

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

PARECER

TEMÁRIO

PERÍCIA CONTÁBIL: CONCEITO

A DISCIPLINA PROCESSUAL DA ESCOLHA DO PERITO

ECONOMISTAS E HABILITAÇÃO TÉCNICO-CIENTÍFICA

RESPONSABILIDADE CIVIL E LEGITIMIDADE *AD CAUSAM*

CONSULENTE:

CONSELHO REGIONAL DE ECONOMIA

(2^A REGIÃO, SÃO PAULO)

São Paulo, 28 de abril de 2004.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

PARECER

SUMÁRIO: 1. os acontecimentos e a posição do Conselho Regional de Contabilidade – 2. a consulta e as questões postas – 3. prova pericial e conhecimento técnico-científico: noções gerais – 4. escolha do perito: atribuição do juiz – 5. limitações ao poder de escolha (habilitação técnico-científica) – 6. conceito de perícia contábil (distinção entre contabilidade e economia) – 7. leis, decretos e resoluções: reserva legal e a hierarquia das leis – 8. uma resolução além da lei – 9. perícias contábeis e não contábeis: perícias econômicas – 10. matéria jurisdicional (sobre o regime das nulidades em direito processual) – 11. reclamo à razoabilidade: o *logos de lo razonable* – 12. processos administrativos instaurados por entidades sem competência – 13. práticas ilegais e responsabilidade civil: admissibilidade de ações individuais dos economistas – 14. tutela coletiva: legitimidade do Corecon – 15. síntese dos principais pontos do parecer – 16. ponto final: uma sugestão aos srs. juízes

1 –

OS ACONTECIMENTOS

A POSIÇÃO DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE

Os economistas sediados no Estado de São Paulo vêm há algum tempo sendo incomodados no exercício de sua profissão na qualidade de *peritos judiciais*, sob a alegação de não terem habilitação específica para realizar perícias *contábeis* (contábeis? v. *infra*, n. 9), como supostamente estariam fazendo. Chegou a meu conhecimento, entre outros, o caso de um desses profissionais, que, havendo sido nomeado perito por juiz de vara cível desta Capital, teve sua nomeação impugnada por uma das partes (a que fora contrariada pelas conclusões do laudo); elaborou a

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

propósito um precioso parecer o conceituadíssimo e saudoso prof. WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO, demonstrando que, fosse pelo aspecto legal, fosse em razão de sua formação acadêmica, o economista impugnado estava, sim, em condições de realizar aquela perícia (e assim veio a decidir o E. Tribunal de Justiça deste Estado). Vieram-me também às mãos alguns outros casos de impugnação de economistas nessa mesma situação, em processos específicos, assim como uma série de medidas tomadas em caráter coletivo pelo E. CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE do Estado de São Paulo.

Entre essas medidas desencadeadas contra a categoria dos economistas figura, acima de todas, uma resolução com que o E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, invocando a meu ver erroneamente alguns dispositivos de uma lei específica (*infra*, nn. 6-7), pretendeu impor uma alentada lista de *atribuições privativas dos profissionais de contabilidade* (Res. CFC n. 560/83). Como tratarei de demonstrar, essas disposições normativas não têm eficácia alguma perante o direito porque contrariam a Constituição Federal e a lei – e também porque para elas sequer formalmente teria competência o órgão que as emanou.

Ainda no plano coletivo, esse E. CONSELHO promulgou uma outra resolução normativa com a qual aprovou uma *interpretação técnica* elaborada por órgão auxiliar, concluindo que a legislação federal “considera leigo, ou profissional não-habilitado para a elaboração de laudos, perícias contábeis e pareceres periciais contábeis, qualquer profissional que não seja o contador habilitado perante o CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE” (res. CFC n. 939/02).

Também segundo sou informado, vem aquele E. CONSELHO, “sob pretexto de fiscalização do exercício da profissão *de contabilista*, encaminhando ofícios a diversos magistrados da Justiça Federal, da Justiça Comum e da Justiça do Trabalho

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

em todo o Estado de São Paulo, sustentando perante aquelas autoridades que *economistas* devidamente registrados no CORECON-SP e associados ao SINDECON-ESP estariam impedidos legalmente da elaboração de laudos em perícias judiciais por não estarem inscritos no CRC. A par disso, tem o requerido [CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE] instaurado *processos administrativos* contra economistas que têm elaborado laudos nessa condição”. Essas palavras estão na notificação judicial dirigida pelo E. CONSELHO REGIONAL DOS ECONOMISTAS ao seu congênere, advertindo-o a abster-se de prosseguir nessas iniciativas, que ali se afirmam ilegítimas. Houve contra-notificação, na qual disse esse notificando, em substância, que continuaria a fazê-lo porque se entendia amparado pela legalidade.

Tive ainda conhecimento de que, na linha de seus ataques à categoria dos economistas, vem também o E. CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE levando à área criminal a atuação dos economistas em perícias denominadas *contábeis*, requerendo a instauração de inquéritos policiais pela suposta prática contravencional do *exercício ilegal de profissão* (LCP, art. 47).

2 -

A CONSULTA - AS QUESTÕES POSTAS

Diante desses fatos e para a defesa de seus filiados e de sua prerrogativa legal de fiscalização do exercício da profissão de economista, consulta-me o E. CONSELHO REGIONAL DE ECONOMISTAS, expondo-me suas razões e formulando uma série de questões jurídicas relacionadas com as iniciativas que os molestam. Dou destaque e respostas formais somente às indagações mais relevantes ou de significado mais profundo, sem porém deixar de apreciar todas as demais, ao longo do parecer. Dispensei quesitos mas cuido eu próprio de colocar aquelas questões centrais, como se quesitos foram:

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

primeiro ponto: é lícita a nomeação de profissional habilitado como economista para realizar perícias judiciais em matéria econômico-financeira, nos casos de ser esta equivocadamente designada como *perícia contábil*?

segundo ponto: quando se considera que uma perícia tem efetivamente a natureza contábil e quando, ao contrário, ela é uma perícia econômica?

terceiro ponto: existe na ordem jurídica positiva do país alguma disposição válida, da qual se conclua pela amplitude maior do conceito de perícia contábil?

quarto ponto: quais os limites impostos ao juiz para a escolha de um perito, optando por um contador ou um economista?

quinto ponto: são legítimas as iniciativas que o CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e o CONSELHO REGIONAL de São Paulo vêm desencadeando em face dos economistas?

sexto ponto: essas iniciativas podem ser interpretadas como atos lesivos aos economistas, gerando a responsabilidade civil daquela entidade ou de seus diretores?

sétimo ponto: tem o CONSELHO REGIONAL DE ECONOMIA legitimidade para postular em juízo uma tutela a seus filiados contra aquelas iniciativas das entidades dos contabilistas?

3 -**PROVA PERICIAL E CONHECIMENTO TÉCNICO-CIENTÍFICO
NOÇÕES GERAIS**

A prova pericial é adequada sempre que se trate de exames fora do alcance do homem dotado de cultura comum, não especializado em temas técnicos ou científicos, como são as partes, os advogados e o juiz. O critério central para a admissibilidade desse meio de prova é traçado pelas disposições conjugadas (a) do art. 145 do Código de Processo Civil, segundo o qual “*quando a prova depender de conhecimento técnico ou científico, o juiz será assistido por perito*” e (b) do art. 335, que autoriza o juiz a valer-se de sua experiência comum

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

e também da eventual experiência técnica razoavelmente acessível a quem não é especializado em assuntos alheios ao direito, mas ressalva os casos em que é de rigor a prova pericial. *Onde termina o campo acessível ao homem de cultura comum ou propício às presunções judiciais, ali começa o das perícias.*

Art. 335: “em falta de normas jurídicas particulares o juiz aplicará as regras de experiência comum subministradas pela observação do que ordinariamente acontece e ainda as regras de experiência técnica, ressalvado, quanto a esta, o exame pericial”.

Experiência comum é o conhecimento do *homo medius*, o qual sabe que certos sinais são indicadores da ocorrência de certos fatos não vistos ou não sentidos diretamente, como o arco-íris no céu é sinal de que choveu. Daí, com base no que ordinariamente acontece (*quid plerumque accidit*), diante de um sinal conhecido ele presume o fato de interesse para a causa.

Experiência técnica, no art. 335 do Código de Processo Civil, é o acervo de conhecimentos técnicos ou científicos de que é dotado o homem não especializado, composto por *noções* de psicologia, física, matemática, química, informática, economia, mercado, algo sobre enfermidades e suas causas *etc.* Não é necessário ser economista ou profundo conhecedor de matemática financeira, para estar a par de certas fórmulas para a correção monetária das obrigações; nem técnico em grafologia, para reconhecer a falsidade de uma assinatura grosseiramente destoante daquela que o suposto signatário pratica.¹

Quando os fatos a investigar refogem ao conhecimento comum, aí são necessários os peritos, superiormente definidos por CHIOVENDA como “pessoas chamadas a expor ao juiz não só as observações dos seus sentidos e as suas impressões pessoais sobre os fatos observados, como também as ilações que devem ser extraídas

¹. Cfr. DINAMARCO, *Instituições de direito processual civil*, III, 4^a ed., S.Paulo, Malheiros, n. 1.164, pp. 686 ss.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

objetivamente dos fatos observados ou que eles tenham por existentes”.² Ainda quando lei alguma o dissesse, é indispensável que o perito seja portador de “determinados conhecimentos teóricos ou práticos, ou aptidões em campos específicos, que outras pessoas cultas não têm necessariamente, ou não têm em igual medida” (*id.*, *ib.*). É claro que, se a função do perito é esclarecer fatos, circunstâncias ou situações que o juiz não tem condições de conhecer porque lhe falta preparo específico, precisa ele próprio, o perito, ter o conhecimento especializado que lhe permita entender esses fatos, circunstâncias ou situações, para poder depois reportá-los ao juiz. Por isso, é sempre indispensável, ainda independentemente de qualquer regulamentação legal a respeito, que o encargo da perícia recaia sobre pessoa que seja e se revele conhecedor da matéria em pauta, sob pena de nada valer o seu serviço. Não é à-toa ou por acaso que em língua francesa o perito é designado como *expert* e, em inglês, *expert witness*.

4 -

A ESCOLHA DO PERITO ATRIBUIÇÃO DO JUIZ

O juiz nomeará o perito.

Essa regra, posta no Código de Processo Civil (art. 421) quando o legislador quis eliminar o sistema de escolha dos peritos pelas partes (CPC-39, art. 129), tem o significado de afirmar o poder instrutório do juiz, a quem cabe, como diretor geral do processo, comandar também a produção de provas. Não é a expressão de um absolutismo judicial, como poderia parecer, porque a própria lei estabelece limites ao poder de escolher, enquadrando-se este, como todos os poderes exercidos pelos agentes estatais, na moldura democrática do *due process of law*, constitucionalmente garantido

². Cfr. *Principii di diritto processuale civile*, 4^a ed., Nápoles, Jovene, 1928, § 64, n. 1, p. 837.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

(Const., art. 5º, inc. LIV). Sabido que toda prova e toda instrução realizada no processo tem um destinatário só, que é o juiz, é natural que seja ele o árbitro de certas escolhas relacionadas com os modos como as provas serão feitas e como, afinal, chegarão a seu espírito quando for o momento de decidir. Em tempos de *ativismo judiciário*, é natural e imperiosa a concentração de poderes processuais no Estado-juiz, de quem se espera uma participação efetiva no desenvolvimento do processo, saindo do *imobilismo* característico do Estado liberal do século XIX. Já na Exposição de Motivos do Código de Processo Civil de 1939, que em si mesmo foi um instrumento profundamente liberal embora produzido sob um regime autoritário, dizia o Min. Francisco Campos:

“a direção do processo deve caber ao juiz; a este não compete apenas o papel de zelar pela observância formal das regras processuais por parte dos litigantes, mas também de intervir no processo de maneira que este atinja, pelos meios adequados, o objetivo de investigação dos fatos e descoberta da verdade. Daí a largueza com que lhe são conferidos poderes que o processo antigo, cingido pelo rigor de princípios privatísticos, hesitava em reconhecer. Quer na direção do processo, quer na formação do material submetido a julgamento, a regra que prevalece, embora temperada e compensada como manda a prudência, é a de que o juiz ordenará quanto for necessário ao conhecimento da verdade”.³

O *ativismo judiciário*, que tem sido objeto de uma verdadeira cruzada em recentes congressos e estudos de direito processual, diz respeito muito de perto à natureza pública da relação processual e do processo dos tempos modernos, o qual não quer mais ser um *negócio combinado em família* (LIEBMAN),⁴ como era próprio ao privatismo já superado. Falar em *ativismo judiciário* é pensar no princípio inquisitivo, o qual tende a crescer na sistemática processual,

³. *Apud* JOSÉ ROBERTO DOS SANTOS BEDAQUE, *Poderes instrutórios do juiz*, 3ª ed., S.Paulo, Ed. RT, n. 3.1, esp. p. 77.

⁴. *Cfr. Efficacia ed autorità della sentenza*, Milão, Giuffrè, 1962 (reimpr.), n. 34, esp. p. 97.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

como repúdio ao juiz imóvel e não-participante, próprio ao princípio oposto, o dispositivo. A implantação de técnicas inerentes ao princípio inquisitivo é o resultado de *opções políticas* do Estado moderno, em oposição ao *laissez faire* inerentes ao imobilismo que caracteriza o liberalismo político.⁵

Em sua visão moderna, o princípio dispositivo (para os alemães, *Dispositionsmaxime*) diz respeito somente às iniciativas probatórias, não à iniciativa do processo, a que se refere o conhecido brocardo *nemo iudex sine actore*, ou *iudex ex officio non procedit*. Opõe-se ao princípio inquisitivo, ou *Verhandlungsmaxime*, que postula as iniciativas do juiz e, portanto, o ativismo judicial em matéria de prova. É límpida e sumamente esclarecedora a lição de MAURO CAPPELETTI a esse respeito, na qual se traçam os limites conceituais dos dois princípios opostos.⁶

Não se postula o repúdio ao princípio dispositivo nem a prevalência incontrastada do inquisitivo. Constitui dever do legislador a atenção às razões inspiradoras de cada um deles e, com esse norte, mesclar adequadamente as tradicionais técnicas do primeiro com as soluções mais ágeis e coerentes com os fins da jurisdição, inerentes ao segundo; e constitui labor constante do intérprete, notadamente dos operadores do direito, a descoberta, nos textos legais, do adequado equilíbrio entre esses dois princípios. Não se aniquile a faculdade que as partes têm de providenciar o material probatório de seu interesse, mas também ofereça-se ao juiz o instrumental suficiente à formação de seu próprio convencimento. Nenhum princípio é absoluto neste mundo.

Já em sua clássica monografia, falava AMARAL SANTOS na necessidade de *harmonizar o princípio dispositivo e o inquisitivo*, salientando porém que “ao juiz, como órgão encarregado de dirimir

⁵. Cfr. BRUNO CAVALLONE, *I poteri di iniziativa istruttoria del giudice civile*, Milão, Giuffrè, 1968, n. 12, esp. p. 88; BEDAQUE, **Poderes instrutórios do juiz** cit., n. 1, p. 9.

⁶. Cfr. *La testimonianza della parte nel sistema dell'oralità*, Milão, Giuffrè, 1962, parte I, seq. II, cap. V, § 1º, esp. p. 307; v. também LIEBMAN, "Il fondamento del principio dispositivo", in *Problemi del processo civile*, Nápoles, Morano, 1.962.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

a querela e, pois, de, na aplicação do direito ao caso concreto, fazer vingar a justiça, missão precípua e de exclusividade sua, como poder do Estado, cabe a função de participar ativa e diretamente no processo probatório, em todo o seu desenvolvimento, desde o momento da concepção da prova.⁷

5 -

LIMITAÇÕES AO PODER DE ESCOLHA HABILITAÇÃO TÉCNICO-CIENTÍFICA

Foi esse o clima cultural em que o legislador de 1973 optou pelo repúdio à escolha dos peritos pelas partes, transferindo esse poder ao juiz. E também é nas premissas políticas dessa escolha que o intérprete irá encontrar o modo melhor de interpretar o disposto no art. 421 do Código de Processo Civil, sabendo-se que ao menos por dois motivos esse poder precisa ser exaltado: a) o primeiro motivo associa-se à própria posição do juiz no processo, exercendo a jurisdição que é uma função estatal sendo por isso natural que também o comando da prova lhe caiba; b) o segundo é a própria finalidade da prova, porque, se o destinatário de toda atividade instrutória é o próprio juiz (AMARAL SANTOS),⁸ é ele e mais ninguém o último e definitivo árbitro das escolhas referentes à prova. Ninguém melhor que o próprio destinatário da prova, a quem incumbe formar afinal sua convicção acerca dos fatos pertinentes à causa (CPC, art. 131 princípio do *livre convencimento*) para antever o quanto cada prova poderá contribuir para a consecução desse objetivo, como ainda para sentir o grau de confiabilidade da prova a ser produzida. Daí a escolha do perito pelo juiz, a ser norteadada sempre segundo o valor da confiança que tiver na pessoa escolhida –

⁷. Cfr. *Prova judiciária no cível e comercial*, I, S.Paulo, Max Limonad, cap. XIII, n. 1, p. 238.

⁸. Cfr. *Primeiras linhas de direito processual civil*, II, 13^a ed., S.Paulo, Saraiva, 1989-1990, n. 556, esp. p. 328.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

porque, sem esse predicado, nenhuma prova convence e portanto não auxilia na formação do convencimento do juiz.

Mas também não é absoluto o poder de escolher o perito. Como tudo no Estado-de-direito, esse poder é limitado pelas disposições contidas em lei e que, em conjunto, integram o conteúdo da cláusula *due process*. Pelo disposto no art. 145, § 2º do Código de Processo Civil, a escolha do perito deve em princípio recair sobre profissionais de nível universitário, sendo indispensável o *conhecimento específico* da matéria em cada caso. Duas exigências portanto, (a) a da formação acadêmica e (b) a de que essa formação acadêmica se relacione com os fatos a serem dilucidados.

O disposto no art. 145, § 2º é manifestação da necessidade de que, para bem cumprir a missão pericial, a pessoa seja portadora de conhecimentos específicos. O legislador optou pela exigência do grau universitário como critério razoavelmente seguro para uma boa escolha, mas não se descarta que, com relação a certas áreas do conhecimento, mais valerá a prática, associada a certas aptidões pessoais da pessoa, do que uma excelente carga de conhecimentos científicos. Não se descarta, p.ex., que para o bom entendimento de certos fatos da vida rural ou inerentes a certas atividades ou acontecimentos do campo quem melhores explicações ou esclarecimentos poderá dar ao juiz não será uma pessoa formada, mas alguém que vivencia aquelas experiências ou ali desenvolve suas atividades diuturnamente. CHIOVENDA informa que, pela legislação italiana de seu tempo, até mesmo uma pessoa analfabeta era autorizada a ser perito (*id., ib.*).

Isso significa que a escolha do perito passa por duas etapas sucessivas: a) a etapa legislativa, em que o legislador faz uma escolha bastante genérica e abstrata ao estabelecer que o perito há de ter formação acadêmica relacionada com o fato probando e (b) a etapa judiciária, em que, dentre as pessoas com tal qualificação, o juiz escolhe concretamente o perito segundo seu próprio critério da confiança. É indispensável que ele confie no perito pelo aspecto

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

técnico-científico de sua competência profissional e também pelo aspecto ético e moral de sua conduta pregressa.

Mesmo ao avaliar o enquadramento do profissional na categoria técnico-científica pertinente ao caso, no entanto, não se pode negar ao juiz um legítimo poder discricionário suficiente para autorizá-lo a verificar qual a especialidade acadêmica que mais se relaciona com os fatos e situações a serem desvendados, fazendo afinal a sua escolha. Em clima de ativismo judiciário, não se pode aceitar a imposição de uma *camisa-de-força* capaz de tolher ao juiz esse mínimo de liberdade para escolher o perito que, segundo seu juízo pessoal, melhor poderá contribuir para a descoberta da verdade. Ele não estará transgredindo o critério genérico e abstrato de escolha imposto pelo Código de Processo Civil, quando estabelecer que, em um dado processo, maior utilidade terá a perícia a ser feita por profissional de determinada área e não de outra. Opções como essa são inerentes à função jurisdicional exercida pelo juiz, o qual trabalha com casos concretos (CAPPELLETTI)⁹ e, no exame de cada um, tem o poder de escolher os caminhos mais adequados à consecução dos objetivos finais. Não transgride a lei o juiz que a interpreta segundo os princípios e à luz das peculiaridades de cada caso. Não transgride a lei o juiz que interpreta as peculiaridades de cada caso quando se trata de fazer as escolhas e determinações adequadas – do mesmo modo que não vai além dela o juiz que, no julgamento de uma causa, estabelece qual a lei aplicável e pertinente.

Mas: transgrediria a lei o juiz que, ao determinar a realização de uma perícia *contábil* escolhe um perito que, em vez de contador seja pessoa com grau universitário de economista?

⁹. *Cfr. Giudici legislatori?* Milão, Giuffrè, 1984, pp. 64-65, onde está dito: “ciò che fa sì che un giudice sia un giudice e che una corte sia una corte, non è la sua non-creatività [e quindi la sua passività sul piano sostanziale], ma bensì [la sua passività sul piano procedurale, ossia] a) la connessione della sua attività decisionale con cases and controversies quindi con le parti di tali casi concreti, e b) l’atteggiamento di imparzialità del giudice”.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

A resposta é sem dúvida *sim*, ele a transgride quando a perícia tiver verdadeiramente a conotação de *contábil*.

O que há de relevante no contexto dos casos relatados pela consulente é que *sob o título de perícias contábeis, têm sido atribuídas aos economistas filiados a essa entidade perícias de outra natureza, ou seja, de natureza econômica e não verdadeiramente contábeis.* E, como facilmente se compreenderá, a percepção desse desvio terminológico é vital e suficiente para, com relação aos casos em questão, concluir por um *não* lá onde seria dito *sim*, porque é mais do que natural, legítimo e óbvio, confiar a economistas a realização de perícias em matéria econômica.

6 -

CONCEITO DE PERÍCIA CONTÁBIL

DISTINÇÃO ENTRE CONTABILIDADE E ECONOMIA

A fonte dos incômodos pelos quais vêm passando os srs. economistas e sua entidade de categoria é, precisamente, a equivocada qualificação de certas perícias como *contábeis*, em casos nos quais na realidade se trata de aplicar conhecimentos que não são inerentes à formação dos contabilistas, mas de economistas. Esse equívoco e essa distorção vêm de longe e em boa medida resultam de alguns desvios presentes em certos atos normativos de regência da profissão de contabilista.

Contabilidade é, em uma primeira aproximação, a “ciência que estuda e interpreta os registros dos fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade”.

Economia, bem diferentemente, é a “ciência que trata dos fenômenos relativos à produção, distribuição e consumo de bens”.

Embora contidos em um simples dicionário geral,¹⁰ esses conceitos bem espelham a realidade de uma ciência que estuda

¹⁰. *Novo Aurélio*.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

fenômenos e outra, *registros*. Com mais profundidade, em tratado específico foi dito que a *economia*, sendo a ciência que tem por objeto a atividade produtiva, “focaliza estritamente os problemas referentes ao uso mais eficiente de recursos materiais escassos para a produção de bens; estuda as variações e combinações na alocação dos fatores de produção (terra, capital, trabalho, tecnologia), na distribuição da renda, na oferta e procura e nos preços das mercadorias” (PAULO SANDRONI).¹¹

Essas conceituações demonstram ser inerente ao mister de contabilista a elaboração e análise de balanços, ou seja, de escritas, a ver se correspondem à realidade dos negócios, das despesas, das entradas, das perdas de uma pessoa, empresa ou organismo estatal. O contabilista trabalha com registros; e os fenômenos que estão atrás dos atos registrados pertencem à seara de conhecimentos do economista, não do contabilista. Ambas as profissões estão disciplinadas por leis bastante antigas, sendo a dos contabilistas anterior à dos economistas.

Os dicionaristas A. LOPES DE SÁ e A. M. LOPES DE SÁ propõem uma noção de *perícia contábil* que, substancialmente, coincide por inteiro com esses conceitos, ao dizerem que ela consiste na “verificação de registros contábeis” e na “análise para verificar a exatidão de fatos registrados”.¹²

O diploma legal que rege a profissão dos contabilistas é o dec-lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946, o qual, ao enumerar os “trabalhos técnicos de contabilidade” (art. 25), mantém-se fiel ao conceito correto e legítimo de contabilista.

¹¹. Cfr. *Novíssimo dicionário de economia*, 11^a ed., S.Paulo, Best Seller, 2003, verbete *economia*, p. 189, 1^a col.

¹². Cfr. *Dicionário de contabilidade*, 9^a ed., S.Paulo, Atlas, 1995, verbete *perícia contábil*, p. 353, 2^a col. Mas é imperioso registrar que o conceito por eles dado à *contabilidade* parece ser mais amplo, ao indicar como objeto dessa ciência “os fenômenos patrimoniais sob o aspecto *aziendal*” (verbe *contabilidade*, p. 96, 2^a col.).

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

Diz que essas atividades consistem em (a) organizar a execução de serviços de contabilidade em geral,¹³ (b) realizar a escrituração de livros e fazer levantamento de balanços e demonstrações e (c) fazer perícias judiciais, revisão de balanços e contas, verificação de haveres em sociedades mercantis *etc.* O que com segurança se extrai desse decreto-lei é que, realmente, ao contabilista cabem exclusivamente funções referentes aos registros, não aos fatos ou atividades que constituem objeto destes. Nada se diz ali sobre exames de mercado, projeções de lucros ou perdas, planejamentos, controle de gestões financeiras *etc.* – o que constitui objeto da ciência econômica, não da contábil, conforme disposto na legislação referente à profissão de economista.

A regência básica da profissão dos economistas está contida na lei n. 1.411, de 13 de agosto de 1951, onde se diz, de maneira muito vaga, (a) que a designação *profissional de economista* é privativa aos bacharéis em ciências econômicas diplomados no Brasil e a outros sujeitos que, “embora não formados, forem habilitados” e (b) que para o provimento e exercício de cargos técnicos de economia na Administração Pública, autárquica *etc.*, “obrigatória a apresentação de diploma de bacharel em ciências econômicas ou título de habilitação”. Na regulamentação desse diploma legislativo, o dec. n. 31.794, de 17 de novembro de 1952 (art. 2º) estatui que a profissão de economista, a ser exercida “na órbita pública e na órbita privada”, envolve atividades relacionadas com (a) questões atinentes à economia nacional e às economias regionais, (b) orientação e solução “através das políticas monetária, fiscal, comercial e social” e (c) “matéria de economia profissional sob aspectos de organização e racionalização do trabalho”. Dispõe-se também que as atividades exclusivas do economista consistem na elaboração de estudos, pesquisas, laudos

¹³. O que é óbvio.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

etc., “sobre os assuntos compreendidos no seu campo profissional, inclusive por meio de planejamento, implantação, supervisão ou assistência dos trabalhos relativos às atividades econômicas ou financeiras [...] ou por quaisquer outros meios que objetivem, técnica ou cientificamente, o aumento ou a conservação do rendimento econômico” (art. 3º).

Ainda que não sejam verdadeiros modelos de clareza, as disposições contidas nesses três diplomas confirmam o que no plano conceitual se diz a respeito das duas profissões aqui em confronto, a saber: *aos contabilistas o registro e aos economistas, os fenômenos registrados.*

Mas o E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, criado justamente por aquele decreto-lei, foi além das disposições contidas neste e, a pretexto de regulamentá-lo, enumerou em uma *resolução* (res. n. 560/83) um alentado rol, composto por nada menos que quarenta-e-oito itens, no qual pretendeu impor a exclusividade dos contabilistas em relação a muitas atividades que, por força de lei e da própria natureza das coisas, são próprias aos economistas. Ali estão incluídas certas atividades tipicamente relacionadas com a economia e com as leis que regem as ciências econômicas, como (a) avaliação de acervos patrimoniais ou fundos de comércio, (b) “reavaliação e medição dos efeitos da variação do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades”, (c) planos de depreciação, amortização e diferimento, (d) controle, avaliação e estudo de gestões financeiras, (e) “planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais, inclusive de valores diferidos” *etc.* (art. 3º).

Atribuiu ainda aos contabilistas certas funções tipicamente ligadas à ciência econômica, a serem *compartilhadas* com outros profissionais – como planejamentos, tarefas no setor financeiro,

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

assessoria fiscal, elaboração de *orçamentos macroeconômicos*, pesquisas operacionais *etc.* (art. 5º).

7 -

LEIS, DECRETOS E RESOLUÇÕES

RESERVA LEGAL E A HIERARQUIA DAS LEIS

Por disposição constitucional expressa, na ordem jurídica brasileira é à *lei* que compete a fixação de regras gerais sobre o exercício das profissões segundo as qualificações de cada um (art. 5º, inc. XIII), não sendo admissíveis eventuais restrições estabelecidas por outro meio senão a lei. Essa é uma projeção especificada de um princípio maior, o da *legalidade*, que também é consagrado diretamente pela Constituição Federal (art. 5º, inc. II), não sendo legítimo privar pessoas do exercício pleno de sua liberdade senão mediante a edição de leis compatíveis com a índole democrática do país e de sua Constituição. Esclarece MIGUEL REALE que

“*lei*, no sentido técnico dessa palavra, só existe quando a norma escrita é *constitutiva de direito*, ou, esclarecendo melhor, quando ela introduz algo de novo com caráter obrigatório no sistema jurídico em vigor, disciplinando comportamentos individuais ou atividades públicas”.¹⁴

E JOSÉ AFONSO DA SILVA (discorrendo diretamente sobre o art. 5º, inc. II da Constituição Federal):

“o texto não há de ser compreendido isoladamente, mas dentro do sistema constitucional vigente, mormente em função de regras de distribuição de competência entre os órgãos do poder, de onde decorre que o princípio da legalidade ali consubstanciado se funda na previsão de competência geral do Poder Legislativo para legislar sobre matérias genericamente indicadas, de sorte que a idéia matriz está em que só o Poder Legislativo pode criar regras que contenham, originariamente, novidade modificativa da ordem jurídico-formal, o que faz coincidir a competência da fonte legislativa com o *conteúdo inovativo* de suas estatuições,

¹⁴. Cfr. *Lições preliminares de direito*, S.Paulo, Bushatsky, 1970, cap. XIII, esp. p. 189.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

com a conseqüência de *distingui-la da competência regulamentar*".¹⁵

É óbvia a razão pela qual a Constituição exige que certas *novidades modificativas da ordem jurídica formal* passe necessariamente pelo Poder Legislativo. Essa é uma inerência do regime democrático, que não legitima a invasão da esfera da liberdade das pessoas senão por força de atos vindos dos representantes do povo nas Câmaras ou Assembléias. "A lei não só se origina de um órgão certo, como, na sua formação, obedece a trâmites prefixados. Uma lei é o resultado, o ponto culminante de um processo que, em todos os seus momentos, em todos os seus ritmos, já está previsto em uma lei anterior, quando mais não seja pela Constituição" (ainda REALE).¹⁶

Estamos aqui diante de típica hipótese de *reserva legal* imposta pela Constituição, no sentido de que só por lei é possível disciplinar o exercício das profissões de contabilista e de economista. Tratando-se de normas destinadas a delimitar o campo de atuação dos profissionais de cada uma dessas categorias, constitui ditame do Estado-de-direito o cumprimento de todos os trâmites legislativos, todos eles regidos pelas regras inerentes à garantia do *substantive due process*. Normas de outra natureza, oriundas de outros órgãos ou de outros procedimentos de formação, não sendo leis, não têm o poder de disciplinar o que a Constituição Federal reserva para o campo da lei, em sentido formal e técnico, a que alude REALE.

"La reserva de la ley es así un principio históricamente anterior a la división de poderes tal y como hoy la conocemos, pero que encajará perfectamente dentro de la organización constitucional

¹⁵. Cfr. *Curso de direito constitucional positivo*, 6^a ed., S.Paulo, Ed. RT, 1990, cap. II, n. 4, pp. 362-363.

¹⁶. *Op. loc. cit.*, esp. p. 182.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

del Estado promovida por el liberalismo, y que sigue manteniendo una vitalidad permanente” *etc.*¹⁷

Diante disso, é inconstitucional tudo quanto naquela resolução n. 560/83 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE há de *inovações normativas* ou de modificação da ordem jurídica, em relação ao exercício de atos e atividades profissionais. “Não são leis os regulamentos ou decretos, porque estes não podem ultrapassar os limites postos pela norma legal que especificam ou a cuja execução se destinam. Tudo o que nas normas regulamentares ou executivas esteja em conflito com o disposto na lei não tem validade e é suscetível de impugnação por quem se sinta lesado” (sempre, REALE).¹⁸

A conclusão, portanto, é que os profissionais qualificados como *economistas* não estão vinculados àquelas restrições impostas pela resolução de uma entidade de outra categoria profissional, que com *a lei* não se confunde. Sem origem no Poder Legislativo e sem haver sido gerada segundo os padrões do processo legislativo que a Constituição Federal estabelece como requisitos para a validade de uma lei, aquele diploma padece ainda do vício consistente em advir de uma entidade à qual os economistas não devem subordinação alguma, pois é institucionalmente predestinada à disciplina e fiscalização de outra profissão.

8 -

UMA RESOLUÇÃO ALÉM DA LEI

Os poderes outorgados ao CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE pelo dec-lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946, destinam-se exclusivamente à organização e fiscalização da profissão

¹⁷. *Cfr.* FRANCISCO BELAGUER CALLEJÓN, **Fuentes de derecho**, Madri, Tecnos, 1992, cap. III, n. 2,

¹⁸. *Lições preliminares de direito cit.*, esp. p. 190.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

de contabilista, não podendo ir além. A própria lei fala naquela fiscalização (art. 2º) e depois, ao enumerar as atribuições desse Conselho, inclui apenas e não mais que (a) a elaboração e aprovação de regimentos internos, (b) a decisão de recursos interpostos por seus filiados contra decisões disciplinares e (c) a solução de dúvidas suscitadas nos conselhos regionais (art. 6º). A lei não atribuiu qualquer função normativa ao E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, nem poderia fazê-lo. As dúvidas que o art. 36 do decreto-lei quer que sejam dirimidas pelos conselhos regionais, com recurso para aqueles, são sempre e apenas dúvidas que surjam no julgamento de casos concretos e, de todo modo, a título de solucioná-las, não é lícito ao Conselho Federal ditar normas que excluam o exercício de um número tão grande de funções por profissionais de outra área.

Repito: o *CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE* não tem qualquer poder, seja disciplinar, seja normativo, de interferir nas regras pertinentes a outras profissões.

Repito também: aquelas normas restritivas contidas em resolução desse conselho invadem a competência das Casas do Poder Legislativo porque, por disposição constitucional expressa, somente *a lei* poderia ditá-las.

9 -

PERÍCIAS CONTÁBEIS E NÃO CONTÁBEIS PERÍCIAS ECONÔMICAS

Ora, sendo a órbita das atribuições dos contabilistas mais estreita do que vem afirmado naquelas resoluções de seu CONSELHO FEDERAL, é de se indagar se realmente são contábeis todas as perícias às quais, ordinariamente e sem maiores preocupações, vêm sendo agregado tal adjetivo. Não pode haver dúvidas de que, quando se trata de uma perícia verdadeiramente contábil, a lei e a boa razão impõem que seja confiada

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

a um especialista da área, ou seja, a um contabilista habilitado; mas, a partir de quando se toma consciência de que muito freqüentemente aquele adjetivo vem sendo usado de modo indevido, com a conseqüente indevida ampliação do conceito de *contabilidade*, surge a questão de saber, em cada caso, qual a verdadeira natureza da perícia a realizar.

Uma primeira resposta, intencionalmente vaga mas portadora do conceito geral a prevalecer, é no sentido de que *não são contábeis as perícias destinadas a investigação de fatos ou situações pertinentes à ciência econômica*. Em seguida, seja lembrado que compete à economia e não à contabilidade o exame dos fenômenos relativos à produção, distribuição e consumo de bens – enquanto que a ciência dos contabilistas tem por objeto, exclusivamente, a *elaboração e registro* desses fenômenos (*supra*, n. 3), caindo na inconstitucionalidade as tentativas do E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, de ampliar a área de abrangência das funções próprias a seus filiados (*supra*, n. 7).

Com esses dados e esses conceitos em mente, teremos elementos para distinguir com clareza, caso a caso, quando se trata de uma perícia verdadeiramente contábil e quando ela é econômica e não contábil. Pertencem verdadeiramente à área econômica e não contábil, p. ex., as perícias destinadas à avaliação do fundo de comércio, dos lucros cessantes de uma empresa, do *good will* de outra, da capacidade produtiva, da apropriação de clientela, do estado de insolvência de um empresário, bem como exames destinados a nortear uma cisão de empresas ou dissolução de sociedade *etc. etc. etc.* São incontábeis essas perícias que, conquanto se destinem ao exame de elementos da produção, distribuição e consumo de bens, ou ao dimensionamento de um bem de capital, costumam ser, indevidamente, chamadas de *contábeis*.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

Reafirmando: não me passa despercebido que muitas vezes a realização de perícias nessas áreas requer não só o conhecimento da ciência contábil como ainda a efetiva utilização de conceitos inerentes a ela, *mas* em casos assim a contabilidade comparece como mera *ciência auxiliar*. Assim como o médico precisa ter conhecimentos suficientes de química, que é auxiliar da farmacologia; assim como o engenheiro e o próprio contabilista precisam da matemática; assim como o juiz se vale de conceitos e técnicas inerentes à lógica ou à filosofia jurídica *etc.* – assim também o economista emprega com frequência conhecimentos que em si mesmos pertencem à contabilidade, sem que com isso se mascare de contabilista, do mesmo modo que o médico não se transmuda em químico, ou o engenheiro em matemático, ou o juiz em um lógico ou filósofo. Mas não vá o químico, empolgado com sua ciência e perdendo a noção de que ela é mera auxiliar da medicina, aventurar-se a fazer as vezes do médico, nem vá o matemático intrometer-se em obras de engenharia civil, nem o filósofo se anime a decidir causas como se fora um juiz – e também, pelas mesmas razões, não vá o contabilista exercer funções que exigem o conhecimento dos fenômenos inerentes à ciência econômica.

10 -

MATÉRIA JURISDICIONAL

SOBRE O REGIME DAS NULIDADES EM DIREITO PROCESSUAL

Tornemos às regras do processo.

É jurisdicional a medida com que cada juiz exerce seu poder de escolher o perito (CPC, art. 421), como proclamou a E. Corregedoria-Geral da Justiça do Estado de São Paulo quando foi chamada a manifestar-se sobre o problema aqui versado.

Ora, competindo ao juiz fazer em cada caso a escolha do profissional com a qualificação mais adequada diante dos fatos a descobrir e interpretar, resta a ele alguma faixa de *discrecionariade técnica*, sem estar tão rigorosamente atrelado a ditames legais rígidos. Quando a matéria foi exclusivamente de avaliar *registros contábeis*, não há dúvida: a escolha deve, por força das coisas e da lei,

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

recair sobre um contador. Se for preciso analisar mercado, produção ou consumo de bens, fundos de comércio, também *tolitur quæstio*; deverá chamar para a perícia um economista. Mas, como se sabe, as coisas não se passam sempre com toda essa clareza e há situações concretas clamando por interpretações que só ao juiz competem. Ao fazer escolhas concretas, deve este ter sempre em mira os bons resultados a obter, quer pela participação de profissional de uma categoria, quer de outra. Essa opção é tomada em um pronunciamento de caráter jurisdicional caracterizado como *decisão interlocutória*, a qual, como toda decisão dessa ordem, poderá ser revista pelos órgãos superiores da Magistratura pela via dos recursos (no caso, agravo de instrumento ou retido). Mas, na linha do que vêm os tribunais decidindo sobre uma série de tomadas de posição em matéria probatória, é natural que em princípio prevaleça o critério preferido pelo juiz de primeiro grau, porque é a ele que compete em primeiro lugar a formação de seu livre convencimento (art. 131).

Também como toda decisão tomada em sede processual, essa escolha do juiz só poderá ser considerada nula se, além de contrariar a lei, for portadora de prejuízo a uma das partes ou ainda, em última análise, ao bom exercício da jurisdição. Tal é uma elementar aplicação do princípio da *instrumentalidade das formas*, consagrado em lei e da mais ampla aceitação pela doutrina e por todos os juízes (CPC, arts. 243 e 249, § 1º). *Pas de nullité sans grief*. Mais concretamente, só haverá algum vício processual em caso de escolha equivocada de profissional da área da economia quando pertencesse *nitidamente* ao campo de atuação dos contadores ou quando, depois da perícia feita, se verificasse que foi mal feita por falta de conhecimentos especializados. Nesses casos extremos, a solução será a repetição da perícia, expressamente autorizada pelo Código de Processo Civil (art. 437), o que ocorrerá se, por ser de má qualidade ou seja por qual motivo for, a perícia feita não for capaz de

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

esclarecer o espírito do juiz ou de convencê-lo das conclusões apontadas.

Nos casos limítrofes que podem acontecer na prática, decidirá o juiz com sua percepção das necessidades específicas de cada causa.

Mais ainda: dificilmente ocorrerão casos em que um economista não seja capaz de realizar perícias puramente contábeis, ou seja, perícias referentes à própria contabilidade de empresas, entes estatais ou pessoas físicas, simplesmente porque o *curriculum* dos cursos de economia inclui a *contabilidade e análise de balanços* (tal é uma exigência do Conselho Federal de Educação, contida em sua res. n. 11/84). O que não acontece é o oposto, ou seja, o contabilista não recebe de seus cursos acadêmicos uma formação de economista.

Essa realidade foi sentida pelo Col. Superior Tribunal de Justiça, em julgado no qual se reconheceu expressamente que: “mostra-se perfeitamente habilitado um economista, com formação superior que, demais disso, tem conhecimentos de contabilidade na condição de técnico dessa área” (Min. Menezes Direito).¹⁹

11 -

RECLAMO À RAZOABILIDADE

EL LOGOS DE LO RAZONABLE E A PITORESCA HISTÓRIA DO URSO

Não estou com isso a postular a desconsideração dos limites existentes entre as áreas profissionais de contabilistas e economistas, que a lei pretendeu e pretende delimitar, mas somente a sustentar (a) que *a lei* estabelece razoavelmente a distinção entre esses dois campos de atuação, não sendo constitucionalmente válidas ou legítimas as fartas exclusividades resultantes de mera resolução de um ente corporativo ligado a uma dessas duas categorias; b) que sempre

¹⁹. STJ, 3ª T., REsp n. 440.115, j. 4.2.03, rel. Menezes Direito, v.u., DJU 10.3.03, p. 195.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

compete ao juiz fazer o enquadramento de cada caso na categoria que segundo seu juízo decisório seja adequada, porque escolhas como essa são inerentes à atividade jurisdicional; c) que, em caso de dúvida o juiz decidirá segundo as peculiaridades do caso e tendo em vista que o economista tem conhecimentos universitários de contabilidade mas o contabilista não os tem de economia. Para o economista, a contabilidade é uma ciência auxiliar elementarmente indispensável ao exercício de seu mister.

Estou com isso propondo que se faça um reclamo à *lógica do razoável*, da conhecida doutrina do jurisfilósofo espanhol LUÍS RECASÉNS SICHES, segundo o qual “la única proposición válida que puede emitirse sobre la interpretación es la de que el juez en todo caso debe interpretar la ley precisamente del modo que lleve a la *conclusión más justa* para resolver el problema que tenga planteado ante su jurisdicción”.²⁰ É dever do juiz “interpretar essas leis de modo que o resultado da aplicação aos casos singulares produza a realização do *maior grau de justiça*” – porque, segundo diz ele próprio, *a lógica do razoável é acima de tudo a lógica da justiça*.²¹

E penso não só na justiça a ser feita às partes dos processos onde a perícia seja realizada pelo melhor modo possível, mediante o trabalho de profissional realmente habilitado a fazê-lo, como também na justiça a ser dispensada a toda uma categoria profissional, a dos economistas, que vem sendo atingida por algumas iniciativas abertamente corporativistas do ente representativo dos contabilistas.

A razoabilidade da escolha dos economistas (escolha inteiramente apoiada em lei, como procurei demonstrar) tem também por premissa a percepção de que entre as duas

²⁰. Cfr. *Tratado general de filosofía del derecho*, 9ª ed., México, Porrúa, 1.986, cap. XXI, n. 7. p. 660.

²¹. *Id., ib.*, esp. p. 661.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

especialidades aqui em comento não há diferenças assim tão grandes ou significativas, nem tão manifestas em casos particulares, que se possa chegar ao ponto de dizer que o economista seja um *leigo em contabilidade*. Essa afirmação, exarada pelo ente da categoria dos contabilistas,²² certamente não teria sido feita se aquele órgão levasse em conta não só o predomínio da lei sobre mera resolução, como ainda o preparo universitário em contabilidade, recebido pelos economistas em seu curso superior.

Conclui-se portanto que proibir os srs. contabilistas de realizar perícias na área econômica é correto porque eles não recebem suficiente formação universitária em economia e, por disposição de lei, esse campo pertence aos economistas; é também correto impedir que estes realizem perícias no campo puramente contábil, pois essa atividade é reservada por lei aos outros profissionais. Não se pode porém chegar à pretendida exclusão radical dos economistas em relação a perícias que envolvam contabilidade, apresentando também aspectos econômicos, porque eles são suficientemente instruídos naquela ciência. Quem dispõe de um preparo acadêmico de maior envergadura ou amplitude, podendo realizar *o mais*, pode também realizar *o menos*; mas aquele que tem conhecimentos limitados à contabilidade pode *o menos*, sem ser lícito afirmar que também possa *o mais*.

Quando digo *mais e menos*, não me passa pela cabeça propor uma graduação valorativa entre essas ciências ou desdenhar do mister dos contabilistas. A análise que faço é puramente objetiva e metodológica, consistindo em afirmar que a formação acadêmica dos economistas abrange uma área mais extensa de conhecimentos e inclui noções suficientes de contabilidade, justamente porque esta é uma importantíssima ciência auxiliar em relação à economia.

Também não vejo desdouro algum em afirmar que uma ciência é auxiliar de outra, pois isso não equivale a atribuir a uma delas, em si mesma, uma função degradada

²². Res. CFC n. 439/02.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

ou puramente ancilar. Já disse, p.ex., que para o processualista o direito constitucional e a ciência política exercem função auxiliar, porque os estudos de direito processual exigem sempre uma delibação dos conceitos inerentes a essas duas áreas científicas; inversamente, o constitucionalista que se ponha a investigar sobre a dinâmica do exercício do poder precisa passar pelo direito processual, valendo-se dele como ciência auxiliar porque os modos e limites desse exercício constituem objeto específico dessa área de conhecimentos (teoria geral do processo).²³

12 -

PROCESSOS ADMINISTRATIVOS

INSTAURADOS POR ENTIDADES SEM COMPETÊNCIA

Um ente corporativo jamais tem o poder de exercer atividades fiscalizadoras ou censórias sobre profissionais pertencentes a categorias diferentes daquela que lhe é filiada. É o caso do E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e dos CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE, instituídos por lei com a destinação específica de serem os órgãos coordenadores e fiscalizadores “do exercício da profissão de contabilista” (dec-lei n. 9.295, de 27.5.46, art. 2º). Em relação a eles, tudo quanto de disciplinar ou censório é disposto nessa lei específica (assim como tudo que essa lei dispõe sobre a organização do serviço profissional) refere-se exclusivamente a esses profissionais e nunca a outros, de outras áreas. O art. 10º, letras *b* a *d* do decreto-lei em análise dimensionam adequadamente a competência daqueles CONSELHOS, aludindo a reclamações relacionadas com o exercício da *profissão de contabilista* (letra *b*), à fiscalização do “exercício das profissões *de contador e guarda-livros*” (letra *c*) e à publicação da “relação dos profissionais registrados” (letra *d*), sendo que são registráveis apenas “os profissionais a que se refere este decreto-lei” (art. 12), ou

²³. Chamo a colação a vitoriosa tese acadêmica da profa. ODETE MEDAUAR, intitulada *A processualidade do direito administrativo*, que é um modelo do adequado emprego, em determinada área do saber jurídico, de técnicas e conceitos desenvolvidos em outra área.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

seja, os contabilistas (art. 2º). É com essa dimensão, portanto, que devem ser entendidas as disposições contidas no dec-lei n. 9.295, de 17 de maio de 1946, referentes a atividades disciplinares. A competência dos CONSELHOS REGIONAIS para decidir acerca de infrações a disposições legais relacionadas com o exercício da profissão é competência, obviamente, apenas para realizar processos e decidir sobre a conduta dos contabilistas, nada mais (disposição expressa: art. 10º, letra *b*); e a competência do CONSELHO FEDERAL para “decidir em última instância os recursos de penalidade imposta pelos CONSELHOS REGIONAIS” (art. 6º, letra *d*) é competência que não vai além do quadro de seus filiados.

Perdoem-me os qualificados leitores a esse *exercício do óbvio*, que acabo de fazer. Estou consciente de que nem precisaria haver tanta explicitude no texto legal, porque ao bom-senso do homem comum repudia a idéia de que um organismo instituído para coordenar e disciplinar as atividades de determinada categoria pudesse ir além, impondo os constrangimentos de um processo disciplinar e aplicando sanções a quem pertence a outra.

13 -**PRÁTICAS ILEGAIS E RESPONSABILIDADE CIVIL****ADMISSIBILIDADE DE AÇÕES INDIVIDUAIS DOS ECONOMISTAS**

Seja ao instaurar processos administrativos fora de sua competência específica, seja ao levar suas infundadas *notitiae criminis* aos órgãos policiais, os CONSELHOS REGIONAIS e seus dirigentes vêm cometendo atos visivelmente ilícitos, pelos quais respondem na medida dos danos causados aos economistas. Respondem também o E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e seus dirigentes pelos prejuízos causados mediante a edição de *resoluções* destinadas a coartar-lhes o exercício profissional, ou seja: a) a resolução que procurou chamar para a

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

área de exclusividade dos contabilistas muitas funções que em realidade são inerentes à formação acadêmica e profissional dos economistas, gerando a falsa impressão de que estes estariam impedidos de realizar perícias judiciais em relação a tais temas; b) aquela que, intitulada como interpretação da lei, atribui aos economistas a condição de *leigos*, com a mesma conclusão.

São titulares do direito a essa indenização os economistas que houverem sido atingidos por aqueles atos ilícitos, na medida do dano que cada um deles houver sofrido. Na composição desses danos entram três parcelas entre si independentes, a saber: lucros cessantes, danos emergentes e danos morais.

Lucros cessantes. Reputam-se lucros cessantes todos os rendimentos que a pessoa, mediante uma apreciação razoável, haja deixado de auferir em razão do ato ilícito perpetrado por outrem. Dispõe o Código Civil: “as perdas-e-danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, *o que razoavelmente deixou de lucrar*” (art. 402). A quantificação precisa dessas perdas, difícil porque se baseia sempre em considerações hipotéticas sobre danos futuros, deve ser feita segundo o critério proposto por AGOSTINHO ALVIM, *verbis*: “até prova em contrário, admite-se que o credor haveria de lucrar aquilo que o bom-senso diz que lucraria. Há aí uma presunção de que os fatos se desenrolariam dentro do seu curso normal, tendo-se em vista os antecedentes”.²⁴ Considerando-se as iniciativas daquele CONSELHO junto aos órgãos do Poder Judiciário, conclamando-os a não mais atribuir a economistas o *munus* pericial, compete a cada profissional lesado realizar o levantamento das perícias que vinha fazendo antes desses fatos e das que lhe foram, ou não foram atribuídas depois deles, fazendo o cálculo do quanto *razoavelmente deixou de lucrar*.

²⁴. *Cfr. Da inexecução das obrigações e suas conseqüências*, S.Paulo, Saraiva, 1949, n. 146, pp. 168-169.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

Também poderá integrar a parcela dos danos emergentes o valor de eventuais dias de serviço perdidos em razão daquelas iniciativas, assim como outras possíveis quedas de receita.

Danos emergentes (materiais). Tudo quanto cada economista houver despendido em razão das variadas iniciativas daqueles CONSELHOS deve ser repostado em seu patrimônio pelo causador do prejuízo (pessoas jurídicas e pessoas físicas). Refiro-me a despesas realizadas para a defesa em processos administrativos ou inquéritos policiais, incluindo-se ali a busca de documentos, contratação de advogados *etc.*, devendo todas elas ser comprovadas documentalmente.

Danos morais. Danos morais “se traduzem em turbações do ânimo, em reações desagradáveis, desconfortáveis ou constrangedoras, ou outras desse nível, produzidas na esfera do lesado” (CARLOS ALBERTO BITTAR).²⁵ As agruras e dissabores pelos quais vêm passando os economistas atingidos por aquelas iniciativas ilegais enquadram-se perfeitamente nesse conceito, caracterizando danos morais suscetíveis de reparação pecuniária pelos causadores.

Quantificação do valor indenizatório. Desde quando a Constituição brasileira consagrou por expresse a obrigação de reparar danos morais (art. 5º, inc. V), ficaram acima de dúvida não somente a existência de obrigações dessa ordem, como ainda a idéia de que o valor da indenização deve ser capaz de proporcionar ao lesado uma alegria tão grande quanto o sofrimento causado, *sem limitações* – não havendo, pois, sido recepcionados os critérios restritivos que antes preponderavam na jurisprudência dos tribunais (STJ, Min. BARROS MONTEIRO).²⁶

²⁵. Cfr. *Reparação civil por danos morais*, 2ª ed., S.Paulo, Ed. RT, 1993 n. 5, p. 31; v. ainda HUMBERTO THEODORO JR., *Dano moral*, S.Paulo, Ed. Oliveira Mendes, 1998, n. 1, esp. p. 2.

²⁶. STJ, 4ª T., REsp n. 213.188, j. 21.5.02, rel. Barros Monteiro, v.u., DJU 12.8.02, p. 214.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

Tenho portanto como indubitável que os economistas lesados têm, em tese, direito a indenizações pelos danos materiais ou morais causados por aqueles CONSELHOS e seus dirigentes, na medida dos males que cada um haja suportado. Cada um deles é, por outro lado, autorizado a postular em juízo a indenização que entender devida, sendo obviamente parte legítima para propor a *ação individual* de seu interesse.

Il va sans dire, mas deixo explícito que podem dois ou mais economistas unir-se em *liticonsórcio* para proporem essas demandas (CPC, art. 46, inc. III), sem que com isso deixem elas de ser *individuais*.

Mas não só para obter indenizações os economistas têm direito de vir a juízo individualmente. Sempre que esteja em curso alguma medida prejudicial a seu exercício profissional, ou que haja sinais de que alguma dessas medidas esteja em via de ser tomada, eles terão ação para pedir uma sentença condenando os órgãos dos contabilistas a se abster de fazer o que pretendem ou a cessar uma atividade ilícita principiada (condenações por obrigação de não-fazer). Se alguma medida já houver sido efetivamente tomada por aqueles órgãos, será, conforme o caso, admissível pedir sua condenação a realizar alguma conduta capaz de neutralizar os efeitos da primeira; por exemplo, em caso de haver sido expedido algum ofício a uma autoridade judiciária, pedir-se-á a expedição de outro ofício retratando-se daquilo que no primeiro houver sido dito (obrigação de fazer). Se o autor da conduta ou ameaça houver sido algum contabilista em nome próprio, em face dele deverá ser proposta uma dessas demandas.

Em qualquer dessas hipóteses será sempre possível, em tese, obter uma *antecipação de tutela*, para que cesse desde logo uma atividade iniciada, para que não tenha início uma outra que esteja em via de começar *etc.* (CPC, art. 461, § 3º).

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

14 -

TUTELA COLETIVA OU INDIVIDUAL
LEGITIMIDADE DO CORECON

Como ente coletivo dos integrantes de uma categoria profissional, por mais de um modo tem o CONSELHO REGIONAL DE ECONOMIA a possibilidade de vir a juízo com pedido de tutela jurisdicional a seus filiados, em defesa destes ou da categoria como um todo contra as condutas desencadeadas ou ameaçadas pelas entidades dos contabilistas. Sua legitimidade *ad causam* inclui o mandado de segurança coletivo e a ação prevista no art. 5º, inc. XXI da Constituição Federal.

Mandado de segurança coletivo. Sempre que houver sido praticada, estiver em curso ou mesmo ocorrer o justo receio de que seja praticada alguma medida do E. CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE contrária aos interesses da categoria dos economistas, terão os CONSELHOS dessa categoria legitimidade para obter a tutela jurisdicional devida a estes, pela via do mandado de segurança coletivo. Tal medida é admissível em vista de ser aquele CONSELHO DE CONTABILIDADE uma *autarquia*, reputando-se *atos de autoridade* os que ele pratica no desempenho de suas funções institucionais ou a esse pretexto. Pelo disposto no art. 5º, inc. LXIX da Constituição Federal, o mandado de segurança destina-se a debelar atos de autoridade, lesivos ou ameaçadores de direitos líquidos e certos das pessoas ou grupos; e os dirigentes dos CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE enquadram-se no conceito de *autoridade*, para os fins do disposto na Constituição, porque essas entidades exercem atribuições do Poder Público e têm a natureza de *autarquia*, conforme reiterado entendimento do Col. Superior Tribunal de Justiça.

"O Superior Tribunal de Justiça entende que os Conselhos Regionais de fiscalização do exercício profissional têm natureza jurídica de autarquia federal e, como tal, atraem

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

a competência da Justiça Federal nos feitos de que participem (CF/88, Art. 109, IV)". Esses dizeres constam de ao menos dois acórdãos do Superior Tribunal de Justiça, sendo muitos os que perfilham expressamente tal entendimento, sem discrepância.²⁷

Legitimidade dos entes associativos. Pelo disposto no art. 5º, inc. XXI da Constituição Federal, toda entidade associativa, de qualquer natureza ou espécie, tem legitimidade “para representar seus filiados, judicial ou extrajudicialmente” – dependendo essa legitimidade, em cada caso, de expressa *autorização*. A defesa judicial ali autorizada poderá ser *coletiva*, abrangendo toda a categoria dos economistas filiados, ou *individual*, com a inclusão somente daqueles que lamentarem alguma lesão ou ameaça a seus direitos e concederem sua autorização, nos termos constitucionais. A tutela jurisdicional *coletiva* a ser pedida por essa via consistirá, p.ex., em um comando ao E. CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, para que se abstenha de alguma conduta iminente (tutela preventiva), para que cesse alguma outra já principiada ou ainda para que realize algum ato destinado a neutralizar os efeitos de alguma ilegalidade praticada (obrigações de fazer ou de não-fazer). A tutela jurisdicional *individual* poderá consistir, p.ex., em mandar que dito CONSELHO cesse ou se abstenha de alguma dessas condutas, ou desfaga os efeitos de atos já realizados, com referência a determinado ou determinados economistas em particular.

Quer no mandado de segurança coletivo, quer nessa ação associativa, é sempre admissível, em tese, a *antecipação de tutela* mediante uma medida judicial de urgência, a ser concedida: a) pela forma do mandado de segurança liminar (lei n. 1.533, de 31.12.51, art. 7º, inc. II) ou (b) nos termos do disposto no art. 461, § 3º do Código de Processo Civil.

²⁷. STJ, 1ª T., REsp n. 314.237, j. 6.5.03, rel. HUMBERTO GOMES DE BARROS, v.u., DJU 9.6.03, p. 174; STJ, 2ª T., REsp n. 503.918, j. 24.6.03, rel. FRANCIULLI NETO, v.u., DJU 8.9.03, p. 311; v. ainda STJ, 2ª Seç., confl. compet. n. 25.355, j. 21.11.00, rel. MENEZES DIREITO, v.u., DJU 19.3.01, p. 72,

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

15 -

SÍNTESE DOS PRINCIPAIS PONTOS DO PARECER

Passo agora, para clareza, a expor em breves palavras conclusivas o que está dito ao longo do parecer, com destaque às questões que, como disse de início, são as mais importantes e vitais para a correta solução dos variados problemas lamentados pelo E. CONSELHO REGIONAL DE ECONOMIA do Estado de São Paulo. Eis as respostas:

primeiro ponto: *sim*, é lícita a nomeação de profissional habilitado como economista para realizar perícias judiciais em matéria econômico-financeira, nos casos de ser esta equivocadamente designada como *perícia contábil*. Não só é lícita, como ainda é essa a escolha correta a ser feita, uma vez que, quando a perícia só nominalmente for “contábil” mas em substância tiver por objeto fatos e situações de natureza econômica, quem não estará habilitado a realizá-la serão os contabilistas (*supra*, n. 6);

segundo ponto: uma perícia tem natureza *econômica* e não *contábil* quando se trata de examinar ou valorar fatos ou situações inerentes ao mercado, ao valor de bens ou aos conhecidos ciclos da economia, representados pela produção, circulação e consumo de bens. A perícia é *contábil* quando se destina a examinar os *registros* de fatos econômicos, sem ingressar na análise destes (*supra*, nn. 3 ss.); como está na obra especializada de dois dicionaristas referidos no corpo deste parecer, ela se conceitua estritamente como o conjunto de atividades consistentes na “verificação de *registros* contábeis” e na “análise para verificar a exatidão de *fatos registrados*”²⁸. Perícias que passem além desses exames não são tecnicamente *contábeis*, sendo irrelevante o modo como as denomine o juiz ao determinar a realização das diligências periciais: ainda quando erroneamente vier chamada *perícia contábil*, se por sua natureza ela for

²⁸. Cfr. ainda LOPES DE SÁ e LOPES DE SÁ, *Dicionário de contabilidade* cit., verbete *perícia contábil*, p. 353, 2^a col.

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

econômica, econômica ela continuará a ser apesar da equivocada escolha do *nomen juris*;

terceiro ponto: *não*, não existe na ordem jurídica positiva do país alguma disposição válida, da qual se conclua pela amplitude maior do conceito de perícia contábil. O dec-lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946, e a lei n. 1.411, de 13 de agosto de 1951 (aquele disciplinando o exercício da profissão de contabilista e esta, a de economista), contêm disposições que confirmam inteiramente a distinção entre contabilidade e economia proposta neste parecer. Considerado o que consta desses diplomas, é inconstitucional a resolução com que pretendeu o E. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE estender a área de atuação de seus filiados, apresentando um grande elenco de *atividades exclusivas* desses profissionais. A Constituição Federal é expressa ao dispor que só *a lei*, formalmente aprovada pelo Poder Legislativo, pode ter a eficácia de ditar regras gerais sobre o exercício de profissões, ou delimitá-lo (art. 5º, inc. VIII); tal é o princípio da *reserva legal*, do qual decorre que nenhuma inovação pode ser feita por atos de mera regulamentação, como são as resoluções. (*supra*, n. 7);

quarto ponto: a lei impõe duas limitações ao poder de escolha do perito pelo juiz, a saber: a) que seja portador de grau acadêmico e (b) que seja especialista na matéria pertinente ao exame a ser feito. Mas, como o juiz é quem deverá julgar a causa afinal, sendo dele o poder de fazê-lo segundo seu convencimento à luz da prova produzida, essas limitações não chegam ao ponto de tolher-lhe toda e qualquer liberdade de escolha. Como é natural ao exercício da atividade jurisdicional, a ele compete sempre definir qual a especialidade científica pertinente, optando de modo adequado pela contabilidade ou pela economia. Para tanto, deverá ter a consciência de que a generalização do emprego do adjetivo *contábil* é um fator de desvio dos raciocínios, forrando-se com isso ao risco de errar mediante o uso inadequado desse adjetivo e, em consequência disso, errar também na escolha do profissional adequado (*supra*, nn. 4-7);

quinto ponto: *não*, não são legítimas as iniciativas que o CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e o CONSELHO REGIONAL

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

de São Paulo vêm desencadeando em face dos economistas. Não são legítimas as suas *resoluções*, pelas razões indicadas logo acima. Tampouco poderia ser legítima a instauração de *processos administrativos* por aquele E. CONSELHO, sequer em tese, porque o órgão disciplinar de uma categoria profissional tem competência limitada a seus filiados, não dispondo de poder algum em face de outros profissionais; a própria lei de regência da profissão de contabilista delimita a competência dos CONSELHOS DE CONTABILIDADE, nada dizendo que autorize uma interpretação extensiva (a qual seria, de resto, inteiramente contrária ao bom-senso – *supra*, n. 12). Nem são legítimas as iniciativas de provocar *inquéritos policiais* em face dos economistas que realizam as perícias consideradas no presente parecer, porque essas perícias são na realidade econômicas e não contábeis – não se configurando, pois, a suposta contravenção de exercício irregular de profissão. Finalmente, não é legítima a *campanha* que vem sendo feita mediante a expedição de ofícios a diversos órgãos judiciários, mediante os quais aqueles CONSELHOS buscam fazer com que prevaleçam seus interesses corporativistas, em contrariedade à lei;

sexto ponto: *sim*, essas iniciativas são efetivamente atos lesivos aos economistas, gerando a responsabilidade civil daquela entidade ou de seus diretores. Cada um dos lesados terá direito a indenizações por danos materiais (lucros cessantes ou danos emergentes), mais morais se for o caso, sempre na medida da lesão que houverem efetivamente sofrido. Para obter tais indenizações eles dispõem do direito de ação, sendo admissível exercê-la isoladamente ou em litisconsórcio (*supra*, n. 13);

sétimo ponto: *sim*, o E. CONSELHO REGIONAL DE ECONOMIA tem legitimidade para postular em juízo uma tutela a seus filiados contra aquelas iniciativas das entidades dos contabilistas. Ser-lhe-á lícito impetrar mandado de segurança coletivo em benefício de toda a categoria filiada, porque é institucionalmente detentor do poder de defendê-la em juízo e porque os CONSELHOS DE CONTABILIDADE se qualificam como *autarquias* e, conseqüentemente, seus dirigentes se enquadram

CÂNDIDO RANGEL DINAMARCO

no conceito de *autoridade*, para o fim de admissibilidade do mandado de segurança (Const., art. 5º, incs. LXIX e LXX);

16 -

PONTO FINAL

Visando a aportar uma colaboração útil destinada a evitar no futuro novas dificuldades e embates como os que ao longo do parecer examinei, animo-me a sugerir aos srs. juízes um racional empenho em evitar as causas desses males, procurando empregar, caso a caso, a adjetivação adequada às perícias que mandam realizar. Reputo de todo conveniente reservar o adjetivo *contábil* para as perícias que, nos termos da lei e segundo seu objeto específico, se destinem a dilucidar pontos relacionados exclusivamente com a contabilidade, pois esse é o mister dos srs. contabilistas; e que, quando os pontos relevantes para a causa se debruçarem sobre o campo da economia, deixem de lado aquele adjetivo que tantos incômodos vem causando, preferindo dizer *perícia econômica*, ou *perícia técnico-econômica*. Mal algum haverá nessa especificação menos usual segundo as práticas atuais e, seguramente, afastar-se-ão as falsas impressões decorrentes do uso alargado daquele adjetivo.

São Paulo, 28 de abril de 2004.