

A RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTABILISTA: ASPECTOS LEGAIS DOS ATOS E OMISSÕES PRATICADOS NO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO

Maria Cristina de Oliveira Cortez¹

Mário Lonardoní²

RESUMO

A Lei Federal nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil), fixa normas para a responsabilidade daquele que, por ação ou omissão voluntária, violar um direito ou causar prejuízo a alguém. Esse tipo de conduta é classificado pela lei civil como ato ilícito. O autor do ato ilícito é, em regra, responsável pelo ressarcimento do dano que causar. No Código Civil, a matéria está prevista nos artigos 186 e 927, além dos artigos 1.177 e 1.178. Estes últimos tratam especificamente do Contabilista e o exercício de sua profissão. Eles estabelecem a responsabilidade civil pelos atos relativos à escrituração contábil quando esta causar dano a terceiro. A responsabilidade possui vasto campo de estudo, estendendo-se por todos os ramos da atividade humana e a responsabilidade profissional é apenas uma fração desse instituto legal. 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. O artigo expõe as bases legais da questão, explica os institutos jurídicos da responsabilidade objetiva e subjetiva, dolo e culpa, e identifica situações hipotéticas de responsabilização civil profissional.

Palavras-chave: Contabilista – Atos – Omissões – Dano – Responsabilidade

ABSTRACT

The federal law 10,406, passed on January 10th 2002 (New Civil Code), establishes rules for the responsibility of those who, for action or voluntary omission, violate any right or cause loss to anyone. This kind of conduct is classified by the civil law as an

illegal act. The author of an illegal act is responsible for the refund of any loss it can cause. According to the Civil Code, the matter is predicted in the 186 and 927 articles, besides the 1.177 and 1,178. The last ones refer specifically to the accountant. They establish the civil responsibility for the actions related to the writing ups when they cause any loss to anyone. The responsibility pursues a wide study field, spreading it out to several branches in many activities. The professional responsibility is only a fraction of this legal institute. The one who exercises any profession must behave according to determined parameters that are demanded by the occupation. When there is any loss to anyone, caused by a digress on the professional exercise, the refund obligation comes up and, to be confirmed, there must be the occurrence of an illegal conduct, any kind of damage, or a cause-effect relation between both. The article shows up the legal basis in question, explains the legal institutes on objective and subjective responsibility, criminal intention and guilt, and identifies hypothetical situations when professional civil responsibility is hold.

Keywords: Accountant – acts – omissions – loss - responsibility

1 DIVERSIDADE DE CIÊNCIAS, UNIDADE DO SABER E INTERAÇÃO DOS RAMOS DO CONHECIMENTO HUMANO

Ao longo dos últimos séculos, sobretudo durante o século XX, o saber humano atingiu um estágio de desenvolvimento que tornou o homem incapaz de apreender todos os setores do pensamento científico e acompanhar a sua evolução em todos os quadrantes. O pensador conheceu o limite de sua capacidade. Disso resultou a criação e classificação das diversas ciências atuais, por razões de ordem didática. No entanto, essa divisão não retirou dos diferentes campos do saber o caráter orgânico e sistemático conferido pelo espírito humano, que tem a capacidade de

¹Aluna do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá-UEM

²Prof. do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá-UEM

conhecer, formular sínteses e ordená-las dentro de determinadas frações, ou seja, dentro de cada uma das ciências. Se foi possível ao homem formular a classificação das diversas ciências, diferenciando-as entre si, o mesmo não pode ser feito em relação ao universo das coisas, que é uno e indivisível. Como a universalidade das coisas constitui o objeto de análise de todo saber humano, pode-se afirmar que esse mesmo saber, apesar do estado de ramificação e especialização que alcançou ao longo do tempo, também é uno e somente foi dividido para que fosse melhor estudado e compreendido. Essa conclusão explica o caráter de complementaridade que existe entre as diversas ciências, as ligações e as afinidades entre elas. Todas as ciências mantêm elos entre si, estreitos ou não, múltiplos ou singulares.

Um exemplo simples desse relacionamento entre os saberes pode ser verificado na matéria de responsabilização legal de um indivíduo pelos seus atos e omissões. A Ciência do Direito, numa noção elementar, pode ser conceituada como *“um conjunto de regras que garante a convivência social graças ao estabelecimento de limites à ação de cada um de seus membros”*³. Em síntese, o Direito é lei e é ordem⁴. Por essa razão, seu campo de atuação se estende por todos os espaços onde o agir humano alcança e, por isso mesmo, também sobre todas as demais ciências. Disso resulta um vastíssimo campo de estudo do qual a responsabilidade civil é apenas uma fração e a responsabilidade civil dos profissionais uma parcela menor ainda, voltada a cada uma das ciências e das profissões em particular, daí porque se pode falar em responsabilidade civil do médico, do advogado, do engenheiro, do contabilista, entre outras.

A idéia de responsabilidade civil profissional funda-se no pressuposto legal (e moral) de que aquele que exerce determinada profissão deve se comportar dentro de determinados parâmetros exigidos para o ofício. Os desvios desses parâmetros, ao causar danos, gera o dever de indenizar. A responsabilidade, apesar de estar situada no âmbito do Direito, interessa a todas as demais atividades profissionais porque sobre elas produz efeitos, razão pela qual deve ser conhecida e estudada.

Nesse artigo, cumpre examinar, dentro do capítulo “responsabilidade civil”, aquela relacionada à “responsabilidade profissional do Contabilista”, começando pelo disciplinamento jurídico da

questão (exposição de suas bases legais), passando pelo exame dos conceitos essenciais do tema (dolo e culpa, responsabilidade objetiva e subjetiva, preposto e preponente) e finalizando com a apresentação de situações gerais hipotéticas atribuíveis ao Contabilista no exercício da profissão, verificando se tais condutas estão sujeitas ou não à responsabilização, respondendo assim questões do tipo: caso exista em determinado balanço um erro involuntário, causado por imperícia técnica, deve o profissional responder por tal erro? Caso o Contabilista identifique um determinado erro antes de publicar ou assinar o balanço por ele elaborado, mas mesmo assim não o corrige, deve responder por tal comportamento? O profissional contábil pode se recusar a registrar informações ilícitas (notas e títulos falsos) trazidas por seus clientes? Pode ser responsabilizado por processar tais informações ilícitas se não sabia da natureza irregular destas? Se o Contabilista comete um erro que resulta num prejuízo para um determinado investidor, fornecedor ou cliente da empresa, esse terceiro deverá exigir da empresa ou do Contabilista o ressarcimento do prejuízo? Se esse erro foi praticado com intenção ou consciência de que isso poderia lesar alguém, o prejudicado deve pedir reparação ao Contabilista ou à empresa? Deve exigir de ambos, indistintamente e ao mesmo tempo? Se o profissional age com intenção de causar prejuízo, mas sem o conhecimento da empresa à qual presta serviço, o prejudicado pode exigir ressarcimento de quem? Do Contabilista? Da empresa? De ambos? Em qualquer caso, não é pretensão desse artigo esgotar o assunto, mas prestar singela colaboração à escassa literatura a respeito do tema.

2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS SOBRE A RESPONSABILIDADE CIVIL PROFISSIONAL DO CONTABILISTA. FUNDAMENTOS LEGAIS DA QUESTÃO

Na base legal de qualquer fenômeno jurídico existe, necessariamente, um fato subjacente⁵. Este, em geral, é de ordem econômica ou então economicamente quantificável. Com relativa freqüência, alguns atos praticados por indivíduos no exercício cotidiano da vida civil podem interferir negativamente nesses fatos, de modo a causar dano a terceira pessoa. Tal situação não passou despercebida ao legislador do Código Civil, que tratou de discipliná-la no artigo 186 e confirmar a obrigação de indenizar no artigo 927.

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. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.⁶

Ora, se se pode tomar a Contabilidade como uma ciência que se presta a ser um instrumento gerencial gerador de informações para o controle do patrimônio de pessoas, empresas e organizações⁷, tem-se, então, que na base de todo fato contábil (que também é jurídico, porque apreciável pelo Direito) está um fato econômico. Tal constatação torna-se extremamente relevante porque liga a Contabilidade (e o trabalho do Contabilista) a uma gama extensa de situações muito próximas da disciplina jurídica da responsabilidade⁸, porque qualquer erro (ato ilícito) causado pelo profissional enseja àquele que se sentir prejudicado o direito de pleitear indenização.

Talvez por isso o legislador do novo Código Civil tenha se preocupado tanto com o estabelecimento de regras específicas sobre o tema. São dezoito artigos no total (artigos 1.177 a 1.195), todos relacionados ao Contabilista e à escrituração contábil. Interessam de modo especial ao presente estudo as regras dos artigos 1.177 e 1.178:

Do Contabilista e outros Auxiliares

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.⁹

O dever profissional do Contabilista consiste em organizar e executar serviços de Contabilidade em geral, realizar perícias e revisar balanços, além de outras definidas em normas administrativas editadas através do Conselho Federal de Contabilidade. Em todas essas atribuições ele está obrigado a usar sua capacidade profissional para alcançar um resultado determinado, certo e objetivo, que é o registro correto das variações patrimoniais de uma determinada pessoa física ou jurídica.

Ao buscar tal resultado, o Contabilista emprega técnicas para solucionar de modo determinado e registrar de maneira correta e adequada as operações realizadas por seus clientes, obrigando-se quanto ao grau de correção do resultado final do trabalho. Por isso, se for constatado um prejuízo ao cliente ou a terceiro decorrente da inabilidade profissional (culpa) ou erro ou omissão intencional (dolo), o Contabilista estará sujeito à regra da responsabilidade civil e deverá ressarcir os prejuízos decorrentes dessa conduta, do mesmo modo que deve o médico responder em razão de erro praticado na cura do paciente, ou o engenheiro por defeitos na solidez, perfeição e segurança da obra, ou o advogado pela diligência e capacidade profissional na defesa da causa, enfim, do mesmo modo como todo e qualquer profissional que coloque seus conhecimentos a serviço de terceiros está sujeito à responsabilização quando sua conduta prejudicar alguém. O que diferencia os Contabilistas das demais categorias profissionais, do ponto de vista legal, é 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 primeiros.

3 NOÇÕES SOBRE A RESPONSABILIDADE CIVIL NO DIREITO BRASILEIRO

No sistema legal brasileiro a vítima de um ato ilícito que tenha sofrido prejuízo tem o direito ao ressarcimento do dano (art. 927 do Código Civil). Essa obrigação de indenizar ou ressarcir decorre sempre desse ato ilícito, que é aquele praticado por meio de uma ação ou omissão do causador do dano (art. 186). Tal ação ou omissão pode ser tanto culposa quanto dolosa. A primeira conduta (culposa) ocorre quando o causador do dano não deseja o resultado final, mas age com imprudência, imperícia ou negligência. O dolo, por sua vez, se verifica nas situações em que o dano experimentado pela vítima foi desejado pelo seu autor, que age ou omite-se intencionalmente para que o evento prejudicial ocorra. Quando a conduta culposa ou dolosa ocasiona dano à outra pessoa surge o dever de indenizar, responsabilizando-se o autor dessa conduta. Daí o nome responsabilidade, que para ser diferenciada de outras espécies de responsabilidade e por estar prevista nas normas de Direito Civil, é denominada responsabilidade civil.

A regra geral de indenização decorrente da responsabilidade civil vigora no direito brasileiro, de forma sistematizada, desde 1916, quando foi editado o primeiro Código Civil do país. Nele havia dois artigos (artigos 159 e 160) que previam a regra geral da responsabilidade. No entanto, a matéria, de acordo com os estudiosos do tema, não estava muito bem desenvolvida nesse diploma legal, e por isso sofreu influência estrangeira, sobretudo do direito francês, para que assim pudesse ser aplicada aos incontáveis litígios submetidos à apreciação do Poder Judiciário. No novo Código Civil (lei nº 10.406/2002), que passou a vigorar em janeiro de 2003, a matéria ficou melhor sistematizada. Nesse novo diploma legal estão as diretrizes que orientam os casos de ressarcimento do dano havidos nas relações humanas. Nessas diretrizes, o elemento "culpa" está na base de toda idéia de reparação, ou seja, é necessário que o causador do dano queira o resultado (conduta dolosa) ou comporte-se de modo a torná-lo concreto, embora não deseje o resultado (conduta culposa).

Segundo a regra geral, quando o comportamento é conforme à lei, ainda que dele sobrevenha algum prejuízo, não é gerada a obrigação de reparação, porque no direito brasileiro, que tem suas origens no direito romano, a culpa e o dolo são fundamentos da responsabilidade civil. Já

era assim na antiguidade clássica romana. Contudo, já existem situações legais que estipulam o dever de indenizar independentemente da apuração de existência de dolo ou culpa. É a denominada responsabilidade civil objetiva. Quando se impõe a averiguação desses dois elementos (dolo ou culpa) tem-se a responsabilidade civil subjetiva.

Fernando Noronha, citado por Celso Marcelo de Oliveira¹⁰, explica que a responsabilidade civil pode ser tomada em duas acepções: uma tradicional (ou ampla) e uma restrita:

'Numa acepção bem ampla, ela consiste na obrigação de reparar quaisquer danos antijuridicamente causados a outrem, isto é, resultantes da violação de direitos alheios, de forma não permitida pelo ordenamento'. Assim sendo, numa visão mais ampla, a responsabilidade civil abrange tanto a obrigação de reparar danos decorrentes de inadimplemento, de má execução ou de atraso no cumprimento de obrigações negociais como a resultante de violação de outros direitos alheios, sejam eles absolutos ou meros direitos de crédito. Por outro lado, [...] a responsabilidade civil: 'é a obrigação de reparar danos antijurídicos que sejam resultantes da violação do dever geral de *neminem laedere* (não lesar ninguém) ou, como também se diz, *alterum non laedere* (não lesar outrem). Ela tem a finalidade de tutelar o interesse de cada pessoa na preservação da sua esfera jurídica, através da reparação dos danos causados por outrem'.

A análise atenta da legislação codificada, somada à contribuição dada pelos estudiosos do tema, revela que os elementos essenciais da responsabilidade civil subjetiva são: (i) ação ou omissão; (ii) dolo ou culpa; (iii) dano; e (iv) relação de causalidade entre o comportamento (ação ou omissão) e o dano.

3.1 COMPORTAMENTO DOLOSO E COMPORTAMENTO CULPOSO

Sempre que um evento danoso é causado

de forma deliberada e alcançado voluntariamente por aquele que lhe deu causa, diz-se que houve dolo, também conhecido como culpa *lato sensu*. O dolo é, portanto, “o pleno conhecimento do mal e a perfeita intenção de o praticar”¹¹. “É a infração consciente do dever preexistente”¹².

Se, ao contrário, o autor do dano não o quis, mas lhe deu causa através de seu comportamento negligente ou imprudente, diz-se então que houve culpa *stricto sensu*, ou simplesmente culpa, conceituada como “violação de um dever que o agente podia conhecer e observar, segundo os padrões do comportamento médio”¹³.

O Código Civil, entretanto, não faz distinção entre dolo e culpa [...] para fins de reparação do dano. Tenha o agente agido com dolo ou culpa levíssima, existirá sempre a obrigação de indenizar, obrigação essa que será calculada exclusivamente sobre a extensão do dano. Em outras palavras, mede-se a indenização pela extensão do dano e não pelo grau de culpa. Adotou o legislador a norma romana, segundo a qual a culpa, ainda que levíssima, obriga a indenizar.¹⁴

3.2 O DANO EXPERIMENTADO PELA VÍTIMA

Como ficou registrado, a questão da responsabilidade não se propõe se não existir o dano, pois o ato ilícito (ação dolosa ou culposa) só repercute na órbita do direito civil se causar prejuízo a alguém. Portanto, se a conduta não render um dano patrimonial ou moral não se cogita de responsabilidade civil. Pode ser fixada até mesmo a responsabilidade penal do profissional, se for o caso de violação de uma norma de ordem pública (cometimento de um crime fiscal ou falimentar, por exemplo), mas se não houver dano economicamente quantificado ou quantificável, então não será o caso de responder pela ação ou omissão. Pouco importa, também, se o agente “lucrou” com sua ação. Existindo dano à vítima, impõe-se o ressarcimento.

3.3 RELAÇÃO DE CAUSALIDADE

Para que se possa impor a alguém a obrigação de indenizar o prejuízo experimentado por outrem é mister que

haja uma relação de causalidade entre o ato culposos [ou doloso] praticado pelo agente e o prejuízo sofrido pela vítima [...] Sem essa relação de causalidade não se pode conceber a obrigação de indenizar.¹⁵

Assim se passa porque o artigo 186 do Código Civil dispõe que “aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e **causar** dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito”, pressuposto confirmado pelo artigo 927, ao fixar que “aquele que, por ato ilícito [...] **causar** dano a outrem, fica obrigado a repará-lo”. Portanto, é indispensável a relação de causalidade entre o ato do agente e o prejuízo experimentado pela vítima.

Feitas essas considerações sobre o tema “responsabilidade civil” resta ainda, antes de analisar as situações que podem gerar o dever do Contabilista de indenizar, mais uma questão da maior importância no desenvolvimento do tema, que é a diferenciação entre responsabilidade objetiva e responsabilidade subjetiva.

4 RESPONSABILIDADE OBJETIVA E RESPONSABILIDADE SUBJETIVA

Como ficou brevemente registrado acima, existe no direito brasileiro algumas hipóteses em que o causador do dano responde independentemente da verificação de dolo ou culpa no seu agir. São situações denominadas de responsabilidade objetiva. O exemplo mais ilustrativo desse tipo de responsabilidade está previsto no artigo 14 da Lei Federal nº. 8.078/90, que instituiu o Código de Defesa do Consumidor:¹⁶

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.

Tal espécie de responsabilidade é conhecida por “teoria do risco”, segundo a qual não se cogita de culpa, bastando a prova da relação de causalidade entre a conduta e o dano. Nela,

a obrigação de indenizar não se apóia em qualquer elemento subjetivo, de indagação sobre o comportamento do agente causador do dano, mas se fixa no elemento meramente objetivo, representado pela relação de causalidade entre o ato causador do dano e este.¹⁷

A teoria surgiu como uma resposta aos inúmeros casos de vítimas irressarcidas que não conseguiram provar o comportamento culposo do agente causador do dano ou não demonstraram o liame de causalidade, casos verificáveis em maior escala nas relações de consumo, por exemplo, onde geralmente o poderio econômico do fornecedor sobrepõe-se às forças do consumidor, parte hipossuficiente.

Ora, o Contabilista, enquanto profissional liberal, é, nos termos do citado artigo 14 do Código de Defesa do Consumidor, um fornecedor de serviços. Impõe-se saber, então, se sua responsabilidade se verifica pela via objetiva, isto é, independentemente da existência de dolo ou culpa, ou pela via subjetiva, onde esses elementos da vontade e do agir humano são exigidos para a apuração do dever de indenizar. A resposta está contida no mesmo artigo 14, parágrafo 4º, que excepciona uma classe profissional dessa modalidade de responsabilidade.¹⁸

§ 4º A responsabilidade pessoal dos profissionais liberais será apurada mediante a verificação de culpa.

Dessa forma, o Contabilista, que é um profissional liberal, não está sujeito à teoria do risco (responsabilidade objetiva). Submete-se, no seu labor, à responsabilidade subjetiva. Mas o escritório de que seja o titular ou a empresa de consultoria cuja representação legal sobre ele recaia está sujeita à responsabilidade objetiva. É o que se extrai do artigo 14, em matéria de relação de consumo, e também dos artigos 927, parágrafo único, 931, 932, inciso III e 933, todos do Código Civil¹⁹, nas demais relações civis.

Art. 927. [...]

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.

Art. 931. Ressalvados outros casos previstos em lei especial, os empresários individuais e as empresas respondem **independentemente de culpa** pelos danos causados pelos produtos postos em circulação.

Art. 932. São também responsáveis pela reparação civil:

[...]

III - o empregador ou comitente, por seus empregados, serviçais e prepostos, no exercício do trabalho que lhes competir, ou em razão dele;

Art. 933. As pessoas indicadas nos incisos I a V do artigo antecedente, **ainda que não haja culpa de sua parte**, responderão pelos atos praticados pelos terceiros ali referidos.²⁰

Entretanto, para o Contabilista empregado e o profissional liberal contratado individualmente a regra é a apuração da responsabilidade mediante verificação dos elementos dolo e culpa. Essa é a concepção clássica da idéia de responsabilidade. Seguindo essa concepção, o Direito Civil brasileiro consagrou como regra geral a responsabilidade com culpa, ou responsabilidade civil subjetiva. Essa era a regra geral no código civil anterior e foi mantida no novo.

No direito brasileiro, a responsabilidade civil assenta no princípio fundamental da culpa. Na teoria subjetiva a prova da culpa do agente causador do dano é indispensável para que surja o dever de indenizar. A responsabilidade, no caso, é subjetiva, pois depende do comportamento do sujeito. Cabe a vítima provar que foi lesada, apresentado provas da culpa do suposto agente causador do dano. A vítima tem o direito à reparação do dano que sofreu, sendo assim, o ofensor tem o dever de repará-lo.

Para a teoria subjetiva, o ressarcimento do prejuízo não tem como fundamento um fato qualquer do

homem, tem cabida quando o agente precede com culpa. Chama-se de subjetiva em virtude de estar caracterizado na pessoa um aspecto volitivo interno, ou, pelo menos, revelar-se, mesmo de uma maneira tênue, uma conduta antijurídica. O agente do prejuízo quer o resultado danoso ou assume o risco de que ele ocorra, ou ainda atua com imprudência, negligência ou imperícia. Ocorreria, no primeiro caso, dolo e no segundo caso, culpa. A legislação admite-os, na prática, como equivalentes, com o nome comum de culpa. A conduta do agente responsável pelo dano estaria sempre viciada pela culpa. Está, assim, esse agente obrigado a ressarcir o prejuízo quando seus atos ou fatos sejam lesivos a direito ou interesse alheio, desde que possa ser considerado culposo – com culpa – o seu modo de agir.²¹

Conclui-se, portanto, que o Contabilista será responsabilizado por atos inerentes ao exercício da profissão que resultem numa conduta antijurídica, conquanto estejam comprovados o dolo ou a culpa e a relação de causa e efeito entre o dano sofrido pela vítima (cliente, empresa, organizações, Fazenda Pública) e a conduta que ele praticou (artigos 186 e 927 do Código Civil). Essa já era a sistemática do Código Civil anterior, datado de 1916, embora fosse possível chegar à tal conclusão apenas por deduções e interpretação da lei. No Código Civil de 2002 a situação ficou estampada em cores fortes e dissipou as dúvidas por ventura existentes. Ademais, fixou no parágrafo único do artigo 1.177 os exatos limites de sua responsabilidade:²²

Do Contabilista e outros Auxiliares

Art. 1.177. [...].

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.

Nesse parágrafo está a essência da inovação introduzida pelo Código Civil de 2002 em matéria de responsabilidade do Contabilista:

responsabilidade pessoal em relação ao preponente, em caso de culpa, e solidária com o preponente, em relação a terceiros, em caso de dolo.

É o que adiante se demonstra, não sem antes expor alguns conceitos fundamentais.

5 MAIS ALGUNS CONCEITOS ESSENCIAIS À COMPREENSÃO DO TEMA

Para que o tema fique melhor esclarecido é salutar a exposição de alguns conceitos ainda não oferecidos nesse artigo: Contabilista, preposto, preponente e solidariedade.

O Código não define “Contabilista”. A dedução lógica é que utiliza o termo em substituição a “Contador” e “Técnico em Contabilidade”, duas modalidades profissionais previstas na legislação que rege a categoria.²³

De acordo com o Código, o Contabilista (Contador e Técnico em Contabilidade) são prepostos do preponente.

Preposto, na acepção técnico-jurídica,

[...] designa a pessoa ou o empregado que, além de ser um locador de serviços, está investido no poder de representação de seu chefe ou patrão, praticando atos concernentes à locação, sob direção e autoridade do preponente ou empregador.²⁴

Preponente, na linguagem jurídica e comercial, designa

[...] a pessoa que pôs ou colocou alguém em seu lugar, em certo negócio ou comércio, para que o dirija, o faça ou o administre em seu nome, preponente é propriamente o patrão, o empregador, quando se apresenta no duplo aspecto de locatário de serviços e de mandante. Juridicamente, o preposto é, em regra, responsável pelos atos praticados por seus prepostos: caixeiros, feitores, viajantes, quando [...] em desempenho das funções ou encargos, que se mostrem objetos da preposição.²⁵

Celso Marcelo de Oliveira²⁶ exemplifica a situação no contexto do Código Civil 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.

Aplicando os conceitos e as conclusões até aqui apresentados à regra do parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil, este poderia ser lido da seguinte maneira: no exercício de suas funções, o Contador e o Técnico em Contabilidade são responsabilizados pessoalmente pelos seus atos de negligência, imprudência e imperícia que gerarem dano ao titular do negócio. Quando esses mesmos profissionais praticarem atos antijurídicos conscientes de sua conduta, ou então se omitirem intencionalmente quanto ao erro, serão responsabilizados solidariamente com o titular do negócio pelos prejuízos que causarem a terceiros.

Os advérbios de modo “pessoalmente” e “solidariamente” empregados pelo legislador também têm significados próprios. Diz-se que uma dívida (no caso, o ressarcimento do dano) é saldada solidariamente quando:

[...] havendo vários devedores, o credor tem o direito de exigir e de receber de um ou de alguns dos devedores, parcial ou totalmente, a dívida em comum. Ainda que, se incorresse a solidariedade, cada devedor só responderia por uma parcela do débito. Dada a subdivisão, por todos, do montante da prestação. Se, por exemplo, figurássemos a existência de dois devedores, cada qual só poderia ser cobrado e compelido a pagar a metade do débito. Todavia, a presença da solidariedade suspende a eficácia do princípio [que reparte a dívida em tantas partes iguais quantos forem os devedores] e cada devedor solidário pode ser constrangido a oferecer toda a prestação, embora, em tese, seja devedor apenas de uma parte”.²⁷

A responsabilidade pessoal é o reverso da solidária. A dívida pertence a um só devedor ou, havendo mais de um, ela só pode ser cobrada proporcionalmente de cada um deles.

De posse do conceito de solidariedade e voltando mais uma vez à norma do parágrafo único do artigo 1.177, tem-se que a interpretação seguinte: o Contabilista responde com as forças de seu patrimônio pessoal os prejuízos que causar ao empregador ou ao contratante sempre que agir com culpa. Em relação a terceiros, responde com o empregador ou contratante somente em caso de dolo, podendo ser cobrado em conjunto ou isoladamente pelo prejuízo que venha causar.

6 SITUAÇÕES QUE PODEM ACARRETAR RESPONSABILIDADE DO CONTABILISTA PELO EMPREGO IRREGULAR DE SEUS CONHECIMENTOS. CONSIDERAÇÕES SOBRE A REGRAS DE INDENIZAÇÃO

Diante do que foi exposto, é autorizado sustentar que o Contabilista tem a obrigação de se recusar a processar informações ilícitas e deve redobrar o cuidado na elaboração de relatórios contábeis porque é co-responsável pelos atos que praticar com incúria ou desídia. Por óbvio, atos que resultem em fraude a terceiros resultam igualmente em responsabilidade, no caso, civil e penal. O aspecto penal pode ser cotejado nos seguintes artigos da recente lei federal nº. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, também conhecida como “nova lei de falências”.²⁸

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.

Aumento da pena

§ 1º A pena aumenta-se de 1/6 (um sexto) a 1/3 (um terço), se o agente:

I – elabora escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;

II – omite, na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou altera escrituração ou balanço verdadeiros;

III – destrói, apaga ou corrompe dados contábeis ou negociais armazenados em computador ou sistema informatizado;

IV – simula a composição do capital social;

V – destrói, oculta ou inutiliza, total ou parcialmente, os documentos de escrituração contábil obrigatórios.

Contabilidade paralela

§ 2º A pena é aumentada de 1/3 (um terço) até metade se o devedor manteve ou movimentou recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação.

Concurso de pessoas

§ 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.

Outros artigos da legislação falimentar prevêm situações semelhantes, como a contabilidade paralela, a violação de sigilo empresarial, a divulgação de informações falsas, a indução a erro e a omissão de documentos contábeis obrigatórios. Em todas elas, comprovada a atuação do Contabilista, o mesmo estará sujeito a medidas de ordem penal, além do dever de indenização civil.²⁹

Violação de sigilo empresarial

Art. 169. Violar, explorar ou divulgar, sem justa causa, sigilo empresarial ou dados confidenciais sobre operações ou serviços, contribuindo para a condução do devedor a estado de inviabilidade econômica ou financeira:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Divulgação de informações falsas

Art. 170. Divulgar ou propalar, por qualquer meio, informação falsa sobre

devedor em recuperação judicial, com o fim de levá-lo à falência ou de obter vantagem:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Indução a erro

Art. 171. Sonegar ou omitir informações ou prestar informações falsas no processo de falência, de recuperação judicial ou de recuperação extrajudicial, com o fim de induzir a erro o juiz, o Ministério Público, os credores, a assembléia-geral de credores, o Comitê ou o administrador judicial:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Omissão dos documentos contábeis obrigatórios

Art. 178. Deixar de elaborar, escriturar ou autenticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar o plano de recuperação extrajudicial, os documentos de escrituração contábil obrigatórios:

Pena – detenção, de 1 (um) a 2 (dois) anos, e multa, se o fato não constitui crime mais grave.

Vale ressaltar que as medidas de ordem penal, se cabíveis, não desobrigam o Contabilista de ressarcir o prejuízo que a conduta ilegal tenha acarretado, fazendo-se na forma da regra civil exposta até aqui.

Art. 935. A responsabilidade civil é independente da criminal, não se podendo questionar mais sobre a existência do fato, ou sobre quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.³⁰

No que toca especificamente a indenização de ordem civil, o artigo se propôs a responder algumas questões de cunho hipotético. Superada a necessária exposição do tema, passa-se agora às respostas das mesmas.

Hipótese 1: *Caso exista em determinado balanço um erro involuntário, causado por imperícia técnica, deve o profissional responder por tal erro?*

A resposta deve ser afirmativa. O Contabilista emprega técnicas e conhecimento para transformar dados em informações. Estas, por sua vez, indicarão aos administradores a posição econômica e financeira do negócio ou organismo. Se for tomada uma decisão com base naquela informação errônea que foi escriturada com imperícia profissional, e tal decisão gerar danos, então se impõe a responsabilidade àquele que, sendo conhecedor da técnica, operou-a de modo equivocado. Por ter agido com imperícia, que é uma modalidade de conduta culposa, deve ressarcir segundo as regras da responsabilidade subjetiva.

Hipótese 2: *Caso o Contabilista identifique um determinado erro antes de publicar ou assinar o balanço elaborado por ele, mas mesmo assim não o corrige, ele deve responder por tal comportamento?*

Também nesse caso impõe-se o dever de indenizar os danos decorrentes dessa omissão. Essa situação representa uma gradação em relação à anterior. Enquanto naquela o preposto (Contabilista) não quis o resultado mas colaborou para que ele ocorresse – porque foi imperito – nesta o profissional tem pleno conhecimento do erro e assume consciente e voluntariamente os riscos decorrentes de sua omissão. É uma situação de dolo por omissão.

Hipótese 3: *O profissional contábil pode se recusar a registrar informações ilícitas (notas e títulos falsos) trazidas por seus clientes? Pode ser responsabilizado por processar tais informações ilícitas se não sabia da natureza irregular destas?*

Não só pode recusar como deve fazer a recusa. O profissional deve cobrar a situação verdadeira da empresa ou da entidade para a qual trabalha. Deve cobrar notas autênticas ou autenticadas, cartas de correção, documentos originais e títulos verdadeiros. Se o documento contábil que lhe for apresentado for notoriamente irregular tem o dever ético e legal de se recusar a processá-lo. Se consentir com a prática, age dolosamente. Porém, se recebe e trabalha com tais documentos convicto de que sejam regulares porque reúnem todas as características de um autêntico ou porque as informações nele contidas aparentam refletir os negócios do preponente (cliente ou empregador) não poderá ser responsabilizado se, ao final, for verificado que eram

falsos os documentos (aspecto formal) ou eram falsas as informações que ele continha (aspecto material). Mas só estará desobrigado de ressarcir eventual dano se a verificação da autenticidade demandar, por exemplo, uma prova especializada, como uma perícia grafotécnica. Se o documento aparentar falsidade à média dos profissionais, sem socorro ao “expert”, então responde culposamente por falta de diligência ou negligência, ou seja, por deixar de empregar as precauções praticadas em circunstâncias idênticas por pessoa diligente e acutelada. Portanto, não basta dizer que não sabia do caráter fraudulento do documento. Deve, antes, analisá-lo com cuidado e, se for preciso, solicitar informações adicionais, até que se convença da autenticidade ou do caráter ilícito do documento.

Hipótese 4: *Se o Contabilista comete um erro que resulta num prejuízo para um determinado investidor, fornecedor ou cliente da empresa, esse terceiro deverá exigir da empresa ou do Contabilista o ressarcimento do prejuízo? Se esse erro foi praticado com intenção ou consciência de que isso poderia lesar alguém, o prejudicado deve pedir reparação ao Contabilista ou à empresa? Deve exigir de ambos, indistintamente e ao mesmo tempo?*

Hipótese 5: *Se o profissional age com intenção de causar prejuízo, mas sem o conhecimento da empresa à qual presta serviço, o prejudicado pode exigir ressarcimento de quem? Do Contabilista? Da empresa? De ambos?*

As duas situações foram agrupadas porque ensejam uma resposta que será dada mediante análise de casos igualmente hipotéticos. Imagine-se, então, uma conduta praticada por um profissional contábil que importe num prejuízo ou num lucro cessante a terceira pessoa, física ou jurídica, ou à Fazenda Pública. Nesse caso, pode ser que haja situação indenizatória ou não. Em termos de não indenização tem-se:

I – Se a conduta não for antijurídica, isto é, se for praticada dentro do estrito cumprimento do dever legal, sem abuso do direito, não se cogita de responsabilidade. É o caso, por exemplo, de um escritório de contabilidade que se instale em determinada praça de comércio e, sem a prática de concorrência desleal, e graças à excelência de seus serviços, conquiste clientes que outrora pertenciam a outros escritórios mais antigos. Houve um prejuízo suportado pelos concorrentes, mas este não é indenizável porque o profissional liberal não

empregou práticas abusivas (propaganda enganosa, preços abaixo da tabela de serviços, entre outras), mas agiu dentro das possibilidades que a livre iniciativa e o exercício regular da profissão lhe garantem agir.

II – Se dessa conduta tiver origem um prejuízo mas a instrução de um eventual processo judicial demonstrar que o profissional empregou todas as cautelas e a melhor técnica, comprovando-se que o erro é devido, por exemplo, a um problema de programação no *software* utilizado, então também nesse caso estará desobrigado do dever de indenizar, porque sua conduta não é antijurídica, não quis o resultado final, agiu com perícia e prudência e não há ligação entre o dano experimentado pela vítima e a conduta do profissional (relação de causalidade).

Suponha-se, agora, em complemento ao exemplo hipotético anterior (e para ilustrar uma situação com dever de indenização), a situação de um profissional que, agindo de modo antijurídico, isto é, com dolo ou culpa, faça uma escrituração que venha gerar prejuízo da ordem de R\$ 100 mil a um fornecedor, cliente ou investidor de determinada empresa, ou uma evasão da mesma ordem à Fazenda Pública. Nessa hipótese poderão surgir as seguintes situações:

I – Se o erro foi cometido com culpa, ou seja, de modo imperito, ou com emprego de negligência, ou ainda com falta de prudência, ainda que não tenha desejado o resultado danoso, o profissional poderá ser responsabilizado. Nesse caso, o terceiro prejudicado não poderá exigir diretamente do Contabilista. Deverá exigir do preponente, mesmo que saiba que o erro foi do preposto. Depois de pago o terceiro, a empresa (preponente) poderá exigir do Contabilista (preposto) a mesma importância. E é assim por que “no exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos” (artigo 1.177, parágrafo único, primeira parte). No entanto, se o terceiro não reclamar o prejuízo à empresa, também esta não poderá cobrar a importância do Contabilista, o que não significa que ele não possa sofrer algum tipo de reprimenda, como advertência, suspensão, multa ou mesmo ter seu contrato rescindido. Tais sanções, porém, não são responsabilizações de ordem civil, nos termos do que se expôs nesse artigo.

II – Se o erro foi cometido com dolo, ou seja, se o Contabilista agiu de forma deliberada e

voluntária para alcançar o resultado danoso, desejando-o, então responde com seu patrimônio perante o terceiro e é tão responsável pela lesão quanto é a empresa. No exercício de suas funções os prepostos são solidariamente responsáveis com o preponente, perante terceiros, pelos atos dolosos que praticarem (art. 1.177, parágrafo único, parte final). Nesse caso, responde solidariamente, ou seja, o terceiro pode cobrar os R\$ 100 mil da empresa e do Contabilista, conjuntamente, numa mesma ação judicial. Mas pode cobrar também a dívida integral de qualquer um dos dois, separadamente, porque esse é o efeito da solidariedade. Se isto ocorrer, aquele que pagar a dívida – Contabilista ou preponente – poderá exigir do outro o montante pago ou parte dele³¹. Aqui se abrem duas situações possíveis:

II a – Se o Contabilista e empresa agiram em conluio e planejaram o resultado, o terceiro poderá exigir o ressarcimento de ambos, em conjunto ou separadamente (efeito da solidariedade pela conduta dolosa). Se o Contabilista for cobrado isoladamente não poderá argumentar que a empresa também participou e que por isso deve ser incluída na cobrança. Deverá primeiramente responder e depois exercer seu direito de regresso, isto é, voltar-se contra a empresa, cobrando-a. A mesma regra vale para a empresa. Nenhum dos dois poderá argumentar que não obtiveram vantagem financeira com a operação. O que a ordem jurídica tutela é o prejuízo experimentado pelo terceiro de boa-fé.

II b – Se o Contabilista age com dolo mas a empresa não conhece a manobra, ainda assim impõe-se a solidariedade, ou seja, podem ser cobrados ambos pela totalidade do prejuízo causa apenas pelo Contabilista. Sendo a dívida paga pela empresa essa poderá cobrá-la do preposto. Nesse caso, porém, o Contabilista, por ter faltado com o dever profissional e por ter violado a lei, sem o conhecimento e o consentimento do preponente, não poderá cobrar dele a indenização que tiver que pagar.

Hipótese de dolo do preponente sem o conhecimento do Contabilista não há – ao menos em matéria de escrituração contábil ou operações que envolvam as ferramentas da Contabilidade – porque o profissional tem o dever de conhecer o procedimento correto e revisar os balanços e as contas em geral (art. 25, alínea c do decreto lei nº. 9.295/46). Para que o titular do negócio pratique um ilícito que envolva matéria contábil ele deve contar

com a colaboração de um Contabilista e seu consentimento com a prática, caso em que este último responderá por procedimento doloso. Pode ocorrer que o preponente procure explorar a falta de cuidado do profissional, caso que evidenciará a negligência do preposto. Diante de tais situações deve prevalecer a lisura e a independência do Contabilista, que por dever ético da profissão não pode se sujeitar à proposta e nem deve recuar ou fazer concessões caso seja coagido a consentir com a prática.

Finalmente, cumpre explicar o por quê do preponente responder mesmo quando não é o autor do dano, ou seja, nos casos de dolo ou culpa exclusiva do Contabilista: porque no direito brasileiro há casos de responsabilidade objetiva, como dito anteriormente. Tenha-se em mente, por exemplo, um escritório de contabilidade ou uma empresa de consultoria ou auditoria. Em ambos os casos há atividade de prestação de serviços. Se a informação que produzirem se destinarem a um consumidor final (cliente), que é o que geralmente ocorre, então se formará uma relação jurídica de consumo e se aplicará o Código de Defesa do Consumidor e o já citado artigo 14, segundo o qual “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”. Portanto, ainda que o escritório ou a consultoria, por meio de seus representantes legais não tenham desejado o prejuízo de seus clientes ou não tenham agido com culpa deverão ressarcir-los e então promoverem a responsabilização do Contabilista ou técnico que tenha dado causa ao problema.

Mas há também os casos de empresas ou organismos que não prestam serviços, mas ainda assim sujeitam-se à reparação. Tenha como exemplo o caso de investidores que, consultando balanço “maquiado” comprem ações de uma sociedade anônima e frustrem-se depois, após ficar comprovada a falsidade na escrituração. Também é o caso de responsabilidade objetiva, porque o empregador é responsável pela reparação civil dos prejuízos decorrentes dos atos de seus empregados e prepostos enquanto estes exercerem o trabalho que lhes competir, ou os prejuízos causados pelos mesmos em razão do trabalho (art. 932, inciso III, do Código Civil). Ainda que não exista culpa do titular do negócio ele responderá pelos atos dos terceiros

sob sua ordem ou contratação (art. 933 do Código Civil).

É de se concordar que também a pessoa jurídica deve ser diligente quando contrata seus colaboradores. Se não é zelosa, assume os riscos dessa sua conduta frente a terceiros que não podem ter suas expectativas frustradas. Daí porque respondem objetivamente (teoria do risco) e se voltam contra seus prepostos nos casos de culpa ou dolo.

Não se esqueça, ainda, que os preponentes são responsáveis pelos atos de seus prepostos praticados nos seus estabelecimentos, ainda que estes não estejam autorizados por escrito. Porém, quando os atos são praticados fora do estabelecimento, como o caso de uma empresa que contrata profissional liberal (escritório) para escrituração de suas atividades, o preponente (cliente) obriga-se somente nos limites dos poderes conferidos por escrito.³²

Eis porque deve o Contabilista, nesse caso, fixar um contrato claro, com direitos e obrigações bem determinados, além de agir com independência e cumprir os deveres éticos da profissão. Agindo assim, estará seguro de sua conduta, logrará extrair do Código Civil o reconhecimento devido à profissão, contribuirá para a moralização das empresas, dos negócios em geral, cooperará com a moralização das instituições públicas e privadas do país e para o engrandecimento da importância da Contabilidade e do profissional contábil.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Novo Código Civil inovou o modelo legislativo anterior ao estabelecer regras claras de identificação da responsabilidade do profissional contábil. Inovou também porque quebrou o paradigma de uma cultura de descuido com a transparência das demonstrações contábeis. Além disso, reconheceu a importância desse profissional no contexto dos negócios particulares e das relações públicas.

Se o dever de constante atualização já era um imperativo na ordem jurídica anterior, com a inovação introduzida pela Lei nº. 10.406/2002 esta passou a ser primordial. O profissional desatualizado estará sujeito ao cometimento de incorreções que afrontarão a legalidade, será demandado pelos administradores e pelas sociedades que representam e poderá inclusive

responder, com seu patrimônio, eventuais prejuízos decorrentes dessa conduta. O atual contexto determina que o profissional contábil agregue novos conhecimentos à sua formação com o objetivo de pensar em novos rumos para prevenção de fraudes e incorreções.

O profissional contábil é o alicerce da administração, pois fornece informações para a tomada de decisões. Se essas decisões não forem as mais acertadas e prejuízos advierem por culpa daquele que as gerou, então a parte prejudicada poderá promover as medidas que restabeleçam o estado anterior ao prejuízo.

Não há dúvidas de que o Código Civil semeará uma nova cultura nos Contabilistas, tanto no que se refere à atualização quanto na criação e estabelecimento de mecanismos relacionados ao controle e a transparência da gestão, cultura essa que, ao final, certamente muito contribuirá para o engrandecimento da profissão, de seu reconhecimento nos diferentes quadrantes da atividade humana e na moralização da sociedade como um todo, medida esta que se faz urgente e imprescindível para o desenvolvimento do país, tão assolado por escândalos nos negócios privados, desmandos e descontrole nas coisas públicas.

REFERÊNCIAS:

- BRASIL. **Lei n. 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Código Civil.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/LEIS/L3071.htm>. Acesso em 31 ag 2005.
- _____. **Lei n. 8.078, de 10 de janeiro de 2002. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8078.htm>. Acesso em: 19 dez. 2005.
- _____. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil.** Disponível em: <http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm>. Acesso em: 19 dez. 2005.
- _____. **Lei n. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.** Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11101.htm>. Acesso em: 19 dez. 2005.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **A Legislação da Profissão Contábil.** 27. ed. São Paulo: CRCSP, 2000.
- _____. **Normas da Profissão Contábil.** 23. ed. São Paulo: 1997.
- _____. **Princípios fundamentais de Contabilidade. As Normas Brasileiras de Contabilidade e o Código de Ética do Contabilista.** 26. ed. São Paulo: CRCSP, 1999.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO PARANÁ. **Coletânea da Legislação da profissão Contábil: Edição comemorativa aos 50 anos do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e do Conselho Federal de Contabilidade.** Curitiba: CRCPR, 1997.
- DE PLÁCIDO E SILVA. **Vocabulário Jurídico.** 11. ed. Rio de Janeiro: Forense. s/d. v. 1.
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações, aplicável às demais sociedades.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- FORTES, José Carlos. **O peso da responsabilidade da assinatura do contador.** Disponível em: <http://www.classecontabil.com.br/print_art.php?id=391>. Acesso em 31 ag 2005.
- _____. **Contabilista: mais responsabilidade com o Novo Código Civil.** Disponível em: <http://www.fastjob.com.br/consultoria/artigos_visualizar_ok_impressao.asp?cd_artigo=107>. Acesso em 31 ag 2005.
- FRANCO, Hilário. **A Evolução dos princípios Contábeis no Brasil.** São Paulo: Atlas, 1998.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito das Obrigações: Parte Especial (Responsabilidade Civil).** São Paulo: Saraiva, 2001.
- _____. **Responsabilidade Civil.** 8. ed. rev. de acordo com o Novo Código Civil (Lei n. 10.406, de 10-1-2002). São Paulo: Saraiva, 2003.
- HERRMANN JR., Frederico. **Contabilidade Superior: Teoria Econômica da Contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 1978.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil e penal do perito. O profissional de contabilidade na nova legislação civil e falimentar.** Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6520>>. Acesso em: 16 dez. 2005.

RAMALHO, Sandra Helena Rios. **Implicações do Novo Código Civil aos Profissionais Contábeis.** Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/main_index.php?home=home_artigo&m=_&nx_=viewid=127039>. Acesso em 20 jan 2004.

REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito.** 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Fácil: Básica.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1989.

RODRIGUES, Sílvio. **Direito Civil: Parte Geral.** São Paulo: Saraiva, 2000. v. 1.

_____. **Direito Civil: Parte Geral das Obrigações.** São Paulo: Saraiva, 2000. v. 2.

_____. **Direito Civil: Responsabilidade Civil.** São Paulo: Saraiva, 2000. v. 4.

TELINI, Fernando. **A responsabilidade do contador no Novo Código Civil.** Disponível em: <<http://www.telini.adv.br/artigos/repcont.htm>>. Acesso em 12 fev 2004.

VALENTE, Luciana Carneiro. **A responsabilidade subjetiva do Contabilista no Novo Código Civil.** Disponível em: <http://geocities.yahoo.com.br/igorcarneirohp/cont_eudo/aresponsabilidadesubjetiva.htm>. Acesso em 20 jan 2004.

³REALE, Miguel. **Lições Preliminares de Direito.** 22. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. [p. 1-2].

⁴REALE, Miguel. **Lições ...** [p. 2]

⁵REALE, Miguel. **Lições...** p. 65.

⁶BRASIL. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil.** Disponível em: http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406.htm. Acesso em: 19 dez. 2005.

^{7a}Contabilidade é uma ciência que estuda e controla as variações patrimoniais, classificando-as de modo a fornecer elementos de orientação ao governo da riqueza". Definição de HERRMANN JR., Frederico. **Contabilidade Superior: Teoria Econômica da Contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 1978.

"Contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do controle da empresa", conforme RIBEIRO, Osni Moura. A Contabilidade é fácil. in _____, **Contabilidade Fácil: Básica.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 1989. [p. 15].

⁸Cf. artigos 25 e 26 do decreto-lei n. 9.295/46.

⁹BRASIL. **Lei n. 10.406...**

¹⁰OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil e penal do perito. O profissional de contabilidade na nova legislação**

civil e falimentar. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6520>>. Acesso em: 16 dez. 2005.

¹¹GONÇALVES, Carlos Roberto. **Responsabilidade Civil.** 8. ed. rev. de acordo com o Novo Código Civil (Lei n. 10.406, de 10-1-2002). São Paulo: Saraiva, 2003. [p. 10].

¹²GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito das Obrigações: Parte Especial (Responsabilidade Civil).** São Paulo: Saraiva, 2001. [p. 51].

¹³GONÇALVES, Carlos Roberto. **Responsabilidade ...** [p. 10].

¹⁴GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito ...** [p. 51]

¹⁵RODRIGUES, Sílvio. **Direito Civil: Responsabilidade Civil.** São Paulo: Saraiva, 2000. v. 4. [p. 163].

¹⁶BRASIL. **Lei n. 8.078, de 10 de janeiro de 2002. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências.** Disponível em: http://www.presidencia.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8078.htm. Acesso em: 19 dez. 2005.

¹⁷RODRIGUES, Sílvio. **Direito Civil ...** [p. 154]

¹⁸BRASIL. **Lei n. 8.078...**

¹⁹BRASIL. **Lei n. 10.406...**

²⁰Os grifos não estão contidos nos originais. Foram destacados os trechos para evidenciar a desnecessidade da apuração dos elementos dolo e culpa nas relações onde sociedades individuais e sociedades empresárias figurem como parte nessa relação. Exemplos desses tipos de sociedade são os escritórios contábeis e as empresas de consultoria e auditoria.

²¹OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil ...**

²²BRASIL. **Lei n. 10.406...**

²³OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil ...**

²⁴DE PLÁCIDO E SILVA. **Vocabulário Jurídico.** 11. ed. Rio de Janeiro: Forense. s/d. v. 1. [p. 431].

²⁵DE PLÁCIDO E SILVA. **Vocabulário ...** [p. 431].

²⁶OLIVEIRA, Celso Marcelo de. **Responsabilidade civil ...**

²⁷RODRIGUES, Sílvio. **Direito Civil: Parte Geral das Obrigações.** São Paulo: Saraiva, 2000. v. 2. [p. 64-65].

²⁸BRASIL. **Lei n. 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11101.htm. Acesso em: 19 dez. 2005.

²⁹BRASIL. **Lei n. 11.101 ...**

³⁰BRASIL. **Lei n. 10.406...**

³¹Art. 934. Aquele que ressarcir o dano causado por outrem pode reaver o que houver pago daquele por quem pagou [...] in BRASIL. **Lei n. 10.406...**

³²**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. in BRASIL. **Lei n. 10.406...**