

Um caminho para a Perícia Contábil

Érico Negrini – Universidade de Brasília – UnB

Ducineli Régis Botelho – Universidade de Brasília – UnB

Otávio Andrade Allemand Borges – Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC

RESUMO

Este ensaio teórico propõe uma nova abordagem para a Perícia, enquanto área da Ciência Contábil, baseada na aplicação da Inteligência Forense. A Ciência Forense é um conjunto de conhecimentos interdisciplinares que serve como auxiliar na elucidação de questões judiciais na esfera penal, cível ou administrativa. A Contabilidade está associada a esse conceito pela abrangência de casos que possuem reflexos econômico-financeiros. Esta iniciativa se deve à constatação de que a Ciência Forense passa por um processo de aprimoramento epistêmico que tem gerado reflexões sobre a necessidade de avanços. A relevância do trabalho está em gerar novos campos de estudo para a criação de métodos e protocolos científicos de Perícia Contábil. O texto é dividido em introdução, considerações gerais, desenvolvimento conceitual, exposição da situação-problema e proposta de encaminhamento. Apresenta-se ainda, como ilustração, o modelo criado pela Perícia Federal do Tocantins. Sugere-se um caminho para o desenvolvimento das Ciências Forense e Contábil por meio da Inteligência Forense. Ao final, são propostas linhas de pesquisas futuras a partir dos conceitos explorados ao longo do texto.

Palavras-chave: Inteligência Forense; Ciência Forense; Perícia Contábil; lavagem de dinheiro; crimes econômico-financeiros.

MET5 – Ensaio Teórico

AT1 – Auditoria e Perícia

1. INTRODUÇÃO

A Ciência Forense passa por um momento de reflexão sobre a sua capacidade de gerar informações úteis para o processo judicial, que tem levado ao crescente número de pesquisas relacionadas à Inteligência Forense. O conceito passou a ser empregado como uma nova abordagem para o desenvolvimento de uma visão atual sobre o papel dos cientistas que atuam na área criminal. Tal situação afeta diretamente a atividade do Perito Contábil, enquanto profissional de Ciência Forense, e põe em evidência o seu papel diante dos desafios atuais, especialmente relacionado ao combate dos crimes econômico-financeiros.

A crise existente vai além do conhecimento científico e envolve a lei, a polícia, o governo e a política. Em uma pesquisa realizada no Reino Unido, 22% dos casos em que se utilizaram evidências produzidas por peritos forenses foram consideradas como mal interpretadas. Esse resultado demonstra que existe uma distância entre a ciência e a justiça, incluindo a fase de investigação, que causa má utilização do conhecimento. Não basta que os peritos produzam evidências robustas se esse material não for bem compreendido e utilizado pela justiça. A fragmentação da Ciência Forense, dividida em várias áreas do conhecimento, leva à apreciação de forma também segmentada por autoridades policiais e por tribunais. Falta uma supervisão estratégica com uma visão do todo, fazendo a conexão entre a investigação e justiça (Morgan, 2020).

No Brasil também se verifica situação parecida em que se discute a efetividade não só da Ciência Forense, mas de todo o processo penal. Os dados demonstram que a investigação de crimes no país resulta em uma baixa taxa de resolução (Misse, 2011). Entretanto, é reconhecido que quando a Perícia é adequadamente utilizada por meio da atu-

ação integrada e complementar, o valor probatório das investigações é robustecido, resultando em uma melhoria nos processos judiciais).

Tem ganhado relevância nos tribunais brasileiros estudos relacionados ao processo penal técnico em que a prova pericial passa a estar sujeita a critérios de admissibilidade pelo magistrado. Assim, o desenvolvimento de procedimentos periciais, baseado em análise integrada de evidências, deve estar suportado pelo embasamento científico e metodológico, além do devido respaldo legal, motivo pelo qual a presente temática torna-se relevante de ser disseminada no âmbito acadêmico. Matida, Nardelli e Herdy (2020), defendem que as discussões em matéria penal estão em evidência, sendo que a prova tem merecido destaque tendo em vista aos efeitos negativos que o seu mau emprego pode causar ao processo. Ao tratar do tema, a autora destaca que é necessário que sejam formulados protocolos específicos para cada meio de prova por meio da análise de dados de outras áreas de conhecimento.

A Ciência Forense reúne o conhecimento de várias áreas científicas utilizadas para auxiliar a justiça na elucidação de crimes. Portanto, o emprego das ciências exatas, como Matemática, Física e Química, em conjunto com as Ciências Contábeis, por exemplo, produz um conhecimento abrangente e profícuo para a análise de evidências e produção de material probatório. No Brasil, a profissão de Perito Contábil, que atua na esfera criminal, encontra-se prevista na Lei 12.030/2009, sendo exigida a formação superior e aprovação em concurso público.

A Perícia Contábil tem papel relevante na resolução de controvérsias e no esclarecimento de fatos junto aos tribunais. Sá (2000, p. 14) bem esclarece sobre o tema ao definir que “Perícia Contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando

oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião, realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião”.

O termo Inteligência Forense, ainda muito pouco explorado no Brasil, tem na sua acepção, aplicada à realidade, o uso racional e lógico das evidências produzidas pelas diversas áreas da ciência para dar mais efetividade aos anseios da justiça penal. Na definição de Ribaux e Girod (2003, p. 50, tradução nossa): “É o produto preciso, oportuno e útil de processar logicamente os dados de casos forenses”.

Neste ensaio teórico, é proposta uma reflexão sobre as principais questões que envolvem o desenvolvimento de um modelo de atuação da Perícia Contábil no Brasil baseado na abordagem da Inteligência Forense, aplicada à Ciência Contábil, como racional necessário para atender aos critérios de admissibilidade dentro de um processo penal técnico e integrado à investigação criminal.

Para a realização deste trabalho, inicialmente é apresentada uma contextualização sobre os crimes econômico-financeiros, seguido de uma revisão de conceitos aplicados ao tema. Depois discorre-se sobre os motivos que têm levado à necessidade de ressurgimento da Ciência Forense, sendo desenvolvida a Inteligência Forense como uma das possíveis soluções para o dilema.

2. SOBRE CRIMES ECONÔMICO-FINANCEIROS E A ATUAÇÃO PERICIAL

Os delitos econômicos são aqueles que colocam em risco ou lesionam a ordem econômica. O Estado, por meio de legislação específica, regula a atividade econômico-financeira, legitimando a

intervenção penal de forma a proteger o funcionamento legal do processo de circulação do capital. A temática, na esfera penal, ganhou relevância com a disseminação dos chamados “crimes de colarinho branco” tido como aqueles praticados sem o emprego de violência, geralmente por grupos com elevado poder econômico, que atuam com a finalidade de aferir vantagens ilícitas. Tal termo foi cunhado em 1939 por James Sutherland para caracterizar os atos criminosos envolvendo organizações e indivíduos que visam benefícios próprios (Wells, 2005).

A criminalidade econômica está associada à evolução do sistema capitalista no século 20, a partir da revolução industrial e, posteriormente, do mercado de capitais, especialmente após a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque, em 1929. No Brasil, ganha relevância o tema especialmente com a Lei 9.613/98 que se tornou um marco legal sobre a lavagem de dinheiro. Destaca-se ainda a ocorrência de casos emblemáticos de fraudes contábeis envolvendo grandes empresas como a Enron, WorldCom e Parmalat, a partir dos quais o papel do profissional de Ciências Contábeis.

Segundo o Fundo Monetário Internacional, estima-se que um montante entre 2% a 5% seja movimentado através da lavagem de dinheiro, podendo alcançar US\$1,5 trilhão (www.unodc.org/lpo-brazil/pt/frontpage/2011/10/26-illicit-money-how-much-is-there.html, recuperado em 10, agosto, 2020). Ressalta-se que as estimativas são díspares em relação a esses crimes, não sendo possível determinar com precisão esses valores.

O combate aos crimes econômico-financeiros no país, nos últimos anos, tem exigido o aprimoramento de técnicas periciais nas áreas de Ciências Contábil e Econômica. O aumento do volume de dados e da velocidade de transações digitais que ocorre no mundo corporativo mudaram a forma da atuação da Pe-

rícia Contábil. O acompanhamento e a compreensão da estrutura dos negócios globais se tornaram um grande desafio e um ambiente profícuo para prática de crimes com o uso da Contabilidade. Uma das características desse tipo de conduta ilícita é a ação por meio de grupos organizados especializados, muitas vezes com atuação transnacional, que utilizam de estruturas de negócios sofisticadas, legalizadas ou não, que dificultam o rastreamento de transações e a busca de evidências para a comprovação do crime.

Nesse cenário, não se pode deixar de considerar o uso da tecnologia como um fator fundamental no combate aos crimes econômico-financeiros. Ela deve ser utilizada para tornar os dados e vestígios produzidos pela Perícia em informação e conhecimento. Nas palavras de Mendonça (2019, tradução nossa): “Na verdade, os dados são o ponto de partida para estabelecer conexões entre pessoas e transações; em suma, conhecer a verdade dos fatos”.

Aliado ao investimento em tecnologia, há o fator humano que gera a utilização inteligente de tais sistemas e transforma ideias em resultados por meio de aplicações de informática. Pensamento corroborado por DRUCKER (1988, p. 46, como citado em Mendonça, 2019, p.6, tradução nossa).

Em seu artigo, DRUCKER não apenas reconhece o elemento humano como essencial para a geração e obtenção de informações, mas aponta para a necessidade de especialistas atuarem em regime de força-tarefa para obter um gerenciamento adequado das informações. Assim, embora a informação possa envolver dados brutos, ela não pode prescindir do conhecimento humano, e é por isso que a informação é importante. Característica é a conexão entre dados e conhecimento.

Ainda sobre a temática de tec-

nologia, Mendonça (2019, tradução nossa) tece as seguintes considerações: “pode-se concluir que os dados permitem a extração de informação capaz de gerar conhecimento que, por sua vez, permite ação efetiva e apta a produzir resultados concretos tendentes à recuperação de ativos de corrupção. Portanto, tanto o conhecimento que sustentou a ação como resultado correspondente - alcançado ou não - gerar novos conhecimento, o que influenciará novas capturas de dados e novas informações produzidas, além de gerar conhecimento novo e mais sólido, e influenciarão ações futuras e novos resultados”. É, portanto, um processo de feedback perene e contínuo e, se um dos três primeiros elementos não são bem desenvolvidos ou são insuficientes, as ações e resultados capazes de garantir a recuperação segura de ativos contra corrupção são acionados.

Muito se discute acerca dos métodos de repressão à macrocriminalidade reditícia (powerfull crimes). Sabe-se que essa criminalidade reinveste nas sofisticações de seus processos e na organização de suas unidades geradoras de caixa com o fito de promover a sua a continuidade delitiva e a perpetuidade de suas receitas. Como consequência dessa sofisticação, os exames forenses precisam acompanhar essa evolução e buscar respostas aos novos problemas de natureza técnico-científico, sob o risco de fragilizar a higidez da qualidade da persecução penal.

Uma das principais formas de combate à criminalidade em que o Perito Contábil atua é na identificação patrimonial e financeira de grupos adquiridos por meios ilícitos. Essa tem sido uma orientação recorrente de organismos internacionais como uma forma eficaz de reduzir o poder econômico desses grupos na continuidade da prática de delitos. O Grupo de Ação Financeira (Gafi) já há muito recomenda, como uma das formas a serem aplicadas pelos países, um foco de repressão na esfera econômica e patrimonial das organizações cri-

minosas. Segundo a recomendação número quatro (<https://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/pdfs/FATF-40-Rec-2012-Portuguese-Port.pdf> , recuperado em 18, agosto, 2020) “os países deveriam adotar medidas semelhantes àquelas estabelecidas na Convenção de Viena, na Convenção de Palermo e na Convenção para Supressão do Financiamento do Terrorismo, inclusive medidas legislativas, para permitir que suas autoridades competentes possam congelar ou apreender e confiscar, sem prejuízo dos direitos de terceiros de boa-fé...”.

Fomentando o Gafi, a União Europeia, através das decisões-quadro, elaboradas pelo Conselho Europeu, desde a década de noventa, já vem se aproximando do instrumento de confisco como medida apta ao combate à criminalidade econômico-financeira.

Essa visão é corroborada por Linhares (2019) ao defender que o confisco de bens proporcionaria pelo menos três resultados positivos na repressão e prevenção ao crime reditício. O primeiro seria o efeito preventivo de constatação de que o “crime não compensa”. O segundo está em evitar que o capital seja reinvestido na atividade criminosa. O terceiro está em reduzir ou impedir que os capitais ilícitos sejam utilizados para afetar o mercado concorrencial por meio da sua inserção com aparência formal.

Destaca-se ainda que, recentemente, o legislador aprovou dispositivos que aperfeiçoaram a legislação penal e processual penal por meio da Lei 13.964, de 24 de dezembro de 2019, trazendo inovações quanto ao alargamento do confisco de bens auferidos pelo crime.

Dentro desse instituto de alargamento do confisco e com o foco na recuperação de ativos, uma das maiores limitações é precificar o dano e o produto do crime. Pondera-se que a Perícia já

vem desenvolvendo essa expertise há muito tempo em seus exames em preços, fechamentos de negócios etc.

É importante que se consigne que as iniciativas de aprimoramento e busca de soluções estão alinhadas conceitualmente com a visão de Estado Empreendedor da Nova Gestão Pública, o que, em sentido estrito, é construir soluções que aperfeiçoem a administração e promovam a economicidade dos recursos públicos.

A atuação do Perito Contábil no contexto dos crimes econômico-financeiros é ampla e vai muito além da aplicação isolada do conhecimento da Ciência Contábil. Em uma aplicação da Ciência Forense, o conhecimento deve ser aplicado em conjunto com outras áreas, identificando o contexto que se insere cada *modus operandi* do caso sob análise. É preciso reconhecer que, em última análise, grande parte da prática de ilícitos tem como finalidade precípua o ganho de recursos financeiros para perpetuar a prática de crimes e financiar o patrimônio dos responsáveis. Assim, espera-se que o Perito Contábil tenha um papel relevante e de grande responsabilidade nos casos forenses e que desenvolva a capacidade de identificar a necessidade de interação com profissionais de outras áreas para obter o resultado mais efetivo para os fins da justiça.

Segundo o que consta no guia de serviços da Perícia Criminal Federal, “A Ciência Forense pode ser entendida como ciência que auxilia a justiça na definição do que é verdadeiro, envolvendo a aplicação do conhecimento científico, técnico ou especializado na resolução civil ou questões criminais”.

A Perícia é uma atividade que tem no conhecimento adquirido pelo profissional a sua matéria-prima a ser empregada para esclarecimento de um fato que não é de domínio comum. Nas lições de Magalhães, Souza e Favero (2004) “a Perícia é qualquer trabalho de

natureza específica, cujo rigor na execução seja profundo. Dessa maneira pode haver Perícia em qualquer área científica ou até em determinadas situações empíricas”. Para Ornelas (2000, p.50) “resumem-se no perito a competência técnica da sua especialidade, a experiência da função e as qualidades morais, formando um conjunto de requisitos que lhe dão a reputação necessária para ser preferido pelas partes interessadas e pelas autoridades judiciárias”.

Segundo Pires (1999, p. 21) “a Perícia é a manifestação técnico-científica de qualquer dos ramos do conhecimento humano. O seu objetivo é o estudo do fato, característico e peculiar, que está sendo objeto de litígio extrajudicial ou judicial e que ocorre dentro do âmbito de qualquer uma das ciências definidas pelo homem”.

O trabalho da Perícia é realizado mediante o emprego analítico de métodos que segue um padrão necessário para dar confiança e validade aos resultados. Para a sua realização, é preciso que seja identificado o objetivo, planejado o trabalho e executado com base em evidências inequívocas. A conclusão deve ocorrer somente após a constatação de absoluta segurança quanto aos resultados verificados, sendo esperado que esteja de forma clara, precisa e inequívoca (Sá, 2009).

Consoante as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada à Perícia - NBC TP 01 (R1) – PERÍCIA CONTÁBIL:

Perícia Contábil é o conjunto de procedimentos técnico-científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução do litígio ou constatação de fato, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais e com a legislação específica no que for pertinente.

Destaca-se ainda o conceito apresentado por Sá (2009), segundo o qual a Perícia Contábil é uma tecnologia contábil, assim como outras entre escrituração e auditoria. Precisa ter um objeto determinado e requerido para que se possa formar uma opinião em matéria contábil. As tecnologias, por sua vez, traduzem o conhecimento científico em material útil ao ser humano.

A Perícia Contábil, no âmbito penal, é exercida por Peritos oficiais. Esses são profissionais responsáveis pela produção da prova material e análise de evidências que servirão para processos judiciais em curso. É uma atividade típica do Estado, regulamentada por lei, prevista no Código de Processo Penal. O trabalho pericial é apresentado por meio da elaboração de laudos que são indispensáveis para a elucidação de crimes.

Os peritos criminais são acionados mediante requisições originadas por autoridades responsáveis por inquéritos na fase investigatória ou ainda na fase processual de natureza criminal, quando os magistrados ou ainda as partes do processo (acusatória ou de defesa) solicitam esclarecimentos, novos exames ou análises complementares. Segundo o que consta no art. 280 do Código de Processo Penal, é extensivo aos peritos, no que lhes for aplicável, o disposto sobre suspeição dos juízes.

A Perícia possui como responsabilidade precípua o zelo pela integridade e origem dos dados sob a sua gestão. É nesse contexto que se desenvolve o conceito da cadeia de custódia, colocando o perito como guardião dos vestígios. Isso porque é recorrente o questionamento judicial pela parte da defesa quanto à origem e integridade dos dados utilizados em uma investigação e/ou em um processo. O cuidado e zelo técnico pela informação ou vestígio não podem ser relativizados, o que poderá gerar repercussões penais devastadoras para o país.

Reconhecendo esse importante papel da Perícia, o Legislativo Federal aprovou recentemente a Lei nº 13.964/2019, que traz, de forma clara e objetiva, o conceito e requisitos da cadeia de custódia, atribuindo ao perito a responsabilidade pela sua gestão. Dessa forma, investir em um modelo integrado de Perícia está alinhado ao objetivo de atender à disposição legal, pois se garante os meios e sistemas íntegros para recuperação e apresentação de evidências que estejam sob sua responsabilidade. A lei define as etapas necessárias para que seja garantida a integridade dos dados:

- a) reconhecimento: ato de distinguir um elemento como de potencial interesse para a produção da prova pericial;
- b) isolamento: ato de evitar que se altere o estado das coisas, devendo isolar e preservar o ambiente imediato, mediato e relacionado aos vestígios e local de crime;
- c) fixação: descrição detalhada do vestígio conforme se encontra no local de crime ou no corpo de delito, e a sua posição na área de exames, podendo ser ilustrada por fotografias, filmagens ou croqui, sendo indispensável a sua descrição no laudo pericial produzido pelo Perito responsável pelo atendimento;
- d) coleta: ato de recolher o vestígio que será submetido à análise pericial, respeitando suas características e natureza;
- e) acondicionamento: procedimento por meio do qual cada vestígio coletado é embalado de forma individualizada, de acordo com suas características físicas, químicas e biológicas, para posterior análise, com anotação da data, hora e nome de quem realizou a coleta e o acondicionamento;
- f) transporte: ato de transferir o vestígio de um local para o outro, utilizando as condições adequadas (embalagens, veículos, temperatura, entre outras), de modo a garantir a manutenção de suas características originais, bem como o controle de sua posse;
- g) recebimento: ato formal de transferência da posse do vestígio, que deve

ser documentado com, no mínimo, informações referentes ao número de procedimento e unidade de polícia judiciária relacionada, local de origem, nome de quem transportou o vestígio, código de rastreamento, natureza do exame, tipo do vestígio, protocolo, assinatura e identificação de quem o recebeu;

h) processamento: exame pericial em si, manipulação do vestígio de acordo com a metodologia adequada às suas características biológicas, físicas e químicas, a fim de se obter o resultado desejado, que deverá ser formalizado em laudo produzido por Perito;

i) armazenamento: procedimento referente à guarda, em condições adequadas, do material a ser processado, guardado para realização de contraperícia, descartado ou transportado, com vinculação ao número do laudo correspondente;

j) descarte: procedimento referente à liberação do vestígio, respeitando a legislação vigente e, quando pertinente, mediante autorização judicial.

4. REFLEXÕES SOBRE A CIÊNCIA FORENSE

A Ciência Forense no país tem o reconhecimento pela qualidade técnica dos trabalhos desenvolvidos pelos peritos nas mais diversas áreas do conhecimento. Na área penal, campo de atuação do Perito Contábil, aumentou a complexidade de casos envolvendo organizações criminosas que utilizam novos meios de transação e formas de negócios. Isso resultou em aumento exponencial de informações produzidas diariamente, originadas por diversas fontes, muitas vezes de natureza diferentes entre si, mas que são complementares. No campo da tecnologia, Big Data, computação na nuvem, inteligência artificial, são alguns exemplos de termos e conceitos que passaram a fazer parte do dia a dia que os profissionais passaram a ter que dominar.

Na Contabilidade, os sistemas

de informações gerenciais estão cada vez mais complexos e interligados e as transações digitais, ao mesmo tempo que facilitam o dia a dia do trabalho do contador, trazem uma série de desafios relacionados ao trabalho pericial na compreensão da trilha percorrida, desde a transação inicial e os meios e sistemas impactados, isso tudo aliado à velocidade das informações que são geradas e o alcance transnacional das transações. Assim, se antes o Contador lidava com livros em meio físicos que eram gerados localmente e que continha transações lançadas manualmente, hoje essas transações ocorrem de forma simultânea em vários sistemas que transcendem os limites da própria organização e em uma velocidade impossível de ser monitorada pela capacidade humana.

É nesse cenário que o trabalho do Perito Contábil está sendo cada vez mais exigido. Seja na esfera cível ou criminal, é esperado do profissional um conhecimento cada vez mais amplo, que envolve outras áreas além do conhecimento. Também se espera que as respostas aos quesitos apresentados sejam cada vez mais robustas e ágeis. Um Perito Contábil pode ser um excelente contador, mas em uma investigação baseada em uma estrutura complexa de relações e transações, sua atuação estará restrita se não for compreendida a lógica do que está sendo investigado.

Além disso, apesar da evolução das tecnologias, a sua aplicação precisa ser acompanhada pelo desenvolvimento dos profissionais de Ciência Forense. “A conclusão é que embora novas tecnologias estejam contribuindo, não estamos em um caminho que irá resultar em seu uso mais eficaz e apropriado. Uma nova abordagem é necessária” (Stoney e Stoney, 2015, p. 159, tradução nossa).

Essa constatação é preocupante e se aplica também à área das Ciências Contábeis, especialmente relacionada à

Perícia Contábil. O avanço da tecnologia beneficia as práticas de crimes sofisticados na área econômico-financeira, mas a capacidade da ciência em acompanhar essa evolução parece não ser na mesma proporção. “Parece que relegamos o enquadramento das questões para detetives com formação não científica deixando criminosos com funções técnicas e hardware sofisticado, operando de forma reativa, fazendo apenas o que é pedido a eles” (Forest, 1999, p. 199, tradução nossa).

A especialização do cientista forense é necessária, mas o que se pondera é que isso pode causar um isolamento da sua atuação, tornando o seu trabalho incompleto à luz da contribuição efetiva para a elucidação de casos forenses, especialmente em um contexto onde os fatos sociais e organizacionais são cada vez mais multifacetados. De outra forma, “... não significa que os especialistas não são necessários. Eles permanecem necessários considerando a natureza especializada das análises de hoje, instrumentos e alguns vestígios. Eles devem, no entanto, ser integrados em uma reflexão coerente e compartilhada...” (Roux, Talbot-Wright, Roberston, Crispino e Ribaux, 2015, p. 7, tradução nossa).

De fato, o que se fala a partir dessa realidade é sobre a necessidade de ressurgimento do cientista forense sob uma nova forma de abordagem e de atuação, baseado na ciência e na visão holística para condução de casos. Esse raciocínio se aplica aos peritos contadores que fazem uso da Ciência Contábil para responder aos quesitos formulados pelas autoridades. Mas, como conhecedores da ciência, devem ter a capacidade de estabelecer correlação sobre como a Contabilidade afeta e é afetada por outros sistemas e fontes de conhecimento, estabelecendo uma interligação lógica que possa ser fundamentada cientificamente e apresentada como achados. Ainda nessa lógica de argumentação, Roux, Talbo-

t-Wright, Roberston, Crispino e Ribaux (2015, p.7, tradução nossa) seguem: cadeia de custódia, atribuindo ao perito a responsabilidade pela sua gestão. Dessa forma, investir em um modelo integrado de Perícia está alinhado ao objetivo de atender à disposição legal, pois se garante os meios e sistemas íntegros para recuperação e apresentação de evidências que estejam sob sua responsabilidade. A lei define as etapas necessárias para que seja garantida a integridade dos dados. Também é necessário expressar melhor as diferentes lógicas aplicadas para articular possíveis perspectivas (inteligência e investigação) ou avaliar resultados considerando hipóteses propostas por outros (essencialmente / abordagem dedutiva global). Resolver um problema específico requer a capacidade de identificar as regras lógicas subjacentes corretas; caso contrário, existe o risco de confundir as várias funções.

A situação atual, em última análise, apresenta algumas oportunidades para reinventar não apenas evidências de traço, mas também a Ciência Forense. Em última análise, uma ciência mais distinta, mais robusta e mais confiável pode ressurgir através do repensar do paradigma forense, aprendendo com os erros do passado, revisitando princípios fundamentais da Ciência Forense e adaptando-os aos o século 21.

5. INTELIGÊNCIA FORENSE

O termo inteligência tem a sua origem no latim e significa “a capacidade de adquirir e comprovar conhecimentos e habilidades” ou a “capacidade de aprender, compreender e fazer julgamentos ou ter opiniões baseada na razão”. Entretanto, o significado do termo aplicado à Ciência Forense resulta em uma expansão do seu significado para o campo criminal, tornando-se um meio para facilitar as investigações e produzir inteligência.

Para Alcaraz-Fassoul e Roberts (2017, p.

315, tradução nossa), "A Inteligência Forense é o conhecimento que deriva do processamento de dados e informações obtidas a partir do exame de evidências físicas, a fim de compreender melhor o (s) fato (s) de um crime".

Por outro lado, Baechler, et al. (2015, p. 45, tradução nossa) oferece um conceito baseado na ótica de uma estratégia de atuação integrativa e que se mostra bastante apropriada para aplicação prática "O princípio fundamental da Inteligência Forense é que, ao invés de tratar cada caso individualmente com o objetivo de ajudar o tribunal (ou seja, foco probatório), utiliza-se uma abordagem mais holística com foco em múltiplos casos, baseada no estudo do fenômeno do crime".

A aplicação da Inteligência Forense no Brasil ainda é recente com poucas publicações e iniciativas acadêmicas existentes. Esse campo de estudo e pesquisa se torna ainda mais raro quando aplicado à Ciência Contábil, não tendo notícias de publicações relevantes que associem a aplicação da Inteligência Forense à Contabilidade, o que abre um novo campo de pesquisa a ser explorado.

Alberto (2014) abordou o tema Inteligência Forense aplicado ao sensoriamento. Nesse trabalho, muitos argumentos e constatações corroboram o presente ensaio e também se aplicam de igual forma à Perícia Contábil. Cita de forma muito oportuna em seu trabalho Giovanelli e Garrido (2011, como citado em Alberto, 2014) que apresentaram como principal causa da ineficiência investigativa no Brasil, o distanciamento entre a perícia criminal e a ciência real, pois não preenche metodologicamente os seguintes quesitos:

- a) Padronização na execução dos exames (ineficiente)
- b) Produção científica (inexpressiva)
- c) Acompanhamento da comunidade científica balizadora (esta distanciada)
- d) Formação técnica (está comumente incompatível com técnicas modernas)

e) Acesso irrestrito à investigação e meios adequados para a sua consecução

Ao analisar a literatura a respeito, aplicada à Ciência Contábil, encontra-se como mais difundido o termo Contabilidade Forense que poderia levar a uma interpretação equivocada de que seria um termo sinônimo de Inteligência Forense.

Para Huatuco (2007, tradução nossa), "Contabilidade Forense é uma ciência que permite reunir e apresentar informação contábil, financeira, legal e administrativa, que prescinde de uma análise contábil que poderá ser aceita por uma Corte, produzindo provas para auxiliar no julgamento e sentença contra os culpados por um crime econômico".

Segundo Grippo e Ibex (2003, p. 10, tradução nossa), a "Contabilidade Forense é a que lida com fatos contábeis reunidos por meio de métodos de procedimentos de auditoria, aplicados a problemas de ordem legal".

Ainda que o conceito Contabilidade Forense vá ao encontro do propósito da Inteligência Forense, em uma visão epistemológica parece que este último oferece uma visão mais ampla e oportuna ao explicitar o uso da inteligência aplicada à ciência, bem como por integrar várias áreas do conhecimento. Assim, em cada caso um conhecimento específico pode ser necessário e útil, tomando uma nova forma. Por exemplo, a Ciência Econômica tem grande uso e aplicabilidade junto à Ciência Contábil. Portanto, ao utilizar o termo Contabilidade Forense, restringe-se a utilização ao campo da própria Contabilidade, o que exclui, por consequência, o principal fundamento da Inteligência Forense que é a integração com outras áreas do conhecimento. Em um novo mundo de organizações complexas, a Contabilidade não pode ser um fim em si mesma, mas como engrenagem de um sistema que funciona interligada com outras áreas do saber. De forma sucinta, a Inteligência Forense engloba a Contabilidade Forense, mas

não se limita a ela, tomando emprestado o seu conhecimento para aplicação de forma integrada com outras áreas do conhecimento.

A Inteligência Forense surgiu a partir da necessidade de aproximação entre a ciência e a investigação criminal para solucionar a crise enfrentada pelos cientistas forenses. No início a Ciência Forense utilizava todas as evidências e formas de rastreamento disponíveis, a fim de oferecer um resultado mais assertivo em relação à solução de crimes. Ao se privilegiar uma atuação cada vez mais especializada, ramificada em diversas áreas do conhecimento, esses profissionais se isolaram, deixando de aplicar o conhecimento de forma polivalente e integrada.

Países europeus passam por processos de reflexão em relação à Ciência Forense que levaram a uma crise institucional. O Brasil passa por processo semelhante em que a ciência aplicada ao processo penal passa a ser questionada quanto a sua cientificidade e eficiência. O profissional de Ciências Contábeis que atua como perito deve conhecer os fluxos estratégicos e operacionais de uma organização de forma sistêmica. É uma atividade que exige a aplicação de várias áreas do conhecimento, seja no campo da administração ou ainda sobre a atuação específica de cada organização. Assim, o Perito Contábil tem por natureza um papel multifacetado, exigindo do profissional o conhecimento de como a área organizacional interage internamente e com o meio externo.

Ao mesmo tempo que o trabalho dos Peritos criminais da área contábil se tornou mais complexo, houve também mais cobrança por resultados efetivos da Perícia no processo penal em relação à capacidade de elaboração de laudos conclusivos, céleres e que estejam amparados na ciência. Desse dilema surgiu a pergunta apresentada por Dalbignat-Deharo (2004 como citado em apud Knijnik, 2017): "como a ciência, cuja

finalidade primeira é o saber, torna-se apta a responder aos imperativos jurisdicionais?”

À medida que se desenvolve a Inteligência Forense no país é preciso implantar as adequações metodológicas e suportes baseados no uso da ciência para que sejam compreendidos pelas instâncias julgadoras, e que o conjunto probatório oferecido no campo da Ciência Contábil tenha respaldo técnico adequado aos padrões de admissibilidade.

5.1. O desenvolvimento silencioso da Inteligência Forense

Crispino e Roux. (2014) observaram o desenvolvimento do tema da Inteligência Forense por meio de pesquisas e iniciativas institucionais, mas constataram que ainda há uma forte resistência por aqueles que defendem a especialização. “Além de uma visão holística moderna da Ciência Forense que começou na escola de Berkeley (Inman e Rudin, 2001), tem havido uma resistência contínua para reconquistar o território perdido pelo movimento inicial e que é impulsionado pelo processo de especialização” (Crispino e Roux, 2014, p. 5, tradução nossa). Essa polarização não deveria encontrar razão de existência, pois não se trata de visões antagônicas, mas complementares. Ao se propor uma maior integração de evidências, com uma abordagem mais holística, não está excluindo o papel fundamental da especialização dos profissionais de Ciência Forense. Ressalta-se que essa especialização inclusive é um dos pilares para admissibilidade da prova em um processo penal.

Tal compreensão é fundamental para definir o papel do cientista forense. A crítica ao distanciamento de cientistas deve ser analisada de forma complementar com a importância fundamental da ciência para o processo judicial técnico. Seguindo esse raciocínio, complementa Crispino e Roux (2014, p. 5, tradução nossa) que “Foi reconhecido no Reino Unido que aumentou a distância entre investigadores e cientistas...” e “...reconheceu o mau uso dos dados do caso forense para

orientar a investigação”. Essas constatações, entre outras, foram levantadas a partir de casos concretos julgados o que levou a Comissão Parlamentar Forensic Science on Trial a chegar à conclusão de que “a principal contribuição das Ciências Forenses para o sistema de justiça criminal é a geração de inteligência para auxiliar as investigações” (House of Commons 2005: 8).

Em outros países podem ser observadas iniciativas em que a integração da investigação e Ciência Forense tem encontrado espaço para se desenvolver. Na Suíça, onde a explicação para esse campo propício para o desenvolvimento, segundo pesquisadores, se deve a uma maior aproximação territorial entre as unidades. “Isso é confirmado por observações em estudos de avaliação sobre a eficácia da Ciência Forense: a integração dos dados do caso forense é melhor quando há uma abordagem colaborativa; isto é, quando relacionamentos próximos entre os diferentes atores resolvem problemas em conjunto” (Crispino e Roux, 2014, p. tradução nossa).

Na França, os membros da Gendarmerie, força policial francesa, possuem um coordenador de local de crime, que faz o papel de integrador de dados forenses em conjunto com as investigações. Na Alemanha, a investigação de casos graves é realizada por uma equipe multidisciplinar responsável pela integração de casos forenses.

Essas estruturas organizacionais ainda não convergem para um modelo único, por meio de padrões e protocolos, mas em termos de conceitos e premissas. Isso se deve em grande parte pelas especificidades de cada país, o que, por si só, já seria um grande desafio a transpor. No entanto, em termos teóricos de implantação de modelos de Inteligência Forense, se propõe o seguinte padrão mínimo a ser observado:

Anteriormente (Ribaux & Margot, 1999), propusemos uma estrutura para análise de crimes que integra to-

talmente os dados de casos forenses. Argumentou-se então que esse modelo conceitual deve basear-se em dois componentes principais: uma memória estruturada que representa o conhecimento que temos, em um determinado momento, sobre a criminalidade em questão: problemas atuais, séries ativas, casos vinculados etc. (inteligência básica); um repertório organizado de inferência sistemática, frequente ou possivelmente aplicada; e estruturas que revelam como combinar o uso de diferentes tipos de dados no decorrer da análise.

Essa estrutura ajuda a entender as relações entre Ciência Forense e análise criminal, o desenho de processos específicos de inteligência e sistemas computadorizados, a interpretação de novas situações à luz do que já é conhecido e a integração e organização do conhecimento oriundos dessas novas experiências. Também fornece uma oportunidade para iniciar o debate sobre gerenciamento da memória e tratamento de incerteza.” (Ribaux e Girod, 2003, p. 49, tradução nossa).

Trata-se de uma concepção moderna da Ciência Forense que pode estar surgindo e que, em algum momento, encontrará no Brasil as condições adequadas para também se disseminar. Nesse processo, não se pode deixar de considerar que o tratamento de dados deve guardar total adequação às leis que protegem o mau uso de dados pessoais, o que a Inteligência Forense também pode oferecer uma solução ao ter como premissa a integridade dos dados, a vinculação a um processo formal legalmente instituído e o uso de sistemas baseado em métodos científicos. Dessa forma, o termo inteligência não deve ser mal interpretado como autorização para utilização indistinta e à margem da luz da legalidade por profissionais sem a devida identificação e qualificação. Pelo contrário, a Inteligência Forense vem exatamente combater esse tipo de prática, que ocasionalmente ocorra, para definir práticas objetivas e validadas científica-

mente e que estejam sujeitas ao controle judicial. Em suas conclusões, após tecer argumentos na linha do que foi aqui exposto, Roux, Crispino e Roux (2014) finalizam com o seguinte questionamento para consideração: “Nesse contexto, devemos fazer a pergunta: poderia a Inteligência Forense ser a salvadora de Ciência Forense?”.

A Ciência Forense procura associar a aplicação do conhecimento científico com as questões judiciais. Mas é muito comum que essa aplicação ocorra em um único processo, o que leva a uma aplicação restrita ao caso sob exame. Parte dessa prática decorre do preceito legal que define o processo penal e limita a atuação do profissional. Independentemente dessa questão que precisaria ser solucionada na arena legislativa, o que se propõe é valorar as evidências deixadas por uma atividade criminosa, usando-as como conteúdo informativo para rastreamentos. Nessa forma de abordagem, a informação e a inteligência são fundamentais para uso em sistemas de cruzamento de dados. A estruturação desse modelo, na prática, precisa ainda ser mais bem detalhada, mas a premissa é de que a Ciência Forense se conecte à investigação utilizando a inteligência.

6. A EXPERIÊNCIA DO BRASIL COM A INTELIGÊNCIA FORENSE – PERÍCIA DA POLÍCIA FEDERAL

O Perito criminal federal é uma carreira da Polícia Federal, cujo ingresso se dá mediante concurso público, dividido por áreas de conhecimento, sendo lotados em Unidades de Criminalísticas distribuídas por todos os estados da Federação. Atualmente existem 19 áreas de Perícias na Polícia Federal, entre elas a Perícia Contábil. Os Peritos Criminais Federais produzem provas por meio de evidências encontradas, a partir de inquéritos policiais instaurados ou na fase processual quando requisitado pelo juiz.

Em 2008, criou-se, na Unidade de Criminalística do Estado do Tocantins, um laboratório para combate à lava-

gem de dinheiro com investimentos em equipamentos e softwares. Tal iniciativa antecipava, o que, mais tarde, seria diagnosticado por Baechler, et al. (2019, p.1, tradução nossa) no preâmbulo do paper “Breaking the barriers between intelligence, investigation and evaluation: A continuous approach to define the contribution and scope of forensic science, senão vejamos:

O objetivo deste paper é destacar que uma parte de uma informação não é inteligência nem evidência, e que um cientista forense não é nem um investigador ou avaliador, mas que todas essas noções devem ser aplicadas em conjunto para entender um problema criminal ou resolver um caso. O escopo do projeto previa a integração dos sistemas investigativos, com acesso às evidências produzidas pela unidade de criminalística, buscando otimizar e racionalizar o processamento, a disponibilização dos resultados e das análises de dados. Foi prevista ainda, a adequação de espaços para permitir a integração humana, por meio de equipes multidisciplinares, que atuaria em conjunto, institucionalizando o modelo de força-tarefa utilizado em outras unidades.

Com o modelo do Laboratório de Lavagem de Dinheiro do Tocantins, foram adquiridas workstations dedicadas para extração de dados. O processamento dessas extrações passou a ser realizado por núcleos de processadores dos servidores, agilizando o processo que até então era realizado em workstations individuais dos Peritos. Além disso, foram automatizados o processo de extração e armazenamento dessas informações, além da sua disponibilização para análise.

O que se pretendia nessas ações era continuar promovendo a evolução dos modelos na criminalística, que, além de extrair e processar dados pela Perícia de informática, permitiria agregar conhecimento, prática e criar rotinas para a utilização de ferramentas forenses de

diversas áreas da Criminalística, como a Contabilidade, a Economia, a Engenharia e a Informática, que possuem relação direta com investigações sobre crimes econômicos, bem como outras áreas da criminalística que indiretamente auxiliam na materialização de provas para solução desses crimes. Um segundo avanço nesse modelo era exatamente integrar outras áreas de conhecimento da criminalística, fomentando a integração com a área de investigação, como premissa de tornar mais ágeis as trocas de informações e os processos investigativos e periciais. A partir da integração das áreas de Perícia, da harmonização e validação metodológica, da busca por soluções, foi possível desenvolver uma estruturação de uma integração forense (IF).

Do trecho dos papéis acima, percebe-se que existem discussões latentes e perenes sobre a extração da Inteligência Forense do crime para ser revertida em métodos de combate ao crime organizado quando sua atividade precípua é auferir receitas econômicas.

O modelo destacado da experiência no Tocantins identificou que as extrações de dados até então eram apenas repassadas para a investigação, não passando por nenhuma análise, e a partir dessa experiência, o sistema de criminalística passou a permitir a atuação de Peritos de outras áreas, como a área econômica e contábil. Não obstante os críticos possam encará-lo como um modelo modesto, é fato tratar-se de um arranjo que fez a primeira pequena entrega e repercutiu no sistema de persecução penal.

A situação recebe críticas daqueles pesquisadores à medida que a separação de tarefas forenses acaba por dificultar a extração e geração de conhecimentos, a partir da inteligência a organização criminosa:

Nós observamos profissionais chamando uma informação como sendo “inteligência” ou “evidência”, deixando de ver os pontos em comum uma vez que ambos são uma informação que deve

ser combinada e colocar em perspectiva com informações alternativas, a fim de compreender problemas criminais, resolver crimes e apoiar tomada de decisão em vários níveis. (Baecher, et al., 2019, tradução nossa)

Vale destacar que embora as iniciativas de desenvolvimento não tivessem ainda sido formalizadas através de papéis, publicações ou definição escatológica de integração forense, Peritos criaram um modelo prospectivo e inovador, que tinha o objetivo de replicá-lo por outras unidades, sob a forma descentralizada. Naquela oportunidade, fundamentou-se que tal estratégia era condizente para que se promovesse a difusão de conhecimentos, entre as diversas unidades e regiões, dentro de um país que possui dimensões continentais e uma variedade de perfis de formação científica.

O modelo evoluiu com a proposta da criação do Perito precursor que seria o elo de integração entre a investigação e a Perícia. Dessa forma, no laboratório, seriam acionados Peritos para atuarem em regime de força-tarefa com o uso de equipamento e tecnologia para elaboração de laudos mais céleres por meio de esforço concentrado. Por sua vez, a atuação ocorreria de forma paralela e o Perito precursor ou de integração necessitaria organizar a construção do conhecimento, entre a investigação e Perícia, preservando as características personalíssimas de cada área a fim de não suscitar discussões, cujos efeitos repercutem em questões constitucionais.

Dentro da Criminalística, tratando-se da área de Ciências Econômicas e Contábeis, existem grandes agrupamentos de demandas, eles são (1) Licitações & contratos; (2) Exames financeiros e fiscais; (3) e outras casuísticas as quais se inserem: mercado financeiro: crédito, pagamentos, investimentos, transferências de fundos, criptomoedas, comércio internacional, bancos, dentre outros. Pondera-se que essa listagem não segue uma ordem específica e que as demandas são mutatis mutandis a depender da

época e da evolução da Polícia Federal.

A partir da criação e da definição e harmonização metodológica, que abrange discussão científica dos limites dos exames, dos resultados e, finalmente, a difusão dos conhecimentos desenvolvidos, por meio de práticas reais em andamento, sustenta-se que a disseminação do modelo para outras Unidades de Criminalística tem o potencial de elevar o nível de assertividade da Polícia Federal no processo penal. Em um segundo momento, é possível partir para desenvolvimento de algoritmos de integração forense que estipulam rotinas de trabalho e fomentam o aprimoramento dos padrões mínimos de qualidade dos laudos.

Também se fazem necessárias as definições de especificações técnicas para realização da integração de softwares, servidores, máquinas virtuais. Por fim, o modelo deve destacar a Perícia como guardião da cadeia de custódia, sendo fundamental que se mantenha a sua autonomia e a integridade dos dados sob responsabilidade, mas que se viabilize a integração para fornecimento de um serviço para todas as unidades da PF.

CONCLUSÃO

Neste ensaio teórico, procurou-se demonstrar que há um movimento evolutivo em andamento na sociedade que tem levado à reflexão do papel da Ciência Forense no Brasil e no mundo. Essas mudanças decorrem do aumento exponencial de novas formas de realização de negócios e transações globais que são importantes para o desenvolvimento dos mercados, mas, ao mesmo tempo, propicia meios para a prática de ilícitos com a finalidade de aferimento de vantagens econômicas.

A Perícia Contábil, enquanto área da Ciência Forense, precisa acompanhar essa evolução rediscutindo o seu papel por meio da ampliação do escopo da sua atuação para uma abordagem mais holística e integrativa. Esta é a pro-

posta da Inteligência Forense: integrar evidências, meios e técnicas de diversas áreas das ciências em prol de uma justiça mais efetiva.

É importante notar como outros países vêm aos poucos se adequando a essa nova realidade por meio de modelos organizacionais diversos, o que demonstra que ainda não há um consenso sobre a estrutura predominantemente mais adequada, ainda mais quando se considera a realidade de cada país. No entanto, o reconhecimento de que existe um movimento em torno da busca de uma modernização da Ciência Forense já é um indício relevante que é necessário colocar luz sobre o tema.

O tema no Brasil é ainda muito pouco explorado, mas a partir de uma compreensão do contexto situacional e da concepção da abordagem aqui expostos, abre-se uma grande via de desenvolvimento teórico e metodológico. Especialmente em relação à área contábil, não há estudos conhecidos, mesmo que o problema apresentado para a Ciência Forense igualmente se aplique à Perícia Contábil.

O modelo implantado na unidade de criminalística da Polícia Federal no Tocantins possui algumas das características que vão ao encontro do que se propõe para a nova abordagem: uso massivo de tecnologia, multidisciplinaridade de áreas de conhecimento, garantia de cadeia de custódia e integração de evidências de diversas naturezas. No entanto, ainda há um caminho a ser percorrido que envolve a sistematização dos processos, definição clara de papéis (planejamento, coordenação e execução) e estudo sobre métodos científicos a serem aplicados e validados em cada uma das etapas. Tais aspectos estão relacionados com a necessidade de formalização de protocolos para cada tipo de conjunto probatório.

Conclui-se que há um amplo espaço para reflexão e questionamento sobre o tema Inteligência Forense, conside-

rando o contexto em que a criminalidade econômico-financeira cresce a cada dia em termos de mecanismos sofisticados de organização, o que exigirá do profissional contábil da Ciência Forense uma visão além do que vinha sendo praticada até aqui, evoluindo a compreensão da sua atividade de forma mais holística e integrada.

Tratando-se o amplo campo de pesquisa, sugere-se, para pesquisas futuras, que sejam verificadas aplicações práticas no campo da Contabilidade Gerencial, fraudes contábeis e perícias em sistemas, em conjunto com outras áreas do conhecimento, para formar um modelo metodológico em que os papéis de cada um sejam definidos.

Também seria oportuno a realização de estudos comparados com outros países sobre sistemas legais que possam impactar a aplicação da abordagem. No campo das teorias, buscar a sua aplicação naquelas que tratam de gestão organizacional, e como se dão as relações de atores em um processo que demanda interação multidisciplinar. Por fim, porém não mesmo importante, diante da nova proposição, toda a teoria contábil específica da Perícia precisaria ser cotejada para identificar a sua adequação metodológica.

REFERÊNCIAS

Alcaraz-Fassoul, J. de, Roberts, K. A. (2017). Forensic intelligence applied to questioned document analysis: A model and its application against organized crime. *Science and Justice* 57, 314-320. doi:10.1016/j.scijus.2017.04.003

Baechler, S., Morelato, M., Ribaux, O., Beavis, A., Tahtouh, M., Kirkbride, K. P., Esseiva, P., Margot, P., Roux, C. (2015). Forensic intelligence framework. Part II: Study of the main generic building blocks and challenges through the examples of illicit drugs and false identity documents monitoring. *Forensic Science International* 250, 44-52. doi:10.1016/j.forsciint.2015.02.021

Baechler, S., Morelato, M., Gittelsohn, S., Walsh, S., Margot, P., Roux, C., Ribaux, C.

(2020). Breaking the barriers between intelligence, investigation and evaluation: A continuous approach to define the contribution and scope of forensic science. doi.org/10.1016/j.forsciint.2020.110213

Beato, C., Rabelo, K., Oliveira, Almir, Jr., Reforma policial no Brasil. Em: Beato, C. (Org). (2008). *Compreendendo e avaliando projetos de Segurança Pública*. Belo Horizonte: UFMG.

Crispino, F., Roux, C. P., (2014). Forensic intelligence: Deregulation or return to the roots of forensic science?. *Australian Journal of Forensic Sciences*. doi: 10.1080/00450618.2014.906656

Fonseca, C. A. R. da. (2014). *Desenvolvimento de um sistema integrado de sensoriamento e inteligência forense* (Tese de doutorado). Escola Politécnica da Universidade de São Paulo. São Paulo, SP, Brasil.

Forest, P. R. de. (1999). Recapturing the essence of criminalistics. *Sci. Justice* 39, 196–208. doi:10.1016/s1355-0306(99)72047-2

Gonçalves, R. de S. (1968). *Peritagem Contábil*. Rio de Janeiro: Forense, 1968.

Grippio, F. J., Ibex, J. W., (2003). Introduction to Forensic Accounting. *The National Public Accountant Magazine*. Recuperado em 20 de agosto, 2020, de <https://www.questia.com/magazine/1G1-102836166/introduction-to-forensic-accounting>

House of Commons (2005). *Forensic Science on Trial and Technology Committee*. Recuperado em 20 de agosto, 2020, de <https://publications.parliament.uk/pa/cm200405/cmselect/cmsctech/96/96i.pdf>

Huatuco, I. G. B., (2007). *Contabilidad Forense*. Recuperado em 10 de agosto, 2020, de <http://contabilidadForense.blogspot.com>

Linhães, Solon. (2019). *Confisco Alargado de Bens* (2a ed.). Curitiba: Revista dos Tribunais.

Knijnik, D. (2017). *Prova Pericial e seu Controle no Direito Processual Brasileiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais.

Magalhães, A. de D. F., Souza, C. de, Favero, H. L. F. (2004). *Perícia Contábil: Uma Abordagem Teórica, Ética, Legal, Processual e Operacional* (4a ed). São Paulo: Atlas.

Magalhães, A. de D. F., Souza, C. de, Favero, H. L. F., Lonardon, M. (2009). *Perícia Contábil: Uma abordagem teórica, ética, legal,*

processual e operacional (7a ed). São Paulo: Editora Atlas.

Matida, J. R., Nardelli, M. M., Herdy, R. (2020). A prova penal precisa passar por uma filtragem epistêmica. *Conjur. Recuperado em 05 de agosto, 2020, de <https://www.conjur.com.br/2020-mar-13/limite-penal-prova-penal-passar-filtragem-epistematica>*

Mendonça, A. L. de A. (2019). La gestión la información y la recuperación de activos procedentes de la corrupción. *Revista General de Derecho Procesal*, ISSN-e 1696-9642, Nº. 47.

Misse, M. (2011). O papel do inquérito policial no processo de incriminação no Brasil: algumas reflexões a partir de uma pesquisa. *Soc. estado*. vol.26 no.1. doi:10.1590/S0102-69922011000100002

Morgan, R. (2020). Why forensic science is in crisis and how we can fix it. *World Economic Forum*. Recuperado em 07 de Agosto, 2020, de <https://www.weforum.org/agenda/2019/09/why-forensic-science-is-in-crisis-and-how-we-can-fix-it/>

Ornelas, M. M. G. de. (2000). *Perícia Contábil* (3a ed.). São Paulo: Atlas.

Pires, M. A. A. (1999). A Perícia Contábil. Reflexão sobre o seu Verdadeiro Significado e Importância. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade*. Porto Alegre: CRCRS, n. 97.

Ribaux, O., Girod, A. (2003). Forensic intelligence and crime analysis. *Law, Probability and Risk* 2 (2003): 47-60.

Ribaux, O., Crispino, F., Roux, C. (2014). Forensic intelligence: deregulation or return to the roots of forensic science?. *Australian Journal of Forensic Sciences* Volume 47, 2015 - Issue 1. doi.org/10.1080/00450618.2014.906656

Roux, C., Talbot-Wright, B., Roberston, J., Crispino, F., Ribaux, O. (2015). The end of the (forensic science) world as we know it? The example of trace evidence. *Philosophical Transactions of The Royal Society B Biological Sciences*. doi.org/10.1098/rstb.2014.0260

Sá, A. L. de. *Perícia Contábil* (4a ed.). São Paulo: Atlas, 2000.

Stoney, D., Stoney, P. (2015). Critical review of forensic trace evidence analysis and the need for a new approach. *Forensic Sci. Int.* 251, 159–170. doi:10.1016/j.forsciint.2015.03.022

Wells, J.T. (2005). *Principles of Fraud Examination*. New Jersey: Wiley.