

## A responsabilidade civil e criminal do profissional da contabilidade em questões tributárias

Antonio Lopo Martinez - Universidade de Coimbra - [antoniolopomartinez@gmail.com](mailto:antoniolopomartinez@gmail.com)

Walterleno Maifrede Noronha - Waltercon Contabilidade - [walterleno@waltercon.com.br](mailto:walterleno@waltercon.com.br)

Recebido em 04/05/2018

Aprovado em 24/09/2018

### RESUMO

Este artigo estuda a responsabilidade tributária do profissional da contabilidade. As principais funções dos profissionais são executar a contabilidade, assumir a responsabilidade pela regularidade técnica na área contábil e fiscal, efetuar consultoria nessa área, assinar as declarações financeiras e fiscais e intervir no procedimento tributário representando as entidades nas quais é o responsável pela contabilidade. Os requisitos substantivos da responsabilidade em questões tributárias são a ação, omissão, ilicitude, culpa, dano e nexo de causalidade com irregularidades tributária. O profissional da contabilidade pode incorrer em responsabilidade civil contratual e extracontratual, bem como a responsabilidade criminal seja como autor, coautor, cúmplice ou instigador, e contraordenacional, desde que aja em desrespeito de ordem emanadas por quem tem poderes para vincular a sociedade. Em estudo inédito no Brasil, utiliza questionários estruturados em profissionais de contabilidade vinculados ao CRC-ES. Os resultados evidenciam uma relativa consciência dos profissionais das legislações que normatizam a temática da responsabilidade legal. No estudo foi detectado que quanto maior o conhecimento da legislação pertinente que rege a matéria da responsabilidade legal, mais os profissionais buscam se resguardar através de salvaguardas, minimizando assim qualquer tipo de reparação de danos, ou de responsabilização criminal em questões de natureza tributária.

**Palavras-chave:** Responsabilidade civil; Responsabilidade penal; Responsabilidade tributária. Salvaguardas.

### 1 INTRODUÇÃO

No que concerne ao sujeito passivo da obrigação tributária, podem se distinguir os sujeitos passivos originários e os não originários, sendo que dentro dessa última categoria se incluem os casos de substituição tributária, sucessão e de responsabilidade. A contabilidade é essencial para a tributação, sendo abordada igualmente como uma das principais ferramentas da gestão, fator primordial na tomada de decisões pelos operadores do mundo corporativo, sejam eles agentes públicos ou privados (IUDÍCIBUS; MARTINS; KANITZ, 2010, p. 1).

Mas, ciência social que é, a contabilidade está sujeita a mudanças e remodelações que visam contextualizá-la com os novos cenários que se descortinam em um mundo altamente globalizado e carente de adaptação. Conceitos antes tidos como perenes sedem as novas necessidades e adaptam-se as novas tecnologias e exigências mercadológicas, a uma velocidade nunca imaginada (IUDÍCIBUS et al., 2010, p. 13).

Neste cenário destaca-se a figura do profissional da contabilidade, sendo esta antiga profissão uma das mais profícuas profissões no âmbito da administração pública ou privada pois, nas palavras de Echeverria (2000, p. 88), “[...] onde houver uma empresa, haverá um contador. Seja na sua criação, ou no acompanhamento de seu desenvolvimento [...]”.

No entanto, nunca se fez tão necessária a avaliação do campo de ação, das responsabilidades e das consequências das decisões tomadas por este profissional. Este ainda tem o dever ético de buscar as melhores práticas tributárias para seus clientes (SÁ, 2012, p. 147).

O Contador detém também a responsabilidade de responder pela estratégia adotada e zelar pelo fiel lançamento e tratamento das informações colhidas sob o risco de ser responsabilizado solidariamente pelos desvios verificados durante a execução de suas tarefas, tanto civil quanto criminalmente (OLIVEIRA, 2005).

Com referência a essa premissa, devemos analisar a legislação extravagante que rege a profissão do contador e as regras que lhe são impostas quando do exercício de suas funções que tem imputado aos contadores responsabilidade direta sobre atos culposos ou dolosos efetuados quando representando seus clientes. (OLIVEIRA, 2005).

É neste limiar tênue que existe entre a busca pela elisão e o risco da evasão que o operador da contabilidade caminha, muitas vezes de forma temerosa, já que nem todos os parâmetros existentes são conhecidos e aplicados por todos (GONÇALVES; AZEVEDO, 2003).

Sob esta égide, faz-se mister analisar as necessidades dos profissionais da contabilidade em que estejam atentos às práticas que dolosamente são impostas ou sugeridas por seus clientes, empregador, ou qualquer outro que tenha intervenção direta nas atividades do profissional, com vistas a auxiliá-lo nos momentos de tomada de decisão e posicionamento sobre matéria tão importante. (GONÇALVES; AZEVEDO, 2003).

Desta feita, este estudo ora em forma de projeto destina-se a responder ao seguinte questionamento: em que nível a busca pela elisão margeia a evasão e pode comprometer a prática da contabilidade, imputando culpa ou dolo ao contador e quais as melhores técnicas a serem empregadas para coibir este risco?

Este trabalho tem como objetivo apresentar conceitos primordiais que envolvem o assunto da responsabilidade civil, penal e comentários sobre a legislação que rege a profissão. Contribuições significativas da literatura relacionada a responsabilidade civil e penal na gestão tributária da empresa são analisadas a fim de compreender como as normas profissionais se relacionam com a responsabilização do profissional nos atos que envolvem a gestão tributária de uma empresa.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Normatização da profissão contábil**

A característica da Contabilidade, com sua nuance Tributária, sendo conceituada por Fabretti (2009, p. 05) como “ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

A profissão abarca 528.520 (quinhentos e vinte e oito mil, quinhentos e vinte) contabilistas ativos e 63.481 (sessenta e três mil, quatrocentos e oitenta e uma) organizações contábeis, segundo o CFC - Conselho Federal de Contabilidade (Brasil, 2016), e nesse grupo de profissionais e organizações, faz-se necessário que a legislação que rege a profissão seja

rigorosa e eficiente, permitindo responsabilizar civil e criminalmente aqueles que praticam atos ilícitos, sejam eles de forma culposa ou dolosa, quando do exercício de suas funções.

Com esse intuito, se faz necessário refletir, que existem 21.621.308 (vinte e um milhões, seiscentos e vinte e uma mil, trezentos e oito) empresas ativas em nosso país, de acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), as quais devem ser assistidas por esses profissionais, havendo assim, a necessidade de realização de planejamentos tributários.

O objetivo principal do planejamento tributário é a busca por alternativas estratégicas e legais que possibilitem a redução de custos diante do pagamento dos tributos, tornando a situação mais confortável ao contribuinte, sem prejuízos desnecessários a empresa, mas sempre prevalecendo à observância da lei (OLIVEIRA; CHIEREGATO; PEREZ, 2009).

Afirmam ainda Oliveira et al (2009), que o Sistema Tributário Nacional é um dos mais extensos e complicados do mundo, por isso a carga tributária no Brasil é considerada altíssima, tanto sobre as organizações como sobre as pessoas físicas.

Quando se comenta de gestão tributária, não se pode olvidar sobre a responsabilidade civil e penal que desencadeia sobre os atos e fatos da profissão contábil, principalmente quando se aborda o assunto sob a métrica da evasão fiscal.

Segundo Lisboa (2014, p.30), a ética como expressão única do pensamento correto, conduz à ideia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano.

Sá (2012, p. 149), ao conceituar a profissão contábil, afirma que os deveres profissionais que ela impõe, são os da utilidade, em relação à explicação dos fenômenos da riqueza que as células sociais utilizam para suprirem suas necessidades de existência, tão como de informes e opiniões sobre tudo o que se relaciona ao patrimônio das pessoas naturais ou jurídicas.

O código de ética profissional, discutido entre seus pares, significa que foi desenvolvido para profissão regulamentada por lei, sendo inclusive o caso da contabilidade.

Uma espécie de contrato de classe gera o Código de Ética Profissional e os órgãos de fiscalização do exercício passam a controlar a execução de tal peca magna. (SÁ, 2012, p. 135).

Como bem menciona Sá (2012, p. 137), os contabilistas brasileiros iniciaram o esboço de seu código de ética em 1950, no V congresso Brasileiro de Contabilidade, em Belo Horizonte. O tema central de tal conclave foi o código de ética. Os debates foram se sucedendo, as contribuições se somando, até que o Conselho Federal de Contabilidade, em 1970, através de uma Resolução, oficializou a matéria.

No entanto, apesar de ter como um dos objetivos a melhoria da resolução dos conflitos de interesses, a existência do Código de Ética, não garante que os profissionais, por exemplo, irão segui-lo.

## **2.2 Os Aspectos da Responsabilidade Civil e Penal**

Existem diferenças entre a responsabilidade civil e a responsabilidade penal. Não é o objetivo desse estudo esgotar o assunto, mas sim de refletir o impacto desses conceitos na profissão.

A responsabilidade penal se caracteriza quando o indivíduo não realiza ou descumpra uma norma de direito público, cujo não cumprimento afeta toda a sociedade, e receberá, então, uma pena; aquela, por sua vez, é quando o ato do indivíduo atinge diretamente a outrem, devendo, portanto, o agente causador do prejuízo repará-lo diretamente ao lesado.

A responsabilidade civil busca a reparação pelo dano causado somente ao indivíduo que foi lesado, por meio de uma indenização; e a responsabilidade penal busca fazer com que o

causador do dano responda perante a sociedade através da privação de sua liberdade ou com a restrição de seus direitos.

Encontrou-se dificuldade de mensurar a linha de corte da intenção do agente, qual seja, de realmente realizar uma evasão fiscal, ou de primar pela elisão fiscal. A análise deve ser subjetiva, ao ponto de ter que interpretar a sua intenção e conseqüentemente sopesar seu objetivo.

A título exemplificativo, mencione-se sobre o crime da lavagem de dinheiro, tratada desta forma pela Lei nº 9.613/98, (ao qual será comentada em tópico específico deste trabalho), pois, de acordo com o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF (2014), para a sua execução são utilizadas diversas operações comerciais ou financeiras que visam à integração do dinheiro, oriundo dessas atividades na economia de cada país.

O artigo 927 do Código Civil estabelece a obrigação de reparar o dano causado pela prática de um ato ilícito: “Art. 927. Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo”.

Visa, portanto, garantir o direito do lesado à segurança, mediante o pleno ressarcimento dos danos que sofreu, restabelecendo-se na medida do possível o *statu quo ante* (Diniz, 2016 p. 24).

O Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/12) em seu art. 186, também conceitua ato ilícito como “Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.”.

Portanto, conhecer os aspectos e elementos da responsabilidade civil é fundamental para aplicabilidade das penalidades cabíveis ao profissional em cada caso específico.

### **2.2.1 Responsabilidade civil contratual**

O Conselho Federal de Contabilidade, através de Resolução nº 987/03, regulamentou a obrigatoriedade da formalização de contrato de prestação de serviços contábeis, caracterizando inclusive infração também capitulada no Art. 24, XIV da Resolução nº 1.370/11 que trata sobre o regulamento geral dos conselhos de contabilidade, quando não fizer prova de efetivação da elaboração contratual, e inclusive, encontra-se capitulado nos arts. 6º e 7º do código de ética profissional do contabilista a imposição de fixar formalmente, valor dos serviços contábeis por escrito.

O código civil, instituído pela Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002, apresenta em seus artigos 1.177 e 1.178, os efeitos do trabalho desenvolvido pelo contador – preposto - perante aqueles que outorgam os poderes para a realização – preponente, propiciando pela feitura formal dos poderes aos quais serão outorgados.

A resolução 1.370/11 determina que o contrato por escrito de prestação de serviços contábeis torna-se um instrumento necessário e indispensável ao exercício da fiscalização do exercício profissional contábil, para definição dos serviços contratados e das obrigações assumidas.

### **2.2.2 Responsabilidade Penal do Contabilista**

#### **Dos Crimes Contra a Ordem Tributária**

Galvão (2015, p. 169) afirma que muitas são as previsões de crimes na legislação brasileira que pretendem proteger a ordem tributária. Menciona a lei 8.137 de 27 de dezembro

de 1990, que instituiu os crimes contra a ordem tributária; a lei 8.313 de 23 de dezembro de 1991, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à cultura (Pronac), e o próprio Código Penal Brasileiro, que aborda no título XI as previsões dos crimes que visam proteger a Administração Pública.

Abrão (2015, p. 26) informa que o crime contra a ordem tributária, dentro da sua tipicidade, objetiva o enquadramento do agente, aparecendo como sujeito ativo, e na condição de prejudicado o sujeito passivo será sempre o Estado, em sentido amplo, ou qualquer entidade da Administração descentralizada.

### **Da Responsabilidade Penal Tributária**

A colaboração do agente na apuração do ilícito penal tributário e delitos organizados possibilita a aplicação de redutos no cálculo da dosimetria da pena, de modo a demonstrar o espírito de auxílio nas atividades do Estado em direção à consecução da responsabilidade penal (ABRÃO, 2015, p.68).

Abrão (2015, p. 68) salienta ainda, que existe todo um sistema de presença constante da Receita Federal, do Banco Central do Brasil (BACEN) e do Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF) para envolvimento no descobrimento das operações e na constatação de atos ilícitos.

O ilícito tributário desvenda-se com o apoio do delator, colaborando para o resultado de apuração do prejuízo causado.

### **2.3 Salvaguardas das NBC'S PG 100, 200 e 300**

Uma das funções do Conselho Federal de Contabilidade - CFC é de carimbar na profissão contábil a aceitação da responsabilidade de agir sempre no interesse público, na coletividade. Desta forma, o CFC elaborou a NBC PG 100, cujo objetivo é determinar alguns preceitos de aplicação geral a profissão, em reconhecimento ao utilizado pelo IFAC – International Federation of Accountants.

A NBC PG 100 estabelece a estrutura conceitual que o profissional da contabilidade deve aplicar para (a) identificar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos; (b) avaliar a importância das ameaças identificadas; e (c) aplicar salvaguardas, quando necessário, para eliminar as ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável.

As salvaguardas são necessárias quando o profissional da contabilidade avalia que as ameaças não estão em nível em que um terceiro com experiência, conhecimento e bom senso concluiriam, ponderando todos os fatos e circunstâncias específicas disponíveis para o profissional da contabilidade naquele momento, que o cumprimento dos princípios éticos não está comprometido (item 100.3 da NPG PG 100).

As NBCs PG 200 e 300 descrevem como essa estrutura conceitual se aplica em determinadas situações específicas, fornecendo exemplos de salvaguardas que podem ser adequadas para tratar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos.

Além disso, descrevem situações em que não há salvaguardas disponíveis para tratar as ameaças e, conseqüentemente, a circunstância ou relacionamento que cria as ameaças deve ser evitado.

A NBC PG 200 aplica-se ao profissional da contabilidade externo e a NBC PG 300 ao profissional da contabilidade interno, conforme definições da Norma.



O profissional da contabilidade externo também pode aplicar a NBC PG 300 para circunstâncias específicas.

Nestes cenários, importante salientar, também, o dispositivo 100.13 da NBC PG 100 com a apresentação de divisões das salvaguardas, que são ações ou outras medidas que podem eliminar ameaças ou reduzi-las a um nível aceitável, e se dividem em duas amplas categorias: (a) salvaguardas criadas pela profissão, pela legislação ou por regulamento; e (b) salvaguardas no ambiente de trabalho.

Essas salvaguardas criadas pela profissão, pela legislação ou por regulamento incluem diversos fatores, assim definidos na Norma.

As prerrogativas de enquadramento das salvaguardas estão vinculadas aos conflitos de interesses, que pode ser atrelada a uma questão particular para duas ou mais partes cujos interesses a respeito daquela questão estão em conflito (NBC 100.17).

### **2.3.1 NBC PG 100**

A citada norma aborda assuntos que são considerados de grande importância, quando se objetivasse a mitigação de problemas e conflitos de responsabilidade e éticos.

O primeiro a ser abordado é o princípio da integridade (110.1), ao qual impõe ao profissional a obrigação de serem diretos e honestos em todos os relacionamentos profissionais e comerciais, com observância da justiça e veracidade.

Quanto ao princípio da objetividade (120.1), impõe a obrigação de não comprometer seu julgamento profissional ou do negócio em decorrência de comportamento tendencioso, conflito de interesse ou influência indevida de outros.

Já, com referência ao princípio da competência e zelo profissional (130.1), a norma destaca a obrigação de manter o conhecimento e a habilidade profissional em nível necessário para que clientes ou empregadores recebam serviço profissional adequado; como também orienta o agir diligentemente de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis na prestação de serviços profissionais.

Quanto a obrigatoriedade do sigilo profissional (140.1), determina a abstenção de divulgar fora da organização informações sigilosas obtidas em decorrência de relacionamentos profissionais e comerciais, sem estar prévia e especificamente autorizado pelo cliente, por escrito, a menos que haja um direito ou dever legal ou profissional de divulgação; e ainda, usar, para si ou para outrem, informações obtidas em decorrência de relacionamentos profissionais e comerciais para obtenção de vantagem pessoal.

Finaliza abordando acerca do princípio do comportamento profissional (150.1) impondo aos profissionais a obrigação de cumprir as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer ação que possa desacreditar a profissão.

### **2.3.2 NBC PG 200**

Com a aplicação da NBC PG 200, o contador externo é incentivado a permanecer alerta a diversas circunstâncias na sua atividade profissional.

No item 210.1 da norma, está determinada a obrigatoriedade de, antes de aceitar o relacionamento com novo cliente, avaliar se a aceitação pode criar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos, inclusive com assuntos questionáveis associados ao cliente (seus proprietários, sua administração ou suas atividades).

A norma citada aborda ainda as prerrogativas de uma segunda opinião, como devem ser elaborados os honorários e outros tipos de remuneração, como deve ser a divulgação comercial

de serviços profissionais, recebimento de dívidas e presentes, custódia de ativos de clientes, dentre outros.

### **2.3.3 NBC PG 300**

A NBC PG 300 apresenta as circunstâncias e relacionamentos que podem ser encontradas pelo contador interno, com possíveis ameaças ao cumprimento dos princípios éticos.

Na elaboração de informações financeiras ou administrativas, como insculpida no item 320.1 da citada norma, se podem mencionar como exemplo, a confecção de previsões e orçamentos, demonstrações contábeis, discussão e análise da administração, e carta de representação da administração fornecida aos auditores durante a auditoria das demonstrações contábeis da entidade, dentre outras, o profissional deve elaborar de maneira honesta e de acordo com as normas contábeis.

Para mitigar a responsabilidade (330.1.), o contador interno não deve enganar intencionalmente o contratante sobre o nível de especialização ou experiência que ele tem, nem deve deixar de buscar consultoria e assessoria de especialista quando necessário.

## **3 METODOLOGIA**

A partir deste segmento, passo a apresentar os procedimentos metodológicos que fundamentam a pesquisa e me auxilia a responder o seguinte problema de pesquisa: Em que nível a busca pela elisão margeia a evasão e pode comprometer a prática da contabilidade, imputando culpa ou dolo ao contador e quais as melhores técnicas a serem empregadas para coibir este risco?

Os sujeitos de pesquisa foram os profissionais registrados no Conselho Federal de Contabilidade – CFC, especificamente os atuantes no Estado do Espírito Santo, com vistas a garantir a representatividade da amostra e a fidelidade das informações obtidas com a pesquisa.

Para a coleta de dados foi criado um questionário prévio, com questões de características fechadas e abertas, para obter informações sobre os procedimentos adotados no ato da fiscalização aos profissionais, com a análise e identificação das visões sobre as penalidades aplicadas pelo CRC.

Foi realizado uma pesquisa com 137 contabilistas ao longo do ano mediante informações coletadas no segundo semestre de 2017. O questionário aplicado com todas as questões encaminhadas para os profissionais encontra-se no Anexo.

### **3.1 Modelos Econométricos e Questionário**

O trabalho busca analisar a relação entre variáveis associadas à responsabilidade civil e penal e variáveis associadas à procedimentos e atitudes. Para se chegar a tal fim, se fez necessário aplicar um questionário, no qual foram respondidas questões associadas aos temas já citados, além de simples questões a respeito do perfil socioeconômico e cenários onde foram respondidas questões sobre o que deveria ser feito em situações hipotéticas relacionadas à prática contábil.

Inicialmente os resultados conta com uma análise de estatística descritiva do perfil socioeconômico, com o objetivo de se fazer uma caracterização da amostra, com intuito de se averiguar qual o tipo de profissional respondeu ao questionário aplicado na pesquisa. Em sequência, são estimados os seguintes modelos:

Modelo 01: analisa sobre a elaboração de contrato de prestação de serviço.

$$Q_{15i} = \beta_0 + \beta_1 Idade_i + \beta_2 Gen_i + \beta_3 CRC_i + \beta_4 TEMPOCRC_i + \beta_5 APOSENTADO_i + \beta_6 AUTONOMO_i + \beta_7 FUNCIONARIOSPRIV_i + \beta_8 OUTROS_i + \beta_9 EDUC_i + \beta_{10} Q_{7i} + \beta_{11} Q_{8i} + \beta_{12} Q_{9i} + \dots + \beta_{17} Q_{14i} + \beta_{18} Q_{17i} + \beta_{19} Q_{22i} + \varepsilon_i$$

Modelo 02: analisa se o profissional se já se deparou com situações apresentadas no código de ética da profissão.

$$Q_{18i} = \beta_0 + \beta_1 Idade_i + \beta_2 Gen_i + \beta_3 CRC_i + \beta_4 TEMPOCRC_i + \beta_5 APOSENTADO_i + \beta_6 AUTONOMO_i + \beta_7 FUNCIONARIOSPRIV_i + \beta_8 OUTROS_i + \beta_9 EDUC_i + \beta_{10} Q_{7i} + \beta_{11} Q_{8i} + \beta_{12} Q_{9i} + \dots + \beta_{17} Q_{14i} + \beta_{18} Q_{17i} + \beta_{19} Q_{22i} + \varepsilon_i$$

Modelo 03: Analisa se o profissional já respondeu processos administrativos perante o CRC.

$$Q_{19i} = \beta_0 + \beta_1 Idade_i + \beta_2 Gen_i + \beta_3 CRC_i + \beta_4 TEMPOCRC_i + \beta_5 APOSENTADO_i + \beta_6 AUTONOMO_i + \beta_7 FUNCIONARIOSPRIV_i + \beta_8 OUTROS_i + \beta_9 EDUC_i + \beta_{10} Q_{7i} + \beta_{11} Q_{8i} + \beta_{12} Q_{9i} + \dots + \beta_{17} Q_{14i} + \beta_{18} Q_{17i} + \beta_{19} Q_{22i} + \varepsilon_i$$

Modelo 04: Analisa se o profissional já teve que realizar esclarecimentos perante autoridades policiais ou órgãos fiscalizadores.

$$Q_{20i} = \beta_0 + \beta_1 Idade_i + \beta_2 Gen_i + \beta_3 CRC_i + \beta_4 TEMPOCRC_i + \beta_5 APOSENTADO_i + \beta_6 AUTONOMO_i + \beta_7 FUNCIONARIOSPRIV_i + \beta_8 OUTROS_i + \beta_9 EDUC_i + \beta_{10} Q_{7i} + \beta_{11} Q_{8i} + \beta_{12} Q_{9i} + \dots + \beta_{17} Q_{14i} + \beta_{18} Q_{17i} + \beta_{19} Q_{22i} + \varepsilon_i$$

As questões que estão sendo usadas como variáveis dependentes estão presentes no bloco relacionado à responsabilidade civil e penal em diferentes métricas:

- Q15: Elaboro contrato de prestação de serviços com todos os clientes que atendo, seja por contratação mensal ou por serviços eventuais, como serviços de assessoria, consultoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza.
- Q18: Já me deparei com situações previstas no código de ética do profissional da contabilidade.
- Q19: Já respondi processo administrativo perante o Conselho Regional de Contabilidade.
- Q20: já prestei esclarecimentos perante a polícia (civil ou federal); poder judiciário (processos), ou órgãos fiscalizadores (receita federal, estadual, dentre outros), sobre serviços contábeis que desenvolvi.

As questões 15 a 20 foram respondidas com sim ou não, o que foi convertido para variáveis *dummies*, assumindo 1, caso a resposta fosse afirmativa e 0 caso contrário.

As demais variáveis foram respondidas em escala Likert, variando de discordo totalmente a concordo plenamente, que foram atribuídos valores de 1 a 5 respectivamente. Então, quanto maior o número, maior a concordância com a assertiva.

As demais variáveis do questionário foram utilizadas como variáveis dependentes foram feitos os ajustes necessários em cada uma delas para os modelos:

VARIÁVEIS
<b>Idade:</b>



Foi desmembrada em 6 categorias, como é possível ver no questionário, foram atribuídos valores de 1 a 6 para as respostas, onde, quanto maior a idade referida pela categoria, maior o valor dado.
<b>Gen:</b> Esta variável foi construída como 1 se for do gênero masculino e 0 se for do gênero feminino.
<b>CRC:</b> Também considerada como uma <i>dummy</i> , em que foi atribuído 1 se o profissional tem curso superior em contabilidade e 0 quando é técnico.
<b>Tempo CRC:</b> Esta variável também foi dividida em 6 categorias, e quanto maior o valor atribuído a variável, maior o tempo de CRC. A respeito da posição no mercado, foram dadas 05 opções a serem marcadas no questionário: 1) aposentado; 2) Funcionário público; 3) Funcionário privado; 4) autônomo e 5) outros. Para representar tal métrica, foi necessário criar dummies para cada uma destas categorias, assim, se fez necessário escolher uma categoria para a dummy não entrar no modelo para que as demais ficassem comparadas a esta. Assim, foi criada dummies para a primeira, terceira, quarta e quinta categoria, deixando todas estas relativas ao funcionário público.
<b>Educ:</b> está associada ao questionamento feito sobre o nível de escolaridade, que foi dividido em sete categorias, e atribuídos valores de 1 a 7 para o resultado. Sendo que quanto maior o número, maior o nível de escolaridade e quanto menor o valor, menor o nível de escolaridade.

Quadro 1: Variáveis utilizadas

Fonte: Elaboração dos autores

Nos modelos, também foram levadas em consideração as questões a respeito dos procedimentos e atitudes que estão disponíveis no questionário e representadas pelas questões: 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 17 e 22 (Vide: Anexo).

As questões submetidas permitem analisar como a percepção do profissional em relação aos aspectos apresentados que podem afetar variáveis do âmbito da responsabilidade civil e penal.

### 3.2 Estimadores

Diante dos modelos apresentados, se faz necessário utilizar estimadores apropriados para cada tipo de questão respondida na variável dependente. Sabe-se que, quando uma variável dependente é limitada em certo intervalo, o estimador de mínimos quadrados ordinários deixa de ser eficiente, uma vez que este estima relação linear entre variáveis, o que não garante que as estimativas estarão dentro do intervalo estabelecido.

Nos nossos casos, temos duas situações, nas quais a variável dependente se trata de variáveis *dummies*, estes são os modelos 02 e 07, enquanto os outros 5 modelos têm a variável dependente respondida em escala Likert. No primeiro caso, precisa-se de um estimador que garanta que a estimativa da variável dependente esteja entre 0 e 1, e no segundo caso, precisa-se de um estimador que garanta que a estimativa está entre 1 e 5 (escala Likert adotada). Para que tais objetivos sejam alcançados, os modelos 2 e 7 foram estimados utilizando o estimador *PROBIT* e os demais modelos foram estimados utilizando o estimador de *PROBIT* ORDENADO.

## 4 RESULTADOS

Neste item, são apresentados os resultados sobre a estatística descritiva do perfil socioeconômico, bem como as estimativas dos modelos propostos no capítulo anterior.

A Tabela 01 apresenta as estatísticas descritivas do perfil socioeconômico dos respondentes do questionário, os resultados apresentados, são capazes de fornecer um padrão a respeito dos respondentes.

**Tabela 1: Estatística Descritiva – Perfil Socioeconômico**

Variável	Média	Mínimo	Máximo	Desvio padrão	Mediana
Idade	4,0365	2	6	1,2152	4
Gen	0,7299	0	1	0,4456	1
CRC	0,9562	0	1	0,2054	1
TEMPO CRC	3,4453	0	5	1,3822	3
APOSENTADO	0,0146	0	1	0,1204	0
AUTONOMO	0,0949	0	1	0,2941	0
FUNCIONÁRIO AT-PRIV	0,5109	0	1	0,5017	1
OUTROS-MT	0,1095	0	1	0,3134	0
EDUC	2,4161	1	5	0,7240	2

Fonte: Elaboração dos autores

Nota: 137 respondentes / Profissionais de Contabilidade (CRC-ES) / Segundo semestre de 2017

A variável idade, apresentou média próximo de 4, o que indica que em média os indivíduos respondentes, estão nas ultimas categorias da idade, o que indica que em média a idade esteve no intervalo de 36 a 45 anos, o desvio padrão desta variável, porém, se apresenta relativamente alto, indicando que esta variável é bem volátil de individuo para individuo, a mediana se apresenta igual a média, que indica que pelo menos metade da amostra tem mais do que 36 anos de idade.

A variável gênero apresentou média de quase 0,73, que indica que 73% dos respondentes desta amostra são homens. A variável CRC, apresentou uma média muito alta, comparada ao máximo que esta poderia assumir, indicando que a grande maioria da amostra é formada em um curso superior de contabilidade. Quanto ao tempo de CRC, a média ficou entre 3 e 4, indicando que em média, os respondentes estão entre a terceira e quarta categoria, ou seja, entre 6 e 15 anos, esta variável, porém, apresenta grande dispersão.

Quanto ao cargo exercido, pode-se dizer que 1,46% é representado por aposentados, 9,5% por autônomos, 51,1% por funcionários privados, 10,95% por outros e o restante por funcionários públicos. A variável educação, apresentou média de 2,41, que está entre a segunda e terceira categoria, o que indica que em média, os indivíduos que responderam o questionário possuem graduação ou especialização em média.

A Tabela 02, mostra os resultados do modelo 1, que utiliza a variável Q15 (*Elaboro contrato de prestação de serviços com todos os clientes que atendo, seja por contratação mensal ou por serviços eventuais, como serviços de assessoria, consultoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza?*) como variável dependente e utilizando o estimador de *Probit* Ordinal. Esta questão está associada à elaboração de contratos de prestação de serviços.

Considerando um nível de significância até de 10%, são estatisticamente significativas para explicar a variável Q15 são as variáveis: gênero, autônomo, funcionário privado, Q9, Q10, Q12, Q13, Q14 e Q22. É possível ver estes resultados a partir do valor p que nestes casos se apresentam menores do que 10%.

Com 90% de confiança, pode-se afirmar que o gênero exerce influência sobre a variável Q15, ou seja, o fato de ser homem ou mulher afeta o fato de fazer ou não contratos de prestação de serviço, quando analisado o sinal do coeficiente, pode-se notar que este é negativo, indicando

que em média, o profissional da contabilidade do sexo feminino se preocupa mais em elaborar contratos de prestação de serviços.

**Tabela 2: Q15 Como Variável Dependente**

Variáveis	Coefficiente	Erro padrão	Estat t	Valor p
Variável dependente: Q15				
Fonte: Elaboração dos autores	. 1561149	. 1283177	1. 22	0. 224
<b>Gen</b>	- .	. 2819052	<b>-1. 78</b>	<b>0. 075</b>
CRC	- . 1688374	. 6854143	- 0. 25	0. 805
TEMPOCRC	. 0683481	. 1181814	0. 58	0. 563
APOSENTADO	4. 176986	. 136. 3425	0. 03	0. 976
<b>AUTONOMO</b>	<b>1. 092968</b>	. 4971717	<b>2. 20</b>	<b>0. 028</b>
<b>FUNCIONARIOTPRIV</b>	<b>. 652246</b>	. 356884	<b>1. 83</b>	<b>0. 068</b>
OUTROS-MT	. 6371896	. 4765569	1. 34	0. 181
EDUC	- . 1181567	. 2230716	- 0. 53	0. 596
Q7	. 1203301	. 1047413	1. 15	0. 251
Q8	- . 1698169	. 1638184	- 1. 04	0. 300
<b>Q9</b>	- . 9806332	. 4669815	<b>- 2. 10</b>	<b>0. 036</b>
<b>Q10</b>	<b>1. 129233</b>	. 4214916	<b>2. 68</b>	<b>0. 007</b>
Q11	. 4293815	. 4160612	1. 03	0. 302
<b>Q12</b>	- . <b>5357595</b>	. 2305798	<b>- 2. 32</b>	<b>0. 020</b>
<b>Q13</b>	<b>. 8191636</b>	. 2775459	<b>2. 95</b>	<b>0. 003</b>
<b>Q14</b>	<b>. 3733686</b>	. 1134117	<b>3. 29</b>	<b>0. 001</b>
Q17	. 0046425	. 1556799	0. 03	0. 976
<b>Q22</b>	<b>1. 218331</b>	. 3687229	<b>3. 30</b>	<b>0. 001</b>

Nota: Q15 : (Elaboro contrato de prestação de serviços com todos os clientes que atendo, seja por contratação mensal ou por serviços eventuais, como serviços de assessoria, consultoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza?)

Com 99% de confiança pode se dizer que o conhecimento a respeito do COAF é estatisticamente significativo. O sinal positivo do coeficiente indica que em média, quanto maior o conhecimento a respeito do COAF maior a preocupação em realizar os contratos. Com 95% de confiança a questão 12 exerce impacto na confecção dos contratos de prestação, o sinal negativo do coeficiente indica que em média quanto maior a exigência para com os clientes da entrega da carta de responsabilidade da administração menor a preocupação na confecção dos contratos de prestação de serviço.

Em relação à punições feitas pelo Conselho Regional de Contabilidade, foram significativas as variáveis Q13 e Q14 ambas considerando um nível de confiança de 99%. Ambas apresentaram coeficiente estimado positivo, que indica que quanto maior o conhecimento a respeito das penalidades administrativas e o entendimento do rigor da penalidade do mesmo, maior a preocupação em se prepara os contratos de prestação de serviços.

A questão 22 se mostrou significativa com um nível de confiança de 99% e apresentou sinal positivo no coeficiente, que indica que em média, o fato de ter um seguro de responsabilidade civil aumenta a preocupação em relação a preparação de contratos de prestação de serviços.

A Tabela 03 apresenta os resultados do modelo de regressão que utiliza como variável dependente a Questão 18 (*Já me deparei com situações previstas no código de ética do profissional da contabilidade?*) que se trata da dummy de revisão do contrato de prestação de serviços. Este modelo foi estimado a partir de um *probit*.

**Tabela 3: Q18 Como Variável Dependente**

Variáveis	Coefficiente	Erro padrão	Estat t	Valor p
Variável dependente: Q18				
<b>Idade</b>	<b>. 2028435</b>	. 1126084	<b>1 . 80</b>	<b>0 . 072</b>
<b>Gen</b>	<b>- . 6163783</b>	. 2587804	<b>- 2 . 38</b>	<b>0 . 017</b>
CRC	. 21394552	. 6218365	0 . 34	0 . 731
TEMPOCRC	. 0261776	. 1007251	0 . 26	0 . 795
APOSENTADO	- 1 . 09853	. 9993395	- 1.10	0.272
AUTONOMO	. 4854537	. 421562	1 . 15	0 . 250
FUNCONARIOTPRIV	. 4906567	. 3057375	1 . 60	0 . 109
OUTROS-MT	- . 2001266	. 4179204	- 0 . 48	0 . 632
EDUC	- . 19058	. 1994417	- 0 . 96	0 . 339
Q7	. 0171716	. 0960689	0 . 18	0 . 858
<b>Q8</b>	<b>. 3317793</b>	. 1519081	<b>2 . 18</b>	<b>0 . 029</b>
Q9	- . 5142879	. 3515151	- 1 . 46	0 . 143
Q10	. 1965097	. 3640789	0 . 54	0 . 589
Q11	- . 3084821	. 3483172	- . 89	0 . 376
Q12	. 1085457	. 1930418	0 . 56	0 . 574
Q13	. 3674952	. 2284675	1 . 61	0 . 108
Q14	. 1120803	. 0990692	1 . 13	0 . 258
Q17	. 0693295	. 136986	0 . 51	0 . 613
Q22	. 6393624	. 314232	2 . 03	0 . 042

Fonte: Elaboração dos autores

Nota Q18 (*Já me deparei com situações previstas no código de ética do profissional da contabilidade?*)

A variável idade se mostra estatisticamente significativa considerando um nível de confiança de 95% e apresenta sinal positivo no coeficiente, que indica que em média, contadores mais experientes já se depararam mais com situações previstas no código de ética. Em relação ao gênero, este se mostra estatisticamente significativo considerando nível de 95% de confiança e apresenta sinal negativo no coeficiente que significa que em média, homens se depararam menos com situações previstas no código de ética quando comparado a mulheres. Nas demais questões não se encontrou significância estatística, exceto pela Q8, que confirma um maior grau de conhecimento do código de ética para aqueles que em algum momento se depararam com situações previstas naquele instrumento normativo.

A Tabela 04 apresenta os resultados do modelo 03, que tem a variável Q19 (*Já respondi processo administrativo perante o Conselho Regional de Contabilidade*) como variável dependente, esta questão se trata do fato de ter respondido processos administrativos do CRC, foi utilizado o estimador de *Probit* ordinal.

**Tabela 4: Q19 Como Variável Dependente**

Variáveis	Coefficiente	Erro padrão	Estat t	Valor p
<u>Variável dependente: Q19</u>				
<b>Idade</b>	- . <b>3656329</b>	. 1797022	- <b>2 . 03</b>	<b>0 . 042</b>
Gen	. 1313152	. 3762411	0 . 35	0 . 727
CRC	. 4418108	. 9432089	0 . 47	0 . 639
TEMPOCRC	. 1956338	. 17862	1 . 10	0 . 273
APOSENTADO	. 4965264	1 . 229189	0 . 40	0 . 686
AUTONOMO	- . 5832379	. 5859407	- 1 . 00	0 . 320
<b>FUNCIONARIOTPRIV</b>	- 1 . <b>116122</b>	. 4701135	- <b>2 . 37</b>	<b>0 . 018</b>
<b>OUTROS-MT</b>	- 1 . <b>051144</b>	. 6055526	- <b>1 . 74</b>	<b>0 . 083</b>
EDUC	- . 5782763	. 3569547	- 1 . 62	0 . 105
Q7	- . 047152	. 1389792	- 0 . 34	0 . 734
<b>Q8</b>	- . <b>4172214</b>	. 23345505	- <b>1 . 79</b>	<b>0 . 074</b>
Q9	. 1962952	. 8793797	0 . 22	0 . 823
Q10	- . 932328	. 8893951	- 1 . 05	0 . 295
Q11	. 7535663	. 661718	1 . 14	0 . 255
Q12	- . 0291571	. 2842246	- 0 . 10	0 . 918
Q13	- . 510891	. 356402	- 0 . 14	0 . 886
Q14	- . 0785987	. 1381566	0 . 57	0 . 569
Q17	. 1374004	. 2201631	0 . 62	0 . 533
Q22	- . 6200163	. 5149181	- 1 . 20	0 . 229

Fonte: Elaboração dos autores

Nota: Q19 (*Já respondi processo administrativo perante o Conselho Regional de Contabilidade?*)

Neste modelo, foram significativas considerando significância de até 10%: idade, funcionário privado, outros, Q8.

Com 90% de confiança a oitava questão se mostra estatisticamente significativa e possui sinal negativo, que indica que em média, quanto maior o conhecimento a respeito do código de ética, menor a possibilidade de se responder a processos administrativos.

A Tabela 05 apresenta o resultado do modelo 04, que utiliza a variável Q20 (*Já prestei esclarecimentos perante a polícia (civil ou federal); poder judiciário (processos), ou órgãos fiscalizadores (receita federal, estadual, dentre outros), sobre serviços contábeis que desenvolvi.?*) como variável dependente. Esta variável se trata da situação de prestação de contas com a polícia. Este modelo foi estimado utilizando *Probit* ordinal.

Com 95% de confiança, as questões 7, 10 e 11 se apresentaram significativas, Q10 e Q11 com coeficientes positivos e Q10 com coeficiente negativo, tais resultados indicam que em média, quanto mais cursos, palestras e seminários são feitos, maior a chance de vir a ser chamado a prestar esclarecimento com as autoridades. Além disso, quanto mais se aprofunda o conhecimento, maior esta chance também. Em suma, contadores com mais conhecimento, acabam se inserindo em situações mais complexas, que lhe trazem necessidade eventual de prestar esclarecimentos as autoridades. Isso não significa necessariamente qualquer conduta ilícita, mas tão somente que os mais competentes, acabam irremediavelmente envolvendo se com clientes que podem ser mais frequentemente alvo de operações de fiscalização e controle



pelas autoridades. Entretanto, essa probabilidade é reduzida na medida em que o profissional tem conhecimento a respeito do COAF, adotando salvaguardas para se proteger.

**Tabela 5: Q20 Como Variável Dependente**

Variáveis	Coefficiente	Erro padrão	Estat t	Valor p
Variável dependente: Q20				
Idade	- .341463	.1457729	-0.23	0.815
Gen	.02908	.3033546	0.10	0.924
CRC	.6225968	.7482807	0.83	0.405
TEMPOCRC	.0094451	.1352214	0.07	0.944
APOSENTADO	-.0222285	1.032995	-0.02	0.983
<b>AUTONOMO</b>	<b>-1.518172</b>	.6741264	<b>-2.25</b>	<b>0.024</b>
FUNCIONARIOTPRIV	-.5626805	.3513456	-1.60	0.109
<b>OUTROS-MT</b>	<b>-1.665152</b>	.6151868	<b>-2.71</b>	<b>0.007</b>
EDUC	-.4054373	.3065272	-1.32	0.186
Q7	.2831462	.1215381	2.33	0.020
Q8	-.0838968	.1996119	-0.42	0.674
Q9	-.6768094	.5337973	-1.27	0.230
<b>Q10</b>	<b>-.7676162</b>	.6391329	<b>-1.20</b>	<b>0.022</b>
<b>Q11</b>	<b>1.634471</b>	.7133586	<b>2.29</b>	<b>0.022</b>
Q12	-.2424305	.2488194	-0.97	0.330
Q13	-.0474816	.2936427	-0.16	0.872
Q14	.1321991	.1255851	1.05	0.292
Q17	.0642691	.1845219	0.35	0.728
Q22	.5157186	.3618454	1.43	0.154

Fonte: Elaboração dos autores

Nota: Q20 (Já prestei esclarecimentos perante a polícia (civil ou federal); poder judiciário (processos), ou órgãos fiscalizadores (receita federal, estadual, dentre outros), sobre serviços contábeis que desenvolvi?)

## 5 CONCLUSÃO

Este trabalho investigou a responsabilidade civil e penal do profissional da contabilidade, em sua gestão no âmbito tributário, refletindo acerca das penalidades administrativas, cíveis e penais que lhe são impostas, quando da realização de seu trabalho.

As principais funções dos profissionais são executar a contabilidade, assumir a responsabilidade pela regularidade técnica na área contábil e fiscal, efetuar consultoria nessa área, assinar as declarações financeiras e fiscais e intervir no procedimento tributário representando as entidades nas quais é o responsável pela contabilidade.

Os requisitos substantivos da responsabilidade em questões tributárias são a ação, omissão, ilicitude, culpa, dano e nexos de causalidade com irregularidades tributária. O profissional da contabilidade pode incorrer em responsabilidade civil contratual e extracontratual, bem como a responsabilidade criminal seja como autor, coautor, cúmplice ou instigador, e contraordenacional, desde que aja em desrespeito de ordem emanadas por quem tem poderes para vincular a sociedade.

No decorrer desta pesquisa, verificou-se que o tema que envolve a responsabilidade civil e penal do profissional da contabilidade, com diretriz na área tributária é muito pouco explorada e debatida. Os profissionais possuem dificuldades de identificar aspectos importantes para minimizar e/ou excluir sua responsabilidade.

Para alcançar o objetivo, o presente trabalho foi instruído com a necessidade de fracionamento em três etapas. Na primeira etapa, foram apresentados os conceitos que permeiam o assunto da responsabilização cível e penal, para orientação e delimitação do trabalho. Na segunda etapa, foram estimados os níveis de variação e associação entre a responsabilidade através de suas decisões operacionais, para com as consequências advindas por esta atitude. Na terceira etapa, os resultados obtidos na etapa anterior fizeram parte de uma análise estatística descritiva com dados retirados de questionário, onde foi avaliado o efeito de decisões à prática contábil através de diversas métricas.

Para avaliar como os efeitos da responsabilidade civil e penal afetam no tipo de punição pela falta de observância dos critérios definidos, foram rodadas as variáveis, estimando-as entre si.

Conclusões importantes foram observadas, no que tange ao conhecimento da legislação que rege o COAF, porque o receio de receber penalidades faz com o que o profissional se resguarde através das salvaguardas definidas pela legislação do órgão fiscalizador da profissão contábil.

O conhecimento de que a relação de meio ou de resultado a ser assumida em sua relação profissional, faz com o que a natureza contratual da sua prestação de serviço seja de uma responsabilização subjetiva, ou seja, respondendo por todos os atos praticados no exercício da profissão.

Espera-se que este trabalho contribua para a literatura sobre responsabilidades e salvaguardas, tanto por decisões e escolhas éticas, quanto por conhecimento técnico da legislação, e sua relação com as penalidades que podem advir com a não observância desses preceitos. Por fim, cabe salientar que existem diversas oportunidades para novas pesquisas, não tendo a presente pesquisa o objetivo de esgotar o assunto em questão.

## REFERÊNCIAS

ABRÃO, C. H. Crime tributário: um estudo da norma penal tributária. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

BRASIL. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Recuperado em 29 outubro, 2016, de <http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx>. 2016.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil brasileiro.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Decreto-Lei n.º 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Decreto-Lei n.º 9.295, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução 803 de 10 de outubro de 1996. Código de Ética Profissional do Contador - CEPC. Diário Oficial da União. 20 novembro 1996.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução 987 de 11 de dezembro de 2003. Regulamenta a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dá outras providências. Diário Oficial da União. 15 dezembro 2003.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1370 de 08 de dezembro de 2011. Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade. Diário Oficial da União. 02. Janeiro 2012.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1457 de 11 de dezembro de 2013. Dispõe sobre o Registro Profissional dos Contadores. Diário Oficial da União. 13. Dezembro 2013.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1494 de 20 de novembro de 2015. Dispõe sobre o Registro Profissional dos Contadores. Diário Oficial da União. 27. Novembro 2015.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. NBC PG 100 de 24 de janeiro de 2014. Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade. Diário Oficial da União. 25. Março 2014.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. NBC PG 200 de 24 de janeiro de 2014. Contadores que Prestam Serviços (Contadores Externos). Diário Oficial da União. 25. Março 2014.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. NBC PG 300 de 24 de janeiro de 2014. Contadores Empregados (Contadores Internos). Diário Oficial da União. 25. Março 2014.

COAF, CONSELHO DE CONTROLE DE ATIVIDADES FINANCEIRAS. Lavagem de Dinheiro. Disponível em: <<http://www.coaf.fazenda.gov.br/pld-ft/sobre-a-lavagem-de-dinheiro>>. Acesso em 01 abr. 2015.

DINIZ, M. H. Curso de direito civil brasileiro: responsabilidade civil. (30. ed.). São Paulo: Saraiva. 2016.

ECHEVERRIA, I. O profissional da contabilidade e o mercado de trabalho. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, n. 122, p. 87-91, mar./abr. 2000.

FABRETTI, L. C. Contabilidade tributária. (11. ed.). São Paulo: Atlas. 2009.

GALVÃO, F. Direito penal tributário: imputação objetiva do crime contra a ordem tributária. Belo Horizonte: Editora D'Plácido. 2015

GONÇALVES, C. R.; AZEVEDO, A. J. (Coord.). Comentários ao código civil: parte especial: do direito das obrigações. São Paulo: Saraiva. 2003.

IUDÍCIBUS, S. de.; MARTINS, E.; KANITZ, S. C. Contabilidade introdutória. (11. ed.). São Paulo: Atlas. 2010.

LISBOA, L. P. Ética geral e profissional em contabilidade. (2. ed.). São Paulo: Atlas. 2014.

OLIVEIRA, C. M. de. Responsabilidade civil e penal do profissional de contabilidade. São Paulo: IOB-Thomson. 2005

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; PEREZ, J. H.. Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas. (7. ed.). São Paulo: Atlas. 2009

SÁ, A. L. de. Ética profissional. (9. ed.). São Paulo: Atlas. 2012.

#### ANEXO: QUESTIONÁRIO APLICADO

##### PARTE I – PERFIL SOCIOECONÔMICO

1. Qual a sua idade?
- Menos de 18 anos
  - Entre 18 e 25 anos
  - Entre 26 e 35 anos
  - Entre 36 e 45 anos
  - Entre 46 e 55 anos
  - mais de 55 anos

2. Gênero

- Masculino
- Feminino

3. Seu registro no CRC é de:

- Contador
- Técnico em contabilidade
- Bacharel sem registro

4. Há quanto tempo o seu registro no CRC está ativo?

- menos de 01 ano
- de 01 a 05 anos
- de 06 a 10 anos
- de 11 a 15 anos
- mais de 15 anos
- Outros

5. Assinale a opção que melhor indica sua posição no mercado de trabalho: \*

(marque mais de uma opção, se necessário)

- Aposentado
- Funcionário ativo - setor público
- Funcionário ativo - setor privado
- Autônomo
- Empresário
- Outros

6. Nível educacional

- 2º. Grau
- Graduação
- Especialização
- Mestrado
- Doutorado
- Pós doutorado
- Outros

##### PARTE II – PROCEDIMENTOS E ATITUDES

7. Participo constantemente das palestras, cursos, seminários e/ou convenções realizadas pelo Conselho Regional de Contabilidade

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

8. Conheço o código de ética profissional do contabilista (Resolução 803/96), e sei exatamente qual decisão devo tomar perante situações que não concordo. \*

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

9. Conheço as salvaguardas apresentadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, relatadas na NBC PG 100, de aplicação geral aos profissionais da contabilidade; na NBC PG 200, aplicada ao profissional da contabilidade externa; e a NBC PG 300, aplicada ao profissional da contabilidade de atuação interna. \*

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

10. Sei o que é o COAF - Conselho de Controle de Atividades Financeiras, e quando devo relatar as movimentações contábeis com indícios de lavagem de dinheiro e ao financiamento do terrorismo, determinado pela lei nº 12.683/12. \*

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

11. Já aprofundi meu conhecimento na resolução do CFC n. 1.445/13, que prevê a obrigatoriedade de comunicação ao COAF em caso de suspeitas de crime de lavagem de dinheiro e financiamento ao terrorismo.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente

- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

12. Exijo dos meus clientes a entrega da “CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO” declarando que as informações e documentos fornecidos ao profissional da contabilidade são fidedignos e idôneos, e que os controles internos, controle de estoque e informações dos sistemas de gestão estão adequados, conforme determinado pela ITG 1000, que dispõe sobre o modelo contábil para microempresa e empresa de pequeno porte. \*

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

13. Conheço as penalidades administrativas que o Conselho Regional de Contabilidade pode aplicar quando do seu poder de fiscalização.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

14. Entendo que o Conselho Regional de Contabilidade aplica com rigor as penalidades a profissionais que não cumprem com as diretrizes do código de ética \*

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente



**PARTE III – RESPONSABILIDADE CIVIL E PENAL**

15. Elabore contrato de prestação de serviços com todos os clientes que atendo, seja por contratação mensal ou por serviços eventuais, como serviços de assessoria, consultoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

16. De tempo em tempo, reviso o meu contrato de prestação de serviços, para adequá-lo as dificuldades encontradas.

- sim
- nao

17.O contador deve sempre responder solidariamente pelos atos praticados pelos empresários, na gestão tributária da empresa.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

18. Já me deparei com situações previstas no código de ética do profissional da contabilidade.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente

- discordo parcialmente
- discordo totalmente

19. Já respondi processo administrativo perante o Conselho Regional de Contabilidade

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

20. Já prestei esclarecimentos perante a polícia (civil ou federal); poder judiciário (processos), ou órgãos fiscalizadores (receita federal, estadual, dentre outros), sobre serviços contábeis que desenvolvi.

- concordo totalmente
- concordo parcialmente
- Indiferente
- discordo parcialmente
- discordo totalmente

21. Já tive que assumir custo financeiro perante meu cliente por alguma falha na prestação do meu serviço. O custo financeiro pode ser o pagamento de multa por atraso na entrega de obrigações acessórias, necessidade de reembolso, pagamento de juros, dentre outros.

- Sim
- Nao

22. Possuo algum tipo de seguro de responsabilidade civil. \*o seguro pode estar vinculado a pessoa física ou jurídica.

- Sim
- Nao

23. Dentre as diversas sanções cíveis e penais que estou sujeito, a que mais me preocupa: \*

- Necessidade de reparar o erro pela falha na execução do trabalho;
- suspensão do meu registro profissional;
- responder por algum crime na justiça;
- comprometer meu patrimônio pessoal.