



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

Do documento contábil eletrônico enquanto prova: análise comparativa entre o Direito brasileiro e a Arquivística

(1) Rúbia Martins

idiossincrasias@hotmail.com

Professora do Departamento de Ciência da Informação da Universidade Estadual Paulista-UNESP, Câmpus Marília/SP/Brasil

(2) João Batista Ernesto de Moraes

jota@marilia.unesp.br

Professor do Departamento de Ciência da Informação da Universidade Estadual Paulista-UNESP, Câmpus Marília/SP/Brasil.

Resumen

(OBJETIVOS) O principal objetivo deste trabalho gira em torno do estudo comparativo entre o Direito brasileiro e a Arquivística no que diz respeito ao documento contábil eletrônico enquanto prova. Analisamos a maneira mediante a qual o ordenamento jurídico brasileiro e a Arquivística concebem o próprio conceito de documento e conseqüentemente o de documento eletrônico. Além disso, verificamos em que medida a legislação brasileira prevê e legitima a utilização de documentos eletrônicos na contabilidade das instituições, públicas e privadas, e o impacto de tais normas nos arquivos. (ALCANCE) Para tanto, foram analisadas as mudanças ocorridas na legislação brasileira, durante a década de 2000, no que concerne à legitimação do uso de documentos contábeis eletrônicos e seu impacto nos arquivos. (METODOLOGIA) Para o desenvolvimento do presente trabalho, utilizamos eminentemente a pesquisa teórica bibliográfica (análise de doutrinas, legislação vigente, jurisprudência, periódicos e sites especializados no assunto). (RESULTADOS) Houve consideráveis mudanças na legislação brasileira quanto aos documentos contábeis eletrônicos principalmente a partir de 2007, com o advento do Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. Tais mudanças fazem emergir no cenário jurídico brasileiro discussões acerca do que vem a ser documento, documento eletrônico e a validade destes como meio de prova legítima no processo judicial. (CONCLUSÕES) Percebemos semelhanças e diferenças entre a arquivística e o direito no que tange ao próprio conceito de documento e à segurança, autenticidade e integridade dos documentos eletrônicos contábeis. Além disso, podemos afirmar que o ordenamento jurídico brasileiro encontra-se em um período de transição. Havendo inclusive, diferentes interpretações a respeito dos mecanismos previstos por este ordenamento quanto à segurança das informações contábeis armazenadas em meio digital.

1. Introdução

O Direito brasileiro, de tradição romano germânica, adotou como sistema de apreciação da prova aquele conhecido como sistema da persuasão racional ou

livre convencimento (Brasil, 2009, art. 131), mediante o qual o juiz forma livremente a sua convicção, observando contudo, critérios racionais que devem ser indicados como fundamentação em sua decisão judicial sobre determinada



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

ação (Azenha, 2003; Cintra, Grinover and Dinamarco, 2001).

Apesar de não haver em nosso ordenamento jurídico hierarquia quanto aos meios de prova, o documento é considerado como a prova mais importante possível de ser apresentada pelas partes em uma lide processual.

Nos processos judiciais que versam sobre a questão contábil, o documento é, na maioria das vezes, o único modo de que dispõem as partes para provarem os fatos alegados. (Marion, 2004). Ou seja, quando se trata de fatos contábeis controvertidos, a documentação contábil é considerada a “rainha das provas”.

Em nossos estudos sobre o valor probante dos documentos contábeis eletrônicos, verificamos que a conceituação do que vem a ser documento para o Direito difere em alguns aspectos da teoria arquivística. Ao mesmo tempo em que a legislação referente à documentação gera um impacto nos arquivos, os quais devem respeitar as normas jurídicas referentes à guarda, utilização e conservação das informações nela contida. Dessa forma, torna-se mister um estudo comparativo entre o Direito e a Arquivística no que tange ao conceito de documento e sua validade jurídica probatória

Além disso, evidenciaram-se nos últimos anos, profundas mudanças quanto ao suporte material desses documentos. Houve nos arquivos contábeis, a introdução dos documentos contábeis eletrônicos. O ordenamento jurídico brasileiro passou a prever instrumentos normativos com relação à validade probatória de tais documentos. No entanto, há intensa discussão entre juristas e representantes do Poder Judiciário pátrio a respeito da segurança, autenticidade, integridade e valor probante dos documentos contábeis eletrônicos.

Dessa forma, o principal objetivo deste trabalho gira em torno do estudo comparativo entre o Direito e a Arquivística no que diz respeito ao documento contábil eletrônico enquanto prova. E, analisamos ainda, em que medida a legislação brasileira prevê e legitima a utilização de documentos eletrônicos na contabilidade das instituições públicas e privadas, e o impacto de tais normas nos arquivos.

2. Revisão bibliográfica.

Para analisarmos a maneira mediante a qual o Direito e a Arquivística concebem o próprio conceito de documento e conseqüentemente de documento eletrônico, procederemos à recuperação histórica do conceito de documento, atribuindo maior ênfase à abordagem clássica de documento iniciada por Paul Otlet e a relação desta com a atual concepção de documento e de documento eletrônico no âmbito jurídico e arquivístico. Pois, como afirmam Ortega e Lara (2010:4), a teoria sobre documento iniciada por Otlet e posteriormente seguida por outros autores, possui importância tal que “a história da Documentação na França até o século XX pode ser considerada a história da Documentação”.

Além disso, para explicarmos a concepção da documentação no âmbito da arquivística faz-se de fundamental importância o estudo da obra de Bellotto (2004).

No que diz respeito ao conceito de documento no âmbito jurídico os autores pesquisados foram: Santos (1994); Nery Júnior (2000); Greco Filho (2006); e Marques (2010).

No âmbito dos documentos contábeis e documentos contábeis eletrônicos nossa análise foi fundamentada em autores importantes da área de Ciências



IX CAM

9º Congresso de Archivología del Mercosur

Contábeis, tais como: Marion (2004); Petrenco (2009); e Franco (1997).

Por fim, para analisarmos as mudanças ocorridas na legislação brasileira no que diz respeito à legitimação do documento contábil eletrônico como meio de prova foi imprescindível a interpretação de alguns ordenamentos jurídicos, Brasil (2001), Brasil (2005), bem como, das Normas Brasileiras de Contabilidade (Brasil, 1985).

3. Metodologia

Para o desenvolvimento do presente trabalho utilizamos eminentemente a pesquisa teórica bibliográfica¹. Segundo Demo (2008), pesquisa teórica é aquela que monta quadros teóricos de referência tendo em vista o aprimoramento dos fundamentos teóricos.

Realizamos análise comparativa sobre o que vem a ser documento (e documento eletrônico) sob a perspectiva jurídica e arquivística. Segundo Fachin (2006:40), o método comparativo consiste em:

[...] investigar *coisas* ou fatos e explicá-los segundo suas semelhanças e suas diferenças. Geralmente, o método comparativo aborda duas séries ou fatos de natureza análoga, tomados de meios sociais ou de outra área do saber, a fim de se detectar o que é comum a ambos.

Dessa forma, buscamos detectar as diferenças e as semelhanças no que diz respeito à concepção de documento para o Direito e para a Arquivística.

A partir disso, identificamos aqui alguns tipos de documentos contábeis, suas funções e características, sendo que, a legislação brasileira vem sofrendo, nos

¹ Como bem nos lembra Fachin (2006), a pesquisa teórico bibliográfica é a base de todo e qualquer tipo de trabalho científico.

últimos anos, várias mudanças para assegurar, de modo eficaz e legítimo, o valor jurídico probatório dos documentos contábeis eletrônicos. Tais mudanças foram acompanhadas através da análise de doutrinas jurídicas, legislação vigente, jurisprudência, periódicos e sites especializados no assunto.

4. Resultados e Discussão

Segundo Bellotto (2004), há enorme abrangência quanto ao que pode ser considerado documento. Este seria qualquer elemento gráfico, iconográfico, plástico, fônico (etc), através do qual o homem manifestaria o seu pensamento. Seria a informação registrada em um suporte material.

Dessa forma, o conceito de documento deriva da necessidade de transmitir informações dos mais diversos modos possíveis e pressupõe a existência de um receptor, que é aquele quem recebe as informações do documento.

Ortega e Lara (2010:13), também ressaltam essa condição de informatividade presente na noção de documento e citam Paul Otlet como o principal documentalista e teórico da Documentação. Para as autoras, “a proposta de Otlet pode ser resumida na noção de documento como registro do pensamento individual que permite o transporte de idéias, servindo como instrumento de pesquisa, ensino, cultura e lazer”.

Já no âmbito jurídico, busca-se conceituar o documento como o meio através do qual objetiva-se a provar a existência de algum fato. (Marques, 2010).

Moacyr Amaral Santos (1994, p. 387), define documento como “a coisa representativa de um fato e destinada a fixá-lo de modo permanente e idôneo, reproduzindo-o em juízo”.



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

Importante salientarmos que os documentos possuem valor probante variável no âmbito jurídico, na medida em que apresentam em seu conteúdo elementos que os indiquem como equivalentes à verdade fática (Ramires, 2002). Ou seja, na medida em que satisfaçam às características de autenticidade (procedência) e integridade (conteúdo original)².

Como dissemos, o documento é a principal prova que pode ser apresentada em um processo judicial que verse sobre questões contábeis.

Nesse sentido, o documento contábil vem a ser qualquer informação proveniente do conhecimento contábil registrada em um suporte material, como por exemplo: notas de compra e venda de serviços; duplicatas pagas; extratos bancários; comprovantes de despesas e custos; comprovantes de débitos/créditos bancários, etc. Esses documentos são utilizados para a realização da escrituração contábil, mediante a qual se registram em livros próprios todos os atos e fatos ocorridos com a finalidade de construir e relatar o histórico patrimonial da entidade contábil. (Ribeiro, 2009).

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 2 (NBCT 2), a documentação contábil compreende:

- NBC T 2 – Da Escrituração Contábil
- NBC T 2.2 – Da Documentação Contábil
- 2.2.1 – A Documentação Contábil compreende todos os documentos, livros, papéis, registros e outras peças, que apóiam ou compõem a escrituração contábil.
- 2.2.1.1 – Documento contábil, estrito-senso, é aquele que comprova os atos

e fatos que originam lançamento (s) na escrituração contábil da Entidade.

2.2.2 – A Documentação Contábil é hábil, quando revestida das características intrínsecas ou extrínsecas essenciais, definidas na legislação, na técnica-contábil ou aceitas pelos "usos e costumes".

2.2.3 – A Documentação Contábil pode ser de origem interna quando gerada na própria Entidade, ou externa quando proveniente de terceiros.

2.2.4 – A Entidade é obrigada a manter em boa ordem a documentação contábil. (Brasil, 1985:1).

Por escrituração contábil entendemos o registro em livros próprios de todos os fatos que resultaram, de algum modo, na modificação do patrimônio da entidade contábil. Para servirem de fundamentação à escrituração, os documentos contábeis são coletados, classificados e registrados de acordo com sua tipificação.

Existem quatro tipos de documentos contábeis: 1) documentos financeiros e fiscais de transações de entradas e saídas (ex: nota fiscal de saída); 2) documentos de registros das transações (ex: Livro Diário e Livro Razão); 3) documentos administrativos (ex: atas de assembleia); 4) documentos de informações de empregados e previdência social e demais tributos (ex: "Livro Ponto"). (Franco, 1997).

Cada um desses tipos de documentos contábeis possui prazos diferentes quanto à transferência, eliminação e recolhimento em arquivos, pois os prazos prescricionais desses documentos são diferentes conforme o tipo e a função que apresentam. Dessa maneira, os documentos contábeis devem ser analisados caso a caso conforme legislação vigente, e a sua eliminação deve respeitar, inclusive, as normas estabelecidas pelo Conselho Nacional de Arquivos, o Conarq. (Brasil, 2009).

² No que se refere ao documento enquanto prova sob a perspectiva jurídica ver também: Neves (2009); Nery Júnior (2000); Greco Filho (2006).



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

Os prazos prescricionais dos documentos utilizados na contabilidade são analisados e fundamentados em lei quando estes se encontram no arquivo intermediário. Haja vista, que os documentos contábeis permanecem no arquivo corrente durante todo o exercício social da entidade contábil, período que corresponde a 1 (um) ano.

Dessa maneira, percebemos que a adoção de uma política de preservação de documentos contábeis deverá estabelecer uma Tabela de Temporalidade mediante a qual todos os documentos estejam discriminados individualmente com suas respectivas fundamentações legais.

Tal política de preservação de documentos contábeis vem encontrando, nos últimos tempos, um novo desafio, a gestão dos documentos contábeis eletrônicos.

Como sabemos o papel não é o único suporte material possível do documento. Existem outros suportes de fixação da informação e, entre eles, o meio digital. Os documentos que possuem o meio digital como suporte material são chamados de documentos eletrônicos (Pasa, 2001)³.

No início dos anos 2000 a publicação da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, criou a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil - através da qual determinou-se a validade de documentos assinados digitalmente. (Brasil, 2001).

Art. 1º Fica instituída a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica, das aplicações de suporte e das aplicações habilitadas que utilizem certificados digitais, bem como a realização de

transações eletrônicas seguras (Brasil, 2001).

No dia 02 de março de 2005, o Conselho Federal de Contabilidade publicou a Resolução 1.020, alterada em 23 de dezembro de 2005, pela Resolução 1.063, estabelecendo normas para a escrituração contábil em meio digital. (Brasil, 2005).

As normas acima demonstradas permitem aos contabilistas e às entidades contábeis a digitalização de livros e documentos contábeis e fiscais. Os livros contábeis mantidos em meio digital devem ser protegidos contra fraudes através da assinatura digital. Além disso, os documentos contábeis digitais devem estar autenticados por um tabelião.

Dessa forma, percebemos que o ordenamento jurídico pátrio vem produzindo vários instrumentos normativos a fim de legitimar e atribuir valor probante aos documentos contábeis eletrônicos. Segundo Ramalho and Pita (2009:156), merece destaque nesta seara,

O Sistema Público de Escrituração Digital – Sped, instituído formalmente pelo Dec. 6.022, de 22.01.2007 e açambarcado pelo Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), que objetiva a substituição gradual da emissão de livros e documentos contábeis e fiscais em papel por seus correspondentes eletrônicos.

Devemos lembrar que a alteração de suporte dos documentos e livros contábeis e fiscais deve satisfazer a todos os requisitos de validade probatória de que estão investidos os documentos contábeis registrados em papel. Dentre tais requisitos, podemos citar que o documento eletrônico deve: possuir características que possibilitem sua posterior consulta; identificar a sua

³ Ver também Santos (2005).



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

procedência; e garantir a consistência de seu conteúdo original (Pasa, 2001; Souza, 2009).

Segundo Santolim (1995), para que os documentos eletrônicos sejam capazes de provar a verdade fática discutida no processo, devem apresentar as seguintes características:

- I - permitir livremente a inserção dos dados ou da descrição dos fatos que se quer registrar;
- II - permitir a identificação das partes intervenientes, de modo inequívoco, a partir de sinal ou sinais particulares;
- III - e não poder ser adulterado sem deixar vestígios localizáveis, ao menos através de procedimentos técnicos sofisticados, assim como ocorre com o suporte cartáceo. (Santolim, 1995:37).

Dessa forma, ao analisarmos o documento eletrônico como meio de prova devemos trazer à baila duas características apontadas pela doutrina jurídica e pela arquivística como fundamentais à prova documental: a autenticidade (procedência) e a integridade (conteúdo original). Tais requisitos estão extremamente vinculados à idéia de valor probatório dos documentos eletrônicos.

5. Conclusões e Recomendações

A análise do tema proposto é extremamente importante, pois como sabemos, a documentação contábil representa a principal matéria-prima do escritório de contabilidade. A organização, a guarda e a preservação desta documentação é fundamental para evitar multas desnecessárias no momento de uma fiscalização; para gerar informações úteis, em forma de Relatórios Contábeis, que auxiliem na tomada de decisões dos diversos tipos de interessados nas informações contábeis de uma determinada empresa ou entidade contábil; e para servir de provas

em processos judiciais que demandam a apresentação de documentos contábeis.

Os arquivos contábeis guardam e preservam todo o acervo documental da vida econômica de uma determinada entidade contábil. No entanto, o prazo de guarda de tais documentos varia de acordo com as suas características e funções.

Como bem nos alerta Petrenco (2009), a legislação tributária brasileira é complexa no que se refere aos prazos de guarda dos documentos contábeis. Devemos nos atentar para todos os detalhes que estabelecem os diferentes prazos de guarda dos documentos contábeis e fiscais no momento da gestão dos arquivos contábeis.

Atualmente, como já salientado, a realidade com relação ao suporte material do documento contábil está se modificando. A imensa massa de papel, por vezes mantida em ambiente inapropriado no interior das empresas, está diminuindo, transformando os documentos e livros contábeis existentes em meio físico, em documentos digitalizados, os denominados documentos contábeis eletrônicos.

Novas leis estão sendo criadas com o objetivo de atribuir a esses documentos contábeis eletrônicos um valor jurídico probatório, normatizando regras que os caracterizem como documentos autênticos e íntegros.

Nesse sentido, percebemos haver algumas diferenças entre o direito e a arquivologia no que concerne ao conceito de documento. No entanto, com relação ao conceito de documento eletrônico ambas as ciências fundamentam-se na autenticidade e na integridade documental para que estes sejam considerados legítimos no que concerne ao seu uso como meio de prova.



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

Podemos perceber que os instrumentos normativos que versam sobre a segurança e a validade probatória dos documentos eletrônicos são recentes em nosso ordenamento jurídico. Para Ramalho e Pita (2009), ainda existe no Poder Judiciário brasileiro uma certa insegurança com relação à utilização dos meios digitais como suporte para os variados tipos de documentos, inclusive os contábeis. Segundo as autoras, a jurisprudência tem se mostrado conservadora com relação a questões que envolvem o tema.

Ainda existem muitas dúvidas no ordenamento jurídico brasileiro quanto à manutenção da autenticidade e integridade dos documentos contábeis eletrônicos faltando ao magistrado subsídios normativos para valorar esta tipificação documental enquanto meio legítimo de prova documental.

Desse modo, faz-se importante a explicitação e a interpretação do ordenamento jurídico brasileiro no que tange à utilização de documentos contábeis eletrônicos como meio de prova plena no Direito e seu impacto nos arquivos.

6. Referências bibliográficas

AZENHA, NAS. **Prova ilícita no processo civil**. Curitiba: Juruá, 2003.

BELLOTO, HL. **Arquivos permanentes: tratamento documental**. – 2. ed. – Rio de Janeiro: Editora FGV, 2004.

BRASIL. Código de processo civil. **Vade Mecum Acadêmico de Direito**. Org. Anne J. Angher. – 9. ed. – São Paulo: Rideel, 2009.

_____. Medida Provisória nº. 2.200-2, de 24 de agosto de 2001. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 ago. 2001. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antiga

s_2001/2200-2.htm>. Acesso em: 12 fev. 2010.

_____. Conselho Federal de Contabilidade - CFC. Resolução nº. 597 de 14 de junho de 1985. **Diário Oficial da União**, 14 jun. 1985. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/index.htm>>. Acesso em: 18 out. 2009.

_____. Resolução Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº. 1.020, de 18 de fevereiro de 2005. **Diário Oficial da União**, 02 mar. 2005. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 10 fev. 2010.

CINTRA, ACA; GRINOVER, AP and DINAMARCO, CR. **Teoria geral do processo**. – 17. ed. – São Paulo: Malheiro, 2001.

DEMO, P. **Introdução à metodologia da pesquisa**. – 2. ed. – 16. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

FACHIN, O. **Fundamentos de metodologia**. – 5. ed. [rev.] – São Paulo: Saraiva, 2006.

FRANCO, H. **Contabilidade geral**. – 23. ed. – São Paulo: Atlas, 1997.

GRECO FILHO, V. **Direito processual civil brasileiro**. - 19. ed. - São Paulo: Saraiva, 2006.

MARION, JC. **Contabilidade básica**. – 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2004.

MARQUES, ATGL. **A prova documental na internet**. – 5ª reimpr. – Curitiba: Juruá, 2010.

NERY JÚNIOR, N. **Princípios do processo civil na constituição federal**. - 6. ed. - São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

NEVES, DAA (coord.). **Provas: aspectos atuais do direito probatório**. – Rio de



IX CAM

9º Congreso de Archivología del Mercosur

Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2009.

ORTEGA, CD, LARA, MLG. A noção de documento: de Otlet aos dias de hoje. In: **DataGramZero - Revista de Ciência da Informação** - v.11 n.2 abr. 2010. Disponível em: <www.datagramazero.org.br>. Acesso em: 14 jan..2010.

PASA, EC. O uso de documentos eletrônicos na contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças**. FIPECAFI – FEA – USP, São Paulo, v. 14, n. 25, p. 72-83, jan.- abr. 2001.

PETRENCO, SA. **Contabilidade e seu valor probante**. – 2. ed.- Curitiba: Juruá, 2009.

RAMALHO, LVS and PITA, FA. A nota fiscal eletrônica e sua validade jurídica como meio de prova no processo civil tributário. **Revista Tributária e de Finanças Públicas - RTRIB**, Ano 17, n. 86, maio - jun. /2009.

RAMIRES, LHD. **As provas como instrumentos de efetividade no processo civil**. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2002.

RIBEIRO, OM. **Contabilidade geral fácil**. – 5. ed. Ampl. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOLIM, CVM. **Formação e eficácia probatória dos contratos por computador**. São Paulo: Saraiva, 1995.

SANTOS, M. A. **Primeiras linhas de direito processual civil**. vol. 2 – 16. ed. – São Paulo: Saraiva, 1994.

SOUZA, VRP. **Contratos eletrônicos e validade da assinatura digital**. Curitiba: Juruá, 2009.