



Diógenes Moraes: Para servir de prova, contabilidade deve cumprir formalidades

Sobre os livros fiscais e contábeis, escrituração e formalidades, com vista à força probante, a questão mais importante que nós contadores devemos observar são as mudanças impostas pela Lei 10.406/02 — Novo Código Civil Brasileiro[1], especialmente o Livro II – Do direito da empresa, que tem início no Título I – Do empresário, artigo 966 e se estende até o artigo 1.195, uma vez que vem alcançar as normas então contidas no antigo Código Comercial de 1850.

Há uma constante e inexplicável cultura, fruto da mais pura atecnia contábil, de que se deve registrar no registro do comércio (Junta Comercial) para as sociedades que ali tem seus registros, e, para o caso das sociedade civis no cartório (Ofício de Registro Pessoas Jurídicas do Cartório de Títulos e Documentos), apenas o livro diário.

Bastaria apenas, uma vista superficial ao disposto no artigo 1.180 do CC[2], para certificar se de que tal assertiva padece de legalidade, pois aduz claramente a norma mencionada que “além dos demais livros exigidos por lei é indispensável o Diário” — nasce aqui a obrigatoriedade da escrituração do livro diário, porém, frise-se, juntamente com os demais livros exigidos por lei.

Quais seriam estes “demais livros exigidos por lei”? A resposta, é até simples, são todos aqueles necessários ao exercício da atividade da sociedade.

Por exemplo: um posto de revenda de combustível, está obrigado a escriturar, além do diário e razão, os livros de entrada, saída, controle de estoque e etc. e mais um livro pertinente à atividade que é o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), assim como uma drogaria, tem um livro especial que é o Registro de Controle de Psicotrópicos, e, uma transportadora tem o livro de registro de Conhecimento de Transporte, e aquelas empresas que promovem venda à prazo com emissão de duplicatas tem obrigação de escritura o Livro de Registro de Duplicatas. Todos eles devem ser levados à registro, pois sem os mesmos a sociedade estará descumprindo norma vigente.

A questão se encerra no artigo 1.181 do CC, que determina de forma clara:

“Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.”

As obrigações atinentes à escrituração não é nenhuma novidade em nosso país, consta desde tempos imemoriais (Decreto Régio) avançando e evoluindo no tempo através de inúmera normas (exemplificativamente: Código Comercial de 1850; Decreto 738/1850; Regulamento 788/1850; Decreto 2.457/1959; Lei 1.083/1860; Decreto 2.679/1860; Decreto Imperial 4.475/1870; Decreto Federal 1.339/1905; Decreto 3.708 de 1919; Decreto 20.130/31; Decreto 20.158/31; Decreto-Lei 1.168/39; Decreto-Lei 2.416/40; Decreto-Lei 2.627/40; Decreto-Lei 7.661/45; Decreto-Lei 9.295/46; Lei 2.354/54; Lei 3.470/58; Lei 4.279/65; Lei 5.172/66; Decreto-Lei 305/67; Decreto-Lei 486/69; Lei 6.404/76; Decreto-Lei 1598/77; Lei 7.450/85; Lei 8.137/90; Lei 8.212/91; Lei 8.218/91; Lei 8.393/91 e Lei



9.249/95; Lei 9.430/96; Decreto 3.000/99; Lei 11.101/05; Lei 11.638/07 – dentre outras), atualmente, como dito anteriormente, com expressa previsão no artigo 1.179 do CC[3] combinado com o disposto na IN 107 do DNRC, em especial pelos seus artigos 2º [4] e 23[5], não obstante, em particular, o profissional de contabilidade deve observar o dispositivo contido no item 19 da ITG 2000, aprovada pela Resolução CFC 1.330/2011[6], que lhe impõe a obrigação de comunicar formalmente ao cliente e/ou empregador a obrigatoriedade de Registro dos Livros.

É nesse sentido os ensinamentos do Mestre Fábio Ulhoa Coelho[7] ao tecer comentários acerca do Código Civil de 2002 cuja vigência teve início em 11/01/2003, de certa forma apresentando uma sinopse das obrigações comuns aos empresários em geral:

“Todos os empresários estão sujeitos às três seguintes obrigações: a) registrar-se no Registro de Empresa antes de iniciar suas atividades (CC/2002, artigo 967); b) escriturar regularmente os livros obrigatórios; c) levantar balanço patrimonial e de resultado econômico a cada ano (CC/2002, artigo 1.179)”

Seguindo o mesmo diapasão o mesmo mestre, ressalta as implicações das questões atinentes à pericia contábil, no que respeito a não-aplicação das normas contábeis, e os nefastos efeitos que sua inobservância causa, em desfavor daqueles que dela pretendem se utilizar como meio de prova, sem que esteja regular[8]:

“Para fazer prova a favor de seu titular (CPC, artigo 379), duas condições são necessárias: a regularidade na escrituração (ou seja, o atendimento aos requisitos intrínsecos e extrínsecos) e a isonomia das partes litigantes (quer dizer, a outra parte também deve ser empresária e ter, por isso, como se valer do mesmo meio de prova).”

Diante desse panorama, é natural que o empresário, bem como as demais pessoas que tenham alguma relação com a contabilidade e os relatórios dela decorrentes, venham a se indagar acerca das conseqüências decorrentes da chamada “escrituração irregular” e se isto se constitui em alguma ilicitude.

Há previsibilidade legal que determina pela obrigatoriedade de se manter uma contabilidade regular, a não obediência dos preceitos legais constituem um ilícito civil, que eventualmente, pode caracterizar, isso depende da análise de cada caso, também um ilícito penal.

Para que uma contabilidade seja tido como regular deve cumprir e registrar os eventos de natureza contábil propriamente dita, fiscal, previdenciária, trabalhista, societária, falimentar e etc., devendo atender as chamadas formalidades intrínsecas e extrínsecas[9]. Deve-se ter em mente que, conforme explanado, há obrigação de registro de todos os livros necessários ao exercício da atividade ante o registro do comércio e/ou ofício de registro civil de pessoas jurídicas, o que confere aos mesmos fé pública (princípio da publicidade), equiparando os a documento público.

Desta forma a ausência da escrituração ou a escrituração irregular, pode gerar inúmeras implicações à empresa e ao empresário, especialmente no que se refere à prova documental, tratada especificamente na Seção V – Da prova documental, Subseção I – Da força probante dos documentos, artigos 364 a 389 do Código de Processo Civil Brasileiro, dentre os quais merecem especial destaque os artigos 379[10] e 380 [11]



, o primeiro porque vaticina acerca da condicionante de obrigatoriedade de sua regularidade como meio de prova a favor de seu autor, para que dela possa se utilizar, e, o segundo em razão de determinar expressamente pela indivisibilidade, o que equivale dizer que não há como atribuir-lhe a distinção de “parcialmente regular” ou “regular em parte”, o que deve ser visto de forma harmônica com os dispositivos contidos *caput* do art. 226 do Código Civil Brasileiro^[12], (sem equivalente no Código Civil anterior) que é claro ao determinar que não pode a escrituração conter vícios extrínsecos ou intrínsecos.

Assim, de nada adianta a confirmação da escrituração por outros subsídios, se a mesma contiver os vícios suscitados, e, nem pode a parte invocar como prova em juízo, aquela parcela que lhe favorece, pelo simples fato que a norma em comento é fechada, não admitindo interpretação. Ao nosso entendimento, nem poderia ser de forma divergente, pois se não houvesse a sanção da desconsideração da contabilidade como meio de prova, o cumprimento da norma legal restaria irremediavelmente comprometido. Com o intuito de se fazer cumprir a norma e para que aquele que a descumprir não se torne reincidente é que o legislador pátrio determinou pela presunção de veracidade dos fatos articulados pela parte adversa.

Além da questão atinente à esfera cível, há que ser considerado que a irregularidade na contabilidade é fator impeditivo ao deferimento do pedido de recuperação judicial da empresa, equivalente ao antigo instituto da concordata, além de conduzir a uma possível capitulação de crime falimentar, sem prejuízo a imputação de agravante pela constituição de fraude.

Embora a matéria possa ter inúmeros desdobramentos, conclui-se que a obrigatoriedade de manutenção de contabilidade regular depende muito da estrita observância e obediência das normas que tratam da questão, combinado com o cumprimento das obrigações fiscais e contábeis, bem como do observação e cumprimento das formalidades extrínsecas e intrínsecas, sem o que todos os relatórios contábeis terão menor valor que o produto obtido pelo peso dos mesmos, por ocasião de venda como matéria-prima reciclável.

Em juízo ou fora deste, a contabilidade somente será aceita em sua integralidade, e fará prova a favor do empresário/contribuinte se este for criterioso na observância e cumprimento dos preceitos legais aplicáveis à matéria.

É muito mais econômico fazer certo.

[1] NERY JÚNIOR, Nelson e NERY, Rosa Maria de Andrade. CÓDIGO CIVIL COMENTADO. 9a. Ed. rev., ampliada e atualizada até 09.08.2012. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012. ISBN 978-85-203-4491-0

[2] Código Civil – Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico.



[3] “Código Civil – Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

§ 1º. Salvo disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º. É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.

[4] Art. 2º São instrumentos de escrituração dos empresários e das sociedades empresárias:

I – livros, em papel;

II – conjunto de fichas avulsas (art. 1.180. CC/2002);

III – conjunto de fichas ou folhas contínuas (art. 1.180 – CC/2002);

IV – livros em microfichas geradas através de microfilmagem de saída direta do computador (COM);

V – livros digitais.

Parágrafo único. O empresário ou a sociedade empresária que adotar o sistema de fichas de lançamentos poderá substituir o livro Diário pelo livro Balancetes Diários e Balanços, observadas as mesmas formalidades extrínsecas exigidas para aquele (art. 1.185 – CC/2002).

[5] Art. 23. Para efeito de prova em juízo ou fora dele, o empresário ou a sociedade deverá utilizar-se do PVA para demonstração visual do conteúdo do livro digital e de seu Termo de Autenticação, assim como para geração e emissão de documentos probantes.

[6] 19. A entidade é responsável pelo registro público de livros contábeis em órgão competente e por averbações exigidas pela legislação de recuperação judicial, sendo atribuição do profissional de contabilidade a comunicação formal dessas exigências à entidade.

[7] COELHO, Fábio Ulhoa. *MANUAL DE DIREITO COMERCIAL*. 13ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

[8] COELHO, Fábio Ulhoa. Op. cit.

[9] **a) Formalidades extrínsecas:** os livros devem ser encadernados, ter suas folhas numeradas, estar autenticados na Junta Comercial, conter os termos de abertura e de encerramento; **b) Formalidades intrínsecas:** Os lançamentos devem ser feitos (à mão, mecânica ou eletronicamente) em tinta preta ou azul, sem emendas, rasuras, raspaduras ou borrões, linhas em branco, em ordem cronológica, mantendo um método de contabilidade uniforme, em moeda e idioma nacional.



[10] “Código de Processo Civil – Art. 379. Os livros comerciais, que preencham os requisitos exigidos por lei, provam também a favor do seu autor no litígio entre comerciantes.”

[11] “Código de Processo Civil – Art. 380. A escrituração contábil é indivisível; se um dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto como unidade.”

[12] “Código Civil – Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedade provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.”

Date Created

10/01/2013