

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS E
CONTABILIDADE
MONOGRAFIA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ÉTICA EM CONTABILIDADE

**POR: MARIA ERIKA BARBOSA MENDES
MATRÍCULA: 9330712**

**FORTALEZA/CEARÁ
1998**

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS E
CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MONOGRAFIA EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
ÉTICA EM CONTABILIDADE

MARIA ÉRIKA BARBOSA MENDES

ORIENTADORA: PROFª MARIA DAS GRAÇAS ARRAIS

Monografia apresentada a coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Esta monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

A citação de qualquer trecho é permitida, desde que seja feita de conformidade com as normas da ética científica.

Maria Erika Barbosa Mendes

MONOGRAFIA APROVADA EM 10/09/98

Maria das Graças Arrais
Professora Orientadora

Professor

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Jeová Deus por estar presente em todos os momentos de minha vida.

Ao Sr. José Mendes e à Sra. Maria Alzeny, meus queridos pais, por todo amor, carinho e dedicação e pela certeza de que sempre estarão ao meu lado.

Ao Sérgio, meu amado companheiro, pela paciência e pelas palavras de incentivo que tanto me encorajaram.

Ao Clóvis, amigo quase irmão, por ter compartilhado os difíceis obstáculos da faculdade.

SUMÁRIO

	RESUMO.....	01
	INTRODUÇÃO.....	02
1.	Conceito de Ética.....	03
	1.1 Etimologia e Conceitos.....	03
	1.2 Breve Histórico da Ética Geral.....	04
	1.3 Outras Considerações.....	05
2.	Ética e Comportamento.....	07
	2.1 Comportamento Ético.....	07
	2.2 Risco x Sanção.....	07
	2.3 A Relação Custo x Benefício.....	08
	2.4 Proteção dos Valores Éticos.....	08
3.	Ética Profissional.....	09
4.	O Código de Ética Profissional Brasileiro.....	11
	4.1 Histórico.....	11
	4.2 O Código de Ética do Contabilista.....	11
	4.3 I-Do Objeto.....	12
	4.4 II-Dos Deveres e das Proibições.....	13
	4.5 III-Do Valor dos Serviços Prestados.....	17
	4.6 IV-Dos Deveres em Relação aos Colegas e à Classe.....	18
	4.7 V-Das Penalidades.....	18
5.	A Importância dos Princípios da Legalidade, da Legitimidade e dos Princípios Fundamentais de Contabilidade na Aplicação do Código de Ética Profissional do Contabilista.....	19
	5.1 Princípios.....	19
	5.2 O Princípio da Legalidade.....	19
	5.3 O Princípio da Legitimidade.....	20
	5.4 Os Princípios Fundamentais de Contabilidade.....	20
6.	Problemas na Aplicação do Código de Ética Profissional do Contabilista no Exercício Profissional Individual e sob Forma de Empresa.....	22
	6.1 Introdução.....	22
	6.2 O Contabilista no Exercício Profissional Individual.....	23
	6.3 O Exercício Profissional na Qualidade de Empregado.....	24
	6.4 O Exercício Profissional sob Forma de Empresa.....	25
7.	Ética na Auditoria e na Perícia Contábil.....	29
	7.1 Introdução.....	29
	7.2 A Auditoria Independente e a Perícia Contábil.....	29
	7.3 As Normas Éticas Aplicadas à Auditoria Independente e à Perícia Contábil.....	31
	7.4 Responsabilidade Social do Auditor Independente e do Perito Contábil.....	33
8.	Quando a Lei se torna Aética.....	34
	CONCLUSÃO.....	36
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	38

RESUMO

Ética e profissões. A primeira pode até existir sem a segunda, mas a segunda jamais sobreviverá sem aquela. A assertiva é tão verdadeira que para cada profissão há totalmente sistematizado um Código de Ética específico incorporado à sua regulamentação.

Em síntese, a questão ética será discutida neste trabalho através, principalmente do Código de Ética Profissional do Contabilista. Os dois primeiros capítulos tratam da parte conceitual e filosófica da ética. O terceiro introduz a ética no importante campo das profissões. Já o quarto se caracteriza por apresentar uma análise descritiva do próprio Código em questão. O quinto capítulo aborda o relevante relacionamento existente entre ética e os Princípios da Legalidade, da Legitimidade e os Princípios Contábeis. O sexto expõe os principais problemas enfrentados pelo Contabilista durante o exercício profissional. A sétima etapa foi especialmente dedicada à Auditoria e a Perícia Contábil e o oitavo e último capítulo alerta para o perigo de leis que ferem a conduta ética.

Esta obra tem como objetivos: despertar o interesse e a importância da Ética na profissão contábil no Brasil; conscientizar os profissionais que já atuam na área e, em especial, os estudantes e lembrar que este assunto merece muito mais atenção, discussão e seriedade.

INTRODUÇÃO

A questão da ética, de modo geral, é muito complexa e delicada. Complexa, por poder ser a mesma aplicada em todos os níveis e tipos de relacionamento que o homem venha a manter com outros homens e delicada por estar associada ao subjetivismo do comportamento individual.

Ética, educação e cultura são assuntos intimamente relacionados. Um povo que tem uma boa educação ao longo de sua história é bem mais propenso a ter uma formação ética adequada. No Brasil, infelizmente, este assunto está em baixa; a formação histórica e cultural do povo brasileiro, associados à pouca importância que se tem dado à educação formal e a má distribuição de renda têm causado inúmeras distorções que perturbam constantemente a ordem social.

Com um pouco de otimismo, podemos observar, porém, que as coisas estão mudando; a coletividade não está tão inconsciente assim. A luta contra o governo Collor(o que resultou no seu impeachment), a criação do Código de Defesa do Consumidor e do novíssimo Código de Trânsito Brasileiro são retratos de uma sociedade que tem percepção de suas falhas, noção de suas imperfeições e certeza de que estes precisam de limites. Todas estas mudanças estão fundamentadas em princípios éticos, trazidos do inconsciente-consciente de cada um, afinal de contas, conseguimos distinguir o certo e o errado, sabemos o que é o bem e o mal, em essência.

Sem ética, não há laços familiares que se perpetuem, vínculos familiares que se fortaleçam, associações comunitárias que se harmonizem, empresas que se estabeleçam num mercado competitivo; o mesmo vale para as profissões.

Em todas as atividades laboriais é necessário ética para que um profissional adquira confiança e respeito daqueles em que nele confiam determinada missão. Para os Contabilistas, lidar com a questão ética não é tarefa fácil, uma vez que este profissional está no centro de interesses conflitantes; atua, na maioria das vezes, como intermediador de vontades antagônicas, como por exemplo: o fisco e a empresa contribuinte, o empregador e o empregado, o ambiente externo(cliente, fornecedores, governo e o ambiente interno(diretores, administradores, funcionários, etc.). Além disso, graças ao crescente desenvolvimento da classe, o contador está saindo da mera posição de operador de impostos e demonstrador de relatórios para consultor e elemento importante nas tomadas de decisões das empresas, exigindo-se ainda mais dele comportamentos baseados na ética e na boa conduta moral.

1. CONCEITO DE ÉTICA

1.1 Etimologia e Conceitos

A palavra “ética” é originária do substantivo latino “ethica”, que por sua vez deriva do adjetivo grego “éthiká”(relativo à moral), de “ethos”(modo de ser, caráter). Moral também vem do latim “morale” significando “relativo aos costumes”. De modo geral, ética e moral são expressões sinônimas, mas para alguns, há entre estas duas palavras uma sutil distinção.

Ética é a parte da moral que trata do comportamento humano; já a moral é a ciência do bem; é o conjunto de normas canalizadas para se atingir o bem. A ética é parte da moral: a moral aplicada, a moral vivida.

Na definição de Aurélio, ética é: “estudo dos juízos de apreciação que se referem à conduta humana suscetível de qualificação do ponto de vista do bem e do mal, seja relativamente a determinada sociedade, seja de modo absoluto”. Moral: “conjunto de regras de conduta considerados como válidos, quer de modo absoluto para qualquer tempo ou lugar, quer para grupo ou pessoa determinada”.

Já para Gabriel Rebouças de Carvalho, “ética é a ciência que estuda os princípios em que se funda o dever. Sendo a moral a ciência que estuda a conduta do homem e a ética o que se lhe refere aos costumes. É forçoso concluir que ambas têm o mesmo objetivo”.

Bem, as inúmeras conceituações de moral e ética , se são expressões sinônimas ou se ambas têm significados distintos, como podemos perceber, são questões que não cabem à este trabalho (deixemos esta missão para os filósofos e para os léxicos). O importante é saber que ambos concernem ao comportamento humano e aos costumes.

1.2 Breve histórico da Ética Geral

Podemos afirmar, com toda certeza, que a ética é tão antiga quanto o próprio homem. À medida que o “homo-sapiens” foi tomando consciência da necessidade da vida em grupo para a sobrevivência da espécie, regras de conduta naturalmente iam sendo impostas e obedecidas. O estabelecimento de normas comportamentais e de crenças foi, então, fator fundamental para o desenvolvimento da civilização humana.

O homem, por natureza, é um ser místico, de profundas concepções religiosas. Os relatos mais antigos já narram o homem em busca de uma divindade, de um ser superior. É inegável a influência da religião no comportamento humano. A prova concreta disto é a Bíblia cuja importância vem atravessando séculos, desde as civilizações judaicas até as atuais. Neste conjunto de obras o Senhor Supremo expressa, entre outros ensinamentos, normas de boa conduta para todos os seres humanos.

Mas a ética só começou a tomar corpo como expressão autônoma do comportamento humano e ciência filosófica na civilização grega, precisamente no século VI a.C.. Sócrates (470-399 a.C.) e Platão (438-348 a.C.) deixaram um valioso legado sobre o assunto, mas foi com Aristóteles que alcançou o estágio de disciplina filosófica sistematizada.

Segundo a *ética grega*, defendida por Aristóteles, a virtude não é obrigatória e acha-se associada ao saber, podendo apresentar-se de diversas formas nos indivíduos, de acordo com o papel social de cada um.

Com o advento da Idade Média, o avanço do conhecimento científico e filosófico e que tinha como foco o homem experimentou um sério baque. A questão teológica veio à tona de maneira arrebatadora, sendo elaborada a *ética da salvação*, que considerava anti-ético tudo o que contrariasse a Santa Inquisição.

Em reação aos exageros da ética da salvação e objetivando enfraquecer o poder adquirido da Igreja durante a tenebrosa Idade Média, surgiu, no início da Época Moderna, o movimento dos Protestantes e com este a *ética social*, elaborada com o intuito de impor princípios morais à sociedade e de estreitar a relação entre o indivíduo e o Criador, em detrimento da influência da Igreja como mediadora.

No período seguinte, observamos um retorno ao pensamento grego quando Kant, ao não considerar o prisma religioso, procura uma solução racional para o problema da ética e da moral, através da formulação da *ética do dever*.

Inúmeros outros filósofos, cada qual a seu tempo, se manifestaram a esse respeito. Surgiram a *ética eclética*, que procura um meio termo entre o racionalismo de Kant e a moral subjetiva própria dos indivíduos, a *ética dos fins absolutos* (os fins justificam os meios) dos marxistas. Mas o que realmente prevaleceu no campo filosófico, na Idade Moderna, foi a eliminação da religião ao conceito de ética. Max Weber, ao propor a *ética da responsabilidade*, fortaleceu a visão kantiana de uma sociedade madura e racional.

Diante de tantas controvérsias, podemos afirmar acertadamente o seguinte: ética e moral fazem parte de um conjunto de normas, de crenças e de comportamentos verdadeiros e aceitáveis para determinada sociedade, durante determinada época. É inegável que a passagem do conceito meramente religioso para um conceito filosófico e sistemático representou um relevante avanço do pensamento humano, mas não

se pode relegar a religião como um todo. Apesar de todas as discordâncias, ambas as correntes doutrinárias (religiosa/racional) são unânimes em relacionar a ética à pessoa e ao livre-arbítrio, ou seja, a escolha acontecerá sempre no plano individual. Além disso, como comprovou o ilustre Dr. José Carlos Marion em seu trabalho “O Contabilista, a Ética Profissional e a Bíblia”, uma boa instrução religiosa contribui significativamente para a formação ética do homem.

Para encerrar, a história das civilizações pode ser resumida na luta pela imposição de valores conflitantes, isto é, o “X” da questão está na conceituação do “bem” e do “mal”. Lembrando o que escreveu Dr. Olívio Kolier, em trabalho publicado na Revista Brasileira de Contabilidade nº 57, pág.11: “a moral é necessária, por ser um bem para a sociedade, embora variem os conceitos do que seja um bem”.

1.3 Outras Considerações

1.3.1. Objeto e Objetivo da Ética

Desde muito cedo, as pessoas são obrigadas a viver em sociedade. Levando-se em consideração de que cada indivíduo carrega consigo características próprias do tipo caráter, crenças, costumes, vontades, etc., temos aí uma gama infinita de tipos humanos em constante relacionamento. Acontece que, nem sempre essa convivência se dá de forma pacífica; como já foi visto, é comum o conflito de interesses. Como seria então, empregado o conceito de ética na solução destes conflitos ? Qual o real objetivo da ética e como a mesma alcançaria tal objetivo ?

Segundo os filósofos, a ética compreende a Deontologia-ciência dos deveres - e a Dicitologia-ciência dos direitos. Trata-se de uma divisão meramente didática, já que direitos e deveres são idéias que se inter-relacionam. O não cumprimento de deveres e a falta de respeito aos direitos são causas de constantes desentendimentos entre os indivíduos. Em trabalho publicado na RBC nº14, pp. 38 e 47, José Washington Coelho teceu os seguintes comentários sobre este assunto: “Em termos éticos, não há direito que não seja dever, e, muito menos, dever que não constitua direito- o mecanismo opera como um sistema de partidas dobradas”.

É fácil perceber então, que o objeto de estudo da ética é o comportamento humano. Compreender esse comportamento e estabelecer níveis aceitáveis que garantam a convivência pacífica entre os indivíduos, constitui o objetivo da ética.

1.3.2. Ética - disciplina crítico-normativa

A princípio, as regras de conduta só se davam de maneira tácita, ou seja, vigorava o chamado direito natural ou direito consuetudinário (dos costumes). À medida que a vida em sociedade ia se tornando mais intensa, o homem percebeu quão frágil e imperfeito é o caráter de sua raça e que a velha expressão “dou a minha palavra” já não significava muito. Em virtude disso, surgiu a necessidade de se procurar disciplinar a vida

social de maneira expressa e legítima. Assim, foram criadas as leis, os códigos e o aspecto legal do direito.

O Contador Jorge Aveline, em trabalho publicado na RBC nº 55, pág. 13, afirma: “a ética sobrevém do direito natural. Não é de hoje, mas de sempre e supera a lei dos homens”. É claro que a ética geral, aquela transmitida de pai para filho dentro do seio familiar, se encaixa bem no enunciado acima. Mas o que se observa é a tendência atual da ética de ser disciplina crítico-normativa. A parte mais abstrata (subjéitiva) do conceito fica associada à moral, enquanto a parte objetiva, sistemática, associa-se à ética.

2. ÉTICA E COMPORTAMENTO

2.1. Comportamento ético

Em todas as etapas da vida, o ser humano se depara com situações em que o seu comportamento ético é testado. Exemplos:

- a) um menino tem um colega que insiste em convencê-lo a roubar frutas do quintal do vizinho;
- b) um jovem estudante se vê tentado a colar nas provas escolares;
- c) um senhor endividado encontra um envelope com dinheiro e fica na dúvida se devolve ou não ao verdadeiro dono.

Nos casos acima, as três personagens se encontram em situações conflitantes. Todos eles sabem que a prática de qualquer ato que desrespeite uma regra estabelecida e aceita pela sociedade, representa falta de ética.

Este capítulo enfoca questões relacionadas com o comportamento ético, com ênfase nas dicotomias “risco x sanção”, “custo x benefício” e na preservação dos valores éticos.

2.2. Risco x Sanção

Toda sociedade organizada, por mais elementar que seja, possui um conjunto de “regras de convivência” cujo objetivo principal é o de garantir um bom nível de relacionamento entre seus membros.

Este conjunto de regras, dependendo do tamanho e da complexidade da própria sociedade, podem se caracterizar, quanto à sua natureza, formais e informais. As regras formais são aquelas escritas, emitidas por quem de direito para tanto, por exemplo, as leis, a Constituição, regulamentos, etc.

As regras informais são originárias da cultura da sociedade, por isso a denominação “consuetudinário”. Apesar de não estarem escritas, são reconhecidos e respeitados como tal pelo costume, por exemplo: fazer fila, devolver um objeto emprestado, permitir que um idoso tenha pronto-atendimento.

Sob o ponto de vista de quem as elabora, as regras podem também ser classificadas entre coercitivas e facultativas. As coercitivas são obrigatórias e necessariamente formais. As facultativas estão relacionadas às boas maneiras, ou seja, ao relacionamento social das pessoas.

Mas, de nada teria valido estabelecer regras formais ou informais, obrigatórias ou não, se a elas não estivessem previstas as sanções cabíveis. Sanção, ou punição, constitui uma reação ante a ação de um indivíduo em ter desrespeitado uma norma estabelecida.

A sanção pode se manifestar internamente ou externamente. Internamente, quando aquele que reconhece sua falha se auto-pune - o erro cometido faz doer sua consciência e nele se apresenta o remorso. Externamente, quando a sociedade o penaliza com a repulsa, com a hostilidade e com o que está previsto no ordenamento jurídico-legal.

É bom lembrar que, a punição ajuda a diminuir os efeitos da transgressão dos valores éticos, mas extinguir é impossível.

2.3 A Relação Custo-Benefício

Mesmo com tantas leis a disciplinar o comportamento humano e com tantos exemplos de punições, a sociedade parece estar cada vez mais corrupta, cada vez mais desprovida de valores éticos. Por mais rígida que seja a sociedade, ou mais avançado que seja o padrão cultural de um povo, sempre existirá alguém disposto a infringir regras, a enfrentar riscos. Diante do exposto, quais os motivos que levam as pessoas a desrespeitar regras?

Os motivos são diversos, porém o que mais se observa, principalmente na realidade brasileira, é o fato de que é fácil encontrar maneiras para se burlar uma regra. A falta de controle, de fiscalização, a inoperância e o marasmo da máquina estatal, o velho “jeitinho brasileiro” contribuem significativamente para a adoção deste comportamento.

Um outro fator importante consiste na relação “custo-benefício” no momento de se praticar uma transgressão. O custo representa o risco em sofrer a penalidade e o benefício, o objetivo do qual se tira proveito próprio. Quando o julgamento se faz de forma lenta, superficial, a punição se aplica de forma branda. Para o infrator isto representa um grande incentivo que o leva a continuar infringindo. Enquanto o benefício superar o custo, a desobediência às regras será materializada.

2.4 Proteção dos valores éticos

É fácil perceber que há sociedades onde os princípios éticos são mais respeitados do que em outros. Por exemplo, na maioria dos países europeus, o povo tem gratuitamente, e com qualidade, educação, saúde, segurança, lazer. Lá não se vê lixo nas ruas, crianças abandonadas, velhos mendigando. No Brasil, a realidade é bem diferente. Mas, porquê existe esta discrepância?

Já foi dito que a formação ética de um povo está associada à importância que se dá à educação e à cultura. Além disso, os princípios éticos só se consolidam se a sociedade como um todo estiver interessado em proteger os valores éticos.

Esta é uma decisão que se deve tomar em seu conjunto, isto é, para que os valores éticos sejam protegidos, é necessário que a maioria dos integrantes de um grupo persiga tal objetivo, receba educação adequada e exercite essa proteção.

A participação comunitária e de forma democrática nas decisões políticas, o respeito aos direitos individuais e coletivos, a exigência em se fazer cumprir as leis e, principalmente, a aplicação justa e tempestiva da punição aos infratores, são formas eficazes de se proteger os princípios éticos.

3. ÉTICA PROFISSIONAL

Como sabemos, toda sociedade civilizada é regida por regras. As empresas mercantis, as associações comunitárias, as sociedades prestadoras de serviços, enfim, seja qual for a organização, seus atos se encontram previstos e disciplinados através de estatutos. No campo profissional, o mesmo ocorre, pois toda profissão que se preza possui um código de ética incorporado à sua própria regulamentação.

É de José Washington Coelho, consultor jurídico do Conselho Federal de Contabilidade, em obra já citada, o que segue:

“A ética profissional é tão velha quanto as profissões, embora recente a ordenada reunião, em códigos, dos preceitos que a expressam dentro das comunidades profissionais.

Esses códigos de honra, ou de ética, inicialmente simples totalizadores de princípios ameadados pela tradição, formada por hábitos e costumes, evoluíram ao longo de constantes aprimoramentos, exibindo hoje a forma de ordenações tecnicamente estruturadas e sistematicamente organizadas.

O Código de Ética Profissional deve prever não somente os deveres, mas também os direitos dos profissionais de cada área. Deve servir como guia de conduta moral e como objeto no juramento do profissional em cumprir adequadamente seu papel perante a sociedade.

Vale ressaltar que um código de ética não é formulado apenas para defender os interesses de um segmento profissional; acima de tudo, há o interesse público. A sociedade precisa se sentir protegida ao receber um serviço para o qual conhecimentos técnicos, específicos e éticos sejam necessários. Precisa saber que por trás daquele agente prestador de serviços, há uma autarquia fiscalizadora e reguladora de seus atos.

Ética profissional só pode existir a partir da existência da profissão, e não se pode confundir profissão com uma atividade qualquer. Uma profissão é única, perceptível com tal e apresenta as seguintes condições: objeto, formação necessária, forma de exercício e organização profissional.

O objeto de uma profissão, diz respeito ao ramo do conhecimento humano com a qual a profissão se identifica, podendo se constituir em ciência autônoma ou conjunto de conhecimentos científicos. Assim, a determinação do objeto possibilitará ao grande público esperar de um profissional as habilidades inerentes à ele. Nem sempre, porém, esta identificação se dá de modo fácil, principalmente nas chamadas ciências sociais. Por exemplo, qualquer indivíduo consegue descrever objetivamente as atividades de um médico, de um químico, de um engenheiro civil, mas com certeza, diante de um profissional da Administração, Atuária ou Contabilidade, não teria a mesma facilidade.

Para de exercer uma profissão, é necessária formação adequada, aprendizagem específica obtida, pelo menos, a nível universitário. É através do curso de graduação que o futuro profissional adquirirá embasamento teórico, a metodologia científica do conhecimento e a preparação adequada para exercitar as técnicas aprendidas no mercado de trabalho. Além disso, terá acesso à formação integral, através da qual obterá uma cosmovisão da sociedade e seu importante papel social.

A forma do exercício profissional se manifesta principalmente nas profissões liberais e se caracteriza por ser o efeito prático final da atividade laborial. O médico exterioriza suas ações através de boletins médicos, o perito através de laudos, o contador através das demonstrações contábeis, enfim, os documentos escritos emitidos por estes e por outros profissionais são formalmente reconhecidos e merecedores de fé. É justamente neste ponto onde se observa a enorme responsabilidade de uma pessoa ao assumir uma profissão e a indiscutível importância da ética no seu comportamento.

A última característica da profissão é a organização profissional, condição “sine qua non” para a formação e manutenção da consciência de classe. É através desta condição que o indivíduo, mesmo mantendo inalterado sua individualidade, se insere num todo incorporando características próprias de um grupo. A organização profissional é representada por autarquias constituídas e mantidas pelos próprios profissionais com o intuito de regulamentar o exercício de suas atividades, fiscalizar e zelar pela boa qualidade na prestação dos serviços.

De acordo com o Contador Almir Costa, em artigo publicado na RBC nº 54, pág.52: “serve o código de ética como recordação constante, o que significa ser membro de um verdadeiro grupo profissional, o que um grupo profissional representa, quais são as obrigações para o público ao qual serve, enfim, deve ser para os contabilistas um guia constante e uma inspiração em sua tarefa diária”. Como cada profissão apresenta suas particularidades e como somente os próprios profissionais são competentes para apreciar os aspectos comportamentais típicos de suas atividades, delegou-se às autarquias a elaboração dos códigos de ética, a fiscalização e a respectiva punição dos infratores.

Obviamente que, se o indivíduo, no exercício de suas atividades, comete falta grave, ultrapassando os limites do campo profissional, será aplicado à ele, além das punições previstas no código de ética, os procedimentos penais cabíveis existentes no ordenamento jurídico geral.

As palavras do Contador Hamilton Parma (RBC nº35, pág.35) são bastante apropriadas para a conclusão deste tópico: “os princípios éticos não estrangulam os ilimitados campos de atuação do profissional, pelo contrário,alargam-no”

4. O CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL BRASILEIRO

4.1. Histórico

Provavelmente, o primeiro código de ética profissional organizado na América do Sul foi o redigido por Francisco Morato, em 1921, então presidente do Instituto dos Advogados de São Paulo. Na área contábil, os primeiros artigos sobre este tópico foram escritos por Francisco Dauria em seu “Diário”, na data de 28 de dezembro de 1929, e diz o seguinte:

“Há uma psicologia contábil e há, também, uma ética profissional. Combinando as observações de uma e de outra, podemos compor o decálogo do Contabilista. Podem e devem constituir regras desse decálogo:

1. Todo contabilista precisa ter sua biblioteca profissional;
2. Todo contabilista deve assinar ao menos duas revistas de contabilidade;
3. Todo contabilista deve ser filiado a pelo menos uma associação de classe;

4. Todo contabilista deve estudar, no mínimo, uma hora por dia;

5. Todo contabilista deve ensinar o que sabe;

6. Todo contabilista deve amar seus colegas;

7. Nenhum contabilista deve invejar o seu colega;

8. Todo contabilista deve escrever e dizer sempre a verdade;

9. Nenhum contabilista deve revelar os segredos que lhe são confiados;

10. Todo contabilista deve atender aos apelos da coletividade profissional.”

Anos mais tarde, precisamente em 14 de julho de 1950, durante o V Congresso Brasileiro de Contabilidade, os Contabilistas discutiram e aprovaram o primeiro código contendo normas éticas da profissão contábil. Contudo, o referido código só passou a ter natureza vinculativa com a edição do Decreto-Lei 1.040, de 21 de outubro de 1969, que determinou a elaboração do Código de Ética Profissional do Contabilista. Após ampla discussão, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou em 4 de setembro de 1970, no Recife, a Resolução CFC nº 290-70- “O Código de Ética do Contabilista”.

Com o aprimoramento da profissão contábil e com as exigências da sociedade, os conceitos éticos precisavam de uma atualização. Assim, no dia 10 de outubro de 1996, foi revogada a Resolução nº 290/70 e aprovado o novo Código de Ética Profissional do Contabilista, através da Resolução CFC nº 803/96.

4.2 O Código de Ética do Contabilista

Da maneira como fora concebido, o Código de Ética Profissional do Contabilista pode ser aplicável a todo profissional, independente da especialidade que exerça, tanto no exercício liberal quanto vinculado como empregado à instituições públicas e privadas.

O código desdobra-se em cinco capítulos, com os seguintes títulos:

- I- Do Objetivo - artigo 1º;
- II - Dos Deveres e Proibições - artigos 2º, 3º, 4º e 5º;
- III - Do Valor dos Serviços Profissionais - artigos 6º, 7º e 8º;
- IV - Dos Deveres em Relação aos Colegas e à Classe - artigos 9º, 10º e 11;
- V - Das Penalidades - artigos 12, 13 e 14.

A seguir, algumas considerações descritivas dos capítulos acima citados. Vale lembrar, que neste momento, apenas serão expostos elementos que servirão para caracterizar os capítulos (uma vez que a reprodução total do código seria inviável). Exames críticos serão realizados no decorrer do trabalho.

4.3 I - Do Objetivo

No primeiro capítulo, o objetivo é definido: “Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional”.

De início, já se observa que o Código está centralizado exclusivamente na pessoa do profissional. Uma vez que, somente o indivíduo possui o atributo do “livre arbítrio”, apenas ele pode ter seu comportamento balizado por normas éticas.

4.4 II - Dos Deveres e das Proibições

Logo no início, o primeiro dever do contabilista, exposto no inciso I do art. 2º reza:

“Exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais”.

Agora vamos analisar o texto acima, ressaltando parte a parte o que nele está inscrito. Ao afirmar que o contabilista deve “exercer a profissão” percebe-se nitidamente um compromisso dele (o contabilista) para consigo mesmo e para com a sociedade de um modo geral; “observada a legislação” acentua a obrigação dele para com as leis; “os interesses de seus clientes/empregadores” enfoca os principais sujeitos passivos com os quais o contabilista tem deveres e “sem prejuízo da dignidade profissional” deixa claro que o profissional também está altamente comprometido com sua categoria. Assim, o parágrafo em análise consegue reunir de maneira bem sucedida os agentes com os quais o contabilista exerce suas atividades.

Desta maneira, com o objetivo de melhor compreender o capítulo “Dos Deveres e das Proibições” do CEPC, efetuamos uma reclassificação com base nos agentes acima citados:

- * Dos deveres do contabilista para consigo mesmo;
- * Dos deveres do contabilista para com os clientes/empregadores;
- * Dos deveres do contabilista para com a sociedade;
- * Dos deveres do contabilista para com a legislação;
- * Dos deveres do contabilista para com seus colegas e a classe.

4.4.1 Dos deveres para consigo mesmo

O código preza bastante pela capacidade profissional. O contabilista deve estar preparado intelectualmente para exercer sua profissão, principalmente nos casos em que se exige especialização. Ele não deve aceitar serviços para os quais não esteja suficientemente preparado. O artigo a seguir comprova esta afirmação.

“art. 5º - O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro deverá:

I - recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida”.

Manter a independência e a liberdade constituem outras preocupações do atual código. Assim, o contabilista deve exercer sua profissão com inteira liberdade, emitir livremente sua opinião com objetividade e imparcialidade, sem sofrer interferência de nenhum interesse em particular, ainda que prestados com vínculo empregatício.

- Os principais estados que ameaçam esta condição são:
- a) ser empregado;

- b) ser devedor, credor ou ter outro tipo de vínculo empregatício;
- c) ter parentesco.

O artigo 5º, acima citado, novamente vem nos servir de confirmação em seu parágrafo II - “abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo.

4.4.2 Dos deveres para com o cliente/empregador

No exercício de suas atividades, o contabilista recebe, processa e utiliza inúmeras informações geradas pelo cliente; muitas delas consideradas confidenciais. Verifica-se, então, que entre o cliente e o contabilista forma-se um elo de confiança, exigindo-se do profissional o dever do sigilo.

No código de ética profissional, este dever vem expresso em diversos artigos:

“Art. 2º....

II - guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridade competente, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Art. 3º.....

XVI - emitir referência que identifique o cliente ou empregador, com quebra de sigilo profissional, em publicação em que haja menção a trabalho que tenha realizado ou orientado, salvo quando autorizado por eles;”

Na contratação de serviços, é claro que qualquer cliente quer se sentir satisfatoriamente atendido. Isto se dá através da obrigação (entre outras) do contabilista em:

“Art. 2º....

IV - comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores”.

E das diversas proibições, entre as quais:

“Art. 3º ...

XI - recusar-se a prestar contas de quantias que lhe forem, comprovadamente, confiadas;

XII - reter abusivamente livros, papéis ou documentos comprovadamente confiados à sua guarda;”

4.4.3 Dos deveres para com a sociedade.

De modo geral, é do interesse da sociedade que o contabilista possa “exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade...”(art.2º, parágrafo I). E é sobre este tripé que a sociedade depositará confiança na profissão.

Segundo Sérgio Aprobato Machado (RBC nº77, pp.22 a 27), a confiança relaciona-se com os diversos aspectos do trabalho e do comportamento do profissional, tais como, a independência, a qualidade dos trabalhos, a imparcialidade e é através da mesma que uma profissão se desenvolve, conquista seus espaços, impõe respeito e se consolida.

Sendo assim, é importante que o contabilista não abuse da confiança da sociedade (clientes, fornecedores, investidores, instituições financeiras, governo, etc.) ao emitir Demonstrações Contábeis e/ou pareceres (na qualidade de auditor), já que estes, por natureza, são merecedores de fé. Até que se prove o contrário, o que o contador assina é verdadeiro, sendo inclusive vedado a ele, “assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização (art.3º, parágrafo IV).

4.4.4 Dos deveres para com a legislação

Praticamente, todos os atos praticados pelos Contadores são balizados por normas. Em qualquer área que atue (fiscal, tributária, trabalhista), há sempre uma legislação a ser observada. Comumente o contador faz o papel de advogado, de consultor jurídico. Mesmo não sendo um especialista, exige-se dele que desempenhe este papel.

Em muitos casos, os contabilistas praticam atos totalmente vinculados, ou seja, eles fazem exatamente o que a lei manda. É claro que podem também agir de acordo com o seu livre arbítrio, desde que não contrarie a lei. Vejamos o que reza o art. 3º do CEPC:

“Art. 3º - No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista:

VIII - concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-lo ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime ou contravenção;”

Alem das legislações às quais deve o contabilista se familiarizar e respeitar (Legislações do ICMS, do ISS, do IR, etc.), é necessário também que sua conduta seja baseada nos princípios e normas que regem a sua profissão. Mais uma vez, o atual código de ética proíbe no mesmo artigo 3º:

“XIII - aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

XX - elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.”

4.4.5 Dos deveres para com os colegas e a classe.

Com o objetivo de fortalecer o respeito e a cumplicidade entre os profissionais da contabilidade, o CEPC estabeleceu dispositivos concernentes às obrigações dos contabilistas para com seus colegas e a classe.

No item, VIII do art.2 - São Deveres dos Contabilista, está registrado: “se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bem desempenho das funções a serem exercidas”. O texto afirma que cabe ao contabilista possibilitar ao seu colega condições adequadas para que se possa desempenhar bem o seu papel, para que ele possa dar continuidade ao trabalho iniciado.

Vejamos, agora o que diz o item IX do artigo em questão: “ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico”. Neste enunciado o CEPC procura incutir no contabilista o fato de que ele é um importante integrante de uma classe profissional, devendo, pois, participar ativamente das associações de seu interesse e promover o desenvolvimento científico da Contabilidade.

Finalmente, com o intuito de preservar a imagem da profissão contábil perante a comunidade usuária e com o objetivo de zelar pelo respeito entre os colegas, é verdade ao contabilista, no art. 3º, item I - “anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização ou da classe, sendo sempre admitida a indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados e relação de clientes.”

4.5 III -Do Valor dos Serviços Profissionais

Quando atua como profissional liberal, deve o contador estabelecer com o seu cliente, através de contrato, as condições em torno das quais os serviços serão prestados.

O valor dos serviços constarão neste contrato e serão fixados levando em consideração, segundo o art.6º do CEPC, os seguintes elementos:

I - a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II - o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III - a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV - o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;

V - a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI - o local em que o serviço será prestado.

O que há de mais importante neste capítulo, entretanto, é a polêmica questão do aviltamento de honorários. Dispõe o artigo 8º: “É vedado ao Contabilista oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.”

É preciso haver entre os profissionais o dever da lealdade e da solidariedade. Quando o Contabilista pratica concorrência desleal, ele está quebrando tanto o dever da lealdade quanto o da solidariedade. O Prof. José Washington Coelho, em trabalho publicado na RBC nº14 pp.38 e 47, assim se manifesta:

“O aviltamento de honorários é uma forma de suicídio profissional. O preço abaixo do custo faz a qualidade ceder à quantidade, iniciando-se o plano inclinado que leva ao imprevisível dentro do círculo de ferro do tornar-se indispensável fazer mais e mais para obter menos e menos.

Se o endereço dessa loucura fosse apenas o suicídio, ainda poderia configurar excesso o conjunto de prescrições que visa a assegurar a dignidade também a nível de honorários.

Contudo, a prática fere o grupo, sangrando-o em sua nobreza, com dupla ameaça: a concorrência desleal, sempre uma perspectiva de desastre coletivo, e a queda do nível de serviços que, mesmo localizada, se reflete na comunidade.”

4.6 - IV - Dos Deveres em Relação aos Colegas e à Classe

Em relação aos seus colegas, o Contabilista deve ter sempre presentes os preceitos de lealdade e de solidariedade.

Reza o artigo 9º “A conduta do Contabilista em relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe.”

O parágrafo a seguir, apresenta a feliz ressalva de que solidariedade não se confunde com convivência com o erro ou atos que infringem os preceitos do Código de Ética.

“Parágrafo único. O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com atos infringentes de normas éticas ou legais que regem o exercício da profissão.”

Ainda em relação aos colegas, o Contabilista deve evitar referências que os desabonem, ou criticar trabalhos por eles desenvolvidos. Além disso, “jamais apropriar-se de trabalhos, iniciativas ou de soluções encontradas por colegas, que deles não tenha participado, apresentando-os como próprios.”(Art. 10,III)

Em relação à classe, o Contabilista tem a obrigação de prestar seu concurso moral, intelectual e material às entidades de classe, respeitar as deliberações emanados dos Conselho Regional e Federal, auxiliar na fiscalização do exercício profissional e zelar pelo cumprimento do Código de Ética.

4.7 - V - Das Penalidades

Assim como cabe ao órgão corporativo a elaboração do Código de Ética Profissional, o poder de julgar e punir o Contabilista qualquer violação dos preceitos éticos é exclusivo do Conselho Regional ao qual ele estiver jurisdicionado .

As penalidades estão previstas no artigo 12 do CEPC da seguinte forma:

- I- Advertência reservada;
- II- Censura reservada;
- III- Censura pública.

Evidentemente que, se do ato em questão, decorrerem transgressões a preceitos penais ou civis, além das sanções ético-profissionais, o contabilista se sujeitará às sanções penais e civis. Distingue-se pois, o poder disciplinar, que cabe ao CCRCC e CFC , do poder de punição, próprio do Estado, podendo mesmo haver cumulação de sanções.

Pode-se admitir que um profissional da Contabilidade possa agir na execução de seu trabalho, desrespeitando a lei? É evidente que não. O Princípio da Legalidade vem expresso no Código de Ética Profissional do Contabilista no artigo a seguir:

“Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista:...

VIII- concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-la ou praticar, no exercício da profissão, ato definido como crime ou contravenção”;

5.3 O Princípio da Legitimidade

Embora a palavra legitimidade tenha, em sua origem, o sentido de condição legal, assemelhando-se ao termo legalidade, neste trabalho terá as conotações de: autenticidade, fidelidade, fidedignidade e realidade. Então, um ato legítimo, caracteriza-se por ser verdadeiro, justo, lógico, idôneo, genuíno e precedente.

O Princípio da Legitimidade tem como objetivo garantir a autenticidade dos registros, exigindo, de maneira óbvia e implícita, que os fatos registrados nos livros da entidade sejam verídicos e autênticos. Zelando pela autenticidade dos registros, as demonstrações contábeis daí resultantes também serão verídicas e fidedignas.

A operação registrada deve ser comprovada através de documentação adequada e idônea. A falta desta, ou a sua insuficiência, ou a sua incorreção, ou ainda qualquer indício que ponha em dúvida sua autenticidade, torna ilegítimo o registro.

Fatos como diferenças ou erros de cálculo, fraudes, enganos nos registros, erros técnicos destroem a legitimidade dos registros e conseqüentemente das demonstrações contábeis delas decorrentes.

O Princípio da Legitimidade condena tanto a omissão de fatos ocorridos, quanto a admissão de fatos não ocorridos ou que ocorreram de forma ilegal, imoral ou ilegítima.

O Código de Ética Profissional do Contabilista faz alusão à este princípio através do artigo a seguir:

“Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista:

XVIII- iludir ou tentar iludir boa fé de cliente, empregador ou de terceiros, alterando ou deturpando o exato teor de documentos, bem como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas.”

5.4. Os Princípios Fundamentais de Contabilidade

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade se encontram sistematizados na Resolução CFC nº750, de 29 de dezembro de 1993, sendo obrigatória a observância dos mesmos no exercício da profissão.

Vejamos o que está escrito no Capítulo II - Da Conceituação, da Amplitude e da Enumeração:

“Art.2º Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativos à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País.

Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Empresas.”

Analisando o enunciado acima, conclui-se que o objetivo de tais Princípios é o de servir de alicerce, de ponto de partida no “como proceder”, “como agir”, “como contabilizar”.

De modo resumido, eis os Princípios Fundamentais de Contabilidade:

ENTIDADE - afirma a autonomia patrimonial, isto é, o Patrimônio não se confunde com aqueles de seus sócios/ proprietários;

CONTINUIDADE - diz respeito à vida definida ou provável da entidade, e a influência desta na classificação e avaliação das mutações patrimoniais;

OPORTUNIDADE - evidencia a importância da tempestividade e da integridade do registro do patrimônio e das suas mutações.

REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL - estabelece que os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações e em moeda corrente do país;

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - defende o reconhecimento da alteração do poder aquisitivo da moeda nos registros contábeis;

COMPETÊNCIA - determina que receitas e despesas devem ser incluídos simultaneamente na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente do recebimento ou pagamento.

PRUDÊNCIA - determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, nos casos em que alternativas igualmente válidas se apresentem para a quantificação das mutações patrimoniais.

O Código de Ética Profissional do Contabilista faz menções constantes aos Princípios Fundamentais:

“Art.3º No desempenho de suas funções, é vedado ao Contabilista:

XIII - aconselhar o cliente ou o empregador contra disposições expressas em lei ou contra os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

.....

XX - elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

.....

Art.5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá:

VII - assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC;

A Resolução CFC nº 750-93, também faz referência ao Código de Ética.

“Art. 11 A inobservância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade constitui infração às alíneas “c”, “d”, e “e” do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista. “

6. PROBLEMAS NA APLICAÇÃO DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA NO EXERCÍCIO PROFISSIONAL INDIVIDUAL E SOB A FORMA DE EMPRESA.

6.1. Introdução

Como se percebe, o Código de Ética tem na pessoa do profissional o centro de suas atenções. No Capítulo I - Do Objetivo, isto fica claramente estabelecido:

“Art. 1º - Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional.”

Os capítulos a seguir continuam a focar, da mesma forma, a pessoa do contabilista:

“Art. 2º São deveres do Contabilista: ...”

“Art. 3º No desempenho de suas funções, é vedado ao contabilista: ...”

“Art. 4º O Contabilista poderá...”

“Art. 5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá:...”

“Art. 6º O Contabilista deve ...”

“Art. 8º É vedado ao contabilista ...”

Enfim, todas as disposições, até mesmo as relacionadas às penalidades, estão dirigidas ao profissional individualmente considerado. Na realidade, porém, a aplicação de um código de ética profissional (isto é válido para todas as profissões) torna-se de difícil enquadramento, principalmente porque é cada vez mais raro um profissional exercer suas atividades de maneira totalmente autônoma e individual.

Hoje, a grande maioria, ou está subordinado às ordens de outro contabilista, ou às ordens de leigos, ou, o que é mais grave, está sujeito a decisões emanadas de instituições estrangeiras.

Neste capítulo, serão abordados questões relacionadas às dificuldades enfrentadas pelos contabilistas no exercício de sua profissão e os problemas na aplicação do código de ética no exercício profissional individual e sob a forma de empresa.

6.2 O Contabilista no exercício profissional individual

O principal problema enfrentado pelo contabilista no exercício profissional individual é a própria dificuldade em se exercer sua profissão individualmente. Em outras palavras, o código de ética seria satisfatório se a maioria dos contabilistas ainda exercesse suas atividades de forma autônoma.

A exigência do mercado em se obter informações e resultados de forma cada vez mais rápida e precisa, a necessidade de especialização, possibilitando o surgimento de diversos setores de conhecimento não encontráveis numa única pessoa (por mais preparada que seja), a competitividade e a concorrência das chamadas profissões afins são fatores que levaram, não só os contabilistas, mas os profissionais liberais, a trabalharem em conjunto, seja como empregado (na posição de subordinado), seja como empregador (mantendo outras pessoas sob sua subordinação).

O quadro a seguir, extraído do livro *Perfil do Contabilista Cearense*, publicado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Ceará em 1992 (pág.99), mostra que a maioria dos Contadores e Técnicos trabalham na qualidade de empregado, por isso o enfoque dado, neste momento, a esta relação de trabalho.

Contabilistas Pesquisados, Segundo a Relação de Trabalho, Categoria e Sexo

Categoria/sexo	Contador		Técnico		Total	
	masc.	fem.	masc.	fem.	masc.	fem.
Autônomo	29.65	14.75	35.63	34.67	33.26	25.74
Empregado	73.84	85.25	61.30	57.33	66.28	69.85
Empregador	10.47	4.92	14.94	16.00	13.16	11.03

6.3 O exercício profissão na qualidade de empregado.

É inegável o fato de que da Resolução CFC nº 290-70 para a Resolução CFC nº 803/96, o Código de Ética Profissional do Contabilista apresentou um significativo avanço. Tomemos como exemplo, os itens I dos artigos 2º de ambas as Resoluções para análise:

“Art. 2º São deveres do contabilista:

(Segundo a Resolução CFC nº 290/70)

I - exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes ...”

(Segundo a Resolução CFC nº 803/96)

I - exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes/empregadores ...”

Como podemos perceber, aquela supunha a existência de relação direta entre o Contabilista e o cliente, os colegas e a sociedade em geral. Já este reconhece a existência de um elemento intermediário - o empregador.

Quando a relação é bilateral, um Código de Ética Profissional facilmente se aplica, mas quando a relação deixa de ser direta, surgindo uma terceira figura com poder decisório, a questão se torna bem mais complexa.

O atual código diz claramente que é vedado ao contabilista “*renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho*”. Mas como é possível que se mantenha total independência profissional quando se trabalha de forma subordinada?

Na nossa profissão, a solução do problema paira meramente no campo técnico: a responsabilidade é de quem assina os documentos contábeis. Ora, se formos analisar, as demonstrações contábeis, os balanços, os relatórios financeiros, os pareceres de auditoria, etc., são simples fechos de trabalhos executados. E quem mandou executá-los? Certamente, alguém que não os assinou. Alguém que não possuindo competência técnica para realizá-lo, delegou-o à outrem, mas que é tão responsável quanto quem o executou. Vale lembrar, neste momento, que para o Direito só se delega competência; responsabilidade, não.

Em outras profissões, o problema se repete. No caso do edifício que caiu, o proprietário da construtora culpa o engenheiro pelos erros do cálculo do projeto, já o engenheiro culpa o proprietário pela má qualidade do material empregado. Enfim, quem se responsabiliza? Quem será penalizado? Um deles ou ambos? Voltando para a nossa profissão, é comum acontecer por parte de proprietários empregadores desrespeito ao Princípio da Entidade, insistência nas práticas de sonegação de impostos, mas o contabilista não pode evitar que isto aconteça, a não ser que esteja disposto a perder seu emprego.

6.4 O exercício profissional sob forma de empresa

O trabalho do Contabilista via empresa de prestação de serviços contábeis vem crescendo nos últimos anos, em detrimento do exercício profissional autônomo. Os motivos que justificam tal tendência já foram discutidos e é inegável o fato de que este tipo de trabalho coletivo tenha contribuído para o aprimoramento da profissão.

O exercício profissional sob forma de empresa, contudo, tem gerado sérios problemas no campo ético, notadamente nos delicados assuntos que envolvem competência e responsabilidade. Só para se ter uma idéia, numa mesma empresa, encontramos o contabilista desempenhando três papéis distintos e hierarquicamente posicionados: o de executor dos trabalhos, aquele que assume a responsabilidade técnica e aquele que detem o poder decisório efetivo.

É fácil dizer que cabe ao profissional (ser isolado) observar ou não a norma ética, responsabilizando-se ele próprio pelos seus atos, mas quando Contabilistas trabalham sob as ordens de outros Contabilistas o quadro tende a agravar-se. No contexto atual, a distância entre os efetivos detentores do poder decisório e os profissionais executantes é cada vez maior, principalmente nas grandes empresas de auditoria e consultoria.

A seguir, apresentamos alguns problemas na aplicação do Código de Ética quando o exercício profissional se dá sob forma de empresa e outros temas, que embora não estejam diretamente especificados no código, são merecedores de debate pela importância que representam.

Art. 2º São deveres do Contabilista

I - exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregados, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais.

Apesar de já ter sido discutido no capítulo anterior, este assunto novamente vem à tona talvez pelo fato de ser a manutenção da independência profissional o problema mais difícil a ser encarado. Mesmo estando o Contabilista trabalhando para outro Contabilista, a sua situação será a mesma de um empregado comum, com capacidade decisória diminuída e condicionada.

II - guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito...

Este inciso, embora de fácil aplicação quando apenas uma pessoa é conhecedora de determinado fato, torna-se de cobrança mais difícil quando a informação deve chegar ao conhecimento de um grupo, situação comum no trabalho em regime de empresa.

III - zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo.

A compreensão deste item ficou um pouco comprometida. Entendo por “sua competência exclusiva” como algo que apenas o contabilista (ele e somente ele) pode fazer, não admitindo que um subordinado o faça; já “na orientação técnica dos serviços” dá idéia de comando de equipe. Afinal, está havendo ou não a proibição de trabalho profissional subordinado? Este item precisa de uma reformulação.

IV - comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores.

Quando os sócios e executores são Contabilistas o código de ética profissional pode muito bem ser empregado. Mas, e quando os sócios forem de outra profissão?

É oportuno lembrar que a própria legislação contábil permite que as empresas de serviços contábeis tenham sócios não Contabilistas. Vejamos o art. 1º da Resolução 496-79 do Conselho Federal de Contabilidade, editada em 5 de outubro de 1979, que dispõe sobre a formação social das empresas de prestação de serviços contábeis:

“Art. 1º Por profissionais de outras profissões liberais considerados afins pelo CFC, desde que registrados nos respectivos órgãos de fiscalização e que pelo menos um sócio seja Contabilista, ao qual será atribuída a responsabilidade pela parte contábil.”

Ora, se pessoas de outras profissões estão fora da jurisdição do órgão de fiscalização profissional; se o Código de Ética Profissional do Contabilista não pode alcançar tais profissionais, por que então permitir que empresas de prestação de serviços contábeis as tenham como sócios/empregadores?

Mesmo que haja pelo menos um sócio Contabilista, é injusto e inaceitável que o mesmo assuma responsabilidade ética pelos atos dos demais sócios não Contabilistas. A questão se agrava quando este sócio-contabilista tem pouco ou nenhum poder de decisão dentro da organização.

Aproveitando a polêmica da questão, é impressionante como o Contabilista subestima seu poder de atuação. O profissional da Contabilidade tem capacidade e competência para atuar em inúmeras áreas e não as explora, permitindo, inclusive legalmente, que outros profissionais - ditos afins (economistas, advogados, engenheiros) o façam.

Voltando para o problema das empresas prestadora de serviços contábeis, o ideal é que a classe se conscientize e lute para valorizar o seu espaço. Não só por uma questão ética, e sim de valorização profissional, sociedades destinadas à prestação de serviços contábeis devem ter por sócios somente Contabilistas.

“No desempenho de suas funções, é vedado ao Contabilista:

...

IV - assinar documentos ou peças contábeis, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização.

No caso de Empresas de Serviços Contábeis é mais comum do que se imagina o não cumprimento deste inciso.

Conforme já foi dito, muitas vezes há uma certa distância entre aquele que assume a responsabilidade técnica e aquele que efetivamente executa determinado trabalho. De modo geral, impera a suposição de que se o profissional assinou o fecho do trabalho, também prestou a devida orientação, supervisão e fiscalização. A realidade prática, entretanto, prova que é impossível que se oriente, supervise e fiscalize tempestivamente, diante do número significativo de trabalhos que muitos profissionais assinam durante certo período.

Uma sugestão a ser dada, embora de difícil alcance, está no estabelecimento de limites no número de trabalhos sobre os quais o profissional pode assumir a responsabilidade técnica num dado período de tempo.

V- exercer a profissão, quando impedido, ou facilitar, por qualquer meio, o seu exercício aos não habilitados ou impedidos;

Este inciso entra em contradição com o que afirma o já citado artigo 1º da Resolução 496-79 do CFC, que permite a participação societária de profissional de áreas afins em empresas de serviços contábeis.

Tais profissionais, ao meu ver, são considerados não habilitados, mas por fazerem parte da sociedade em questão acabam, mais cedo ou mais tarde, por atuarem, direta ou indiretamente, na área contábil.

Repetindo, o ideal é que empresas de prestação de serviços contábeis tenham por sócios apenas Contabilistas. Não se trata de segregação, e sim valorização profissional. A presença destes profissionais se faz necessária, mais de uma forma coadjuvante, como por exemplo, assessoria, consultoria em assuntos específicos.

Art.8º É vedado ao Contabilista oferecer ou disputar serviços profissionais mediante aviltamento de honorários ou em concorrência desleal.

O problema do aviltamento de honorários, que conseqüentemente gera a concorrência desleal, é provavelmente o de solução mais difícil, por duas razões: apelos do *marketing* e dificuldade em se estabelecer os valores mínimos.

As grandes empresas de serviços contábeis, principalmente as de consultoria e auditoria, têm bem estabelecido seu departamento de *marketing*, cuja missão é angariar clientes empregando os instrumentos à sua disposição, entre eles, o aviltamento de honorários. Em virtude do poder econômico que exercem, esta prática pode até não afetar internamente o resultado da empresa, mas externamente irá dificultar a disputa no mercado pelas pequenas empresas, gerando até guerra de preços.

Para que a situação não chegue a este ponto, a medida mais sensata seria o estabelecimento de honorários mínimos, mas esta tarefa não é tão simples como se pensa. As razões especificadas a seguir, ajudam a entender a problemática da questão:

* a existência de diversos Sindicatos de Contabilistas com bases territoriais distintas, mas numa mesma unidade federativa, dificultam qualquer tentativa de padronização;

* um único Estado muitas vezes apresenta diversas realidades socio-econômicas, impossibilitando a existência de preço único para todos os serviços de Contabilidade;

* a existência de Sindicato para categorias específicas, por exemplo, Sindicato dos Contadores, Sindicato dos Técnicos em Contabilidade, Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e de outras entidades profissionais, igualmente dificultam o estabelecimento de honorários e o fortalecimento da classe.

A solução deste problema é realmente complicado, mas não é impossível a resolução se cada um fizer a sua parte: o Contabilista - observando as recomendações do Código de Ética no momento de fixar o valor dos serviços profissionais; os Conselhos - fiscalizando e zelando para que todos tenham razoável igualdade de condições no atendimento do mercado.

7. ÉTICA NA AUDITORIA E NA PERÍCIA CONTÁBIL

7.1 Introdução

O desenvolvimento econômico e financeiro, o crescimento das organizações nos âmbitos interno e externo, a evolução das economias de mercado provocaram além do fomento da profissão contábil, o surgimento de dois importantes ramos desta, a Auditoria e a Perícia Contábil. Esse complexo contexto passou a exigir a presença do contabilista como um importante elemento de controle e decisão.

O profissional especializado em Auditoria desempenha atualmente os seguintes papéis: intérprete - que, dispondo de maneira ordenada e independente, definirá a lógica dos números e valores e sua representação; avaliador - que julgará a veracidade da informação contábil e financeira.

O profissional especializado em Perícia Contábil tem como missão auxiliar a justiça em litígios envolvendo assuntos contábeis e/ou financeiros.

Os promissores ramos da Auditoria e da Perícia Contábil vêm crescendo graças a um processo denominado “obtenção de credibilidade”, que, mesmo sendo algo de difícil alcance, é hoje a condição responsável pela consolidação da profissão contábil. O mundo dos negócios gira em torno de informações, portanto, faz-se necessário que estas tenham quantidade e qualidade. É nesse fecundo campo onde são criadas as melhores oportunidades da nossa profissão, como importante comunicadora de informações precisas, fidedignas e oportunas, com credibilidade e, indispensáveis para a tomada de decisões.

Tão importante quanto “obter credibilidade” é “manter credibilidade”. Então, o que fazer para que tal condição não seja afetada? De modo geral, isto vai depender da qualidade e seriedade e do nível de preparo técnico e moral com os quais se exerce a profissão. Irineu de Mula, em seu trabalho publicado na RBC nº 88, págs. 26 a 31, enumera os seguintes requisitos:

- * ter amplos conhecimentos dos mundos dos negócios e dos instrumentos tecnológicos disponíveis aos administradores;
- * ter conhecimentos quanto às obrigações de ordem fiscal e social, de cujo cumprimento depende a sobrevivência da sociedade e do Estado;
e acrescentando
- * observar as normas técnicas e éticas vigentes.

7.2 A Auditoria Independente e a Perícia Contábil

Sabemos que existe a Auditoria Interna e a Externa, ou Auditoria Independente. O foco deste capítulo está na segunda pelo fato do Código de Ética Profissional em Contabilidade apresentar mais aspectos relacionados à esta.

A Auditoria Independente pode ser conceituada como sendo um sistema de atividades técnicas específicas, exercidas numa organização, por profissional sem vínculo com a mesma. Compreende a avaliação do seu sistema de controles internos aplicando determinados procedimentos, com o objetivo de conhecer a mesma, as suas particularidades,

normas e diretrizes e ao exame de suas operações e registros contábeis, de maneira que o auditor reúna elementos de convicção e que permita formar opinião sobre as demonstrações contábeis da entidade auditada.

Em suma, o objetivo final da Auditoria Independente é formar opinião sobre demonstrações contábeis a ser expressada através do Parecer de Auditores.

Portanto, é errada e pequena a imagem que se faz do auditor como se ele fosse apenas um detector de erros e fraudes. Ele pode até atingir este objetivo, mas, atualmente, o auditor tem sido requerido em muitos outros trabalhos, como nos casos de arbitragem, avaliação, conferências, exames parciais ou específicos, no âmbito empresarial.

O auditor também pode atuar no âmbito judicial quando solicitado, neste caso cumprindo o papel de perito. Seu objetivo não é o de defender qualquer uma das partes conflitantes, mas, sim, de auxiliar o poder judiciário em seu veredicto final, através da elucidação de fatos e da busca de respostas para perguntas elaboradas ou como avaliador de valores em litígio. O trabalho conclusivo do Perito Contábil se materializa através de laudos.

7.3 As normas éticas aplicadas à Auditoria Independente e à Perícia Contábil

O comportamento ético da atividade de Auditoria e da Perícia Contábil está regulado pelo código de Ética Profissional do Contabilista, pela Resolução CFC nº 701/91 que institui as Normas Profissionais do Auditor Independente e pela Resolução CFC nº 733/92 que estabelece as Normas Profissionais do Perito Contábil.

Segundo o Código de Ética, é da responsabilidade do Auditor assegurar-se de que não foi, inadvertidamente, designado para exercer serviços em cliente onde estaria impedido de fazê-lo pelos motivos a seguir estabelecidos:

“Art. 5º O Contador, quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá:

I - recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;

...
VIII - considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis observado as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade;”

As restrições contidas nas NBC são as seguintes:

- * ter relação de parentesco com pessoa que ocupe cargo de administração ou tenha interesse econômico no cliente, ou ainda, em empresa concorrente;
- * ter função ou cargo incompatível com a atividade de auditoria independente;
- * ter fixado honorários condicionais ou incompatíveis com a natureza do trabalho contratado.

A imparcialidade é a principal característica a ser observada pelo perito contábil. Vejamos o que diz os incisos do CEPC a seguir:

“II - abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica;

III - abster-se de expender argumentos ou dar a conhecer sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas, ou da justiça da causa em que estiver servindo, mantendo seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;

IV - considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação.”

O Auditor e o Perito devem conservar todos os documentos, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com os serviços realizados, com o maior cuidado e sob seu controle e também

“VI - abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos.”

No desempenho de suas atividades tanto como Auditor quanto Perito, o Contabilista deve observar as respectivas Normas de Auditoria e de Perícia, assim como

“VII - assinalar equívocos ou divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC.”

Ao estabelecer honorários, o auditor deve levar em consideração os já comentados fatores enumerados no Capítulo III - Do valor dos Serviços Profissionais do CEPC. Os honorários deverão constar em proposta elaborada antes do início da execução dos trabalhos e deve conter: descrição dos serviços, número de horas estimadas para a realização do trabalho, prazo para a realização dos serviços, os relatórios e as condições de pagamento dos honorários. Após a confirmação das condições entre as partes, os serviços a serem oferecidos devem constar em contrato formalmente assinado entre os interessados.

O Auditor Independente pode utilizar os serviços do contador ou auditor interno da entidade auditada, quando de seus exames sobre as demonstrações contábeis ou em trabalhos especiais, devendo planejar e coordenar a execução dos serviços.

7.4 Responsabilidade Social do Auditor Independente e do Perito Contábil

Até bem pouco tempo, os trabalhos de auditoria só eram contratados em virtude da obrigatoriedade legal em se obter o parecer dos auditores independentes sobre as demonstrações contábeis e financeiros. Atualmente, as empresas mais criteriosas sempre procuram os serviços de auditoria quando precisam obter um aval independente e profissional com reconhecida reputação técnica e ética.

Do ponto de vista social, a responsabilidade do auditor é muito grande, pois ele se torna, pouco a pouco, um parceiro do empresário, a quem auxilia na tomada de decisões, no desenvolvimento da política gestora, na fiscalização e julgamento dos atos administrativos e operacionais.

As conseqüências deste trabalho são notórias; as empresas auditadas são as que mais corretamente recolhem seus impostos e contribuições e que acompanham as normas éticas com mais fidelidade. Como é o auditor praticamente o único elemento que orienta e cobra das empresas a adoção de um comportamento balizado pelas leis e pela ética, pressupõe-se que seja ele um dos grandes responsáveis pela saúde das entidades e pelo bem-estar social.

A responsabilidade social do Perito Contábil é igualmente enorme. O fruto de seu trabalho será fundamental na resolução justa de conflitos, na identificação de vícios e infratores que venham a prejudicar a imagem da profissão e no estabelecimento da transparência das entidades.

Voltando a falar em Auditoria, o campo de atuação do Auditor pode e deve ser ainda mais ampliado. Cabe ao próprio profissional conscientizar governo e entidades da importância da auditoria e do benefício social desta decorrente. Em países mais avançados, todas as empresas julgadas importantes no contexto econômico e social, independente de sua condição societária, são obrigatoriamente auditadas. A definição dessa importância é determinada com base em seu volume de operações, montante do patrimônio líquido e número de empregos diretos e indiretos gerados por ela.

As palavras do já citado Contador Irineu de Mula são apropriadas para encerrar este capítulo:

“É efetivamente importante que venhamos a ser reconhecidos como profissionais que adicionam valor ao processo produtivo, como avalizadores das demonstrações financeiras e contábeis nos seus aspectos formais e nos compromissos sociais de bem e oportunamente informar.”

8. QUANDO A LEI SE TORNA AÉTICA

Um dos requisitos imprescindíveis para a adoção de comportamento ético é a observação ao Princípio da Legalidade. O Contabilista, principalmente ele, tem como desafio observar e cumprir inúmeras leis e códigos no exercício de sua profissão. Acontece, porém, que nem sempre essas leis são elaboradas levando em consideração os princípios éticos.

Um exemplo marcante e que nos serve de alerta está no antigo Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM, baixado com o Decreto Estadual nº 21.032 de 27 de janeiro de 1971, do Estado do Rio Grande do Sul. Tal lei, impunha como condição para que os livros pudessem permanecer no escritório de Contabilidade que o comerciante firmasse compromisso com o profissional, autorizando-o a declarar ao fisco seus atrasos no recolhimento do imposto, desde que superiores a dois meses.

Ora, o Contabilista, em seu Código de Ética Profissional, tem como dever resguardar sigilo sobre o que souber em razão de suas funções. Portanto, tal regulamento fere o CEPC. Outras legislações, igualmente protegem o sigilo profissional.

* Código Tributário Nacional

Art. 197...

Parágrafo único. A observação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, magistrado, atividade ou profissão.

* Código Civil

Art. 144. Ninguém pode ser obrigado a depor de fatos, a cujo respeito, por estado de profissão, deva guardar segredo.

O Contabilista não pode ser responsabilizado pela obrigação tributária do seu cliente. Se, na época em que vigorava a lei, os Contabilistas concordavam com a condição é porque foram compelidos a aceitá-la, em função de não terem outra alternativa para prestar seus serviços.

Foi necessário um longo e polêmico litígio judicial entre contadores e o fisco estadual para que tal regulamento fosse alterado. Isto se deu depois de 10 anos de vigência, a 25 de março de 1982.

Infelizmente, alguns anos depois, o Projeto de Lei nº 1-89, adaptando o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS - tornou-se a ameaçar a classe contábil. O artigo 47 daquele projeto previa:

“Capítulo II - Das Obrigações de Terceiros

Art. 47 Além dos contribuintes, deverão prestar informações, mediante intimação escrita, a Fiscal de Tributos Estaduais, referentemente a dados de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, as empresas de transportes, públicos ou privados, os sindicatos, comissários, inventariantes, Contabilistas, liquidatários, estabelecimentos gráficos, bancos e instituições financeiras, funcionários

públicos, estabelecimentos prestadores de serviços, bem como toda e qualquer pessoa física e jurídica que, direta ou indiretamente, interfere nas operações ou nas prestações que constituem fato gerador de impostos.

Graças à brilhante atuação da classe contábil, mediante o CRC, junto ao Poder Legislativo, a palavra “Contabilista” foi eliminada do artigo acima citado.

Enfim, deste capítulo podemos tirar duas lições: 1- não podemos permitir que a Fazenda Pública divida a sua incompetência, comprometendo uma classe profissional, ou seja, nenhum direito tem o Estado de obrigar os Contabilistas a serem co-fiscalizadores de suas atribuições; 2- os Contabilistas devem estar sempre atentos para que casos semelhantes não ocorram, pois nem tudo o que é legal é ético.

CONCLUSÃO

É incontestável o fato de que o exercício profissional autônomo da Contabilidade está com os seus dias contados. Os exercícios vinculados à empresa ou sob forma de empresa vêm crescendo expressivamente de tal forma que será um grande desafio para os Contabilistas preservarem a tão importante independência no próximo milênio.

O Código de Ética Profissional do Contabilista também tem sido uma grande vítima deste processo. Originariamente, nos idos de 70, fora concebido para balizar a conduta dos Contabilistas na sua individualidade; após 26 anos uma reformulação foi necessária em virtude desta tendência que já apresentava suas conseqüências. É provável que menos tempo será requerido para se fazer uma nova adequação.

O gradativo encolhimento do exercício autônomo é sentido, não somente na área contábil, mas no universo das chamadas profissões liberais. Não significa dizer que isto tenha prejudicado o crescimento da profissão, mas há uma grande diferença entre uma empresa de prestação de serviços contábeis onde os sócios a consideram como empresa, no sentido comum da palavra, e entre uma empresa cujos elementos são profissionais liberais trabalhando associadamente.

Na primeira, os profissionais empregados são elementos transitórios, meros executores de tarefas, ou cumpridores de contratos de cujas negociações não participaram, ou seja, as qualidades e excelências são da empresa. Na segunda, trabalhar associadamente significa tomar decisões em conjunto, significa valorizar o pessoal e o profissional que há em cada um, isto é, o indivíduo é o centro natural das atenções e não a marca da empresa. E o que isto tem a ver com ética? TUDO. Portanto, não há nada contra a formação de empresas prestadoras de serviços contábeis, mas é lastimável a adoção por parte destas empresas daquelas características discutidas no início do parágrafo.

Um dos objetivos de qualquer código de ética é a de que ele possibilite a manutenção de razoável igualdade de condições entre os profissionais no atendimento do mercado. O Código de Ética do Contabilista não está conseguindo atingir este objetivo. O poder econômico das renomadas empresas, principalmente na auditoria, torna cada vez mais difícil a disputa do mercado pelas pequenas empresas ou grupo de profissionais.

E mais: as grandes empresas de auditoria, em sua maioria, são multinacionais. Diversos profissionais ligados à estas empresas, tem se manifestado a favor da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade em detrimento das Normas Brasileiras de Contabilidade, tão defendidas pelo Código de Ética. Não se pode ignorar a importância das Normas Internacionais, pelo contrário, o dinamismo da economia, a globalização são razões suficientes para que se justifique a busca de padronização de conceitos e técnicas universalmente aceitas, mas é inadmissível que uma coisa simplesmente atrepele a outra. Sendo a Ciência Contábil uma ciência social, as realidades econômica, cultural, política e social de um país não podem ser desconsiderados por estas empresas.

A solução seria a formulação de um código de ética para as empresas de prestação de serviços contábeis? Mesmo com todos os argumentos acima a resposta é não. Primeiro, tal solução entraria em choque com os fundamentos filosóficos que afirmam: somente o ser humano, compreendido como indivíduo, pode ter seu comportamento

balizado por normas éticas. Segundo, isto abalaria o alicerce da autarquia de fiscalização profissional - fiscalizar empresas representaria a negação dos seus próprios fundamentos.

O que pode, então, ser feito para que o Código de Ética tenha maior poder de alcance? Relembrando, os contabilistas devem lutar para que empresas prestadoras de serviços contábeis tenham como sócios somente contabilistas. É necessário que haja provimentos especiais no campo ético para aqueles que trabalham nesta condição, estabelecendo as responsabilidades dos executantes dos trabalhos, daqueles que assumem a responsabilidade técnica e dos que detêm poder decisório efetivo. E acrescentando: pode-se cogitar a vinculação existente entre o profissional faltoso e a empresa da qual é sócio e co-responsável.

Os problemas éticos da profissão contábil têm solução, mas para isto é necessário conhecimento. É surpreendente saber que em pesquisa elaborada pelo Conselho Regional de Contabilidade do Ceará e publicado no livro "Perfil do Contabilista Cearense" em 1992, apenas 60% dos Contabilistas tiveram algum contato com o Código de Ética Profissional. Bem mais surpreendente é o fato de que somente há apenas poucos anos a disciplina de ética se tornou obrigatória nos currículos dos cursos superiores. Dos autores consultados, todos apontam para um caminho: educação continuada. E não se pode pensar em ética sem educação e vice-versa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. Perfil do Contabilista Cearense. Fortaleza, 1992.
- LISBOA, Lázaro Plácido. Ética Geral e Profissional em Contabilidade. 1ª ed. São Paulo, Ed. Atlas, 1996.
- RESOLUÇÃO CFC nº803/96 - Código de Ética Profissional do Contabilista - CEPC. Brasília, 1996.
- RESOLUÇÃO CFC nº750/96 - Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, 1996.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano X, nº35, out./dez. 1980.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XV, nº54, jul./set. 1985.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XV, nº55, out./dez. 1985.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XX, nº77, out/nov. 1991.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XXI, nº79, abr./jun. 1992.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XXIII, nº88, out. 1994.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XXIV, nº91, jan./fev. 1995.
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio Grande do Sul, Ano XXIV, nº96, nov./dez. 1995.