

Contadores no fio da navalha

Luiz Ernani de Carvalho Júnior

RESUMO

Os profissionais da área contábil têm sofrido pressões desproporcionais à sua valorização em seu campo de atuação. As exigências do mercado, sejam pelos empresários com necessidade de informações gerenciais, sejam por órgãos fiscalizadores com necessidade de informações mais detalhadas, precisas e volumosas, crescem dia a dia exponencialmente. Desse cenário surge a necessidade de mudança na visão sobre a execução e resultado dos serviços prestados por estes profissionais, uma vez que possuem um valor social imensurável, sendo que controlam, registram e elaboram informações sobre o patrimônio de todas as entidades, públicas e privadas. Passam tais mudanças pela responsabilidade e valorização desse profissional. O presente trabalho, elaborado com base na pesquisa bibliográfica, vem retratar de forma geral e panorâmica os aspectos constitucionais, legais e sociais desse cenário, proporcionando um início de discussão sobre o assunto.

INTRODUÇÃO

Há um bom tempo fala-se muito da sobrecarga de trabalho que pesa sobre os profissionais contábeis, especialmente os que se aventuram pelos caminhos da prestação de serviços, os profissionais liberais, desbravando a luta entre a negociação de honorários com os empresários e o atendimento às exigências por informações gerenciais e fiscais cada vez mais urgentes, numerosas, técnicas, detalhadas e precisas.

A responsabilidade do profissional contábil tem aumentado a cada dia, especificamente a dos profissionais liberais, que por atenderem a diversos clientes em diferentes ramos, nos últimos anos têm sofrido com o aumento exponencial de informações a serem encaminhadas ao fisco.

De início, será analisado de forma sintética o que nosso ordenamento nos diz sobre a responsabilidade do profissional contábil.

DO CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR

Os artigos 1º e 2º do Código de Defesa do Consumidor estabelecem a definição de consumidor e fornecedor. Da análise dos referidos conceitos, pode-se inferir que o profissional que explora a atividade contábil, como profissional liberal, enquadra-se como fornecedor, absorvendo a responsabilidade oriunda desta classificação; senão, vejamos:

TÍTULO I

Dos Direitos do Consumidor

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 1º O presente código estabelece normas de proteção e defesa do consumidor, de ordem pública e interesse social, nos termos dos arts. 5º, inciso XXXII, 170, inciso V, da Constituição Federal e art. 48 de suas Disposições Transitórias.

Art. 2º Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

Parágrafo único. Equipara-se a consumidor a coletividade de pessoas, ainda que indetermináveis, que haja intervindo nas relações de consumo.

Art. 3º **Fornecedor é toda pessoa física ou jurídica, pública ou privada, nacional ou estrangeira, bem como os entes despersonalizados, que desenvolvem atividade de produção, montagem, criação, construção, transformação, importação, exportação, distribuição ou comercialização de produtos ou prestação de serviços.**

§ 1º Produto é qualquer bem, móvel ou imóvel, material ou imaterial.

§ 2º **Serviço é qualquer atividade fornecida no mercado de consumo, mediante remuneração, inclusive as de natureza bancária, financeira, de crédito e securitária, salvo as decorrentes das relações de caráter trabalhista. (grifo nosso)**

Salienta-se que, de acordo com o §4º do artigo 14 do CDC, a responsabilidade do profissional liberal somente será apurada mediante a verificação de culpa, ou seja, que este tenha executado os serviços com negligência, imperícia e imprudência:

(CDC) 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.

§ 1º O serviço é defeituoso quando não fornece a segurança que o consumidor dele pode esperar, levando-se em consideração as circunstâncias relevantes, entre as quais:

I – o modo de seu fornecimento;

II – o resultado e os riscos que razoavelmente dele se esperam;

III – a época em que foi fornecido.

§ 2º O serviço não é considerado defeituoso pela adoção de novas técnicas.

§ 3º **O fornecedor de serviços só não será responsabilizado quando provar:**

I – que, tendo prestado o serviço, o defeito inexistiu;

II – a culpa exclusiva do consumidor ou de terceiro.

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

Com base no citado dispositivo, em tese, fato é que o profissional liberal, explorando a atividade contábil como pessoa física, quando de possíveis defeitos na prestação de serviços, será responsabilizado tão somente se for provada sua culpa. Entretanto, caso o serviço seja prestado via pessoa jurídica, esta poderá ser enquadrada no artigo 20 do Código de Defesa do Consumidor, em que vigora a responsabilidade objetiva, que por sua vez resulta no fato de que, provando-se o dano e o nexo de causalidade entre o dano e a conduta do fornecedor, independe a análise da culpa do prestador de serviços para que este venha a ser compelido a indenizar.

(CDC) Art. 20. O fornecedor de serviços responde pelos vícios de qualidade que os tornem impróprios ao consumo ou lhes diminuam o valor, assim como por aqueles decorrentes da disparidade com as indicações constantes da oferta ou mensagem publicitária, podendo o consumidor exigir, alternativamente e à sua escolha:

I – a reexecução dos serviços, sem custo adicional e quando cabível;

II – a restituição imediata da quantia paga, monetariamente atualizada, sem prejuízo de eventuais perdas e danos;

III – o abatimento proporcional do preço.

§ 1º A reexecução dos serviços poderá ser confiada a terceiros devidamente capacitados, por conta e risco do fornecedor.

§ 2º São impróprios os serviços que se mostrem inadequados para os fins que razoavelmente deles se esperam, bem como aqueles que não atendam as normas regulamentares de prestabilidade.

Vale salientar neste ponto a existência do instituto da inversão do ônus da prova, que, em breve síntese, constitui a exteriorização da hipossuficiência do consumidor em relação ao fornecedor, obrigando este, caso seja concedido ao consumidor o direito à inversão do ônus da prova, que faça prova de sua inocência, através da prova da inexistência do dano ou do nexo de causalidade entre o dano e sua conduta (prestação de serviços) ou de um dos requisitos previstos no §3º do artigo 12 do CDC:

Art. 12 (CDC) § 3º O fabricante, o construtor, o produtor ou importador só não será responsabilizado quando provar:

I – que não colocou o produto no mercado;

II – que, embora haja colocado o produto no mercado, o defeito inexiste;

III – a culpa exclusiva do consumidor ou de terceiro.

DO CÓDIGO CIVIL (CC/2002)

Somada à responsabilidade consumerista, tem-se o disposto na Lei n.º 10.406/2002 (Novo Código Civil), que disciplina a responsabilidade dos profissionais da contabilidade, que aumentou demasiadamente, constando dos seus artigos que:

Seção III

Do Contabilista e outros Auxiliares

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. **No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.**

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

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

Ainda dentro do tema, temos no Código Civil o ato ilícito e, concomitantemente, sua relação com a responsabilidade civil:

TÍTULO III

Dos Atos Ilícitos

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. 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.

E finalmente, no artigo 927, temos a correlação entre o ato ilícito e a responsabilidade civil, *in verbis*:

TÍTULO IX

Da Responsabilidade Civil

CAPÍTULO I

Da Obrigação de Indenizar

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.

E por fim, de acordo com o Código de Ética do Contabilista, conforme Resolução CFC n.º 803/96, temos que é vedado ao contabilista, no exercício de sua profissão, prejudicar culposa (com negligência, imprudência ou imperícia) ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional.

RESOLUÇÃO CFC Nº 803/96

Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC

Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista:

(...) omissis

X – prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional.

Da simples análise dos textos legais, poderíamos extrair a responsabilidade que pesa sobre este profissional, carente de valorização e respeito por parte da sociedade em geral. Responsabilidade que aumenta ainda mais quando analisamos o cenário atual da contabilidade.

O Brasil vive uma mudança cultural em relação às informações contábeis, passando de uma posição de simples atendimento às obrigações fiscais para a necessidade de exteriorização da informação clara, precisa e padronizada dos registros das transações patrimoniais das entidades.

Micro e pequenos empresários têm atentado cada dia mais para a necessidade de utilização das informações contábeis para controle e gerenciamento de suas empresas, além de cada vez mais serem cobrados pela manutenção de suas informações contábeis, fiscais/tributárias e trabalhistas, por seus fornecedores, pelos agentes do sistema financeiro e pelos clientes.

Com a exigência da padronização das normas contábeis às normas internacionais, o trabalho e a responsabilidade dos profissionais do setor contábil aumentaram desmesuradamente.

Infelizmente, a necessidade por informações cada vez mais precisas, padronizadas, ágeis, transparentes e volumosas não acompanhou uma valorização dos serviços prestados pelos profissionais contábeis.

Geralmente, nós, profissionais da área contábil, somos vistos por muitos empresários como pesos, custos. Esse fato ocorre muito devido a termos que focar nas informações a serem encaminhadas ao fisco, e não às empresas. De outro ponto, pelo fisco, também não somos vistos como parceiros, apesar de trabalharmos boa parte do tempo para o mesmo.

Essa visão carece de reforma imediata, como forma de conscientizar a todos sobre o papel social do contador. Fato é que nós, contadores, controlamos através da contabilidade o patrimônio de todas as entidades brasileiras, sejam elas públicas, privadas, com ou sem fins lucrativos. Controlamos 100% do PIB. Somos de essencial relevância para a nação. Sem nossos esforços seria inviável a administração das entidades e do próprio País. Os recordes atingidos pela Secretaria da Receita Federal seriam inalcançáveis sem nosso trabalho.

Essa mudança passa também pela postura dos profissionais do setor contábil diante do seu mercado consumidor. O que presenciamos atualmente são profissionais trocando sua valorização e dignidade por honorários irrisórios, esquecendo-se de que estes refletem exatamente o valor profissional ao mercado.

Faz-se necessário, portanto, que sejam equilibrados os elementos da responsabilidade, exigência técnico-profissional, volume de informações e os honorários dos profissionais, sob pena de em futuro próximo presenciarmos uma debandada do setor que ficará ainda mais carente de profissionais aptos

e dispostos a enfrentá-lo, devido ao alto custo e risco profissional em relação ao benefício.

Outro ponto é a forma de cobrança da responsabilidade do profissional em relação à garantia do resultado de seus trabalhos, fato a ser analisado em seguida.

Salienta-se que os escritórios de prestação de serviços contábeis já estão sofrendo com a falta de profissionais capacitados para prestar-lhes serviços (mão de obra especializada), muito devido à desmotivação pelos baixos salários, estes oriundos do baixo valor dos honorários.

DA ATIVIDADE-MEIO, ATIVIDADE-FIM E RESULTADO DO TRABALHO CONTÁBIL

Outro ponto que se destaca é a forma como é encarada a execução da atividade contábil e a perspectiva social sobre o resultado esperado da mesma.

O profissional contábil é cobrado por resultados exatos de suas atividades, como se a contabilidade ciência exata fosse, sendo esse um terrível engano, tanto da sociedade quanto do profissional que em muitos casos acabou absorvendo essa exigência de forma demasiada, desproporcional e desarrazoada.

Quando a sociedade, empresários e fisco cobram dos profissionais contábeis a perfeição das informações contábeis e fiscais, não levam em conta todos os elementos abarcados pelo profissional para atingir seus objetivos, sejam as informações contábeis para dar suporte à gestão das empresas ou informações fiscais e cálculos dos tributos.

Não se leva em conta a dinâmica empresarial, a constante mudança de direções estratégicas, procedimentos internos, mudanças das equipes, entre outros fatores, isso sem considerar as diversas vezes em que a administração efetua procedimentos errôneos e cobra do contador uma solução quase que mágica. Não é incomum que, passado o tempo, o empresário depare com uma autuação fiscal devido ao erro administrativo vinculando de plano a culpa ao profissional contábil.

Destaca-se também a alta mutabilidade das legislações, instruções normativas, resoluções, declarações fiscais, entre outras, que tornam cada vez mais complicada a aplicação das mesmas ao mundo contábil, fiscal, previdenciário, tributário, trabalhista e cível.

A advocacia, já consagrada como atividade-meio, tem como argumento para se manter nesta posição a questão de que, por mais que o profissional consiga reunir conhecimento sobre a Constituição, legislação infraconstitucional, procedimentos processuais e jurisprudência, ele jamais poderá assegurar o resultado da lide, fato que impede que a advocacia possa ser considerada atividade-fim com responsabilização do profissional pelo resultado.

Analogamente, temos também a medicina que, por mais que consiga reunir conhecimento sobre o tratamento das doenças, medicações e procedimentos, jamais poderá assegurar a cura do paciente.

In casu, temos que, nós, profissionais contábeis, em diversas etapas e situações de nossas atividades, ficamos inertes

quanto a nos manifestarmos sobre a impossibilidade de assegurar um resultado específico de nossos trabalhos. Ficamos pressionados pela cultura já arraigada em nosso costume de que a contabilidade não pode errar, e caso erre, o profissional deve assumir de plano, ou seja, o profissional já é acusado, processado, julgado e condenado sem o devido processo legal e o direito à ampla defesa, sendo que, em grande parte das vezes, esta condenação é executada pelo próprio profissional.

Não queremos nos eximir da responsabilidade pessoal, porém faz-se necessário que sejam avaliadas diversas situações nas quais somos responsabilizados pelos registros dos fatos e atos administrativos, recolhimento de tributos a maior, a menor, falha ou falta na entrega de informações ao fisco. Em diversas delas nos assemelhamos aos profissionais da advocacia e medicina, ou seja, por mais que dominemos as normas jurídicas, não é possível assegurarmos os resultados; somos também atividade-meio, e não atividade-fim.

Continuando na mesma linha de raciocínio, temos que o profissional contábil deve não somente interpretar e aplicar as normas contábeis emanadas pelo CFC e CRCs, como também todo o arcabouço legislativo que envolve as áreas tributárias federal, estadual e municipal, legislação trabalhista, previdenciária, envolvendo a Constituição da República, leis, decretos, instruções normativas, resoluções, ordens de serviços.

Não bastasse a necessidade de interpretação e controle de tão vastas e complicadas normas, a quantidade de declarações e informações a serem encaminhadas ao fisco se multiplicaram geometricamente nos últimos anos, além do aumento considerável do nível técnico dessas informações.

De outra feita, o simples fato de o profissional registrar atos administrativos adequando os registros às normas contábeis e legislação vigente externa a subjetividade da profissão, pois, por mais que se normatize, torna-se uma arte demonstrar contábil e financeiramente as decisões e atos administrativos.

O profissional contábil enfrenta ainda modificações constantes das obrigações acessórias, que, quando de suas implantações, trazem imensa dificuldade de interpretação, inclusive para fiscalização do órgão emissor da norma que regulamenta referida obrigação. Neste ponto, não raro o profissional procurar o órgão (Federal, Estadual ou Municipal) para esclarecer dúvidas quando da emissão das normas, não conseguindo de plano uma segurança quanto ao procedimento, sendo que passado o tempo (2, 3 ou 4 anos), quando consolidado o entendimento sobre as referidas normas, o profissional é cobrado pelas informações pretéritas como se, à época de sua emissão, estivesse claro o procedimento.

Um exemplo atual foi a instituição da PER/DCOMP pela Secretaria da Receita Federal, que trouxe muitas dúvidas tanto para os contadores quanto para o respeitável órgão. Passados os anos vem-se cobrando a fiel regularidade de seu preenchimento como se ao tempo de sua instituição claro estivesse.

O resultado disso foi uma chuva de não homologações das referidas restituições/compensações, muitas vezes com

fundamentos questionáveis, que vieram trazer um desconforto e responsabilização aos profissionais contábeis, como se tivessem agido com culpa ou dolo. Fato contínuo, os contribuintes foram obrigados a ingressar na Justiça para assegurar seus direitos, muitas vezes ficando o contador como culpado por todas as mazelas oriundas das falhas de todo o sistema.

Nesse diapasão, não bastasse o problema da não homologação em si, veio a norma coibir que os débitos constantes de PER/DCOMP não homologados não pudessem ser objetos de nova compensação, ou seja, devem ser recolhidos através do instituto de extinção do crédito tributário do pagamento, o que vem trazer situações complicadas ao profissional diante do cliente.

Outro exemplo atual de discussão jurídica que vem afetar a profissão contábil é a definição da correta base de cálculo da insalubridade, de que se trata a seguir.

A dúvida reside no fato de a insalubridade ser calculada sobre o salário mínimo, piso salarial da categoria ou remuneração do empregado.

A discussão se acentuou devido ao fato de o Tribunal Superior do Trabalho (TST) ter pacificado o entendimento de que a base de cálculo da insalubridade seria o salário mínimo ou salário da categoria por meio da Súmula 228. Entretanto, o Supremo Tribunal Federal (STF), posteriormente, editou a Súmula Vinculante nº. 04, que proibiu a utilização do salário mínimo como base de cálculo de vantagem de empregados.

Com o advento da Súmula Vinculante nº. 04 do STF, o TST modificou em 09/05/2008 seu entendimento quanto à base de cálculo da insalubridade, determinando que a partir da referida súmula do STF a base de cálculo da insalubridade será o salário básico (o problema será definir objetivamente o termo 'salário básico').

Súmula Vinculante 4 (STF) Salvo nos casos previstos na constituição, o salário mínimo não pode ser usado como indexador de base de cálculo de vantagem de servidor público ou de empregado, nem ser substituído por decisão judicial. Fonte de Publicação Dle nº 83/2008, p. 1, em 9/5/2008. DOU de 9/5/2008, p. 1. Legislação Constituição Federal de 1988, art. 7º, IV e XXIII, art. 39, § 1º e § 3º, art. 42, § 1º, art. 142, § 3º, X.

Acontece que em 15/07/2008, o STF, diante de um questionamento judicial, suspendeu a aplicação da Súmula 228 do TST.

Dito isso, reina uma insegurança na aplicação das normas jurídicas quanto à correta base de cálculo da insalubridade.

Certamente muitos profissionais contábeis serão responsabilizados por utilizarem a base de cálculo em desacordo com as decisões de nossos tribunais; entretanto, se nossos juristas e magistrados não entram em consenso, como pode o profissional contábil fazê-lo?

Caso é de nós, profissionais da contabilidade, pleitearmos uma evolução da visão da sociedade em relação à nossa atividade, de forma que sejamos valorizados pela contribuição

prestada à mesma, e também que sejam equilibrados os valores de nossos honorários ao real valor de nossa profissão e retorno diante dos riscos que assumimos.

E, ainda, carece uma mudança da visão de nosso legislador e órgãos fiscalizadores no sentido de modificar a atual forma de penalização dos contribuintes em relação às falhas de recolhimentos tributários e das informações acessórias. Todos devem assumir que as penalidades, apesar de serem juridicamente direcionadas aos contribuintes, são na prática direcionadas aos profissionais da contabilidade, que posteriormente muitas vezes arcam com multas exorbitantes, assunto que será tratado no item seguinte.

As mudanças poderiam passar desde a instituição de prazos para regularização sem penalidades até adequação da multa a quem realmente irá suportá-la, seja o contribuinte ou o contador. Não pode o Estado vir a penalizar quem sempre lhe serviu como parceiro, seja o empresário que arrisca seu patrimônio gerando emprego e renda, seja o profissional contábil que trabalha controlando o patrimônio das entidades e envia informações imprescindíveis ao fisco, assegurando assim sua arrecadação. Como já não bastasse o risco da profissão em si.

DA DESPROPORCIONALIDADE DAS MULTAS

Um dos efeitos mais comuns e penosos para as falhas na execução das atividades contábeis, nem sempre oriundas de equívocos do profissional contábil, são as penalidades referentes às leis trabalhistas, previdenciárias e tributárias.

As multas tornaram-se extremamente desproporcionais, principalmente quando o contador é considerado, muitas vezes equivocadamente (conforme exposto nos itens anteriores), o responsável pelas mesmas.

Quando da falta da entrega de uma obrigação acessória, a empresa e por reflexo o contador são penalizados de forma desarrazoada, resultando em uma sanção e consequente pena demasiadamente desproporcional.

Adiante apresentamos os argumentos que solidificam referida afirmativa.

Princípio da proporcionalidade/razoabilidade Proporção das sanções

Dentro do princípio da proporcionalidade/razoabilidade faz-se necessária uma breve exposição sobre a proporção das sanções.

O homem, como ser social, necessita de conviver em uma comunidade em que possa realizar as permutas necessárias a sua sobrevivência, sejam elas psicológicas, emocionais ou materiais. (SILVA, 2007).

Contudo, quando da sua inserção social, surge a necessidade do preestabelecimento de regras de conduta para que cada indivíduo tenha assegurada sua liberdade individual e consiga vislumbrar os limites da sua liberdade, quando da atuação dentro do próprio grupo no qual está inserido.

O conflito surge quando o indivíduo na defesa de seus interesses vê-se no dilema de transgredir a norma em prol de seu interesse individual ou respeitar a norma em prol do interesse coletivo. Para essas situações, a sociedade cria sanções

para coibir que os indivíduos transgridam as normas sociais.

Não existe dilema em doutrina e jurisprudência sobre a necessidade da existência das sanções como forma de garantir a paz social por meio da coação dos indivíduos em respeitar as normas preestabelecidas. O problema reside na correta mensuração dessas sanções, que devem guardar de forma coerente uma proporcionalidade com o objetivo social que se quer alcançar, sob pena de obrigar um indivíduo isoladamente a suportar um encargo desnecessário em prol de toda a comunidade.

As sanções (penas) devem ser proporcionais ao ilícito cometido sob risco de não se alcançar a verdadeira justiça. As penas devem inclusive guardar proporção com o dano causado e/ou vantagens alcançadas pelo infrator na execução do ilícito. Com esse entendimento, temos:

As penas, sendo, reconhecidamente, um mal necessário, devem ser moderadas, justificando-se sua presença somente até o limite de sua necessidade para se evitar uma agressão à lei. "Uma pena só é justa quando necessária. Um legislador não autorizará uma injustiça útil se quer prevenir as invasões da tirania...". Para que o castigo produza o efeito que dele se deve esperar, basta que o mal que cause ao infrator supere as benesses resultantes da infração. As penas cuja severidade ultrapasse esse mínimo necessário à conservação da ordem "são injustas por sua natureza...", além de "supérfluas e, por conseguinte, tirânicas". (SILVA, 2007).

Importante ressaltar aqui o relevante papel do legislador que, ao estabelecer uma sanção (pena) para contrapor a uma determinada prática ilícita, vincula os atos administrativos, sendo certo que não exorbitando na valoração da pena em relação à prática ilícita, o legislador já exerce a justiça na sua fonte, pois sendo justa a lei não há o que falar em discussão sobre a sanção, seja na esfera administrativa ou judicial.

No caso das penalidades estipuladas pelo nosso legislador na esfera tributária, que equivocadamente são vinculadas a 'falhas' oriundas da atividade contábil, o que se percebe, além das afrontas legais e constitucionais tratadas cada uma a seu tempo, é uma exagerada mensuração da pena em relação ao possível ilícito ocorrido, configurando-se espécie de confisco, que em vez de disciplinar o indivíduo poderá levá-lo a suportar ônus desnecessários como o caso da falência ou desestímulo à continuidade do exercício da profissão, inviabilizando o negócio, trazendo inclusive um encargo social com a perda de tão importante profissional, que é o contador. Além disso, a irrisignação originada ao suposto infrator poderá ser tal que este opte realmente por deixar de vez de exercer a profissão.

... a perda dos bens é uma pena maior que o banimento, porquanto desrespeita a personificação da pena, fazendo inocentes (dependentes e herdeiros) sofrerem castigos que devem ser reservados aos culpados, e, pior, as confiscações podem fazer do homem de bem um criminoso, pois o levam ao crime, reduzindo-o à indigência e ao desrespeito. (BECCARIA, [198])

Atos Legislativo, Executivo e Judiciário

A Administração Pública, no âmbito do poder Legislativo, Executivo ou Judiciário, na emanação de seus atos, dentro da discricionariedade que lhe é atribuída, entre dois meios para alcançar um objetivo específico, em que serão atacados dois bens jurídicos, deve optar pelo menos oneroso.

Tal exigência surge da aplicação do princípio da proporcionalidade, ou princípio do devido processo legal em sentido substantivo ou princípio da proibição do excesso.

Conforme entendimento do ilustre Ministro Celso Bastos, para aplicação correta do princípio da proporcionalidade, devem estar presentes três requisitos objetivos:

- a) a adequação;
- b) a necessidade;
- c) a proporcionalidade em sentido estrito.

Esse entendimento foi construído pelo STF, demonstrado no processo de HC 82.969-4/PR pelo ilustre Ministro Celso Bastos, conforme acórdão a seguir:

Lembre-se que o princípio da proporcionalidade, também denominado princípio do devido processo legal em sentido substantivo, ou ainda, princípio da proibição do excesso, constitui uma exigência positiva e material relacionada ao conteúdo de atos restritivos de direitos fundamentais, de modo a estabelecer um “limite do limite” ou uma “proibição de excesso” na restrição de tais direitos. A máxima da proporcionalidade, na expressão de Alexy, coincide igualmente com o chamado núcleo essencial dos direitos fundamentais concebido de modo relativo – tal como o defende o próprio Alexy. Nesse sentido, o princípio ou máxima da proporcionalidade determina o limite último da possibilidade de restrição legítima de determinado direito fundamental.

Corroborando tal entendimento, citamos o disposto no nosso Código de Processo Civil, em seu artigo 620, que reza: “Quando por vários meios o credor puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o devedor.” Ou seja, existindo vários meios de execução, deve o credor optar pelo menos gravoso ao devedor, princípio este conhecido como princípio da onerosidade mínima.

Vale salientar os princípios norteadores de nosso Direito Administrativo, quais sejam, o da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência:

(Art. 5º, II, CR/88) – “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”; (Art. 37, caput, CR/88) – “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”

E ainda os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, estes últimos na lição de MELLO (2006):

4º) Princípio da razoabilidade

13. “Enuncia-se com este princípio que a **Administração**, ao atuar no exercício de discricção, **terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional**, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida. Vale dizer: pretende-se colocar em claro que **não serão apenas inconvenientes, mas também ilegítimas** – e, portanto, jurisdicionalmente inválidas –, **as condutas desarrazoadas, bizarras, incoerentes ou praticadas com desconsideração às situações e circunstâncias que seriam atendidas por quem tivesse atributos normais de prudência, sensatez e disposição de acatamento às finalidades da lei atributiva da discricção manejada.**”

Com efeito, o fato de a lei conferir ao administrador certa liberdade (margem de discricção) significa que lhe deferiu o encargo de adotar, ante a diversidade de situações a serem enfrentadas, a providência mais adequada a cada qual delas. Não significa, como é evidente que lhe haja outorgado o poder de agir ao sabor exclusivo de seu líbitio, de seus humores, paixões pessoais, excentricidades ou critérios personalíssimos, e muito menos significa que liberou a Administração para manipular a regra de Direito de maneira a sacar dela efeitos não pretendidos nem assumidos pela lei aplicanda. Em outras palavras: ninguém poderia aceitar como critério exegético de uma lei que esta sufrague as providências insensatas que o administrador queira tomar; é dizer, que avalize previamente condutas desarrazoadas, pois isto corresponderia a irrogar dislates à própria regra do Direito.

Deveras: **se com outorga de discricção administrativa pretende-se evitar a prévia adoção em lei de uma solução rígida, única – e por isso incapaz de servir adequadamente para satisfazer, em todos os casos, o interesse público estabelecido na regra aplicanda –, é porque dela visa-se à obtenção da medida ideal, ou seja, da medida que, em cada situação, atenda de modo perfeito à finalidade da lei.**

É obvio que uma providência administrativa desarrazoada, incapaz de passar com sucesso pelo crivo da razoabilidade, não pode estar conforme à finalidade da lei. Donde, se padecer deste defeito, será, necessariamente, violadora do princípio da finalidade. Isto equivale a dizer que será ilegítima, conforme visto, pois a finalidade integra a própria lei. Em consequência, será anulável pelo Poder Judiciário, a instância do interessado.

14. Fácil é ver-se, pois, que o princípio da razoabilidade fundamenta-se nos mesmos preceitos que arrimam constitucionalmente os princípios da legalidade (arts. 5º, II, 37 e 84) e da finalidade (os mesmos e mais o art. 5º, LXIX, nos termos já apontados) (grifo nosso).

5º) Princípio da proporcionalidade

15. Este princípio enuncia a idéia – singela, aliás, conquanto frequentemente desconsiderada –

de que **as competências administrativas só podem ser validamente exercidas na extensão e intensidade proporcionais ao que seja realmente demandado para cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas.** Segue-se que os atos cujos conteúdos ultrapassem o necessário para alcançar o objetivo que justifica o uso da competência ficam maculados de ilegitimidade, porquanto desbordam do âmbito da competência; ou seja, superam os limites que naquele caso lhes correspondiam.

Sobremodo quando a Administração restringe situação jurídica dos administrados além do que caberia, por imprimir às medidas tomadas uma intensidade ou extensão supérfluas prescindidas, ressalta a ilegalidade de sua conduta. **É que ninguém deve estar obrigado a suportar constrições em sua liberdade ou propriedade que não sejam indispensáveis à satisfação do interesse público.**

Logo, **o plus, o excesso acaso existente, não milita em benefício de ninguém.** Representa, portanto, apenas **um agravo inútil aos direitos de cada qual.** Percebe-se, então, que as medidas desproporcionais ao resultado legitimamente alvejável são, desde logo, condutas ilógicas, incongruentes. Ressentindo-se deste defeito, **além de demonstrarem menoscabo pela situação jurídica do administrado, traíndo a persistência da velha concepção de uma relação soberano-súdito (ao invés de Estado-cidadão), exibem, ao mesmo tempo, sua inadequação ao escopo legal.** Ora, já se viu que inadequação à finalidade da lei é inadequação à própria lei. Donde, **atos desproporcionais são ilegais e, por isso, fulmináveis pelo Poder Judiciário, que, sendo provocado, deverá invalidá-los quando impossível anular unicamente a demasia, o excesso detectado.** (grifo nosso)

Fere ainda princípios basilares de nossa Constituição como o caso do princípio da dignidade da pessoa humana conforme destaca Carvalho (2005):

12. Dignidade da Pessoa humana

A dignidade da pessoa humana, que a Constituição de 1988 inscreve como fundamento do Estado, significa não só um reconhecimento do valor do homem em sua dimensão de liberdade, como também de que o próprio Estado se constrói com base nesse princípio. O termo dignidade designa o respeito que merece qualquer pessoa.

A dignidade da pessoa humana significa ser ela, diferentemente das coisas, um ser que deve ser tratado e considerado como um fim em si mesmo, e não para a obtenção de algum resultado. A dignidade da pessoa humana decorre do fato de que, por ser racional, a pessoa é capaz de viver em condições de autonomia e de guiar-se pelas leis que ela própria edita: todo homem tem dignidade e não um preço, como as coisas, já que é marcado, pela sua própria natureza, como fim em si mesmo, não sendo algo que pode servir de meio, o que limita, conseqüentemente, o seu livre arbítrio, consoante o pensamento kantiano:

O conceito de dignidade humana repousa na base de todos os direitos fundamentais (civis, políticos ou sociais). Consagra assim a Constituição em favor do homem, um direito de resistência. Cada indivíduo possui uma capacidade de liberdade. Ele está em condições de orientar a sua própria vida. Ele é por si só depositário e responsável do sentido de sua existência. Certamente, na prática, ele suporta, como qualquer um, pressões e influências. No entanto, nenhuma autoridade tem o direito de lhe impor, por meio de constrangimento, o sentido que ele espera dar a sua existência. O respeito a si mesmo, ao qual tem direito todo homem, implica que a vida que ele leva dependa de uma decisão de sua consciência e não de uma autoridade exterior, seja ela benevolente e paternalista.

O princípio abrange não só os direitos individuais, mas também os de natureza econômica, social e cultural, pois, no Estado Democrático de Direito a liberdade não é apenas negativa, entendida como ausência de constrangimento, mas liberdade positiva, que consiste na **remoção de impedimentos (econômicos, sociais e políticos) que possam embaraçar a plena realização de personalidade humana.** Na ordem econômica, vem garantido quando diz a Constituição que “a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social” (art. 170); na ordem social, quando declara a Constituição que **“a ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem estar e a justiça social”** (art. 193). Vem reforçado no artigo 5º, III **(ninguém será submetido a tortura nem a tratamento desumano ou degradante)**; no inciso X, que garante a inviolabilidade da intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas; no inciso XLI, que prevê a punição, por lei, de qualquer discriminação atentatória dos direitos e liberdades fundamentais; no artigo 7º (direitos sociais dos trabalhadores), quando, no inciso IV, institui como direitos dos trabalhadores urbanos e rurais o salário mínimo, fixado em lei, capaz de atender às suas necessidades vitais básicas e às de sua família; no inciso XXX, que proíbe diferença de salários, de exercício de funções e de critérios de admissão por motivo de sexo, idade, cor ou estado civil. (...) omissis

No âmbito da Constituição brasileira de 1988, a dignidade da pessoa humana é o fundamento de todo o sistema dos direitos fundamentais, no sentido de que estes constituem exigências, concretizações e desdobramentos da dignidade da pessoa e que com base nesta é que devem aqueles ser interpretados. (grifo nosso)

Dos princípios constitucionais elencados anteriormente podemos inferir pelo total descabimento do tratamento dado aos profissionais contábeis atualmente por nossa sociedade.

Como os direitos constitucionalmente assegurados aos cidadãos, sejam os ligados ao nosso direito adminis-

trativo, sejam os demais princípios constitucionais, em especial o princípio da dignidade da pessoa humana, asseguram um tratamento razoável, proporcional, justo aos cidadãos, *in casu*, temos que atualmente o tratamento dado aos profissionais contábeis tem se tornado a cada dia mais desarrazoado, desproporcional e injusto.

Além do mais, manter a situação em que se encontram os profissionais contábeis seria impedir que as disposições constitucionais se validassem ao caso concreto, como o caso da ordem social que reza: “a ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem estar e a justiça social”, ou seja, como atingir o bem-estar e a justiça social, pesando sobre um profissional tão duras normas e regras sociais?

Não podemos fazer com que um profissional assumira tão grande ônus em prol de um possível interesse público, sob pena de desprezarmos todos os mandamentos constitucionais mencionados anteriormente.

É fato, portanto, de adaptarmos as normas e regras atuais aos ditames constitucionais, tornando o exercício da profissão contábil mais justo, digno e razoável.

Direito ao exercício de atividade profissional x Cobrança Indireta de Tributos (Sanções Políticas) Doutrina e Jurisprudência

Já está consagrado na doutrina e na jurisprudência que é defeso ao Estado utilizar-se de medidas coercitivas, impeditivas e/ou punitivas indiretas, que venham a restringir a atividade do contribuinte, com o fim de arrecadação de tributos.

O Estado possui meios juridicamente específicos para exigência da arrecadação, sendo uma violação aos direitos e garantias fundamentais dos contribuintes a utilização do que foi denominado pela doutrina como ‘sanções políticas’, o que pode ser constatado pelas penalizações impostas aos contribuintes e por reflexo aos profissionais contábeis por falhas na elaboração de informações ao fisco, que muitas vezes não estão ligadas à má-fé da sonegação.

Art. 184. Respeitada a intenção das partes, a invalidade parcial de um negócio jurídico não o prejudicará na parte válida, se esta for separável; **a invalidade da obrigação principal implica a das obrigações acessórias**, mas a destas não induz a da obrigação principal. (grifo nosso)

A seguir trecho do processo de n. 2005.03.00.019298-0 AG 232.176 do TRF da 3ª Região citando Hugo de Brito Machado, cujo posicionamento valida nossa linha de raciocínio.

O fato irrecusável, nesta matéria, como já evidenciado pela própria jurisprudência desta Suprema Corte, é que o Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de a-

certamento da relação tributária, para, em função deles – e mediante interdição ou grave restrição ao exercício da atividade empresarial, econômica ou profissional – constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso. Esse comportamento estatal – porque arbitrário e inadmissível – também tem sido igualmente censurado por autorizado magistério doutrinário (HUGO DE BRITO MACHADO, “Sanções Políticas no Direito Tributário”, in Revista Dialética de Direito Tributário nº 30, p. 46/47): “Em Direito Tributário a expressão sanções políticas corresponde a restrições ou proibições impostas ao contribuinte, como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento do tributo, tais como a interdição do estabelecimento, a apreensão de mercadorias, o regime especial de fiscalização, entre outras.

Qualquer que seja a restrição que implique cerceamento da liberdade de exercer atividade lícita é inconstitucional, porque contraria o disposto nos artigos 5º, inciso XIII, e 170, parágrafo único, do Estatuto Maior do País.” (grifo nosso)

Se em questões de cobrança de tributos temos o entendimento anteriormente descrito, muito mais lógico será aplicarmos referidos entendimentos na questão das multas incidentes sobre as obrigações acessórias, tendo em vista que a obrigação acessória acompanha a principal.

Outra discrepância que surge da penalidade das obrigações acessórias é o fato de muitas das vezes não existir a obrigação principal (como no caso da cobrança de entrega da Declaração Eletrônica de Serviços – DES pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte, dos comerciantes não contribuintes de ISSQN), ou ainda, se esta já foi devidamente cumprida. Ou seja, nos vemos na situação de o contribuinte ter de arcar com penalidades pela falta de entrega da informação ou com sanáveis ‘erros materiais’ em seus preenchimentos que não alteram em nada o recolhimento do tributo, frisa-se, muitas vezes, já recolhido. Tal procedimento é confrontado por nosso ordenamento jurídico, sendo destacado que o juiz deve reduzir equitativamente a penalidade quando a obrigação principal for cumprida ou o montante da penalidade for manifestamente excessivo, conforme previsão em nosso Código Civil:

Art. 413. A penalidade deve ser reduzida equitativamente pelo juiz se a obrigação principal tiver sido cumprida em parte, ou se o montante da penalidade for manifestamente excessivo, tendo-se em vista a natureza e a finalidade do negócio.

No mais, temos ainda previsto no próprio Código Tributário Nacional (CTN) a questão de que as práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(CTN) SEÇÃO III**Normas Complementares**

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – **as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;**

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifo nosso)

Por fim, ainda nos é tolhida a oportunidade de nos vermos desvencilhados das multas através do instituto da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, sob o argumento de que ela só engloba o tributo (obrigação principal) não podendo ser estendida para a obrigação acessória.

CTN, Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Fato é, portanto, de a Administração Pública, por meio dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário,

equalizar, diante do importante papel que tem o exercício da profissão contábil, as penalidades e os próprios procedimentos de cobrança destas, de forma a incentivar cada vez mais que estes profissionais continuem a desempenhar tão relevante papel social, sob pena do risco de verificar-se uma evasão em massa, o que trará um enorme prejuízo ao Estado, diante de sua impossibilidade de arrecadação.

Salienta-se aqui que o Estado, para conseguir por si só as informações hoje emitidas pelos profissionais contábeis aos seus órgãos fiscalizadores, arcaria com custos inestimáveis, sendo, portanto, muito mais benéfico para as partes que houvesse procedimentos e penalidades mais adequados à realidade profissional do mercado contábil.

Como exemplo, poderiam existir multas menos onerosas, benefícios aos profissionais diante do volume de informações que remetem aos órgãos fiscalizadores, procedimentos de verificação da inexistência da má-fé do profissional, multas mínimas ou proporcionais ao dano causado ao erário, prazos para regularização sem incidência de multas, entre outras medidas.

DO VOLUME DE INFORMAÇÕES

Com o advento da informática, sob a bandeira da facilidade e agilidade trazida pela mesma na execução dos trabalhos, houve na última década um aumento do volume de informações a serem encaminhadas pelo contador. Somente para ilustrar, citamos as seguintes obrigações acessórias:

Declaração	Esfera	Periodicidade
RAIS – Relação Anual de Informações Sociais	Federal	Anual
DES – Declaração Eletrônica de Serviços	Municipal	Mensal
DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS	Estadual	Mensal
DAMEF – Declaração Anual do Movimento Econômico e Fiscal	Estadual/Municipal	Anual
SINTEGRA – Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços	Estadual	Mensal
SPED – Sistema Público de Escrituração Digital	Federal	Anual
IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física	Federal	Anual
Dacon – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais	Federal	Mensal
DBF – Declaração de Benefícios Fiscais	Federal	Mensal
DCide – Declaração Cide – Combustíveis	Federal	Mensal
DGP – Demonstrativo do Crédito Presumido	Federal	Mensal
DCRE – Demonstrativo do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação	Federal	Mensal
DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais	Federal	Mensal
DE – Demonstrativo de Exportação	Federal	Mensal
Decred – Declaração de Operações com Cartões de Crédito	Federal	Anual
Derc – Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais	Federal	Anual
Dorex – Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de Exportações	Federal	Anual

Declaração	Esfera	Periodicidade
DICNR – Declaração de Impostos e Contribuições não Retenção	Federal	Anual
DIF – Bebidas	Federal	Anual
DIF – Cigarros – Declaração Especial de Informações Fiscais Relativas à Tributação de Cigarros	Federal	Anual
DIF – Papel Imune	Federal	Mensal
Dimob – Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias	Federal	Anual
Dimof – Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira	Federal	Anual
Dipi – Declaração do Imposto sobre Produtos Industrializados – Bebidas	Federal	Anual
DIPJ – Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (inclusive Imunes e Isentas)	Federal	Anual
Dirf – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte	Federal	Anual
Diso – Declaração e Informação Sobre Obra	Federal	Anual
DITR – Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural	Federal	Anual
Dmed – Declaração de Serviços Médicos e de Saúde	Federal	Anual
DNF – Demonstrativo de Notas Fiscais	Federal	Anual
DOI – Declaração de Operações Imobiliárias	Federal	Anual
DPREV – Declaração sobre a Opção de Tributação de Planos Previdenciários	Federal	Anual
DSPJ – Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Simples e Empresas Inativas)	Federal	Anual
DSTA – Declaração de Substituição Tributária do Setor Automotivo	Federal	Anual
DTTA – Declaração de Transferência de Titularidade de Ações	Federal	Anual
GFIP/SEFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social	Federal	Mensal
Paes – Declaração Paes – Parcelamento Especial	Federal	Mensal
PER/DCOMP – Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação	Federal	Mensal
Perc – Pedido de Revisão de Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais	Federal	-----
Programa Demonstrativo de Exportação 1998 até 2010 – Versão 2.5	Federal	-----
Sinco – Sistema Integrado de Coleta	Federal	Mensal
Sisobra – Pref – Sistema de Gerenciamento de Obras (Módulo Prefeitura)	Federal	Mensal
ZFM – Declaração – Siscomex Internação	Federal	-----

Além das obrigações acessórias, o profissional da contabilidade tem ainda que gerenciar todas as apurações de tributos, como:

1. Imposto de Renda Pessoa Jurídica
2. Imposto de Renda Pessoa Física
3. Imposto de Renda Retido na Fonte
4. Contribuição Social sobre Lucro Líquido
5. Contribuição Social sobre Lucro Líquido retida na Fonte
6. COFINS
7. COFINS retida na fonte
8. PIS
9. PIS Retido na fonte
10. IPI
11. ISSQN
12. ICMS substituição tributária
13. ICMS débito e crédito
14. Simples
15. IVA
16. INSS autônomos
17. INSS domésticos
18. INSS empregados
19. INSS sócios
20. FGTS
21. Impostos sobre Mineração.

Somada às obrigações acessórias e principais, temos ainda pesando sobre o profissional contábil a responsabilidade pela contabilização de todos os atos e fatos administrativos, as exigências empresariais, societárias, elaboração de contratos, atas, preenchimento de formulários, cadastros bancários, entre outras.

Temos ainda de considerar que, para conseguir gerenciar todas as informações citadas, o profissional deve dominar, como já mencionado anteriormente, um conjunto legislativo de volume espantoso, englobando Constituição, decretos, leis, regulamentos, instruções normativas, resoluções, portarias, entre outras regulamentações.

Conforme amplamente demonstrado, existe razão suficiente para que tanto os profissionais quanto todo o mundo empresarial, fiscal e demais interessados pelos resultados dos trabalhos contábeis se conscientizem da imensa dificuldade encontrada pelo profissional contábil e do grande desafio que este enfrenta para atender todos as necessidades e anseios de todos os envolvidos com o produto de seu trabalho (informações contábeis, gerenciais, fiscais, societárias).

Este seria, no nosso ponto de vista, o início para conquistar o que temos defendido no presente trabalho, que é a adequação da responsabilidade com a valorização do profissional, definição das exigências legais e práticas quanto aos resultados esperados pelos trabalhos do mesmo, de forma a atingir limites justos, razoáveis e adequados.

CONCLUSÃO

Pode-se concluir, com base em todos os fatos e fundamentos anteriormente expostos, que a visão sobre a profissão contábil carece de reforma ampla, geral e irrestrita, a fim de

serem ajustadas as responsabilidades assumidas por seus profissionais à sua correta valorização.

Tanto os profissionais quanto os empresários e o Estado, este especialmente representado por seus órgãos arrecadadores, deverão modificar seus paradigmas, sob pena de estarem contradizendo os ditames normativos e princípios lógicos, em especial os princípios constitucionais, da razoabilidade, proporcionalidade e dignidade da pessoa humana.

Deverão ser adaptados tanto a forma como se valoriza e visualiza o profissional contábil quanto também o modo como se encara o resultado esperado dos serviços contábeis, tudo isso de acordo com as normas e fundamentos expostos.

Salienta-se que no presente trabalho foi listada boa parte de nosso ordenamento jurídico no intuito de alicerçar os profissionais bem como os demais interessados (empresários e fisco) na mudança de seus paradigmas de acordo com os princípios e normas constitucionalmente aceitos, de forma a harmonizar e viabilizar o exercício da profissão contábil.



Luiz Ermani de Carvalho Júnior

Graduado em Ciências Contábeis. Graduado em Direito. Pós-graduado em Consultoria Contábil. Pós-graduando em Direito Tributário. Sócio Gamma Consultoria. Professor Auditoria e Contabilidade de Custos (Faculdade Milton Campos). Auditor, Consultor, Perito, Advogado.

Referências

- BECCARIA, Cesare. **Dos delitos e das penas**. Trad. Paulo M. Oliveira. Ediouro, Rio de Janeiro: Tecnoprint, [198.]
- BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o Código Civil**. Brasília: DOU, 11.1.2002.
- BRASIL. Lei nº. 8.078, de 11 de setembro de 1990. **Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências**. Brasília: DOU, 12.9.1990
- BRASIL. Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília: DOU, 27.10.1966.
- CARVALHO, Kildare Gonçalves. **Direito Constitucional**. 11. ed., rev. e atual. Belo Horizonte: Del Rey, 2005, p. 384-386.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução nº. 803/96. **Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista**. Brasília, DOU de 20.11.1996.
- MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 23 ed. revista e atualizada até a Emenda Constitucional 53, de 19.12.2006. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2006.
- SILVA, Paulo Roberto Coimbra. **Direito Tributário Sancionador**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.