

**FACULDADE DE DIREITO DE VITÓRIA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

GUILHERME CRAUS SANTOS

**A RESPONSABILIZAÇÃO CIVIL DO CONTABILISTA EM SEU
EXERCÍCIO PROFISSIONAL**

VITÓRIA
2018

GUILHERME CRAUS SANTOS

**A RESPONSABILIZAÇÃO CIVIL DO CONTABILISTA EM SEU
EXERCÍCIO PROFISSIONAL**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da disciplina de Direito da Faculdade de Direito de Vitória, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Orientador: Professor Dr. Paulo Neves Soto

VITÓRIA

2018

AGRADECIMENTOS

Agradeço, em especial, a Luzia da Penha Cristo Craus, minha mãe, amiga e apoiadora em todas as etapas da minha vida, incentivadora da persistência e do conhecimento, deixo aqui meu singelo “muito obrigado por tudo”.

Agradeço imensamente ao meu núcleo familiar, ao meu Pai Jorge e minha Irmã Gabriela por todo o carinho e presença em cada passo que me trouxe até aqui. Não me esqueço também, da Caroline Pinheiro, pessoa que tive a sorte de conhecer.

Sou grato em especial à Executa Contabilidade, escritório no qual desenvolvi, junto a profissionais do mais alto grau de comprometimento, um forte senso profissional e de responsabilidade. Meu mais genuíno agradecimento a Cinthya, Fernanda, Daniel, Vidal e Matheus, que fazem do convívio diário um verdadeiro oásis de acolhimento.

Registro minha homenagem ao meu orientador Paulo Neves Soto, profissional de conhecimentos imensuráveis, pela disponibilidade e pela facilidade em adequar suas palavras para o meu auxílio acadêmico nesse momento de aprendizado.

Não poderia deixar de agradecer meus, colegas de sala, com os quais criei um vínculo eterno de amizade, e companheirismo. Destaco, entre alguns entre eles Yuri, Gustavo, Vitor, todos os 3 Matheus, Alex, Luara, Lais, Myllena, Enza, Brunella e todos os outros que colaboraram nessa caminhada. Foi um prazer dividir uma parte da vida com vocês. É tranquilizador e satisfatório saber que pessoas como vocês existem.

Agradeço ainda aos meus colegas de infância que foram fundamentais nesse período acadêmico: Iago Pillar, pelas incontáveis e formidáveis conversas sobre o futuro e sobre o mundo. Vitor Cerutti, pelos embates intelectuais e de tamanha reflexão, definitivamente um jovem comunista diabolicamente inteligente. Patrick Savaris, pelo álcool, que nunca faltou em nossas argumentações. Erico Cunha, pelos brilhantes comentários sobre qualquer assunto, mesmo da Bahia, você

continua presente. Daniel Cheida e Pedro Seixas, pela construção dessa visão do mundo que carrego comigo e por optarem dividir o assustador futuro pós-faculdade.

É muito melhor lançar-se em busca de conquistas grandiosas, mesmo expondo-se ao fracasso, do que alinhar-se com os pobres de espírito, que nem gozam muito nem sofrem muito, porque vivem numa penumbra cinzenta, onde não conhecem nem vitória, nem derrota.

Theodore Roosevelt

RESUMO

Busca conhecer e entender a Responsabilidade Civil do Contabilista em sua atuação profissional, pautado no estudo da efetiva aplicação do dever de reparar ao qual o profissional contábil possa ser submetido devido a atos cometidos no exercício de sua profissão. Funda a metodologia na investigação e verificação da revisão literária da doutrina jurídica pátria, aliada a jurisprudências substanciais. A partir da análise desse contexto aborda a diretriz conceitual da responsabilidade civil enquanto instituto positivado na legislação pátria e a aplicação de suas espécies e pressupostos ao profissional contabilista, destacando-se a interpretação do artigo 14, parágrafo 4º do Código de Defesa do Consumidor. Trata ainda do grupo dos profissionais liberais em sua definição de abrangência e forma de atuação, seja por obrigações de meio ou obrigações de resultado. Desenvolve também exame sobre a profissão contábil enquanto atividade profissional, com ênfase em sua previsão no Código Civil de 2002 e na legislação profissional, que se dá por meio de resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. Solidifica a conceituação teórica defendida por meio da observação de julgados em tribunais de segunda instância. Por todo o exposto depreende-se que a responsabilidade civil do contabilista em sua atuação profissional se dará pela forma contratual e subjetiva com presunção de culpa, destacando-se sua caracterização de preposto, dado pelos artigos 1.177 e 1.178 do Código Civil de 2002.

Palavras-chave: Responsabilidade Civil; Profissional liberal; Contabilista.

ABSTRACT

It seeks to uncover and understand the Accountant's Civil Responsibility in its professional activity, based on the study of the effective application of the duty to repair, which the accounting professional can be submitted due the acts committed in the exercise of this occupation. This resource based its methodology in the investigation and verification of the literary revision of the Brazilian tenet, allied to the study of important jurisprudence. Based on the analysis of this context, the discussion revolves around the conceptual guideline of civil responsibility as a positive institute in Brasil's legislation and the application of its species and assumptions to the accountant, especially considering the interpretation of article 14, paragraph 4 of the Consumer Defense Code of Brazil. It also studies the group of professionals in their definition of scope and form of performance, whether by means obligations or result obligations. It also develops an examination of the accounting profession as a professional activity, with emphasis on its prediction in the Brazilian Civil Code of 2002 and the professional legislation, which is given through resolutions of the Federal Accounting Council of Brazil. It solidifies the theoretical conceptualization defended through the observation of judges in courts of second instance. As a conclusion, it can be deduced that the civil liability of the accountant in his professional performance will be given by contractual and subjective form with presumption of guilt, standing out his characterization of exponent, given by Articles 1,177 and 1,178 of the Civil Code of 2002.

Keywords: Civil Responsibility; Professional liberal; Accountant.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1 RESPONSABILIDADE CIVIL	9
1.1 ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE CIVIL	11
1.1.1 Responsabilidade civil subjetiva	11
1.1.2 Responsabilidade civil objetiva	16
1.1.3 Responsabilidade civil pré-contratual	18
1.1.4 Responsabilidade civil contratual.....	20
1.1.5 Responsabilidade civil extracontratual	22
1.2 PRESSUPOSTOS DA RESPONSABILIDADE CIVIL.....	23
1.2.1 Do contrato valido	24
1.2.2 Da inexecução do contrato.....	25
1.2.3 Do dano	26
1.2.4 Do nexo de causalidade.....	28
1.2.5 Da culpa	30
2 RESPONSABILIDADE CIVIL DO PROFISSIONAL LIBERAL	32
2.1 OBRIGAÇÃO DE MEIO.....	34
2.2 OBRIGAÇÃO DE RESULTADO	36
2.3 PREVISÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO.....	38
3 DO PROFISSIONAL CONTÁBIL	41
3.1 REGULAMENTAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL NA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA	42
3.1.1 Legislação Profissional	43

3.1.1.1 Decreto Lei 9.295/46	43
3.1.1.2 Resolução CFC nº560/83	45
3.1.1.3 Resolução CFC nº750/93	45
3.1.1.4 Resolução CFC nº751/93	48
3.1.1.5 Código de Ética Profissional do Contabilista	49
3.1.1.6 Resolução CFC nº987/03	49
4 A RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR	51
4.1 APLICAÇÃO A CASOS CONCRETOS	54
CONSIDERAÇÕES FINAIS	59
REFERÊNCIAS	62

INTRODUÇÃO

A monografia apresentada trata da especificidade da aplicação do instituto da responsabilidade civil no que tange a profissão contábil. Isto pois, leva-se em consideração as características únicas deste profissional, e sua importância na sociedade contemporânea, tanto para o mercado privado, exercendo a função de auxiliar do empresário em suas tomadas de decisões, quanto para a própria máquina estatal, a qual retira sua principal fonte de existência dos tributos arrecadados dos membros da sociedade.

Ao funcionar como esse elo entre o universo da iniciativa privada e as instituições públicas, o profissional contábil, aqui analisado sob a ótica dos profissionais liberais, é sujeito de inúmeras particularidades no que tange a sua responsabilidade legal em seu exercício profissional.

Pode-se entender essas particularidades ao observar que o contabilista é um profissional contratado por um cliente, e nessa situação, está subordinado a este contratante. No entanto, por lidar com questões legais e de fiscalização governamental são necessários instrumentos normativos para garantir a correta prestação desse serviço e o resguardo desse profissional em caso de má-fé do contratante.

Da mesma maneira que, também se faz necessário um claro entendimento das condições de sanção do contabilista quando este atuar de forma antiética ou irresponsável e vier a causar danos ao contratante ou a terceiros.

Vale citar ainda, a respeito das particularidades do profissional contábil, que é preciso estabelecer de forma clara e embasada a posição de que, o contador, diferentemente da maioria dos profissionais liberais, funda a maior parte de suas obrigações profissionais como uma obrigação de resultado.

Contudo, mesmo com essa característica incomum, a aplicação do artigo 14, parágrafo 4º do Código de Defesa do Consumidor não é afastada, sendo, a responsabilização civil do profissional contábil contratual e subjetiva.

Tal posição não é uniforme na doutrina que estuda o tema, de forma que, para trazer credibilidade e confiança a respeito do argumento tratado serão apresentados doutrinadores que compactuam com essa visão, análise de dispositivos legais e resoluções profissionais, além de jurisprudências substanciais.

Visando tal embasamento, se faz crucial a conceituação da responsabilidade civil subjetiva e objetiva, obrigações contratuais e extracontratuais, bem como obrigações de meio e de resultado. Atrelada a essa conceituação, a análise dos dispositivos legais do Código Civil de 2002 (artigos 927, 931, 1.177 e 1.178), do Código de Defesa do Consumidor (artigo 14, parágrafo 4º) e da legislação do profissional contábil também é basilar para a aplicação do direito nessa relação entre cliente, contador e Estado.

Vale destacar que é essencial abordar a normatização profissional que regulamenta a atividade contábil, isto porque, são as resoluções emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que traçam as diretrizes e estabelecem regulamentos para a atuação do contabilista.

Além disso, o tema ganha particular relevância no que tange a análise dos casos concretos que servem de exemplo para a aplicação da responsabilização civil no âmbito de atuação desse profissional, em observância as decisões e entendimentos proferidos pelas cortes de segunda instância do Poder Judiciário.

Portanto, o objetivo principal dessa monografia está na elucidação sobre os conceitos que permeiam o tema da responsabilidade civil do profissional contábil, de forma a solidificar o entendimento aqui adotado, por meio de ensinamentos doutrinários, análise de dispositivos normativos, além da observação do entendimento dos tribunais de segunda instância a respeito do assunto em casos concretos. Já como objetivos secundários, pode-se destacar a exposição e a

compilação dos principais institutos que tratam sobre o assunto no ordenamento jurídico, expondo a singularidade da legislação profissional do contabilista.

1 – RESPONSABILIDADE CIVIL

Primeiramente, antes de abordar o assunto da responsabilidade civil do profissional contabilista é imprescindível estabelecer o conceito do que seria a responsabilidade civil enquanto instituto, e qual sua previsão no ordenamento jurídico contemporâneo. Posteriormente, será tratado das especificidades do profissional liberal e de suas atribuições legais, dando ênfase nas individualidades da profissão contábil.

É válido indicar o artigo 927 do Código Civil¹ brasileiro como o positivador da descrição do que é entendido como responsabilidade civil, isto é, baseado neste artigo, que a doutrina discorre sobre a interpretação que pode ser dada a este instituto.

O artigo tratado, assim descreve:

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.

Em se falando de doutrina, é com base nessa previsão legal, que grandes nomes do estudo do direito civil trataram de conceituar o que se chama por responsabilização civil. Tem-se então que, o conceito de responsabilidade civil não é uno, sendo comum pequenas distinções axiológicas entre os autores. Paulo Nader² trata este instituto como:

¹ BRASIL. Código Civil. Lei n. 10406 10 de janeiro de 2002. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro 11 de janeiro de 2002. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 5 nov. 2018.

² NADER, Paulo. **Curso de direito civil**: Responsabilidade Civil. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 7, 2016. p.34.

A nomenclatura responsabilidade civil possui significado técnico específico: refere-se à situação jurídica de quem descumpriu determinado dever jurídico, causando dano material ou moral a ser reparado

Carlos Roberto Gonçalves³, inspirando-se no ensinamento de Sérgio Cavalieri Filho, em sua obra exclusiva sobre a temática da responsabilidade civil, preleciona sobre o assunto no seguinte sentido:

Responsabilidade civil é, assim, um dever jurídico sucessivo que surge para recompor o dano decorrente da violação de um dever jurídico originário. Destarte, toda conduta humana que, violando dever jurídico originário, causa prejuízo a outrem é fonte geradora de responsabilidade civil.

Portanto, pode-se afirmar que a responsabilidade civil, é a aplicação de um conjunto de regras que objetivam a devida reparação de determinado patrimônio (seja moral, ou material) para a vítima de um dano causado por um ato ilícito em face a sua propriedade.

Ou na explicação prática feita por Gagliano e Pamplona Filho⁴:

Na responsabilidade civil, o agente que cometeu o ilícito tem a obrigação de reparar o dano patrimonial ou moral causado, buscando restaurar o status quo ante, obrigação esta que, se não for mais possível, é convertida no pagamento de uma indenização (na possibilidade de avaliação pecuniária do dano) ou de uma compensação (na hipótese de não se pode estimar patrimonialmente este dano) [...]

Deve-se ter clara a ideia de que, apesar de basilar, o artigo 927 do Código Civil não é o único a tratar desse tema, tendo em vista que o Título IX do mesmo diploma normativo (artigo 927 até 954) aborda diversos sistemas de aplicação desse instituto. Ou seja, existem diferentes formas de se aplicar a responsabilização civil.

Cabe ressaltar ainda, que no primeiro capítulo deste estudo, a argumentação abordará a aplicação das espécies e pressupostos da responsabilidade civil ao profissional liberal e ao profissional contábil, visando assim, servir de base para

³ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**: Responsabilidade civil. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017. p.17.

⁴ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil**: Parte Geral. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 2002. p.462.

capítulo 2, no qual o quadro de atuação do profissional liberal será tratado com maior afinco.

1.1 – ESPÉCIES DE RESPONSABILIDADE CIVIL

Vale destacar que, com o elevado número de negócios e relações desenvolvida pelas pessoas na sociedade, o legislador buscou abarcar o máximo dessas atividades pela letra da lei, sem deixar de lado o caráter individual que possam ter.

Nesse sentido, entende-se que a segmentação da responsabilidade civil em várias espécies e em diferentes formas de aplicação é um meio pelo qual se objetiva adequar o direito e a lei ao mundo concreto das atividades e relações humanas. Tal raciocínio, ou seja, essa adaptação da lei a realidade, deve ser compreendida tendo em vista o conceito de justiça para Aristóteles⁵.

Deste modo, abordar-se-ão, as espécies de responsabilidade civil que mais interessam a temática voltada para os profissionais liberais, e por consequência, para os profissionais contábeis, que são: a responsabilidade subjetiva, objetiva, pré-contratual, contratual e extracontratual.

1.1.1 – Responsabilidade civil subjetiva

Esse regime distingue-se da forma objetiva da responsabilidade civil em razão da imposição da culpa como um pressuposto para sua imputação. Ou seja, a responsabilidade subjetiva apresenta-se naquelas conjecturas em que para imputar sanção ao agente, se faz necessário provar que a conduta humana que resultou em dano, foi causada mediante verificação da culpa (*lato sensu*).

⁵ SILVEIRA, Denis Coitinho. **Os sentidos da justiça em Aristoteles**. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2001. p.133.

A respeito da conceituação de culpa *lato sensu* explica Bruno Nubens Barbosa Miragem⁶ em seu e-book específico sobre a responsabilidade civil:

[...] fala-se em culpa em sentido amplo (culpa *lato sensu*), tanto quando se estiver à frente da situação na qual o dano decorre da negligência ou imprudência do agente quanto nas situações em que o dolo seja identificado, ou seja, há a vontade de causar o dano. Refere-se à culpa em sentido estrito (culpa *stricto sensu*) quando presentes a negligência e a imprudência, porém não o dolo.

Assim, seguindo este mesmo raciocínio, Gagliano e Pamplona Filho⁷ solidificam essa conceituação da responsabilidade subjetiva seguinte forma:

A responsabilidade civil subjetiva é a decorrente de dano causado em função de ato doloso ou culposos. Esta culpa, por ter natureza civil, se caracterizará quando o agente causador do dano atuar com negligência ou imprudência, conforme cediço doutrinariamente, através da interpretação da primeira parte do art. 159 do Código Civil de 1916 (“Art. 159. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência, ou imprudência, violar direito, ou causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano”), regra geral mantida, com aperfeiçoamentos, pelo art. 186 do Código Civil de 2002 (“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”).

Afirma-se que a exigibilidade da comprovação da culpa em sentido amplo como pressuposto para a caracterização do dever de reparar é o modelo geral de aplicação da responsabilidade civil. Isso porque, como bem vimos pelo exposto no parágrafo único do artigo 927 do Código Civil⁸, apenas em casos previstos em lei ou pela periculosidade da atividade exercida é que a responsabilização será independente da culpa.

⁶ MIRAGEM, Bruno Nubens Barborá. **Direito Civil: Responsabilidade civil**. São Paulo: Saraiva, 2015. Disponível

em: <https://books.google.com.br/books?id=Sj9nDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=miragem,+bruno+nubens+barbosa.+direito+civil:+responsabilidade+civil&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwia6uSD27_eAhUIIJAKHUioCq8Q6AEIKTAA#v=onepage&q=miragem%2C%20bruno%20nubens%20barbosa.%20direito%20civil%3A%20responsabilidade%20civil&f=true>. Acesso em: 6 nov. 2018.

⁷ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: Responsabilidade civil**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017. p.65.

⁸ 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.

Ou seja, o entendimento adotado pela legislação brasileira é a de que a responsabilidade subjetiva é a regra geral, e, como veremos a seguir, a responsabilidade objetiva é a exceção.

É necessário, antes de passarmos para a responsabilidade objetiva, um comentário a respeito a previsão disposta no artigo 951 do Código Civil e do artigo 14, parágrafo 4º do Código de Defesa do Consumidor⁹:

Art. 951. O disposto nos arts. 948, 949 e 950 aplica-se ainda no caso de indenização devida por aquele que, no exercício de atividade profissional, por negligência, imprudência ou imperícia, causar a morte do paciente, agravar-lhe o mal, causar-lhe lesão, ou inabilitá-lo para o trabalho.

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.

[...]

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

Como observa-se, é possível depreender as seguintes informações: (a) o Código Civil trata da atividade médica, que é uma obrigação de meio¹⁰, de forma a garantir que sua responsabilização seja mediante a comprovação de culpa *strictu sensu*. (b) O Código de Defesa do Consumidor considera o profissional liberal um fornecedor de serviços, e (c) apesar de ser um fornecedor de serviços, devido a peculiaridade de sua atividade, o profissional liberal deve responder apenas de forma subjetiva (com verificação de culpa).

Como já foi afirmado, a obrigação a que o profissional contábil se compromete é a de resultado¹¹, ou seja, possui natureza jurídica distinta da obrigação a qual um

⁹ BRASIL. Código de Defesa do Consumidor. Lei n. 8078 11 de setembro de 1990. **Diário Oficial da União**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8078compilado.htm>. Acesso em: 8 nov. 2018.

¹⁰ Um conceito mais aprofundado será dado em momento mais oportuno, por ora, pode-se dizer que “obrigação de meio” é aquela na qual o profissional se compromete a agir com a maior diligência e responsabilidade possível, mas que não é viável garantir um resultado certo. Exemplos clássicos são a atividade médica e a atuação do advogado.

¹¹ No segundo capítulo deste trabalho adentraremos no embasamento sobre o porquê a atividade profissional do contador é caracterizada como uma obrigação de resultado. No momento, cabe a conceituação em: Obrigação de resultado é aquela que se compromete com resultado certo e definido, a relação entre contratado e contratante se dá de forma a chegarem a determinado objetivo estabelecido.

profissional médico está vinculado. Contudo, por ambos serem considerados profissionais liberais, o contabilista dispõe da mesma garantia legal que o médico, isto é, sua responsabilização deve ser mediante a verificação de culpa.

A esse respeito, de forma direta sobre o tema, Rui Stoco¹² esclarece:

[...] em ambas [obrigações de meio e de resultado] a responsabilidade do profissional está escorada na culpa, ou seja, na atividade de meios culpa-se o agente pelo erro de percurso, mas não pelo resultado, pelo qual não se responsabilizou. Na atividade de resultado culpa-se pelo erro de percurso e também pela não obtenção ou insucesso do resultado, porque este era o fim colimado e avençado, a "meta optata"

Dessa forma, independentemente da obrigação firmada pelo profissional liberal ser de meio ou de resultado a responsabilização se dará mediante a verificação se a conduta desse profissional ocorreu de forma culposa para a produção do resultado danoso.

Não obstante, é com base na comprovação, no *onus probandi* dessa conduta irresponsável que se baseia a diferenciação da aplicação da responsabilidade civil do profissional liberal em uma obrigação de meio e em uma obrigação de resultado.

Novamente Rui Stoco¹³ esclarece a situação:

No primeiro caso (obrigação de meio) cabe ao contratante ou credor demonstrar a culpa do contratado ou devedor. No segundo (obrigação de resultado) presume-se a culpa do contratado, invertendo-se o ônus da prova, pela simples razão de que os contratos em que o objeto colimado encerra um resultado, a sua não obtenção é "quantum satis" para empenhar, por presunção, a responsabilidade do devedor.

¹² HELISZKOWSKI, Bruno. Responsabilidade Civil do profissional liberal no Código de Defesa do Consumidor. apud STOCO, Rui, in Tratado de Responsabilidade Civil. p.161. **Migalhas**. 2008. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI63526,21048-Responsabilidade+Civil+do+profissional+liberal+no+codigo+de+defesa+do>>. Acesso em: 6 nov. 2018

¹³ HELISZKOWSKI, Bruno. Responsabilidade Civil do profissional liberal no Código de Defesa do Consumidor. apud STOCO, Rui, in Tratado de Responsabilidade Civil. p.161. **Migalhas**. 2008. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI63526,21048-Responsabilidade+Civil+do+profissional+liberal+no+codigo+de+defesa+do>>. Acesso em: 6 nov. 2018

De maneira a esclarecer sobre essa categoria de responsabilidade civil subjetiva com culpa presumida Gagliano e Pamplona Filho¹⁴ citam o pensamento de Caio Mário da Silva Pereira e expõem:

na tese da presunção de culpa subsiste o conceito genérico de culpa como fundamento da responsabilidade civil. Onde se distancia da concepção subjetiva tradicional é no que concerne ao ônus da prova. Dentro da teoria clássica da culpa, a vítima tem de demonstrar a existência dos elementos fundamentais de sua pretensão, sobressaindo o comportamento culposos do demandado. Ao se encaminhar para a especialização da culpa presumida, ocorre uma inversão do onus probandi. Em certas circunstâncias, presume-se o comportamento culposos do causador do dano, cabendo-lhe demonstrar a ausência de culpa, para se eximir do dever de indenizar. Foi um modo de afirmar a responsabilidade civil, sem a necessidade de provar o lesado a conduta culposa do agente, mas sem repelir o pressuposto subjetivo da doutrina tradicional.

Nesses termos, baseado na doutrina e na análise de dispositivos legais, a responsabilização civil do profissional contábil será subjetiva com a presunção de culpa, e não objetiva, afinal de contas, como prevê o legislador, a relação da culpa com o resultado danoso é fundamental para a imputação de penalidades a profissionais liberais. Sendo estabelecido então, que o profissional contábil é quem tem o ônus de provar a ausência de culpa.

A fim de explicar a diferença entre a responsabilidade subjetiva com presunção de culpa e a responsabilidade objetiva, Cristiano Chaves de Farias¹⁵ aborda ensinamento chave:

É verdade, pois, que a linguagem jurídica tem dificuldades práticas de compreensão. Outra situação que apresenta essa dificuldade é a definição de responsabilidade objetiva. A partir do que reza o caput do art. 927 do CC/02, a responsabilidade objetiva é a imposição do dever de indenizar um dano causado independentemente de culpa. É hipótese na qual não se discute a culpa do agente.

Apesar da clareza solar do texto legal, muitos (e bons!) autores terminam definindo a responsabilidade objetiva como um caso de presunção de culpa do agente, a lhe imputar o dever de indenizar. Reputo muito mais uma falta de cuidado linguístico do que um erro técnico. Em verdade, na responsabilidade objetiva não se discute culpa, sequer para presumi-la!

¹⁴ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: Responsabilidade civil**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017. p 66. Apud PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Responsabilidade Civil**. 9. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 265-266

¹⁵ FARIAS, Cristiano Chaves de. A dificuldade de diferenciar responsabilidade objetiva e presunção de culpa: problemas linguísticos no Direito. **Meu Site Jurídico**. 2017. Disponível em: <<https://meusitejuridico.editorajuspodivm.com.br/2017/08/07/dificuldade-de-diferenciar-responsabilidade-objetiva-e-presuncao-de-culpa-problemas-linguisticos-no-direito/>>. Acesso em: 16 nov. 2018.

Em percepção fina, a culpa presumida é, na verdade, inversão do ônus de prova, e não imputação objetiva da obrigação indenizante.

Assim, portanto, a diferença entre essas espécies da responsabilidade civil reside integralmente na avaliação da culpa e na sua inversão de ônus probatório (subjetiva com presunção) face a sua insignificância para o caso (objetiva).

Deste modo, apesar da doutrina não ser uniforme a respeito do profissional liberal que atua por meio de obrigações de resultado¹⁶, tratamos como correta a posição de que a responsabilidade desse profissional é subjetiva com presunção de culpa e não objetiva.

Vale destacar ainda, que partimos de dois pressupostos para a nossa argumentação, (a) o médico e o contabilista são profissionais liberais e (b) a obrigação do profissional contábil é de resultado. Essas premissas serão embasadas e esclarecidas no capítulo 2 que aborda a atividade dos profissionais liberais, sua conceituação, e a definição das formas pelas quais esses profissionais se comprometem a realizar o serviço, ou seja, obrigações de meio e de resultado.

1.1.2 – Responsabilidade civil objetiva

De maneira distinta ao conceito subjetivo de responsabilidade civil, neste regime, o agente da conduta será sancionado independentemente da comprovação da culpa em sentido amplo (culpa *lato sensu*), bastando apenas a comprovação da conduta, do nexo causal e do dano.

Gonçalves¹⁷ trata o instituto da seguinte forma:

A lei impõe, entretanto, a certas pessoas, em determinadas situações, a reparação de um dano independentemente de culpa. Quando isto acontece,

¹⁶ SABINO, Ana Carolina Melo Coelho. A Responsabilidade Civil Objetiva no Código de Defesa do Consumidor. **eGov UFSC**. 2012. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/responsabilidade-civil-objetiva-no-c%C3%B3digo-de-defesa-do-consumidor>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

¹⁷ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**: Responsabilidade civil. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017. p. 47

diz-se que a responsabilidade é legal ou “objetiva”, porque prescinde da culpa e se satisfaz apenas com o dano e o nexo de causalidade. Esta teoria, dita objetiva, ou do risco, tem como postulado que todo dano é indenizável, e deve ser reparado por quem a ele se liga por um nexo de causalidade, independentemente de culpa

Isso acontecerá, conforme prevê o já citado parágrafo único do artigo 927¹⁸ em casos específicos. Ou seja, em determinadas situações, mesmo que comprovado que não houve dolo ou culpa por parte do autor da conduta que gerou o dano, ainda assim, recairá sobre ele o dever de reparar o prejuízo causado a vítima.

Um dos fundamentos para essa forma de aplicação da responsabilização, está na chamada Teoria do Risco, a qual diz que de acordo com o risco criado a terceiros pela atividade exercida, o agente, fica obrigado a reparar, independentemente da constatação da culpa *latu sensu*.

De maneira mais aprofundada, novamente Carlos Roberto Gonçalves¹⁹ elucida sobre o tema:

Nos últimos tempos ganhou terreno a chamada teoria do risco, que, sem substituir a teoria da culpa, cobre muitas hipóteses em que o apelo às concepções tradicionais se revela insuficiente para a proteção da vítima
[...]

Na teoria do risco se subsume a ideia do exercício de atividade perigosa como fundamento da responsabilidade civil. O exercício de atividade que possa oferecer algum perigo representa um risco, que o agente assume, de ser obrigado a ressarcir os danos que venham resultar a terceiros dessa atividade.

Assim, o conceito que permeia a teoria do risco é justamente o risco-proveito, isto é, em face a uma atividade que é proveitosa para determinado responsável a coletividade é colocada em risco. Dessa forma, em virtude desse benefício, este responsável responde independentemente de culpa. Trata-se de uma forma de balancear os ônus e bônus existentes.

¹⁸ 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.

¹⁹ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro: Responsabilidade civil**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017. p.47.

Sendo dessa forma, a única possibilidade do a gente se eximir da responsabilização seria por meio de uma excludente de nexos causal, como o caso fortuito, a força maior, ou o fato exclusivo da vítima ou de terceiros²⁰.

1.1.3 – Responsabilidade pré-contratual

Antes de tratar da responsabilização civil pré-contratual ou pré-negocial, deve-se entender que o vínculo gerado por meio da boa-fé permeia todos os momentos de tratativa negocial e do negócio jurídico, desde antes de sua formação, até sua devida resolução, e em alguns casos, até mesmo após o adimplemento da obrigação.

Renata Helena Paganoto Moura²¹ utiliza o Código Civil de 2002 para embasar este raciocínio:

O CC de 2002 inovando em seu texto dispõe expressamente no art. 422 que “Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios da probidade e boa-fé”. A boa-fé, aqui objetiva, é o elemento central desta teoria. Pois diz-se que pela boa-fé nos surgem os chamados deveres de conduta, e que devem estar presentes também nesta fase pré-contratual. Assim informar, ser leal, transparente na negociação são deveres exigidos de todos os que contratam.

Portanto, é com base nesta boa-fé objetiva que a relação pré-contratual passa a ser discutida em tópico de responsabilização civil. Ou seja, a partir do momento em que se inicia uma negociação, essa relação passa a ser norteadas por princípios do direito civil.

²⁰ MAIA, Juliana de Souza Garcia Alves. Responsabilidade civil: pressupostos e excludentes. **Âmbito Jurídico**. 2016. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17985&revista_caderno=7>. Acesso em: 7 nov. 2018.

²¹ MOURA, Renata Helena Paganoto. Responsabilidade pré-contratual e pós-contratual. **Mediação e Advocacia**. Disponível em: <<http://mediacaoeadvocacia.com.br/artigos-juridicos/responsabilidade-pre-contratual-contratual-e-pos-contratual-56>>. Acesso em: 22 out. 2018.

Sílvio de Salvo Venosa²² didaticamente divide a responsabilidade pré-contratual em dois segmentos: recusa injustificada de contratar e promessas não cumpridas. Sendo o primeiro um abuso de direito e o segundo uma quebra da confiança negocial.

O primeiro segmento, por configurar um abuso de direito e uma possibilidade de um profissional simplesmente se recusar a ser contratado, não é relevante para o presente estudo. Isto pois, partimos da análise da responsabilização do profissional contábil em seu ativo exercício profissional, não sendo cabível a recusa de ser contratado nessa conjuntura.

Abordando a segunda forma de responsabilidade pré-contratual, a qual realmente pode ocorrer na carreira de qualquer profissional liberal na livre execução de sua atividade, Fritz²³ esclarece:

Em princípio, as partes são livres para iniciar e abandonar as negociações sem motivo especial, arcando cada uma com as despesas efetuadas nesse período. Essa regra cede, contudo, quando uma delas dá como certa a celebração do contrato, criando – ou permitindo que se fortaleça – na outra a confiança legítima de que o contrato será celebrado, quando, então, precisa apresentar um motivo legítimo para o rompimento para eximir-se de responsabilidade.

Isto é, a responsabilidade pré-contratual configura-se quando da existência de negociações integras e com claro viés de fechamento do contrato, uma das partes de forma imotivada e abrupta rompe com o curso normal do negócio jurídico causando prejuízos a outra parte.

Dessa forma, o profissional liberal que presta seu serviço por meio de contratos está diretamente suscetível a aplicação dessa espécie de responsabilização. No que diz respeito ao profissional contábil, em momento oportuno será abordado e analisado o Código de Ética Profissional do Contabilista (aprovado pela Resolução CFC nº 803/96) e a Resolução CFC nº 987/03, sendo esses regulamentos que estabelecem a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis.

²² VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Teoria Geral das Obrigações e dos Contratos**. 13. ed. São Paulo : Atlas, v. 2, 2013, p. 502-504

²³ FRITZ, Karina Nunes.. A responsabilidade pré-contratual por ruptura injustificada das negociações. **Civilistica**. Rio de Janeiro, 2012. p.36. Disponível em: <<http://civilistica.com/a-responsabilidade-pre-contratual-por-ruptura-injustificada-das-negociacoes/>>. Acesso em: 22 out. 2018.

1.1.4 Responsabilidade civil contratual

A responsabilidade civil contratual é aquela que surge no momento do inadimplemento da obrigação contratual. Ou seja, exige uma violação a um dever jurídico previamente estabelecido entre as partes por meio de uma convenção (acordo, contrato). Ou como Sergio Cavalieri²⁴ aponta: de um “ilícito contratual”.

Gagliano e Pamplona Filho²⁵, conceituam a responsabilidade contratual da seguinte maneira:

[...] se, entre as partes envolvidas, já existia norma jurídica contratual que as vinculava, e o dano decorre justamente do descumprimento de obrigação fixada neste contrato, estaremos diante de uma situação de responsabilidade contratual.

Como o próprio nome já explica, é por meio dessa força contratual que as partes ficam obrigadas cada qual em sua parcela a adimplir com suas obrigações. Sendo essa conceituação importante para o tema, visto que, via de regra, profissionais liberais sempre prestam seus serviços por meio de uma relação contratual, característica essa que também abarca o profissional contábil.

Assim sendo, o profissional da contabilidade estará sempre conectado aos ditames que seu contrato de prestação de serviço propõe, e o mesmo se aplica ao seu contratante.

Tal fato ocorre, pois, apesar da relação cliente-contador ser livre e autônoma o profissional contábil em sua prestação laboral está vinculado diretamente aos princípios éticos e profissionais estabelecidos pelas resoluções de seu conselho de classe.

²⁴ CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p.16.

²⁵ GAGLIANO, Pablo Stolze e PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: Responsabilidade civil**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017. p. 69.

Com relação ao contrato de prestação de serviços contábeis, retiramos sua base normativa profissional²⁶ do artigo 6º do Código de Ética Profissional do Contabilista o qual prevê:

Art. 6º O Contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:

(Redação dada pela Resolução CFC nº 942, de 30 de agosto de 2002.)

I - a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II - o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III - a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV - o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado; Conselho Federal de Contabilidade - Legislação da Profissão Contábil 84

V - a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI - o local em que o serviço será prestado.

Sendo complementado pelo Artigo 1º da Resolução CFC 987/03:

Art. 1º. O profissional da Contabilidade ou a organização contábil deverá manter contrato por escrito de prestação de serviços. *(Redação do caput dada pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

Parágrafo único. O contrato escrito tem por finalidade comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo a segurança das partes e o regular desempenho das obrigações assumidas.

Dessa forma, tanto o conteúdo contratual quanto a própria diligência do contador estão disciplinadas por normas institucionais da profissão. O que visa delimitar objetivamente as obrigações desse profissional perante seu contratante, estabelecendo os limites do serviço que será prestado e resguardando o contabilista em caso de futuros problemas.

²⁶ A estrutura da legislação profissional contábil será analisada com profundidade no capítulo 3 deste estudo.

1.1.5 Responsabilidade civil extracontratual

Para finalizar as espécies de responsabilidade civil que abordamos no presente estudo, podemos traçar a responsabilidade extracontratual como um contraponto a responsabilidade contratual.

Isto é, a responsabilidade extracontratual é aquela que decorre de um ato ilícito que lesiona o patrimônio de outrem com o qual não se havia estabelecido nenhuma relação jurídica prévia. Ou nas palavras de Gonçalves²⁷:

Na responsabilidade extracontratual, o agente infringe um dever legal, e, na contratual, descumpre o avençado, tornando-se inadimplente. Nesta, existe uma convenção prévia entre as partes que não é cumprida. Na responsabilidade extracontratual, nenhum vínculo jurídico existe entre a vítima e o causador do dano, quando este pratica o ato ilícito.

Nesse sentido, a violação de um dever legal é a característica primordial para a identificação da responsabilidade extracontratual. Assim, inúmeros exemplos podem ser dados. Como no clássico da doutrina, de quando um indivíduo, com seu veículo automotor, acerta o veículo de outrem, causando assim prejuízo e ficando obrigado a reparar.

A responsabilização do agente da ação tem como fonte a inobservância da lei, ocasionando uma lesão ao patrimônio de terceiro, com o qual nunca havia firmado qualquer relação jurídica. E por força do artigo 186 e 927 do Código Civil, fica o autor, obrigado a ressarcir a vítima em seu prejuízo. Vejamos:

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.

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.

²⁷ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil**: Responsabilidade civil. 12. ed. São Paulo : Saraiva, v. 4, 2017. p.43.

Dessa forma, por se tratar de uma espécie de responsabilidade civil que não se aplica a uma relação profissional, e, portanto, não é característica do contabilista em sua atuação laboral, não se torna alvo desse estudo.

1.2 PRESSUPOSTOS DA RESPONSABILIDADE CIVIL

Diante de todas as espécies de responsabilidade civil expostas, configura-se cristalino que as de maior relevância para nossa abordagem com relação ao profissional contábil são as: Responsabilidade Subjetiva (artigo 927, caput e 951 do Código Civil, e artigo 14, parágrafo 4º do Código de Defesa do Consumidor) e contratual (Código de Ética Profissional do Contabilista, artigo 6º e Resolução 987/03, artigo 1º).

A responsabilização subjetiva do contabilista, como já explicada, deriva diretamente da interpretação dada ao artigo 927, caput, e 951 do Código Civil, no qual, considera-se a regra geral para a aplicação da responsabilidade civil aquela que depende de verificação de culpa, tendo como exemplificação a atividade do profissional médico. Aliado a tal raciocínio, o artigo 14, parágrafo 4º do Código de Defesa do Consumidor garante tal aplicação ao profissional liberal, grupo do qual, tanto o médico quanto o profissional contábil fazem parte. Sendo a diferença cabal a natureza jurídica (meio e resultado) da atividade entre esses profissionais o que acarreta ao profissional contábil a inversão do ônus probatório da culpa, sendo dito, que sua responsabilização possui culpa presumida.

E a responsabilização contratual, origina-se da obrigação que o profissional contabilista tem de prestar seu serviço mediante contrato de prestação de serviços contábeis, obrigação prevista no Código de Ética Profissional do Contabilista, em seu artigo 6º e no artigo 1º da Resolução CFC nº 987/03. Assim, dessa forma, solidifica-se o conceito de que a responsabilidade do profissional contábil é, ao mesmo tempo subjetiva com presunção de culpa e contratual.

Restando estas como o enfoque que será dado. Essa delimitação é importante visto que, ao tratarmos dos pressupostos de caracterização, seguiremos o ensinamento de Sergio Cavaliere²⁸, o qual estabelece os pressupostos para imputação da responsabilização civil contratual em: Existência de contrato válido, Inexecução do contrato, Dano e Nexo Causal.

Nesse sentido, de forma a tratar do nosso ponto de interesse, o profissional contábil, também abordaremos a culpa como um pressuposto fundamental para a caracterização da responsabilidade civil.

1.2.1 – Do contrato válido

Para a imputação de qualquer sanção ao contabilista é necessário, de forma inequívoca e antes de mais nada a existência de um contrato de prestação de serviços contábeis válido entre o contratante e o profissional.

Será por meio desse instrumento jurídico que ficarão definidos os direitos e deveres de cada parte. Isto é, do contratante de adimplir o valor do honorário contábil, e do contabilista em prestar seu serviço técnico e específico em favor de seu cliente.

Destaca-se ainda, que para produzir efeitos basta que o contrato não seja nulo, isto é, que a formação do negócio jurídico seja realizada de acordo com os ditames legais. Nesse contexto, acertadamente Sergio Cavaliere²⁹ explica:

A nulidade, como de todos sabido, posiciona-se entre as causas de invalidade do contrato contemporâneas à sua formação, impedindo, por isso, que ele chegue a produzir efeitos, diferentemente da *resolução*, *resilição* e *recisão*, que são causas que só aparecem mais tarde, já depois de regularmente constituída a relação jurídica.

²⁸ CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo : Atlas, 2012. p.308.

²⁹ CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo : Atlas, 2012. p.309.

Sucintamente, os requisitos de validade do negócio jurídico são: (a) Agente capaz, Artigo 104, I e 166, I do Código Civil de 2002, (b) Objeto lícito, possível e determinado ou determinável, artigo 104, II e 166, II do Código Civil de 2002, e (c) Forma prescrita ou não defesa em lei, artigo 104, III e 166, IV e V do Código Civil de 2002.

Como pode ser observado:

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer:

I - agente capaz;

II - objeto lícito, possível, determinado ou determinável;

III - forma prescrita ou não defesa em lei.

Art. 166. É nulo o negócio jurídico quando:

I - celebrado por pessoa absolutamente incapaz;

II - for ilícito, impossível ou indeterminável o seu objeto;

III - o motivo determinante, comum a ambas as partes, for ilícito;

IV - não revestir a forma prescrita em lei;

V - for preterida alguma solenidade que a lei considere essencial para a sua validade;

VI - tiver por objetivo fraudar lei imperativa;

VII - a lei taxativamente o declarar nulo, ou proibir-lhe a prática, sem cominar sanção.

E entre os vícios do negócio jurídico podemos destacar os seguintes: (a) Erro, artigo 138 do Código Civil, (b) Dolo, artigo 145 do Código Civil, e a (c) Coação, artigo 151 do Código Civil. Dentre vários outros que podem tornar no negócio jurídico nulo ou anulável.

1.2.2 – Da inexecução do contrato

Por óbvio, apenas a realização de um contrato válido não imputa a responsabilização entre as partes. Para que isso ocorra, é necessário o inadimplemento total ou parcial das disposições e obrigações acordadas.

Pode-se entender que essa inexecução do contrato configura ato ilícito, previsto no artigo 186 do Código Civil de 2002:

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.

Além disso, o artigo 475 do Código Civil de 2002 estipula:

Art. 475. A parte lesada pelo inadimplemento pode pedir a resolução do contrato, se não preferir exigir-lhe o cumprimento, cabendo, em qualquer dos casos, indenização por perdas e danos.

Nesse contexto, é de grande valia a distinção entre o inadimplemento absoluto e a caracterização da mora³⁰, isso pois, as consequências para cada uma dessas formas de inexecução do contrato é distinta. Sendo a consequência da mora prevista no artigo 395 do Código Civil (prejuízo causado, mais juros e atualização monetária) e do inadimplemento completo no artigo 389 do Código Civil (perdas e danos, mais juros e atualização monetária).

De forma clara e objetiva, Sílvio Venosa³¹ aponta como deve ser entendido a caracterização dessas duas formas de inadimplemento:

Não é pelo prisma da possibilidade do cumprimento da obrigação que se distingue mora de inadimplemento, mas sob o aspecto de *utilidade* para o credor, de acordo com o critério a ser aferido em cada caso, de modo quase objetivo.

Dessa forma, cabe ao magistrado, em análise ao caso concreto decidir a devida imputação de mora ou de inadimplemento que variam de acordo com cada obrigação e com a possibilidade de reparação/utilização do proveito dessa obrigação.

1.2.3 – Do dano

Pode-se entender o dano como uma deterioração de um bem jurídico relevante e protegido pelo direito. Sob a ótica da responsabilização civil, o dano é um elemento indispensável para a sua imputação.

³⁰ Mora, nada mais é do que o retardo no cumprimento da obrigação. Isto é, a demora em adimplir o que foi acordado.

³¹ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Teoria Geral das obrigações e dos Contratos**. 13. ed. São Paulo: Atlas, v. 2, 2013. p.323.

Tal constatação é lógica, visto que sem dano, não haveria de se falar em reparação, indenização e responsabilização, independentemente da conduta do agente. Nas palavras de Sérgio Cavalieri Filho³²:

O dano é, sem dúvida, o grande vilão da responsabilidade civil. Não haveria que se falar em indenização, nem em ressarcimento, se não houvesse o dano. Pode haver responsabilidade sem culpa, mas não pode haver responsabilidade sem dano. A obrigação de indenizar só ocorre quando alguém pratica ato ilícito e causa dano a outrem. O dano encontra-se no centro da regra da responsabilidade civil. O dever de reparar pressupõe o dano e sem ele não há indenização devida.

Sob essa ótica, é importante destacar que com a análise do artigo 186 do Código Civil de 2002 podemos afirmar que para um dano ser indenizável é estabelecido que esse dano pode ser patrimonial ou extrapatrimonial causado a uma pessoa física ou jurídica (outrem).

Assim, com o estudo de Pablo de Paula Saul Santos³³, torna-se claro que pode-se dividir o dano em dano patrimonial (material) e extrapatrimonial (moral) da seguinte maneira:

[...] O dano pode ser dividido em patrimonial e extrapatrimonial. O primeiro também conhecido como material é aquele que causa destruição ou diminuição de um bem de valor econômico. O segundo também chamado de moral é aquele que está afeto a um bem que não tem caráter econômico não é mensurável e não pode retornar ao estado anterior. Os bens extrapatrimoniais são aqueles inerentes aos direitos da personalidade, quais sejam, direito a vida a integridade moral, física ou psíquica. Por essa espécie de bem possuir valor imensurável, é difícil valorar a sua reparação.

Nesse sentido, tomando por base o enunciado do artigo 402 do Código Civil de 2002, que assim estabelece:

Art. 402. Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.

³² CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 76-77.

³³ SANTOS, Pablo de Paula Saul. Responsabilidade civil: origem e pressupostos gerais. **Âmbito Jurídico**. 2012. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11875>. Acesso em: 5 nov. 2018.

Pode-se subdividir ainda o dano patrimonial em dano emergente e lucro cessante, isto é, as perdas e danos da vítima do prejuízo devem cobrir toda a extensão do dano material ao qual este patrimônio foi submetido.

Nas brilhantes palavras de Gonçalves³⁴, a conceituação de dano emergente e lucro cessante torna-se cristalino, como pode-se observar:

Dano emergente é o efetivo prejuízo, a diminuição patrimonial sofrida pela vítima. É, por exemplo, o que o dono do veículo danificado por outrem desembolsa para consertá-lo. Representa, pois, a diferença entre o patrimônio que a vítima tinha antes do ato ilícito e o que passou a ter depois. Lucro cessante é a frustração da expectativa de lucro. É a perda de um ganho esperado.

Tal conceituação é de muito valor para o profissional contábil, isto pois, em sua área de atuação profissional, existem inúmeras adversidades que podem causar tanto transtornos patrimoniais quanto extrapatrimoniais.

A título de exemplificação, podemos citar como um dano patrimonial na qual o lucro cessante é a principal fonte de prejuízo, o caso em que a suspensão da Inscrição Estadual de qualquer estabelecimento comercial de vendas por alguma falta de comunicação entre o contabilista e a Secretaria da Fazenda Estadual. O que impede a emissão e Notas Fiscais, e, portanto, paralisa todo o serviço de uma loja, gerando enormes prejuízos ao contratante (lucro cessante).

1.2.4 – Do nexos de causalidade

O nexos causal é parte fundamental do estudo da responsabilidade civil, pois além de tratar do liame entre a ação do agente e o dano causado, permite ainda verificar a extensão do dano e conseqüentemente o valor de uma possível indenização³⁵.

³⁴ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**: Responsabilidade Civil. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017. p.429.

³⁵ CRUZ, Gisela Sampaio da. **O problema do nexos causal na responsabilidade civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p.22.

Dentre várias teorias que objetivam elucidar os limites do nexo de causalidade, existem três que se destacam por sua receptividade na doutrina jurídica e na sua aplicação em casos concretos.

A primeira, chamada de Teoria da Equivalência das Condições, criada pelo Alemão Von Buri no Século XIX, na qual se considera causa toda a ação ou omissão sem a qual o resultado não poderia ser produzido. De forma simples, tudo o que contribui para que o resultado ocorra, é considerado uma causa³⁶.

Apesar de ser a teoria causal adotada por nosso Código Penal em seu artigo 13³⁷, é fortemente criticada pois, o inconveniente dessa teoria é a ilimitada possibilidade de imputação da responsabilização, em retorno cíclico a um quantidade infinita de agentes.

A segunda teoria, da Causalidade Adequada, trata de uma teoria mais elaborada do que a anterior, refina algumas das inconveniências da Teoria da Equivalência das Condições, visto entender que não considera qualquer causa uma condição para o resultado danoso. Sendo necessário agora um juízo de potencialidade de produção do efeito.

Ou como salienta Nicole M. Facchini³⁸, em brilhante artigo sobre nexo de causalidade:

Segundo a teoria da causalidade adequada, haverá responsabilização quando o ato do agente é *potencialmente* apto a produzir os efeitos danosos. O raciocínio aqui se opera de maneira abstrata. O julgador procura identificar, levando em conta aquilo que normalmente acontece (*id quod plerumque accidit*), se a prática ilícita poderia, *hipoteticamente falando*, haver causado o dano.

³⁶ CAVEDON, Mauro Venturini. Pressupostos da responsabilidade civil no direito brasileiro. **Conteúdo Jurídico**. Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.57131&seo=1>> . Acesso em: 14 nov. 2018.

³⁷ Art.13, CP “considera-se causa a ação ou a omissão sem a qual o resultado não teria ocorrido”

³⁸ FACCHINI, Nicole Mazzoleni. Nexos de causalidade. **Conteúdo Jurídico**. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.50130&seo=1>>. Acesso em: 3 set. 2018.

A terceira, chamada de Teoria da Causalidade Direta ou Imediata, é menos drástica do que suas antecedentes, considera como causa apenas a ação anterior que, necessariamente deve acontecer para a realização do evento danoso.

Pode-se entender tal teoria como se a responsabilização pelo dano fosse remetida ao último antecedente fático que o causou, como uma consequência direta ou imediata.

Por trazer maior segurança jurídica e menor carga de subjetividade, entende-se que a Teoria da Causalidade Direta é a conveniente para aplicação no âmbito de responsabilização civil.

Nesse sentido, o legislador pátrio, no artigo 403 do Código Civil de 2002, deixou claro seu entendimento na mesma direção:

Art. 403 - Ainda que a inexecução resulte de dolo do devedor, as perdas e danos só incluem os prejuízos efetivos e os lucros cessantes por efeito dela direto e imediato, sem prejuízo do disposto na lei processual. (Grifo nosso)

Sendo, portanto, o embasamento teórico adotado pelo sistema jurídico brasileiro quando tratamos de apuração da extensão dos danos causados e que são devidos a título de responsabilização civil.

1.2.5 – Da culpa

Já foi esclarecido que a imputação da responsabilidade civil ao profissional contábil se dará quando for constatado a existência de um contrato válido, que foi inadimplido (absoluta ou parcialmente) e por essa razão ocorreu um dano ao patrimônio jurídico de outrem.

Contudo, falta ainda analisar um pressuposto fundamental para arrematar todos os elementos constitutivos da responsabilização civil subjetiva: a culpa *lato sensu*. De forma que, como a aplicação da responsabilidade subjetiva ao profissional contábil

foi feita no primeiro tópico deste capítulo, resta aqui tratar de forma conceitual da culpa sob a ótica da responsabilidade civil.

Dito isso, pode-se entender a culpa *lato sensu*, como aquela que engloba o dolo e a culpa *stricto sensu* aquela na qual o não há intenção de produzir o resultado danoso, mas este decorre da imprudência, imperícia ou negligência. Nas palavras de Carlos Roberto Gonçalves³⁹:

O art. 186 do Código Civil pressupõe sempre a existência de culpa *lato sensu*, que abrange o dolo (pleno conhecimento do mal e perfeita intenção de praticá-lo), e a culpa *stricto sensu* ou *aquiliã* (violação de um dever que o agente podia conhecer e observar, segundo os padrões de comportamento médio)

Para a identificação da culpa *lato sensu* em sua modalidade dolosa, não há muita dificuldade, bastando apenas a percepção do *animus* do agente. Se direcionado a causar dano ao patrimônio de outrem, configura-se o dolo.

Entretanto, quando se observa a modalidade da culpa *stricto sensu* a complexidade para a sua imputação torna-se maior. De forma a expor tal raciocínio, Sérgio Cavalieri⁴⁰ preleciona:

Culpa é a violação de dever objetivo de cuidado, que o agente podia conhecer e observar, ou, como querem outros, a omissão de diligência exigível. Mas em que consiste esse dever de cuidado? Quando ocorre a sua violação? A dificuldade da teoria da culpa está justamente na caracterização precisa da infração desse dever ou diligência, que nem sempre coincide com a violação da lei.

Assim, visando esclarecer tal ponto, e facilitar a identificação da culpa em sentido estrito, a doutrina considera 3 formas de manifestação da culpa, sendo explicado por Gagliano e Pamplona Filho⁴¹ da seguinte maneira:

Nesse sentido, teríamos:

a) negligência — é a falta de observância do dever de cuidado, por omissão. Tal ocorre, por exemplo, quando o motorista causa grave acidente por não haver consertado a sua lanterna traseira, por desídia;

³⁹ GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro: Responsabilidade Civil**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017. p.30.

⁴⁰ CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p.33.

⁴¹ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: Responsabilidade Civil**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017. p.211.

- b) imprudência — esta se caracteriza quando o agente culpado resolve enfrentar desnecessariamente o perigo. O sujeito, pois, atua contra as regras básicas de cautela. Caso do indivíduo que manda o seu filho menor alimentar um cão de guarda, expondo-o ao perigo;
- c) imperícia — esta forma de exteriorização da culpa decorre da falta de aptidão ou habilidade específica para a realização de uma atividade técnica ou científica. É o que acontece quando há o erro médico em uma cirurgia em que não se empregou corretamente a técnica de incisão ou quando o advogado deixa de interpor recurso que possibilitaria, segundo jurisprudência dominante, acolhimento da pretensão do seu cliente.

Essa diferenciação entre o dolo e a culpa *stricto sensu* é fundamental sob a ótica do profissional contábil, pois como será visto com maior profundidade no capítulo 3, existem artigos do Código Civil que tratam especificamente da atuação do profissional contábil como preposto, os artigos 1.177 e 1.178, no qual o primeiro em seu parágrafo único, trata de maneira distinta a atuação dolosa e a atuação culposa.

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** (Grifo nosso)

2 – RESPONSABILIDADE CIVIL DO PROFISSIONAL LIBERAL

Neste momento, torna-se relevante esclarecer o termo “profissional liberal”, para que se possa delinear quais profissões estão abarcadas por essas características gerais. Nesse sentido, tomando por base o Estatuto da Confederação Nacional das Profissões Liberais - CNPL⁴², entende-se a seguinte definição:

Profissional Liberal é aquele legalmente habilitado a prestar serviços de natureza técnico-científica de cunho profissional com a liberdade de execução que lhe é assegurada pelos princípios normativos de sua profissão, independentemente do vínculo da prestação de serviço.

⁴² BRASIL. Confederação Nacional das Profissões Liberais. Estatuto Social - CNPL. . Brasília – DF 25 de novembro de 2015. Disponível em:<<http://www.cnpl.org.br/new/index.php/institucional/estatuto>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

Na conceituação de Oscar Ivan Prux⁴³, temos o seguinte enunciado:

[...] conclui-se serem os *profissionais liberais* uma categoria de pessoas, que no exercício de suas atividades laborais, é perfeitamente diferenciada pelos conhecimentos técnicos reconhecidos em diploma de nível superior, não se confundindo com a figura do autônomo. [...] sempre que atuem de forma independente, no sentido de não serem funcionários de um empregador, mas tão-somente prestadores de serviços para seus clientes.

Sob essa ótica, vale destacar que determinadas profissões, devido a sua importância/risco para a sociedade, fazem necessário o preenchimento de alguns requisitos para o seu exercer. Como por exemplo, uma diplomação em curso superior e o registro em conselhos de regulamentação da profissão.

Ainda Prux⁴⁴, seleciona as melhores exemplificações:

Destacam-se nesse rol, dentre outros, principalmente os médicos, farmacêuticos, veterinários, advogados, professores, engenheiros (civil, eletrônicos, mecânicos, agrônomos, de computação, aeronáuticos, navais, florestais, químicos, etc.), arquitetos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, enfermeiros com formação superior, dentistas, economistas, contabilistas, administradores (de empresas, hospitalares, públicos, de comércio exterior), jornalistas, matemáticos e muitos outros.

Outro fundamental ponto a ser esclarecido faz referência a natureza jurídica da prestação de serviço entre este profissional liberal e a sociedade como um todo, essa conceituação é necessária para que, o instituto da responsabilidade civil possa ser cobrado de forma correta sobre essas atividades profissionais.

Assim, reiterando o que foi tratado no capítulo inicial, o profissional liberal está intimamente ligado ao seu contrato de prestação de serviço, sendo sua responsabilização civil advinda da força contratual.

Além disso, para um completo entendimento a respeito dessa responsabilização contratual, é indispensável o conhecimento e a diferença entre obrigação de meio e a obrigação de resultado. Sendo por intermédio de uma dessas obrigações que o profissional liberal irá vincular sua atividade a um contratante.

⁴³ PRUX, Oscar Ivan. **A responsabilidade civil do profissional liberal no código de defesa do consumidor**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998. p.107.

⁴⁴ PRUX, Oscar Ivan. **A responsabilidade civil do profissional liberal no código de defesa do consumidor**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998. p.107.

De forma a introduzir o assunto, pode-se entender obrigação de meio como a obrigação em que o profissional deve usar prudência e diligência normais na realização do serviço, sendo uma modalidade que não trata de um resultado certo e determinado, mas sim do comportamento diligente e com zelo para obtenção deste resultado.

E a obrigação de resultado como aquela na qual o profissional tem o dever de obter o resultado final acordado entre as partes e constante no contrato. Ou seja, uma execução de serviço direta e independente, com o fim perfeitamente planejado.

A respeito da distinção entre obrigações de meio e obrigações e ainda sobre a questão probatória a respeito do descumprimento da obrigação Venosa⁴⁵ esclarece:

Essa distinção, obrigações de meio e obrigações de resultado, relaciona-se com a aferição do descumprimento das obrigações. Para algumas obrigações, basta ao credor provar que houve inexecução da obrigação, sem ter que se provar culpa do devedor. Para outras obrigações, no entanto, cumpre ao credor provar que o devedor não se comportou bem no cumprimento da obrigação [...]

Portanto, é possível concluir que no que tange a natureza jurídica das prestações de serviço entre os profissionais liberais e seus contratantes, tratam-se de obrigações contratuais, seja garantindo determinado resultado ou apenas utilizar a prudência e a diligência para atingi-lo.

2.1 – OBRIGAÇÕES DE MEIO

Trata-se de uma obrigação de cuidado e diligência. Isto é, nesse tipo de obrigação, não se é cobrado um resultado específico e certo, mas sim que o profissional atuante use todo o conhecimento técnico possível para obter esse resultado.

Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho⁴⁶, a respeito do tema, tratam da seguinte forma:

⁴⁵ VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Teoria Geral das Obrigações e dos Contratos**. 13. ed. São Paulo: Atlas, v. 2, 2013. p.56.

A obrigação de meio é aquela em que o devedor se obriga a empreender a sua atividade, sem garantir, todavia, o resultado esperado. Nelas, o devedor (profissional) se obriga tão somente a usar de prudência e diligência normais para a prestação de certo serviço, segundo as melhores técnicas, com o objetivo de alcançar um determinado resultado, sem se vincular a obtê-lo

Pode-se afirmar que esse tipo de obrigação é o mais comum nas relações que envolvem profissionais liberais, isto porque, pela própria natureza de sua prestação de serviço, o profissional liberal, normalmente, não possui total controle das variáveis que afetam o resultado.

Afinal, como Prux conceituou, os profissionais liberais são:

Fornecedores, os quais, como o já anteriormente referido, compõem uma categoria de pessoas perfeitamente diferenciadas, cuja marca é o labor por conta própria, de cunho predominantemente intelectual, com base em curso superior que obrigatoriamente deve possuir. Profissionais esses que o consumidor escolhe, normalmente, com base na confiança estritamente pessoal (*intuitu personae*) que deposita na qualidade de seu trabalho

Nesse âmbito de atuação, os exemplos mais utilizados são o do médico e o do advogado. O primeiro, de forma óbvia, se compromete a se utilizar de toda a técnica, conhecimento e tecnologia disponível para curar a enfermidade de seu paciente, mas de forma alguma pode garantir ou dar certeza que seus esforços irão curar tal paciente. Isto pois não é possível determinar todas as reações fisiológicas do corpo humano a determinado tratamento médico, seja ele clínico ou cirúrgico⁴⁷.

Já no exemplo sobre a obrigação que envolve um advogado junto ao seu cliente. O advogado tem o dever de atuar com seus melhores esforços e todos os recursos legais possíveis para a obtenção do objetivo de seu cliente. Contudo, o advogado não possui controle sobre as provas produzidas pelas partes, além da interpretação que o juiz dará ao caso concreto. De forma que não se pode cobrar o resultado desejado, apenas a sua dedicação para consegui-lo.

⁴⁶ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil: Responsabilidade civil**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017. p.296.

⁴⁷ CARVALHO, Patrícia Maria de. Responsabilidade civil médica - Obrigação de meio, sem exceções. **Âmbito Jurídico**. 2013. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13530>. Acesso em: 5 nov. 2018.

Em geral, a maioria dos profissionais liberais encaixam-se nesse tipo de relação obrigacional, como, veterinários, psicólogos, nutricionistas, dentre outros. Mas podem haver exceções, como é o caso dos dentistas e médicos em procedimentos estéticos⁴⁸. Como veremos, os profissionais contábeis também fazem parte dessa exceção.

2.2 – OBRIGAÇÃO DE RESULTADO

Na obrigação de resultado, o agente se compromete a definitivamente alcançar determinado objetivo, isto é, o resultado regulado entre as partes é algo que deve ocorrer de forma certa e exata. Tal ensinamento nas palavras de Cleyson de Moraes Mello⁴⁹:

[...] na obrigação de resultado, o devedor encontra-se vinculado ao êxito. Neste caso, o devedor assegura ao credor que atenderá ao seu interesse econômico. Neste caso, o inadimplemento se presume culposos.

Pode ocorrer que, em alguns casos, o profissional liberal compromete-se, não apenas a atuar com os devidos meios para obter um resultado, mas também com resultado final pretendido pelo contratante. Nesses casos, a obrigação assumida compromete o contratado a atingir o objetivo determinado, sendo que, quando o fim almejado não é alcançado ou alcançado parcialmente se dá o inadimplemento da obrigação.

Nessa esfera dos profissionais liberais, Oscar Ivan Prux⁵⁰ aborda diversos exemplos desse tipo de obrigação, vejamos:

É da natureza do contrato que seja “de resultado”, a obrigação do engenheiro ou do arquiteto que contrata a feitura do projeto (planta) para a

⁴⁸ MELETTI, Narayãna Savitri Férez. Profissional liberal: Obrigação de meio ou resultado?. **Migalhas**. 2014. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI193151,41046-Profissional+liberal+Obrigacao+de+meio+ou+resultado>>. Acesso em: 5 nov. 2018.

⁴⁹ MELLO, Cleyson de Moraes. **Direito Civil: Obrigações**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2017. p.129.

⁵⁰ PRUX, Oscar Ivan . **A responsabilidade civil do profissional liberal no código de defesa do consumidor**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998, p. 193-194.

construção de um prédio. Da mesma forma, deve ser “de resultado”, a obrigação assumida pelos referidos profissionais quanto à fiscalização das quantidades e tipos de materiais utilizados na obra. Outros exemplos: o professor que contrata a tradução de um texto; o veterinário que contrata a castração de um animal; o “radiologista” que contrata a feitura de uma análise de uma ultra-sonografia ou tomografia computadorizada; **o contabilista que contrata um parecer fiscal ou a elaboração de um balanço [...]** (grifo nosso)

Em nosso caso específico, ao tratar da atividade do profissional contábil, entende-se que sua atividade regulamentada por seu conselho de classe, é predominantemente de resultado. A respeito da particularidade do tema e exemplificando a atividade a ser realizada, Rui Stoco⁵¹ esclarece com primazia:

A responsabilidade dessas pessoas, seja a empresa ou contador ou o técnico em contabilidade – como profissional liberal de prestação de serviços que se dedicam ao mister de organizar e manter a contabilidade de seus clientes é contratual e de resultado, pois obrigam-se a manter a escrituração em ordem, providenciar e organizar os pagamentos de tributos e cumprir as obrigações fiscais e tributárias acessórias, fazer demonstrativos e balanços.

De forma a substanciar tal raciocínio, vale destacar a resolução CFC nº 560/83 em seu artigo 3º, na qual delimita as atribuições privativas dos profissionais contábeis:

Art.3º São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

- 1) - avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;
- 2) - avaliação dos fundos do comércio
- 3) - apuração do valor patrimonial de participações, quotas ou ações;
- 4) - reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;
- 5) - apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimentos de sócios quotistas ou acionistas;

[...]

- 40) - organização e operação dos sistemas de controle patrimonial, inclusive quanto à existência e localização física dos bens;
- 41) - organização e operação dos sistemas de controle de materiais, matérias-primas, mercadorias e produtos semifabricados e prontos, bem como dos serviços em andamento;
- 42) - assistência aos conselhos fiscais das entidades, notadamente das sociedades por ações;
- 43) - assistência aos comissários nas concordatas, aos síndicos nas

⁵¹ MARENSI, Voltaire. A Responsabilidade do Contabilista - O Código Civil Brasileiro e o Decreto-Lei Nº 9.295/46 Devidamente Atualizado. **Franco Advogados**. Apud Rui Stoco, Tratado de Responsabilidade Civil, Doutrina e Jurisprudência, 8ª edição, Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 592. Disponível em: <<http://www.francoadv.com/artigos/136-artigo-sobre-a-responsabilidade-civil-do-contabilista>>. Acesso em: 5 nov. 2018.

falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;
 44) - magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino no de pós-graduação;
 45) - participação em bancas de exame e em comissões julgadoras de concursos, onde sejam aferidos conhecimentos relativos à Contabilidade;
 46) - estabelecimento dos princípios e normas técnicas de Contabilidade;
 47) - declaração de Imposto de Renda, pessoa jurídica;
 48) - demais atividades inerentes às Ciências Contábeis e suas aplicações.

§ 1º São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no § 2º, as enunciadas neste artigo, sob os números 1, 2, 3, 4, 5, 6, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 36, 42, 43, além dos 44 e 45, quando se referirem a nível superior. (redação alterada pela Resolução CFC 898/2001)

§ 2º Os serviços mencionados neste artigo sob os números 5, 6, 22, 25, 30, somente poderão ser executados pelos Técnicos em Contabilidade da qual sejam titulares.

Ao analisar tais atividades, entende-se que sua ampla maioria encaixa na classificação de obrigação de resultado, isto pois, não dependem de nenhum fator externo, apenas da diligência do profissional contábil. Sendo necessário entender, que o serviço prestado por esse profissional não inclui a fiscalização efetiva dos órgãos governamentais, mas sim a entrega do serviço solicitado.

Em um exemplo claro, temos a atribuição número 47, que versa sobre a declaração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica. Isto é, o profissional contábil tem o dever de realizar este serviço e enviar a declaração à Receita Federal do Brasil, com base nos documentos fornecidos por seu contratante.

Em nenhum momento, esta obrigação vincula o contador a garantir que não haverá autuação ou mesmo fiscalização por parte do órgão governamental. Assim como, em caso de não envio do serviço, ocorre um descumprimento contratual, e fica o contador responsável pela reparação do prejuízo causado.

2.3 – PREVISÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO.

O tratamento dado as atividades prestadas pelos profissionais liberais não pode ser encontrada em um único diploma legal, devido a abrangência de formas e situações

em que se desenvolvem. Sendo, portanto, necessário uma análise sistêmica de todo o ordenamento jurídico pátrio.

Indubitavelmente, a atividade dos profissionais liberais começa a ser regulada em caráter geral, pelo texto da Constituição Federal de 1988⁵², aprofundando o tratamento, encontra-se de maneira mais específica regulamentações contidas no Código Civil de 2002. E será no Código de Defesa do Consumidor e na legislação profissional de cada classe que suas diretrizes serão devidamente individualizadas.

Primeiramente, no texto constitucional encontram-se os artigos 5º, inciso XXXII; o artigo 24º, inciso VIII; e o artigo 170º, inciso V; que tratam da questão da competência para estimular e legislar sobre a defesa do consumidor nas relações econômicas. Além de incluir a defesa do consumidor como um dos princípios fundantes da ordem econômica.

No Código Civil de 2002 encontra-se a base para responsabilidade civil (artigo 927), assim como diversos dispositivos normativos que fazem referência a regulamentação da atividade dos profissionais liberais. Devendo ser destacados, o artigo 951, que trata exclusivamente da responsabilidade do médico em sua atuação profissional, os artigos 932, III; 1.169 ao 1.178 que tratam da atuação de prepostos, atividade comumente exercida por profissionais liberais (como administradores, contadores, advogados, etc.).

Deve-se evidenciar ainda, o especial tratamento dado ao contabilista, nos artigos 1.177 e 1.178 do Código Civil, que versa especificamente sobre sua atuação profissional:

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

⁵² BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível

em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 5 nov. 2018.

Artigo 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 os 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.

E será no Código de Defesa do Consumidor que os profissionais liberais serão nominalmente tratados, no artigo 14, parágrafo 4º, que versa:

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.

[...]

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

Nesse sentido, ao tratar da responsabilização civil do profissional liberal, o Código de Defesa do Consumidor consagra a necessidade de verificação de culpa para essa imputação. Apesar da doutrina não ser uniforme, principalmente no que tange o profissional liberal que atua por meio de obrigações de resultado, já foi tratado no primeiro capítulo que se adota a posição de que em tal condição a responsabilização não é objetiva, e sim subjetiva com presunção de culpa.

Sob essa temática, Oscar Ivan Prux⁵³ faz uma brilhante projeção a respeito dessa possibilidade do profissional liberal vincular seu serviço tanto a uma obrigação de meio quanto de resultado, e seu impacto para o consumidor:

Para concluir, vamos reprisar o ponto de vista de que a responsabilidade subjetiva, apesar das críticas que boa parte da doutrina lhe dedica, e que até das que nós lhe faremos, *ainda* tem inteira pertinência para reger a responsabilidade civil decorrente de grande parte dos serviços prestados por profissionais liberais. Dizemos *ainda*, porque, idealmente, espera-se que os avanços tecnológicos venham a possibilitar que, em um futuro não tão remoto, os serviços fornecidos pelos profissionais, contemham, em sua quase totalidade, apenas *obrigações de resultado*, de modo a poder-se garantir a todos os consumidores, os exatos efeitos que eles almejam ao contratar um serviço.

⁵³ PRUX, Oscar Ivan. **A responsabilidade civil do profissional liberal no código de defesa do consumidor**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998. p.181.

3 - DO PROFISSIONAL CONTÁBIL

Pode-se definir o termo “profissional contábil” como a terminologia utilizada para abarcar o Contador (profissional formado em curso superior de Ciências Contábeis) e/ou Técnico em Contabilidade (curso técnico em contabilidade) com algumas prerrogativas em comuns e outras privativas somente aos contadores⁵⁴.

Segundo a Classificação Brasileira de Ocupações⁵⁵ (contador nº2522-10) as funções deste profissional são:

Legalizam empresas, elaborando contrato social/estatuto e notificando encerramento junto aos órgãos competentes; administram os tributos da empresa; registram atos e fatos contábeis; controlam o ativo permanente; gerenciam custos; administram o departamento pessoal; preparam obrigações acessórias, tais como: declarações acessórias ao fisco, órgãos competentes e contribuintes e administra o registro dos livros nos órgãos apropriados; elaboram demonstrações contábeis; prestam consultoria e informações gerenciais; realizam auditoria interna e externa; atendem solicitações de órgãos fiscalizadores e realizam perícia.

De forma geral, a contabilidade estabelece seus fundamentos em Leis, resoluções emitidas por seus conselhos (Sistema CFC/CRCs) e princípios decorrentes das relações sociais entre pessoas físicas, instituições, órgãos governamentais e empresas.

Ao tratar do objeto de que a contabilidade se responsabiliza, vale destacar o ensinamento de José Carlos Fortes⁵⁶:

Seu objeto fundamental é o patrimônio, ponto de convergência sobre o qual incidem estudos e pesquisas no campo contábil, especialmente nos seus aspectos qualitativos e quantitativos, observando suas variações, quando este patrimônio está vinculado às pessoas, empresas e todas as demais entidades, onde suas decisões quando tomadas dentro da boa técnica, são sustentadas pelas informações produzidas pela contabilidade

⁵⁴ FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo, 2001. p.39.

⁵⁵ MINISTÉRIO DO TRABALHO. Classificação Brasileira de Ocupações: 2522: Contadores e Afins. **Ministério do Trabalho**. Brasília. Disponível em: <<http://www.mteco.gov.br/cbsite/pages/pesquisas/BuscaPorTituloResultado.jsf>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

⁵⁶ FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo, 2001. p.37.

Como pode-se observar, o patrimônio de uma entidade/empresa/pessoa física é o ponto chave da contabilidade, sendo sobre a administração desse patrimônio o principal trabalho desenvolvido pelo profissional contabilista.

No sentido de controle patrimonial, o profissional contábil é extremamente importante para o desenvolvimento e para a continuidade de qualquer empresa no mercado. Isto pois, cabe a este profissional, entender da legislação civil, trabalhista, tributária e previdenciária, e dessa forma auxiliar o empresário na gestão de seu negócio, tanto no que tange os impostos e na burocracia governamental, quanto na questão pessoal, entre empresa e funcionários.

Além disso, outro ponto fundamental para o profissional contábil, é a movimentação financeira da empresa, o que envolve o devido conhecimento das contas, do fluxo de caixa, dos empréstimos e investimentos existentes. Isto pois, com esse conhecimento em mãos, o contador é capaz de instruir o empresário por meio de relatórios com informações importantes que auxiliam nas decisões da empresa, seja na compra de bens, na tomada de empréstimos, contratação ou demissão de empregados dentre outros assuntos significativos para a progressão do negócio.

3.1 - REGULAMENTAÇÃO DA PROFISSÃO CONTÁBIL NA LEGISLAÇÃO BRASILEIRA.

Devido ao fato da contabilidade como ciência ter por objeto o patrimônio das entidades, é natural que uma gama de leis, decretos, resoluções e outras normas jurídicas no campo tributário, previdenciário, comercial, penal, dentre outros, coexistam de forma atrelada à área contábil, gerando implicações diretas nos procedimentos, serviços, informações e dados produzidos pelos contabilistas.

Além disso, vale lembrar que todo o exposto sobre a legislação de profissionais liberais tem grande ligação com esta matéria, dando o devido destaque, para os

artigos 1.177 e 1.178 do Código Civil, ao tratar da atividade do contabilista e outros auxiliares como prepostos.

3.1.1 - Legislação Profissional

Tomando como base, o texto de José Carlos Fortes⁵⁷, é interessante iniciar o estudo da legislação específica do contabilista pelo Decreto-lei 9.295/46, pois, a regulamentação da profissão contábil começa com a definição das atribuições do contador e do técnico em contabilidade e a criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Posteriormente, cada nova lei ou resolução do CFC buscou aperfeiçoar e desenvolver a profissão contábil em face das novas realidades. Isto pois, devido a constante modificação e atualização da legislação pátria, os ditames que regulam a profissão contábil também devem estar em constante mutação.

Como uma forma de melhor entender essa legislação, vale a pena tecer comentários a respeito de importantes medidas que até hoje direcionam o exercício da atividade laboral da classe contábil.

3.1.1.1 – Decreto Lei 9.295/46

Como exposto, tal decreto é tido como a base para o exercício da contabilidade nos dias de hoje. Pelo qual se criou e implementou o sistema CFC/CRCs para a devida fiscalização e direção geral da classe contábil.

⁵⁷ FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo. p.109.

É relevante frisar que em seu artigo 25º fica estabelecido as atribuições que são consideradas contábeis. Ou seja, que só podem ser exercidas por profissionais com curso técnico em contabilidade ou contadores. Vejamos:

Art. 25 - São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Art. 26 - Salvo direitos adquiridos ex vi do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, Conselho Federal de Contabilidade - Legislação da Profissão Contábil 24 de 8 de fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados.

Vale destacar ainda que o artigo 1º cria o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade e o artigo 6º, define os objetivos do CFC⁵⁸ (1) a fiscalização do exercício da profissão, (2) a aprovação dos regimentos internos dos Conselhos Regionais de Contabilidade, (3) o esclarecimento de dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais, (4) servir como foro de última instância para recursos sobre decisões proferidas pelos Conselhos Regionais, e por fim, (5) legislar sobre matérias contábeis de caráter geral de âmbito nacional e subordinação dos Conselhos Regionais.

Dando destaque ao quinto objetivo do Conselho Federal de Contabilidade, cabe a este órgão a responsabilidade de disciplinar a profissão contábil em todo o território nacional, e isto possui o merecido destaque, tendo em vista que as resoluções proferidas pelo CFC devem ser cumpridas por todos os contabilistas, servindo como regras profissionais.

Vale destacar, que para a devida regulamentação do CFC temos o Decreto-Lei 1040/69 e as Leis 4695/65 e 5730/71 sendo esses diplomas normativos versando sobre a composição do órgão e atualizando sua estrutura.

⁵⁸ FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo, 2001. p.25.

Além disso, o artigo 27 e seguintes do Decreto-Lei 9295/46 aborda as penalidades aplicáveis por parte do CFC a quem descumprir suas regras e diretrizes. Sendo citado em algumas resoluções que veremos a seguir.

3.1.1.2 – Resolução CFC nº 560/83

A resolução do CFC nº 560/83 convencionou sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei 9.295/46. Isto é, estabeleceu efetivamente quais atividades o profissional da contabilidade tem competência exercer, fazendo isso em seu artigo 3º por meio de 48 pontos, e em seu parágrafo 1º resolvendo quais dessas atividades teriam um caráter exclusivo para esses profissionais.

Além dessa regulamentação direta sobre as atividades que poderiam ser exercidas, a resolução nº560/83, em seu artigo 2º ainda estipulou a possibilidade de inúmeras formas de atuação do profissional contábil. Variando desde profissional liberal (objeto deste presente estudo) até servidor público, dentre outras.

3.1.1.3 – Resolução CFC nº 750/93

A resolução em pauta dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (redação alterada pela Resolução CFC Nº1.282/10 para Princípios da Contabilidade) sendo estes princípios as diretrizes gerais que devem ser utilizadas na prestação de qualquer serviço técnico-contábil.

A própria resolução, em seu artigo 2º definiu os Princípios da Contabilidade da seguinte forma:

Art. 2º Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Esses princípios, podem ser segmentados em 6 (originalmente eram 7, mas a Resolução CFC nº 1.282/10 revogou o Princípio da Atualização Monetária), de acordo com o artigo 3º. Sendo eles:

Art. 3º São Princípios de Contabilidade: (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

- I. o da ENTIDADE;
- II. o da CONTINUIDADE;
- III. o da OPORTUNIDADE;
- IV. o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- ~~V. o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;~~ (Revogado pela Resolução CFC nº. 1.282/10)
- VI. o da COMPETÊNCIA; e
- VII. o da PRUDÊNCIA.

De forma explicativa, os artigos seguintes da Resolução tratam individualmente de cada princípio, como é possível observar:

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

O Princípio da Entidade é basilar para a execução de qualquer serviço contábil, isto é, a entidade, podendo ser entendida como qualquer pessoa jurídica, não deve ter seu patrimônio confundido com o de seus sócios ou com o de outras entidades.

Configura-se em um dos maiores erros de empresários novatos e que não terceirizam o seu setor contábil. Isto é, a confusão entre patrimônio empresarial com o pessoal.

O próximo artigo trata do Princípio da Continuidade e é autoexplicativo:

Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

O Princípio da Oportunidade já trata de um assunto um pouco mais complexo:

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Tal princípio faz referência a relação entre a oportunidade de produzir as informações e a tempestividade para essas informações serem válidas. Isto é, o profissional da contabilidade só produz suas informações a partir do momento em que recebe pelo contratante a documentação necessária, com isso, a oportunidade depende dessa relação entre contador-contratante.

Passando para o próximo artigo, temos o Princípio do Registro Pelo Valor Original, que, apesar de se tratar do maior artigo da Resolução 750/93, também é autoexplicativo:

Art. 7º O Princípio do Registro pelo Valor Original determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.
[...]

O artigo 8º versava sobre o Princípio da Atualização monetário, que foi revogado pela Resolução CFC nº 1.282/10. Passamos então ao artigo 9º que trata sobre o Princípio da Competência:

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Independentemente do momento de pagamento ou do recebimento dessa documentação no escritório contábil, esses valores devem ser lançados em seu período de competência.

Para finalizar essa resolução o artigo 10º aborda o Princípio da Prudência:

Art. 10. O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas

em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1.282/10)

Este princípio instrui o profissional contábil exatamente na hora do lançamento de algum valor duvidoso no balanço da empresa. A prudência é para manter o equilíbrio entre o ativo e o passivo empresarial, visando o lançamento mais próximo da realidade.

3.1.1.4 – Resolução CFC nº 751/93

A Resolução CFC nº 751/93 trata das Normas Brasileiras de Contabilidade, que nada mais são do que regras de conduta profissional e de procedimentos dispostos na Resolução CFC 560/83 em conjunto com os Princípios da Contabilidade (Resolução CFC 750/93).

Isto é, essa resolução embasa tecnicamente a forma de prestação dos serviços que o profissional da contabilidade pode executar. A não observância dessas disposições técnicas constitui infração disciplinar e sujeita seu autor às penalidades previstas nas alíneas “c”, “d” e “e” do artigo 27 do Decreto-Lei 9.295/46.

3.1.1.5 – Código de Ética Profissional do Contabilista

Aprovado na Resolução CFC nº803/96 o Código de Ética Profissional do Contabilista ou CEPC, fixa a forma pela qual os contabilistas devem conduzir seu exercício profissional. Sendo tratados inúmeros deveres e proibições.

Para o presente estudo, o principal ponto de relevância do CEPC é seu artigo 6º, no qual estabelece:

Art. 6º O Contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:

(Redação dada pela Resolução CFC nº 942, de 30 de agosto de 2002.)

I - a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II - o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III - a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV - o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado; Conselho Federal de Contabilidade - Legislação da Profissão Contábil 84

V - a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI - o local em que o serviço será prestado.

É tomando como base esse artigo que tratamos a responsabilidade do profissional contábil como exclusivamente contratual. Ou seja, para se exigir a responsabilização civil deste profissional é necessário um contrato de prestação de serviços contábeis válido.

Além disso, o CEPC também trata da postura do profissional com seus colegas de classes, como se portar profissionalmente em situações específicas, e institui punições para quem descumprir tais normas.

3.1.1.4 – Resolução CFC nº 987/03

A importância dessa resolução é a de que, tendo em vista a imposição pelo artigo 6º do Código de Ética Profissional do Contabilista a fixação do valor dos serviços contábeis por escrito. E o fato de que a relação entre o profissional da contabilidade

e seu cliente deve ser pautada pela clareza e objetividade quanto aos direitos e deveres de cada parte.

Torna-se o contrato por escrito de prestação de serviços contábeis uma obrigação de todos os profissionais da área para com seus clientes e com seu conselho federal e regional.

Conforme prevê em seu artigo 1º:

Art. 1º. O profissional da Contabilidade ou a organização contábil deverá manter contrato por escrito de prestação de serviços. *(Redação do caput dada pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

Parágrafo único. O contrato escrito tem por finalidade comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo a segurança das partes e o regular desempenho das obrigações assumidas.

Sendo importante ainda salientar que a Resolução CFC nº 1.457/13 adicionou a esta resolução a obrigatoriedade do fornecimento de Carta de Responsabilidade da Administração. Conforme disposto no artigo 2º

Art. 2º O Contrato de Prestação de Serviços deverá conter, no mínimo, os seguintes dados:

- a) a identificação das partes contratantes;
- b) a relação dos serviços a serem prestados;
- c) duração do contrato;
- d) cláusula rescisória com a fixação de prazo para a assistência, após a denúncia do contrato;
- e) honorários profissionais;
- f) prazo para seu pagamento;
- g) responsabilidade das partes;
- h) foro para dirimir os conflitos.
- i) Obrigatoriedade do fornecimento de Carta de Responsabilidade da Administração; *(Alínea acrescentada pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

§ 1º Deverá ser obtida pelo profissional da Contabilidade, anualmente, a Carta de Responsabilidade da Administração para o encerramento do exercício contábil. *(Parágrafo acrescentado pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

§ 2º A assinatura das demonstrações contábeis fica vinculada à entrega da Carta de Responsabilidade da Administração. *(Parágrafo acrescentado pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

§ 3º O profissional deverá comunicar ao CRC de seu domicílio profissional a recusa da entrega da Carta de Responsabilidade da Administração por parte da empresa. *(Parágrafo acrescentado pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013)*

§ 4º A exigência em contrato para entrega da Carta de Responsabilidade da Administração será obrigatória somente nos contratos de novos clientes, ou quando da renovação dos contratos antigos. *(Parágrafo acrescentado pela Resolução CFC Nº 1457 DE 11/12/2013).*

Essa Carta de Responsabilidade da Administração é mais uma forma de resguardo por parte do profissional contábil, na qual o empresário afirma que forneceu os documentos e que todos eles são idôneos para efeito de lançamento.

4 – A RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR

Como já citado no presente trabalho, o instituto da responsabilidade civil, é a aplicação de um conjunto de regras que objetivam a devida reparação de determinado patrimônio (seja moral, ou material) para a vítima de um dano causado por um ato ilícito em face a sua propriedade. Tendo sua base legal prevista no artigo 927 do Código Civil.

Seguindo nesse raciocínio no que tange a profissão contábil, José Carlos Fortes⁵⁹ apresenta brilhante ensinamento:

A profissão contábil é uma atividade muito sujeita a questionamentos relativos ao exercício profissional, notadamente sob o aspecto tributário, trabalhista e previdenciário, cuja legislação no Brasil é muito complexa e instável. Além do mais, este profissional, pela própria natureza do seu trabalho, está vinculado à intimidade da empresa, estando sujeito a questionamentos éticos, especialmente sobre o sigilo das informações.

Portanto, o profissional contabilista deve atuar com um grande apego à legislação, aos princípios, as normas e resoluções contábeis e à uma conduta ética e responsável para com seus clientes. Tendo em vista que qualquer ação praticada em desconformidade com os padrões estabelecidos, e que venham a provocar prejuízos a terceiros, poderá levar o contabilista a responder pelos danos morais e matérias.

Nesse sentido, já está solidificado o entendimento de que a responsabilidade civil do profissional contábil é contratual e subjetiva com presunção de culpa, decorrente de uma obrigação de resultado que este profissional de compromete a realizar por meio de um contrato de prestação de serviços contábeis.

⁵⁹ Fortes, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo, 2001. p.99.

Partindo para a análise do Código Civil de 2002, na Seção III – Do Contabilista e outros Auxiliares, que abarca o artigo 1.177 e 1.178, o profissional contábil passou a ser considerado preposto⁶⁰, conforme o artigo 1.177:

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.

Como é visível, se o erro contido no documento for involuntário, isto é, causado pela imperícia (culpa) do profissional contábil, este deve responder apenas a quem lhe contratou o serviço, ressarcindo no que lhe couber. Contudo, se o profissional contábil tiver ciência do erro no momento da divulgação do documento, ele responderá ao dano causado a terceiro na mesma forma que o proprietário da empresa, ou seja, de forma solidária.

Cabe esclarecer, que quando se afirma que em caso de culpa do contabilista este responderá pessoalmente perante o seu contratante, está se afirmando que a ação de regresso é um direito desse contratante para reaver seu reembolso, daquilo que pagou, por penalização pelo ato do profissional contábil⁶¹.

Já no artigo 1.178 do mesmo diploma normativo torna-se claro que o cliente que contrata o serviço (preponente) é o responsável pelos atos do contador (preposto) que envolvam a empresa, praticados em seu estabelecimento, mesmo que não expresso por escrito. Como observa-se:

Artigo 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 os 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.

⁶⁰ Preposto é aquele que representa o titular, que agem em nome de uma empresa, aquele que fala em nome do proprietário.

⁶¹ SILVA, Lázaro Rosa da; BRITO, Valmir Bezerra de. **O Novo Código Civil para Contadores**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2004. p. 27.

Ora, ao analisar o artigo supracitado, entende-se a lógica utilizada pelo legislador, tendo em vista que ao realizar um serviço interno, se pressupõe a autorização do preponente, e que este tenha conhecimento do que é feito dentro de sua empresa. Com isso, é responsabilidade do preponente sobre esses atos.

E caso esses atos sejam praticados fora do estabelecimento do preponente, o dever de cautela é do preposto, pois nessa circunstância é o contabilista que é responsável pessoal e individualmente, salvo se esse profissional provar, por documento escrito a outorga de poderes para tais atos, mesmo que extraordinários.

Nesse sentido, pode-se afirmar que estes artigos tratam da responsabilização do profissional contábil em suas 3 principais formas: (a) como preposto, perante o preponente e perante terceiros, (b) O serviço executado dentro da empresa e (c) o serviço executado fora dos limites da empresa⁶².

Como observado, esses dois artigos são os principais dispositivos da responsabilidade civil específica do profissional contábil e de suas atribuições, sendo explícito que o contabilista responderá perante seu contratante em caso de erro culposos e, perante terceiro com a confirmação do dolo, em solidariedade com seu preponente.

Pode-se então, resumir da seguinte forma: (a) em caso de inexecução do contrato de prestação de serviço, responsabilização subjetiva com presunção de culpa, cabendo o ônus da prova ao contabilista. (b) em caso de ato culposos na execução do serviço, o contabilista responde perante seu contratante, o que pode ocorrer em uma ação de regresso, por exemplo. (c) em caso de ato doloso na execução do serviço que venha a gerar dano a terceiros, o profissional contábil responde em solidariedade com seu contratante.

⁶² DORNELES, Joaquim Luiz Rodrigues; BARICHELLO, Stefania Eugênia. A Responsabilidade Civil do Contabilista Após o Novo Código Civil Brasileiro. **Researchgate**. 2004. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/277114370_A_REPONSABILIDADE_CIVIL_DO_CONTABILISTA_APOS_O_NOVO_CODIGO_CIVIL_BRASILEIRO>. Acesso em: 8 nov. 2018

Contudo, a letra da lei sem a aplicação em casos concretos não solidifica o entendimento sobre o tema, dessa forma, passamos para a análise da aplicação desses conceitos à casos reais

4.1 – APLICAÇÕES A CASOS CONCRETOS

A primeira jurisprudência, do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, solidifica a posição adotada pelo estudo a respeito da responsabilidade do profissional contábil, como observa-se:

Ementa: APELAÇÕES. RESPONSABILIDADE CIVIL. PROFISSIONAL LIBERAL. CONTADOR. PEDIDO DE INDENIZAÇÃO POR DANOS MATERIAIS E MORAIS. ALEGAÇÃO DE FALHA NA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO QUE CULMINOU NA IMPOSIÇÃO DE MULTA PELO FISCO, ADVINDO DAÍ PREJUÍZO AO AUTOR. RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR. **A obrigação assumida pelo contador, em regra, é de resultado, sendo a responsabilidade subjetiva, com culpa presumida. Ou seja, é do profissional o ônus da prova no sentido de que não agiu com culpa. Incidência do art. 14, § 4º, do CDC.** DANOS MATERIAIS. DEVER DE INDENIZAR CARACTERIZADO. Caso concreto em que houve evidente falha na prestação dos serviços contratados, tendo o réu agido com negligência ao deixar de proceder ao recolhimento das guias de ICMS, culminando com a inscrição de seu cliente em dívida ativa. A impossibilidade de enquadramento da empresa autora no Simples Nacional não desonera o contador, profissional habilitado, de informar a GIA mensal de ICMS. DANOS MORAIS. INOCORRÊNCIA. A inscrição da empresa em dívida ativa, por si só, não é passível de configurar dano moral. Os danos decorrentes desta inscrição já serão suportados pelo requerido a título de dano material. Necessária a demonstração de situação excepcional, apta a ensejar violação a atributo da personalidade. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DISTRIBUIÇÃO. MANUTENÇÃO. Caso concreto em que o pleito de condenação em danos morais restou desacolhido, revelando-se escorreita a distribuição da sucumbência por metade. Exegese do artigo 21... do CPC. Sentença de parcial procedência mantida. APELAÇÕES DESPROVIDAS. (Apelação Cível Nº 70057392391, Décima Sexta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Eduardo Kraemer, Julgado em 23/06/2016). (Grifo nosso)

Como é visível na ementa, a obrigação prestada pelo profissional contábil, é em regra, uma obrigação de resultado, o que acarreta dizer que sua responsabilidade é subjetiva com culpa presumida. Sendo aparente a aplicação do embasamento jurídico tratado no presente estudo, em um caso concreto.

Já a segunda jurisprudência, do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, expõe a responsabilização do profissional contábil perante a acusação de ato culposo nas informações prestadas ao fisco. Como se observa na ementa:

EMENTA: AÇÃO DE INDENIZAÇÃO - RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR - PRAZO PRESCRICIONAL - ARTIGO 206, § 3º, V DO CC - REPARAÇÃO CIVIL - TEORIA DA ACTIO NATA - INÍCIO DA CONTAGEM - CIÊNCIA DO TITULAR DA VIOLAÇÃO DO SEU DIREITO - PREJUDICIAL DE MÉRITO REJEITADA - ERRO NAS INFORMAÇÕES PRESTADAS - IMPERÍCIA E NEGLIGÊNCIA - ATO ILÍCITO CULPOSO CONFIGURADO - DANOS DEMONSTRADOS - AUTUAÇÃO DO FISCO - REPARAÇÃO DEVIDA. Aplica-se o prazo trienal disposto 206, § 3º, incisos V do CC à pretensão de reparação civil pelos danos supostamente causados por contabilista - Doutrina e jurisprudência têm adotado a teoria da actio nata entendendo que o marco inicial da contagem do prazo prescricional deve observar a ciência pelo titular sobre violação do seu direito, segundo interpretação do art. 189, do Código Civil - **A responsabilidade civil do contador tem previsão no artigo 1.177, parágrafo único do Código Civil, podendo ser responsabilizado pessoalmente pelos seus atos, conquanto tenham sido praticados com culpa - Uma vez comprovado nos autos que a autuação do fisco teve como causa principal o erro nas informações prestadas, por evidente, que a responsabilidade pelos danos decorrentes deve recair sobre o profissional contábil** que não desempenhou adequadamente seu mister, tendo agido com imperícia e negligência - Configurada a prática de ato ilícito culposo pelo réu, deve o mesmo responder pelos danos decorrentes de sua conduta, os quais incluem, o ressarcimento dos valores pagos pela autora a título de multa ao fisco pelo não recolhimento dos tributos, bem como dos juros aplicados pela inadimplência. (grifo nosso)
(TJ-MG - AC: 10390070182881001 MG, Relator: Marcos Henrique Caldeira Brant, Data de Julgamento: 07/03/2018, Data de Publicação: 16/03/2018)

Conforme é possível observar, foi constatado que devido a um ato culposo por parte do profissional contábil sua contratante foi obrigada a pagar multa ao fisco. Assim, como foi elucidado na primeira parte do presente capítulo em caso de ato culposo na execução do serviço o contabilista responde perante seu contratante.

O embasamento legal para isso está no parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil, que contém:

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.

É de suma importância ainda, explicar que o valor devido pelo profissional contábil é apenas o da multa que foi imputada. De forma alguma, deve-se entender que em alguma situação o contabilista deva pagar o tributo em si. Portanto, a obrigação

tributária em si ainda deve ser paga pelo contratante, restando a multa para o contador.

Pois bem, a terceira jurisprudência, do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, trata de um caso em que o profissional contábil foi condenado a arcar com os danos causados por seus serviços, como observa-se a ementa:

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO PRIVADO NÃO ESPECIFICADO. AÇÃO DE INDENIZAÇÃO POR DANOS MATERIAIS C/C PEDIDO DE DANOS MORAIS. RESPONSABILIDADE CIVIL. CONTADOR. I. **Inexistindo prova para eximir o contador de responsabilidade por ter enviado declarações de contribuições e tributos fiscais intempestivamente, deve restituir ao autor a multa sofrida em decorrência do ato.** II. Para que o contador seja responsabilizado pelo não pagamento de PIS e COFINS, necessária a comprovação de que estes efetivamente estavam sob a sua incumbência. III. Quando o nome da empresa não está maculado somente por culpa de ato desidioso do contador, não há prejuízo efetivo a justificar reparação por dano moral. DERAM PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO. UNÂNIME. (Apelação Cível Nº 70046201687, Décima Sexta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Ergio Roque Menine, Julgado em 28/02/2013) (Grifo nosso)

Novamente, temos um exemplo da responsabilização de um profissional contábil por um ato culposo no exercício de sua atividade, isto é, envio de declarações de contribuições e tributos fiscais fora do prazo, em clara desídia com sua prestação de serviço. Sendo o já citado parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil é o que embasa juridicamente tal decisão.

Vale ressaltar ainda o seguinte trecho da ementa acima “inexistindo prova para eximir o contador de responsabilidade”. Ou seja, caberia ao contador provar que não agiu com culpa neste caso, para se eximir da responsabilidade, o que não ocorreu.

Além disso, cabe a importância do contrato de prestação de serviços contábeis, visto que, para configurar a responsabilização do profissional contábil ou para se eximir de tal responsabilização, é pelo contrato que será verificado se determinado serviço estava sob a responsabilidade.

Vale ainda acrescentar, que no entendimento dos magistrados, tal dano suportado pela autora não configurou um dano moral, não sendo considerado um constrangimento digno de reparação uma multa por atraso no envio de declarações ou de pagamento de tributos.

A quarta ementa trazida para análise é proveniente da 17ª Câmara Cível do TJ/PR, sendo exposto o seguinte:

DECISÃO: Acordam os magistrados integrantes da Décima Sétima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, à unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Juiz Relator, com a participação do Desembargador FERNANDO PAULINO DA SILVA WOLFF FILHO e da Desembargadora ROSANA AMARA GIRARDI FACHIN, sob a presidência do Desembargador LAURI CAETANO DA SILVA. EMENTA: EMENTA - APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DE COBRANÇA. CESSÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. ANULAÇÃO. RESTITUIÇÃO DO VALOR PAGO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. CIÊNCIA DA ANULAÇÃO. **ATO PRATICADO PELO CONTADOR.** AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO EXPRESSA. IMPROCEDÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. 1. Não se verifica prescrição da pretensão de ressarcimento de valor pago por cessão de créditos tributários, quando ajuizada a pretensão dentro do prazo legal de três anos (art. 206, § 3º/CPC), contados a partir do momento em que a parte tomou conhecimento da lesão a seu direito violado, consistente na anulação das cessões de créditos tributários pela Receita Federal (art. 189/CC). 2. O pagamento efetuado por terceiro diretamente ao contador da empresa, a título de cessão de crédito tributário, que não se aperfeiçoou em decorrência de posterior anulação pelo fisco, **não obriga a sociedade requerida quando não comprovado que a cessão tenha sido praticada com sua autorização expressa (parágrafo único, art. 1.178/CC)**, especialmente quando o cessionário já obteve confissão de dívida diretamente do contador. 3. Apelação Cível à que se dá parcial provimento, afastando-se a prescrição. ACÓRDÃO (TJPR - 17ª C.Cível - AC - 1601493-2 - Região Metropolitana de Londrina - Foro Central de Londrina - Rel.: Francisco Jorge - Unânime - - J. 08.02.2017) (grifo nosso)

Apesar de o profissional contábil não figurar entre as partes neste processo, a lide julgada refere-se a sua atuação efetivamente. Com isso, o fator de destaque que deve ser dado a esta decisão reside no fato de seu embasamento jurídico restar consolidado no parágrafo único do artigo 1.178 do Código Civil, o qual dispõe:

Art. 1.178 [...]

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

De forma a elucidar a participação do contabilista neste caso, é importante retirar um fragmento do voto do relator do processo, Exmo. Dr. Desembargador Francisco Jorge:

Alega restar comprovado nos autos, pela contestação e pelo depoimento da representante legal da apelada, que o contador Valdecir era de fato funcionário da apelada, que cometeu os atos irregulares mencionados na inicial por exercer função de confiança suficiente para emitir DARF's e alterá-las quando necessário, sendo evidente a responsabilidade objetiva da apelada pelos atos de seu funcionário. [...]

Na situação dos autos, não há a mínima demonstração de que a operação de cessão de crédito, realizada diretamente com o contador, tenha sido efetivamente realizada no estabelecimento da requerida, e muito menos,

como já dito, há comprovação de que tenha sido realizada com sua expressa anuência (diga-se: por escrito). Assim, tal como considerado pela sentença, é irrelevante a discussão acerca da situação jurídica de Valdecir em relação à requerida, se decorrente de relação empregatícia ou não, ou até mesmo se houve fraude de sua parte, porquanto, não estando comprovado o efetivo pagamento realizado à requerida, e muito menos autorização de sua parte para o contador proceder a cessão de créditos como procedeu, não há que se falar em restituição de valores. Veja-se, ainda, que a autora obteve confissão de dívida diretamente do contador, quando este confessa e assume a responsabilidade pelo pagamento de R\$ 645.648,27 (seiscentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e quarenta e oito reais e vinte e sete centavos), tendo em vista o “cancelamento das transferências anteriormente efetuadas através das REDARF’s e homologadas pela Receita Federal do Brasil” (mov. 73.1/Projudi), concordando a sociedade autora então que a restituição deve ser de fato cobrada do contador, com quem firmou negócio, por não restar demonstrada qualquer responsabilidade da requerida em relação ao crédito reclamado na inicial.

Portanto, fica claro que devido à aplicação do parágrafo único do artigo 1.178 do Código Civil, o contabilista atuou ilicitamente e sem a devida autorização por escrito de seu contratante, restando configurada a sua responsabilização pelo dano causado a terceiro.

Como quinta jurisprudência diz respeito a um Recurso dirigido a Quarta Turma de Recursos de Criciúma/SC:

RECURSO INOMINADO. INDENIZAÇÃO. AUTORES QUE CONTRATARAM OS RÉUS PARA AS DECLARAÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA ANOS 2007 A 2011. MUDANÇA DE RESIDÊNCIA NO ANO DE 2009, NÃO COMUNICADA PELOS RÉUS À RECEITA FEDERAL QUANDO DA DECLARAÇÃO DE 2008. NOTIFICAÇÕES DE LANÇAMENTO ENVIADAS PARA O ANTIGO ENDEREÇO DOS AUTORES. DEDUÇÕES CONTÁBEIS DIVERSAS SEM O CONHECIMENTO DOS AUTORES. VALORES NÃO CORRETAMENTE LANÇADOS PELOS RÉUS, COM JUROS E MULTAS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ALEGAÇÃO DE FALHAS NA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS. UM DOS AUTORES TORNOU-SE EXECUTADO EM EXECUÇÃO FISCAL. CONTRATAÇÃO DE ADVOGADOS NA ESFERA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. PRÉTENSÃO DOS AUTORES NA CONDENAÇÃO DOS RÉUS DOS VALORES EXIGIDOS PELO FISCO. DANOS MORAIS. SENTENÇA QUE AFASTA A PRESCRIÇÃO E A CARÊNCIA DE AÇÃO E NO MÉRITO JULGA IMPROCEDENTE O PEDIDO. - MATÉRIA FÁTICA RELATIVA AOS TRÊS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS E AS INCONSISTÊNCIAS QUE LHES DERAM ORIGEM (ALEGADAS PELOS AUTORES) QUE TORNA OBRIGATÓRIA A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL, EXIGINDO-SE CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECÍFICO DA ÁREA CONTÁBIL, **MORMENTE POR CUIDAR -SE DE OBRIGAÇÃO DE RESULTADO (E NÃO DE MEIO COMO AFIRMADO NA SENTENÇA): "a obrigação assumida pelo contador, em regra, é de resultado, sendo a responsabilidade subjetiva, com culpa presumida. Ou seja, é do profissional o ônus da prova no sentido de que não agiu com culpa. Incidência do art. 14, § 4º, do CDC"** (TJRS, APCV n. 70057392391/RS, rel. Des. Eduardo Kraemer, j. 23.06.2016). INAFASTÁVEL AINDA A

IMPLICAÇÃO GRAVOSA QUE SE VE NO DISPOSTO NOS ARTS. 1.177 E 1.178, DO CÓDIGO CIVIL (EM ALGUNS CASOS ATÉ MESMO SOLIDÁRIA). PROVA REQUERIDA A TEMPO E MODO NA INICIAL E NA PEÇA DE RESPOSTA, OLVIDADA PELO JUÍZO. NULIDADE DE ORDEM ABSOLUTA. REMESSA DOS AUTOS AO JUÍZO CÍVEL COMUM. RECURSO PREJUDICADO. (Grifo nosso)
(TJ-SC - RI: 03021790320158240020 Criciúma 0302179-03.2015.8.24.0020, Relator: Pedro Aujor Furtado Júnior, Data de Julgamento: 07/11/2017, Quarta Turma de Recursos - Criciúma)

Além da turma de recursos haver entendido, assim como foi exposto na presente monografia, que a responsabilização do profissional contábil ocorre de forma subjetiva com presunção de culpa. O foco dessa ementa é trazer a exemplificação de um serviço contábil prestado para pessoas físicas.

Sendo assim, esclarecendo a gama de serviços possíveis de serem executados por contabilistas e de como essas obrigações a que esses profissionais se sujeitam são obviamente de resultado. Não há lógica em contratar um serviço de Imposto de Renda de Pessoa Física para o profissional atuar da melhor forma possível, mas não entregar a declaração.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O instituto da responsabilidade civil se faz extremamente presente em todos os âmbitos da sociedade moderna, de forma que, sua aplicação no contexto de atividades desenvolvidas por prestadores de serviço e comerciantes em geral caracterizam uma boa parte da vida cotidiana da população.

Nessa ótica, a ciência da contabilidade participa no que tange a relação entre esses prestadores de serviço/comerciantes com os órgãos estatais, mantendo assim lubrificada a engrenagem que garante o equilíbrio entre consumidores, empresários e governo.

De forma que, para realizar essa atividade, o profissional contábil está submetido a sua legislação profissional (resoluções CFC), ao Código Civil (que estabelece o

contabilista como um preposto, artigo 1.177 e 1.178) e o Código de Defesa do Consumidor (artigo 14, parágrafo 4º).

Visando desembaraçar esse entendimento, no primeiro capítulo foi tratado todo o embasamento conceitual da responsabilidade civil contemporânea, com a abordagem sempre visando os profissionais liberais, e por consequência o profissional contábil. Foram expostos os pressupostos necessários para a caracterização da responsabilidade civil e suas espécies, dando um destaque na aplicação da responsabilidade subjetiva e contratual ao profissional da contabilidade.

Com base nesses fundamentos teóricos sobre a forma na qual a responsabilidade civil está positivada em nosso ordenamento jurídico pátrio, no segundo capítulo foi discutida a abrangência do conceito de profissional liberal tomando por base leis e estudos doutrinários que tratam diretamente da classificação de atividades profissionais. Além disso, a responsabilização desses profissionais também foi pacificada e entendida sob a ótica do Código de Defesa do Consumidor por meio da análise das obrigações de meio e de resultado.

Dessa maneira, ao final do segundo capítulo, já estava estabelecido que a responsabilidade civil do profissional contábil é subjetiva com presunção de culpa e contratual, tendo todo o devido embasamento conceitual e doutrinário, além da análise do Código Civil e do Código de Defesa do Consumidor.

No entanto, restava ainda tratar efetivamente do que se entende pela atividade contábil com base em sua legislação específica. E no terceiro capítulo a abordagem foi direta ao conceito de contabilidade e de profissionais contábeis. Também sendo exposta uma análise detalhada das principais legislações específicas que tratam dessa classe (Decreto-Lei 9.295/46, Resoluções CFC nº560/83, 750/93, 751/93, 987/03 e o Código de Ética Profissional do Contabilista).

No quarto e último capítulo, visando solidificar toda a análise teórica feita nos capítulos anteriores, foi traçado um estudo da aplicação prática da responsabilidade civil do profissional contábil por meio de ementas de julgamentos em tribunais de segunda instância (Tribunais de Justiça) em diversos estados.

Assim, pode-se depreender que a estruturação em: (1) conceituação das espécies e pressupostos da responsabilidade civil e sua aplicação ao profissional contábil, (2) análise do profissional liberal, sua abrangência e a definição de obrigação de meio e de resultado, (3) estudo do profissional contábil enquanto profissão, dando ênfase a sua previsão no Código Civil e legislação profissional, e (4) solidificação dos conceitos e conclusões por meio da observação de julgados em tribunais de segunda instância. Foi suficiente para o devido esclarecimento sobre a forma de imputação da responsabilização civil do contabilista em seu exercício profissional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 5 nov. 2018.

BRASIL. Confederação Nacional das Profissões Liberais. **Estatuto Social - CNPL**. Brasília – DF, 25 de novembro de 2015. Disponível em: <<http://www.cnpl.org.br/new/index.php/institucional/estatuto>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

BRASIL. **Código Civil**. Lei n. 10406 10 de janeiro de 2002. **Diário Oficial da União**. Rio de Janeiro 11 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 5 nov. 2018.

BRASIL. **Código de Defesa do Consumidor**. Lei n. 8078 11 de setembro de 1990. **Diário Oficial da União**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8078compilado.htm>. Acesso em: 8 nov. 2018.

CARVALHO, Patricia Maria de. Responsabilidade civil médica - Obrigação de meio, sem exceções. **Âmbito Jurídico**. 2013. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13530>. Acesso em: 5 nov. 2018.

CAVALIERI FILHO, Sergio. **Programa de Responsabilidade Civil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CAVEDON, Mauro Venturini. Pressupostos da responsabilidade civil no direito brasileiro. **Conteúdo Jurídico**. Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.57131&seo=1>>. Acesso em: 14 nov. 2018.

CRUZ, Gisela Sampaio da. **O problema do nexo causal na responsabilidade civil**. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 22.

DORNELES, Joaquim Luiz Rodrigues; BARICHELLO, Stefania Eugênia. A Responsabilidade Civil do Contabilista Após o Novo Código Civil Brasileiro. **Researchgate**. 2004. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/277114370_A_REPONSABILIDADE_CIVIL_DO_CONTABILISTA_APOS_O_NOVO_CODIGO_CIVIL_BRASILEIRO>. Acesso em: 8 nov. 2018.

FACCHINI, Nicole Mazzoleni. Nexo de causalidade. **Conteúdo Jurídico**. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.50130&seo=1>>. Acesso em: 3 set. 2018.

FARIAS, Cristiano Chaves de. A dificuldade de diferenciar responsabilidade objetiva e presunção de culpa: problemas linguísticos no Direito. **Meu Site Jurídico**. 2017. Disponível em: <<https://meusitejuridico.editorajuspodivm.com.br/2017/08/07/dificuldade-de-diferenciar-responsabilidade-objetiva-e-presuncao-de-culpa-problemas-linguisticos-no-direito/>>. Acesso em: 16 nov. 2018.

FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista**. Vitória: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Espírito Santo, 2001.

FRITZ, Karina Nunes. A responsabilidade pré-contratual por ruptura injustificada das negociações. **Civilistica**. Rio de Janeiro, 2012. p. 36 Disponível em: <<http://civilistica.com/a-responsabilidade-pre-contratual-por-ruptura-injustificada-das-negociacoes/>>. Acesso em: 22 out. 2018.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de direito civil**: Parte Geral. 2. ed. São Paulo: Saraiva, v. 1, 2002.

_____. **Novo curso de direito civil**: Responsabilidade civil. 15. ed. São Paulo: Saraiva, v. 3, 2017.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil brasileiro**: Responsabilidade civil. 12. ed. São Paulo: Saraiva, v. 4, 2017.

HELISZKOWSKI, Bruno. Responsabilidade Civil do profissional liberal no Código de Defesa do Consumidor. **Migalhas**. 2008. apud STOCO, Rui, in Tratado de Responsabilidade Civil. p. 161. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI63526,21048-Responsabilidade+Civil+do+profissional+liberal+no+codigo+de+defesa+do>>. Acesso em: 6 nov. 2018.

MAIA, Juliana de Souza Garcia Alves. Responsabilidade civil: pressupostos e excludentes. **Âmbito Jurídico**. 2016. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17985&revista_caderno=7>. Acesso em: 7 nov. 2018.

MARENSI, Voltaire. A Responsabilidade do Contabilista - O Código Civil Brasileiro e o Decreto-Lei Nº 9.295/46 Devidamente Atualizado. **Franco Advogados**. Apud Rui Stoco, Tratado de Responsabilidade Civil, Doutrina e Jurisprudência, 8ª edição, Editora Revista dos Tribunais, 2011. p. 592. Disponível em: <<http://www.francoadv.com/artigos/136-artigo-sobre-a-responsabilidade-civil-do-contabilista>>. Acesso em: 5 nov. 2018.

MELETTI, Narayãna Savitri Férez. Profissional liberal: Obrigação de meio ou resultado? **Migalhas**. 2014. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI193151,41046-Profissional+liberal+Obrigacao+de+meio+ou+resultado>>. Acesso em: 5 nov. 2018.

MELLO, Cleyson de Moraes. **Direito Civil: Obrigações**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2017. p.129.

MINISTÉRIO DO TRABALHO. Classificação Brasileira de Ocupações: 2522: Contadores e Afins. **Ministério do Trabalho**. Brasília. Disponível em: <<http://www.mteco.gov.br/cbosite/pages/pesquisas/BuscaPorTituloResultado.jsf>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

MIRAGEM, Bruno Nubens Barbora. **Direito Civil: Responsabilidade civil**. São Paulo: Saraiva 2015. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?id=Sj9nDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=miragem,+bruno+nubens+barbosa.+direito+civil:+responsabilidade+civil&hl=pt-BR&sa=X&ved=0ahUKEwia6uSD27_eAhUIIJAKHUioCq8Q6AEIKTAA#v=onepage&q=miragem%2C%20bruno%20nubens%20barbosa.%20direito%20civil%3A%20responsabilidade%20civil&f=true>. Acesso em: 6 nov. 2018.

MOURA, Renata Helena Paganoto. Responsabilidade pré-contratual e pós-contratual. **Mediação e Advocacia**. Disponível em: <<http://mediacaoeadvocacia.com.br/artigos-juridicos/responsabilidade-pre-contratual-contratual-e-pos-contratual-56>>. Acesso em: 22 out. 2018.

NADER, Paulo. **Curso de direito civil: Responsabilidade Civil**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, v. 7, 2016. p.34.

PRUX, Oscar Ivan. **A responsabilidade civil do profissional liberal no código de defesa do consumidor**. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

SABINO, Ana Carolina Melo Coelho. A Responsabilidade Civil Objetiva no Código de Defesa do Consumidor. **eGov UFSC**. 2012. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/responsabilidade-civil-objetiva-no-c%C3%B3digo-de-defesa-do-consumidor>>. Acesso em: 8 nov. 2018.

SANTOS, Pablo de Paula Saul. Responsabilidade civil: origem e pressupostos gerais. **Âmbito Jurídico**. 2012. Disponível

em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11875>. Acesso em: 5 nov. 2018.

SILVA, Lázaro Rosa da; BRITO, Valmir Bezerra de. **O Novo Código Civil para Contadores**. 2. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2004. p. 27.

SILVEIRA, Denis Coitinho. **Os sentidos da justiça em Aristoteles**. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2001. p. 133

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: Teoria Geral das Obrigações e dos Contratos**. 13. ed. São Paulo: Atlas, v. 2, 2013.