

Cadeia para Contadores. Previsão na Lei de recuperação de empresas.

Wilson Alberto Zappa Hoog (*)

A matéria revela a realidade da adequação da Lei 11.101/2005, conhecida como a de recuperação de empresa, ao Código Civil de 2002, pois ficou mais bem delineada a responsabilidade do profissional de contabilidade pelos atos tidos como culposos¹ e os dolosos², conforme art. 1.177 do CC2002, na preservação da atividade da empresa³.

Curiosamente, o presidente que sancionou a Lei que prevê prisão ao contador, pela existência de contabilidade paralela⁴, é o mesmo que, segundo a imprensa, mandou abafar casos de corrupção em processos de privatização. Observa-se que o Contador, está sendo valorizado e privilegiado⁵, pois, conforme art. 1.171 do CC2002, é considerada perfeita a entrega de papéis e documentos ao preposto contador, portanto presume-se culpabilidade e a concordância tácita do contador, motivo pelo qual, uma movimentação de recursos paralela, Lei 11.101/05 art. 168, §1º, inciso 1º, como um depósito bancário não contabilizado, deve caracterizar a fraude contra credores e pode, quiçá, terminar na prisão do contador de três a seis anos .

A nova Lei considera crime contra credores a contabilidade paralela, a inserção de elementos inexatos, a omissão de dados que deveriam constar, entre outros fatos, apontando e referenciando o contador, o técnico em contabilidade e o auditor, como pessoas que podem contribuir para o delito, em cuja pena, a previsão é de três a seis anos, podendo ser aumentada de um terço a 50%, na hipótese de conluio do profissional de contabilidade.

A alteração foi louvável e necessária para a adequação dos procedimentos da falência e da recuperação de empresas ao novo Código Civil. A responsabilidade civil do contador é objetiva e decorre da ausência da ação dolosa ou culposa; não é necessário que se caracterize a culpa do contador, causador responsável pelo dano; esta é presumível⁶ e inclusive os arts. 111 e 1.171 do CC2002 consideram o silêncio uma concordância tácita do profissional de contabilidade, é decorrente dos riscos da atividade ou invigilância, isto para efeitos de indenização. Na esfera criminal, não se aplica esta regra; a ação dolosa apurada em vara criminal, necessita de prova, que é a pericial contábil, E por isto a doutrina⁷ revela que o “ *perito contador independente, auxilia o juízo com uma opinião imparcial sobre o objetivo⁸ e objeto⁹ da prova e demais procedimentos ou pontos controvertidos fixados na ação.*”

O Código Penal, a partir de 28.08.2001, passou a dar tratamento específico à figura do Contador¹⁰.

Os crimes contra os credores são muitos comuns, e de fácil visualização nas demonstrações contábeis. A intenção do legislador de proteger as atividades da

empresas, os credores e os investidores, pela teoria *ultra vires*, em princípio está presente nos arts. 47¹¹ e 1.016¹² da Lei 10.406/02, pois o ato que extrapolar os poderes e/ou objetivos sociais passou a ser inimputável à pessoa jurídica, devendo ser atribuído única e exclusivamente à responsabilidade e ônus do administrador. De onde, ao que parece, se pode concluir que uma eventual multa aplicada pelo Ministério do Trabalho por não registrar um empregado, não é despesa da pessoa jurídica e sim, um direito de receber do administrador este gasto impuro em relação ao objeto social e contra as leis¹³. A “teoria *ultra vires*” responsabiliza o contador por simulação¹⁴ e ato ilícito¹⁵, em especial o fato de que o profissional de contabilidade responde pela culpa e pelo dolo de seus atos. Neste sentido, a teoria *ultra vires* revela e brada ao profissional da ciência contábil a nulidade, perante a sociedade empresária, dos atos praticados fora do objeto social ou fora das empresas¹⁶, pois qualquer ato praticado em nome da pessoa jurídica que extrapole o seu objeto social é nulo para fins econômicos e financeiros da sociedade, devendo ser contabilizado no ativo realizável em longo prazo na conta; Crédito Junto ao Administrador.

Em decorrência disto, é perfeitamente possível um eventual aumento na atividade da perícia contábil, em ações: A) que envolvem ilícitos e geram indenização civil por culpa do contador; e B) ação por delito, crime contra credores, cuja medida judicial é uma ação penal pública incondicionada. É uma providencial melhora no reconhecimento do trabalho da maioria dos profissionais da contabilidade e dos auditores no Brasil.

A contabilidade paralela e a escrituração contábil de despesas estranhas à empresa, como multas, gastos atípicos, ou saídos de caixa sem documentos, ou a manutenção de dívidas já pagas no passivo, ou a manutenção de ativos e capital social fictícios estão vedadas, para as sociedades empresárias por força do art. 168 da Lei 11.101/2002, e do art. 47 da Lei 10.406/02.

O profissional da contabilidade também foi lembrado no art. 178, pela hipótese pouco provável de esquecer de escriturar os livros obrigatórios, sendo possível além da prisão, multa por este eventual lapso de memória.

A doutrina¹⁷ contábil contemporânea lembra os livros contábeis atualmente obrigatórios:

“A escrituração empresarial, atos e fatos, será realizada nos seguintes livros: Livro de registro de códigos e abreviaturas - CC/2002, art. 1.183; Livro de registro de inventário, livro facultativo - CC/2002, arts. 1.181 e 1.187; Diário - CC/2002, art. 1.180; Balancetes Diários e Balanços - CC/2002, art. 1.186; Razão - RIR/99, arts. 250 e 260; Razão em UFIR - Dec.-lei 1.598/77, art. 42, § 1º; Registro de Duplicatas - Lei 5.474/69; Livro de Atas da Administração - CC/2002, art. 1.062; Livro de Atas e Pareceres do Conselho Fiscal - CC/2002, art. 1.069; Livro de Atas da Assembléia - CC/2002, art. 1.075. Quanto ao registro dos livros, ver art. 258, § 4º, do RIR/99 e art. 12 do Dec.-lei 64.567/69. Quanto aos livros fiscais, ver o artigo 260 do RIR/99”.

Porém há outros desembolsos efetuados a sócios, ou pessoas ligadas que podem, à luz da nova Lei, caracterizar o crime contra credores, como sendo duplamente qualificado pelo conluio entre o profissional da contabilidade e o auditor;

como a distribuição de lucros, sem aprovação e deliberação do destino do rédito por parte dos sócios em reunião ou assembléia.

Síntese conclusiva

Pelas características consuetudinárias do labor da ciência contábil, e da coerção por prisão, recomendamos a observação prioritária dos novos parâmetros contábeis emanados do Código Civil de 2002, com relação ao livro Diário, a sua forma de escrituração, os relatórios de prestação de contas, a responsabilidade civil do profissional e sua concordância tácita pelo silêncio. Os nossos comentários sobre o artigo relativo ao direito contábil e de empresa, podem ser encontrados de forma analítica no livro: Novo Código Civil Especial Para Contadores; editora Juruá. Esta nova Lei 11.101/05 está pautada na teoria da empresa, e, junto com o CC2002, tende a apurar a situação política institucional econômica e financeira do país.

Por fim, em relação aos colegas profissionais da contabilidade, após eventuais, impurezas no espírito da Lei, espera-se ter demonstrado a importância de atitudes preventivas e do processo de auto-educação, pela atualização no novo direito contábil e empresarial pátrio.

¹ **CULPA** é a violação da regra normal de conduta profissional e ética, que gera lesão ou perdas e danos do direito alheio, inclusive dano moral. Pode ser *in vigilando*, pela falta de diligência ou vigilância no exercício da função, ou *in eligendo*, que resulta na falta de cuidado por imprudência, ou seja, atuação irrefletida, imperícia, que é a ausência de conhecimentos, negligência sendo esta a atuação descuidosa, desídia que é o descaso, má vontade ou preguiça. Normalmente é o erro. (Hoog, Wilson A Z. **Moderno Dicionário Contábil**. Editora Juruá, 200\$).

² **DOLO** é ato premeditado que intencionalmente visa prejudicar ou lesar terceiros; quando realizado junto com outra pessoa, diz-se dolo em conluio. Normalmente é a fraude.

³ Atividade da empresa (art.1.178 CC2002)- qualquer ação ou trabalho relacionado à empresa, esta entendida como sendo o objeto social, ou seja, a atividade negocial, portanto, atividade da empresa é todo tipo de ato ou fato, atividade-fim ou meio, vinculado à função normal do objeto social da sociedade empresarial, este objeto, delineado pela função social da propriedade (CF/88, ART. 170), em decorrência da supremacia do direito coletivo sobre o privado. (Hoog, Wilson A Z. **Dicionário de Direito de Empresa**; no prelo Juruá 2005).

⁴ A contabilidade paralela, como crime, está mencionada no §1 do art. 168 da Lei 11.101/05.

⁵ O prestígio e a valorização do contador podem ser observados também no art. 171 da Lei 11.101/05, pois a as informações falsas, como, por exemplo, um balanço patrimonial, que não espelhe a realidade, portanto indução do Juiz, do ministério público ou dos credores a erro, implica à prisão do ilustre responsável técnico pela escrita contábil.

⁶ A responsabilidade presumível do Contador está no sentido de que se pressupõe a culpa e não o dolo, relativo a danos derivados de peças assinadas por ele, quando as informações: sociais, tributárias, econômicas, financeiras ou patrimoniais em seu conjunto, não refletem a realidade. Esta culpa presumível é em decorrência do risco da atividade, responsabilidade objetiva. Naturalmente que o Contador é inocente até prova em contrário; Constituição, art. 5º, LVII; e também que o Contador,

como qualquer pessoa, tem o direito do contraditório e à ampla defesa; Constituição, art. 5º, LV. A responsabilidade presumível é para a esfera civil, para a criminal não vale; somente a responsabilidade subjetiva vale para a criminal.

⁷ Hoog, Wilson A Z. **Perícia Contábil, Normas Brasileiras**. Editora Juruá, 2004.

⁸ Prova-objetivo é a demonstração da verdade em que se funda o pedido ou a contestação de um direito; tem o efeito *erga omnes*, termos que vêm do latim e querem dizer que tem força de norma jurídica contábil para todos, ou todos se sujeitam a esta protensão legal.

⁹ Prova-objeto é a verdade sobre atos e fatos defendidos; fundamentação que serve de lastro a uma opinião contábil, sentença ou determinação judicial.

¹⁰ Por força da Lei 10.268/01, que veio a alterar dispositivos do Dec.-lei 2.848, de 07.12.1940, como segue: Os arts. 342 e 343 do Dec.-lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, passam a vigorar com a seguinte redação: Art. 342. Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como (...) **contador**, (...) § 1º As penas aumentam-se de um sexto a um terço, se o crime é praticado mediante suborno ou se cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal, NG.

¹¹ Art. 47. “Obrigam a pessoa jurídica os atos dos administradores, exercidos nos limites de seus poderes definidos no ato constitutivo”. (Hoog, Wilson A Z. Novo Código Civil Especial Para Contadores. Editora Juruá, 2004)

¹² Art. 1.016. “Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.”. (Hoog, Wilson A Z. Novo Código Civil Especial Para Contadores. Editora Juruá, 2004).

¹³ A expressão contrária às leis é no sentido amplo, além do direito empresarial, incluindo o direito do trabalho, previdenciário, ambiental e tributário, como no exemplo analisado, uma despesa não operacional, por não ser usual às transações empresariais, § 2º do art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda, fato que alguns contabilistas estão atualmente escriturando como uma despesa não dedutível para fins de lucro real, mas integrante das despesas que afetam o rédito com reflexo direto no patrimônio líquido.

¹⁴ Lei 10.406/02, art. 167: “É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma. § 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando: I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;”

¹⁵ Por ato ilícito da administração temos: “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”. E o art. 187. “Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes”.

¹⁶ A categoria “empresa” em resumo significa “atividade”, conforme interpretação do Código Civil de 2002.

¹⁷ Novo Código Civil especial Para Contadores. Editora Juruá, 2004 p. 279.

(*) **Wilson Alberto Zappa Hoog**, e-mail: zapahoog@bsi.com.br; membro da ACIN- Associação Científica Internacional Neopatrimonialista; Bacharel em Ciências Contábeis, Mestre em Direito; Perito-Contador; Auditor; Consultor Empresarial; Palestrante; Especialista em Avaliação de Sociedades Empresárias; Sócio fundador e administrador da Zappa Hoog e Cia SS; Escritor e pesquisador de matéria contábil, professor doutrinador de perícia contábil, direito contábil e de empresas em cursos de pós-graduação de várias instituições de ensino; Mentor intelectual do método Zappa de Avaliação da Carteira de Clientes e do Método Holístico de Avaliação do Fundo Empresarial, antigo fundo de comércio. Co-autor dos livros: Prova Pericial Contábil: Aspectos Práticos & Fundamentais, 3ª ed. 2003, e Manual de Auditoria Contábil das Sociedades Empresárias, 2004. Autor dos livros: Novo Código Civil-Especial para Contadores, 2003; Resolução de Sociedade & Avaliação do Patrimônio na Apuração de Haveres, 2003; Moderno Dicionário Contábil, 2004; Perícia Contábil - Normas Brasileiras, 2004 e das obras Dicionário de Direito de Empresa e Tricotomia Contábil, ambos no prelo, fev./2005.