



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL DO PROFISSIONAL
CONTÁBIL**

HELMER ARAÚJO FREIRE DO NASCIMENTO

Porto Alegre
2011 – 1º semestre

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL DO PROFISSIONAL
CONTÁBIL**

HELMER ARAÚJO FREIRE DO NASCIMENTO

**Trabalho de conclusão apresentado ao Departamento
de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Ciências Econômicas da UFRGS - Universidade
Federal do Rio Grande do Sul.**

Orientador: Lauro Mazzini Panichi.

Porto Alegre
2011 – 1º semestre

RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL

Helmer Araújo Freire do Nascimento*

Resumo: A profissão contábil ficou por anos sem nenhum tipo de alteração significativa, até que surgiram várias denúncias vindas dos EUA relativo a fraude e a partir desse fato as legislações que regem a profissão começaram a sofrer alterações. O objetivo desse trabalho é relatar como a legislação brasileira foi se adaptando e sendo introduzida através da nova Lei 11.638 de 2007 no cenário internacional através da IFRS e posteriormente nas mudanças feitas pelo Código Civil e Penal dando mais responsabilidade para os profissionais da área.

Palavras-chave: Responsabilidade civil; Responsabilidade penal; Responsabilidade do profissional contábil.

1 INTRODUÇÃO

O propósito deste artigo é apresentar umas das principais normas introduzidas (Lei nº 11.638/07) introduzidas no cenário nacional em convergência com Lei Sarbanes-Oxley e que partir de ambas o cenário contábil começou a ser regido pelas normas internacionais de contabilidade IFRS (International Financial Reporting Standard) que atualmente estão sendo adotadas em quase toda Europa em outros países do mundo e partir dela a figura do contador que era visto como um “lançador de entrada e saída de dinheiro” passou a ser visto de maneira mais profissional ,levando a inúmeras responsabilidades tanto na área civil como penal.

*Helmer Araújo Freire do Nascimento – Graduando do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal Rio Grande do Sul – Email: helmer2@uol.com.br

Assim, considerando que a profissão contábil passou a ser uma das profissões mais normatizadas exigindo do profissional uma maior formação profissional ser um bom conhecedor das legislações em vigor, bem como dos riscos e penalidades exigidos pela profissão.

Além do código de ética a ser observado pelo profissional existem também os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC), as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e as Convenções Contábeis, bem como todo um aparato de imposições do Código Civil e Penal para serem seguidos.

A pesquisa foi desenvolvida através do estudo de livros, artigos científicos e sites relacionados à área Contabilidade que relaciona com a convergência as normas internacionais pertinentes ao tema.

O método que será utilizado é o de pesquisa bibliográfica que segundo Lakatos e Marconi (2002), a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliográfica já tornada pública em relação ao tema de estudo, revistas na área de contabilidade, site do CRC, monografias feitos por professores de contabilidade, debates com mestre na área de contabilidade e etc. A partir de fontes bibliográficas buscadas pela internet, livros e revistas busca mostra de forma clara que as obrigações mudaram assim como a profissão contábil.

Segundo Lakatos e Marconi (2001), a pesquisa bibliográfica é uma técnica que utiliza fontes secundárias de conteúdo escrito, oral e audiovisual já existentes e públicas sobre o tema investigado.

No que tange os meios, a pesquisa foi considerada bibliográfica, visto que o interesse de contextualizar o estudo para fundamentação teórica do processo da harmonização e convergência das normas internacionais de contabilidade junto a responsabilidade na profissão contábil.

Com base no conhecimento obtido pelas bibliografias utilizadas no presente trabalho, reuniram-se conhecimentos que permitiram abordar o tema a ser desenvolvido.

Quanto aos objetivos e procedimentos considera-se a forma exploratória, pois se baseia basicamente através de estudos bibliográficos.

2 CRIAÇÃO DAS MUDANÇAS NA EUROPA E EUA

Após a quebra da Bolsa de Valores (1929) foi criado o SEC com a atuação voltada para o controle e a fiscalização das companhias listadas na Bolsa de Valores (companhias abertas) onde tem autoridade para estabelecer critérios e padrões contábeis (NIYAMA, 2008). As mudanças na estrutura econômica acabam gerando demandas por atualização nas formas de metodologias de gestão corporativa, atingindo do controle e dos registros contábeis. Assim como no ano de 1929, onde a crise econômica provocada pela quebra da Bolsa de New York tornou necessário o estabelecimento de novas metodologias contábeis, as transformações estruturais nos fluxos econômicos cada vez mais demandam novos padrões de convergência metodológica. Naquela ocasião, criou-se nos EUA um órgão internacional de referência para a emissão de normas contábeis chamado FASB (Financial Accounting Standards Board).

Na proposta apresentada, o termo US Gaap, que representa o modelo contábil dos EUA, continuaria a existir, por conta das inúmeras referências a ele em leis, normas e contratos, que não precisariam ser alterados. No entanto, ao longo do tempo o US Gaap incorporaria todas as regras do IFRS, usadas hoje em mais de cem países, incluindo o Brasil e os países que compõem a União Europeia.

Nessa nova estrutura, o Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira (Fasb, na sigla em inglês), órgão responsável hoje pelo US Gaap, ganharia outro papel. Comandado por Leslie Seidman, o Fasb deixaria de desenvolver sozinho novas normas ou modificações no padrão americano e passaria a trabalhar em

conjunto com o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB, na sigla em inglês), com sede em Londres, que emite as regras IFRS.

As várias crises de credibilidade enfrentada pelo mercado de capitais norte-americano em virtude da falta de transparência, fraudes e pela manipulação dos balanços influenciaram na criação da Lei Sarbanes-Oxley, que se destaca pela aplicação nas empresas estrangeiras que estão registradas na SEC.

Conforme Machado (2003, p. 1):

A Lei Sarbanes-Oxley é um pacote de reformas dedicado a ampliar a responsabilidade dos executivos, aumentar a transparência, assegurar mais independência ao trabalho dos auditores, introduzir novas regras aos trabalhos desses profissionais e reduzir os conflitos de interesses que envolvem analistas de investimentos.

Essa Lei amplia também substancialmente as penalidades associadas às fraudes e crimes de colarinho branco.

Segundo Santos e Lemes (2007) coloca alguns dos principais casos de “fraudes contábeis” noticiadas pela mídia:

WorldCom

Ocorreu manipulação de resultados onde a empresa contabilizou como investimentos US\$ 3,9 bilhões, que na realidade eram despesas sendo assim transformou-se em lucro o prejuízo que tivera no período, forjando o lucro da empresa.

Eron

Fundada em 1930 foi considerada uma das maiores empresas de gás natural e eletricidade dos Estados Unidos, a empresa pediu concordata em dezembro de 2001, depois de ser denunciada por fraudes contábeis e fiscais e com uma dívida de US\$ 13 bilhões. Admitiu ter inflacionado artificialmente seus lucros e ocultado o endividamento.

Xerox

Multada em US\$ 10 milhões por ter inflado suas receitas e lucros nos balanços de 1997 a 2000, ao incluir pagamentos futuros previstos em contratos correntes. A Xerox não quis comentar sobre qualquer malversação em sua prática contábil.

Tendo em vista os vários casos que aconteceram e foram noticiados na mídia, de empresas que divulgaram informações que uma mostrava a realidade e não condiziam com a realidade das empresas como ERON, XEROX e WORLDCOM se esperavam medidas severa e punitivas aos executivos e diretores.

Segundo Golden (2002, p. 1) especialista em prevenção de fraudes da PriceWaterhouse Coopers: “Toda fraude começa pequena e o funcionário vai testando os controles aos poucos, até sentir-se seguro para vôs maiores”.

Assim, a Lei Sabanes-Oxley, nesses mercados caracterizados por tantas incertezas e por perda de credibilidade, busca a atuar justamente na tentativa de evitar fraudes empresarias e exposição de presidentes de empresas à responsabilização civil e criminal por tais ocorrências é uma das ações extremas nesse sentido, segundo Santos e Leme (2007).

Numa importante obra sobre normas internacionais de contabilidade, Carvalho, Lemes e Costa (2006, p. 19) destacaram a relevância da “aprovação das IFRS para as empresas listadas em bolsas de valores da União Europeia, obrigadas a apresentar relatórios financeiros de acordo com as normas internacionais a partir de janeiro de 2005”.

Segundo Calixto (2009), que estudos feitos em companhias europeias sobre a adoção do IFRS se destaca a qualidade contábil e relevância das informações.

Callao, Jarne e Laínez (2007), analisaram os efeitos de transição IAS para IFRS na Espanha, os resultados demonstraram que a comparabilidade da informação se deteriorou e que não verificou um aumento da relevância da informação devido ao hiato entre o valor contábil e de mercado.

Ocorre que a adoção do padrão IFRS traz uma mudança estrutural na cultura contábil brasileira, o que, inevitavelmente visa perante aos investidores externos e internos um aumento da transparência e da segurança das informações contábeis divulgadas ao público investidor, conforme Lopes e Araújo (2008)

A Deloitte (2006), empresa que presta serviços de auditoria, apresentou um estudo mais detalhado a respeito da proliferação da adoção das IFRS no mundo, segundo o qual, 31 países não adotam as IFRS; 21 países seguem as Normas Internacionais; 6 países adotam as Normas Internacionais em algumas empresas listadas; e 68 países recorrem as IFRS para toda as empresas listadas.



Figura 1: Países sobre a Adoção do IFRS.

Fonte: Deloitte Touche Tohmatsu.

Assim sendo através da Lei Sabanes-Oxley observou-se que muitos investidores perderam bilhões de dólares por causas dos colapsos das grandes corporações e procurou-se protegê-los criando a SEC para supervisionar o mercado e no Brasil criou-se a CVM com o mesmo objetivo.

A Lei Sabanes-Oxley criou um novo ambiente de governança corporativa e, dessa forma, gerou um conjunto de novas responsabilidades e sanções aos

administradores para evitar práticas lesivas que expõem as sociedades anônimas a elevados níveis de risco, segundo Santos e Leme (2007).

Assim Beuren e Raupp (2004) sintetizaram os elementos determinantes que impulsionaram a harmonização das normas contábeis como:

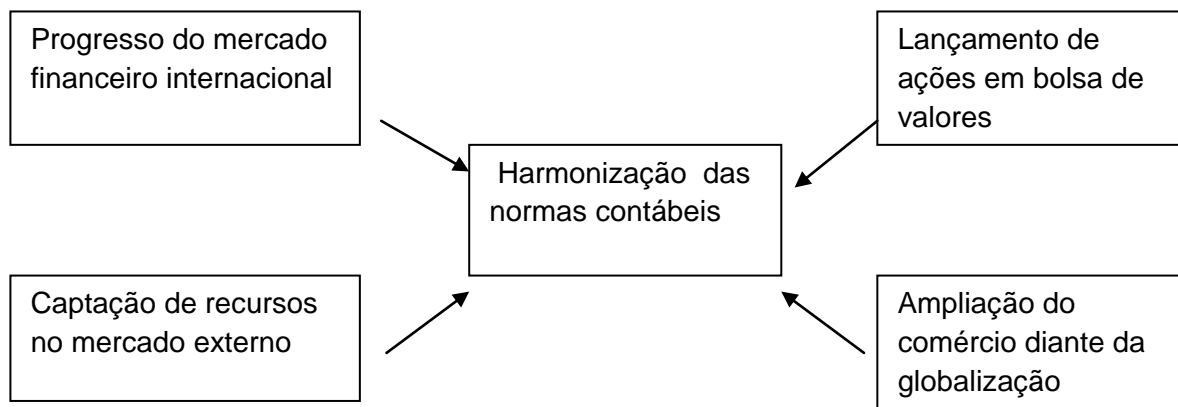


Figura 2: Sistematização de elementos da Harmonização.
Fonte: Beuren e Raupp (2004)

E segundo Niyama (2005, p. 38):

[...] a padronização é um processo de uniformização de critérios, não admitindo flexibilidade e harmonização um processo de busca preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permita reconciliar os sistemas contábeis com outros países de modo a melhorar a troca de informações a serem interpretadas e compreendidas.

3 MUDANÇAS NO OCORRIDAS NO BRASIL

Em dezembro de 2007, com a sanção feita pelo Presidente Luiz Inácio Lula da Silva à lei nº 11.638/07, entrou em vigor com algumas alterações relativas à elaboração e divulgação das demonstrações contábeis sendo assim a convergência contábil brasileira vive um momento importante onde foi alterada e revogou dispositivos da Lei 6.404/76, as principais alterações sobretudo que se refere a Lei S/A.

Com a vigência da Lei nº 11.638/07, que é baseada nas normas internacionais (IASB), o Brasil sinaliza o desenvolvimento de um sistema de

informação que irá proporcionar maior comparabilidade, precisão e transparência para seus diversos públicos.

Com a falta de uma agência reguladora no mercado de capitais durante as eventuais crises que ocorreram no Brasil instalou-se a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) com os poderes de disciplinar, fiscalizar entre outros e sua criação é semelhante com da SEC dos Estados Unidos.

No Brasil destacam-se dois órgãos responsáveis pela regulamentação e fiscalização e principalmente fiscalizar o exercício da profissão (contabilidade e auditoria) o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) e o IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), conforme Niyama (2008).

No Brasil, após a publicação da Lei 11.638 no dia 28 de dezembro de 2007, com vigência a partir do ano seguinte - ou quatro dias depois -, boa parte das mudanças teve que ser feita em um curto período, com a edição de 14 novas normas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ao longo de 2008. As outras mais de 40 regras - entre pronunciamentos, interpretações e orientações - foram traduzidas e adaptadas em 2009, mas com vigência obrigatória apenas para o balanço do exercício de 2010

A grande vantagem da harmonização para o mercado global é pelo fato de racionalizar as atividades internas e, ao mesmo tempo, oferecer parâmetros a atrair investidores, proporcionando um bom funcionamento do mercado financeiro.

Conforme Bueno e Lopes (2005, p. 22) “a globalização dos mercados, nos que diz respeito ao desenvolvimento de mercados de capitais internacionais, traz consigo a necessidade de ter um conjunto de normas internacionais que viabilizam a comparação das informações entre companhias de um grupo distinto”.

Segundo Ludícibus e Marion (2002, p. 64): “A informação precisa ser compreensiva, isto é, completa e retratar todos os aspectos contábeis de determinada operação ou conjunto de eventos ou operações”.

Com o desenvolvimento crescente do mercado de capitais, foi exigido maior confiança nas demonstrações contábeis apresentadas, Weffort (2005, p. 87) coloca que “na medida em que um mercado de capitais forte depende, em grande parte, de demonstrações confiáveis e transparentes para garantir seu funcionamento”.

Quadro 1: Lei Sarbones-Oxley x Legislação contábil brasileira

Lei Sarbones-Oxley	Legislação contábil Brasileira
<ul style="list-style-type: none"> - Proíbe, direta ou indiretamente, inclusive, por intermédio de subsidiárias, a oferta, manutenção, ampliação ou renovação de empréstimos entre a empresa e quaisquer conselheiros ou diretores. - Os diretores executivos e os diretores financeiros devem emitir relatórios trimestrais contendo a certificação de que eles executaram a avaliação da eficácia dos controles. - Caso a empresa apresente erros nas demonstrações contábeis e tenham que republicá-las gerando prejuízos para a empresa, o diretor financeiro e o presidente terão que devolver qualquer bônus e até mesmo participação nos lucros que eles tenham recebido. - O presidente e o diretor financeiro da companhia devem divulgar um relatório sobre a efetividade dos controles internos e a elaboração das demonstrações contábeis, juntamente com os relatórios anuais. - A pena para o presidente e diretor financeiro que omitirem informações ou apresentarem informações falsas pode variar de 10 a 20 anos de prisão e/ou altas multas. - Exige que papéis e e-mails dos principais documentos relacionados à auditoria sejam mantidos por 5 anos e determina pena de 10 anos por destruir tais documentos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Não existe a proibição de empréstimos. - Trimestralmente, em conjunto com as demonstrações contábeis, a companhia deve divulgar relatório preparado pela administração com a discussão e a análise dos fatores que influenciaram, preponderantemente, o resultado, indicando os principais fatores de risco interno e externo a que está sujeita a companhia. - Não existe obrigatoriedade deste fato. - Não existe obrigatoriedade deste fato. - Os administradores respondem civilmente pelos prejuízos que causarem à companhia, quando ultrapassarem os atos regulares de gestão ou quando procederem, dentro de suas atribuições e poderes, com culpa ou dolo. - O auditor, para fins de fiscalização do exercício profissional, deve conservar em boa guarda toda a correspondência, relatórios, pareceres e demais documentos relacionados com a auditoria pelo prazo de 5 anos, a contar da data de emissão do Parecer.

<ul style="list-style-type: none"> - Determina a criação do Comitê de Auditoria composto por membros independentes, que deverão supervisionar os processos de elaboração, divulgação e auditoria das demonstrações contábeis. - Na composição do Comitê de Auditoria é exigido que pelo menos um dos membros seja um especialista em finanças . - O controle interno é um dos itens exigidos com bastante rigor pela Lei Sarbanes-Oxley. Esta determina que o presidente e o diretor financeiro devem estabelecer e manter o controle interno da empresa. 	<ul style="list-style-type: none"> - Não é obrigatória a criação do Comitê de Auditoria, a SEC permitiu que as empresas brasileiras o substituam pelo Conselho Fiscal ou Conselho de Administração. - O Conselho de Administração (que substitui o Comitê de Auditoria) deve ter pelo menos dois membros com experiência em finanças - O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade: porém o auditor deve efetuar sugestões objetivas para o seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho.
--	---

Fonte: Santos e Lemes (2007).

Sendo assim a convergência juntamente com a criação da Lei Sabanes-Oxley vinheram a contribuir na estruturação de uma nova lei em âmbito nacional e inserir a profissão contábil nos moldes internacionais aumentando suas penalizações tanto na área civil e como criminal.

A melhora acentuada na qualidade das informações prestadas é o traço comum à grande maioria dos balanços de companhias abertas do exercício de 2010, de acordo com o diretor da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Alexandro Broedel. "O processo foi mais tranquilo e natural do que o esperado," avalia. Publicados este ano, esses demonstrativos foram o primeiro grande teste da adaptação ao padrão internacional de contabilidade. "E o panorama geral é muito positivo, com relatórios mais transparentes e mais detalhados, em particular nas notas explicativas", analisa Broedel.

O processo do qual o Brasil está passando devido as grandes inovações contábeis requer que o profissional responsável esteja alinhado ao modelo internacional. Esse modelo contábil é conceituado na "essência sobre a forma". Segundo o prof. Fábio Moraes Costa, " trata-se de um modelo muito interessante e que exige um profissional muito preparado para discutir e definir políticas contábeis e efetuar escolhas (CRC, 2008).

No mesmo sentido o Fernandes o no *juízo* e na *primazia da substância sobre a forma*, revela significativo grau de subjetividade, influenciando na análise da responsabilidade dos profissionais a quem cabe a tomada de decisões sobre os registros contábeis. é responsável pelos prejuízos que causar quando proceder, ainda que dentro de suas atribuições ou poderes, com negligência, imprudência ou imperícia (artigo 158, I da LSA).

Dentro dessas transformações que a profissão contábil está sofrendo foram introduzidas com a entrada do novo Código Civil através da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (BRASIL, 2002), que entrou em vigor no ano de 2003, podendo o contador responder solidariamente, perante seus a empresa e terceiros e criminal com o Código penal (BRASIL, 2001).

Segundo Carvalho (apud MARTINS, 2002) A Lei atual fala apenas em exprimir com clareza, enquanto que o novo Código Civil registra exprimir com fidelidade e clareza. O uso da palavra fidelidade ainda ocorre em alguns países, mas tendente a ser diminuído, já que fiel, fidelidade ou palavras semelhantes pode induzir o leitor a que os números do balanço sejam efetivas representações objetivas, fieis e incontestes de um conjunto patrimonial conforme valores de mercado de agora; pois sabe-se que isso não existe, já que não fazemos, efetivamente uma reavaliação dos ativos e passivos da entidade.

A Responsabilidade Civil e Penal do profissional contábil demonstra os riscos e penalidades que esse profissional poderá incorrer caso não se adapte a legislação que rege a profissão contábil. Ainda em relação ao profissional cabe mencionar em relação ao desempenho de suas atribuições, poderá sofrer penalidades devido ao erro técnico normalmente decorrente da incapacidade, incompetência ou inabilidade profissional. Para evitar penalizações o profissional antes de aceitar um trabalho deve estar ciente da sua condição técnica.

A ação de responsabilidade civil contra o administrador pode ser, inclusive, proposta pela própria empresa, se assim os sócios (quotistas ou acionistas) deliberarem (artigo 159 da LSA), ou por órgãos ou entidades públicos, como, por exemplo, a Receita Federal do Brasil some-se a isso a informatização sendo

utilizada a favor do Poder Judiciário e dos órgãos de fiscalização (penhora on-line, Serviço Público de Escrituração Digital SPED, Junta Comercial Eletrônica, etc.).

Por outro lado, deve ser considerado que as decisões tomadas no âmbito da elaboração das demonstrações financeiras impactam, diretamente, o resultado da empresa e, por consequência, o lucro a ser distribuído. Fica claro, então, que decisões equivocadas, ou tomadas de maneira negligente, imprudente ou com imperícia, podem acarretar a distribuição também equivocada de dividendos aos sócios (quotistas ou acionistas). E a responsabilidade pela distribuição de dividendos fictícios é do administrador, solidariamente com o sócio, se este sabia da sua ilegitimidade (BRASIL, 2001).

A Responsabilidade Civil é a obrigação que o autor tem que de responder ou moralmente por seus próprios atos ou por atos de outrem, ressarcir e reparar ou prejuízos causados, através de uma indenização (Cardoso, 2009, p.9).

Segundo Fiuza (2001, p. 166), “explica que por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.” Sendo assim para configurar o ato ilícito a doutrina relata que deve ter um dano moral ou patrimonial (STJ, Súmula 27) para produzir o efeito jurídico, elementos essenciais o fato lesivo, a ocorrência do dano e nexos causalidade entre o dano e o comportamento do agente e por último a consequência do ato ilícito que gera a obrigação da indenização.

Segundo Oliveira (2005, p. 37), a responsabilidade civil abrange tanto a obrigação de reparar danos decorrentes da inadimplência, de má execução ou de atraso no cumprimento de obrigações e violação de outros direitos alheios.

O profissional de contabilidade é tratado, de acordo com Oliveira (2005, p. 70).

Como preposto do sócio numa sociedade e responde à empresa ou ao empresário pelos atos praticados com culpa, ou seja, quando não há intenção de provocar o dano no exercício de sua atividade, mas o provoca por imperícia, negligência ou imprudência, ou com dolo, quando o

profissional praticar atos com intenção ou assumindo risco de danos, denominados dolosos.

Para Cosenza (2001, p. 55):

A necessidade de atualização do conhecimento das pessoas passará a exigir um processo contínuo de aprendizado; mas, ao mesmo tempo, a demanda por mão-de obra qualificada forçará o encurtamento do tempo de preparação para o trabalho contábil. A conciliação dessas duas variáveis será o desafio na formação de futuros profissionais contábeis qualificados e potencialmente competentes.

Com o Novo Código Civil (BRASIL, 2002) em vigor essa mudanças foram benéficas sendo que com o fortalecimento dos aspectos morais e éticos da profissão contábil, trazendo mais transparência aos balanços, livros e razão, escrituração contábil e fiscal.

Segundo Oliveira (2005) para a preservação da integridade profissional, moral, penal e patrimonial do contabilista, que se este for agir em nome do seu cliente ou preponente exiga sempre o instrumento procuratório.

Os artigos que regem Novo Código Civil (BRASIL, 2002) tratam do sobre o direito de empresa que disciplina sobre a vida do empresário e das empresas trazendo o fim da bipartição das obrigações civis e comerciais.

A introdução para a área é do número 1.177, que trata da responsabilidade civil porque o contador produzindo balanços caso o erro sendo de imprudência será cometido a responsabilidade civil e se a mesma evoluir para o processo penal se ficar provado que profissional tinha conhecimento do erro ao divulgar o balanço, (OLIVEIRA, 2005)

Vejamos a seguir o que já existia anterior ao novo Código Civil em outros artigos ou em jurisprudências:

Quadro 2: ARTIGOS E JURISPRUDÊNCIAS

ANTES DO NOVO CODIGO CIVIL	APÓS O NOVO CÓDIGO CIVIL
<p>“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”.</p> <p>“Art. 927. Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem”.</p>	<p>Jurisprudências anteriores ao Novo Código: Recurso Extraordinário nº 74.108/MG (DJ 09.08.1972) “EMENTA: Culpa do escritório encarregado da escrita contábil de uma firma, porque esta deixou de recolher imposto, cujo ônus poderia ter transferido ao consumidor.” O escritório encarregado da escrita contábil foi condenado ao pagamento do imposto (principal) e acessórios (correção monetária, multa e juros). Tratava-se de imposto de consumo devido pelo adquirente, sendo o fabricante (Firma), mero agente arrecadador do Fisco. As notas fiscais e as duplicatas saíram sem a parcela do imposto de consumo, por culpa do escritório encarregado pela escrita contábil. Apelação Criminal nº 121.556-3, do Tribunal de Justiça de SP. Relator Luiz Pantaleão (DJ 26.04.1993)</p> <p>“-Inexistindo responsabilidade criminal objetiva, o comerciante não pode ser punido pela pratica do crime falimentar, se não tiver agido com dolo ou culpa no sentido estrito”.</p> <p>...</p> <p>- A inexistência de livros, ou sua escrituração atrasada ou lacunosa, não são de responsabilidade do comerciante, quando este tem contrato com profissional regularmente habilitado e credenciado para a supervisão e colaboração da empresa.”</p>
<p>No Art. 1.177. Parágrafo único diz que quando o dolo atingir a terceiros o contabilista responderá solidariamente com o preponente, ou em outras palavras com o sócio-gerente da sociedade. Poderá o contabilista sofrer as sanções judiciais cabíveis e até criminal se houver. Isto em parte já era abordado pelo Código Civil anterior, que diz o seguinte:</p>	<p>Art. 159. Aquele que por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano.</p>
<p>No Art. 1.178. Parágrafo único diz que quando os atos forem executados fora do estabelecimento o preponente ou a sociedade, responderá pelo limites dos poderes conferidos por escrito. Os atos praticados pelo Contabilista que</p>	<p>Este fato está diretamente relacionado com o Art. 1.521, do Código Civil anterior, que trata da reparação civil em seu item III que cita: são também responsáveis: III – o patrão, amo ou comitente, por seus empregados, serviçais e prepostos, no</p>

extrapolem os poderes conferidos são de sua exclusiva responsabilidade e por ele responderá	exercício do trabalho que lhes competir, ou por ocasião dele.
---	---

Fonte: Carvalho, Iara Pinto de; Chagas, Paulo César, A Responsabilidade do Contador no Novo Código Civil; 2003, p.9

A responsabilidade penal pela divulgação de informação falsa sobre as demonstrações financeiras da empresa, ou de utilização de artifício para melhorar a situação dessas mesmas demonstrações, os administradores (empresários e executivos) estão sujeitos à pena de reclusão de um a quatro anos (artigo 177 do Código Penal).

Conforme Oliveira (2005, p. 130), a nova Lei de Falências abrirá possibilidade de reestruturação às empresas economicamente viáveis que passem por dificuldades momentâneas, mantendo os empregos e os pagamentos aos credores.

No caso de contabilidade paralela, de acordo com Oliveira (2005, p. 140):

[...] a pena é aumentada de um terço até metade se o devedor manteve ou movimentou recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação. Trata-se de uma causa de aumento de pena com o fim de coibir o famoso “caixa 2”, ou seja, a movimentação paralela de valores que não são contabilizados.

As novas diretrizes contábeis, ao se pautarem, principalmente, no julgamento e na primazia da substância sobre a forma, revela significativo grau de subjetividade, influenciando na análise da responsabilidade dos profissionais a quem cabe a tomada de decisões sobre os registros contábeis.

O princípio contábil da primazia da substância sobre a forma (conferir item 35 do Pronunciamento Conceitual Básico Estrutura Conceitual do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC: Resolução CFC NBC T 1 nº 1.121/08), que aumenta a responsabilidade dos profissionais envolvidos, pois ganha concretude o disposto nos artigos 167 e 170 do Código Civil, que estabelecem, por um lado, que é nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma, e, por outro, se o negócio jurídico nulo contiver os requisitos de outro, subsistirá este quando o fim a que visavam as partes permitir supor que o teriam conforme Fernandes (2009).

O trabalho final traz uma justificativa social bastante relevante para futuros estudos porque feita a coleta de dados através de sites, livros, artigos e revista mostra que futuros contadores terão que ter um conhecimento adicional na parte de rege o direito civil e criminal. Tratando da justificativa acadêmica citei a Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis elaborado por Luciana De Almeida Araújo Santos, o artigo feito por Edison C. Fernandes, da Revista Consultor Jurídico¹, Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis com o artigo dos autores Rita Marino da Silva Lopes e Ademilson Ferreira de Araújo e a Revista de Contabilidade Vista e Revista com o artigo de Laura Calixto que mostram que a convergência é um caminho natural e com ela ocorrerá uma maior procura por diversos serviços prestados pelo profissional, mas também uma maior responsabilidade dos contadores.

O código de Ética profissional do contador foi aprovado pelo CFC, por meio da Resolução nº 803 de 10/10/96, contempla a crescente preocupação da classe contábil com a sua conduta profissional, inserindo em seu contexto a necessidade da contabilidade para com o social. De acordo com o seu art.2.º, I, todo contabilista deve exercer a sua profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a sua independência profissional. Ainda, deve guardar sigilo sobre o que souber em razão de suas funções, manifestar a qualquer momento a existência de impedimento para o exercício de sua função.

Hoje todas as pessoas jurídicas e equiparadas, perante a Legislação Comercial, Receita Federal do Brasil, Ministério do Trabalho e Previdência Social (INSS), podendo uma pessoa física ou jurídica ou a forma de tributação perante o Imposto de Renda, estão obrigadas a cumprir com as seguintes obrigações ou normas legais, de acordo com Franco (2009):

Quadro 3: Obrigações ou Normas Legais do Profissional Contábil

- Balanço - CAGED	Estatuto ou Contrato Social - Folha de Pagamento
----------------------	---

¹ Disponível em: <www.conjur.com.br>.

<ul style="list-style-type: none"> - Contabilidade - Contribuição Assistencial - Contribuição Associativa - Contribuição Confederativa - Contribuição Sindical - Declaração Anual do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (para os sócios – DIRPF) - Declaração Anual do Simples Nacional (DASN) - Declaração de Bens e Direitos no Exterior (DBE/BACEN) - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) - Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) - Constituição Federal 1988. - CVM. - IBRACON 	<ul style="list-style-type: none"> - Folha de Pagamento GFIP - GPS - GRFC - Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) - Livro de Inspeção do Trabalho - Livro Diário - Livro Razão - Livro Registro de Empregados - Livro Registro de Inventário - Norma Regulamentadora 7 (Ministério do Trabalho) - Norma Regulamentadora 7 (Ministério do Trabalho) - Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) - Relatório emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). - CFC.
--	--

Fonte: Disponível em: <www.conjur.com.br>.

4 CONCLUSÃO

O objetivo principal deste artigo de evidenciar aos profissionais de contabilidade o grau de suas responsabilidades que hoje a profissão alcançou, diante das alterações das normas vigentes e da convergência com as normas internacionais. Devido aos inúmeros casos de corrupção, fraudes e desvio de condutas ocorridas nos EUA foi redigida uma lei que serviu de exemplo e balizador para todo o mundo. Para que não ocorra no Brasil casos como o das empresas americanas *Enron e Worldcon* que foram à falência. Cabe ao mesmo, utilizando-se de todo o seu conhecimento técnico e formação ética, levar aos interessados um conjunto de informações coerentes, consistentes e principalmente confiáveis a fim de demonstrar a real situação da empresa. Com regras mais rígidas para o profissional que é caso que está explícito no Novo Código Civil e no Código Penal, hoje o contador está frente a novos desafios.

ABSTRACT

The accounting profession has been for years without any kind of significant change, until there were several complaints from the U.S. on fraud and from fact that the laws governing the profession began to change. The aim of this work is to report as Brazilian law was adapting and being introduced through the new Law 11.638 of 2007 in the international arena through the IFRS and Subsequent changes made by the Civil Code and Criminal giving more responsibility to the professionals area.

Keywords: Liability; Responsibility criminal; Responsibility of the accounting professional.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria; Brandão, Juliana Fávero. Seleção de investimento com otimização de recursos escassos através do modelo de integração entre a programação e dinâmica e o EVA. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, ago./out. 2004.

BRASIL. **Lei nº 10.268, de 28 de agosto de 2001**. Altera dispositivo do Decreto-Lei nº 2.848. Código Penal, de 7 de dezembro de 1940. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 28 abr. 2010.

BRASIL. **Lei nº 10. 406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em: 28 abr. 2010.

BUENO, Artur Franco; LOPES, Edmir. **Harmonização Global das Práticas Contábeis. Contabilidade Internacional**, São Paulo, módulo 2, 2005.

CALLAO, S.; JARNE, J.; LAÍNEZ, J. A. Adoption of IFRS in Spain: effect on the comparability and relevance of financial reporting. **Journal of Accounting, Auditing and Taxation**, v. 16, n. 2, p. 148-178, 2007.

CALIXTO, Laura. Análise das pesquisas com foco nos impactos da adoção do IFRS em países europeus. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 21, n. 1, p. 160, jan. 2010.

CARVALHO, L. N.; LEMES, S.; COSTA, F. M. **Contabilidade internacional: aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006.

Carvalho, Iara Pinto de; Chagas, Paulo César, **A Responsabilidade do Contador no Novo Código Civil**; Artigo desenvolvido na Graduação do Curso de Ciências Contábeis da UCB 2003.

COSENZA, J. P. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado: um estudo a partir da experiência brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 130, p. 43- 61, jul./ago. 2001.

Conselho Regional de Contabilidade(CRC). Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=14>>. Acesso em: 19 jun. 2010.

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **IFRS in your pocket: an IAS Plus guide** Disponível em: www.deloitte.com.

FERNANDES, C. Edison. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2009-set-24/padrao-contabil-aumenta-responsabilizacao-civil-administradores>>. Acesso em: 22 maio 2010.

FIÚZA, Ricardo. Título. Data. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br/componentes/upload/CCCOMENTADO.pdf>>. Acesso em: 17 nov. 2010.

FRANCO, L. F.; CARDOSO, J. L. **Responsabilidade civil e penal do profissional**. Porto Alegre: Context, 2009.

Gil, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GOLDEN, T. W. Dossiê fraudes corporativas: consequência e desdobramento. Revista Eletrônica e Corrupção, 2002. Disponível em: <<http://www.rio.rj.gov.br/investidor/juridico>>. Acesso em: 14 maio 2011.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LOPES, Rita Marino da Silva; ARAUJO, Ademilson Ferreira de. As normas brasileiras de contabilidade em adequação para as normas contabilidade internacional. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**, São Paulo, n. 11, p.3, maio 2008.

MACHADO, S. L. **Aprendendo com os erros alheios**. 2003. Disponível em: <<http://www.sergiomachado.com.br>>. Acesso em: 14 maio 2011.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade Internacional**. Cidade: São Paulo; Atlas, 2008.

NIYAMA, Jorge Katsumi. **Contabilidade internacional**. Cidade: São Paulo; Atlas, 2005.

OLIVEIRA, C. M. **Responsabilidade civil e penal do profissional de contabilidade**. São Paulo: IOB-Thomson, 2005.

SANTOS, Luciana de Almeida Araújo; LEMES, Sirlei. Desafios das empresas brasileiras na implantação da Lei Sarbanes-Oxley. **Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, vol 4., nº1, p.44, jan. 2007.

WELFFORT, Elionor Farah Jreige. **O Brasil e a harmonização contábil internacional**: influências dos sistemas jurídicos e educacional, da cultura e do mercado. São Paulo: Atlas, 2005. (Série Academia-Empresa; 3).

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria, **Metodologia do trabalho científico**. 5. Ed. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

Lei das Sociedades Anônimas (LSA)
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm, acessado em: 15 junho 2011.

BRASIL. Presidência da República. **Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e da Lei n.º 6.385, de 7 de dezembro de 1976 e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

Lei Sarbanes-Oxley
http://www.uj.com.br/publicacoes/doutrinas/4161/A_LEI_SARBANES-OXLEY,
acessado em: 15 junho 2011.