

# O PAPEL DO DIREITO NA CONTABILIDADE

Jorge Alberto Péres Ribeiro <sup>1</sup>

## **Resumo**

*É inquestionável a influência do Direito na formação científica do Bacharel em Ciências Contábeis – profissional que atua tanto nas áreas técnicas controladas pela Contabilidade, como também nas de Auditoria, Consultoria Empresarial e Perícia Contábil – porquanto precisa o mesmo, na prática, saber aplicar devidamente os dispositivos que compõem as normas jurídicas, especialmente os comandos descritos nas legislações tributária, trabalhista, previdenciária, financeira e empresarial, entre outras, para bem desincumbir-se de sua nobre missão.*

**Palavras-chave:** *Direito; formação científica; normas jurídicas; consultoria; auditoria; perícias contábil e fiscal.*

## **1 INTRODUÇÃO**

Nenhuma disciplina, dentre as inúmeras que constituem a formação do ensino superior da Contabilidade, tem contribuído tanto para o seu desenvolvimento científico como a do Direito, objetivamente considerado, especialmente quando apreciado em suas diversas áreas de especialização.

Com efeito, a Ciência Contábil vem se valendo cada vez mais das diversas disciplinas ou institutos do Direito visando à concisão dos seus registros e o resultado final de suas informações.

Assim o é, por exemplo, na área do Direito Empresarial (Comercial), que regula desde a elaboração dos atos constitutivos de criação da sociedade empresária, sua inscrição e matrículas nos órgãos públicos, desde o Registro Público de Empresas Mercantis (Junta Comercial) ou Registro Civil das Pessoas Jurídicas, arquivamento e registros de seus livros, títulos e documentos; como os critérios adequados de escrituração regular e levantamento de suas demonstrações financeiras periódicas; até o tratamento a ser adotado em casos de falência e concordata, entre outras regras específicas.

---

<sup>1</sup> Advogado e Bacharel em Ciências Contábeis, pela UFRGS; Professor de Direito da FARN, para os cursos de Administração e Ciências Contábeis.

Na área da Legislação Tributária, a qual engloba os impostos, as taxas e as contribuições, em todas as esferas de poder (federal, estadual e municipal), é o Contador quem instrumentaliza os comandos jurídicos das diversas normas legais e complementares, determinadas pelas autoridades administrativas como obrigação acessória, apurando o fato gerador dos tributos, sua base de cálculo e o *quantum debeatur* a recolher à Fazenda Pública, à luz dos assentamentos contábeis e fiscais que ele mesmo registrou.

O mesmo acontece na área do Direito e da Legislação Trabalhista como da Previdenciária (que juntas constituem o chamado Direito Social), sendo o Contador o primeiro a traduzir, em cálculos ou em termos operacionais, os comandos jurídicos que retratam os respectivos direitos dos trabalhadores, preenchendo os mais variados documentos, como contratos de trabalho, recibos de rescisão, folhas de pagamento, contracheques, recibos de férias, guias de INSS e de FGTS e outros instrumentos de controles indispensáveis, tanto ao benefício dos trabalhadores como ao cumprimento das obrigações empresariais.

Na verdade, as normas jurídicas que se interpenetram nos negócios empresariais são das mais diversas matizes e envolvem regras de direito civil, direito penal, direito bancário, contratual, ambiental, e tantos outros ramos que se torna quase impossível sua completa enumeração. Só na área do Direito Tributário, para se ter uma idéia, onde imperam as regras emanadas pela complexa Legislação Fiscal, o Contador precisa operar tanto com atos, procedimentos, registros e cálculos relativos ao Imposto de Renda – tributo federal, quanto aos de ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços), tributo estadual, como os relativos aos tributos municipais, especialmente o Imposto sobre Serviços (ISS ou ISSQN), além de assuntos que tratam das operações aduaneiras, preparando guias de exportações, declarações de importação e respectivos tributos devidos.

## 2 A INTERPRETAÇÃO CIENTÍFICA DAS NORMAS JURÍDICAS

O Contador moderno não pode prescindir do correto conhecimento científico sobre as regras de interpretação das leis, ou mais propriamente, das normas jurídicas que compõem o direito positivo dos diversos tipos de legislação apontados, além das normas complementares emanadas das autoridades administrativas. Não se trata aqui, como se poderia pensar à primeira vista, de interferência do profissional da Contabilidade na área de atividade típica do Advogado. A este compete a análise jurídica dos fatos de modo a fundamentar as questões deles decorrentes e a solução processual dos conflitos. Nesse ínterim, o Advogado procura obter todos os dados, registros e cálculos fornecidos pela Contabilidade, que

se constituem em importantíssimos elementos de provas, indispensáveis em qualquer demanda judicial, especialmente as das áreas tributária, trabalhista e empresarial.

É por essa razão que o Contador moderno deve se acostumar à leitura atenta e constante dos textos legais e normativos, da mesma forma que o faz o jurista profissional, isto é, uma leitura sistêmica dentro do conjunto das leis e atos que compõem aquela legislação, em vez de uma simples e singela interpretação gramatical de textos legais. O Contador moderno, portanto, também opera com o Direito, guardadas as devidas proporções, razão pela qual a ele também compete, tanto quanto ao advogado, o dever de interpretar de maneira lógica e sistemática a legislação específica em que está operando, a fim de poder registrar e controlar os elementos que compõem o patrimônio da entidade em que atua, bem como disponibilizar suas informações de forma científica e consistente.

**Direito positivo** é o direito escrito, ou, no clássico dizer do mestre Paulo Dourado de Gusmão <sup>2</sup>, “é o direito histórico e objetivamente estabelecido, efetivamente observado, encontrado nas leis, códigos, tratados internacionais, costumes, regulamentos, decretos e normas complementares.” E prossegue afirmando: “o direito positivo é a garantia da certeza do direito.”

De fato, sendo direito promulgado, com dimensão temporal, isto é, com vigência a partir de certo momento histórico, até a sua futura e eventual revogação, bem como de aplicação geográfica circunscrita ao território onde deve vigor, o direito positivo, para sua correta observância, deve ser interpretado de forma científica, não só pelo jurista, já afeiçoado à regra, mas também por todo o profissional que precisa empregá-lo como objeto de seu trabalho, como é o caso típico do contabilista.

O direito positivo compõe-se, além das leis oriundas do Poder Legislativo, das normas complementares, ou seja, atos administrativos emanados das autoridades administrativas (Secretaria da Receita Federal, Delegacias do Trabalho, INSS, etc.) e dos órgãos de classe, como as conhecidas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que constituem verdadeiras “leis” de procedimentos técnicos a ser observadas pelos contadores nos procedimentos de escrituração e nos levantamentos de seus demonstrativos. Há que se ressaltar ainda que após uma luta tão intensa e desgastante por parte da doutrina contábil no sentido de firmar princípios, estabelecer critérios convencionais e padronizar seus procedimentos técnicos, a classe dos Contadores, através de seu Conselho Federal de Contabilidade, conseguiu, finalmente, fixar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), através das Resoluções

<sup>2</sup> GUSMÃO, Paulo Dourado de. *Introdução ao estudo de direito*. 10 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

n.ºs 530/81 e 529/81, respectivamente, e depois alteradas pelas Resoluções n.º 750, de 29/12/1993 (Princípios Fundamentais) e a de n.º 751/93, relativas às NBC, firmando conceitos e formulando a verdadeira orientação técnica ao corpo da doutrina contábil.

### 3 OS ASPECTOS LEGAIS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Hoje, a Contabilidade obedece a um critério consistente e uniforme de escrituração, não apenas por determinação da Lei das Sociedades por Ações (Lei n.º 6.404/76, alterada pela Lei n.º 9.457/97), e agora também pelos dispositivos do Novo Código Civil (artigos 1.179 a 1.195 da Lei n.º 10.406/02, em vigor desde 11/01/2003), mas, outrossim, em obediência aos princípios e convenções estabelecidos pelo CFC em suas Resoluções Técnicas, de modo a permitir ao Contador, seja na condição de empregado seja na de profissional liberal, um correto procedimento no exercício de sua profissão, mormente no que respeita à coleta, classificação e registro de dados oriundos dos fatos contábeis, mediante um plano de contas adequado e suficiente inclusive para implementar procedimentos das áreas de Controle Interno, Auditoria Interna ou Externa, Perícias, Apuração e Análise de Custos, Elaboração de Orçamentos, Avaliação e Controle Patrimonial e elaboração das Demonstrações Contábeis (balanços), além de outras análises econômico-financeiras nas diversas espécies de empresas.

E tudo porque, como consabido, o exercício regular da atividade empresarial, a qual se constitui no núcleo básico da microeconomia derivada do universo maior da Economia, pressupõe necessariamente uma contabilidade organizada, rigorosamente em dia, capaz de gerar informações consistentes e a cargo de profissionais habilitados, de modo a relevar os fatos de que precisa o empresário moderno em suas tomadas de decisões.

Destarte, a escrituração das operações realizadas pelo empresário atende não só uma exigência legal, do ponto de vista das leis comerciais e fiscais, como também à necessidade do próprio administrador empresarial que precisa conhecer diariamente os resultados de seu próprio negócio a fim de corrigir o rumo das suas decisões. Significa dizer que a escrituração contábil visa a atender no mínimo três objetivos essenciais para o empresário-administrador: (a) servir de instrumento para sua tomada de decisões administrativas, fiscais, financeiras e empresariais; (b) constituir suporte para informações de interesse de terceiros, como os sócios, fornecedores, investidores, bancos credores, órgãos públicos interessados em licitar, entre outros; e, finalmente, (c) servir ao Fisco, da respectiva entidade tributante, na verificação do cumprimento da legislação tributária e das obrigações fiscais. Em resumo, a escrituração tem funções gerencial, documental e fis-

cal, destacando os elementos que formam o patrimônio aziendal e a tomada de decisões.

#### 4 A IDÉIA DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMO EXIGÊNCIA FISCAL

A escrituração contábil não é, portanto, como muita gente pensa, um procedimento técnico que visa tão-somente a atender uma exigência fiscal. Enquanto que para a doutrina contábil qualquer empresa, comercial, industrial ou de prestação de serviços, seja lá de que porte for, deve manter um mínimo de contabilidade escriturada em livros próprios, para o Fisco, em especial para o Imposto de Renda, o dever de escriturar só é atribuído à pessoa jurídica que se sujeita à tributação pelo *Lucro Real*, como dispõe o art. 251 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), editado pelo Decreto nº 3.000, de 26/11/1999, ou seja, aquele lucro oriundo do resultado líquido do período de apuração, demonstrado pela contabilidade, reajustado pelas **adições** de custos, despesas, encargos, provisões, participações e outros valores não dedutíveis na determinação do lucro real, além de resultados, rendimentos e outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido, e pelas **exclusões** que poderão ser feitas do referido lucro líquido de valores cuja dedução estejam autorizados pela legislação e que não precisam compor o lucro real, assim como parte do **prejuízo fiscal** que também pode ser compensado.

Ainda assim, a legislação do imposto de renda não interfere nos métodos ou critérios adotados pelo contribuinte na configuração de sua contabilidade. O que interessa para a fiscalização do Imposto de Renda é a forma como foi apurado o resultado ou lucro líquido final do período, o qual servirá de base de cálculo para o imposto. Assim, o Fisco somente busca detectar irregularidades, omissões, fraudes e crimes contra a ordem tributária, que dêem causa a uma autuação fiscal, independentemente do sistema contábil adotado pela empresa.

Por essa razão, e como a comprovar a flexibilidade do procedimento fiscal, a lei prevê uma forma de tributação mais simplificada, do que a apuração pelo lucro real,, dispensando, em parte, a apuração contábil do resultado. É a chamada tributação pelo Lucro Presumido, prevista nos artigos 516 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda, na qual, a empresa pode manter escrituração contábil para controle interno, embora, para efeitos fiscais, fique dela dispensada, mantendo apenas Livro Caixa, além do Razão e Inventário para controle dos estoques, afora mais algum livro fiscal obrigatório, dispensando a apuração do lucro líquido a cada mês ou trimestre, para determinar o imposto de renda devido.

## 5 DAS PERÍCIAS CONTÁBEIS

É exatamente na atividade pericial, especialmente nas áreas cível, tributária, trabalhista e previdenciária, que o Contador coloca-se no dever concreto de bem interpretar o direito objetivo, posto que é através da resposta precisa que dá ao quesito formulado sobre fato técnico que o juiz irá se louvar para concluir sua decisão, não obstante não ficar o juiz adstrito ao laudo pericial para formar sua convicção, visto poder valer-se de outros meios de prova existentes nos autos.

Logicamente que descabe ao perito emitir juízo de valor em seu laudo e muito menos formular interpretação jurídica de situações verificadas, devendo apenas restringir-se à descrição do fato concreto tal como ele se apresenta, como está registrado, observado ou mesmo calculado. Da mesma forma, quando levado a produzir um cálculo trabalhista ou previdenciário, por exemplo, não deve ir além da correta interpretação da respectiva lei, reproduzindo o cálculo correto ou comparando-o com o realizado.

Essa é mais uma razão pela qual o Contador se obriga não só a conhecer como também a interpretar corretamente os dispositivos da respectiva lei, especialmente nos casos em que demandam cálculos, muitas vezes complexos, cuja execução só mesmo um técnico tem condições de determinar. É o caso dos cálculos trabalhistas, cuja determinação depende da fiel interpretação dos dispositivos da legislação, de modo a confirmar as verbas pleiteadas. O mesmo ocorre na área previdenciária, visando a determinar a renda mensal inicial de uma aposentadoria, o reajuste desse benefício de acordo com os índices oficiais de atualização, ou o cálculo correto da contribuição devida, entre outros casos, obrigando o profissional a estar sempre atualizado com a legislação que lhe serve de base às suas perícias técnicas.

## 6 CONCLUSÃO

De todo o exposto, conclui-se que o trabalho contábil não pode prescindir da fiel interpretação das normas legais e administrativas, bem como do acompanhamento diário do direito objetivo que diuturnamente vive se renovando, uma vez que dele prescinde para sua aplicação imediata na rotina de seu trabalho, sob pena de causar sérios prejuízos à empresa em que opera.

Por essa razão, é ao Contador – mais do que ao advogado, por incrível que pareça – a quem compete o dever diário do acompanhamento e da atualização dos atos legais e administrativos sobre aquelas áreas do Direito retromencionadas, cujas alterações são constantes. O jurista, por sua vez, delas somente recorrem

quando no ajuizamento de uma ação judicial ou qualquer procedimento processual em juízo.

E é nesse sentido, como se pôde ver, que há de se destacar a importância e o grande papel do Direito, sob o ponto de vista do direito material e objetivo, para a Contabilidade, obrigando o profissional, desde seus tempos de acadêmicos a se manterem atentos e atualizados sobre as legislações que dão suporte à área empresarial onde atua o contador, de modo a poder se inserir com invulgar desenvoltura no disputado mercado de trabalho, posto que, para o profissional competente e estudioso, não falta trabalho em lugar algum, especialmente no mundo dos negócios.

#### REFERÊNCIAS

ASSUNÇÃO, Lutero Xavier. **Princípios de direito na jurisprudência brasileira**. São Paulo: Atlas, 2000.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. São Paulo: Saraiva, 1998. v.1

\_\_\_\_\_. **Curso de direito comercial**. São Paulo: Saraiva, 2001.

FIPECAFI. **Normas e práticas contábeis no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1990.

GUSMÃO, Paulo Dourado de. **Introdução ao estudo do direito**. 10. ed. ver. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

TEBECHRANI, Alberto; et al. **Novo regulamento do Imposto de Renda: decreto n.º 3.000, de 1999**. São Paulo: Resenha Editora, 1999.

### ***Abstract***

*The role of Law in the Accounting Sciences graduate scientific formation is unquestionable. As a professional of the technical areas such as Accounting, Auditing, Management Consultancy and Administrative Accountancy, he or she will be called to properly apply the legal devices which make up the legal norms, especially those orders as described in the tax, work, social security, financial and corporate matters - among others, in order to carry out his or her noble mission.*

***Key words:*** *Law; scientific formation; legal rules; consulting; auditing; accounting and fiscal expertise;*