



A RESPONSABILIDADE DO CONTADOR FRENTE AO EMPRESÁRIO CONFORME O CÓDIGO CIVIL DE 2.002 (LEI 10.406/02)

Área: CIÊNCIAS CONTÁBEIS

WENCEL, Maykon Alberto
OLIVEIRA JUNIOR, Osvaldir Aparecido de
BARZOTTO, Isielli Mayara

Resumo: Tendo em vista que nos dias atuais, há um ritmo bastante acelerado no desenvolvimento das sociedades, a profissão contábil tornou-se uma tendência natural da evolução, ganhando de forma definitiva a confiança de seus clientes, tendo como obrigação seguir o mesmo passo das severas mudanças do mundo globalizado, se atentando às modificações que ocorrem na legislação. E no Código Civil de 2002 a Responsabilidade Profissional do Contabilista tem sido tratada de forma bastante clara mostrando a sua grande importância, atendendo assim as necessidades do contexto socioeconômico atual. O presente estudo tem como objetivo definir a responsabilidade profissional do contador na elaboração das demonstrações contábeis, no que diz respeito a erros e fraudes, conforme o Código Civil de 2002, bem como sua responsabilidade profissional frente à responsabilidade conjunta ao empresário. Para atingir esse objetivo, a pesquisa se caracteriza como básica, qualitativa, descritiva e bibliográfica. Verificou-se no Código Civil de 2002 a obrigatoriedade da empresa em manter um sistema contábil e a entrega de todos os documentos inerentes a escrituração contábil a um profissional devidamente habilitado, as demonstrações contábeis devem exprimir clareza, veracidade e fidelidade, a situação real da empresa e atender as peculiaridades desta. O profissional Contábil deve primar pela celebração de um contrato de prestação de serviços bem detalhado explicitando os direitos e obrigações entre as partes interessadas.

Palavras-chave: Responsabilidade Profissional. Erros. Fraudes.

1. INTRODUÇÃO

Com o passar do tempo o contabilista tem cada vez mais importância para as empresas e com isso mais responsabilidade profissional. A exatidão, confiabilidade e veracidade das demonstrações contábeis são de suma importância evitando possíveis erros e fraudes. Segundo Hoog (2007), o Código Civil de 2002 traz a responsabilidade civil do profissional de contabilidade nas demonstrações contábeis mais bem delineados, possibilitando analisar com mais clareza o limite entre a responsabilidade civil do contador e do empresário nas demonstrações contábeis bem como a solidariedade entre ambos.



O contabilista deve estar constantemente em atualização com as normas que regem a profissão contábil, sendo estritamente importante o perfeito entendimento dos conceitos inerentes a profissão. Objetiva-se, portanto, definir os limites da responsabilidade profissional do contador frente erros e fraudes na elaboração das demonstrações contábeis e a responsabilidade conjunta ao empresário conforme o Código Civil de 2002.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR

A Responsabilidade Civil versa sobre a obrigação que o agente causador do dano tem de responder legal e moralmente a outrem, pelo cometimento do ato próprio ou por ato de algum que deste dependa, através de ressarcimento. De acordo com o art. 927 do Código Civil:

Art. 927. Aquele que por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.

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.

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

2.1.1 Contabilista Como Preposto

Após a reformulação do Código Civil pela Lei 10.406 de 2003 o contabilista passou a ter mais responsabilidade. Sendo o contabilista que presta serviços à empresa ou o contabilista interno tratado como preposto.

Para Hoog (2007, p. 321), o preposto representa os interesses do empresário ou da sociedade, não podendo fazer concorrência com seu preponente. Se o fizer, salvo autorização expressa, responde por perdas e danos, pois não pode negociar por conta própria ou de terceiro.

Desta forma o preposto deve atender às obrigações já definidas junto ao preponente, para que não seja responsabilizado por eventuais perdas ou danos decorrentes de suas ações.



O Código Civil em seus artigos 1.177 e 1.178 da Seção III “Do Contabilista e outros Auxiliares” define a Responsabilidade Civil do Contador preposto. Conforme segue:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do proponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má fé, os mesmos efeitos como se 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 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 dos estabelecimentos, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autenticada de seu teor.

O preposto deve exercer suas funções com muito zelo e responsabilidade, pois embora pratique seus atos em nome do titular, poderá responder pelo uso inadequado da preposição, como determina o artigo 1.169 do Código Civil, “O preposto não pode, sem autorização escrita, fazer-se substituir no desempenho da preposição, sob pena de responder pessoalmente pelos atos do substituto e pelas obrigações por ele contraídas”.

O preposto responde por danos, responsabilidade civil, independente da responsabilidade penal, e a extinção da obrigação se opera por motivo de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por ele responsabilizado (CC/1916, art. 1.058). (HOOG; 2007, pg.323)

De acordo com o artigo 1.171 do Código Civil de 2002, preposto deve averiguar se todos os documentos que serão utilizados para devida escrituração estão de acordo, ou que não haja a ausência de destes. Podendo evitar algum tipo de erro ou fraude nas demonstrações.

2.1.2 Da Escrituração Contábil e Fiscal

A escrituração é o processo metodológico e sistemático, pelo qual em livros próprios, ou auxiliar, se lançam cronologicamente as contas e todas as operações de um estabelecimento empresarial, fazendo um balanço geral do seu ativo e passivo. (Diniz; 2004, pg. 820)



Fica o empresário e a sociedade empresária a obrigação de seguir um sistema de contabilidade. Como disposto no artigo 1.179 do Código Civil:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Conforme art. 1.182 do Código Civil de 2002, "Sem prejuízo do disposto no art. 1.174¹, a escrituração ficará sob a responsabilidade do contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade". Validando o disposto no artigo 1.171 do Código Civil de 2002, onde "é considerado perfeita a entrega de todos os documentos para o profissional de contabilidade, prepostos, e este tenha recebido com a ausência de protesto, salvo nos casos em que haja prazo de reclamação."

O Código Civil de 2002 dispõe em seu artigo 1.180, que as organizações estão obrigadas a manter o uso do Livro Diário, autorizando sua substituição por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica. Porém o parágrafo único do mesmo artigo traz que: "A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado eletrônico".

O contador deve seguir todos os princípios contábeis auferidos aos artigos entre 1.179 a 1.195 do Código Civil de 2002 que normatizam a responsabilidade civil do profissional de contabilidade na escrituração contábil, bem como o Código de Ética Profissional, 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 Penal e Civil para seguir.

2.1.3 Das Demonstrações Contábeis

As Demonstrações Contábeis devem seguir os padrões das Normas Brasileiras de Contabilidade, conforme segue:

NBC T.3.1 – Das Disposições Gerais.

¹ Art. 1.174 do Código Civil. As limitações contidas na outorga de poderes, para serem opostas a terceiros, dependem do arquivamento e averbação do instrumento do Registro Público de Empresas Mercantis, salvo se aprovado serem conhecidas da pessoa que tratou com o gerente.
Parágrafo único. Para o mesmo efeito e com idêntica ressalva, deve a modificação ou revogação do mandato ser arquivada e averbada no Registro Público de Empresas Mercantis.



- 3.1.1 – As demonstrações contábeis (*) são as extraídas dos livros, registros e documentos que compõem o sistema contábil de qualquer tipo de Entidade.
 - 3.1.2 – A atribuição e responsabilidade técnica do sistema contábil da Entidade cabem exclusivamente, o contabilista registrado no CRC.
 - 3.1.3 – As demonstrações contábeis observarão os Princípios Fundamentais de Contabilidade aprovados pelo Conselho Federal de Contabilidade.
 - 3.1.4 – As demonstrações contábeis devem especificar sua natureza, a data e/ou o período e a Entidade a que se referem.
 - 3.1.5 – O grau de revelação das demonstrações contábeis deve propiciar o suficiente entendimento do que cumpre demonstrar, inclusive com o uso de notas explicativas, que, entretanto, não poderão substituir o que é intrínseco às demonstrações.
 - 3.1.6 – A utilização de procedimentos diversos daqueles estabelecidos nesta Norma, somente será admitida em Entidades públicas e privadas sujeitas a normas contábeis específicas, fato que será mencionado em destaque na demonstração ou em nota explicativa.
 - 3.1.7 – Os efeitos inflacionários são tratados em Norma específica.
- (*) Inclusive as denominadas "financeiras" na legislação.

A NBC T.3.1 traz as disposições gerais onde confere responsabilidade profissional e técnica aos contabilistas, que devem estar devidamente habilitados para desempenhar suas atribuições.

As demonstrações contábeis devem exprimir a situação real da empresa de acordo com as disposições das leis específicas, no Código Civil os arts. 1.188 e 1.189 tratam da seguinte forma:

- Art. 1.188. O balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem com as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo.
Parágrafo único. Lei especial disporá sobre as informações que acompanharão o balanço patrimonial, em caso de sociedades coligadas.
- Art. 1.189. O balanço de resultado econômico, ou demonstração de conta de lucros e perdas, acompanhará o balanço patrimonial e dele constarão crédito, na forma da lei especial.

Conforme Hoog (2007, p. 352), “O Balanço Patrimonial é o demonstrativo contábil que apresenta uma situação estática, uma fotografia do patrimônio da sociedade em um determinado momento.” Devendo este demonstrar fidedignamente a realidade da empresa.

Para Diniz (2004, p. 827), “O Balanço de resultado econômico. É o que contém a demonstração da conta lucros e perdas, constando o crédito e o debito, na forma da lei acompanhando o Balanço Patrimonial.”

2.2. RESPONSABILIDADE DO CONTABILISTA FRENTE ERROS E FRAUDES



Conforme disposto no art. 1.179 do Código Civil o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

O contabilista conforme vem sendo tratado pelo Código Civil de 2002 é encarregado pela escrituração, onde os artigos 1.177 e 1.178 do mesmo código estabelecem que os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos incumbidos de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má fé, os mesmos direitos como se fosse por aquele. Desde que seja efetuado dentro do estabelecimento. Quando tais atos forem praticados fora dos estabelecimentos, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito.

Segundo Hoog (2007, p. 30) “a contabilidade tem por funções ser a mais precisa das ferramentas para as gestões econômicas, financeiras, administrativas, sociais e ambientais”, com o intuito de atender as necessidades de seus usuários. O mesmo autor afirma ainda que “a função da contabilidade é gerar informações fidedignas, claras e precisas aos seus usuários”.

É nesse sentido que o Contabilista deve estar sempre atento às normas e princípios contábeis que regem na atualidade, de modo que os usuários de suas informações possam utilizá-las como instrumento de tomada de decisões, e dar aos fiscais as condições de verificar o cumprimento das obrigações legais no âmbito de natureza tributária de forma segura. (HOOG, 2007, p. 344).

Quando for verificado um erro que cause dano ou perda, e este fato tenha sido ocasionado por um funcionário que tenha autorização do responsável pela contabilidade para realizar os procedimentos contábeis, presume-se a culpa do profissional de contabilidade, conforme afirma Hoog: “Sempre que o profissional de contabilidade transferir as suas atribuições, labor, a um seu colaborador empregado ou não, e este cometer um erro que cause dano ou perda, presume-se a culpa do profissional de contabilidade, responsabilidade objetiva pelo risco da atividade”.

Para Crepaldi (2002, p. 115) os erros são de caráter involuntário, pelo desconhecimento dos princípios de contabilidade ou pela má interpretação.

O termo erro refere-se á incorreções involuntárias nas demonstrações financeiras e inclui os aritméticos, os de execução nos registros e os contábeis dos quais são extraídas as demonstrações financeiras, desvios inconscientes ou por desconhecimento na aplicação de princípios de contabilidade, e esquecimento ou má



interpretação dos fatos conhecidos na época em que as demonstrações financeiras são elaboradas.

Sá (2009, p. 52) afirma que erros ou falhas encontradas pela auditoria, são de diversas naturezas, podendo-se destacar entre eles os seguintes:

- a) **Encargos de cálculos:** motivados por falhas de natureza aritmética de soma, transporte, subtração etc. em documentos, fichas contábeis, livros etc.
- b) **Enganos por omissões:** motivados pela omissão de fatos ou registros de natureza contábil.
- c) **Enganos técnico-contábeis:** motivados por registros inadequados, derivados de má classificação, intitulação defeituosa, inversões etc.
- d) **Enganos por duplicidade:** duplo lançamento, inclusão dupla de somas etc.
- e) **Enganos fiscais:** motivados por transgressão às leis fiscais, ou seja, os que contrariam dispositivos da legislação federal, municipal. Previdenciária etc.
- f) **Enganos por equivalência:** motivados por contrabalanceamento de diversos erros, ou seja, um encobrindo o outro.
- g) **Enganos de avaliação:** motivados por superou subavaliação de componentes patrimoniais (estoques, títulos, imobilização etc.)
- h) **Enganos de autenticidade:** motivados por registro de documentos inidôneos e não autorizados.
- i) **Outros enganos.**

Na existência de erros de escrituração deve ser feito o procedimento de retificação de lançamentos, tratada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 596/85: "A retificação de lançamento é o processo técnico de correção de um registro realizado, por erro na escrituração contábil das Entidades".

O preposto é pessoalmente responsável no exercício de suas funções, perante os preponentes, pelos atos culposos, e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos conforme parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil. Em caso de fraude, ou atos ilícitos cometidos, os dois podem responder.

Das diversas classificações de fraudes já tentadas até o momento atual, para Attie (2009, p.164) as que mais lhe interessam são as que se dividem da seguinte forma:

- a) **não encobertas:** São aquelas que o autor não considera necessário esconder, porque o controle interno é muito fraco. Um exemplo seria a retirada de dinheiro do caixa, sem se efetuar nenhuma contabilização;
- b) **encobertas temporariamente:** São feitas sem afetar os registros delas provenientes das cobranças, omitindo o registro delas de modo que seu montante possa ser coberto com o registro de cobranças posteriores, e assim sucessivamente; e
- c) **encobertas permanente:** nesses casos, os autores da irregularidade preocupam-se em alterar a informação contida nos registros e outros arquivos, para assim ocultar a irregularidade. Por exemplo, a retirada indevida de dinheiro recebido de clientes poderia ser encoberta, falsificando-se as somas dos registros de cobranças; porém, isto não bastaria, pois, como o valor a creditar aos clientes não poderia ser alterado sem o risco de futuras reclamações, deve-se procurar outro artifício. Este poderia consistir em manter as somas corretas no registro de cobranças; porém, alterando ás somas correspondente no razão geral, modifica-se,



também, outra soma, de preferência alguma conta de despesas para, assim, manter a igualdade entre saldos devedores e credores. Naturalmente, isto supõe o livre acesso do interessado aos registros contábeis, o que contraria os bons princípios de controle interno.

A Interpretação Técnica (TI) explicita o item 11.1.4 da NBC T 11 (RESOLUÇÃO CFC N° 836/99) onde o termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

Nas demonstrações contábeis como, por exemplo, o balanço patrimonial deve exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e, atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das leis especiais, indicará, distintamente, o ativo e o passivo, como define o artigo 1.188 do Código Civil.

Para um melhor entendimento acerca de fraudes, podemos citar como exemplo o que ocorreu no Banco Panamericano, que de acordo com Salim e Faccin (2010) vinham acontecendo irregularidades desde meados de 2006. A fraude ocorria quando a instituição vendia carteiras de crédito, que envolviam principalmente os contratos de cessão de crédito, operação de empréstimos e registros de bens executados por inadimplência para outras instituições financeiras. Como as operações são corriqueiras, essas instituições confirmaram a compra. E o erro aconteceu pelo fato de o Panamericano manter estas carteiras de crédito em seu balanço.

Alem de contabilizar as carteiras de crédito já vendidas em seu balanço, acredita-se que as instituições financeiras registravam esses negócios com valores alterados. Outra hipótese levantava pela autoridade monetária é que a mesma carteira de crédito tenha sido vendida mais de uma vez. Com isso, o balanço erra para cima o real valor dos ativos do banco. (SALIM; FACCIN, 2010).



2.3. SOLIDARIEDADE E LIMITAÇÕES ENTRE O CONTABILISTA E O EMPRESÁRIO NA RESPONSABILIDADE CIVIL SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O artigo 1.001 do CC/2002 traz que as obrigações dos sócios começam imediatamente com o contrato, se este não fixar outra data, e terminam quando, liquidada a sociedade, se extinguirem as responsabilidades sociais.

Conforme disposto no artigo 1.178 do CC/2002 os preponentes são responsáveis pelos atos praticados por quaisquer prepostos, sejam eles contabilistas ou auxiliares ainda que não autorizados por escrito dentro do estabelecimento da empresa, podendo o preposto representar o preponente fora dos limites da empresa somente com poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autenticada de seu teor.

A responsabilidade civil da sociedade, pelos atos praticados pelo profissional de contabilidade (ver art. 1.132 do CC/2002), relativos à escrituração contábil e fiscal, ficou mais bem delineada com o novo Código Civil de 2002, pois está mais claro que a sociedade responde somente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autenticada de seu teor. Desta forma, se o contador explorar o limite, responde independente do preponente, por responsabilidade pessoal e exclusiva, pelos atos de culpa ou dolo, perante terceiros, que resultem de ação ou omissão das suas funções, isto sem prejuízo das ações na esfera criminal. (HOOG; 2007, pg.331)

O preponente torna-se responsável por eventuais problemas junto a seus clientes, fornecedores e a quaisquer pessoas a ele vinculados sobre atos praticados por contabilistas ou auxiliares dentro de seu estabelecimento, conforme artigo 1.178 do código civil. “Esta responsabilidade decorre do fato de que aos terceiros é assegurada a presunção de que os prepostos estão autorizados a praticar aqueles atos”. (DORNELES; BARICHELLO. 2004).

Sendo o preponente responsável pela reparação civil, por seus empregados serviços e prepostos, no exercício do trabalho que lhes competir, ou em razão dele. Conforme inciso terceiro do artigo 932 do CC/2002.

Fora do estabelecimento do preponente o mesmo responderá apenas pelos poderes conferidos por escrito. “Os atos praticados pelo Contabilista que extrapolem os poderes conferidos são de sua exclusiva responsabilidade e por eles responderá e o preponente responderá apenas pelos limites dos poderes conferidos por escrito”. (DORNELES; BARICHELLO. 2004).



Para DORNELES e BARICHELLO (2004), responsabilidade subjetiva exige a figura do ato ilícito, o qual pode ser conceituado como procedimentos ou atividades em desconformidade com o ordenamento jurídico, violando uma proibição ou mandamento legal.

Responsabilidade Subjetiva do preposto. Os prepostos, no exercício de suas funções escriturais perante: a) o preponente: serão pessoalmente responsáveis pelos atos que por culpa sua vierem a lhe causar prejuízo, reparando perdas e danos; b) terceiros: responderão solidariamente com o preponente pelos atos dolosos. Logo, terceiro poderá pleitear o ressarcimento da lesão sofrida tanto ao preponente como ao preposto. Desde que comprove o dolo deste. (DINIZ. 2004, p. 819)

Respondendo o preposto por atos culposos que segundo o Código Penal Brasileiro em seu artigo 18 inciso segundo, quando o agente deu causa ao resultado por imprudência, negligência ou imperícia, perante sócios, diretores, administradores e estes responderão perante terceiros pelos danos causados.

Os atos dolosos² ocorrem quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo, respondendo o contabilista solidariamente com o titular da empresa, sócios, diretores, administradores e outros implicados, perante terceiros, e na eventualidade de um processo judicial, são tão responsáveis quanto o dono da empresa tendo o seu patrimônio disponível para quitar dívidas pelos atos praticados. (DORNELES; BARICHELLO. 2004).

Para assegurar os limites da Responsabilidade do Contabilista o Conselho Federal de Contabilidade instituiu em 2003 o “Contrato de Prestação de Serviços de Contabilidade”³, considerando entre outras normativas o disposto nos artigos 1.177 e 1.178 do Código Civil de 2002, trazendo no parágrafo único do artigo primeiro do Contrato de Prestação de Serviços de Contabilidade de 2003 que: “o contrato escrito tem por finalidade comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo a segurança das partes e regula desempenho das obrigações assumidas.”

3 METODOLOGIA

3.1. ABORDAGEM METODOLÓGICA

A pesquisa apresenta-se como básica objetivando gerar conhecimentos novos, úteis para o avanço da ciência sem aplicação prática prevista, aumentando o conhecimento sobre o

² Art. 18, I do Código Penal Brasileiro (Decreto-Lei nº 2848, de 07.12.1940)

³ Resolução CFC 987/2003 “Contrato de Prestação de Serviços de Contabilidade”.



disposto no código civil de 2002, referente às limitações da responsabilidade profissional do contador frente erros e fraudes nas demonstrações contábeis e sua responsabilidade conjunta ao empresário.

A abordagem do problema caracteriza a pesquisa como qualitativa por, segundo Richardson (2008, p. 80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais [...]”.

Quanto aos objetivos, essa pesquisa se classifica como descritiva, por ter o intuito de descrever a responsabilidade civil do profissional contábil frente ao empresário e a prevenção de erros e fraudes nas demonstrações contábeis partindo do Código Civil de 2.002. Segundo Gil (2007, p.45), as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial “a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

A Metodologia aplicada fundamenta-se na pesquisa bibliográfica que para Marconi e Lakatos (p.185), “a pesquisa bibliográfica, ou fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, (...)”, acerca da responsabilidade civil do contador frente ao empresário e a prevenção de erros e fraudes nas demonstrações contábeis.

Segundo Manzo (1971 apud MARCONI; LAKATOS, 2007, p. 185) a bibliografia pertinente “oferece meios para definir, resolver, não somente problemas já conhecidos, como também explorar novas áreas onde os problemas não se cristalizaram suficientemente”, oportunizando um novo enfoque sobre o assunto já tratado.

Sendo a pesquisa bibliográfica “um procedimento reflexivo sistemático, controlado e crítico, que permite descobrir novos fatos ou dados, relações ou leis, em qualquer campo de conhecimento.” (ANDER-EGG, 1978, apud LAKATOS; MARCONI, 1995, p. 43)

3.2. ESTRATÉGIA DA PESQUISA

Buscamos através da legislação pertinente fundamentação para o trabalho, partindo do código civil de 2002, para as demais colocações sobre a responsabilidade civil do contador, bem como a prevenção de erros e fraudes nas demonstrações contábeis.



3.3. INSTRUMENTO DE COLETA DOS DADOS

Para a coleta de dados utilizamos exclusivamente a pesquisa bibliográfica com base na legislação e através de livros e artigos a respeito do tema proposto, tendo como instrumento de coleta de dados as fichas bibliográficas.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS DADOS

4.1. RESPONSABILIDADE PROFISSIONAL DO CONTADOR NA ELABORAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O Código Civil de 2002 enaltece a responsabilidade profissional do Contador, trazendo em seu artigo 1.177, que os assentos lançados nos livros e fichas do preponente (empresa/contratante), por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração tem o mesmo efeito que se fossem lançados por aqueles.

Sendo correta e indispensável à entrega de todos os documentos para a devida escrituração ao contador ou algum de seus prepostos, sem que haja protesto sobre a autenticidade ou a falta de algum documento, conforme artigo 1.171 do Código Civil de 2002. Regido também pelo artigo 1.182 do mesmo código, onde confere a responsabilidade pela escrituração ao contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

Para a elaboração das demonstrações contábeis o Código Civil de 2002 explicita em seus artigos 1.188 e 1.189 que o Balanço Patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa e atendidas as peculiaridades desta, bem como as disposições das Leis especiais, indicará distintamente o ativo e o passivo. Já o Balanço de Resultado Econômico, ou demonstração da conta de lucros ou perdas, acompanhará o Balanço Patrimonial e dele constarão créditos e débitos na forma da Lei especial.

Em caso de erros, ocasionando danos ou perdas, decorrente da negligência ou imperícia do contador ou de um de seus prepostos, mesmo dentro dos limites conferidos por escrito, o contador como preposto é pessoalmente responsável perante o preponente conforme parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil de 2002. Podendo conforme a Resolução 596 de 1985 do Conselho Federal de Contabilidade, fazer a ratificação da escrituração contábil.



A ocorrência de fraudes é interpretada tecnicamente na Resolução 836 de 1999 do Conselho Federal de Contabilidade, na NBC T 11 no item 11.1.4, como ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. Cabendo ao contador como preposto a responsabilidade de responder pessoalmente perante terceiros e solidariamente com o preponente pelos atos dolosos, também disposto no parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil de 2002.

Ao elaborar as demonstrações contábeis o contabilista deve ter muito zelo, diligência e observância, além de muito cuidado e cautela, pois passa a existir um instrumento jurídico que exigirá responsabilidades e reparação de danos.

4.2. RESPONSABILIDADE CONJUNTA ENTRE SÓCIO-ADMINISTRADORES E O PROFISSIONAL CONTÁBIL

Com a alteração do Código Civil pela Lei 10.406/02, o contabilista teve sua responsabilidade ampliada de forma mais clara e objetiva. Porém o contabilista não é totalmente responsável pelo cometimento de atos contrários ao direito ou por eventuais erros e fraudes no exercício de suas funções. O sócio-administrador também responde pelas conseqüências.

O artigo 1.177 do atual Código Civil que trata da responsabilidade do contabilista como preposto perante o preponente e a terceiros a respeito da escrituração, é do preponente, ou seja, do sócio-administrador. A não ser quando o contabilista tenha praticado tal ato de má-fé. Em caso de prejuízo a terceiros, o preposto deve responder solidariamente aos mesmos juntamente com o preponente por atos dolosos.

Quando o contador executa seus respectivos serviços dentro do estabelecimento da empresa referente às atividades desta, define o artigo 1.178 do Código Civil de 2002 que os preponentes ou sócios-administradores também são responsáveis por eventuais danos causados por negligência ou até mesmo em caso de fraude, que venha causar prejuízo a terceiros, pelo fato que perante estes é assegurada a presunção de que os prepostos estão autorizados a praticar aqueles atos. Já nos casos em que os atos forem praticados fora do estabelecimento da empresa e não haver instrumento legal para assegurar a prática, o contabilista passa a ser o responsável, respondendo o preponente somente nos limites



conferidos por escrito. Limites estes que podem ser detalhados no Contrato de Prestação de Serviços pelas partes interessadas.

O contrato de prestação de Serviços é um instrumento que deve ser utilizado para definir suas obrigações e assegurar os limites da responsabilidade civil do contabilista. Instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, é indispensável, pois além de ter sua obrigatoriedade evidenciada, preserva a integridade moral, penal e patrimonial do contabilista.

4.3 EXEMPLOS PRÁTICOS SOBRE ERROS E FRAUDES CONFORME O TEXTO LEGISLATÓRIO

O Código Civil de 2002 estabelece no artigo 927 a responsabilidade de reparar o dano cometido por aquele que por ação ou omissão voluntária, violar um direito ou causar prejuízo a outrem. Os artigos 1.177 e 1.178 tratam especificamente da Responsabilidade Profissional do Contabilista pelos atos relativos à escrituração contábil. Atos esses que são geralmente ocasionados por erros e fraudes nas escriturações e na elaboração das demonstrações contábeis.

A diferença entre erro e fraude é a intenção. Enquanto os erros ocorrem quando não há intenção, as fraudes já têm por finalidade lesar um grupo de pessoas. Os erros ocorrem geralmente por incompetência, negligência, por má interpretação dos atos e fatos das demonstrações contábeis, entre outros. Tomando como exemplos de erros, os enganos de cálculos ou até mesmo enganos fiscais onde os responsáveis pela contabilidade contrariam algum dispositivo da Legislação vigente por falta de interpretação.

O Carrefour em 2010 demonstrou problemas com erros nas práticas contábeis de suas operações no Brasil, causando despesas extraordinárias superiores a R\$ 1,2 bilhão, o problema ocorreu por causa de descontos não recebidos pela empresa, em negociações comerciais com a indústria, e pela necessidade de realizar baixas de estoques. O rombo é atribuído a ativos e produtos em estoque que foram lançados no balanço da empresa nos últimos cinco anos sem a devida depreciação. Até agora, o déficit era atribuído principalmente ao lançamento das promessas de bônus que não foram concretizadas. PETRY (2011).

Classificado pelo Conselho Federal de Contabilidade, a Fraude é o cometimento de manipulação, falsificação, ou adulteração dos registros contábeis, aplicação de práticas



indevidas entre outros, com o intuito de beneficiar as partes interessadas, podendo causar dano a outrem. Partindo desse princípio, tem que fazer valer os artigos 1.177 e 1.178, onde os Contabilistas e os Socio-administradores deverão responder pelos atos cometidos dentro dos limites de suas funções.

São varias as empresas que se envolvem em escândalos ocasionados pela ocorrência de erros e fraudes contábeis. Visto como um dos casos de fraudes mais importantes da atualidade, a empresa dos Estados Unidos, Enron manipulava suas demonstrações inserindo nos Balanços receitas inexistentes aumentando a lucratividade e assim fazendo com que os preços das ações dispararem no mercado financeiro. Fazendo com que os acionistas e principais gerentes lucrassem com essa fraude. Do mesmo modo o Banco Panamericano manipulava seus balanços demonstrando carteiras de crédito já vendidas, duplicando seu ativo, registrando a receita e não baixando as carteiras de crédito.

5. CONCLUSÕES

Com o findar do presente estudo concluímos que a alteração do Código Civil pela Lei 10.406 de 2002 elevou a Responsabilidade Profissional do Contabilista, sendo esta tratada de forma mais clara e objetiva.

O Código Civil de 2002 regula a obrigatoriedade da implantação de um sistema de contabilidade, bem como da entrega de todos os documentos inerentes a escrituração contábil para a elaboração das demonstrações contábeis, ficando a cargo de um profissional devidamente habilitado os registros e lançamentos contábeis. Sendo de suma importância a verificação da autenticidade e a ocorrência da falta de algum documento para a realização de seu trabalho.

O contabilista deve proceder com muita atenção, zelo e diligência, buscando sempre estar caminhando junto com as alterações da legislação pertinente a função, evitando possíveis erros por imperícia, e sempre atuar com profissionalismo sem negligenciar atos e fatos contábeis, podendo acarretar na responsabilização do profissional, tendo este que responder pessoalmente perante a empresa em caso de constatação de atos culposos. A conivência junto ao empresário em caso de fraudes traz como consequência a caracterização



de atos dolosos onde o preposto e o preponente tentam de alguma forma lesar outrem, tendo estes que responder perante terceiros, e se necessário com seus bens pessoais.

Os erros contábeis vistos no Carrefour provocaram um extraordinário prejuízo tanto financeiro quanto moral, ocasionando na responsabilização e substituição de grande parte da antiga gestão da filial Brasileira como também a venda de parte do banco próprio. A fraude ocorrida no Banco Panamericano eclodiu negativamente na imagem do banco e dos profissionais envolvidos, caracterizando fortemente a intenção do dolo ao demonstrar ativos inexistentes, levando a instituição quase à completa falência.

Por fim o Código Civil de 2002 limita a responsabilidade profissional do Contabilista a atuar sem autorização por escrito apenas nos limites da empresa, reforçando a necessidade da celebração do contrato de prestação de serviços, onde deve-se detalhar os direitos e as obrigações dos interessados.

6. REFERÊNCIAS

ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicações**. ed. 4. - São Paulo: Atlas, 2009.

BRAGA, Hugo Rocha; ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Mudanças Contábeis na Lei Societária. Lei Nº 11.638, de 28-12-2007**. ed. 1. Atlas. São Paulo, 2009.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 2848, de 07 de Dezembro de 1940**. Código Penal

_____. **Lei nº. 10406, de 10 de Janeiro de 2002**. Institui o Código Civil brasileiro.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis. NBC T 3, Brasília: 1990.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. Da Auditoria Contábil. NBC T11, Brasília: 1999.

Contrato de Prestação de Serviços de Contabilidade/ Conselho Federal de Contabilidade. - - CFC, 2003.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil Teoria e Prática**. ed. 1 Atlas. São Paulo. 2000.

DINIZ, Maria Helena. **Código Civil Anotado**. ed. 10. Saraiva. São Paulo, 2004.



DOMINGUES, Nereu Ribeiro; ALMEIDA, Leonor M. C. Prado de. **Guia Prático do Direito Empresarial no Novo Código Civil: Aspectos Legais, Modelos e Formulários.** ed. 3. Juruá. Curitiba, 2003.

DORNELES, J. L. R; BARICHELO, S. E. A responsabilidade civil do contabilista após o novo código civil brasileiro. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, Santa Maria, RS, v. 1, n. 1, setembro – novembro 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de pesquisa social.** ed. 5. São Paulo: Atlas, 2007.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Código Civil: Especial para contadores – Livro II – Do Direito de Empresa.** ed. 3. Juruá. Curitiba, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Dicionários de termos de contabilidade.** ed. 2. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico.** ed. 4. Atlas. São Paulo, 1995.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia científica.** ed. 6. Atlas. São Paulo, 2007.

MURCIA, Fernando Dal-Ri; BORBA, Jose Alonso; SCHIEHLL, Eduardo. Relevância dos Flagnsna avaliação do risco de fraudes nas demonstrações contábeis: A percepção de Auditores Independentes Brasileiros. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, SC, v. 4, n. 1, p. 25-45 jan/mar. 2008.

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

PETRY, Rodrigo. Rombo no País foi decisivo para a venda. **O Estado de São Paulo**, São Paulo, 15 abr. 2011. Disponível em: <http://www.estadao.com.br/estadaodehoje/20110415/not_imp706580,0.php> Acesso em: 10 mai. 2011.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas.** ed. 3. Atlas. São Paulo, 2008.

SALIM, Marcel; FACCIN, Maurício. Fraude no Panamericano; Infográfico. **Revista Veja**, São Paulo, 10 nov. 2010. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/infograficos/fraude-banco-panamericano/>>. Acesso em: 10 mai. 2011.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de auditoria.** ed.10. Atlas. São Paulo, 2009.