

**CENTRO UNIVERSITÁRIO SÃO JOSÉ  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Matheus de Lima Forte Lopes

**RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR QUANTO AS  
INFORMAÇÕES PRESTADAS NO SPED FISCAL E NO SPED DE  
CONTRIBUIÇÕES**

Rio de Janeiro

2023.2

Matheus de Lima Forte Lopes

**A RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR QUANTO AS  
INFORMAÇÕES PRESTADAS NO SPED FISCAL E NO SPED  
CONTRIBUIÇÕES**

Projeto de pesquisa apresentado para a  
Disciplina de TCC II, sob a orientação do  
prof. Robson Soares Fernandes

Rio de Janeiro

2023.2

## SUMÁRIO

Página:

1. INTRODUÇÃO .....	
2. OBJETIVOS .....	
2.1 OBJETIVO GERAL .....	
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	
3. JUSTIFICATIVA E/OU RELEVÂNCIA.....	
4. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....	
5. METODOLOGIA .....	
6. CRONOGRAMA .....	
7. REFERÊNCIAS .....	

## 1. INTRODUÇÃO

A contabilidade evoluiu acompanhando e adequando-se as evoluções, em pouco tempo houve uma grande mudança, com o uso de sistemas integrados, certificação digital, gerenciamento eletrônico de informações e documentos, entre outros. A burocracia brasileira imposta pelo governo exige do contribuinte diversas obrigações acessórias, aumentando a capacidade de fiscalização e conseqüentemente a arrecadação tributária.

Para fim de controle por parte do governo, a utilização de Notas Fiscais foi modernizada de forma eletrônica, que por meio da Escrituração Contábil e Fiscal, é enviada ao SPED em versão digital.

O SPED foi criado para receber a antiga escrituração que era feita por meio de papel, hoje em forma de arquivo digital, fazendo-se com que assim o fisco possa cruzar informações, dificultando a sonegação fiscal, mesmo este não sendo o foco principal do SPED. Tal tipo de sonegação significa deixar de mencionar informação, pagar ou contribuir.

A responsabilidade do Contabilista prevista no Código Civil é bastante severa, pois afirma que o profissional contábil poderá responder, pessoal e solidariamente, perante a empresa e terceiros, inclusive com o patrimônio pessoal.

Diante da imensa legislação que deve ser observada para o desempenho da profissão contábil e, também, ao grau de risco que o profissional contábil e a empresa estão sujeitas, esse estudo objetiva analisar as responsabilidades do profissional contábil nas atividades desenvolvidas por esse profissional, sobretudo no que se a legislação que orientam essa profissão e o atendimento às necessidades imediatas de quem lhe contratou. Esse trabalho se justifica por ser um assunto de crescente interesse no meio jurídico e contábil, pois além do aspecto técnico, a responsabilidade do profissional contábil está inserida também no âmbito legal, no que diz respeito às questões que envolvem crimes contra a ordem tributária e previdenciária.

## **2. OBJETIVOS**

### **2.1 - OBJETIVO GERAL**

Objetivo é ressaltar a responsabilidade que o profissional de contabilidade possui perante a sociedade e à classe. Mostrar que essas responsabilidades também se encontram nas esferas: Civil; Penal; Tributária; Profissional e Ética.

Iremos analisar situações onde o contador no exercício da profissão atua em área de risco uma vez que algumas vezes enfrenta um dilema: cumprir a norma ou cumprir o mandamento de quem o contratou.

### **2.2 - OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

O objetivo específico desta tese é demonstrar as diversas ferramentas colocadas à disposição do profissional contábil para diante do cumprimento da legislação em vigor aniquilar possíveis imprecisões aptas à responsabilização das suas diversas searas.

## **3. JUSTIFICATIVA/RELEVÂNCIA**

O presente trabalho tem como foco principal expor quais são as medidas e existências do profissional contabilista diante das mudanças da era digital e as situações em que o profissional da contabilidade poderá ser responsabilizado nas diversas esferas, quais sejam: civil; criminal; tributária; profissional e ética no exercício da profissão, uma vez que o órgão governamental se utiliza de tais avanços tecnológico para assegurar a arrecadação e identificar a evasão fiscal.

Aplica-se a norma do art. 1.177 do Código Civil, eis que os Contabilistas preenchem as exigências legais e são considerados prepostos e pessoalmente responsáveis, perante os empresários-clientes, pelos atos culposos e, perante

terceiros, solidariamente, com o cliente, pelos atos dolosos praticados no exercício da profissão.

Na caracterização da responsabilização civil deverão sempre ser observados três requisitos fundamentais frente aos serviços prestados pelo profissional Contabilista: a conduta ilegal, a existência de um dano o nexos causal.

Serão abordados também os possíveis crimes praticados pelo contador no cumprimento do mandamento de quem o contratou.

## **4. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **4.1 O Papel do Profissional Contábil**

Inicialmente devemos entender que o contador tem um papel importantíssimo no cenário econômico, pois o mesmo deve auxiliar na tomada de decisão, ou seja, os clientes devem utilizar o contador como aliado na gestão de suas empresas.

Devemos ressaltar que quem fornece as informações a respeito da composição e mutação patrimonial é o contador, como também pode planejar e definir estratégias juntamente com as empresas, tendo em vista que este é quem apresenta os demonstrativos e relatórios condizentes demonstrando a necessidade de cada empresa.

Assim, a contabilidade tem o dever de passar as informações para as organizações empresariais com qualidade, através do registro, da classificação, da demonstração expositiva, da análise e interpretação dos fatos neles ocorridos.

Com o avanço tecnológico o contador vem se tornado cada vez mais importante, pois deixa de ser visto como mero escriturário e passa a ser o responsável pela produção dos dados reais inerentes a técnica contábil e financeira de uma empresa.

Diante disto, a situação do contador precisa ser vista por seus clientes como uma pessoa imprescindível para as tomadas de decisões, tendo em vista que ele é quem detém todas as informações da empresa e ainda ele que tem a habilidade em avaliar os fatos e perceber quais serão as consequências futuras.

Conseqüentemente espera-se que o profissional contábil seja mais qualificado e conhecedor das ciências contábeis, administrativa e jurídica, assim como tecnológicas. Sendo assim, ele precisa acumular muitos conhecimentos.

Todavia, o contador mesmo possuindo todos esses conhecimentos, ainda encontra muita resistência na aceitação para aplicação das orientações passadas e este acaba sendo obrigado a trabalhar da forma e do jeito que lhe ordenam. Contudo, o profissional jamais poderá desrespeitar as exigências legais.

## **4.2 Novo Perfil do Contador**

Com a era digital, o conhecimento tornou-se imprescindível, tendo em vista a facilidade que hoje temos no acesso de informações. Com isso, para qualquer profissional passou a ser exigido com que ele esteja sempre se atualizando e não poderia ser diferente com o profissional contábil.

O contador da atualidade deve ser extremamente dedicado, tendo em vista que precisa entender não só da área Contábil, mas também as áreas do Direito, da Administração, da Matemática, da Economia e Tecnologia da Informação. Além de ter que ter outras habilidades indispensáveis como capacidade de se expressar de forma clara e sintética, ótima redação, domínio de recursos de Informática e conhecimentos de Estatística.

Desde o ano de 2005, passamos por vários processos de mudanças contábeis e dentre elas podemos citar a instituição da Nota Fiscal Eletrônica, a criação do Sistema Público de Escrituração Digital – o SPED, a convergência para as normas internacionais de Contabilidade objetivada com a publicação da Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007.

Além de todas as mudanças conceituais acima expostas, o contador ainda encara desafios na compreensão de conceitos na área de TI (Tecnologia da Informação), na supervisão digitais (Sped Fiscal, Sped Contábil, Nota Fiscal Eletrônica, etc.), sem contar com os desafios de acompanhar diariamente a complexa legislação tributária reinante em nosso país.

Diante destas mudanças o mercado de trabalho passou a se expandir para o contador devido às diversas mudanças ocorridas na legislação. Contudo, como já exposto, a cobrança aumentou significativamente para exigir atualização e perícia.

## **5.METODOLOGIA**

Em conformidade com a abordagem de Beuren et al. (2014), existem três categorias de pesquisa na área da Ciência Contábil: quanto aos objetivos (exploratória ou descritiva); quanto aos procedimentos (estudo de caso, levantamento, pesquisa bibliográfica, documental, participante ou experimental); e quanto à aproximação do problema (quantitativo e/ou qualitativo) para alcançar os objetivos propostos neste trabalho, deve-se seguir uma metodologia que norteie as ações que devem ser tomadas. No presente trabalho foi utilizado a pesquisa exploratória, esta pesquisa tem como objetivo mostrar sobre os aspectos necessários ao bom desenvolvimento do SPED, onde buscou-se descrever, através de pesquisas e artigos para explicar sobre a responsabilidade civil do contador.

Os procedimentos utilizados para a realização da pesquisa foram com pesquisa bibliográfica. É o tipo de pesquisa feita a partir de materiais já publicados, principalmente em livros, artigos de jornais, revistas e, atualmente, materiais publicados na internet. Nesse tipo de pesquisa é comum encontrar diferentes opiniões entre autores, onde a tese de um autor é contrariada por outro autor ou até mesmo reforçar e concordar com uma mesma tese.

A presente pesquisa classifica-se também como documental. As normas vigentes foram coletadas e analisadas por meio da publicação delas pelo governo, enquanto que os impactos e mudanças foram coletados por meio da amostra selecionada.

Quanto a abordagem do problema O presente trabalho monográfico considera-se misto, visto que há etapas quantitativas e qualitativas no seu desenvolvimento, com propósito de alcance dos resultados apontados nos objetivos.

## **6.ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL**

## 6.1 Origem

O controle desempenhado pela contabilidade sobre o patrimônio da entidade é feito pela coleta de dados que transforma esses dados em informações reais, para mensurar uma medida única ao patrimônio.

Também conhecida por “escrituração mercantil ou comercial” e “escrituração tributária ou fiscal”.

Escrituração é o registro cronológico e específico da natureza de todos os fatos que ocorrem na empresa. Uma empresa sem Contabilidade é uma entidade sem memória, sem identidade e sem as mínimas condições de sobreviver ou de planejar seu crescimento.

O DEVER DE ESCRITURAR - Art. 197 - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no Lucro Real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto Lei nº 1.598/77, art. 7º).

§ 1º - A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, bem como os resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional (Lei nº 2.354/54, art.2º).

Art. 198 - É facultado às pessoas jurídicas que possuem filiais, sucursais ou agências manter contabilidade não centralizada, devendo incorporar, na escrituração da matriz, os resultados de cada uma delas (Lei nº 2.354/54, art. 2º). A Lei nº 8.981, de 20/01/95, estendeu a opção pelo Lucro Presumido às empresas de prestação de serviços ou profissões regulamentadas:

## 6.2 Conceitos de Escrituração

A escrituração é uma técnica contábil que consiste em registrar em seus livros (DIÁRIO, RAZÃO, CAIXA e etc.) todos os acontecimentos que ocorreram na empresa e que provocaram modificações no patrimônio. A informação gerada pela escrituração não serve só para o fisco, mas sim para todos os usuários que necessitam dessas informações (externos e principalmente internos).

Tais informações serão usadas pelas autoridades para uma fiscalização nas apurações dos impostos, as instituições bancárias para um financiamento ou empréstimos e principalmente para os acionistas. Esses registros devem ser efetuados em livros específicos.

A escrituração é a primeira e mais importante técnica contábil e por se tratar de uma técnica contábil, somente o contador é capacitado para exercer esta função, que desenvolverá outras técnicas como: demonstrações, análise e auditorias com a finalidade de fornecer informações relevantes aos usuários.

Segundo o princípio da oportunidade, é feita pelo registro do valor original, e a escrituração deverá ser feita de imediato e corretamente.

Todos os atos e fatos de uma entidade devem ser escriturados, para esse fim devem ser usados os livros contábeis, que devem seguir critérios que segundo Oliveira, et al (2002) ao efetuar a escrituração fiscal as empresas devem observar diversas formalidades e normas, tais como formalidades intrínsecas e extrínsecas de acordo com a legislação.

As formalidades extrínsecas são os que ditam regras com relação ao tipo de livro, termo de aberturas e encerramentos, autenticação perante aos órgãos competentes, dentre outras normas. As formalidades intrínsecas são as que ditam regras quanto à forma de escrituração, e a obrigatoriedade de escriturar em moedas nacionais e documentos em ordens cronológicas de dia, mês e ano, e não conter rasuras e sim informações verídicas dos documentos.

Sendo obrigatório e ensejando inclusive punições a quem deixa de aplicá-lo, dessa forma podemos observar a importância desse instrumento no processo de controle financeiro e fiscal de uma entidade.

Qualquer tipo de empresa, independentemente de seu porte ou natureza jurídica, necessita manter escrituração contábil completa, para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente os seus negócios, com exceção do “pequeno empresário”, na forma definida no “Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte”.

De acordo com a resolução do CFC são obrigatórios, tais como, o livro Diário e o livro Razão e devem ter registros permanentes na empresa, outros não facultativos, pois, por não serem exigidos por lei, podem ser adotados ou não a critério da empresa.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza ou assim definidos em preceitos legais.

Estando de acordo com essas regras, cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados, salvo nas hipóteses de inversão do ônus da prova previstos por lei. (Fundamentação: Arts. 923 a 925 do RIR/99).

Com a Lei 11.638/07, foi criada a possibilidade de segregar a escrituração mercantil, da escrituração tributária.

### **6.3 Objetivos da Escrituração**

A escrituração tem como objetivo: registrar em livros ou registros auxiliares, organizar, demonstrar, analisar e acompanhar as modificações do patrimônio em um determinado período, em virtude da atividade econômica ou social que a empresa exerce no contexto econômico de forma Administrativa (controlar o patrimônio das entidades e prestar informações), e Econômica (apurar o Lucro ou Prejuízo em um determinado período).

Observe-se que o objetivo da contabilidade é o patrimônio, que é o conjunto de bens, direitos e obrigações, as variações desses itens e sua mensuração. Controlar o patrimônio não pode ser considerado um luxo, mas uma necessidade. Há ainda aspectos cíveis, comerciais e tributários, pois a escrituração regular comprova em juízo fatos cujas provas dependam de perícia contábil.

Detalhe importante é que não deve se confundir a escrituração contábil com simples registros de livros específicos (como, por exemplo, o livro caixa). A contabilidade, como ciência, utiliza-se de informações advindas de todos os setores da empresa, e não só da tesouraria. Entre os setores que geram informações relevantes, poderíamos destacar o faturamento, a produção (geradora de custos), a administração

de recursos humanos (folha de pagamento e encargos), o fiscal (apuração de impostos) e o financeiro (contas a pagar e a receber).

A contabilidade deve escriturar toda a movimentação financeira, inclusive bancária, contendo a movimentação das contas: caixa, bancos conta corrente, bancos conta aplicações, numerários em trânsito, entre outras. O livro que contém o movimento dessas contas é o Livro Razão. No Livro Diário, registram-se (como o próprio nome esclarece), todas as movimentações diárias relativas ao faturamento, recebimentos, pagamentos, aplicações e transações bancárias e outros fatos contábeis.

O Contabilista é o responsável pelos documentos e informações escriturados por ele, por isso utilizar-se dos princípios contábeis ao efetuar o ato de escrituração, para que não torne um ato criminoso que segundo Oliveira, et al(2202) caracteriza como ato criminoso, para todos os efeitos legais e judiciais, a elaboração e assinatura de qualquer documento e ou demonstrações contábil com informações inverídicas, tendenciosas ou preparadas de má fé.

Ou seja, ao exercer a função o contador deve usar de clareza e veracidade, utilizando de informações no documento sem praticarem qualquer ato ilícito nos lançamentos das informações.

## **7.DA NOTA FISCAL ELETRONICA AO SPED**

O projeto Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) está sendo desenvolvido de forma integrada, pela Secretaria de Fazenda dos Estados e Receita Federal do Brasil visando garantir a autenticidade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica com aplicações de recursos que utilizam certificados digitais, tornando mais seguras as transações eletrônicas e viabilizando o uso de documentos eletrônicos.

Inúmeros fatores fizeram com que surgisse à nota fiscal eletrônica, pois eram usados basicamente documentos fiscais manuais, que acabavam ocasionando diversos erros e facilidade de sonegação no ato de sua emissão, havia também atrasos nos postos fiscais, minimizando assim o controle do fisco, hoje o processo eletrônico vem trazendo diversos benefícios para o governo, empresa e população.

Para a SEFAZ a Nota Fiscal Eletrônica tem como objetivo principal a implantação, onde um modelo nacional de documento fiscal eletrônico que substitua a atual sistemática de emissão do documento fiscal em papel, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do remetente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco. Com isso, surgiu, para a classe contábil, a necessidade de constantes atualizações, que além das já viventes inúmeras obrigações acessórias existentes na legislação tributária, passaram a existir novos compromissos com a implantação da NF-e no país.

A nota fiscal eletrônica veio como uma mudança no gerenciamento da empresa, como vários benefícios que interagem fisco e contribuinte, compartilhamento de dados em tempo ágil, praticidade no trânsito das mercadorias, aumento da arrecadação, gerenciamento eletrônico de documentos, redução de erros que ocorriam ao emitir a antiga nota fiscal de papel.

### **7.1 NF-e como Obrigação Acessória**

A Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é uma realidade e gradativamente vem ocupando espaço nas transações comerciais e fiscais, na medida em que mais contribuintes são envolvidos e exigidos a adotar o padrão eletrônico.

Assim, surgem mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais. Nesse ambiente, além de certos benefícios persistem importantes obrigações fiscais acessórias impostas aos contribuintes.

Permanece obrigatório gerar os respectivos arquivos e transmiti-los ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA, bem como encaminhar a Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, os livros fiscais e outras obrigações acessórias às quais os contribuintes já estão sujeitos atualmente, com exceção da Autorização para Impressão de Documentos Fiscais - AIDF para a emissão de Nota Fiscal Eletrônica.

Dentre tantas obrigações, o contribuinte ainda precisa cuidar com a validação e armazenamento das NF-e. No tocante à autenticação, o destinatário precisa verificar a validade e autenticidade do documento eletrônico e a respectiva autorização de uso.

Tanto o emitente quanto o destinatário devem manter os arquivos digitais das NF-e pelo prazo estabelecido na legislação tributária para a guarda dos documentos fiscais, para que sejam apresentados à administração tributária, quando solicitados.

Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, necessita manter em arquivo o documento auxiliar (Danfe) da operação. Sendo a empresa destinatária emitente de NF-e, esta pode armazenar apenas o arquivo digital recebido.

O prazo de arquivamento é de pelo menos cinco anos. Portanto, é altamente recomendável realizar backup externo, além de arquivar, quando obrigatório, a Danfe em local adequado.

A Nota Fiscal Eletrônica é o arquivo XML, assinado digitalmente e agregado com a sua respectiva autorização de uso. Esses elementos é que devem ser armazenados, no mesmo formato que foi transmitido e autorizado. A manutenção das informações em banco de dados é decisão do contribuinte, porém isto não substitui a obrigação da guarda do XML da NF-e.

Convém frisar que a responsabilidade pela guarda dos arquivos é exclusivamente do contribuinte. Assim, na eventualidade de perdas não haverá a recuperação dos dados por parte da respectiva Secretaria Estadual da Fazenda (SEFAZ) ou da Receita Federal do Brasil.

Assim, a correta observação e o cumprimento dessas obrigações são imprescindíveis para que o contribuinte não venha a ser questionado futuramente pelas autoridades fiscais.

## **7.2. Os principais tipos de sonegação por meio da NF**

- **Nota sanfonada:** esta denominação é dada a nota quando essa mesma servir para dar cobertura fiscal mais de uma vez à mesma mercadoria, bens ou produtos.

- **Meia Nota:** é quando, por exemplo, emite-se uma nota fiscal de R\$ 50,00 para uma venda de R\$ 100,00, e os restantes \$ 50,00 cobram-se por fora, ocasionando um “caixa 2”, mas que pode ser facilmente detectada através de uma análise das origens dos depósitos bancários, inclusive em contas dos sócios, acionistas, gerentes, diretores, ou até mesmo parentes e terceiros. Contabilmente e fisicamente esse subfaturamento irá ocasionar o “estouro de caixa”.

- **Nota Fria:** além da venda sem nota, existe também a nota fria que é aquela que não corresponde a uma circulação correta, nem efetiva uma prestação de serviços, diz-se que é fria. Quem usa tal nota, pode responder pelo delito de uso de documentos falsos, afinal juridicamente, ocorrerá falsidade ideológica. O adquirente que utilizar o crédito fiscal (IPI ou ICMS) oriundo de nota fria comete um estelionato contra a Fazenda Pública.

- **Compra de notas fiscais:** um exemplo desse crime é comprar alguma mercadoria roubada ou contrabandeada e para tentar enganar a fiscalização, compra notas fiscais de outra empresa para certa forma tentar subsidiar a Fiscalização.

## 8.1 Sped – Fiscal

A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que compõe um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte e tem como objetivo substituir a impressão de livros fiscais: Registros de Entradas, Saídas, Apuração do ICMS, Apuração do IPI e Inventário por arquivos e registros digitais.

A entidade, de posse da sua base de dados, deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. O arquivo em formato TXT gerado deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED, que possibilitará uma validação dos erros de estrutura e

não uma auditoria nos dados transmitidos. É importante ressaltar a importância da correta geração das informações, as quais devem ser analisadas antes da sua transmissão (Receita Federal).

O SPED Fiscal tem muitos requisitos para que sua validação aconteça sem erros ou avisos, na qual serão analisados pelo programa PVA da Receita Federal. Entretanto, para que o processo tenha sucesso na sua geração, é importante que seja respeitada a sistemática e a variação de cultura na organização da entidade.

No entanto documentos fiscais, de entrada e saída precisam ser escriturados no sistema de gerenciamento da empresa, no qual gerará o arquivo em formato "TXT" que conseqüentemente será importado para o PVA.

Para que ocorra a validação, é de grande valia o treinamento de pessoal, visando que o profissional contratado pela empresa dará entrada nos documentos fiscais neste sistema, no entanto para que o arquivo esteja certo, deverá ser observado o cadastro dos produtos, estoque de mercadoria, compras, faturamento, conhecimento de transporte, ativo fixo, e em especial a correta escrituração fiscal, no qual precisa de conhecimento fiscal, para que seja feita sem erros. Após lançados esses dados, ocorrerá à geração do arquivo pelo contribuinte no sistema que a empresa usa, o qual será importado pelo PVA.

Como pré-requisito para a instalação do PVA é necessária a instalação da máquina virtual do Java. Após a importação, o arquivo poderá ser visualizado pelo próprio Programa Validador, com possibilidades de pesquisas de registros ou relatórios do sistema. Dentre as funcionalidades do programa estão: digitação, alteração, assinatura digital da EFD, transmissão do arquivo, exclusão de arquivos, geração de cópia de segurança e sua restauração. A periodicidade da apresentação do SPED Fiscal é feita de forma mensal (Receita Federal).

Após essa apresentação sobre Sped fiscal e contábil, podemos perceber que ambos os processos são difíceis e que para melhor desempenho faz-se necessário constante aperfeiçoamento para que erros sejam evitados e a empresa, por conseguinte seja beneficiada, pois esse projeto também visa facilitar a vida de todos os usuários.

## **8.2 Escrituração Fiscal Digital (EFD) – Contribuições**

De acordo com a receita federal a EFD Contribuições trata de arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). Deve ser utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado, na escrituração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos regimes de apuração não cumulativo e/ou cumulativo, com base no conjunto de documentos e operações representativos das receitas auferidas, bem como dos custos, despesas, encargos e aquisições geradores de créditos da não comutatividade. ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br))

Com a chegada da Lei nº 12.546/2011, arts. 7º e 8º, a EFD Contribuições passou a englobar também a escrituração digital da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, incidente nos setores de serviços e indústrias, no aferimento de receitas referentes aos serviços e produtos nela inclusos.

De acordo ainda com a receita federal os documentos e operações da escrituração representativa de receitas recebidas e de aquisições, custos, despesas e encargos incorridos, serão relacionados no arquivo da EFD Contribuições em relação a cada estabelecimento da pessoa jurídica. A escrituração das contribuições sociais e dos créditos, bem como da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, será efetuada de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica. ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br))

## **8.3 Penalidade Aplicada por descumprimento das Obrigações Acessórias**

Segundo Padoveze (2015) “Desde o ano-base 2008, com entrega para 2009, as empresas estão obrigadas a gerar e transmitir eletronicamente para o governo federal os livros contábeis (SPED) ”.

São usuários do Sistema Público de Escrituração Digital, segundo o Decreto 6.022 Art. 3º:

- A Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda;
- As administrações tributárias dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante convênio celebrado com a Secretaria da Receita Federal;

Os órgãos e as entidades da administração pública federal direta e indireta que tenham atribuição legal de regulação, normatização, controle e fiscalização dos empresários e das sociedades empresárias.

De acordo com a Receita Federal o prazo de entrega da ECF e da ECD- as escriturações contábeis ano base 2015.

Em 2016, a ECF (Escrituração Contábil Fiscal) passa a ser entregue no último dia de junho com prazo final para 30/06/2016 e a ECD (Escrituração Contábil Digital) passa a ser entregue até último dia de maio, portanto prazo final em 31/05/2016.

A EFD-Contribuições será transmitida mensalmente ao Sped até o 10º (décimo) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao que se refira à escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial. O prazo para entrega da EFD-Contribuições será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia fixado para entrega da escrituração. ([www.portaltributario.com.br](http://www.portaltributario.com.br))

Os usuários do SPED serão responsáveis e, nas suas respectivas competências, deverão estabelecer a obrigatoriedade, periodicidade e prazos de apresentação dos livros e documentos por eles exigidos, por intermédio do Sistema Público. Este será administrado pela Secretaria da Receita Federal com a participação de representantes indicados pelos usuários de que tratam os incisos II e III.

Cada projeto do SPED possui sua obrigatoriedade e particularidades definidas pelos órgãos representativos, e cada uma possui sua importância e relevância para a geração de informações tributária e sócia econômica para os usuários das mesmas.

A importância do projeto SPED não está somente na relação contribuinte e fisco, mas exige uma grande participação dos gestores, porque o projeto moderniza quase que toda a operação das organizações.

Vamos verificar quais são os valores das multas que as empresas precisam pagar ao governo caso ocorra dados errados e atrasos.

- quando há atraso na entrega de dados, o valor da multa é de R\$ 500 por mês ou fração disso às empresas que estiverem em início de atividade ou que sejam

imunes ou isentas. Ou ainda que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional.

- às demais pessoas jurídicas ou àquelas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro ou tenham realizado alguma mudança em sua organização societária poderá haver multa de R\$ 1.500 por mês ou fração desse valor se os dados forem entregues fora da data.

- ainda em caso de atrasos, as multas serão a metade do valor quando a prestação de contas for cumprida antes de ser realizado algum procedimento de ofício pelo governo (comunicação ou intimação).

- se a empresa não cumprir a intimação das Secretarias da Fazenda no prazo estipulado, a multa é de R\$ 500 por mês-calendário.

- em caso de informações inexatas, incompletas ou omitidas ao governo nos diferentes módulos do Sped, serão pagos 3% de multa sobre o valor das transações comerciais ou das operações financeiras das empresas, não inferior a R\$ 100 para pessoa jurídica.

## **9. RESPONSABILIDADE DO PROFISSIONAL CONTÁBIL**

A responsabilidade civil do contador não é um tema novo, pois o Código Civil de 2002 que está em vigor há mais de 16 (treze) anos e este tornou o contador como preposto responsável pela escrituração contábil e com isso aumentou rigorosamente a responsabilidade do mesmo. Inclusive por determinar que este possa responder pessoalmente e solidariamente perante a empresa e a terceiros inclusive com patrimônio pessoal.

Necessário se faz esclarecer que, a responsabilidade tributária de terceiros é a responsabilidade que este tem em zelar pelo pagamento do crédito tributário que está previsto nos artigos 134 e 135 do CTN, que trata da responsabilidade solidária e pessoal, respectivamente. Neste caso, o contador quando atuar com culpa responderá pessoalmente pelo dano causado.

Já no direito penal, o contador responderá quando agir com negligência, imprudência ou imperícia, onde o agente embora exerça o ato desconhece ou não espera a consequência, ou seja, o resultado é impertinente a vontade do agente.

Portanto o Contabilista responderá diante de seu contratante, o qual poderá solicitar-lhe os reparos aplicáveis mesmo quando agir sem dolo, pois, conforme o art. 135 do CTN, a responsabilidade pessoal pelas obrigações tributárias decorrentes dos atos praticados com o abuso de poder ou por infração da lei.

O art. 134 do CTN trata da hipótese de responsabilidade de terceiro que será solidária quando há caso de impossibilidade de exigir o cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

Urge ressaltar que a norma condiciona a responsabilidade solidária de terceiros há dois requisitos: a impossibilidade de o contribuinte satisfazer a obrigação principal e o fato de o responsável solidário ter uma vinculação indireta, por meio de ato comissivo ou omissivo, com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária.

Já no art. 135 do CTN tratam da hipótese de responsabilidade de terceiro de forma diferente, haja vista que caso o sujeito não cumprir as leis é responsabilidade pessoal onde se exclui o dever do contribuinte e a obrigação tributária será diretamente no seu patrimônio pessoal, ou seja, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Assim o Contabilista que agir com dolo, que para o direito penal age com dolo a pessoa que busca o resultado e assume a consequência de criá-lo, conhece perfeitamente a gravidade e efeitos do ato que comete.

Além disso, há multas moratórias e as multas sancionatórias que a empresa é obrigada a pagar, conforme já exposto no sub tópico. A penalidade aplicada por descumprimento das obrigações acessórias, e neste caso contador poderá sofrer ação cível para que o mesmo faça o ressarcimento da quantia desembolsada pela empresa.

Esclarecemos ainda que, a multa moratória é quando a ação descumprida for o prazo de pagamento, já a multa sancionatória ou de ofício é o resultado do descumprimento de uma obrigação acessória.

## 9.1 Responsabilidade Civil Subjetiva do Contador

Como exposto acima, o profissional contábil é considerado o preposto da empresa e responderá em seu nome pelos atos praticados por culpa ou dolo.

O Contador responderá pelos lançamentos feitos nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração e produzem os mesmos efeitos como se o fossem por aqueles.

A responsabilidade do contador em cada ato deverá obrigatoriamente observar três quesitos: o dano, a conduta ilícita e o nexo de causalidade.

Assim, as obrigações do contador devem ser elaboradas e transmitidas com perfeição técnica e dentro das normas jurídicas para evitar o cometimento de erros, sem intervalos em branco, nem borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens, pois, caso contrário, poderá ser exigido do contador responsabilidade e reparação de danos.

O Contabilista em virtude da natureza do seu ofício também se vê muitas vezes em situações difíceis, pois lhe são solicitados pelos seus clientes práticas de atos ilícitos com intenção de benefícios, que fica caracterizado crime fiscal, trazendo penalidades tanto para o cliente quanto ao profissional.

Juntamente com o código civil, o código de ética profissional do contador, estabeleceu balizas para a conduta e atuação do contador de forma ética e em consonância com a lei, regulamentando a sua postura e conduta profissional.

Podemos observar no julgado abaixo que o contador foi condenado ao pagamento das multas pelo atraso na entrega das declarações de débitos e créditos tributários (PIS e COFINS) e que foi constatado que o contador agiu de modo negligente.

Esclarecemos que, o caso para o contador ser responsabilizado pelo não pagamento de [PIS](#) e COFINS, necessário se faz a comprovação de que estes efetivamente estavam sob a sua incumbência e que o nome da empresa esteja maculado somente por culpa de ato desidioso do contador para comprovar o prejuízo efetivo a justificar reparação por dano moral.

Naquele caso concreto, inexistiu prova para eximir o contador da responsabilidade por ter enviado as declarações de contribuições e tributos fiscais fora do prazo. Assim, este deverá restituir à empresa o valor pago pela multa sofrida em decorrência do ato intempestivo, ou seja, o envio com atraso das declarações.

Por outro lado, não houve condenação ao pagamento de indenização por danos morais, com efeito, o pagamento do PIS e COFINS não foi realizado pela empresa, o que fez o julgador concluir que também houve negligência pela própria empresa, que era responsável pelo pagamento dos tributos.

Neste caso, o contador não conseguiu comprovar que a empresa concordou com a entrega intempestiva da declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF) e que assumiria os possíveis riscos. Por isso, entende-se que, supostamente, foram infringidos os princípios da transparência da informação e da boa-fé. A empresa, supostamente, confiou na orientação que fora prestada pelo contador, sem que houvesse veiculação de informação sobre os riscos decorrentes do procedimento por ele adotado.

Diante disto, e neste caso necessário que se faça uma revisão das parcerias, dos contratos e das relações mantidas entre contadores e empresários, empreendedores, clientes e empresas.

## **9.2 Responsabilidade Penal do Contador**

O ordenamento jurídico prevê diversos crimes tributários e, dentre eles, o delito de sonegação fiscal, consoante o art. 1º, da Lei 8.137/90, verbis:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

O inciso acima dispõe sobre omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades, neste caso o crime será enquadrado como falsidade ideológica. O tipo do inciso sob comento prevê duas modalidades ideológicas;

a) omitir informação: conduta omissiva;

b) prestar declaração falsa: conduta comissiva.

II – Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

Já o inciso II, dispõe sobre o estelionato (com relação ao elemento fraude) e a falsidade ideológica.

III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

Falsificar significa criar materialmente, fabricar, formar ou contrafazer documento, total ou parcialmente.

IV – Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

Neste inciso está implícito que não basta à ação física de elaborar, distribuir, fornecer, omitir ou utilizar documento, o contador deverá que saber ou no mínimo deveria saber que o documento é falso ou inexato.

V – Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Na hipótese prevista no inciso V, o contador responderá somente no caso dele ter emitido a nota fiscal para seu cliente, pois assumirá a responsabilidade pelas informações contidas no documento.

Caso a nota seja emitida em desacordo com o estipulado por lei, o contador responderá criminalmente. O inciso também prevê a hipótese de responsabilidade criminal pela conduta omissiva quando o contador está de posse da documentação da empresa e é intimado a apresentá-la e deixa de fazer, haja vista que é obrigado a fornecer à autoridade encarregada da arrecadação dos tributos, todos os documentos relativos à tributação.

Os artigos 342 e 343 do Código Penal preveem a responsabilidade do contador:

Art. 342, fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como testemunha, perito, contador, tradutor ou intérprete em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em júízo arbitral: Pena – Reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos, e multa. § 1º As penas aumentam-se de um sexto a um terço, se o crime é praticado mediante suborno ou se cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal, ou em processo civil em que for parte entidade da administração pública direta ou indireta; § 2º O fato deixa de ser punível

sem antes da sentença no processo em que ocorreu o ilícito, o agente se retrata ou declara a verdade.

Art. 343. Dar, oferecer ou prometer dinheiro ou qualquer outra vantagem a testemunha, perito, contador, tradutor ou intérprete, para fazer afirmação falsa, negar ou calar a verdade em depoimento, perícia, cálculos, tradução ou interpretação: Pena – reclusão, de três a quatro anos, e multa. Parágrafo único: As penas aumentam-se de um sexto a um terço, se o crime é cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal ou 18 em processo civil em que for parte entidade da administração pública direta ou indireta. ” (BRASIL,2015, s.p.)

Podemos afirmar ao analisarmos o texto legal acima que, admite-se a responsabilização criminal do contador que, no exercício de sua atividade, desenvolva técnicas que ludibriem ou induzam o fisco em erro.

A responsabilidade criminal é subjetiva, ou seja, necessariamente deverá ser provada a intenção do contador em praticar o crime.

Assim, nem sempre a atuação profissional do contador que acarretar em dano ao fisco acarreta, necessariamente, na existência de crime tributário.

Podemos identificar algumas situações distintas a evidenciar o limite da responsabilização criminal na atuação do contador em sede jurisprudencial.

“Lei nº 8.137/90 – Sonegação de tributo estadual – Simples condição de proprietário da empresa que seria beneficiada com a sonegação é insuficiente para o reconhecimento da responsabilidade penal se **o próprio contador da empresa assume ser o responsável pela transmissão de informações para autoridades fazendárias** – Ausência de prova de que o réu tivesse agido com intenção de lesar o fisco – Absolvição bem decretada – Sentença mantida – Recurso improvido. ” (TJ/SP – ApCrim 16.388-86.2004.8.26.0050) *g.n.*

Neste processo acima mencionado trata a respeito do contador que trabalhou para uma empresa que prestou informações errôneas ao fisco. Contudo, sem o conhecimento e consentimento dos sócios da empresa, mas que conseqüentemente tiveram obtenção de vantagem fiscal indevida para a pessoa jurídica. Nesta hipótese, pode-se reconhecer como penalmente relevante sua conduta, se praticada de forma deliberada, livre e consciente.

Destacamos que, para o contador ser condenado por crime tributário deve ser comprovado o dolo é a vontade livre e consciente de cometer o crime, pois em caso de dúvida haverá a absolvição:

“PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. DOLO NÃO COMPROVADO. ABSOLVIÇÃO MANTIDA. 1. Não obstante a materialidade delitiva encontrar-se sobejamente comprovada, **não restou demonstrado que os apelados tenham agido com o dolo de lesar o fisco federal.** 2. Todas as declarações colhidas apontam no sentido de que o acusado (...), encarregava-se tão-somente da contabilidade visando a tributação estadual de ICMS, deixando para o proprietário os assuntos relativos aos tributos federais. (...)3. **O fato do nome do apelado (...) constar das declarações apresentadas à Receita Federal, ao lado do nome do responsável perante a SRF (...), não tem o condão de, por si só, sustentar a emissão de um decreto condenatório contra ele,** porquanto não se desincumbiu a acusação de comprovar que o mesmo tenha concorrido efetivamente para a supressão dos tributos. (...) 6. **Não comprovado o dolo em fraudar o fisco por parte dos acusados, não merece reforma a r. sentença a quo, que os absolveu da prática do crime capitulado no art.1º, inciso I, da Lei n. 8.137/90.** ” (TRF-1 – ApCrim 2005.35.00.013296-3, Rel. Des. Mário César Ribeiro, DJ 30.4.2009) g.n.

Desta forma, quando o contabilista agir sabendo perfeitamente a gravidade do ato praticado, bem como conhece seus efeitos, este não poderá alegar qualquer fato a seu favor e será solidariamente responsável por qualquer consequência que decorra de seu ato por ter sido praticado com dolo.

## 10. CONCLUSÃO

Podemos concluir que atualmente estamos vivendo uma revolução na Contabilidade, pois, com a tecnologia cada vez mais presente, se faz necessário um estudo minucioso, devido às responsabilidades que esse avanço tecnológico trouxe para o contador. A contabilidade não está terminando, a mesma se encontra diante de processos padronizados, onde o pensar agora é o foco principal.

Perante as considerações expostas, podemos perceber que a revolução tecnológica, consubstancia-se em fato novo que produz intensas mudanças na estrutura social, resultando em um caminho irreversível, modificando o Direito ao ponto de exigir uma reestruturação do sistema jurídico, que deve se adequar a essa nova realidade.

Tal avanço tecnológico apresenta fatores positivos para melhorar a fiscalização, objetivando aumentar a segurança, clareza e celeridade do procedimento fiscal,

tornando mais fácil o cruzamento entre as declarações e informações entregues pelos contribuintes e a sua escrita contábil, eliminando entraves burocráticos.

Entretanto, uma mudança dessa dimensão exige uma rigorosa cautela por parte dos operadores do direito, que devem estar atentos aos efeitos decorrentes de tamanha inovação, uma vez que o novo modo de agir do fisco de posse das informações que toma conhecimento via SPED, somente será válido se respeitar as garantias e direitos fundamentais do contribuinte.

No entanto, se desrespeitarmos os princípios constitucionais, o SPED e estruturas digitais equivalentes poderão gerar insegurança jurídica e arbitrariedades contrárias ao Direito, sobretudo o Direito Público, onde a interpretação restritiva limita qualquer atuação arbitrária ou não prevista no direito codificado.

O contador deve estar atento às mudanças e se precaver de qualquer risco que a profissão exige, porque estes riscos estarão mais visíveis

Podemos perceber que as habilidades e competências exigidas para o profissional contábil são de suma importância para atender as perspectivas do mercado de trabalho, pois, o contador possui muitas atribuições e precisa estar preparado, além disso, são várias dificuldades, como mudanças na legislação e nos procedimentos no cotidiano que exigem habilidades e competências mais aprimoradas para que possam exercer a profissão com ética e responsabilidade.

## **11. REFERÊNCIAS**

**Código Civil Brasileiro.** Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm) > Acesso em:

28/04/2023

**Responsabilidade do profissional de contabilidade no cumprimento das obrigações acessórias decorrentes do SPED fiscal.** Disponível em: <<http://www.sinescontabil.com.br/trabalhos/arquivos/47296455efe6ae6cb79105747888b255.pdf>> Acesso em: 10/06/2023

**Código Tributário Nacional.** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)> em: Acesso em: 04/03/23

**Responsabilidade civil do contador: entenda a legislação** Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/artigos/responsabilidade-civil-do-contador-entenda-aleislacao/1284925736#:~:text=O%20contador%20%C3%A9%20quem%20cuida,tudo%20ocorra%20conforme%20a%20lei>> em: Acesso em: 12/04/23

FILHO, G. M. da S.; RUFINO, M. A.; FILHO, P. A. L. Impacto nos custos decorrentes da adoção do SPED: Um estudo realizado em empresas do município de João Pessoa. Registro Contábil –UFAL –Maceió/AL, v.6, nº 1, p.1-20, jan/abr. 2023

WESSLING, G. O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e seus impactos na gestão das informações contábeis e gerenciais. Revista e-ESTUDANTE –Electronic Accounting and Management -ISSN 1984-7378, América do Norte, 3, may 2011. Disponível em: . Acesso em: 21 mar. 2023.

**A RESPONSABILIDADE CIVIL DO CONTADOR** Disponível em: [https://portal.unisepe.com.br/unifia/wp-content/uploads/sites/10001/2019/08/013\\_A-RESPONSABILIDADE-CIVIL-DO-CONTADOR.pdf](https://portal.unisepe.com.br/unifia/wp-content/uploads/sites/10001/2019/08/013_A-RESPONSABILIDADE-CIVIL-DO-CONTADOR.pdf)

Site [www.portaltributario.com.br](http://www.portaltributario.com.br), Pesquisa sobre Escrituração Contábil e Escrituração Fiscal; Livro de Apuração do Lucro Real; Livro Caixa; Livro Registro de saídas; acesso em 10 e 11 de março de 2023.



