

GUILHERME TOMIELLO ZORZI

**RESPONSABILIDADE PERANTE ASPECTOS LEGAIS E ÉTICOS:
UM ESTUDO PARA A VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel
em Ciências Contábeis da
Universidade de Caxias do Sul

Orientadora: Prof.^a Dra. Marlei Salete Mecca

Caxias do Sul

2011

APROVAÇÃO

GUILHERME TOMIELLO ZORZI

RESPONSABILIDADE PERANTE ASPECTOS LEGAIS E ÉTICOS: UM ESTUDO PARA A VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Banca examinadora:

Presidente/orientador

Prof.^a Dra. Marlei Salete Mecca

Examinadores

Trabalho apresentado e aprovado pela banca examinadora em
____/____/____

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho à minha mãe Janete, exemplo profissional e principal influência na escolha do curso de Ciências Contábeis e à minha namorada Roberta, pela compreensão e apoio dedicados, que foram essenciais para o desenvolvimento deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

Meus sinceros agradecimentos; primeiramente, à minha orientadora, Prof.^a Dra. Marlei Salete Mecca, pela competência em suas orientações; também agradeço à minha mãe Janete, pelos ilustres e sábios conselhos; em especial, agradeço à minha namorada Roberta, que significou inspiração e motivação para que eu atingisse meus objetivos.

RESUMO

É questionável a valorização do contabilista atualmente no Brasil. Uma das formas para se atribuir a valorização devida a essa profissão é o estudo de suas responsabilidades. O presente trabalho aborda a responsabilidade do profissional contábil perante aspectos legais e éticos e com base no problema de pesquisa elaborado: Quais são as responsabilidades e atribuições do contabilista perante aspectos legais e éticos, e o que isso agrega à valorização da profissão contábil? A partir do problema de pesquisa, definiu-se o objetivo do trabalho que é analisar dados legais e éticos, com base na legislação em vigor e em bibliografia específica, identificando as responsabilidades do contabilista, com o intuito de destacar a importância desse profissional e agregar valor à profissão. A metodologia aplicada é a pesquisa bibliográfica, com ênfase em livros específicos de contabilidade e legislação a ela aplicável. Conclui-se que o contabilista é cobrado por diversos ditames legais. Esse profissional também deve observar conceitos éticos, e um bom instrumento para isso é o Código de Ética Profissional do Contador. Observando e aplicando todos esses aspectos, o contador terá uma conduta digna em sua atividade, dessa forma, resguardando e valorizando sua profissão.

Palavras-chave: Valorização da profissão contábil. Responsabilidade. Responsabilidade Civil. Ética. Código de Ética Profissional do Contador.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO	8
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA	9
1.3 OBJETIVOS	11
1.3.1 <i>Objetivo geral</i>	11
1.3.2 <i>Objetivos específicos</i>	11
1.4 METODOLOGIA.....	11
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO	12
2 VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL	14
2.1 HISTÓRICO E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE.....	14
2.2 ÁREAS DE ATUAÇÃO.....	17
2.3 POSIÇÃO DA PROFISSÃO NO BRASIL E NO MUNDO.....	21
2.4 UTILITARISMO E IMPORTÂNCIA SOCIAL.....	25
3 ASPECTOS LEGAIS	28
3.1 ABRANGÊNCIA DAS LEIS APLICÁVEIS À CONTABILIDADE	28
3.2 ALTERAÇÕES ADVINDAS PELA LEI 12.249/10.....	30
3.3 NOÇÕES DE RESPONSABILIDADE E RESPONSABILIDADE CIVIL.....	32
3.4 RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTABILISTA	34
3.5 DEMAIS LEGISLAÇÕES RELACIONADAS À RESPONSABILIDADE DA PROFISSÃO CONTÁBIL	36
3.5.1 <i>Responsabilidade tributária</i>	36
3.5.2 <i>Responsabilidade perante o consumidor</i>	38
3.5.3 <i>Responsabilidade criminal e penal</i>	39
4 ASPECTOS ÉTICOS	42
4.1 CONCEITO E CORRENTES DE PENSAMENTO ÉTICO	42
4.2 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL.....	44
4.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR (CEPC)	45
4.4 PRINCIPAIS PREVISÕES DO CEPC E ALTERAÇÕES ADVINDAS PELA RESOLUÇÃO CFC 1.307/10.....	46
4.5 ALICERCES ÉTICOS DA PROFISSÃO.....	49
4.5.1 <i>Zelo</i>	49

4.5.2	<i>Honestidade</i>	50
4.5.3	<i>Capacidade técnica</i>	51
4.5.4	<i>Independência</i>	51
4.5.5	<i>Sigilo</i>	52
4.6	ÉTICA E A VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO	53
5 OUTROS ASPECTOS LEGAIS E ÉTICOS		55
5.1	ASPECTOS PREVISTOS NO CEPC NÃO DIRETAMENTE LIGADOS A CONCEITOS ÉTICOS	55
5.2	RESPONSABILIDADE DO CONTABILISTA POR ÁREA DE ATUAÇÃO	56
5.2.1	<i>Responsabilidade do profissional subordinado à empresa privada</i>	57
5.2.2	<i>Responsabilidade do servidor público</i>	58
5.2.3	<i>Responsabilidade do auditor independente</i>	59
5.2.4	<i>Responsabilidade do perito contábil</i>	59
5.2.5	<i>Responsabilidade do profissional autônomo</i>	60
5.3	A CONTABILIDADE E A DESCOBERTA DE FRAUDES	62
6 CONCLUSÃO		65
REFERÊNCIAS.....		67
ANEXO		75

1 INTRODUÇÃO

1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO

O contabilista é o profissional que emprega técnicas para registrar e demonstrar, de modo adequado, as transações efetuadas pela empresa em determinado período e a posição patrimonial e financeira da mesma. Determinadas qualidades éticas são necessárias para esse profissional, pois são garantias de que suas informações serão confiáveis.

A perfeita conduta ética é obrigação do contabilista, e o Código de Ética Profissional do Contador (CEPC) é um ótimo instrumento para esse profissional, sua utilidade é evidente, tanto para esclarecimento de condutas, quanto para padronização de ações.

As recentes mudanças introduzidas pela Resolução CFC 1.307/10 que dispõe sobre o Código de Ética Profissional do Contador, tornaram o presente estudo de suma importância, pois essas alterações têm aplicabilidade a todo profissional contábil.

Deve-se ressaltar que o CEPC não diz respeito exclusivamente a exigências éticas e morais, ele também atribui responsabilidades em relação à capacidade técnica e à observância dos princípios de contabilidade e das normas brasileiras de contabilidade.

Com a existência de normas, por consequência, existem penalidades. Em caso de não cumprimento daquelas, essas podem estar no âmbito do próprio Conselho de Contabilidade, ou, dependendo da situação, concernindo também ao Código Civil e ao Código Penal brasileiro. A presença clara e específica do contabilista no Código Civil mostra a importância desse profissional, pois, quanto maiores forem suas responsabilidades, maior será seu valor.

Visto que o contador é o profissional que gera informações úteis a diversas áreas, abrangendo toda a sociedade, ele também adquire responsabilidades implícitas, tanto para a ordem social, quanto para o prestígio e a valorização da classe contábil. Diante de tantas responsabilidades, questiona-se se o contabilista está sendo valorizado de forma condizente com suas responsabilidades, questão essa que é de extrema relevância a todos os profissionais dessa área e será abordada de forma mais profunda durante este estudo.

A própria formação do contabilista está intrinsecamente ligada a padrões éticos e legais, uma vez que ele é o profissional que disponibiliza e evidencia informações. Caso não possuísse uma conduta ética adequada e não aplicasse a legislação em vigência, suas informações não teriam grande valor.

O devido conhecimento do CEPC e suas alterações é necessário a todo profissional, pois a ética deve ser encarada como ferramenta para distinção de atitudes profissionais. O profissional que desenvolver da maneira mais adequada condutas éticas, conseguirá demonstrar a verdadeira essência da contabilidade, que não abrange apenas obrigações fiscais e tributárias, mas também a geração de informações importantes e, acima de tudo, confiáveis.

Em virtude das diversas mudanças legais que ocorrem e se aplicam diretamente à contabilidade, é de extrema importância o estudo contínuo da legislação em vigor, para evitar atos errôneos e preservar a integridade do profissional contábil.

Algumas leis citam, especificamente, a responsabilidade do contabilista como é o caso do Código Civil, que tem uma seção exclusiva dedicada a esse profissional. O estudo do Código Civil é relevante, não apenas pela previsão específica do contabilista, mas também porque essa lei disciplina a responsabilidade pelos atos que causarem danos a terceiros, a qual notoriamente se aplica à contabilidade, pois esta lida com informações essenciais para a tomada de decisões.

O conhecimento e a aplicação de aspectos legais e éticos são muito significativos, visto que ambos estão em constante mudança. Cabe a cada profissional a continuidade dos estudos desses aspectos, para o correto cumprimento de seus deveres e a valorização da profissão contábil. O presente estudo pretende auxiliar o profissional contábil no conhecimento dos aspectos legais e éticos relacionados à contabilidade, identificando as responsabilidades do contabilista e, através dessas, agregar valor à profissão.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

Com a crescente complexidade dos negócios, a contabilidade, hoje, é encarada como uma das áreas de atuação que mais garante ao profissional um espaço no cenário mercadológico. Sua importância está intrinsecamente ligada ao

desenvolvimento econômico, fato esse que garante à profissão uma maior valorização nos países de primeiro-mundo.

É visível a desvalorização profissional do contabilista em nosso país. Segundo pesquisa da revista *Veja* (2009), o contador é apenas o 18º profissional mais bem pago. A própria legislação brasileira já demonstrou desvalorização desse profissional, o qual, segundo o Decreto-Lei 9.295/46, era conhecido como “guarda-livros”, pelo fato de ser lembrado como um mero cumpridor de obrigações fiscais.

Essa desvalorização foi a principal motivação para a realização desta pesquisa, pois, visto a importância dessa profissão e o alto grau de responsabilidade pelos atos do contador, esse deveria ser mais reconhecido e valorizado em nosso país. Assim como um médico é o profissional mais qualificado para analisar seu paciente, o contador é o mais qualificado para analisar a situação do patrimônio, organizacional ou não.

Dentre as diversas maneiras possíveis de subsidiar a valorização de uma classe, a forma escolhida foi o estudo de aspectos legais e éticos: aqueles com ênfase no Código Civil brasileiro e em leis aplicáveis a contabilidade; e esses com foco principal no Código de Ética Profissional do Contador.

Para melhorar a imagem desse profissional, é importante identificar suas atribuições e responsabilidades perante aspectos legais e éticos: aqueles são de grande importância, pois, através da análise da legislação em vigor consegue-se destacar os profissionais valiosos; e esses são essenciais, pois, conforme Lopes de Sá (2004, p. 144); “o valor profissional deve acompanhar-se de um valor ético para que exista uma integral imagem de qualidade”.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais são as responsabilidades e atribuições do contabilista perante aspectos legais e éticos, e o que isso agrega à valorização da profissão contábil?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 *Objetivo geral*

Analisar dados legais e éticos, com base na legislação em vigor e em bibliografia específica, identificando as responsabilidades do contabilista, com o intuito de destacar a importância desse profissional e agregar valor à profissão.

1.3.2 *Objetivos específicos*

- Fazer o levantamento bibliográfico relacionado à responsabilidade ética na contabilidade.
- Fazer análise de aspectos legais, principalmente do Código Civil, identificando e delimitando as responsabilidades do contabilista.
- Apresentar as diferentes visões dos autores presentes na literatura diante do problema de pesquisa.
- Analisar as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) relacionadas à responsabilidade do contabilista em suas diversas áreas de atuação.
- Reconhecer a importância do contador no correto cumprimento de suas atribuições.
- Demonstrar que a perfeita conduta ética valoriza a profissão.
- Ressaltar a utilidade e o mérito da profissão contábil para a sociedade.

1.4 METODOLOGIA

As publicações sobre teoria e prática contábil, podem ajudar o estudante a conhecer o que foi produzido de importante sobre o objeto de pesquisa. Também podem implicar o desenvolvimento do próprio trabalho, reunindo os fragmentos encontrados, e inseri-los em um texto construído pelo estudante, ou fazendo uma interpretação dos escritos ainda não realizada. (BEUREN; RAUPP, 2003, p. 87).

O tipo de pesquisa utilizado no presente trabalho é a pesquisa bibliográfica, posto que os dados foram levantados através de leitura de artigos, textos veiculados por meio eletrônico, ou não, e, principalmente, de bibliografia específica e legislação relacionada ao tema.

Outra parte importante da metodologia deste trabalho é a interpretação e a análise dos dados, visto que ele aborda uma variedade de opiniões e aspectos legais aplicados direta ou indiretamente à contabilidade.

O objetivo da análise é sumariar as observações, de forma que estas permitam respostas às perguntas da pesquisa. O objetivo da interpretação é a procura do sentido mais amplo de tais respostas, por sua ligação com outros conhecimentos já obtidos. (SELLTIZ apud RAUEN, 1999, p. 122).

Através do estudo da opinião dos autores e da análise da legislação em vigor, busca-se fazer inferências e chegar a conclusões sobre o tema. A presente pesquisa fez a análise das informações, objetivas e subjetivas, com a finalidade de valorização da profissão contábil. Conforme Lakatos e Marconi (1996, p. 151): “investiga determinado assunto não só em profundidade, mas em todos os seus ângulos e aspectos, dependendo dos fins a que se destina.”

Diante do assunto escolhido e da maneira como foi abordado, conclui-se que a metodologia de pesquisa adotada é a mais adequada ao tema proposto.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo, é exposta uma breve introdução sobre o assunto escolhido; em seguida, é mostrada a importância do estudo e a questão de pesquisa. Também são descritos os objetivos de pesquisa, a metodologia adotada e a estrutura do estudo.

O segundo capítulo apresenta um histórico da profissão contábil, observando a importância e a evolução dessa profissão no cenário nacional e fora dele. Também é mostrado em quais áreas o profissional contábil pode atuar. Em seguida, a posição da ciência contábil no Brasil e fora dele. Igualmente, serão evidenciados o utilitarismo e a importância social dessa profissão. Dentro de todos esses aspectos do citado capítulo, será demonstrada a necessidade de valorização do profissional contábil.

No terceiro capítulo, são apresentados os principais aspectos legais que norteiam o presente estudo, com ênfase no Código Civil, em relação à valorização da classe contábil, através do estudo das responsabilidades desse profissional, que podem abranger, além do âmbito civil; o tributário; o perante consumidor; e o

criminal. Também são evidenciadas as recentes alterações legais relacionadas à profissão contábil.

O quarto capítulo aborda os aspectos éticos aplicados à contabilidade, com foco principal no CEPC. Nesse são estudados suas recentes alterações e seus alicerces éticos, todos com vistas à valorização da profissão contábil.

No quinto e penúltimo capítulo, são apresentados os demais aspectos legais ou éticos presentes neste estudo, no qual são destacadas as responsabilidades do profissional contábil por área de atuação, valorizando sua importância. Também são destacadas algumas situações previstas no CEPC que não se aplicam diretamente a conceitos éticos, mas que podem valorizar a profissão. Por fim, é apresentada a responsabilidade do contador perante fraudes, com o intuito de explicitar e delimitar sua responsabilidade, através de exemplos ocorridos e também via aspectos legais e éticos. O estudo do contador perante fraudes tem em vista resguardar o prestígio desse profissional.

O sexto capítulo expõe as conclusões finais ante o problema de pesquisa e os comentários relacionados ao presente estudo.

2 VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL

Neste capítulo, serão expostos o histórico da contabilidade e sua evolução; igualmente, será demonstrada a posição atual dessa ciência no Brasil e no mundo. Também será abordado em quais áreas o profissional contábil pode atuar; em seguida, será demonstrado o utilitarismo e a importância social da contabilidade. Dentro de todos esses aspectos, será evidenciada a necessidade de valorização do profissional contábil.

2.1 HISTÓRICO E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade é muito antiga, visto que surgiu da necessidade que as pessoas tinham de controlar aquilo que possuíam por meio de noções de quantidade e qualidade. Existem registros nesse sentido e que manifestam os primeiros sinais da contabilidade em diversas civilizações antigas como na Suméria, na Fenícia, no Egito, etc. Lopes de Sá (2008, p. 17-18) afirma que a história da contabilidade surgiu da própria história da conta, e sua evolução foi lenta como qualquer outro ramo do conhecimento humano. Muitos autores consideram essa como “a era empírica da contabilidade” em virtude de a história contábil se restringir, por determinado período, à história da conta.

A conta, como recurso primitivo, mas, racional, para manifestar primitivamente que tenho tanto de uma tal coisa que me pertence, que eu consegui, que eu guardo ou que eu uso, foi a semente de todo um vastíssimo conhecimento que se desenvolveu ao longo de milênios. (LOPES DE SÁ, 2008, p.17).

A contabilidade moderna surgiu oficialmente na Itália, durante o período da renascença, conforme defendido por Hendriksen e Van Breda (1999, p. 39), contudo, ela desabrochou em virtude da criação do princípio das partidas dobradas, que se baseia no fato de que todo crédito sempre corresponde a um débito de igual valor e vice-versa: “Não sabemos quem inventou a contabilidade. Sabemos, porém, que sistemas de escrituração por partidas dobradas começaram a surgir gradativamente nos séculos XIII e XIV.” (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 39). Esse princípio foi estudado por Lucca Pacioli, considerado por muitos o “Pai da Contabilidade”, porém, ele não foi o criador do princípio das partidas dobradas, conforme mencionado por Lopes de Sá da seguinte forma:

Não se conhece o inventor desse procedimento racional de registrar, e, várias hipóteses, alimentam o surgimento do mesmo, como uma forma de ampliar-se os débitos e créditos de pessoas a coisas, como uma evolução natural defluente do capitalismo, como uma maneira de controlar complexas operações cambiais, etc. O nascimento dos registros em partida dobrada, admite-se tenha sido na Itália, conforme comprovações em registros de empresas, realizados entre 1250 e 1280 d.C., na região de toscana (LOPES DE SÁ, 2008, p.23).

A era científica da contabilidade iniciou durante o século XVIII, a partir do estudo de aspectos patrimonialistas e da necessidade do conhecimento de sua natureza, fomentada pelo predominante sistema do capitalismo. Alguns autores foram os principais responsáveis pelo desenvolvimento da contabilidade como ciência.

O amadurecimento intelectual do conhecimento contábil levou-o a uma consideração mais profunda, essencial, racional, e, então, surgiu a ciência da contabilidade, amadurecida na obra de J.P. Coffy, em 1836, muito valorizada, a seguir, pela de Francisco Villa, em 1840 (LOPES DE SÁ 2008, p. 29).

A contabilidade, a partir dessa época, considerada como ciência, se torna muito parecida com a contabilidade que conhecemos e estudamos hoje. Nesse período, foi definido o objeto da contabilidade, que é o patrimônio, e a mesma deixa ser um mero registro e passa a ser um instrumento de gestão e gerador de informações úteis. Assim, por consequência, agregou-se valor à profissão contábil.

Essa ciência também foi impulsionada pela Revolução Industrial, pois, a partir do crescimento da produção industrial, criaram-se novas necessidades para o controle de ativos, custos de produção e avaliação de estoques. Hendriksen e Van Breda lembram que os efeitos dessa revolução foram diretos e indiretos.

À medida que aumentava a necessidade de informação gerencial sobre os custos de produção e os custos a serem atribuídos à avaliação de estoques, o mesmo acontecia com a necessidade de sistemas de contabilidade de custos. A exigência de grandes volumes de capital, demandando a separação entre investidor e administrador, significou que um dos principais objetivos da contabilidade passou a ser a elaboração de relatórios a proprietários ausentes. As informações financeiras, que tinham sido geradas principalmente para fins de gestão passaram a ser demandadas cada vez mais por acionistas, investidores, credores e pelo governo (1999, p. 46).

No Brasil a contabilidade foi legalizada com o Decreto-Lei 9.295, de 27 de maio de 1946, o qual estabelece as atribuições dos profissionais de contabilidade. Nesse decreto, o profissional contábil era ainda conhecido como “guarda-livros”,

expressão que posteriormente foi extinta pela Lei 12.249 de 11 de junho de 2010. Pode-se considerar isso como um dos sinais de que o contador deixa de ser um mero registrador e cumpridor de obrigações fiscais e passar a ser um gestor de informações e analista financeiro e patrimonial.

Outro fator de suma importância para a história da contabilidade foi a evolução tecnológica, com o advento da informática e, por consequência, da informatização dos procedimentos contábeis. Esse fato foi antevisto por Hendriksen e Van Breda (1999, p. 49): “Terá havido uma verdadeira revolução na contabilidade quando toda essa informação for acessível aos investidores. Tudo o que é necessário para transformá-la em realidade é aplicar a tecnologia disponível”. O mesmo fato é destacado em artigo de Santos:

A evolução do profissional contábil, com a utilização da informática, possibilitou que este trabalhasse de forma mais participativa com seus pares (usuários ou outros profissionais) envolvidos no processo de informação, através dos sistemas de comunicação atualmente existentes. (2010, s.p.)

Atualmente, no Brasil, estamos vivendo o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, assunto que ainda gera muitas discussões a respeito de sua utilidade em relação à valorização da profissão contábil. Alcedino Gomes Barbosa, ex-presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), tem o seguinte entendimento:

Estamos falando da harmonização das Normas Contábeis Brasileiras com as normas internacionais. Essa necessidade se mostra, a cada dia, mais inadiável, dada a interdependência econômica dos países. O fenômeno da globalização tornou irreversível a adoção de normas contábeis que sejam aceitas mundialmente. Tal providência, além de facilitar as transações comerciais entre empresas e governos, garante transparência nas negociações. Pelo lado do profissional, podemos esperar que a implantação de normas contábeis harmônicas traga maior segurança na realização de procedimentos importantes como perícias, auditorias e preparação de demonstrações financeiras (2003, p.3).

Outra corrente de pensamento acredita que a convergência do Brasil às normas internacionais de contabilidade estaria desvalorizando a profissão, pois nem toda norma internacional de contabilidade estaria adaptada completamente à legislação brasileira, conforme defendido por Dagostim:

A implantação das normas do IASB para todas as pessoas jurídicas, e não somente para as sociedades de capital aberto, não valoriza o trabalho do contador. Muito pelo contrário, o desvaloriza, e isso porque se as

demonstrações contábeis forem elaboradas sem uma base sólida, consistente, definida por lei, o contador terá dificuldades em diagnosticar os problemas da pessoa jurídica. Ele não saberá se as contas que formaram a demonstração financeira e a demonstração econômica foram constituídas por ajustes, por gastos efetivos, ou por mensurações aleatórias. Isso irá deixá-lo em dúvida, e, portanto, inseguro na hora de tomar decisões. (2011, s.p.)

Independentemente se benéfica ou não à valorização da profissão contábil, a convergência às normas internacionais de contabilidade é realidade de todo contador e, com certeza, um marco na história da contabilidade brasileira.

A evolução da contabilidade e do profissional contábil está intrinsecamente ligada ao crescimento da economia, das ciências, da tecnologia, entre outros aspectos. Sobre o futuro da contabilidade, Franco conclui:

As expectativas da sociedade crescem continuamente, uma vez que ela vê a profissão contábil como capaz de enfrentar os desafios do futuro e de cumprir suas responsabilidades. A profissão tem, portanto, de avaliar e reconhecer até onde ela pode atender às expectativas da sociedade, sempre crescentes, adaptando-se às novas situações, seu crescimento será assegurado. Isso exigirá constante comparação entre as expectativas da sociedade e a capacitação dos membros da profissão para atender a essas expectativas. Ela terá, portanto, de atualizar constantemente seus conhecimentos para justificar sua afirmação de que pode atender às necessidades da sociedade. (1999, p. 86).

O crescimento da contabilidade também está ligado ao ambiente, este sempre em constante mudança, logo: “Não há motivo para crer que a contabilidade não continue a evoluir em resposta a mudanças que estamos observando em nossos tempos”. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 38).

É notória a evolução dessa ciência ao longo do tempo, porém, visto sua importância, a contabilidade ainda tem muitos passos a trilhar e bastante a evoluir, inclusive, no que se refere à valorização profissional.

2.2 ÁREAS DE ATUAÇÃO

O contador dispõe de um gigantesco mercado de trabalho, e pode atuar em inúmeras áreas, visto que o presente estudo se baseia, principalmente, em aspectos regulamentares. Segue, abaixo, as áreas de atuação e funções do profissional contábil segundo a Resolução CFC 560/83:

Art. 2º – O contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo,

de empregado regido pela CLT,
de servidor público,
de militar,
de sócio de qualquer tipo de sociedade,
de diretor ou de conselheiro de quaisquer entidades,
ou em qualquer outra situação jurídica definida pela legislação,
exercendo qualquer tipo de função.

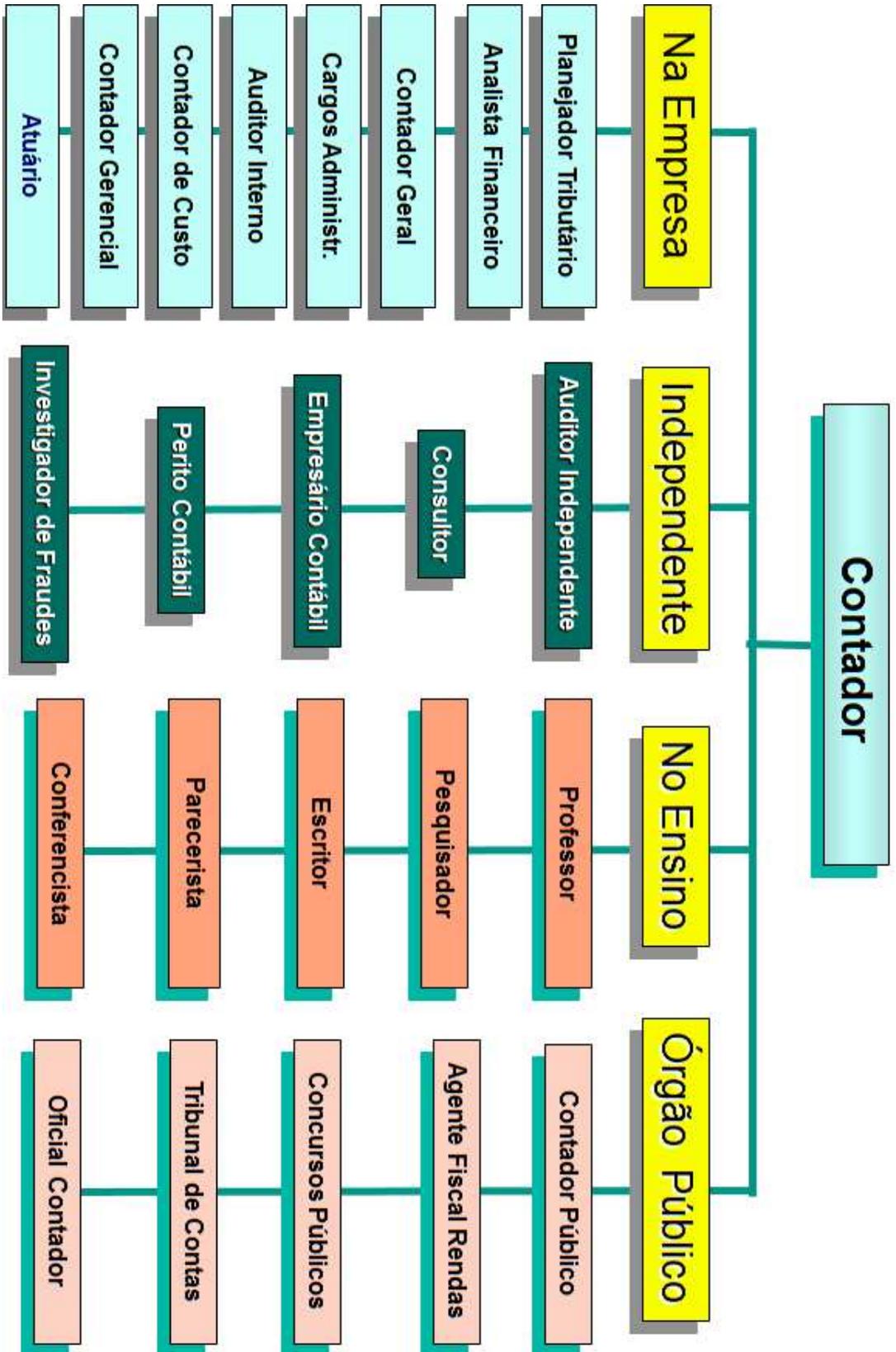
Essas funções poderão ser as de:

analista, assessor, assistente, auditor, interno e externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, "controller", educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor.

Marion (2005) acredita que a profissão contábil tenha, aproximadamente, 30 especializações, abrindo um leque de escolha conforme o dom de cada um: além de contador, pode ser auditor interno, perito, consultor, *controller*, planejador tributário, auditor independente, analista financeiro, contador de custo, contador gerencial, atuário, empresário contábil, investigador de fraudes, professor, pesquisador, parecerista, conferencista, contador público, agente fiscal de renda, oficial contador, arbitragem, etc. A Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi 1997) defende que, na maioria dessas áreas citadas, o contabilista pode atuar como empregado ou empregador e, adicionalmente, como profissional liberal.

A fim de resumir essa questão e facilitar o entendimento, Marion (2005) apresenta uma relação referente às principais funções do contador, conforme a figura 1:

Figura 1 – Principais funções do contador.



Fonte: Marion (2005, Internet, s. p.).

Esse profissional está relacionado com diversos usuários, como lembra Quezado (2011): “envolvido em uma teia de relações jurídicas entre empresários, investidores, governo, bancos, Justiça (perito contábil) e etc.” Os usuários da contabilidade podem se diferenciar por finalidades, destacadas por Ribeiro (1997, p. 36): fins econômicos; socioeconômicos; e sociais. Outra finalidade de grande relevância é aquela imposta pela legislação, o que praticamente obriga as empresas a utilizarem os serviços contábeis, porém, independentemente se imposta por aspectos legais, ou não, toda instituição precisa dessa ciência, o que amplia sua área de atuação e destaca a profissão, conforme menciona Lopes de Sá:

Entre os diversos campos profissionais, o Contabilista tem a seu dispor um dos maiores mercados, pois nenhuma empresa e nenhuma instituição podem dispensar sua assistência constante; por isso, proporcionalmente, se agigantam as responsabilidades e os deveres, mas também as dignidades e as recompensas pelo exercício. (2004, p. 139).

É importante ressaltar que o profissional de contabilidade pode ter diferentes responsabilidades dependendo da área em que estiver atuando, conforme reza o inciso XIX, artigo 3º do CEPC: “XIX – intitular-se com categoria profissional que não possua, na profissão contábil.” Logo, apesar do amplo mercado de trabalho desse profissional, o mesmo não poderá intitular-se com categoria que não possui, dentro da própria contabilidade ou fora desta, pois existem áreas específicas da contabilidade que necessitam de outros requisitos além do registro profissional de contador, como é o caso da auditoria e da perícia contábil.

O contabilista é profissional habilitado a trabalhar em diversas áreas, porém, também é necessário lembrar o que bem evidencia a Fipecafi (1997, p. 76) “da mesma forma que quaisquer outros profissionais, de acordo com os conhecimentos e a capacidade que possuem, os contabilistas podem atuar em outras áreas que não aquelas diretamente relacionadas com a contabilidade.” Diante das inúmeras possibilidades que o profissional contábil tem a seu dispor, cabe a cada profissional optar pela que melhor lhe convém, lembrando que as responsabilidades diferem dependendo da área de atuação escolhida.

2.3 POSIÇÃO DA PROFISSÃO NO BRASIL E NO MUNDO

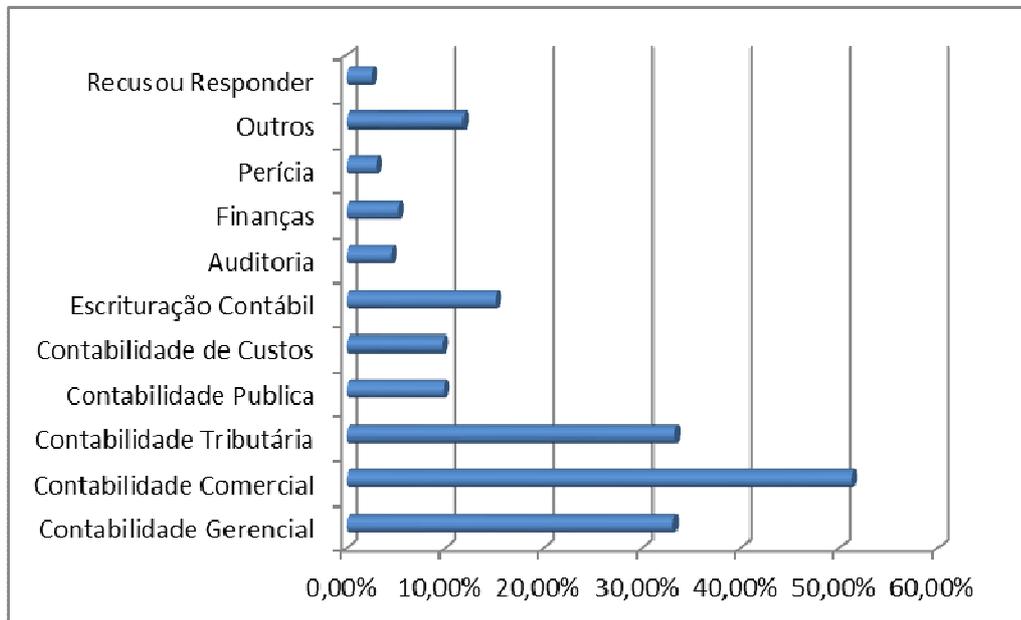
Para um melhor entendimento da necessidade de valorização da profissão contábil, é necessário observarmos a posição atual dessa profissão no Brasil e no mundo. Comumente se supõe que a expressão “guarda-livros” do Decreto-Lei 9.295/46 continua em vigor, visto a desvalorização do contabilista. Segundo pesquisa da revista *Veja* (2009), o contador é apenas o 18º profissional mais bem-remunerado. Em virtude da baixa remuneração, alguns profissionais acabam migrando para outras áreas de atuação não ligadas diretamente à contabilidade, fato comprovado em pesquisa do CFC realizada em 2009, quando foram entrevistados 19.918 profissionais contábeis em todo o Brasil: “A busca por uma melhor remuneração constitui-se a principal causa da atuação dos pesquisados em outras áreas.” Sobre remuneração do contador a pesquisa do CFC ainda informa:

A maior parte dos profissionais da Contabilidade (27,6%) tem rendimento mensal entre R\$ 2.100,00 a R\$ 4.200,00 reais. Observa-se uma importante diferença entre o rendimento dos Contadores e dos Técnicos. Enquanto estes, em maioria, se situam na faixa com rendimentos de R\$ 2.100,00 a R\$ 4.200,00, aqueles se concentram na faixa com ganhos de R\$ 4.200,00 a R\$ 8.400,00. Os resultados sobre a renda dos profissionais, nas diversas unidades federadas, acompanham a média geral, com predomínio de rendimentos na faixa de R\$ 2.100,00 a R\$ 4.200,00. (2009, p. 20)

Para traçar o perfil e identificar a posição do profissional contábil, é importante verificar em quais áreas esse profissional está atuando, que, segundo o CFC (2009), são: contabilidade comercial, contabilidade tributária e contabilidade gerencial. As áreas de menor atuação dos profissionais contábeis são Perícia e Auditoria.

A fim de elucidar essa questão, é apresentado o gráfico 1:

Gráfico 1 - Áreas de atuação na contabilidade.



Fonte: CFC (Perfil do contabilista brasileiro, 2009, p. 33).

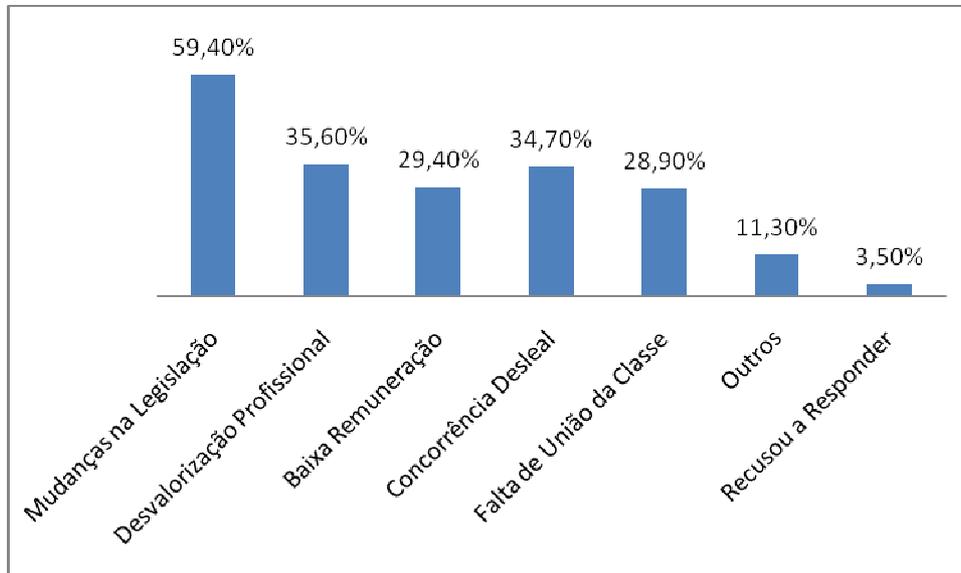
Em relação à situação profissional, a mesma pesquisa destaca que 38,7% são proprietários ou sócios de escritório de contabilidade; 22,8%, autônomos; e 22,2%, funcionários de empresa privada. Essas três categorias, juntas, representam 83,7% do total.

Dando continuidade à análise da referida pesquisa do CFC, chega-se a um ponto crucial para o presente estudo, pois, nela, também se verificaram as principais dificuldades enfrentadas pelos contabilistas no exercício da profissão e, dentre as principais, encontra-se a falta de valorização profissional:

Os profissionais da classe contábil encontram muitas dificuldades no exercício da profissão. Tais obstáculos se apresentam de diversas formas, sendo as três principais: constantes mudanças na legislação (59,4%); falta de valorização profissional (35,6%); e concorrência desleal (34,7%). (CFC, 2009, p. 42)

Para caracterizar melhor esses índices, veja-se o gráfico 2:

Gráfico 2 - Principais dificuldades enfrentadas pelos contabilistas no exercício de sua profissão.

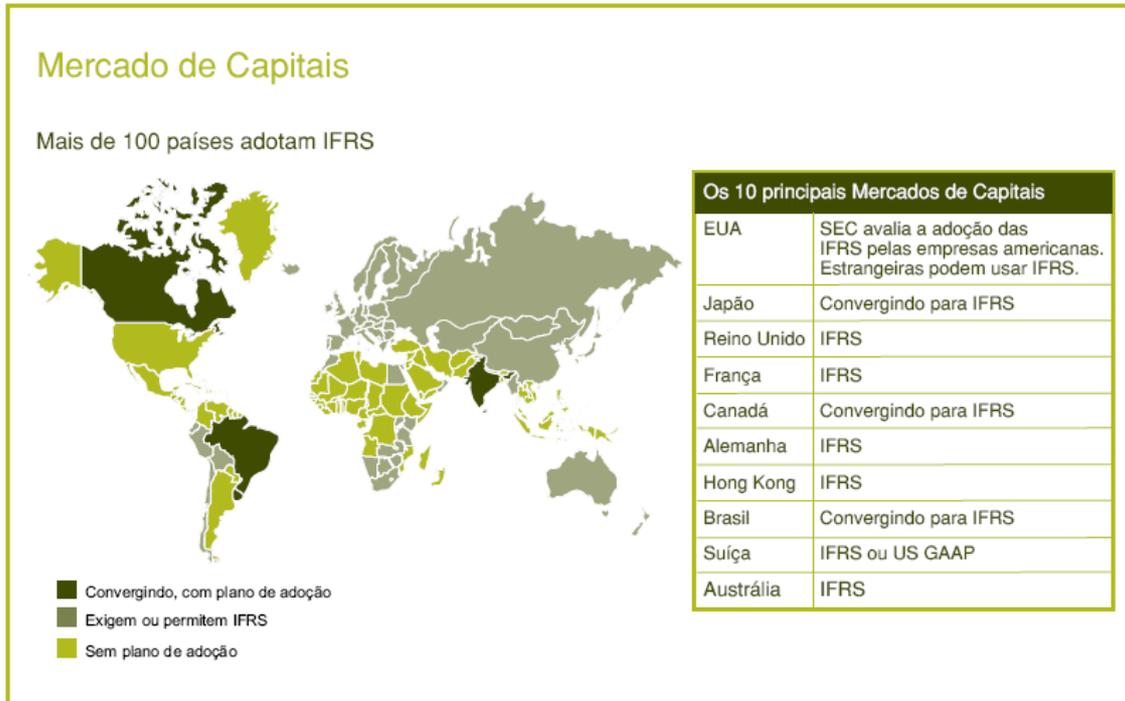


Fonte: (CFC, 2009, p. 42)

Através da pesquisa acerca do perfil do profissional contábil, realizada em 2009, identifica-se a desvalorização desse profissional atualmente no Brasil, apesar de sua importância social, o utilitarismo dessa ciência e o alto grau de responsabilidade no exercício da profissão. O contador poderia estar em uma posição mais alta no que se refere à valorização profissional.

Além do perfil do profissional contábil, outro quesito importante, em se tratando da posição da profissão no Brasil e no mundo, é evidenciar que o Brasil está passando pelo processo de convergência às *International Financial Reporting Standards* (IFRS), conhecidas no Brasil como Normas Internacionais de Contabilidade. Essa convergência já foi adotada por diversos países, conforme figura 2:

Figura 2 - Países que adotam o IFRS



Fonte: Internet (2011) - http://www.acij.com.br/uploads/banco_conhecimento/9c6abb4a47a328ddd56bb314408e9596.ppt

O crescimento da globalização gerou a necessidade de padronização de conceitos e procedimentos contábeis, e isso desencadeou a convergência de diversos países às Normas Internacionais de Contabilidade, pois, através de padrões, consegue-se atingir um dos objetivos da contabilidade que é a comparabilidade e por meio dessa, os usuários poderão realizar análises de duas ou mais empresas, em nível nacional ou internacional.

A União Europeia (UE) aprovou em 2002 uma regulamentação contábil exigindo que todas as companhias abertas da EU, listadas em mercados regulamentados, adotassem as Normas Internacionais de Contabilidade na elaboração de suas demonstrações financeiras consolidadas, a partir de 2005. Isso significou que cerca de 7 mil empresas europeias passaram pelo processo de convergência, que no Brasil só iniciou, oficialmente, a partir da publicação da Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007. Atualmente, no Brasil, grande parte das empresas já adotou as referidas normas internacionais, porém ainda existem inúmeras companhias que ainda estão no início desse processo de convergência.

A adoção das normas internacionais pelo Brasil também é um quesito que aumenta o grau de responsabilidade do contador, pois a partir delas, consegue-se efetuar comparações entre demonstrativos de empresas nacionais e internacionais. Por outro lado, também aumenta sua responsabilidade, pois, conforme acredita Lopes de Sá (2011, s.p), as normas estão demasiadamente subjetivas e acrescenta: “Está faltando às normatizações apelo à cultura científica e rigor na obediência à lei.” Deve o contador estar atento para que nenhuma dessas normas se mostre em contrário à legislação brasileira em vigor.

2.4 UTILITARISMO E IMPORTÂNCIA SOCIAL

“Imensa é a utilidade do conhecimento contábil para a sociedade, para as células sociais, para o ser humano.” (LOPES DE SÁ, 2008, p. 41)

A profissão contábil tem elevada importância social haja vista que ela abrange diversos ramos de atividades. Conforme mencionado por Lopes de Sá (2007, p. 41), a utilidade que se vai extrair da ciência contábil dependerá sempre do que se pretende alcançar com a referida aplicação. A partir disso, consegue-se destacar três grandes áreas de aplicação da contabilidade, nos casos de empresa privada, pública e a serviço da Justiça:

- empresa privada: o contador tem a maior amplitude de atribuições, pois trabalha com geração, gestão e controle de informações para fins legais e estratégicos;
- empresa pública: o contador segue algumas atribuições da empresa privada, porém é mais utilizado o controle e a comparabilidade de informações; e
- a serviço da Justiça: o contador atua como perito, ensejando decisões que configurem provas, de modo a emitir seu parecer sobre informações prestadas de forma lícita ou não.

Nesse contexto, também cabe lembrar a importância da atuação do contador como profissional liberal, assim como os demais profissionais liberais. A exemplo do advogado, do médico, do engenheiro e de outros, o profissional de contabilidade adquiriu o reconhecimento social de sua profissão em decorrência da utilidade e aplicabilidade de seus conhecimentos, inclusive para pessoas físicas, como é o caso da declaração do imposto de renda, já que não se tem dúvidas de que o contador é o profissional mais capacitado para preenchê-la.

“Cada empresa, cada lar, cada associação, em suma, toda e qualquer célula da sociedade necessita da aplicação do conhecimento contábil.” (LOPES DE SÁ, 2008, p. 41).

Entretanto, independentemente da área de atuação, o profissional contábil tem grande importância social, pois é ele o responsável pela elaboração dos demonstrativos que vão mostrar a situação financeira e patrimonial de uma empresa. Caso alguma das informações prestadas esteja incorreta, essas podem causar grandes transtornos e prejuízos para a empresa e para o próprio contabilista, então, o profissional contábil deve demonstrar sempre segurança em suas informações, de modo a prestá-las de maneira correta, conquistando confiança.

O utilitarismo é destacado por Franco da seguinte maneira:

A contabilidade desempenha, em qualquer organismo econômico, o mesmo papel que a história, na vida da humanidade. Sem ela não seria possível conhecer o passado nem o presente da vida econômica da entidade, não sendo também possível fazer previsões para o futuro nem elaborar planos para orientação administrativa. (1983, p. 20).

O utilitarismo da contabilidade também é defendido por Lopes de Sá, que apresenta uma relação das maiores e mais evidentes utilidades da contabilidade, que são:

1. Orientação para administração da riqueza das empresas e instituições, desde uma minúscula mercearia até o patrimônio público de um país, por intermédio de análises e fixação de modelos científicos de comportamento da riqueza;
2. Orientação para o progresso das empresas e instituições, através da fixação de modelos de prosperidade;
3. Estabelecimento de previsões para controles financeiros de todos os tipos de aziendas, tenham que dimensões tiverem, através dos critérios orçamentários;
4. Opinião sobre situações demonstradas contabilmente, quer para efeitos internos aziendais, quer para o público em geral, através da auditoria;
5. Formação de provas em processos judiciais, através da perícia;
6. Informação para fins de arrecadação tributária do estado;
7. Apoio para a fiscalização tributária, através de auditoria fiscal;
8. Apoio para controle de formação de preços, para efeitos de competição de mercado, através de modelos de custos e análise dos mesmos;
9. Apoio para controle de preços em regime de fiscalização governamental, para garantia de livre concorrência;
10. Instrumentação para prestação de contas, quer públicas, quer privadas;
11. Informação para bolsa de valores e investidores;
12. Informação para concessão de financiamentos e créditos rotativos, quer nas empresas que vendem a crédito, quer para as instituições financeiras;
13. Investigações sobre a eficácia e a eficiência administrativa, através de análises operacionais;
14. Apresentação de posições que medem o papel da empresa perante a sociedade, através do balanço social;

15. Apresentação de posições que medem o papel da empresa perante a ecologia, através de registros e análises oferecidas pela contabilidade do Meio Ambiente;
16. Apuração de haveres para fins particulares e judiciais;
17. Estudos para fixação de limites de seguros;
18. Avaliação de situações para transformações, cisões, incorporações e fusões de empresas, assim como de mudanças e/ou vendas de controles nas participações de capitais;
19. Determinação de situações para casos de concordatas, falências e moratórias quer em empresas, quer em instituições, públicas ou privadas;
20. Análise e avaliação para o exercício de juízo arbitral quando este envolve julgamento sobre riqueza patrimonial, etc. (LOPES DE SÁ, 2008, p.42-43)

Lopes de Sá acredita que o alto grau de utilidade também reflete em maior responsabilidade da profissão contábil, e isso decorre em benefícios: “A responsabilidade que lhes é atribuída advém da utilidade que representam e, como decorrência, os benefícios.” (2004, p. 140). O mesmo autor ainda cita (2004, p. 140): “A oportunidade de servir é retribuída, socialmente, com aquela de usufruir o prestígio granjeado.” Percebe-se que o utilitarismo também traz consigo responsabilidade, e essa evidencia a importância social do contabilista o que acaba resultando em prestígio e valorização do profissional de contabilidade.

A responsabilidade do profissional de contabilidade é sempre significativa e presente. Seus trabalhos têm repercussão social, haja vista que suas informações são utilizadas pelos sócios, acionistas, entes fiscalizadores, instituições financeiras, dentre outros, como base de análise para o desempenho da empresa no segmento econômico em que se encontra inserida; logo, essa profissão também comporta alto grau de utilitarismo.

3 ASPECTOS LEGAIS

Será tratada no Capítulo 3, a abrangência das leis aplicáveis à contabilidade e as alterações advindas pela Lei 12.249/10. Igualmente, o capítulo abordará os aspectos legais relacionados à contabilidade, com fulcro na responsabilidade do profissional contábil.

3.1 ABRANGÊNCIA DAS LEIS APLICÁVEIS À CONTABILIDADE

É crescente e relevante a quantidade de dispositivos legais que cerca o exercício da profissão contábil, não só nos aspectos ético e disciplinar, mas nas diversas ramificações do Direito pátrio. Deve o contabilista estar atento para a observância desses dispositivos.

Conforme pesquisa do CFC (2009), as frequentes mudanças na legislação representam um dos principais problemas enfrentados pelo contabilista, o que evidencia a inevitabilidade de constante estudo sobre as alterações legais.

Lopes de Sá (2005 p.12) acredita que as modificações oriundas de leis tendem a influir sobre a vida patrimonial, quer sob o aspecto comportamental, quer sob aquele formal; portanto, a ciência contábil e a tecnologia decorrente se alteram sob a influência de nova legislação.

Visto a influência das leis na contabilidade e a necessidade de constante atualização, o presente estudo abordará, no item 3.2 deste capítulo, as recentes e significantes mudanças da legislação aplicável à contabilidade, devido às alterações advindas pela da Lei 12.249/10.

É ampla a gama de leis aplicáveis à contabilidade, conforme mencionado por Barbosa (2003, p.5): “A responsabilidade profissional do Contador e do Técnico em Contabilidade é referenciada nas diversas previsões dos direitos civil, penal, tributário, comercial, societário, previdenciário, dentre outros.”

Oliveira (2005) afirma que o estudo das responsabilidades civil e criminal do perito contábil e do profissional de contabilidade é assunto de crescente interesse nos meios jurídico e contábil e reclama mais atenção dos estudiosos. Esse interesse advém da amplitude do tema da responsabilidade no âmbito do novo Código Civil brasileiro, do Direito do Consumidor e da Legislação Falimentar.

Em virtude dessa amplitude de leis e aspectos regulamentares aplicáveis à contabilidade, o profissional da contabilidade acaba englobando diversos tipos de responsabilidade, dentre as quais se destacam: a responsabilidade civil; a responsabilidade ética; a responsabilidade tributária; a responsabilidade perante o consumidor; e a responsabilidade criminal. As citadas responsabilidades serão abordadas, no presente estudo, conforme abaixo:

- Responsabilidade civil: será abordada no subitem 3.4 deste capítulo;
- Responsabilidade ética: será abordada no capítulo 4;
- Responsabilidade tributária: será abordada no subitem 3.5.1 deste capítulo;
- Responsabilidade perante o consumidor: será abordada no subitem 3.5.2 deste capítulo;
- Responsabilidade criminal e penal: será abordada no subitem 3.5.3 deste capítulo.

As previsões legais em relação à responsabilidade profissional valorizam o contabilista, como defendido por Tavoraro (2001): “encarregado das atribuições que lhe dá a lei, figura indispensável no dia a dia das empresas, o contabilista assume com frequência papel de destaque na vida empresarial.”

A mudança legislativa tem o poder de alterar a forma de trabalho do contabilista, o que configura uma das principais razões da necessidade de constante atualização relativa a aspectos legais. As inúmeras mudanças das leis federais, estaduais e municipais estão exigindo cada vez mais treinamento, trabalho e responsabilidade das empresas quanto aos serviços contábeis.

Leis civis, comerciais, tributárias, previdenciárias, trabalhistas, penais, sejam de que natureza forem, possuem condições de mudar as relações dos sujeitos e dos objetos de direito, afetando, também, muitas vezes, a riqueza. (LOPES DE SÁ, 2005, p. 12).

O contador tem mais responsabilidade do que se pode imaginar. Ele precisa estar atento às mudanças na legislação e nas normas dos serviços executados, bem como às datas e obrigações fiscais para a perfeita execução das atividades profissionais.

3.2 ALTERAÇÕES ADVINDAS PELA LEI 12.249/10

A contabilidade no Brasil está passando por um importante momento no que se refere a aspectos legais, principalmente em virtude das recentes alterações advindas pela lei 12.249, de 2010, que modificou o decreto-lei 9.295 de 1946, que regulamenta a profissão contábil. Lopes destaca a relevância dessas alterações:

Dada essa grande relevância dos contabilistas, tornam-se necessários esforços no sentido de regulamentar a atividade desses profissionais, o que é feito através de leis, decretos e ainda resoluções emitidas por órgãos competentes. Dentre esses diversos instrumentos, destaca-se o Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, que regulamenta a profissão contábil no território nacional e teve recentemente a sua redação alterada pelos artigos 76 e 77 da Lei nº 12.249/10, os quais trouxeram novidades importantes para o exercício profissional dos milhares de contabilistas que atuam em todo o território brasileiro. (2010, s.p.)

Dentre as inovações trazidas por essa lei, destaca-se a volta do exame de suficiência, que foi originalmente instituído pela Resolução CFC 853/99, definido por Lopes, nos seguintes termos:

Como uma forma de avaliar o grau de conhecimento dos bacharéis em contabilidade recém-formados, exigindo a obtenção de, no mínimo, 50% de acerto na prova para a obtenção do registro de contabilista (algo semelhante ao instituído pela Ordem dos Advogados do Brasil para os bacharéis em Direito).(2010, s.p.)

Todavia, a obrigatoriedade do exame de suficiência era estabelecida apenas por resoluções do CFC, mas tal fato fez com que a referida prova fosse extinta, em conformidade com o inciso XIII, do art. 5 da Constituição Federal de 1988, que afirma: "É livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer."

Essa situação mudou com o advento da Lei 12.249/10, pois o exame de suficiência passou a ter uma base legal; ela também assegurou mudança no Decreto-Lei 9.295, de 1946, que dispõe sobre as atribuições do CFC, acrescentando à alínea "f" do artigo 6º, desse Decreto-Lei:

f) regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

Através disso, o CFC pôde, finalmente, instituir o exame de suficiência, dessa vez de forma permanente, o que deve assegurar a qualidade técnica dos profissionais da contabilidade e, sem dúvidas, valorizar a profissão.

Outro aspecto considerável que entrou em vigor é relativo à extinção do técnico em contabilidade, o que, segundo Lopes, já vinha sendo proposto pelo CFC; como se lê:

Há algum tempo o CFC já demonstrava o interesse em acabar com os cursos técnicos em Contabilidade, chegando até mesmo a criar a resolução nº 948/02 que dispunha exatamente sobre a não-concessão de registro profissional em CRC aos portadores de certificados e diplomas de nível técnico. No entanto, essa proibição caiu judicialmente por, mais uma vez, não respeitar o supracitado inciso XIII do art. 5 da CF, uma vez que, até então, não existia previsão legal à não-concessão de registro profissional aos técnicos em contabilidade. (2010, s.p.)

Para conseguir o registro, o profissional deverá ser Bacharel em Ciências Contábeis, conforme o artigo 12 do Decreto-Lei 9.295/46:

Art. 12. Os profissionais a que se refere este Decreto-Lei somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em Exame de Suficiência e registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos. (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010).

§ 1º. O exercício da profissão, sem o registro a que alude este artigo, será considerado como infração do presente Decreto-lei. (Renumerado pela Lei nº 12.249, de 2010).

§ 2º. Os técnicos em contabilidade já registrados em Conselho Regional de Contabilidade e os que venham a fazê-lo até 1º de junho de 2015 têm assegurado o seu direito ao exercício da profissão. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010).

Resguardado o direito adquirido daqueles técnicos em contabilidade já registrados, bem como daqueles que venham a fazê-lo até 1º de junho de 2015, tornou-se obrigatório o grau de Bacharel em Ciências Contábeis para a inscrição profissional. Essa obrigatoriedade agrega valor à profissão contábil, que não mais poderá ser exercida por um mero técnico.

A Lei 12.1249/10 também trouxe como consequência, segundo o próprio Conselho Federal de Contabilidade, a resolução CFC 1.307/10 que introduziu novas responsabilidades ao profissional contábil e alterou o antigo Código de Ética Profissional do Contabilista, agora chamado de Código de Ética Profissional do Contador (CEPC). Esse código será abordado com maior ênfase no Capítulo 4 deste trabalho.

Lopes destaca o valor de todas essas alterações:

A nova regulamentação profissional veio em um momento extremamente oportuno, quando os contabilistas assumem uma posição de notoriedade inédita na sociedade brasileira. Em termos gerais, a lei 12.249 representa uma conquista para a classe, dando maior poder ao CFC e aos CRCs e incentivando a especialização dos contadores, o que contribui diretamente para a evolução da Contabilidade no Brasil. (2010, s.p.)

Em se tratando das alterações advindas pela Lei 12.249/10, não se pode esquecer da extinção da expressão “guarda-livros” que estava prevista no Decreto-Lei 9.295/46, o que, notoriamente, valoriza a profissão contábil. É visível a ascensão da profissão contábil, o contador está aos poucos sendo mais valorizado, inclusive pelo o legislador brasileiro.

3.3 NOÇÕES DE RESPONSABILIDADE E RESPONSABILIDADE CIVIL

A responsabilidade, apesar de ser um instituto do Direito, se relaciona com todas as demais atividades profissionais porque sobre elas produz efeitos, razão pela qual deve ser conhecida e estudada, inclusive, por profissionais contábeis. “Toda manifestação da atividade que provoca prejuízo traz em seu bojo o problema da responsabilidade, que não é fenômeno exclusivo da vida jurídica, mas de todos os domínios da vida social.” (DINIZ, 2007, p. 4).

Responsabilidade, pois, de forma geral, é a qualidade de ser responsável, considerada através do dever moral ou legal de obrigação assumida. Caso venha a violar a ordem ou causar danos a terceiros, o responsável responderá por seus atos com o intuito de reparar os danos por ventura causados.

A responsabilidade, em sentido amplo, encerra a noção em virtude da qual se atribui a um sujeito o dever de assumir as consequências de um evento ou de uma ação. Assim, diz-se que alguém é responsável por outrem, como o capitão do navio pela tripulação e pelo barco, o pai pelos filhos menores, etc. (VENOSA, 2004, p. 12-13).

Responsável, considera-se aquele que responde por atos próprios ou de outrem. Constata-se que a responsabilidade não abrange apenas os próprios atos, mas também é o dever de responder pelos atos de outrem, caso o sujeito seja o responsável por esses, sempre que atos violem os direitos de terceiros, protegidos por Lei. Consequentemente, deve-se reparar os danos causados.

Dentro do campo da responsabilidade, encontramos a responsabilidade civil, prevista no artigo 927 do Código Civil, a segue:

“Aquele que, por ato ilícito causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.”

Para o perfeito entendimento do artigo supracitado, deve-se compreender o conceito de *ato ilícito* que é apresentado no Código Civil nos artigos 186 e 187:

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Ato ilícito é aquele decorrente de culpa, conforme defendido por Diniz (2007, p. 39-40) e, em não havendo culpa, via de regra, não haverá responsabilidade de ressarcimentos.

O ato ilícito é o praticado em desacordo com a norma jurídica, destinada a proteger alheios; é o que viola o direito subjetivo individual, causando prejuízo a outrem, criando o dever de reparar tal lesão. Para que se configure ato ilícito será imprescindível um dano oriundo de atividade culposa. (DINIZ, 2007, p. 40).

Esta autora também lembra que existem casos específicos pelos quais o sujeito poderá ser responsabilizado mesmo sem ter culpa, conforme o parágrafo único do artigo 927 do Código Civil:

Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

Assim, o sujeito deverá ressarcir o prejuízo causado, mesmo isento de culpa, porque sua responsabilidade é imposta por Lei. Isso demonstra a imensa necessidade de todo o profissional ter o devido grau de conhecimento da legislação pertinente à execução de sua atividade, para que essa não cause danos a terceiros.

A fim de sintetizar o conceito de reponsabilidade civil, Diniz a conceitua, desta forma:

A responsabilidade civil é a aplicação de medidas que obriguem uma pessoa a reparar dano moral ou patrimonial causado a terceiros, em razão de ato por ela mesma praticado, por pessoa por quem ela responde, por alguma coisa a ele pertencente ou simples imposição legal. (2007, p. 35)

A responsabilidade é o dever de reparar um dano, seja ele decorrente de culpa ou de outra circunstância legal que a justifique. A responsabilidade civil é, indubitavelmente, um tema complexo que abrange qualquer atividade que possa causar danos a terceiros, inclusive a contabilidade. Cabe, portanto, a cada profissional o conhecimento da legislação pertinente à sua profissão.

3.4 RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTABILISTA

Tal é a relação de intimidade entre o Direito e a Contabilidade que vários de nossos ilustres intelectuais ergueram e ainda erguem doutrinas contábeis ao sabor daquelas jurídicas. (LOPES DE SÁ, 2005, p. 12).

A responsabilidade civil conta com um vasto campo de estudo; Gonçalves (2009, p. 1-2) acredita também que ela se estende por vários ramos da atividade humana. O ramo profissional é apenas um deles, e, dentro desse, encontramos a contabilidade, a qual este estudo pretende destacar.

O papel do contabilista no que se refere à responsabilidade civil é evidente, visto que tal profissional presta serviços através da geração de informações, seja para fins fiscais, tributários, de consultoria, de auditoria, de perícia, etc. Gonçalves elucida o conceito de responsabilidade civil da seguinte forma:

Toda atividade que acarreta prejuízo, traz em seu bojo, como fato social, o problema da responsabilidade. Destina-se ela a restaurar o equilíbrio moral e patrimonial provocado pelo autor do dano. Exatamente o interesse em restabelecer a harmonia e o equilíbrio violados pelo dano constitui fonte geradora da responsabilidade civil. (2009, p. 1).

O conceito supracitado se aplica objetivamente à contabilidade, por ser um ramo com o qual o profissional presta serviços e lida com decisões que podem afetar e causar dano a outrem, inclusive quando o trabalho executado apresentar erros técnicos, que resultem em prejuízo ao cliente, conforme defendido por Gehlen (2005).

É notória a aplicabilidade do Código Civil, em geral, à contabilidade; além disso, o mesmo código cita explicitamente a responsabilidade do contabilista nos artigos 1.177 e 1.178, que estabelecem a responsabilidade civil por atos relativos à escrituração contábil quando essa causar dano a terceiro:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autêntica do seu teor.

De acordo com o Código Civil, os contabilistas (contador e técnico em contabilidade) são prepostos do preponente. Para facilitar a compreensão desses dois conceitos, Oliveira os conceitua, em seu artigo, da seguinte maneira:

O preposto pode ser um auxiliar direto, um empregado, subordinado, pessoa que recebe ordens de outra ou um profissional liberal responsável por uma determinada atividade, enquanto que o preponente é quem constitui, em seu nome, por sua conta e sob sua dependência, para ocupar-se dos negócios relativos a suas atividades. O preponente é o patrão, empregador ou titular do negócio. (2005, s.p.)

Entendido o conceito de preposto, é necessário destacar o artigo 1.177 do Código Civil, o qual afirma que os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, pelo preposto, produz os mesmos efeitos como se fosse feito por aquele, salvo se tenha procedido de má-fé. Isso significa que os dados relativos às demonstrações contábeis não são de responsabilidade exclusiva do contabilista; o administrador também será responsável como se esse também tivesse elaborado a demonstração.

O objeto da contabilidade é o patrimônio, e grande parte do Direito Civil é Direito patrimonial; logo, o contador deve ter segurança ao dar suas informações a fim de preservar esse objeto; caso não tenha a devida cautela, poderá ser responsabilizado pelos danos patrimoniais que, por ventura, venham a ocorrer.

Quem exerce determinada atividade profissional deve se comportar dentro de determinados parâmetros exigidos para o ofício. Quando o desvio desses parâmetros causar danos a terceiros surge o dever de indenizar e, para que se confirme, é necessária a ocorrência de uma conduta antijurídica (ato ilícito), de um dano e uma relação de causa e efeito entre os dois. (CORTEZ; LONARDONI, 2006, p. 48)

Caso o contabilista, mesmo que involuntariamente, cometa erro em demonstração contábil, causado por imperícia técnica, poderá ser responsabilizado se isso ocasionar algum tipo de dano. Caso o profissional contábil atue com a

intenção de causar prejuízo, fato que caracteriza dolo, o mesmo poderá sofrer penas mais severas, inclusive, a nível criminais.

Responsabilidade, para nós da contabilidade significa a obrigação de cumprir um dever ou o direito de outrem de exigir a reparação de um dano causado pelo responsável. A sua materialização é a cobrança, que poucos admitem ser chamados à responsabilidade. (GEHLEN, 2005, p.1)

Cortez e Lonardoni (2006) acreditam que o legislador brasileiro deu destaque à profissão contábil, diferenciando os contabilistas das demais categorias profissionais, considerando a atenção especial dada pelo Código Civil à sua atuação (artigos 1.177 a 1.195). As demais profissões submetem-se à regra geral (artigos 186 e 927), também aplicável aos profissionais contábeis.

Direta ou indiretamente, Código Civil brasileiro abrange a profissão do contabilista, que é responsável pelos atos que causarem danos a terceiros. Então, o profissional de contabilidade deve atentar sempre ao correto cumprimento da legislação contábil e, por consequência, estará simultaneamente valorizando sua classe.

3.5 DEMAIS LEGISLAÇÕES RELACIONADAS À RESPONSABILIDADE DA PROFISSÃO CONTÁBIL

A responsabilidade do profissional contábil não se restringe ao código civil, por isso, será exposto nesse subitem outros conceitos importantes relacionados à responsabilidade dessa profissão.

3.5.1 *Responsabilidade tributária*

Responsabilidade tributária nada mais é que o dever de pagar o tributo, fato que será realizado pelo sujeito passivo, definido pelo artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Os artigos 122 e 123 do CTN complementam o conceito supracitado:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

A definição de responsabilidade tributária é prevista no artigo 128 do CTN:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A partir das definições mencionadas nesses artigos do CTN, percebe-se que a terceira pessoa vinculada ao fator gerador pode ser o responsável pelo tributo, excluindo a obrigação do próprio contribuinte, e essa terceira pessoa é o responsável previsto no art. 121, II do CTN. É a partir disso que o contador pode ser considerado o responsável, à luz do artigo 135:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: [...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;[...].

Em se tratando da profissão contábil, os prepostos previstos neste inciso são considerados os escritórios de contabilidade e os profissionais liberais, enquanto o termo empregados não deixa dúvidas: são os contadores subordinados a empresas públicas ou privadas.

A responsabilidade tributária, aparentemente, agiganta o dever de cautela do contador no desenvolvimento de suas atribuições, porém deve-se ressaltar que não é em todos os casos que o profissional contábil pode ser pessoalmente responsável. O artigo 1.177 do Código Civil elucida essa afirmação:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Isso significa que os administradores são responsáveis pelos atos dos prepostos, salvo se procedido de má-fé ou caracterizado como ato doloso; no caso de ato culposo, será responsável perante o preponente, que é o contratante do serviço contábil. Martins (2011) acredita que esse artigo é a principal salvaguarda do contador no que se refere à apuração de responsabilidade.

A responsabilidade do profissional contábil por crimes tributários é confirmada pelo Decreto-Lei 5.844, de 1943, art. 39, § 1º, que está em pleno vigor e determina de, forma objetiva, que o contador e o técnico em contabilidade, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, serão responsabilizados, juntamente com os contribuintes, por qualquer falsidade nos documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar o imposto.

Cabe a cada profissional contábil a correta observância da legislação tributária, pois o tributo é um dos principais objetos da contabilidade, e o contador pode ser responsabilizado por seus atos. Então, o mesmo deve demonstrar conhecimento e ter cautela no cumprimento de suas obrigações, inclusive para fins tributários.

3.5.2 Responsabilidade perante o consumidor

Responsabilidade perante o consumidor é aquela balizada pela Lei 8.078, de 1990 (Código de Defesa do Consumidor – CDC) e aplicável a escritórios de contabilidade e profissionais liberais. O CDC é aplicado somente quando existir relação de consumo entre o consumidor e o fornecedor, isto é, entre o contratante dos serviços contábeis e o contratado.

Segundo o artigo 2º do CDC consumidor é: “toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.”

E o conceito de fornecedor, previsto no artigo 3º do mesmo código é:

Art. 3º Fornecedor é toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes despersonalizados, que desenvolvem atividade de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação, distribuição ou comercialização de produtos ou prestação de serviços.

§ 1º Produto é qualquer bem, móvel ou imóvel, material ou imaterial.

§ 2º Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista.

Através desses artigos supracitados, conclui-se que o CDC é aplicável aos profissionais contábeis, visto que esses são prestadores de serviços, porém, vale lembrar que trabalhadores subordinados a empresas públicas ou privadas, que não prestam serviços a terceiros, não são contemplados por essa lei, pois isso não configura relação de consumo.

A responsabilidade em relação ao CDC está descrita em seu artigo 14:

Art. 14. O fornecedor de serviços responde, independentemente da existência de culpa, pela reparação dos danos causados aos consumidores por defeitos relativos à prestação dos serviços, bem como por informações insuficientes ou inadequadas sobre sua fruição e riscos.

Constata-se que o profissional da contabilidade pode responder perante o consumidor caso cometa equívocos na execução de seus serviços. O prazo que o consumidor terá direito a reclamar é citado no artigo 26 do CDC:

Art. 26. O direito de reclamar pelos vícios aparentes ou de fácil constatação caduca em:
I - trinta dias, tratando-se de fornecimento de serviço e de produtos não duráveis;
II - noventa dias, tratando-se de fornecimento de serviço e de produtos duráveis.
§ 1º. Inicia-se a contagem do prazo decadencial a partir da entrega efetiva do produto ou do término da execução dos serviços.

Para evitar problemas reclamatórios perante o consumidor, o contabilista deverá priorizar a formulação do contrato de trabalho, pois é através dele que poderão surgir possíveis incertezas. Conforme o artigo 47 do CDC reza: “As cláusulas contratuais serão interpretadas de maneira mais favorável ao consumidor.” Um contrato de trabalho bem-formulado evitará possíveis desgastes na relação com os clientes e deverá ser o mais correto e objetivo possível, a fim de evitar interpretações desfavoráveis ao contador.

3.5.3 Responsabilidade criminal e penal

As responsabilidades criminal e penal estão, principalmente, baseadas na Lei 8.137 de 1990 e no Decreto-Lei 2.848 de 1940. Aquela define os crimes de ordem tributária e econômica, e este é o famoso Código Penal, fundamentado em diversos tipos de crime.

Segundo Oliveira (2005):

A responsabilidade penal é quando o agente infringe uma norma de direito público e seu comportamento perturba a ordem social. A reação da sociedade é representada pela pena. Provocando uma reação do ordenamento jurídico, não se pode compadecer com uma atitude individual desta ordem. Para sociedade, é indiferente a existência ou não de prejuízo experimentado pela vítima. (2005, s.p.)

Analisando o Código Penal, Tavoraro (2011) afirma que as principais incidências do contabilista nesse código são: a falsidade ideológica (artigo 299); uso de documento falso (artigo 304); e supressão de documentos (artigo 305), como se lê:

Art. 299. Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Art. 304. Fazer uso de qualquer dos papéis falsificados ou alterados [...].

Art. 305. Destruir, suprimir ou ocultar, em benefício próprio ou de outrem, ou em prejuízo alheio, documento público ou particular verdadeiro, de que não podia dispor.

Essas situações ocorrem com mais frequência visto que o profissional contábil lida, essencialmente, com documentos para o cumprimento de suas atividades. As penas para esses artigos podem variar de dois a seis anos de reclusão e aplicação de multa.

Em se tratando de elaboração de documentos, o contador deve ter acentuada atenção na emissão da Declaração Comprobatória de Percepção de Rendimentos (Decore), visto que o cliente não têm documentos para comprovação de renda formal. Esse poderá apresentar documentos manipulados ou insuficientes para elaboração da Decore, logo, o contador deve tomar a devida atenção para com os documentos apresentados e a imprescindível cautela na emissão dessa declaração.

A Lei 8.137/90 também é de suma importância para esse tipo de reponsabilidade. Em seu artigo 1º relata os crimes de ordem tributária:

Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Art. 2º. Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Nesse viés, esses crimes são comumente relacionados ao contador, pelo fato de ele estar diretamente ligado às relações tributárias e ser o protagonista no cálculo de tributos.

Outra Lei que relata explicitamente a responsabilidade do contabilista é a 11.101, de 2005, conhecida como “Lei das Falências”, na qual consta que, nos casos de fraude a credores, o contabilista também poderá ser responsabilizado juntamente com os administradores:

Art. 168. Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar a recuperação extrajudicial, ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores, com o fim de obter ou assegurar vantagem indevida para si ou para outrem.

Pena – reclusão, de 3 (três) a 6 (seis) anos, e multa. [...].

§ 3º. Nas mesmas penas incidem os contadores, técnicos contábeis, auditores e outros profissionais que, de qualquer modo, concorrerem para as condutas criminosas descritas neste artigo, na medida de sua culpabilidade.

Estanislau conceitua fraude a credores da seguinte maneira:

A fraude contra credores é caracterizada quando o devedor insolvente ou na iminência de se tornar insolvente se desfaz de seus bens para impossibilitar que seus credores tomem esses bens como pagamentos de dívidas. (2006, s.p.)

É sabido que o profissional contábil é o mais capaz para demonstrar a situação financeira e patrimonial de uma empresa em determinado momento, conseqüentemente, o mesmo pode se tornar, solidariamente, responsável caso propicie algum tipo de ato ilícito, a fim de evitar que credores se apropriem de bens dos devedores para pagamento de dívidas.

4 ASPECTOS ÉTICOS

Ética é um assunto muito amplo e complexo; em virtude disso, o conceito abordado nesse capítulo se delimitará a conceitos éticos pesquisados em bibliografia relacionada à contabilidade. Posteriormente, será exposto o Código de Ética Profissional do Contador, sua importância, suas recentes alterações e os alicerces éticos da profissão contábil.

4.1 CONCEITO E CORRENTES DE PENSAMENTO ÉTICO

Conforme Eliseu Martins; “Escrever sobre ética é muito mais difícil do que escrever sobre qualquer assunto técnico em contabilidade.” (apud FIPECAFI, 1997, p.14).

A ética é definida por Aristóteles (apud Lopes de Sá, 2004, p. 17) como sendo “a ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes”. Lopes de Sá (2004, p. 15-16) afirma que o conceito de ética envolve estudos de aprovação ou desaprovação da ação dos homens individualmente ou através da coletividade, e sua conduta (ou suas ações) deve ser revertida a favor do ser humano em relação ao seu ambiente.

Ética é popularmente conhecida como o ato de praticar o bem, porém ela é muito mais que isso, pois diz respeito a princípios de conduta que norteiam os indivíduos ou um grupo de indivíduos. A Fipecafi conceitua ética da seguinte maneira:

A ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à ideia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios válidos para todo pensamento normal e sadio. (1997, p.24).

As ações do homem são, habitualmente, um reflexo de suas crenças, porém o mesmo, independentemente de suas crenças, deve agir a partir de determinados padrões morais relacionados ao ambiente em que está inserido, isto é, deve agir de forma considerada justa, correta e honesta.

A Fipecafi (1997, p. 25) exemplifica um caso de atitude ética relacionada à profissão contábil, no qual foi relatado uma situação hipotética em que o auditor contábil independente foi escalado, por seu gerente de auditoria, para auditar as

contas de uma empresa a qual mantinha relações de parentesco com o presidente dela.

Ao aceitar tal tarefa, o profissional estaria agindo de acordo com sua crença, qual seja, a de que consegue separar assuntos pessoais dos profissionais e que, portanto, nada haveria de errado em auditar as referidas contas.

Porém, o comportamento esperado do auditor era que ele recusasse o serviço em nome do que a sociedade entende por procedimento correto, que é a clara desvinculação entre o executor dos serviços e o presidente da empresa, pois aquele deverá emitir parecer, absolutamente isento de qualquer influência, sobre a veracidade ou não dos dados contidos nos relatórios auditados.

À luz da ética profissional, portanto, o auditor deve solicitar a sua exclusão da tarefa a ele incumbida, comunicando as razões para o gerente de auditoria. Desse modo, ele estará agindo de acordo com a crença difundida de que esse procedimento é correto.

Conforme Vieira, uma atitude ética: “Significa agir de acordo com o conjunto de valores morais da sociedade, que todos nós conhecemos ou deveríamos conhecer. Se infringimos essas regras, baseadas nos conceitos do bem e do mal, estamos sendo antiéticos.” (2006, p.12)

A Fipecafi (1997, p.45) acredita que as regras éticas podem ser divididas em cinco categorias:

- a natureza humana verdadeira;
- a forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios válidos para todo pensamento sadio;
- a busca refletida dos princípios de comportamento humano;
- a legislação de cada país, ou de foros internacionais, ou mesmo o código de ética profissional de cada corpo social organizado; e
- os costumes.

Desses itens citados pela Fipecafi, destaca-se a legislação, um dos pontos centrais do presente estudo, posto que é notório que a legislação também influencia nas correntes éticas, visto que o que não estiver de acordo com a lei é considerado ato ilícito, conseqüentemente, antiético. Também destaca-se o comportamento humano, que deve ser entendido como aquele que a sociedade como um todo considera correto, aquilo que deve ser feito, desprezando o interesse individual, a fim de produzir uma conduta honesta e moralmente correta.

O comportamento ético é aquele socialmente aceito, e sua base são preceitos de atos considerados justos, honestos e moralmente corretos, que podem advir da própria natureza humana e seus costumes ou de leis e códigos de ética, assunto esse será abordado no próximo subitem deste capítulo.

4.2 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL

Um Código de Ética Profissional surge da complexidade do conceito de ética, visto que esse abrange tanto o interesse individual quanto o coletivo, porém, esse último é o que deveria prevalecer. A imposição de padrões de conduta pode facilitar o entendimento desse assunto e possibilitar que as ações humanas sejam em prol da sociedade, aspecto também defendido pela Fipecafi:

Tendo-se sempre em conta que o interesse individual geralmente prevalece sobre o coletivo, para que se alcance um estágio moral que seja aceito pela maior parte da sociedade, é necessário o estabelecimento de regras. De outra forma, é preciso que se estabeleça um padrão de comportamento que, embora não satisfaça a uma pessoa em particular, atenda a sociedade como um todo. (1997, p. 36).

Apesar disso, obviamente, um Código de Ética Profissional não conseguirá englobar todos os fatos que venham a ocorrer no ambiente profissional, como se lê, na sequência:

Nenhum código de ética consegue, todavia, abarcar todos os problemas que aparecem quando o exercício de determinada profissão. Ele deve, por isso, ser suplementado com opiniões de órgãos competentes e por associações profissionais. (FYPECAFI, 1997, p. 58).

Caso algo não esteja previsto em seu respectivo código ou em outro aspecto legal, o profissional deve tomar suas decisões de acordo com o que seria socialmente aceito, isto é, o que for considerado justo, virtuoso e honesto. Em situações específicas em que ainda persistir dúvidas, o profissional poderá se reportar aos órgãos competentes.

Tomando como exemplo a contabilidade, e que a própria formação do contabilista está intrinsecamente ligada a padrões éticos, uma vez que ele é o profissional que disponibiliza e evidencia informações, caso não possuísse uma conduta ética adequada, suas informações não teriam grande valia. A Fipecafi (1997, p. 61) complementa: “O objetivo do Código de Ética para o Contador é

habilitar esse profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade.”

Através do Código de Ética Profissional são traçados ideais morais e deveres profissionais, Lopes de Sá explica:

Uma ordem deve existir para que se consiga eliminar conflitos e especialmente evitar que se macule o bom nome e o conceito social de uma categoria. Se muitos exercem a mesma profissão, é preciso que uma disciplina de consulta ocorra. (2004, p. 124).

Para que um Código de Ética Profissional seja organizado e efetivo, é preciso que tenha seus alicerces. Existem virtudes básicas que são comuns a todos os códigos, baseadas em condutas éticas de perfeita lisura moral; entretanto algumas, exigências são específicas de cada profissão.

Lopes de Sá (2004, p.125) acredita que o zelo, por exemplo, é exigível em qualquer profissão, pois representa uma qualidade imprescindível na execução de qualquer trabalho e em qualquer lugar. O sigilo, todavia, deixa de ser necessário em profissões que não lidam com confidências e o resguardo de direitos, que não é o caso da contabilidade, em que o sigilo é obrigatório. Os alicerces éticos da profissão contábil serão abordados no subitem 4.5 deste trabalho.

4.3 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR (CEPC)

“Necessita o contabilista, de uma consciência profissional que possa guiar seus trabalhos e de virtudes que possam ser parâmetros, considerada a imensa responsabilidade de tais tarefas.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 137).

A Fipecafi (1997, p. 58) acredita que um Código de Ética Profissional pode ser entendido como uma relação das práticas de comportamento que se espera sejam observadas no exercício da profissão, e na contabilidade não é diferente.

Em 1970, o Conselho Federal de Contabilidade, atendendo à determinação expressa no art. 10 do Decreto-Lei 1.040/69, aprovou mediante a Resolução CFC 290, o Código de Ética Profissional do Contabilista, que, por 26 anos, orientou como deveria ser a conduta dos profissionais da contabilidade no exercício de suas atividades. Assim, em 1996, o CFC editou a Resolução 803, aprovando o vigente Código de Ética, que recentemente foi alterado pela resolução 1.307/10.

No momento o Código de Ética da profissão está em discussão, pois existem algumas manifestações para aderência ao código de ética da Federação Internacional de Contadores (IFAC). Foi promovida audiência pública pelo CFC, encerrada em 30/09/2011 para a discussão dessas possíveis alterações. Até o fechamento deste trabalho não haviam sido publicadas as conclusões da referida audiência.

O Código de Ética Profissional do Contador é dividido em seis capítulos:

- Capítulo I: versa sobre o objetivo do CEPC, já citado anteriormente;
- Capítulo II: dispõe sobre os deveres e as proibições do contador no exercício de sua profissão;
- Capítulo III: aborda o valor dos serviços profissionais e honorários;
- Capítulo IV: relata os deveres do contador em relação aos colegas da classe;
- Capítulo V: informa as penalidades em relação ao descumprimento do próprio código; e
- Capítulo VI: relata as disposições gerais, e a quem se aplica o CEPC.

Visto a relevância das alterações advindas por força da Resolução CFC 1.307/10, os capítulos supramencionados serão aprofundados no próximo subitem deste estudo, que versa sobre as recentes alterações no CEPC e seus principais pontos.

4.4 PRINCIPAIS PREVISÕES DO CEPC E ALTERAÇÕES ADVINDAS PELA RESOLUÇÃO CFC 1.307/10

O CFC, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e considerando a Lei 12.249/10, que alterou o Decreto-Lei 9.295/46, fez-se necessário uma adequação em diversos normativos que compõem a legislação da profissão contábil, inclusive do seu Código de Ética.

A primeira e mais clara alteração havida nesse código é em seu nome, que deixa de ser conhecido como “Código de Ética Profissional do Contabilista” e passa a se chamar “Código de Ética Profissional do Contador”. A principal motivação para essa troca de nome foi a extinção do registro do

Técnico em Contabilidade, já abordada neste estudo, porém vale lembrar que o CEPC continua sendo aplicável aos técnicos em contabilidade remanescentes.

Segundo o artigo 1º do CEPC, o objetivo desse código é:

Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe. (Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

A alteração inclusa pela resolução 1.307/10 nesse artigo foi a expressão “Profissionais da Contabilidade” e a observância do CEPC não apenas no exercício profissional da atividade, mas também em assuntos relacionados à profissão e à classe.

Apesar de o Código de Ética Profissional de qualquer profissão servir para coibir procedimentos antiéticos, esse não é seu principal objetivo, conforme posto pela Fipecafi (1997, p. 59), pois o objetivo primordial de um Código de Ética é expressar e encorajar o sentido de justiça e decência em cada membro do grupo organizado.

Em relação aos deveres, cabe destacar o inciso I do artigo 2º:

I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais. (Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Cabe destacar que a principal alteração ocorrida nesse inciso foi a inclusão da observância às normas brasileiras de contabilidade. Dentro desse mesmo inciso, se encontram os principais alicerces éticos da profissão, que serão aprofundados posteriormente, neste estudo.

Com relação às proibições, cabe destacar o inciso XII, do artigo 3º :

XIII – aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. (Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

A alteração nesse inciso foi pequena, se restringindo ao conceito “Princípios de Contabilidade” em substituição a “Princípios Fundamentais”, porém o valor desse inciso é bastante significativo, visto que é uma atitude extremamente antiética utilizar do seu conhecimento técnico para instruir o cliente ou empregador a agir contra as normas legais, seja para sonegação de impostos, seja para qualquer outro fim ilícito.

“Utilizar-se da profissão, dos conhecimentos que ela oferece, ou de uma função outorgada, para enganar, ludibriar, falsear a verdade é aético e injustificável sob todos os títulos.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 254).

O Capítulo III do CEPC sofreu uma alteração significativa, pois, antes, seu artigo 6º informava que o valor dos serviços deveria ser, preferencialmente, por escrito. A partir da nova redação, a fixação do valor dos serviços deverá sempre ser por escrito:

Art. 6º. O Profissional da Contabilidade deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:
I – a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;
II – o tempo que será consumido para a realização do trabalho;
III – a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;
IV – o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;
V – a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
VI – o local em que o serviço será prestado.

O Capítulo IV trata dos deveres do contador em relação aos colegas de classe, a alteração dada pela Resolução CFC 1.307/10, como em outros casos, foi somente na expressão “Profissionais da Contabilidade”, contudo, destaca-se o artigo 9º:

A conduta do Profissional da Contabilidade com relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe. (Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

O Capítulo V aborda as penalidades, que são: I advertência reservada; II censura reservada; e III censura pública. Elas serão aplicadas quando o profissional da contabilidade infringir, em algum momento, o CEPC. É essencial expor a inclusão feita através da Resolução do CFC citada, a qual atribuiu fatores agravantes em relação à sanção ética, em seu § 2º do artigo 12.

§ 2º. Na aplicação das sanções éticas, podem ser consideradas como agravantes:

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

I – Ação cometida que resulte em ato que denigra publicamente a imagem do Profissional da Contabilidade;

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – punição ética anterior transitada em julgado.

(Criado pelo Art. 25, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Por fim, a Resolução CFC 1.307/10 trouxe o Capítulo VI, que não existia anteriormente, e que trata das disposições gerais:

CAPÍTULO VI

DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 15 Este Código de Ética Profissional se aplica aos Contadores e Técnicos em Contabilidade regidos pelo Decreto-Lei nº. 9.295/46, alterado pela Lei nº. 12.249/10. (Criado pelo Art. 28, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010).

O artigo 15 supracitado, nada mais informa que o CEPC se aplica aos contadores e aos técnicos em contabilidade, que são regidos pelo Decreto-Lei 9.295/46. Esse decreto regulamenta a profissão contábil no Brasil.

4.5 ALICERCES ÉTICOS DA PROFISSÃO

Nesse subitem, serão descritos os alicerces éticos da profissão contábil, descritos no artigo 2º, incisos I e II, do CEPC: Zelo e diligência; honestidade; capacidade técnica; independência; e sigilo.

4.5.1 Zelo

“Um trabalho continua sempre presente, ainda quando falta aquele que o produziu.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 181)

O zelo é uma importantíssima virtude na execução da atividade profissional, pois é através dele que o contador conquistará a credibilidade inerente à sua profissão. Esse alicerce significa ter responsabilidade e cuidado com aquilo que se faz.

“Por um dever consigo mesmo, o profissional deve cuidar de realizar sua tarefa com a maior perfeição possível, para a produção favorável de sua própria imagem.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 182).

Caso não execute suas atividades com o devido zelo, essas poderão incorrer em erros graves, conforme exposto por Lopes de Sá:

A negligência, antônimo de zelo, é a responsável por grande parte dos defeitos nos serviços e, conforme o caso, pode ser fatal a muitas pessoas, causando, até, ruínas de empresas, morte de pessoas, prejuízos, etc. Assim, por exemplo, em resposta a uma consulta feita pelo cliente, sem que demande estudo competente, pode induzir a erros às vezes irreparáveis. (2004, p. 186).

O CEPC, em seu artigo 2º, inciso I, cita zelo e diligência como institutos diferentes de comportamento ético, porém os dois possuem significados semelhantes, Lopes de Sá (2004, p. 188-189) esclarece essa diferença informando que a diligência é, na verdade, uma forma de zelo, pois se caracteriza pela presteza e constância com as quais o cuidado pela tarefa vem a ser exercido. Não basta que se tenha desvelo, é necessário que ele se processe sempre e de forma tempestiva. Diligência, então, é o exercício do zelo.

Por fim, cabe lembrar o zelo pela classe contábil, exposto no artigo 11, inciso II, do CEPC: “Zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições.”

O zelo deve ser um hábito, em toda e qualquer atividade executada pelo profissional contábil; assim, estará resguardando o seu próprio trabalho e também o de sua classe profissional.

4.5.2 *Honestidade*

Se algo é confiado a alguém, seja o que for, passa a requerer a fiel guarda, a lealdade, a sinceridade e um propósito firme de intransigente probidade. Tudo isso se consubstancia no respeito para com o que é de terceiros, como tributo à confiança que é depositada; tais atos, quando praticados no campo da virtude, caracterizam a honestidade. (LOPES DE SÁ, 2004, p. 189)

Honestidade é a base das virtudes éticas, provavelmente, a virtude mais necessária no campo profissional. Através da honestidade, o profissional se torna respeitável, honrado, seu trabalho adquire valor, e na contabilidade, talvez mais que em outras profissões, a honestidade toma maior destaque, pois esse profissional trabalha com geração e gestão de informações.

O contador é honesto quando suas ações são o que parecem ser. Quando aparenta o que na realidade não é, desperta suspeitas que se transformam em

medo. Quando se compreende a importância da honestidade em tudo o que fazemos, constatamos que, em última análise, não há diferença entre as necessidades individuais e as necessidades de toda a sociedade. (VIEIRA, 2009, p. 9).

Em se tratando de honestidade, não há muito mais sobre como descrevê-la, apesar seu extremo valor, visto que ela, às vezes, se confunde com a própria ética, pois ambas são baseadas no comportamento humano, todavia, a honestidade deve ser premissa de qualquer profissional da contabilidade.

4.5.3 Capacidade técnica

Será exposta no subitem 5.1 do próximo capítulo.

4.5.4 Independência

Na execução da atividade profissional, o profissional contábil se depara com eventuais conflitos de interesses e questões de independência. Conflitos de interesses ocorrem com todos os profissionais, independentemente da forma como estão organizados e executam suas atividades, porém, na contabilidade, a independência é uma virtude e a garantia que sua informação é confiável.

“A missão do contabilista não é patrocinar quem o contratou, mas desempenhar seu trabalho com lisura, independência e honestidade embasando-se no código de ética profissional de contabilidade.” (VIEIRA, 2007, p. 7).

A independência é defendida com mais veemência pelos profissionais liberais, a exemplo dos auditores e dos peritos, que possuem normas específicas que citam, de forma clara, o instituto da independência, porém, essa deve ser premissa de todo profissional contábil; inclusive, o CEPC não faz distinção nenhuma da entre a independência para profissionais liberais e a de outros. Através desse instituto, a informação contábil prestada pelo profissional gozará de maior credibilidade, como lembra Vieira:

“Em momento algum o contabilista deve permitir a interferência de quem o contratou, do cliente ou empregador, tendo em vista que este fato poderá afetar a qualidade do seu serviço e fazê-lo perder a independência.” (2006, p. 7).

O contabilista deve agir de forma independente no exercício de suas atividades, para que essas não sofram qualquer tipo de interferência, que comprometa o julgamento profissional, e isso assegurará o valor de suas informações.

4.5.5 Sigilo

"Revelar o que sabe, quando a respeito do conhecido, quem o confiou, pediu reserva, é quebra de sigilo." (LOPES DE SÁ, 2004, p.196).

Conforme o artigo 2º, inciso II, do CEPC; tem-se:

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Para o contabilista, profissional que lida com informações importantes e confidenciais, o sigilo é um alicerce básico para qualquer atividade. Vieira (2006, p. 25) relata que manter sigilo é a completa reserva quanto a tudo o que se sabe, que lhe é revelado ou que se veio a saber por força da execução do trabalho.

Profissionalmente, o sigilo também está previsto no Código Civil, em seu artigo 229, como denso o dever de guardar segredo; caso não cumpra esse dever, o fato pode ser remetido ao Código Penal, em seu artigo 154 que trata de violação do segredo profissional:

Art. 154. Revelar alguém, sem justa causa, segredo, de que tem ciência em razão de função, ministério, ofício ou profissão, e cuja revelação possa produzir dano a outrem:

Pena - detenção, de três meses a um ano, ou multa. [...]

O sigilo, conforme posto por Lopes de Sá (2004, p. 196-197), é o respeito aos segredos das pessoas, dos negócios, das instituições; eticamente, o sigilo assume o papel de algo que é confiado e cuja preservação do silêncio é obrigatória. Nem todas as coisas são objeto de sigilo, mas é preferível que o profissional se reserve quanto a tudo que sabe e que lhe foi revelado pelo cliente ou que veio a saber em consequência da prestação do serviço.

O sigilo é um instituto previsto no CEPC e na legislação civil; entretanto, independentemente se imposto por leis ou não, é dever de todo contabilista manter

sigilo sobre as informações, respeitando o cliente ou empregador, fato que irá garantir a confiabilidade na gestão de informações por parte desse profissional.

4.6 ÉTICA E A VALORIZAÇÃO DA PROFISSÃO

O papel do contabilista é suprir as informações desejadas pelos seus usuários, e dependendo da informação prestada, esses usuários poderão tomar atitudes em diferentes direções; nesse sentido, para alcançar o objetivo da contabilidade,

o contabilista precisa estabelecer em seu comportamento determinadas condições e características. Nada obstante, em qualquer que seja a situação, o profissional deve buscar sempre refúgio no código de ética profissional e na ética de modo geral. (FIPECAFI, 1997, p. 80).

Lopes de Sá (2004, p. 144) também concorda que a aplicação de um padrão de condutas é importante para o profissional, inclusive para aprimorar a qualidade de seus serviços. Esse mesmo autor acredita que o valor profissional deve vir acompanhado do valor ético, para que exista uma imagem integral de qualidade.

O CEPC prega o zelo pelo prestígio da classe, e esse pode ser obtido pela própria aplicação do código, como defende Vieira:

Ao saber de seu valor, poderá valorizar sua profissão. Ao valorizar sua profissão, saberá aplicar os princípios éticos, não como uma imposição legal ou organizacional, mas como um instrumento fundamental de conduta, sem a qual sua existência perde o sentido. (2006, p. 22)

A ética deve ser encarada como ferramenta para a distinção de atitudes profissionais a ser aplicada pelo contador. A Fipecafi complementa:

O Contador deve defender, abertamente, os princípios e valores éticos aplicáveis a sua profissão, de tal modo a produzir uma imagem verdadeira do que ela se constitui para a nova geração de seus clientes ou empregadores. (1997, p. 62).

Vieira (2006, p. 22) percebe que a valorização profissional está intrinsecamente ligada a condutas morais e conclui que o profissional contábil provará sua importância e relevância para a sociedade, não apenas pela profissão que exerce, mas também pelo exemplo de profissionalismo e de conduta ética e moral.

A perfeita conduta ética valoriza qualquer profissão, o profissional que desempenhar suas atividades com essa virtude, obterá notória honradez. Uma das maneiras mais eficazes para o profissional da contabilidade obter um padrão de condutas éticas é através da observância do CEPC.

5 OUTROS ASPECTOS LEGAIS E ÉTICOS

Neste capítulo, serão abordados os aspectos previstos no CEPC, porém não diretamente ligados a conceitos éticos; em seguida, será exposta a responsabilidade do contabilista por área de atuação, de forma geral, abrangendo as principais áreas. Por fim, se versará sobre a relação existente entre contabilidade e descoberta de fraudes.

5.1 ASPECTOS PREVISTOS NO CEPC NÃO DIRETAMENTE LIGADOS A CONCEITOS ÉTICOS

O CEPC é um instrumento que auxilia o contabilista no cumprimento de determinados padrões de conduta; todavia, esse código também auxilia na observância de atividades não diretamente relacionadas a aspectos éticos.

Desses aspectos, destacam-se dois mais relevantes: *educação continuada*; e *capacidade técnica*. Há de se lembrar que ambos foram introduzidos no CEPC, com o advento da Resolução CFC 1.307/10; como segue:

- a educação continuada: conforme o art. 2º, X, do CEPC, é dever do contador cumprir os programas obrigatórios de educação continuada estabelecidos pelo CFC.

Assim, o aprimoramento contínuo da educação do contabilista acaba sendo uma exigência do próprio exercício da profissão, não se restringindo ao CEPC, visto que, conforme Rodrigues (2011), a profissão contábil, dentre todas as outras, é a que mais necessita de constante atualização de conhecimentos. Isso se deve, em grande parte, à influência exercida pela legislação na contabilidade.

- a capacidade técnica: o art. 3º, XXIV, do CEPC afirma que não será permitido ao contador exercer a profissão demonstrando incapacidade técnica.

O profissional não capacitado que aceita tarefa de executar determinado trabalho coloca em risco não apenas sua reputação, mas, infelizmente, a da própria classe, podendo induzir os usuários das informações por ele elaboradas a decisões equivocadas. (FIECAFI, 1997 ,p.81).

Capacidade técnica é o conhecimento acumulado, as habilidades pessoais e o respeito aos aspectos legais e normativos, suficientes para o desempenho eficaz de uma tarefa.

O conhecimento da ciência, da tecnologia, das técnicas e práticas profissionais é condição essencial para a prestação de um serviço de boa qualidade. Eticamente, é preciso que se tenha consciência de que se instruir é o caminho para bem servir e que se desejamos evitar danos a terceiros, na prestação de serviços, é preciso que nos habilitemos a prestá-los. (2004, p. 198).

Nesse viés, a ciência contábil possui um vasto campo de estudos e uma gigantesca área de conhecimentos, por isso, dificilmente, um indivíduo dominará todos os conhecimentos contábeis. Recusar um serviço por não dispor de conhecimento necessário para a realização dele, não caracteriza desvalorização profissional, pelo contrário, isso evidencia a postura ética do profissional, que o engrandece.

Nem sempre é possível acumular todo o conhecimento que uma tarefa requer, mas é preciso que se tenha a postura ética de recusar o serviço que se sabe não poder realizar dentro dos limites da capacidade que o profissional possui. (LOPES DE SÁ, 2004, p.189)

Assim, a capacidade técnica deve ser utilizada para assegurar a qualidade dos serviços, isto é, de maneira alguma aquela deve ser utilizada para conseguir vantagens, esconder verdades ou manipular registros contábeis. Lopes de Sá (2004, p. 201-202) acredita que essa virtude deve se usada apenas para o bem.

“Torna-se tão lesivo à ética a ausência de competência, quanto o mau uso desta, na aceitação de tarefas, assim como na omissão completa desse trinômio de infrações.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 202).

A educação continuada também é um aspecto que influencia na capacidade técnica, por isso deve o contador tomar ciência de ambas, assim, respeitará o CEPC, mesmo que tais previsões não sejam diretamente relacionadas a conceitos éticos.

5.2 RESPONSABILIDADE DO CONTABILISTA POR ÁREA DE ATUAÇÃO

Neste subitem será exposta a responsabilidade do profissional contábil em suas principais áreas de atuação.

5.2.1 Responsabilidade do profissional subordinado à empresa privada

Na condição de empregado, o profissional subordina-se a um poder patronal, a uma condição especial de relacionamento obediente. A obediência no emprego não deve, todavia, significar escravidão, nem negação da consciência ética, nem exclusão total da vontade humana, mas exige subordinação de vontades. (LOPES DE SÁ, 2004, p. 171).

Essa responsabilidade é aquela proveniente de relações de trabalho, regidas pelas Consolidações das Leis de Trabalho (CLT). Segundo a Fipecafi, as principais responsabilidades do contabilista como empregado são:

- conhecer de maneira profunda os princípios de contabilidade em vigor no Brasil, da mesma forma que no país de origem da empresa, quando for o caso de ela não ser brasileira. Vale destacar que esse conhecimento implica em atualização constante
- conhecer profundamente o sistema tributário do país, especialmente no que diz respeito aos tributos inerentes à atividade da empresa;
- conhecer de forma ampla a atividade da empresa, aqui incluído o seu mercado de atuação;
- conhecer de maneira clara o modelo de decisão dos usuários das informações contábeis. (1997, p. 81)

Cabe lembrar que as afirmativas supramencionadas também podem ser aplicadas a outras áreas de atuação.

A perspectiva da perda de emprego produz a vontade de preservá-lo, logo, de praticar o que lhe é comandado. Porém, Lopes de Sá lembra que: “quando, todavia, a prática de um ato pode acobertar um delito grave, aí, sim, entendo que o profissional deve recuar-se a ser conivente ou praticar conluíus que possam prejudicar visivelmente terceiros.” (2004, p. 172).

Martins (2011) exalta que o contador empregado tem a situação mais confortável de todas, no que se refere à apuração de responsabilidade, pois esse profissional está resguardado diretamente pelo artigo 1.177 do Código Civil, que menciona que o administrador será responsável pelas escriturações contábeis, como se ele mesmo as tivesse produzido. Martins (2011) também afirma que verificado qualquer tipo de coação moral por parte do empregador, o contabilista estará isento de responsabilidade, tanto no âmbito civil quanto no criminal.

Outra vantagem do contador subordinado à empresa privada é que o mesmo não entra no âmbito do Código de Defesa do Consumidor, logo, fica imune a essa responsabilidade. A orientação, de forma geral, é que o contador subordinado à

empresa privada deve respeitar os aspectos legais e as normas inerentes à sua profissão, também observando os aspectos do CEPC.

5.2.2 Responsabilidade do servidor público

O contador público pode atuar em diversos ramos similares aos da empresa privada, por isso possui algumas responsabilidades semelhantes. Pode-se citar, como exemplo, que esse profissional se assemelha ao contador subordinado à empresa privada pelo fato de ambos não serem afetados pelo Código de Defesa do Consumidor no cumprimento de suas obrigações.

Todavia, existem diversos outros fatores que diferem o profissional público do privado. Um dos principais é que a maior parte das atividades do contador público é de interesse público e governamental. Também existem normas específicas aplicadas ao contador público, conhecidas como Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), formuladas pelo CFC através da Resolução 1.268/09 (NBC T 16).

A principal motivação para formulação da NBC T 16 foi a publicação da Portaria 184/08, editada pelo Ministério da Fazenda, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, às práticas, à elaboração e à divulgação das demonstrações contábeis, como se depreende:

O contador, como parte da engrenagem do sistema de controle público, tem de conjugar o processo de controle institucional com o controle social, para cumprimento de suas obrigações profissionais e atendimento dos diversos atores sociais, dentre eles, as entidades fiscalizadoras internas e externas e segmentos organizados da sociedade civil. (SILVA JÚNIOR, 2001, s. p.)

Portanto, cabe ao contador público tomar as providências necessárias, a fim de demonstrar a veracidade da riqueza governamental, seja através da elaboração de demonstrações contábeis; seja através de fiscalizações. Acima de tudo, esse contador deve observar os princípios éticos, haja vista que seu trabalho terá repercussão social e notoriedade pública.

5.2.3 *Responsabilidade do auditor independente*

A exemplo de outros profissionais, o auditor independente tem normas específicas de contabilidade a serem seguidas, conhecidas, atualmente, como “NBC TAs”. A maior missão de um profissional, no exercício da auditoria, é emitir opiniões sobre as demonstrações contábeis, as quais representem o juízo profissional mais isento possível de vieses, bem-fundamentado, acrescentando credibilidade às peças contábeis examinadas.

O auditor deve possuir todos os conhecimentos técnicos que outro contador possui, entretanto, pela função que exerce, o profissional da auditoria deve zelar, acima de tudo, por sua independência profissional.

Segundo a Resolução CFC 1.034/05, entende-se por independência:

o estado no qual as obrigações ou os interesses da entidade de auditoria são, suficientemente, isentos dos interesses das entidades auditadas para permitir que os serviços sejam prestados com objetividade. Em suma, é a capacidade que a entidade de auditoria tem de julgar e atuar com integridade e objetividade, permitindo a emissão de relatórios ou pareceres imparciais em relação à entidade auditada, aos acionistas, aos sócios, aos quotistas, aos cooperados e a todas as demais partes que possam estar relacionadas com o seu trabalho.

O principal elemento da auditoria é o parecer, que está, em suma, voltado a assegurar a credibilidade das demonstrações contábeis. É através do parecer que o auditor comunicará se as demonstrações contábeis estão corretamente elaboradas. O auditor tem o dever ético de “ressalvar” seu parecer de auditoria, se houver motivos para tal, mesmo que isso signifique provável perda do cliente auditado.

A partir de todos esses elementos analisados, fica claro que a maior responsabilidade do profissional de auditoria é sua independência na execução de suas atividades; todavia, o mesmo não pode deixar de observar as demais responsabilidades legais e éticas pertinentes à sua profissão.

5.2.4 *Responsabilidade do perito contábil*

Um ramo importantíssimo da contabilidade é a perícia, e, talvez, a atividade do perito enseje mais responsabilidade que qualquer outra atividade contábil, visto que ele trabalha diretamente com a Justiça.

O perito obedece a normas de contabilidade específicas, podendo-se citar como principais: a Resolução CFC 1.243/09 (NBC TP 01), que versa sobre perícia contábil; e a Resolução CFC 1.244/09 (NBC PP 01), que versa sobre o perito contábil.

Segundo a NBC PP 01, em seu item 2,

perito é o contador regularmente registrado e Conselho Regional de Contabilidade, que exerce a atividade pericial de forma pessoal, devendo ser profundo conhecedor, por suas qualidades e experiências, da matéria apreciada.

Além de todos os conhecimentos aludidos aos contadores de forma geral, o perito deve ter exímio conhecimento a respeito do objeto de seu parecer, que abrange toda a matéria apreciada.

Outra responsabilidade essencial do perito, a exemplo do auditor, é a independência, prevista no item 15 da NBC PP 01:

O perito deve evitar qualquer interferência que possa constrangê-lo em seu trabalho, não admitindo, em nenhuma hipótese, subordinar sua apreciação a qualquer fato, pessoa, situação ou efeito que possa comprometer sua independência, denunciando a quem de direito a eventual ocorrência da situação descrita.

Nesse norte, o perito também deverá demonstrar um bom conhecimento sobre o Código de Processo Civil e demais legislação pertinente à perícia. A profissão do perito é de alta responsabilidade, pois deverá observar os quesitos legais e éticos no cumprimento de suas atividades. Segundo a própria NBC PP 01 é obrigação do perito, respeitar os princípios da moral, da ética e do Direito, atuando com lealdade, idoneidade e honestidade no desempenho de suas atividades, sob pena de responder civil, criminal, ética e profissionalmente por seus atos.

5.2.5 Responsabilidade do profissional autônomo

“O profissional autônomo, liberal, individual, em sua função, tem representado o alvo das atenções dos códigos de ética e tem sido a matéria principal de estudos.” (LOPES DE SÁ, 2004, p.174).

Para apuração dessa responsabilidade, o presente estudo considerou tão-somente aquela exercida por contadores autônomos, consultores, escritórios de

contabilidade e afins, desprezando a responsabilidade dos auditores e dos peritos, visto que ambas foram abordadas em subtítulos anteriores.

“O que mais caracteriza o autônomo são seus dotes culturais pessoais intrasferíveis, suas virtudes plenamente identificáveis, a independência funcional e a acentuada responsabilidade que lhe cabe.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 175).

A principal diferença existente entre o profissional liberal contábil e o empregado contábil, é que o primeiro, ao contrário do segundo, possui responsabilidade perante o consumidor, através do Código de Defesa do Consumidor. O consumidor é o contratante dos serviços contábeis, isto é, a empresa que contratou o profissional ou as pessoas físicas que contrataram o mesmo.

Para evitar a principal responsabilidade do profissional autônomo, Martins (2011) afirma que o contador deverá ter o máximo de atenção na elaboração do contrato de trabalho, que será sua salvaguarda em casos de divergências.

O CDC afirma, em seu artigo 47, que as cláusulas contratuais serão interpretadas de maneira mais favorável ao consumidor, logo, um contrato de trabalho deve ser elaborado de forma a evitar duplas interpretações ou incertezas, pois ambas, segundo o CDC, serão interpretadas favoravelmente ao consumidor.

O contrato de trabalho é documento obrigatório para prestação de serviços e está regulamentado consoante a Resolução CFC 987/03 que estabelece em seu artigo 1º, parágrafo único: “o contrato escrito tem por finalidade comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo a segurança das partes e o regular desempenho das obrigações assumidas.”

Com efeito, através do contrato, o contador poderá limitar sua responsabilidade técnica, conforme a resolução supracitada. A mesma resolução estabelece, em seu parágrafo 2º, os dados mínimos que um contrato deverá possuir, que são:

- a) a identificação das partes contratantes;
- b) a relação dos serviços a serem prestados;
- c) a duração do contrato;
- d) a cláusula rescisória com a fixação de prazo para a assistência, após a denúncia do contrato;
- e) os honorários profissionais;
- f) o prazo para seu pagamento;
- g) a responsabilidade das partes; e

h) o foro para dirimir os conflitos.

Encontra-se, no ANEXO A deste trabalho, um modelo de contrato de prestação de serviços, disponibilizado pelo CFC em sua obra *Contrato de prestação de serviços: contabilidade*.

“Os modelos de textos de contratações de serviços padronizam as formas e relações, bastando realizar as alterações em pouca coisa, para atender-se a cada caso específico.” (LOPES DE SÁ, 2004, p. 184).

O contrato de trabalho de prestação de serviços contábeis, se bem-formulado, é um instrumento indispensável ao exercício da profissão contábil, pois, nele se encontram a definição dos serviços contratados, as obrigações assumidas, e a extensão da responsabilidade do profissional. Deve o contador tomar a devida atenção e presteza na elaboração desse importante instrumento de trabalho.

5.3 A CONTABILIDADE E A DESCOBERTA DE FRAUDES

A fraude consiste em se utilizar de artimanhas ou conhecimentos, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever, causando prejuízos a outrem. Na contabilidade, a espécie de fraude mais corriqueira é a sonegação fiscal, porém, qualquer tipo de ação que contemple a falsificação ou a inexatidão na apresentação dos dados das demonstrações contábeis, feita propositadamente, caracteriza fraude contábil.

A Resolução CFC 1.207/09, que dispõe sobre fraudes, elucida o seu conceito em seu item 2:

As distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro. O fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações contábeis.

De fato, as fraudes sujeitam as empresas e os profissionais responsáveis a multas e enquadramento na prática de crime, podendo, ainda, se relacionar ao estelionato, que, de acordo com o Código Penal, é:

Art. 171. Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento: Pena - reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, e multa.

De acordo com o Decreto-Lei 5.844, de 1943, no seu art. 39, § 1º: “Serão responsabilizados, juntamente com os contribuintes, por qualquer falsidade dos documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar o imposto.” O artigo de Fortes (2009, s. p.) complementa: “Portanto, é recomendável que o contabilista seja prudente e cauteloso antes de assinar os demonstrativos e demais documentos contábeis e fiscais.”

O contador precisa transmitir, com segurança, as informações sobre a verdadeira situação da empresa, para que não prejudiquem outrem, como bem coloca Campos:

Como a informação contábil pode assumir contorno de interesse público, especialmente quando é divulgada, se ela não expressar a “real” situação da empresa, indivíduos (e firmas) podem ser enganados, e exercer escolhas que podem vir a prejudicá-los. Os recentes casos de fraude contábil nos estados unidos servem como exemplo de como a informação contábil imprecisa pode causar dano e lesar pessoas. (2003,s. p.)

Através da citação acima, também se pode fazer inferência a outra atribuição do profissional contábil, que diz respeito à responsabilidade implícita sobre a descoberta de fraudes, pois a descoberta de fraude evita diversos danos a terceiros, como afirmou Campos (2003).

Caso o contabilista não trabalhe no intuito de descobrir fraudes, pode abalar a imagem de uma classe inteira, como o recente caso brasileiro dos auditores e do Banco Panamericano, onde, segundo Salim e Faccin (2011), as auditorias não descobriram atos fraudulentos em torno de 2,5 bilhões e complementam: “Uma das perguntas sem resposta sobre a fraude no Panamericano é como tantas auditorias internas e externas, além do Banco Central, não conseguiram descobrir uma fraude durante quatro anos.” (2011, s. p.)

A própria Resolução 1.203/09 (NBC TA 200) cita em seu item 11:

Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são:

a: obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; [...]

Cabe destacar que o auditor deverá verificar distorções relevantes, independentemente se causadas por fraudes ou erros, já que não constituem a

responsabilidade legal do auditor, porém o profissional tem reponsabilidade implícita sobre sua descoberta e deve planejar seu trabalho avaliando o risco de sua ocorrência, de forma a ter grande probabilidade de detectá-la.

Seguindo essa corrente, Pontes defende que,

Na qualidade de auditor externo, é possível que tivesse condições de encontrar indícios da fraude, pois, apesar de não ser responsável pela fraude cometida pelos administradores, deve levar em conta a potencialidade de ocorrer fraude nas análises que realiza. (2010, s. p.)

Em contratos de trabalho, geralmente, não está explicitamente exposto que o contador deve descobrir fraudes, inclusive Pontes (2010) lembra que, em tais situações, as empresas de auditoria incluem em seus contratos cláusula quanto à possibilidade de que certos procedimentos irregulares praticados pela administração possam impedir a detecção de erros, porém o mesmo deve trabalhar no sentido de descobri-las, pois tem capacidade técnica e responsabilidade ética para isso.

O contador não será sempre o responsável pelas fraudes nas empresas, todavia, o mesmo deve trabalhar de modo a preveni-las e detectá-las, respeitando os princípios éticos da categoria e, conseqüentemente, valorizando a classe contábil.

6 CONCLUSÃO

A responsabilidade do profissional de contabilidade é sempre significativa e presente, tanto perante aspectos legais quanto diante de aspectos éticos. Seus trabalhos têm repercussão social, haja vista que a profissão contábil abrange diversas áreas da sociedade e possui grande utilitarismo. Não obstante, essa profissão pode ser desempenhada em ramos não diretamente relacionados à contabilidade, agigantando a amplitude mercadológica desse profissional.

Atualmente, o profissional contábil não se encontra valorizado de forma condizente com suas responsabilidades; exemplo claro disso é que o contador não figura entre os profissionais mais bem pagos em nosso país. Existem diversos meios para se subsidiar a valorização de uma profissão, e o estudo da responsabilidade perante aspectos legais e éticos é um deles, esse demonstrou, durante todo desenvolvimento deste trabalho, ser eficiente e de grande valia para mostrar o devido prestígio ao profissional contábil.

O contabilista é o profissional mais capacitado para demonstrar a situação financeira e patrimonial das empresas, e informações que são demonstradas de forma incorreta podem causar prejuízos, logo, esse profissional deve sempre manter segurança quanto às informações que presta. Caso prejuízos devidos à falta de profissionalismo atinjam terceiros, o profissional poderá ser responsabilizado civilmente.

O Código Civil prevê obrigações específicas ao contabilista, o que aumenta a sua responsabilidade pelos atos praticados, ao mesmo tempo que enriquece e destaca essa profissão. Todavia, a responsabilidade do contabilista não concerne apenas ao Código Civil.

O contabilista, da mesma forma, possui alto grau de responsabilidade tributária, visto que é o principal profissional que lida com esse tipo de informação; tem reponsabilidade perante o consumidor, essa exclusiva a profissionais que atuam de forma liberal. Profissionais que atuam desta última maneira devem tomar extremo cuidado na formulação de seu contrato de prestação de serviços, pois esse será sua principal salvaguarda em caso de divergências.

Sua responsabilidade também pode estar nos âmbitos criminal e penal, caso praticar atos dolosos, com má-fé ou fraudulentos. Quanto a esses o contador deve tomar cuidado, inclusive, na sua prevenção e detecção, resguardando a profissão de

atos fraudulentos. Com isso estará, por consequência, valorizando toda a classe contábil. O contabilista tem responsabilidade implícita na descoberta de fraudes, pois as evitando, evitará também possíveis questionamentos quanto à sua eficiência e utilidade.

A ciência contábil tem acentuada utilidade, fato que possibilita ao profissional contábil atuar em diversas áreas, com responsabilidades diferentes ou não, porém o contabilista não deve deixar de agir de forma independente para assegurar a confiabilidade de suas informações.

Quesito essencial para a valorização da classe é a perfeita conduta ética, que está baseada em alguns alicerces, dos quais se pode destacar o zelo, a honestidade, a capacidade técnica, o sigilo e a independência. Para ajudar na aplicação dessa conduta, existe o CEPC. À medida que o profissional aplica esses conceitos, mostra a verdadeira essência da contabilidade, valorizando a profissão.

Todo contabilista deve seguir determinadas premissas, porém, dependendo de sua área de atuação, poderão surgir outras responsabilidades. O valor de uma profissão acompanha o valor ético praticado pelos profissionais. O contador precisa agir de forma independente, e não deve se deixar coagir por terceiros; também precisa manter sigilo acerca daquilo que lhe foi incumbido e confiado, para assegurar sua credibilidade. No cumprimento de suas atividades, deve primar pelo zelo, e suas ações, tomadas à luz da honestidade e fundamentadas em seu conhecimento técnico, esse deve ser atualizado e aprimorado constantemente.

Conclui-se que o profissional contábil é cobrado por diversos ditames legais, devendo ser observados todos esses aspectos no cumprimento de suas atividades, que poderão ensejar apuração dos responsáveis caso causem danos a outrem. Além dos aspectos legais, as atitudes do contador devem estar baseadas em preceitos éticos, e um bom instrumento para isso é o CEPC. Visto a amplitude de responsabilidade desse profissional, é inegável que ele pode (e deve) ser mais valorizado, pois quanto mais responsabilidade for atribuída à profissão, maior será seu valor.

REFERÊNCIAS

- REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBERTO, Valder Luiz Palombo. **Perícia Contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BARBOSA, Alcedino Gomes. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. Brasília: CFC, 2003. p. 3.

BARBOSA, Alcedino Gomes. **Legislação da profissão contábil**. Brasília: CFC, 2003. p. 5-6.

BARRETO, Alcyrus Vieira Pinto; HONORATO, Cezar de Freitas. **Manual de sobrevivência na selva acadêmica**. Rio de Janeiro: Objeto Direto, 1998.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003. p. 76-97.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Abordagens éticas para o profissional contábil**. Brasília: CFC, 2003.

_____. **Contrato de Prestação de Serviços de Contabilidade**. Brasília: CFC, 2003.

_____. **Legislação da profissão contábil**. Brasília: CFC, 2003.

_____. **Perfil do contabilista brasileiro 2009.** Brasília: CFC, 2010.

_____. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade.** Brasília: CFC, 2003.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**, 7^o volume: responsabilidade civil. 21. Ed. Ver e atual. de acordo com a reforma do CFC. São Paulo: Saraiva, 2007.

FIPECAFI, Fundação Instituto De Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras ; LISBOA, Lázaro Plácido (Coord.). **Ética geral e profissional em contabilidade.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 21.ed. São Paulo: Atlas, 1983.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro.** Volume IV, Responsabilidade civil. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico.** São Paulo: Atlas, 1995.

LOPES DE SÁ, Antônio. **Contabilidade & Novo Código Civil.** Curitiba: Juruá, 2005.

_____. **Ética profissional.** 5.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Fundamentos da contabilidade geral.** 3.ed. Curitiba: Juruá, 2008.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica:** teoria da ciência e iniciação à pesquisa. 27.ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2010.

RAUEN, Fábio José. **Elementos de iniciação à pesquisa.** Rio do Sul, SC: Nova Era, 1999.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral:** fácil. São Paulo: Saraiva, 1997.

STIGLITZ, Joseph E. **Os exuberantes anos 90**: uma nova interpretação da década mais próspera da história. São Paulo: Cia. das Letras, 2003.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Responsabilidade Civil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004. - (Coleção direito civil; v.4).

VIEIRA, Maria das Graças. **A ética na profissão contábil**. São Paulo: Thomson, 2006.

- REFERÊNCIAS VEICULADAS POR MEIO ELETRÔNICO

CORTEZ, Maria Cristina de Oliveira; LONARDONI, Mário. **A responsabilidade civil do contabilista**: aspectos legais dos atos e omissões praticados no exercício da profissão. *Enfoque*, Maringá, PR, v. 25, n. 1, p. 48-61, abr. 2006. Disponível em <<http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/3514> > Acesso em 30 de abril de 2011.

CAMPOS, Paulo Tiago Cardoso. **Ética dos Negócios**. *Conjectura*, Caxias do Sul, v. 8, n. 1, p. 83-90, 2003; Disponível em <<http://www.paulocampos.cnt.br/arqs/etica.pdf>> Acesso em 7 de maio de 2011.

DAGOSTIM, Salézio. **As normas internacionais de contabilidade e a valorização do contador**. Disponível em: <<http://www.ebracom.com.br/index/artigo/id/27>>. Acesso em 17 de setembro de 2011.

_____. **O banco panamericano e a contabilidade**. Disponível em: <<http://www.ebracom.com.br/index/artigo/id/21>> Acesso em 17 de setembro de 2011.

_____. **As Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em <<http://www.ebracom.com.br/index/artigo/id/31>> Acesso em 17 de setembro de 2011.

DELOITTE. **Ifrs ao seu alcance**. Disponível em <http://www.iasplus.com/americas/pocket2009brazil.pdf>. Acesso em 18 de setembro de 2011.

GEHLEN, Enio. **Responsabilidade profissional do contabilista no campo ético, disciplinar, civil e penal, inclusive nos crimes de natureza tributária**. 2005. Disponível em: < http://www.ccontabeis.com.br/_htm/Trabalhos1.htm>. Acesso em 13 de setembro de 2011.

ESTANISLAU, Mateus Roberto. **Fraude contra credores**. 2006. Disponível em: <<http://amigonerd.net/trabalho/32992-fraude-contra-credores>> Acesso em 17 de outubro de 2011.

FARIAS, Felipe Nóbrega de; LIMA, Maira Oliveira. **A atividade contábil e a questão da ética profissional**. Disponível em < <http://jusvi.com/artigos/40488>>. Acesso em 30 de abril de 2011.

FORTES, José Carlos. **Profissionais da Contabilidade Perante a fraude e a sonegação fiscal**. Disponível em <<http://classecontabil.uol.com.br/artigos/ver/1966>> Acesso em 08 de maio de 2011.

LOPES, André Charone Tavares: **Reflexos da lei 12.249/2010 na classe contábil**. Disponível em <<http://www.artigonal.com/administracao-artigos/reflexos-da-lei-1224910-na-classe-contabil-2816415.html>. > Acesso em 07 de Junho de 2011.

LOPES DE SÁ, Antônio. **Normas Internacionais de Contabilidade**. Disponível em: <<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=6502>> Acesso em 20 de Setembro de 2011.

_____. **Questionável legalidade das normas internacionais de contabilidade**. Disponível em: <<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=6550> >. Acesso em 20 de agosto de 2011.

_____. **Normas contábeis e ética**. Disponível em: <<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=6351> > . Acesso em 20 de agosto de 2011.

_____. **Casuísmo e normas contábeis nominadas internacionais**. Disponível em: <<http://www2.masterdirect.com.br/448892/index.asp?opcao=7&cliente=448892&avulsa=6541>> Acesso em 20 de agosto de 2011.

MARION, José Carlos. **Contabilidade, uma profissão empolgante**. Disponível em <<http://www.marion.pro.br/portal/modules/wfdownloads/singlefile.php?cid=1&lid=437> >. Pulicado em 16 de maio de 2005. Acesso em 25 de agosto de 2011.

OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil e penal do perito e o profissional de contabilidade na nova legislação civil e falimentar**. Boletim Jurídico, Uberaba/MG, a. 3, no 119. Disponível em: <<http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=558>> Acesso em 7 de maio de 2011.

PONTES, Marco. **A crise do Banco Panamericano: Parte II – Os Auditores Falharam**. Disponível em <<http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/a-crise-do-banco-panamericano-parte-ii-os-auditores-falharam/49942/>>. Acesso em 04 de Junho de 2011.

QUEZADO, Paulo. **Responsabilidade Penal**. Disponível em <http://www.crcce.org.br/crcnovo/files/Responsabilidade_penal_do_Contador.pdf> Acesso em 30 de abril de 2011.

SALIM, Marcel; FACCIN, Maurício. **Fraude no Panamericano**. Disponível em <<http://veja.abril.com.br/infograficos/fraude-banco-panamericano/>>. Acesso em 04 de junho de 2011.

SILVA JÚNIOR, Amaro da. **O perfil ideal do contador público frente à responsabilidade social**. Economia & gestão, Belo Horizonte, v. 1, n. 2, p. 69-84, jul./dez. 2001. Disponível em: <<http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/119/110>> Acesso em 18 de setembro de 2011.

SOUZA, Edino Cezar Franzio de. **A Fraude à Lei no Direito Tributário Brasileiro**. 2003. Disponível em <<http://www.fiscosoft.com.br/a/2d26/a-fraude-a-lei-no-direito-tributario-brasileiro-edino-cezar-franzio-de-souza>>. Acesso em 01 de Setembro de 2011.

TAVOLARO, Agostinho Toffoli. **Responsabilidade dos Contabilistas**. Disponível em <<http://www.tavolaroadvogados.com/doutrina/cs251.pdf>> Acesso em 07 de maio de 2011.

VEJA. **As profissões mais bem pagas**. 2009. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/111109/popup_remuneracao.html>. Acesso em 15 de abril de 2011.

- REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:
< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm >.
Acesso em 01 de setembro de 2011.

Decreto-Lei 1.040/1969. Disponível em:
<<http://www.cfc.org.br/uparq/decreto-lei-1040.pdf>>.
Acesso em 17 de agosto de 2011.

Decreto-Lei 2.848/1940. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848.htm>
Acesso em 15 de maio de 2011.

Decreto-Lei 5.452/1943. Disponível em:
< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm.>
Acesso em 01 de setembro de 2011.

Decreto-Lei 5.844/1943. Disponível em:
< <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/24/1943/5844.htm>>
Acesso em 8 de maio de 2011.

Decreto-Lei 9.295/1946. Disponível em:
<<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/Del9295.htm>>.
Acesso em 08 de maio de 2011.

Lei 8.137/1990. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm.>
Acesso em 01 de setembro de 2011.

Lei 8.708/1990. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8078.htm>
Acesso em 16 de maio de 2011.

Lei 10.406/2002. Disponível em:
<<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>>.
Acesso em 26 de março de 2011.

Lei 11.101/2005. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>.
Acesso em 01 de setembro de 2011.

Lei 11.638/2007. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>.
Acesso em 01 de maio de 2011.

Lei 12.249/2010. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12249.htm>.
Acesso em 08 de maio de 2011.

- REFERÊNCIAS VEICULADAS ATRAVÉS DE RESOLUÇÕES DO CFC

Resolução CFC 803/1996. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803>
Acesso em 26 de março de 2011.

Resolução CFC 821/1997. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1997/000821>.
Acesso 25 de setembro de 2011.

Resolução CFC 987/2003. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000987>.
Acesso 25 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.034/2005. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2005/001034>.
Acesso em 02 de outubro de 2011.

Resolução CFC 1.201/2009. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001201>.
Acesso em 02 de outubro de 2011.

Resolução CFC 1.203/2009. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2009/001203>.
Acesso em 20 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.207/2009. Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001207.>
Acesso em 20 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.224/2009. Disponível em:
http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001224
Acesso em 18 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.243/2009. Disponível em:
http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001243
Acesso em 18 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.268/2009. Disponível em:
< http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001268 >
Acesso em 20 de setembro de 2011.

Resolução CFC 1.607/2010. Disponível em:
<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001307>
Acesso em 26 de março de 2011.

- REFERÊNCIAS VEICULADAS POR MEIO VERBAL E/OU ANOTAÇÕES DE AULA

MARTINS, André Malta; RODRIGUES, Risclif Martinelli. **Responsabilidade civil, criminal e tributária do contador.** Curso realizado em 15 de setembro de 2011 na Universidade de Caxias do Sul.

ANEXO

ANEXO A - Modelo Básico de Contrato de Prestação de Serviços Contábeis

1 - Modelo Básico de Contrato de Prestação de Serviços Contábeis

Contrato de Prestação de Serviços Profissionais

Pelo presente instrumento particular de Contrato de Prestação de Serviços Contábeis, de um lado _____ com a sede à,

_____, inscrita no CNPJ (MF) sob

nº _____, doravante denominada CONTRATANTE, neste ato

representada pelo seu sócio(a) titular _____, brasileiro(a),

casado(a), empresário(a), residente e domiciliado(a) à

_____, Cidade

_____, Estado _____, portador(a)

da carteira de identidade nº _____, expedida

pela _____ e do CPF nº _____, e o contabilista

_____, com escritório

à _____, Cidade _____, Estado

_____, inscrito CPF nº _____, registrado no CRC

nº _____, Categoria _____, doravante CONTRATADO(A),

mediante as cláusulas e condições seguintes, tem justo e

CONTRATADO(A) que se segue:

CLÁUSULA PRIMEIRA . O profissional contratado obriga-se, em face do mandato que lhe foi outorgado, a prestar seus serviços profissionais nas seguintes áreas:

1 . ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

1.1. Classificação da contabilidade de acordo com normas e princípios contábeis vigentes.

1.2. Emissão de balancetes.

1.3. Elaboração de Balanço anual e demais Demonstrações Contábeis obrigatórias.

2 . ESCRITURAÇÃO FISCAL

2.1. Orientação e controle de aplicação dos dispositivos legais vigentes, sejam federais, estaduais ou municipais;

- 2.2. Escrituração dos Registros Fiscais de todos Livros obrigatórios perante o Governo estadual, bem como as obrigações que se fizerem necessárias.
- 2.3. Escriturações do Registro Fiscal do ISSQN, bem como as que se fizerem necessárias.
- 2.4. Escriturações do Registro de IPI, bem como as que se fizerem necessárias.
- 2.5. Atendimento das demais exigências previstas na Legislação, bem como de eventuais procedimentos fiscais.

3 . DEPARTAMENTO DE PESSOAL

- 3.1. Contrato de experiência.
- 3.2. Comunicação de admissão e demissão ao Ministério Público.
- 3.3. Folha de pagamento e recibo de pagamento;
- 3.4. FGTS.
- 3.5. INSS.
- 3.6. Rescisões Trabalhistas.
- 3.7. Recibo de Férias.
- 3.8. Carta de apresentação de empregados.
- 3.9. Seguro desemprego.
- 3.10. Recibo de responsabilidade de salário-família.
- 3.11. Recibo de Vale Transporte.
- 3.12. Guia Sindical Patronal e Empregado.
- 3.13. Comprovante de Rendimento (empregado e empregador).
- 3.14. Quadro de Horário de Empregado.
- 3.15. Atendimento das demais exigências previstas na Legislação, bem como de eventuais procedimentos contábeis.

CLÁUSULA SEGUNDA . O(A) Contratante se compromete em preparar, mensalmente, toda a documentação fisco-contábil, que deverá ser entregue a este Escritório, impreterivelmente, nos dias 1º, 15 e 25, ou no primeiro dia útil subsequente a estas datas de cada mês, quando não houver expediente no Escritório ou na Empresa em um desses dias, a fim de que o Contratado(a) possa executar seus serviços na conformidade com o citado neste instrumento.

Parágrafo único. O(A) Contratado(a) não se responsabilizará por qualquer ato inidôneo praticado pelo contratante.

29

CLÁUSULA TERCEIRA . O(A) Contratado(a) assume inteira responsabilidade pelos serviços técnicos realizados, assim como pelas orientações que prestar.

CLÁUSULA QUARTA . As orientações dadas pelo(a) Contratado(a) deverão ser, rigorosamente, seguidas pela Contratante, eximindo-se o(a) primeiro(a) das conseqüências da não-observância do seu cumprimento.

CLÁUSULA QUINTA . As multas decorrentes da entrega fora do prazo legal, para pagamento, ou que forem decorrentes da não-execução dos serviços por parte do(a) Contratado(a), serão de responsabilidade do(a) mesmo(a).

CLÁUSULA SEXTA . O(A) Contratante pagará ao Contratado(a) pelos serviços prestados os honorários mensais de R\$ _____ (_____), com vencimento em ____/____/____.

PARÁGRAFO PRIMEIRO . Os valores gastos com materiais na execução de serviços, tais como, livros, carimbos, pastas de arquivos, disquetes, etc. correrão por conta da Contratante. No caso de o pagamento ser efetuado pelo(a) Contratado(a), este será reembolsado pela primeira, mediante apresentação dos comprovantes.

PARÁGRAFO SEGUNDO . Os honorários serão reajustados em comum acordo entre as partes em qualquer época ou quando houver aumento considerável dos serviços contratados.

CLÁUSULA SÉTIMA . No mês de dezembro de cada ano, será cobrado o equivalente a 01 (um) honorário mensal, a ser pago até o dia _____ daquele mês por conta do Encerramento do Balanço Patrimonial, preenchimento da RAIS, elaboração das 1ª e 2ª parcelas do honorário extra de fim de ano, Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Inventário de estoque.

CLÁUSULA OITAVA . No caso de atraso no pagamento dos honorários, incidirá multa de _____. Persistindo o atraso, por período de 03 (três) meses, o Contratado(a) poderá suspender os serviços até a sua

regularização, eximindo-se de qualquer responsabilidade pelos danos causados no período da paralisação.

30

CLÁUSULA NONA . Este instrumento é feito por tempo indeterminado, iniciando-se em ___/___/___, podendo ser rescindido em qualquer época, por qualquer uma das partes, mediante Aviso Prévio de _____(_____) dias, por escrito e apresentadas as razões da decisão.

PARÁGRAFO ÚNICO . Os documentos e Livros Contábeis, no caso de transferência de serviço por qualquer motivo, só serão entregues a outro profissional da contabilidade após este cumprir as formalidades do Termo de Transferência de Responsabilidade Técnica (art. 7º do Código de Ética do Contabilista).

CLÁUSULA DÉCIMA . Todos os serviços extraordinários que forem necessários ou solicitados pelo(a) Contratante serão cobrados à parte, com preços previamente convencionados.

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMEIRA . Os casos omissos serão resolvidos de comum acordo. Prevalendo, porém, a discórdia, elegem o foro desta cidade para o fim de dirimir qualquer ação oriunda do presente contrato, ou

(onde houver JUÍZO ARBITRAL)

Os CONTRATANTES submeterão à arbitragem eventuais litígios oriundos do presente contrato.

(Lei nº 9.307/96).

E, para firmeza e como prova de assim haverem contratado, firmam este instrumento particular, impresso em duas vias de igual teor e forma, assinado pelas partes contratantes e pelas testemunhas abaixo, a tudo presentes.

Local, ____ de _____ de _____

CONTRATADA CONTRATANTE

TESTEMUNHAS

_____ 2- _____