

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

**PROFISSIONAIS DA CONTABILIDADE: INFRAÇÕES ÉTICAS  
COMETIDAS, PUNIÇÕES APLICADAS E PERCEPÇÕES ACERCA DA  
IMPORTÂNCIA DO ENSINO DE DISCIPLINA SOBRE ÉTICA E  
LEGISLAÇÃO PROFISSIONAL.**

JÉFERSON MARQUES CALEGARO

Trabalho de conclusão apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientadora: Prof<sup>ª</sup>. Ana Tércia Lopes Rodrigues

Porto Alegre

2010

## **PROFISSIONAIS DA CONTABILIDADE: INFRAÇÕES ÉTICAS COMETIDAS, PUNIÇÕES APLICADAS E PERCEPÇÕES ACERCA DA IMPORTÂNCIA DO ENSINO DE DISCIPLINA SOBRE ÉTICA E LEGISLAÇÃO PROFISSIONAL.**

Jéferson Marques Calegare\*

**Resumo:** Neste trabalho apresenta-se um estudo acerca das infrações cometidas pelos Contabilistas e as punições aplicadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio Grande do Sul - CRCRS entre os anos de 2006 a 2009. Ainda, evidenciam-se as percepções de um conjunto de Contabilistas acerca da importância do ensino de disciplinas sobre Ética e Legislação Profissional com o intuito de valorizar a Ciência Contábil. O método do trabalho consistiu em um estudo exploratório em que, para o levantamento dos dados sobre as infrações e as punições, foram realizadas pesquisas documentais nos arquivos da Divisão de Fiscalização e nos relatórios de atividades do CRCRS relativos aos anos de 2006 a 2009. Complementarmente, foi realizada uma pesquisa quanti-qualitativa, aleatória, através de correio eletrônico, com profissionais de Contabilidade, entre novembro/2009 a abril/2010, visando averiguar qual a percepção destes sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional na redução das infrações éticas e na valorização da Ciência Contábil. A pesquisa teve como limitação o tamanho da amostra, em face disto, não foi possível dar tratamento estatístico aos dados, contudo serviu a consulta como registro das percepções de um conjunto de Contabilistas. Constatou-se que a maioria dos respondentes considera que o ensino de disciplinas acerca da Ética e Legislação Profissional influencia na valorização da Contabilidade e reduz a probabilidade de ocorrer infrações ao Código de Ética do Contabilista. Das infrações cometidas, mais da metade correspondem a não observância de procedimentos normativos básicos relacionados à profissão. Quanto às punições aplicadas, 46% estão associadas às questões éticas. Devido aos poucos escritos acerca da Ética na Contabilidade, constatou-se que este tema é ainda incipiente no universo acadêmico das Ciências Contábeis.

---

\*Técnico em Contabilidade e Acadêmico de Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Empregado público federal.

**Palavras-chave: Ética. Ética profissional. Infrações. Punições. Percepções. Ensino da ética.**

**PROFESSIONALS OF ACCOUNTING: INFRACTIONS COMMITTED ETHICS, SANCTIONS APPLIED AND PERCEPTIONS ABOUT THE IMPORTANCE OF TEACHING DISCIPLINE ON PROFESSIONAL ETHICS AND LAW.**

**Abstract:** This work presents a study of the violations committed by Accountants and the punishments imposed by the Regional Accounting Council of the State of Rio Grande do Sul - CRCRS between the years 2006 to 2009. Still, evidence the perceptions of a group of accountants about the importance of teaching subjects on Professional Ethics and Law in order to enhance the Science Accounting. The work method consisted of an exploratory study in which, for the analysis of data on violations and punishments were carried out documentary research in the archives of the Division of Surveillance and CRCRS activity reports for the years 2006 to 2009. In addition, we performed a quantitative and qualitative research, random, by email, with professionals accounting, among the november/2009 to abril/2010, aiming to find out what their perceptions on the importance of teaching subject on Professional Ethics and Law to reduce ethical infractions and the optimization of Science Accounting. The research was limited sample size, in the face of it, it was not possible to give statistical data, yet it served the query as a record of the perceptions of a set of Accountants. It was found that most respondents considered that the teaching subject on Professional Ethics and Law influences the valuation of accounting and reduces the likelihood of violations of the Code of Ethics of the Accountant. About violations, more than half correspond to non-compliance with basic regulatory procedures related to the profession. As for punishments, 46% are related to ethical issues. Due to the limited writings on the Ethics in Accounting, it was found that this song is still incipient in the academic world of Accounting.

**Keywords: Ethics. Professional ethics. Infractions. Punishments. Perceptions. Teaching ethics**

## 1. INTRODUÇÃO

A Ciência Contábil no Brasil vive um período de evolução a partir dos adventos da Lei 11.638/07 e das normas do Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Os profissionais da Contabilidade devem assumir novos papéis, fornecer e opinar mais incisivamente nas decisões dos gestores das entidades.

O país vive um êxtase de crescimento econômico, embora vigentes ainda alguns resquícios da crise financeira internacional. Diante deste cenário e de inúmeros escândalos políticos, considerando que debates acerca do tema Ética sempre estão em voga, cabe verificar se no campo da Contabilidade, os profissionais atualmente no mercado estão preparados eticamente para enfrentar os desafios que se aproximam.

O presente trabalho tem por objetivo apresentar as infrações de cunho ético cometidas pelos profissionais da Contabilidade, registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, e verificar quais foram as punições aplicadas no período compreendido entre os anos de 2006 e 2009. Ainda, averiguar qual a percepção dos profissionais da Contabilidade sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional visando diminuir as infrações éticas e valorizar a Ciência Contábil.

Segundo artigo publicado em junho/2007 na Revista Contabilidade & Finanças da Universidade de São Paulo, intitulado “Um estudo empírico sobre a importância do Código de Ética Profissional para o Contabilista”, 73% dos profissionais da Contabilidade estão totalmente de acordo com a afirmação de que o Código de Ética Profissional do Contabilista é importante como guia de conduta. Entretanto, apenas 44,4% dos respondentes desse estudo concordaram totalmente com a afirmação de que o profissional deve cumprir as normas elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC mesmo que discorde de algumas dessas normas.

Assim, considerando que a Classe Contábil é uma das maiores do Brasil, os percentuais encontrados no trabalho citado no parágrafo anterior são motivos de preocupação face a relevância que a Contabilidade tem, ainda maior, agora, com os adventos da Lei 11.638/07 e das normas do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Em 1950, o V Congresso Brasileiro de Contabilidade foi o marco para a discussão e estudos relacionados aos temas acerca da legislação e ética profissional. Passados anos de debates, em 1970, foi aprovada a Resolução CFC nº 290 instituindo o Código de Ética do Profissional Contabilista e, finalmente, em 1996, a Resolução do CFC nº. 803 aprovou o Código de Ética ora vigente. As discussões acerca do tema “Ética” sempre são tempestivas, pois, de acordo com o Professor Lopes de Sá em seu Dicionário de Contabilidade, menciona Ética como o comportamento perante o grupo, perante a classe. Portanto, diante de um cenário com tantas mudanças na profissão contábil, o tema torna-se ainda mais importante.

Em uma busca realizada nos periódicos brasileiros de Contabilidade catalogados no Portal da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES ([www.capes.gov.br](http://www.capes.gov.br)), poucos artigos foram encontrados cujo assunto seja Ética ou que tenha como palavra-chave “ética”. Da mesma maneira, pouco material encontrou-se tratando especificamente sobre ética na profissão contábil além dos citados nas referências deste trabalho.

Levando em conta que há poucos escritos acerca do tema ética na profissão contábil no Brasil, conforme exposto no parágrafo anterior, o presente trabalho irá levantar questões acerca da incidência de infrações éticas cometidas pelos contabilistas e suas principais punições. Tentaremos responder às questões como: Quais são as principais infrações de cunho ético cometidas pelos profissionais da Contabilidade e as punições aplicadas pelo CRCRS? Considerando essas infrações, qual a percepção dos Contabilistas sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional visando diminuir tais infrações e valorizar a Ciência Contábil?

Além das questões supramencionadas, tentaremos elucidar os seguintes pontos:

- Verificar se as infrações éticas ocorrem com maior frequência entre os profissionais de nível técnico ou superior;
- Classificar as infrações relatadas nos relatórios de atividades do CRCRS como imperícia, imprudência ou negligência por parte dos profissionais;
- Segregar as infrações em erros de procedimento burocrático ou comportamental;
- Propor ações para minimizar tais infrações;

O método do trabalho consiste em um estudo exploratório em que, para o levantamento dos dados, foi realizada uma pesquisa documental nos arquivos da

Divisão de Fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio Grande do Sul - CRCRS e nos relatórios publicados na página da internet deste mesmo conselho ([www.crcrs.org.br](http://www.crcrs.org.br)) durante o período compreendido entre os anos de 2006 a 2009. Assim, os documentos para análise serão constituídos de fontes de primeira e de segunda mão.

Complementarmente foi realizada uma pesquisa quanti-qualitativa, aleatória, através de correio eletrônico, com profissionais de Contabilidade visando averiguar qual a percepção destes sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional com o intuito de diminuir infrações éticas e valorizar a Ciência Contábil. A pesquisa teve como limitação o tamanho da amostra, em face disto, não foi possível dar tratamento estatístico nos dados, contudo serve a consulta como registro das percepções de um conjunto de Contabilistas.

A partir do levantamento dos dados e posterior análise destes, serão propostas soluções para as oportunidades de melhoria encontradas, de maneira a tornar a Ciência Contábil e seus profissionais imprescindíveis para o desenvolvimento das entidades.

## **2. ÉTICA –DEFINIÇÕES E OBJETIVOS**

O dicionário Aurélio (1988) define ética como o “estudo dos juízos de apreciação referentes à conduta humana suscetível de qualificação do ponto de vista do bem e do mal, seja relativamente a determinada sociedade, seja de modo absoluto”. Segundo Bifi (2009), na visão ética, dessa forma, não existe uma definição absoluta do bem e do mal; esses termos podem apresentar conceitos diferentes quando analisa a cultura, crenças ideologias e tradições de uma sociedade, comunidade ou grupo de pessoas.

Lázaro Plácido Lisboa, em *Ética Geral e Profissional em Contabilidade*, define o termo *ético* como *um ramo da filosofia que lida com o que é moralmente bom ou mau*; certo ou errado. Pode-se dizer, também que ética e “filosofia da moral” são sinônimos.

O Professor Lopes de Sá (2005) em seu *Dicionário de Contabilidade* menciona Ética como o comportamento perante o grupo, perante a classe. Na obra

Ética Profissional, Lopes de Sá faz as seguintes colocações sobre a ética em “sentido amplo”:

“[...] Em seu sentido de maior amplitude, a Ética tem sido entendida como a *ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes*.

Envolve, pois, os estudos de aprovação ou desaprovação da ação dos homens e a consideração de valor como equivalente de uma medição do que é real e voluntarioso no campo das ações virtuosas.

Encara a virtude como prática do bem e esta como a promotora da felicidade dos seres, quer individualmente, quer coletivamente, mas também avalia os desempenhos humanos em relação às normas comportamentais pertinentes.

Analisa a *vontade* e o desempenho *virtuoso* do ser em face de suas intenções e atuações, quer relativos à própria pessoa, quer em face da *comunidade* em que se insere.

Outrossim, este mesmo pensador conduz o assunto ética como doutrina da conduta humana, afirmando que a Ética tem uma concepção de objeto da vontade ou das regras que a direcionam, como móvel da conduta humana, e que nessa aceção passa a ter relevância ainda maior como campo de estudo.

Para melhor esclarecer, Sá define que *conduta do ser* é sua resposta a um estímulo mental, ou seja, é uma ação que se segue ao comando do cérebro e que, manifestando-se variável, também pode ser observada e avaliada. Defende que como tais respostas aos *estímulos* não são sempre as mesmas, variando sob diversas circunstâncias e condições, não se deve confundir tal fenômeno com um simples *comportamento*. Por outra banda, coloca que o comportamento também é uma resposta a um estímulo cerebral, todavia constante, assim, diferencia-se da conduta, pois “esta sujeita-se a variabilidade dos efeitos”.

Portanto, categoricamente, afirma: “**o que a Ética estuda, pois, é a ação que, comandada pelo cérebro, é observável e variável, representando a conduta humana**”. Finaliza o assunto, de maneira não menos surpreendente e instigante, com a seguinte máxima (digna de um estudioso do assunto): “a evolução conceptual é natural nas ciências e até no campo empírico; quanto mais evolui um conhecimento, tanto mais tende a ter mais e melhores conceitos’.

Lisboa, no livro “Ética Geral e Profissional em Contabilidade”, trata que a Ética, enquanto ramo do conhecimento, tem por objeto o comportamento humano no interior de cada sociedade. O estudo desse comportamento, com o fim de estabelecer os níveis aceitáveis que garantam a convivência pacífica dentro das sociedades e entre elas, constitui o objetivo da Ética.

*In verbis*, Lisboa (1996), na mesma obra citada antes:

“[...] Para bem entender o que é Ética, cumpre alguns conceitos clássicos desse ramo da Filosofia, bem como recordar a origem do termo. Usadas alternadamente com o mesmo significado, as palavras *ética* e *moral* têm a mesma base etimológica: a palavra grega *ethos* e a palavra latina *mores*, ambas significando hábitos e costumes. A moral, como sinônimo de ética, pode ser conceituada como o conjunto das normas que, em determinado meio, granjeiam a aprovação para o comportamento dos homens. A ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à ideia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios para todo pensamento normal e sadio...”

Nessa mesma linha, segue excerto do texto de Hendriksen e Van Breda, do livro *Teoria da Contabilidade*:

“[...] As palavras *morais* e *ética* vêm do latim *mores* e do grego *ethos*, respectivamente, e simplesmente querem dizer costume – ou seja, o modo pelo qual as pessoas agem. Hoje em dia a ética é invariavelmente tratada em termos de como uma pessoa deve comportar-se – e não o faz. Contudo, a origem da palavra nos lembra que também há um aspecto positivo. A ética pode ser um estudo dos costumes que realmente determinam o comportamento das pessoas. ...]”

Ética é uma matéria ou um ramo do conhecimento que aborda a definição e o julgamento das condutas dos indivíduos e das organizações. Esse julgamento é feito sob a ótica do bem e do mal, do justo ou injusto, do certo ou errado. A ética trata da aceitação ou não aceitação da conduta observada em comparação à conduta ideal. A conduta ideal é estabelecida por meio de um código de ética (MOREIRA, 1999).

Para Santos e Grateron (2003), a ética é um princípio fundamental e necessário para o bom funcionamento da sociedade, especialmente para o exercício de diferentes profissões entre as quais se inclui a do auditor. Entendemos que a formação ética de um profissional definirá sua conduta no futuro e isso, conseqüentemente, se refletirá na cultura e respectiva saúde econômica de seu país.

Os valores éticos podem ser interpretados de forma relativa ou absoluta. A conduta ética relativa apóia-se no princípio que as regra de comportamento dependem da circunstância. As regras que são validas numa circunstância podem ser inúteis em outra. No princípio da ética absoluta, as regras de comportamento são eficazes em todas as ocasiões, não existindo meio termo (MOREIRA, 1999).

Moreira (1999), *ipsis litteris*, supra:

“[...] Sem ética, a organização e a existência da sociedade, da profissão, das empresas ficam comprometidas. Ela é extremamente necessária na relação entre as pessoas, na formação familiar, no funcionamento de comunidades religiosas, esportivas, empresariais, militares. E até mesmo as sociedades criminosas só existem por longo período de tempo se conseguem, do seu modo, fazê-la prevalecer. Segundo a FIPECAFI (1997. p. 11), não há sociedade que progrida por muito tempo, que se mantenha politicamente consistente, que ofereça bem estar social a seus membros, nem profissão que se imponha pelo produto de seu trabalho, que angarie respeito de todos, que se faça reconhecer por seus próprios méritos, sem que esteja a ética a servir de cimento a fortalecer sua estrutura, de amarras a suportar as tempestades, de alicerce a suportar o crescimento e de raízes e seiva para garantir a sobrevivência dessa sociedade ou dessa profissão. Sem ética, a sociedade não se estrutura de forma permanente; e uma profissão também não...”]

Valendo-se do comentário no excerto acima que *até mesmo as sociedades criminosas* somente persistem se conseguem prevalecer entre seus membros comportamentos éticos, é interessante mencionar o que Lopes de Sá disserta em sua obra *Ética Profissional*, colocando que existe a chamada “*Ética da mentira*”, abordando, inclusive, acerca de proposições lógicas sobre os aspectos qualitativos e quantitativos da mentira.

Embora seja deveras singular tal tema, não é a objetivo deste trabalho exaurir as conceituações sobre a *Ética*, bastando-nos a comentar sobre as principais definições de maneira a contextualizar o leitor para o objetivo principal deste trabalho.

### **3. CONSIDERAÇÕES ACERCA DA ÉTICA PROFISSIONAL**

Em *Ética Profissional*, Lopes de Sá coloca que a expressão *profissão* provêm do latim *professio* e que esta foi empregada por Cícero como “ação de fazer profissão de”. A partir disto afirma que a profissão tem, além de sua utilidade para o indivíduo, um importante papel social e moral. Então, dentro desta linha de pensamento Sá elenca pontos citados por outro pensador, Cuvillier, enfatizando que este teve “rara felicidade e oportunidade:

“1. É pela sua profissão que o indivíduo se destaca e se potencializa plenamente, provando sua capacidade, habilidade, sabedoria e inteligência, comprovando sua personalidade para vencer obstáculos.

2. Através do exercício profissional, consegue o homem elevar seu nível moral.
3. É na profissão que o homem pode ser útil a sua comunidade e nela se eleva e destaca.”

Inegável tais colocações, pois em um mundo globalizado como o atual, em que anualmente ingressam no mercado de trabalho centenas (ou até mesmo, arriscamos, milhares) de novos profissionais, a potencialidade pode ser plenamente atingida na vida profissional aliando comportamento e comprometimento éticos, servindo estes, inclusive, como diferenciais competitivos em um mercado tão importante e disputado como o contábil.

Borges e Medeiros (2007) afirmam que a ética profissional pode, então, ser conceituada como o conjunto de condutas técnicas e sociais exigidas por uma determinada classe aos membros que a ela são ligados.

Ainda, Borges e Medeiros (2007):

“[...] A ética reporta-se, necessariamente, a toda prática humana, seja ela profissional ou não. A rigor, existe, ou deveria existir, uma ética aplicada a cada atividade profissional. A ética profissional nasce da progressiva especialização das atividades humanas, como afirma Aguiar (2003). Essa especialização pode ser entendida como uma conquista própria do indivíduo que buscou, nessa área de conhecimento, uma parte daquilo que é exposto pelos filósofos gregos como felicidade. A conquista denota satisfação pessoal e conseqüente prêmio pela dedicação. Sua conduta ética é, na verdade, a aceitação primeira dos valores do grupo, que, como afirma Aguiar (2003, p. 69), devem estar antes de tudo na consciência do indivíduo e não obliterar seu livre arbítrio...”

Brisola (2004):

Segundo Hendriksen e Van Breda, a palavra ética vem do grego *ethos* que significa costume, ou seja, o modo pelo qual as pessoas agem. Hoje em dia, a ética é tratada em termos de como uma pessoa deve comportar-se e não o faz. Para Sócrates (apud HENDRICKSEN e BREDA, 1999), o campo da ética está relacionado à questão “como se deve viver”. Esta preocupação humana precede a existência das empresas e tem sido estudada pelos teóricos que propõem diversas alternativas na tentativa de orientar a tomada de decisão. Esses estudos podem ser sintetizados em duas categorias amplas: a deontologia, que enfatiza o motivo para alcançar o objetivo (ênfatisa o que é certo), e a teleologia que se concentra no próprio objetivo (ênfatisa o que é bom).

SHAFER et al., apud Santos e Grateron (2003), afirma que os valores pessoais exercem uma notável influência sobre a tomada de decisões no contexto das organizações e dos negócios.

Baumhart em *Ética nas empresas*, diz que “é ético tudo o que está em conformidade com os princípios de conduta humana; de acordo com o uso comum, os seguintes termos são mais ou menos sinônimos de ético: moral, bom, certo, justo, honesto”.

O objeto da *Ética* é o estudo do comportamento humano e o seu objetivo é estabelecer níveis de convivência aceitáveis entre os indivíduos de uma sociedade, Lisboa et al. (1997).

Borges e Medeiros (2007):

“[...] Aristóteles (2002) diz que o convívio social é o principal indicador da adesão de um indivíduo à idéia de um conjunto. O autor preconiza o objetivo geral da ética quando afirma que “Na ordem natural, o Estado antepõe-se à família e a cada indivíduo, visto que o todo deve, obrigatoriamente, ser posto antes da parte.”, Aristóteles (2002, p. 14). Afirma, ainda, que o indivíduo que não consegue conviver em sociedade pode ser comparado a uma ave de rapina, pois não é capaz de se submeter a nenhuma obediência. Morgan (1996, p. 153) diz que os empregados [...] trazem para o local de trabalho aspirações e visões daquilo que o seu futuro deve ser, fornecendo as bases para interesses de carreira que podem ser independentes do trabalho que está sendo desempenhado. Parece divergente o pensamento dos dois autores, mas quando se fala em ética e comportamento individual e social o que é dito por Morgan não supera a proposição de Aristóteles, e o que é proposto por Aristóteles não invalida o pensamento de Morgan. O comportamento ético alia a filosofia a dos dois autores, pois as aspirações individuais apontadas por um, quando se fala em ética, na verdade, estão dentro das aspirações coletivas referenciadas pelo outro. Nesse sentido, agir eticamente é saber conviver em sociedade, aceitando o conjunto como precedente à parte. Essa aceitação não significa perda de valores individuais, mas antes, crescimento coletivo. E esse crescimento, obtido pela ação ética consciente, reveste-se como indicador e diferencial indispensáveis não só na atuação das pessoas, mas de empresas e profissionais. Hoje, mais do que nunca, a atitude dos profissionais em relação às questões éticas pode ser a diferença entre o seu sucesso e o seu fracasso. Basta um deslize, uma escorregadela, e pronto. A imagem do profissional ganha, no mercado, a mancha vermelha da desconfiança. Jacomino (2000, p. 28). Na visão de Sá (2001), uma profissão supera a utilidade individual para quem a exerce e destaca-se por suas características sociais e morais...”

Alves et al. (2007):

“[...]Como outro exemplo, um Contador, profissional assalariado em uma empresa, recebeu determinação da diretoria para postergar o registro de uma despesa vultosa para o mês seguinte ao da elaboração das demonstrações contábeis do exercício em curso. Caso aceite, ele estará superavaliando o lucro do exercício, atendendo, assim, aos interesses da administração, mas agirá em desacordo com as normas contábeis. Essa situação gera o seguinte dilema: manter o emprego e continuar a sustentar a sua família, ou cumprir o princípio contábil da competência dos exercícios? Portanto, as pressões, que o ambiente organizacional podem impulsionar o contabilista, a descumprir os preceitos do Código de Ética

profissional, em benefício de outros interesses. Essas influências são genericamente denominadas fatores situacionais. Representam forças que geram pressões nos indivíduos e que são capazes de incentivá-los, de encorajá-los ou não à prática moral. Estão incluídas, nessa categoria, as culturas organizacionais, as influências do grupo de trabalho, os valores sociais. Esses fatores compreendem a influência da alta direção, recompensas e punições, e o Código de Ética corporativo. Assim como nos fatores associados ao agente moral (fatores individuais), os fatores situacionais, igualmente, interferem no julgamento ético dos contabilistas pelos seus pares, compondo parte do cenário em que o profissional de Contabilidade decide o curso de decisões no campo moral.”

Hendriksen e Van Breda (2007) no livro Teoria da Contabilidade, tecem as seguintes considerações acerca de um enfoque positivo à Ética:

“As palavras *morais* e *ética* vêm do latim *mores* e do grego *ethos*, respectivamente, e simplesmente querem dizer costume – ou seja, o modo pelo qual as pessoas agem. Hoje em dia a ética é invariavelmente tratada em termos de como uma pessoa deve comportar-se – e não o faz. Contudo, a origem da palavra nos lembra que também há um aspecto positivo. A ética pode ser um estudo dos costumes que realmente determinam o comportamento das pessoas.”

Hendriksen e Van Breda (2007) finalizam o assunto afirmando que a Ética tem um papel potencialmente importante a desempenhar na ampliação do Conhecimento Contábil. Entretanto, **“um estudo do papel da teoria da ética na contabilidade ainda está em sua infância.”(grifo nosso)**

Diante das colocações feitas por diversos pensadores acerca da Ética, pode-se finalizar este capítulo afirmando que os profissionais de qualquer área do conhecimento devem possuir e considerar as questões éticas e morais em suas decisões, de maneira a obter os melhores resultados, tanto qualitativa quanto quantitativamente.

Para o profissional da área contábil, por lidar com o patrimônio de pessoas e entidades, ainda mais relevantes são os conhecimentos e a introjeção dos deveres éticos em seu cotidiano. Basta pensar no problema citado por Alves, acima, quanto a não observância do princípio da competência. Este é um exemplo simples, dentre outros existentes.

## 4. INFRAÇÕES ÉTICAS COMETIDAS PELOS CONTABILISTAS

Os dados relacionados neste capítulo referentes às infrações foram obtidos a partir de um levantamento nos arquivos da Divisão de Fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio Grande do Sul - CRCRS e nos relatórios de atividades publicados na página da internet deste mesmo conselho ([www.crcrs.org.br](http://www.crcrs.org.br)) durante o período compreendido entre os anos de 2006 a 2009. Tais dados foram consolidados e desta consolidação extraíram-se as tabelas deste capítulo as quais estão a seguir comentadas.

**Tabela 1** – Tipos de infrações cometidas pelos contabilistas registrados no CRCRS no período de 2006 a 2009.

Tipos de infrações	
01	Cometer irregularidades relativas às NBCs
02	Deixar de apresentar Plano de Ação/Revisão/Análise Proc. Auditoria
03	Deixar de elaborar contratos de prestação de serviços
04	Deixar de elaborar escrituração contábil
05	Descumprir determinação expressa do CRCRS
06	Emitir DECORES com valores divergentes, 2ª via DECOREs, DHPs vencidas, DECOREs sem base legal, inexecução dos serviços e outros
07	Exercer a profissão contábil com registro baixado
08	Exercer a profissão sem registro no CRCRS
09	Exercer ilegalmente a profissão – leigos
10	Manter no quadro funcional da entidade profissionais não habilitados
11	Por incapacidade técnica no desempenho das funções
12	Possuir irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual
13	Praticar atos irregulares/apropriação indébita/adulteração ou manipulação de documentos
14	Responder por sociedades de forma irregular
15	Retter livros e documentos de clientes
16	Exercer a profissão com registro secundário vencido

Fonte: Relatórios de atividades do CRCRS, com adaptações.

Nos relatórios do CRCRS, as infrações supra elencadas nas linhas 06 e 13 da tabela 01 possuem um maior detalhamento, todavia, para este trabalho foram consolidadas de maneira que os tipos de infração bem como as suas quantidades tivessem relevância maior, em termos quantitativos, do que se consideradas individualmente.

Isto posto, nota-se que há diversas ocorrências, as quais serão classificadas a seguir como atos de imperícia, imprudência ou negligência. Porém, antes, seguem algumas definições dos termos retro para fins de melhor compreensão.

De acordo com o dicionário Aurélio, as definições são as seguintes:

- “A) Imperícia. 1. Qualidade ou ato de imperito; 2. incompetência, inabilidade.  
 B) Imperito. 1. Não perito; inábil. Inexperiente. 2. Que não sabe; ignorante.  
 3. Que é imperfeito no que faz.  
 C) Imprudência. 1. Qualidade de imprudente; inconveniente. 2. Ato ou dito contrário à prudência.  
 D) Prudência. 1. Qualidade de quem age com moderação, comedimento, buscando evitar tudo o que acredita ser fonte de erro ou de dano. 2. Cauteloso, previdente, precavido. 3. Circunspeto, sensato; judicioso, cordato, ponderado.  
 E) Negligência. 1. Desleixo, descuido, incúria. 2. Desatenção, menoscabo, menosprezo. 3. Preguiça, indolência.

Embora seja tênue a diferenciação entre imprudência e negligência, foram considerados os termos nestas acepções para poderem ser classificados no presente trabalho:

- Imperícia, para o ato de pessoa não habilitada ou que não possui competência, no sentido literal;
- Imprudência, para o profissional que, embora tenha habilitação para atuar, não considera as conseqüências que seus atos possam causar;
- Negligência, nas situações em que o profissional sabe da implicação de suas ações, mas mesmo assim as pratica desconsiderando as conseqüências ulteriores.

Isto posto, considerando que todo contabilista tem a obrigação de conhecer os requisitos mínimos para o desempenho das atividades profissionais, pode-se fazer a seguinte classificação das ocorrências:

**Tabela 2 – Classificação das ocorrências**

Causa da infração	Tipo de infração	Quantidades	Total por Causa
Imperícia	Cometer irregularidades relativas às NBCs	62	573 (18%)
	Exercer a profissão contábil com registro baixado	112	
	Exercer a profissão sem registro no CRCRS	13	
	Exercer ilegalmente a profissão - leigos	117	
	Por incapacidade técnica no desempenho das funções	64	
	Responder por sociedades de forma irregular	204	
	Exercer a profissão com registro secundário vencido	1	
Imprudência	Emitir DECORES com valores divergentes, 2ª via DECOREs, DHPs vencidas, DECOREs sem base legal, inexecução dos serviços e outros	1493	1788 (56%)
	Manter no quadro funcional da entidade profissionais não habilitados	10	
	Possuir irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual	234	
	Reter livros e documentos de clientes	51	
Negligência	Deixar de apresentar Plano de Ação/Revisão/Análise Proc. Auditoria	14	839 (26%)
	Deixar de elaborar contratos de prestação de serviços	312	

Deixar de elaborar escrituração contábil	395	
Descumprir determinação expressa do CRCRS	1	
Praticar atos irregulares/apropriação indébita/adulteração ou manipulação de documentos	117	
<b>Quantidade total de infrações no período 2006 a 2009</b>	<b>3200</b>	<b>3200 (100%)</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Verifica-se na tabela 2 que mais da metade das ocorrências tem por causa a imprudência dos profissionais, numa situação que nos permite deduzir que existe certa falta de atenção na observância das regras pertinentes à profissão.

Outro fato que chama atenção no grupo denominado de negligências é que 12% das ocorrências são relacionadas à ausência de escrituração contábil. Isto é, no mínimo, curioso, pois indica uma incoerência da parte dos profissionais contabilistas. A escrituração contábil é uma premissa fundamental na prestação de serviços contábeis. Deixar de realizá-la, em nossa visão, é grave, pois desvaloriza a profissão, deixando no limbo as demonstrações contábeis as quais são os principais instrumentos para a tomada de decisão por parte dos gestores das entidades.

A classificação das infrações em erros de procedimento burocrático ou comportamental leva o autor deste trabalho a determinar o seguinte critério de classificação para manter uma argumentação coerente. Se antes foi dito que:

1) Imperícia, para o ato de pessoa não habilitada ou que não possui competência, no sentido literal;

2) Imprudência, para o profissional que, embora tenha habilitação para atuar, não considera as conseqüências que seus atos possam causar;

3) Negligência, nas situações em que o profissional sabe da implicação de suas ações, mas mesmo assim as pratica desconsiderando as conseqüências ulteriores.

Logo pode-se, por analogia, definir o seguinte:

A) Se o imperito é aquele que não possui competência, então ele age sabendo que está errado em seu ato, portanto isto será classificado como “comportamental”. De maneira semelhante o negligente sabe o que está fazendo, porém não considera suas conseqüências, assim, também classificaremos como “comportamental”.

B) O contrário do dito em “A”, será considerado como “burocrático, pois o profissional age, contudo sem a intenção de causar prejuízo àquele que é beneficiário de seu ato.

Diante disto, a tabela 3 evidencia tal classificação.

**Tabela 3** – Infrações classificadas como erros de procedimentos burocráticos ou comportamentais

<b>Procedimento</b>	<b>Tipos de infração</b>	<b>Quantidade</b>
Burocrático	Emitir DECORES com valores divergentes, 2ª via DECORES, DHPs vencidas, DECORES sem base legal, inexecução dos serviços e outros	1493
	Manter no quadro funcional da entidade profissionais não habilitados	10
	Possuir irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual	234
	Reter livros e documentos de clientes	51
<b>Total de infrações classificadas como de procedimentos burocráticos</b>		<b>1788</b>
Comportamental	Cometer irregularidades relativas às NBCs	62
	Deixar de apresentar Plano de Ação/Revisão/Análise Proc. Auditoria	14
	Deixar de elaborar contratos de prestação de serviços	312
	Deixar de elaborar escrituração contábil	395
	Descumprir determinação expressa do CRCRS	1
	Exercer a profissão contábil com registro baixado	112
	Exercer a profissão sem registro no CRCRS	13
	Exercer ilegalmente a profissão - leigos	117
	Por incapacidade técnica no desempenho das funções	64
	Praticar atos irregulares/apropriação indébita/adulteração ou manipulação de documentos	117
	Responder por sociedades de forma irregular	204
Exercer a profissão com registro secundário vencido	1	
<b>Total de infrações classificadas como de procedimentos comportamentais</b>		<b>1412</b>
<b>Quantidade total de infrações cometidas entre 2006 a 2009</b>		<b>3200</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

A classificação acima teve a intenção de definir o procedimento burocrático como aquele que não houve intenção de cometer a infração, de maneira contrária do comportamental, em que foi proposital o erro com o intuito de obter vantagens.

De acordo com as classificações realizadas na tabela 3, constata-se que cerca de 56% das infrações cometidas pelos profissionais da contabilidade referem-se a procedimentos burocráticos, tais como possuir irregularidades cadastrais, manter funcionários não habilitados fazendo serviços de contabilidade. Contudo, vale salientar, que dentro deste grupo o maior número de ocorrências, 47% do total das infrações, referem-se às DECORES, as quais são declarações para comprovação de rendimentos emitidas por contabilistas baseados em informações contábeis e financeiras de seus clientes.

**Tabela 4 – Quantidade de infrações aferidas pelo CRCRS no período 2006-2009**

Tipo de infração	Ano da Infração				Total
	2006	2007	2008	2009	
Cometer irregularidades relativas às NBCs	25	22	9	6	62
Deixar de apresentar Plano de Ação/Revisão/Análise Proc. Auditoria				14	14
Deixar de elaborar contratos de prestação de serviços	133	69	58	52	312
Deixar de elaborar escrituração contábil	124	88	111	72	395
Descumprir determinação expressa do CRCRS	1				1
Emitir DECORES com valores divergentes, 2ª via DECOREs, DHPs vencidas, DECOREs sem base legal, inexecução dos serviços e outros	231	415	437	410	1493
Exercer a profissão contábil com registro baixado	14	24	37	37	112
Exercer a profissão sem registro no CRCRS	2			11	13
Exercer ilegalmente a profissão – leigos	18	14	8	77	117
Manter no quadro funcional da entidade profissionais não habilitados	10				10
Por incapacidade técnica no desempenho das funções	16	7	15	26	64
Possuir irregularidades de registro cadastral de sociedade e escritório individual	13	30	47	144	234
Praticar atos irregulares/apropriação indébita/adulteração ou manipulação de documentos	31	22	21	43	117
Responder por sociedades de forma irregular	15		22	167	204
Reter livros e documentos de clientes	9	10	12	20	51
Exercer a profissão com registro secundário vencido	1				1
<b>Total de infrações no período 2006-2009</b>	<b>643</b>	<b>701</b>	<b>777</b>	<b>1079</b>	<b>3200</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com relação à tabela 4, não foi possível verificar se as infrações éticas ocorrem com maior frequência entre os profissionais de nível técnico ou superior, pelo fato das apurações de irregularidades feitas pelo CRCRS constituírem-se de processos sigilosos. Entretanto, esta tabela demonstra, por ano, como estão distribuídas as infrações ao longo do período 2006-2009.

## 5. PUNIÇÕES APLICADAS AOS CONTABILISTAS

As informações referentes às punições aplicadas aos Contabilistas foram obtidas a partir das tabelas publicadas nos Relatórios de Atividades do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio Grande do Sul - CRCRS referentes aos anos de 2006 a 2009. Tais documentos estão disponíveis na página da internet deste mesmo conselho ([www.crcrs.org.br](http://www.crcrs.org.br)). Tais informações foram consolidadas e desta consolidação extraíram-se as tabelas deste capítulo as quais estão a seguir comentadas.

**Tabela 5 – Quantidade de punições aplicadas pelo CRCRS no período 2006-2009**

<b>Penalidades / Anos</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>Total</b>
Suspensões	27	36	22	51	136
Multas	362	340	422	372	1.496
Advertências reservadas	299	297	354	186	1.136
Censuras reservadas	48	49	83	129	309
Censuras públicas	11	2	3	14	30
<b>Total de penalidades aplicadas</b>	<b>747</b>	<b>724</b>	<b>884</b>	<b>752</b>	<b>3.107</b>

Fonte: Relatórios de atividades do CRCRS, com adaptações.

Da tabela 5 acima, constata-se que o total de punições no período monta em 3.107. Em uma análise incipiente, pode haver confusão em uma eventual comparação com a quantidade total de infrações (3.200) aferidas pelo CRCRS. Ocorre que, segundo o artigo 12 do Código de Ética do Contabilista, para a infração de cunho ético, conforme a gravidade, é aplicada para cada caso uma das seguintes penalidades: advertência reservada; censura reservada ou censura pública. Portanto, nem todas as punições aplicadas (tabela 4) se referem à questões éticas, por isto há divergência entre os totais.

Dia 11/06/2010 foi sancionada a Lei 12.249/2010 que instituiu, dentre outras, alterações no Decreto-Lei no 9.295, de 27 de maio de 1946. Tal decreto criou o CFC - Conselho Federal de Contabilidade e definiu as atribuições dos Contadores e Técnicos em Contabilidade. Esta lei nova trouxe uma importante atualização no antigo decreto que propiciou, legalmente, ao CFC exigir para o exercício da profissão contábil a aprovação do profissional em um Exame de Suficiência. Portanto, seguramente, valorizará a Classe Contábil. Ainda, outra atualização relevante que a Lei 12.249/2010 trouxe foi elencar as penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão, conforme segue:

Art. 76. Os arts. 2º, 6º, 12, 21, 22, 23 e 27 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, passam a vigorar com a seguinte redação, renumerando-se o parágrafo único do art. 12 para § 1º:

Art. 27. As penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão são as seguintes:

- a) multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores dos arts. 12 e 26 deste Decreto-Lei;
- b) multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes aos profissionais e de 2 (duas) a 20 (vinte) vezes o valor da anuidade do exercício em curso às empresas ou a quaisquer organizações contábeis, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e seus respectivos parágrafos;
- c) multa de 1 (uma) a 5 (cinco) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores de dispositivos não mencionados

nas alíneas *a* e *b* ou para os quais não haja indicação de penalidade especial;

d) suspensão do exercício da profissão, pelo período de até 2 (dois) anos, aos profissionais que, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas;

e) suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de 6 (seis) meses a 1 (um) ano, ao profissional com comprovada incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado a mais ampla defesa;

f) cassação do exercício profissional quando comprovada incapacidade técnica de natureza grave, crime contra a ordem econômica e tributária, produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional e apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda, desde que homologada por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina;

g) advertência reservada, censura reservada e censura pública nos casos previstos no Código de Ética Profissional dos Contabilistas elaborado e aprovado pelos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, conforme previsão do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969.” (NR)

Destaca-se que durante o levantamento dos dados para este trabalho, estava em vigência ainda o antigo rol de penalidades. A Lei 12.249/2010 alterou o art. 27 do Decreto 9.295/46, mantendo a redação original do art. 28 ao 35, *in verbis*:

“[...]Art. 28. São considerados como exercendo ilegalmente a profissão e sujeitos à pena estabelecida na alínea *a* do artigo anterior:

a) os profissionais que desempenharem quaisquer das funções especificadas na alínea *c*, do artigo 25 sem possuírem, devidamente legalizado, o título a que se refere o artigo 26 deste Decreto-lei;

b) os profissionais que, embora legalmente habilitados, não fizerem, ou com referência a eles não for feita a comunicação exigida no artigo 15 e seu parágrafo único.

Art. 29. O profissional suspenso do exercício da profissão fica obrigado a depositar a carteira profissional ao Conselho Regional de Contabilidade que tiver aplicado a penalidade, até a expiração do prazo de suspensão, sob pena de apreensão desse documento.

Art. 30. A falta de pagamento de multa devidamente confirmada, importará, decorridos trinta (30) dias da notificação, em suspensão, por noventa dias, do profissional ou da organização que nela, tiver incorrido.

Art. 31. As penalidades estabelecidas neste Capítulo não isentam de outras, em que os infratores hajam incorrido, por violação de outras leis.

Art. 32. Das multas impostas pelos Conselhos Regionais poderá, dentro do prazo de sessenta dias, contados da notificação, ser interposto recurso, sem efeito suspensivo, para o Conselho Federal de Contabilidade.

§ 1º Não se efetuando amigavelmente o pagamento das multas, serão estas cobradas pelo executivo fiscal, na forma da legislação vigente.

§ 2º Os autos de infração, depois de Julgados definitivamente, contra o infrator, constituem títulos de dívida líquida e certa para efeito de cobrança a que se refere o parágrafo anterior.

§ 3º São solidariamente responsáveis pelo pagamento das multas os infratores e os indivíduos, firmas, sociedades, companhias, associações ou empresas a cujos serviços se achem.

Art. 33. As penas de suspensão do exercício serão impostas aos profissionais pelos Conselhos Regionais, recurso para o Conselho Federal Contabilidade.

Art. 34. As multas serão aplicadas no grau máximo quando os infratores já tiverem sido condenados, por sentença passada em julgado, em virtude da violação de dispositivos legais.

Art. 35. No caso de reincidência mesma infração, praticada dentro prazo de dois anos, a penalidade se elevada ao dôbro da anterior...]”

Ressalta-se a importante inovação que a Lei 12.249/2010 trouxe ao Decreto 9.295/46 quanto à possibilidade de cassação do exercício profissional quando comprovada uma das seguintes situações:

- 1) Incapacidade técnica de natureza grave;
- 2) Crime contra a ordem econômica e tributária;
- 3) Produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional;
- 4) Apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda.

A cassação ocorrerá desde que homologada por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina, baseado no Conselho Federal de Contabilidade. Então, para exemplificar, se a lei fosse aprovada antes das fiscalizações referentes ao ano de 2009, demonstradas neste trabalho, próximo de 43 (quarenta e três) profissionais teriam seus registros cassados.

## **6. PERCEPÇÕES ACERCA DA ÉTICA E LEGISLAÇÃO PROFISSIONAL**

Foi realizada uma pesquisa quanti-qualitativa, aleatória, através de correio eletrônico, com profissionais de Contabilidade visando averiguar qual a percepção destes sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional com o intuito de diminuir infrações éticas e valorizar a Ciência Contábil.

A pesquisa teve como limitação o tamanho da amostra (51 respondentes) em relação ao universo de Contabilistas no Estado do Rio Grande do Sul. Em face disto, não foi possível dar tratamento estatístico nos dados, contudo permanece a consulta como percepções de um conjunto de Contabilistas.

O questionário utilizado é constituído de 14 questões e consta no Apêndice 01 deste trabalho. O período de coletas das respostas foi de novembro/2009 a abril/2010.

Dos 51 respondentes, 19 (37%) são mulheres e 32 (63%) são homens. Do total amostra, 47 (92%) pessoas possuem nível superior e 04 (8%) nível técnico. A tabela 6 mostra divisão por sexo. O perfil da amostra está a seguir comentado.

**Tabela 6 – Divisão por nível de escolaridade X Sexo**

Nível de escolaridade	Sexo	Quantidade
Superior	Feminino	16
	Masculino	31
Técnico	Feminino	3
	Masculino	1
Total geral		51

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

**Tabela 7 – Ano de conclusão do curso**

Ano de formatura	Quantidade	%
Entre 1969 a 1989	8	16%
Entre 1990 a 1999	16	32%
Entre 2000 a 2009	26	52%
Total	50	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Na tabela 7, consta o total de 50 em virtude de 01 respondente não ter informado resposta para a questão. Percebe-se que a maioria absoluta da amostra concluiu o curso após a reforma do ensino e vigência da atual Constituição Federal (1988).

**Tabela 8 – Formação por tipo de instituição**

Instituição formadora	Quantidade	%
Privada	19	37%
Pública	32	63%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

**Tabela 9 – Área de atuação por tipo de instituição formadora**

Instituição formadora	Área de atuação	Quantidade	Total	%
Privada	Privada	12	19	63%
	Pública	7		37%
Pública	Privada	14	31	45%

	Pública	17		55%
Total geral		50	50	

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Para as respostas constantes na tabela 09, um dos respondentes não informou a área de atuação, se pública ou privada, por este motivo há divergência entre os totais da tabela 08 e 09.

Percebe-se que há uma proporção bastante semelhante entre aqueles que obtiveram grau em instituições públicas e permanecem nesta área de atuação, bem como daquelas pessoas que possuem graduação em uma instituição privada e permaneceram atuando nesta mesma área.

**Tabela 10** – Respostas para a questão 7 do questionário do Apêndice 1.

Respostas para a questão 7.	Quantidade	%
Não	1	2%
Sim	50	98%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

A questão 7 do questionário foi a seguinte: “Você acha importante o ensino de disciplina sobre Ética e Legislação Profissional?” . A quase unanimidade das respostas foi de que é importante o ensino de disciplina sobre Ética e Legislação Profissional, todavia a única resposta contrária foi a seguinte:

“Por experiência pessoal, não tive essa disciplina na graduação e creio que não fez falta. Acredito que a questão da ética está mais ligada a valores pessoais do que a algo que possa ser “ensinado”.

**Tabela 11** – Respostas para a questão 8: “Durante sua formação foi disponibilizada alguma disciplina que trata sobre Ética e Legislação Profissional?”.

Respostas	Quantidade	%
Não	11	22%
Sim	40	78%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Destes onze entrevistados que afirmaram não ter tido tais disciplinas, quatro são oriundos de instituições privadas e sete de públicas. Felizmente, a maioria dos entrevistados teve em seus cursos tais disciplinas. Entendemos que é fundamental estarem contidas essas disciplinas nas grades curriculares de todos os cursos,

principalmente os de Contabilidade, para que seja difundida as normas profissionais e os preceitos éticos visando valorizar e maximizar o conhecimento nos estudantes e futuros contabilistas.

**Tabela 12** – Respostas para a questão 9: “Você acha que esse tipo de disciplina pode atuar preventivamente na redução das potenciais infrações éticas?”.

Respostas - Questão 09	Quantidade	%
Não	2	4%
Sim	49	96%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

**Tabela 13** – Respostas para a questão 10: “Em sua visão, uma fiscalização constante do CFC/CRC ajuda a reduzir as potenciais infrações éticas?”.

Respostas - Questão 10	Quantidade	%
Não	2	4%
Sim	48	96%
Total geral	50	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

**Tabela 14** – Respostas para a questão 11: “Você já foi fiscalizado pelo CFC/CRC?”.

Respostas - Questão 11	Quantidade	%
Não	40	78%
Sim	11	22%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Curiosas são as respostas relativas às questões de número 09 a 11, evidenciadas nas tabelas 12 a 14. A maioria esmagadora dos entrevistados entende que tanto a disponibilização em seus cursos de disciplinas sobre Ética e Legislação Profissional quanto a fiscalização constante do conselho podem reduzir as infrações éticas, contudo apenas 22% dos respondentes afirmam já terem sido fiscalizados.

Isto nos faz refletir que são salutares as diligências do CRCRS, pois mesmo que 78% dos respondentes não tenham sido fiscalizados, os contabilistas possuem a noção de que poderão ser fiscalizados e punidos se cometerem condutas não condizentes com as normas da profissão.

**Tabela 15** – Respostas para a questão 12: “Você costuma participar de treinamentos específicos na área de Contabilidade?”.

Respostas - Questão 12	Quantidade	%
Não	16	31%

Sim	35	69%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Dos respondentes, apenas 69% participam regularmente de cursos na área contábil. Como no questionário não foi perguntado se todos os que se formaram nos cursos de Contabilidade atuam efetivamente na área, não podemos inferir se este é um bom ou mau percentual, pois não há referenciais comparativos.

**Tabela 16** – Respostas para a questão 13: “Em geral, qual a sua avaliação sobre a eficácia e aplicabilidade dos treinamentos ministrados atualmente na área de Contabilidade?”.

Respostas - Questão 13	Quantidade	%
Muito boa	3	6%
Boa	25	49%
Regular	14	27%
Não responderam	9	18%
Total geral	51	100%

Fonte: Questionário aplicado pelo autor.

Pelas respostas dadas, nota-se que há uma enorme lacuna a ser completadas na questão de qualidade nos cursos explorados na área contábil. Embora o tamanho da amostra deste trabalho não seja de tamanho suficiente para ser tratada estatisticamente, é, no mínimo, inquietante que apenas 6% das pessoas que participam efetivamente de treinamentos dêem um conceito “Muito bom” aos cursos. Para uma profissão que desponta como uma das mais importantes no mundo corporativo e, principalmente, para as entidades, é inadmissível que menos da metade dos cursos em tal área do conhecimento seja considerado como “bom”.

Relativamente à questão 14 do questionário aplicado, as respostas foram bastante heterogêneas, todavia pode-se verificar que a valorização da Ciência Contábil passa pela atualização constante de seus profissionais; por um comprometimento ético e moral dos contabilistas; pela opinião mais incisiva nos debates e decisões das esferas políticas de maneira a divulgar a importância da Contabilidade e a união da classe.

## 7. CONCLUSÃO

O presente estudo teve como escopo, primeiramente, obter respostas às seguintes questões: Quais são as principais infrações de cunho ético cometidas pelos profissionais da Contabilidade e as punições aplicadas pelo CRCRS? Considerando essas infrações, qual a percepção dos Contabilistas sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional visando diminuir tais infrações e valorizar a Ciência Contábil? Tais indagações foram plenamente respondidas para o período relativo aos anos de 2006 a 2009.

Ainda, complementarmente, elucidar se as infrações éticas ocorrem com maior frequência entre os profissionais de nível técnico ou superior; classificar as infrações relatadas nos relatórios de atividades do CRCRS como imperícia, imprudência ou negligência por parte dos profissionais; segregar as infrações em erros de procedimento burocrático ou comportamental; propor ações para minimizar tais infrações.

Embora não tenha sido suficiente o tamanho da amostra para que se pudesse dar tratamento estatístico aos dados, com base nas respostas ao questionário aplicado, foi constatado que a maioria dos respondentes considera que o ensino de disciplinas acerca da Ética e Legislação influencia na valorização da Contabilidade, bem como reduz a probabilidade de ocorrer infrações ao Código de Ética do Contabilista. Estas considerações serviram como percepções de um conjunto de contabilistas.

Foi verificado através dos relatórios de atividades dos CRCRS que 12% das infrações cometidas são relacionadas à ausência de escrituração contábil. Este fato é grave, pois negligencia uma premissa fundamental na prestação dos serviços de Contabilidade que é a elaboração de demonstrações contábeis e financeiras, peças estas fundamentais para nortear as decisões dos gestores das entidades.

Outra ocorrência relevante foi relacionada às Declarações Comprobatórias de Percepção de Rendimentos - DECOREs. Estas representaram 47% (1.493) das infrações totais registradas no período 2006-2009. Este elevado percentual serve de alerta ao CRCRS para que seja ministrado com maior recorrência orientações e cursos sobre o assunto.

Das penalidades aplicadas no período estudado, as quais montaram em 3.200, 46% (1.475) referem-se às sanções éticas. Conforme mencionado no desenvolvimento deste trabalho, não foi possível identificar quais foram as justificativas para tais punições éticas pelo motivo de serem sigilosos os processos conduzidos pelo CRCRS. Por igual motivo justificamos o fato de não ser possível elucidar se as infrações éticas ocorrem com maior frequência entre os profissionais de nível técnico ou superior.

Diante das considerações acima expostas, entendo que somente quando a maior parte dos profissionais da área contábil refletir e agir conforme as palavras citadas pelo Eminentíssimo Lopes de Sá, a Ciência Contábil encontrará seu esplendor:

“Quando a consciência profissional se estrutura em um triângulo, formado pelos **amores à profissão, à classe e a sociedade**, nada existe a temer quanto ao sucesso da conduta humana; o dever, passa, então, a ser uma simples decorrência das convicções plantadas nas áreas recônditas do ser, ali depositadas pelas formações educacionais sadias.”

Nesse sentido, agir de forma ética passa a ser não uma obrigação, mas um comportamento próprio do profissional contabilista. Hendriksen e Van Breda afirmam que a ética muitas vezes oferece um referencial útil para a tomada de decisões. Colocam, ainda, que diferentemente dos acadêmicos que “têm considerado os cálculos racionais mais importantes do que o *sex appeal*; mas o mesmo não tem sido feito pela comunidade empresarial” .

Portanto, se o empresariado já considera variáveis subjetivas na tomada de suas decisões, por que nós contabilistas as deixaremos de considerar em nossas decisões? Fica a mensagem que, para valorizar a Ciência Contábil, é condição *sine qua non* observar os preceitos éticos. Com isto, vale finalizar este trabalho com a brilhante colocação de Hendriksen e Van Breda:

“A ética, portanto, tem um papel potencialmente importante a desempenhar na ampliação de nosso conhecimento da natureza da contabilidade. Entretanto, um estudo do papel da teoria da ética na contabilidade ainda está em sua infância.”

## 8. REFERÊNCIAS

ALVES, F. J. DOS SANTOS et AL.: **Um estudo empírico sobre a importância do Código de Ética Profissional para o Contabilista.** *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, São Paulo, edição 30 anos de doutorado, p. 58 – 68, jun 2007. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos\\_art.asp](http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp)>. Acesso em: 18 mai. 2008.

BAUMHART, RAYMOND S. J. **Ética em negócios.** Rio de Janeiro: Expressão e Cultura, 1971.

BERGER, F.S. et al. A ética da evasão fiscal: um estudo comparativo de profissionais e estudantes da área de negócios. In: III CONGRESSO IAAER-ANPCONT. São Paulo, 2009. **Anais...** São Paulo: IAAER-ANPCONT, 2009. 1 CD-ROM.

BIFI, C. R. Penalidades aplicadas aos Contabilistas infratores reincidentes ao Código de Ética do Contabilista do Estado de São Paulo: Um estudo no período de 2004 a 2008. 2009. 181 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuariais. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009.

BORGES, E.; MEDEIROS, C.: **Comprometimento e Ética Profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas.** *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, São Paulo, n. 44, p. 60 – 71, mai/ago 2007. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos\\_art.asp](http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp)>. Acesso em: 18 mai. 2008.

BRASIL. Presidência da República. Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010. Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC; cria o Programa Um Computador por Aluno - PROUCA e institui o Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional - RECOMPE; prorroga benefícios fiscais; constitui fonte de recursos adicional aos agentes financeiros do Fundo da Marinha Mercante - FMM para financiamentos de projetos aprovados pelo Conselho Diretor do Fundo da Marinha Mercante - CDFMM; institui o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira - RETAERO; dispõe sobre a Letra Financeira e o Certificado de Operações Estruturadas; ajusta o Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV; altera as Leis nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.484, de 31 de maio de 2007, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.948, de 16 de junho de 2009, 11.977, de 7 de julho de 2009, 11.326, de 24 de julho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 5.615, de 13 de outubro de 1970, 9.126, de 10 de novembro de 1995, 11.110, de 25 de abril de 2005, 7.940, de 20 de dezembro de 1989, 9.469, de

10 de julho de 1997, 12.029, de 15 de setembro de 2009, 12.189, de 12 de janeiro de 2010, 11.442, de 5 de janeiro de 2007, 11.775, de 17 de setembro de 2008, os **Decretos-Leis nos 9.295, de 27 de maio de 1946**, 1.040, de 21 de outubro de 1969, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; revoga as Leis nos 7.944, de 20 de dezembro de 1989, 10.829, de 23 de dezembro de 2003, o Decreto-Lei no 423, de 21 de janeiro de 1969; revoga dispositivos das Leis nos 8.003, de 14 de março de 1990, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 5.025, de 10 de junho de 1966, 6.704, de 26 de outubro de 1979, 9.503, de 23 de setembro de 1997; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm)>. Acesso em: 15 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del9295.htm)>. Acesso em 16 jun. 2010.

BRISOLA, JOSUÉ: **Teoria do agenciamento na contabilidade: a contabilidade e o processo de comunicação**. *Revista ConTexto*, Porto Alegre, v. 4, n. 7, 2º sem. 2004. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto>>. Acesso em: 15 jun. 2008

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL – CRCRS. **Princípios Fundamentais da Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. 6ª Edição. Porto Alegre. CRCRS, 2009. 1202 p.

\_\_\_\_\_. **Ética e prerrogativas da profissão contábil**. 3ª Edição. Porto Alegre. CRCRS, 1991. 121 p.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Atividades – Gestão 2006-2009**. Porto Alegre. CRCRS, 2009. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Atividades 2009**. Porto Alegre. CRCRS, 2009. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Atividades 2008**. Porto Alegre. CRCRS, 2008. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Atividades 2007**. Porto Alegre. CRCRS, 2007. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. **Relatório de Atividades 2006**. Porto Alegre. CRCRS, 2006. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

\_\_\_\_\_. Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC. **Resolução CFC Nº 803 de 10 de outubro de 1996**. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/janelas/downloadl.htm>>. Acesso em 01 jun. 2010.

Ferreira, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio Básico**. Rio de Janeiro. Nova Fronteira, 1988.

HENDRIKSEN, E. S; BRENDA, M. F. VAN; Trad. Antonio Zoratto Sanvicente. **Teoria da Contabilidade**. 1ª Edição. 6ª. Reimpr. São Paulo. Atlas, 2007. 550 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. 7ª Edição. São Paulo. Atlas, 2007. 646 p.

LISBOA, L. Plácido et al. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. São Paulo. Atlas, 1996. 173 p.

SÁ, A. LOPES DE, SÁ, A. MARIA LOPES DE. **Dicionário de Contabilidade**. 10ª edição. Rev. e ampl. São Paulo. Atlas, 2005. 496 p.

SÁ, Antonio Lopes de. **Ética Profissional**. 9ª Edição. São Paulo. Atlas, 2009. 314 p.

SANTOS, ARIIVALDO DOS; GRATERON, I. R. GUEVARA: **Contabilidade criativa e responsabilidade dos auditores**. *Revista Contabilidade & Finanças - USP*, São Paulo, n. 32, p. 7 - 22, mai/ago 2003. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos\\_art.asp](http://www.eac.fea.usp.br/eac/revista/todos_art.asp)>. Acesso em: 18 mai. 2008.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da Pesquisa Aplicada a Contabilidade**. 2ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006. 180 p.

## Apêndice A

Você está sendo convidado a participar de uma pesquisa acadêmica com o objetivo de avaliar a percepção dos profissionais da Contabilidade sobre a importância do ensino de Ética e Legislação Profissional na diminuição das infrações e na valorização da Ciência Contábil.

Desta forma, pedimos sua colaboração para nos informar sua opinião acerca dos seguintes tópicos, ficando facultada sua resposta àqueles em que se sentir mais confortável: **(você investirá, no máximo, 05 minutos!)**

- 1) Idade: \_\_\_\_\_
- 2) Sexo: ( )M ( )F
- 3) Formação ( ) superior ( ) técnica
- 4) Ano de formação: \_\_\_\_\_
- 5) Instituição ( ) pública ( ) privada Qual? \_\_\_\_\_
- 6) Profissional da área ( ) pública ( ) privada
- 7) Você acha importante o ensino de disciplina sobre Ética e Legislação Profissional? ( ) Sim ( ) Não. Por quê? (faça uma breve justificativa)
- 8) Durante sua formação foi disponibilizada alguma disciplina que trata sobre Ética e Legislação Profissional? ( ) Sim ( ) Não
- 9) Você acha que esse tipo de disciplina pode atuar preventivamente na redução das potenciais infrações éticas? ( ) Sim ( ) Não
- 10) Em sua visão, uma fiscalização constante do CFC/CRC ajuda a reduzir as potenciais infrações éticas? ( ) Sim ( ) Não
- 11) Você já foi fiscalizado pelo CFC/CRC? ( ) Sim ( ) Não
- 12) Você costuma participar de treinamentos específicos na área de Contabilidade? ( ) Sim ( ) Não. Quantas horas ao ano, em média?
- 13) Em geral, qual a sua avaliação sobre a eficácia e aplicabilidade dos treinamentos ministrados atualmente na área de Contabilidade?  
( ) Muito boa ( ) Boa ( ) Regular ( ) Ruim ( ) Péssima
- 14) Em sua opinião, o que os profissionais Contabilistas devem fazer para valorizar a Ciência Contábil?