

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

**ÉTICA CONTÁBIL: OS LIMITES DA RESPONSABILIDADE DO PROFISSIONAL  
CONTÁBIL**

OTAVIO AUGUSTO ALVES DE VARGAS

Trabalho de Conclusão apresentado ao  
Departamento de Ciências Contábeis e  
Atuariais da Faculdade de Ciências  
Econômicas da UFRGS – Universidade  
Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Fernando Cafruni André

Porto Alegre  
2012 – 1º semestre

## ÉTICA CONTÁBIL: OS LIMITES DA RESPONSABILIDADE DO PROFISSIONAL CONTÁBIL

Otávio Augusto Alves de Vargas<sup>1</sup>

### RESUMO

As transformações ocorridas no cenário contábil através dos tempos agregaram responsabilidades aquém da somente técnica contábil, funções de cunho gerencial passaram a fazer parte do universo do contador, informações de sua área passaram a ser vitais para a continuidade das organizações definindo estratégias e rumos a serem seguidos pela diretoria, o contador tornou-se uma figura de destaque dentro das empresas. O presente trabalho explanará sobre como se desenvolveu o Código de Ética do Contador objetivando definir um padrão profissional a ser seguido pela classe profissional servindo como um norteador para o cumprimento do código em vista de conscientizar da importância da sua utilidade, pesquisando e refletindo sobre padrões e princípios característicos do profissional contábil, estimulando a ser ético perante a sociedade. O método de confecção do trabalho centrará sobre a revisão bibliográfica, pesquisando livros e artigos existentes sobre o assunto, analisando a visão de seus autores sobre a importância da ética na contabilidade.

**Palavras-chave:** Ética; Limite Contábil; Responsabilidade Profissional.

### 1. INTRODUÇÃO

Visando a massificação dos relacionamentos interpessoais existentes nos dias de hoje e a globalização entre os povos de diferentes nações, com as informações sendo atualizadas e disseminadas em tempo real, modificou a relação existente entre as pessoas, entre elas os profissionais contábeis, tornando mais complexas as decisões que antes demoravam a serem assimiladas e postas em prática, precisando assim ser digeridas e analisadas em tempo real.

---

<sup>1</sup> Otávio Augusto Alves de Vargas – Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Empregado Municipal.

Decisões são tomadas com um clicar de botão, por uma pessoa que talvez nem saiba que seu executor exista, mas que irá modificar a vida de centenas de outras pessoas. Sobre esse enfoque as organizações desempenham um papel crucial sobre a evolução da sociedade desempenhando uma função transformadora nas vidas dos indivíduos que as cercam direta e indiretamente, como aconteceu com a revolução industrial no século XIX e com a revolução tecnológica no século XX. Como as organizações não são seres com consciência própria, seus administradores têm papéis importantes na condução delas, entre eles o profissional contábil, fornecendo informações para tomadas de decisões de vitais importâncias que guiarão as empresas no seu dia-a-dia.

Assim o trabalho visa identificar as responsabilidades dos profissionais contábeis, delimitando seu trabalho e definindo um padrão no que se refere ao relacionamento dos profissionais perante a sociedade delineando a ética existente através de suas crenças e valores, regrado através do Código de Ética Contábil, analisando como estão estruturadas as normas da classe contábil. Estes assuntos serão amplamente abordados objetivando um maior envolvimento dos conhecimentos técnicos com o desenvolvimento do trabalho do profissional contábil em seu dia-a-dia dentro da empresa.

Portanto, com base nos artigos e bibliografias utilizadas, buscaremos abordar os conhecimentos existentes para qualificar um padrão profissional esclarecendo os procedimentos da ética até a sua exigência para os profissionais da classe contábil e como o profissional a assimila e se porta perante dilemas ocasionados pertinentes a sua conduta profissional, para que o resultado final seja um documento imparcial de credibilidade e principalmente evolutivo na melhoria constante do profissional e do trabalho em questão.

## **2. CONCEITO E OBJETIVO DE ÉTICA**

### **2.1. Conceito de Ética**

Conceitualmente a palavra Ética surgiu nos primórdios da civilização grega, que designava a harmonia de viver e conviver pelo pensamento humano, dedicado aos assuntos morais e filosóficos em busca pela sinergia da sociedade. Assim seus ensinamentos partiram do grego Platão, informando que a ética ou filosofia moral, de acordo com os pensadores da época definiam o delineamento pelo qual os valores e obrigações morais poderiam ser estabelecidos: a consciência do agente moral. Com o transcorrer dos tempos o conceito da ética foi se transformando e modificando, tornando sua definição complexa de acordo com

sua aplicação, pois de acordo com Lisboa (1997), “[...] a ética diz respeito aos princípios de conduta que norteiam um indivíduo ou grupo de sociedade”.

Como a sociedade está em constante transformação à evolução da ética torna-se automática, as relações entre os indivíduos estão se modificando a todo o momento, no dia-a-dia as pessoas buscam resolver seus conflitos de interesses, almejando seu desenvolvimento pessoal, assim a ética pessoal é referente ao íntimo da pessoa, seus conflitos internos, enquanto a ética profissional define condutas de indivíduos de um determinado grupo através de leis e regras norteadoras. Sá (2005) define a conduta humana como sendo:

Com efeito, as variações ocorridas nos pensamentos, às influências de outros aspectos como os políticos, religiosos, econômicos, mostram que a conduta humana é rica em sua produção de fenômenos, merecendo, portanto, múltiplas concepções e estudos ambiciosos, no sentido de conhecer e explicar a conduta humana.

Através deste pensamento verifica-se que a ética assume diferentes significados, conforme seu contexto e utilização no tempo e espaço, um exemplo é a utilização da carne de cão na culinária dos países asiáticos, a qual é repudiado no ocidente, outro exemplo diz respeito à sociedade indígena que não considera imoral a nudez no convívio social.

Portanto, para qualquer sociedade a ética deve ser encarada como filosofia moral, conceituada por princípios legalistas que disciplinam a conduta do homem na sociedade, dentro de suas relações pessoais e profissionais na objetividade de um bem comum.

## **2.2. Objetivo da Ética**

Explorando sociedades individualmente se reconhece diferentes tipos de condutas e normas, que ao serem organizadas e formalizadas essas condutas se transformam em um código de ética, complementadas através de um documento oficial contendo normas e princípios éticos da sociedade em questão. Assim ao ser analisado o código de ética da profissão contábil verifica-se pontos que objetivam definir procedimentos corretos por parte do contador no exercício da profissão, garantindo sua integridade profissional. Alicerçado sobre duas bases fundamentais do conceito da ética, o artigo englobou: as regras que definem a profissão e os princípios da idoneidade do contador.

De acordo com Sá (2005): “O objetivo da ética enquanto conhecimento é o comportamento do indivíduo no interior de cada sociedade, também estuda o comportamento com o fim de estabelecer os níveis aceitáveis que garantam a convivência pacífica dentro da sociedade”. Assim a ética pesquisa as relações entre o íntimo e a ação, perante seus efeitos

como causa, resultado, qualidades, quantidades entre outros. Seu objetivo é o de conduzir comportamentos individuais de um determinado grupo, padronizando ações para que seus integrantes possam realizar seus exercícios satisfatoriamente de acordo com os princípios universais da ética através de um código pré-definido.

### **2.3. Ética Contábil**

Como qualquer profissão existente a contabilidade é regrada por leis pré-definidas que norteiam a classe contábil através de uma base sólida designando como os procedimentos podem ser executados, alcançando todas as alternativas possíveis e legais resguardando o contador em diversas situações. Como uma entidade profissional a classe resguarda responsabilidades perante a sociedade, onde esta detém expectativas sobre os trabalhos realizados pelo contador, através destas expectativas a organização entre os profissionais contábeis tornou-se sinérgica em busca de uma padronização para o resguardo de seus trabalhos e padronização de seus procedimentos, assim surge um Código de Ética, que Siqueira (2005) determinou como:

Um acordo explícito entre os membros de um grupo social. Seu objetivo é explicitar como aquele grupo social, que constitui, pensa e define sua própria política e social: e como aquele grupo social se compromete a realizar objetivos particulares de um modo compatível com os princípios universais da ética.

O contador ao exercer suas atividades confronta-se diariamente com pequenas questões éticas das quais decide automaticamente sem as perceber, exemplificando em modelos o contador poderia aceitar propina em troca de favores ou prevaricação, apossar-se de bens alheios provenientes de erros de controle, maquiagem resultados por razões particulares. Com o desenvolvimento destes pequenos dilemas morais é que surgiu a figura da ética contábil, servindo de segurança para terceiros dos trabalhos realizados pelo contador.

Como um policial tem o dever de zelar pela segurança e um professor a obrigação de repassar conhecimento, o contador tem deveres importantes com a sociedade, como resguardo de informações, publicidade de seus trabalhos, integridade das informações, assim fica evidente a importância do código de ética para a organização da classe como balizador dos atos praticados por seus profissionais. Mas, como em qualquer sociedade, temos diferentes tipos de conduta, assim existem os profissionais que subjugam o Código de Ética Profissional em favor de benefícios próprios, por isso, o código deve conter sanções firmes para que estes

indivíduos sintam-se retraídos a realizarem os delitos, afinal o mau contador tende a desmerecer a imagem da classe prejudicando a terceiros.

Ter uma conduta ética diariamente na profissão contábil é um processo rotineiro que deve estar compreendido inconscientemente no perfil do profissional contábil, pois suas responsabilidades são de vitais importâncias em um cenário social, dos quais pessoas dependem do contador, assim bons contadores formam uma classe solidificada.

### **3. CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL**

#### **3.1. Princípios Éticos**

O Código de Ética do Contador tem por regra básica delinear o profissional a seguir uma atitude em sinergia com os princípios éticos aceitos, ou seja, comportamentos esperados pela sociedade no exercício da profissão, padrões de conduta no espaço em que estão inseridos. A partir disto Lisboa (2005) concluiu que: *“Os princípios éticos podem existir naturalmente, por consenso na comunidade, bem como podem apresentar-se de forma escrita, o código de ética. Esse, todavia, torna os princípios éticos obrigatórios aos praticantes, tornando possível que seja assegurada sua observância”*.

Deste modo os princípios éticos estão no íntimo do profissional não podendo responsabilizá-lo por ações empíricas, mas no momento que os princípios são definidos em código e padronizado sua obrigação torna-se relevante para o exercício da profissão, pretendendo atingir princípios como, responsabilidade, lealdade com todos, integridade da profissão e imagem do contador. Portanto, conforme define Lisboa (1997), o código de ética é uma estrutura de princípios que contém as principais práticas de comportamento permitidas e proibidas no exercício profissional, delimitando as responsabilidades designadas para o contador, visando a não permitir obscuridades na profissão contábil, apesar de não contemplar todas as variáveis possíveis que ocorrem diariamente na vida do contador surgindo assim à linha tênue entre a ética e a moralidade que se confrontam no âmago do contador.

Logo para que um contador consiga progredir profissionalmente em sua área de atuação é imprescindível que os princípios éticos contábeis sirvam de premissas para as suas tomadas de decisões diariamente.

#### **3.2. Metas do Código de Ética**

O Código de Ética do Contador nasceu com o objetivo de indicar um padrão de conduta incentivando o sentido de bom senso e profissionalismo em seus integrantes. Deste

modo, são desenvolvidos padrões gerais de metas para serem incorporadas ao código de ética, como em qualquer profissão, mas em suas características peculiares é que se concentram as principais definições de conduta pelo campo de atuação que o código irá atingir, assim, é neste sentido que será analisado o código de ética contábil no transcorrer do trabalho.

Analisando o código de um modo geral, tem-se um ponto padrão de metas em comparação com outros ramos profissionais, concluindo que o código deve ter uma imposição autoritária visando que seus seguidores o tenham como lei mor, devendo ser seguido por todos os colaboradores dentro da organização, sendo condizente com o ramo que atinge, portanto alcançável, como define Lisboa (1997), *“um código de ética deve conter preceitos que versem sobre obrigações do grupo organizado em, no mínimo, quatro áreas: competência, sigilo, integridade e objetividade”*.

Incorporando esses preceitos para a área contábil determinam-se características delineadoras para o profissional, em vista de atingir as exigências esperadas pela sociedade em busca de um trabalho preciso, sendo esse, as metas do código do contador segue preceitos universais de conduta, como: profissionalismo com todos os personagens que compõem o cenário do qual atua, responsabilidade com terceiros e para com seu trabalho, justo de acordo com as informações que manipula eficiente no seu exercício profissional, honesto em qualquer circunstância, entre outros.

Apesar de aparentar ser um exercício de fácil execução a implementação e absorção de um código é mais complexa e difícil de ser repassada, pois ao se trabalhar com diversos perfis e personalidades cada indivíduo apresenta uma carga empírica que pesará sobre a absorção do código, assim as organizações estão investindo em desenvolvimento de seus funcionários para entender a função do código não somente em seus trabalhos, mas também na individualidade profissional.

Um estudo realizado por Figueiredo (2007), almejando identificar o conhecimento dos alunos de contábeis referente à ética profissional descobriu que a maioria deles necessita de um maior desenvolvimento sobre o assunto, visto que em alguns aspectos havia divergências sobre dilemas éticos, na teoria, os alunos do oitavo semestre estão mais desenvolvidos em sua percepção sobre ética do que os do primeiro semestre. Pode-se perceber com esses estudos que o alcance dos objetivos do código de ética inicia-se nos bancos de estudos das universidades, com qualificação de disciplinas sobre ética aspirando despertar no início da carreira um senso crítico sobre como o profissional tem como agir perante seu tempo de profissão, formando bons profissionais técnicos e lógicos.

### 3.3. Dos Deveres e das Obrigações do Contador

Tendo em vista a grande diversificação de empresas do ramo contábil e um elevado número de profissionais desta área, a seleção natural pela procura pelos bons profissionais contábeis torna-se automática, as empresas querem o profissional talentoso com conhecimentos além do necessário para a função em que ocupa, pois sabem que a continuidade da organização depende da atuação deste profissional, entretanto muitos dos profissionais existentes não têm o perfil enquadrado como bom pelas empresas como também não tem a idoneidade esperada pela sociedade, baseado nisso, legislações foram feitas para reger a conduta do contador, reservando a ele direitos para exercer sua profissão e também obrigações com penalidades previstas para intimidar ilegalidades que possam vir a cometer.

Lisboa (1997) já entendia que:

Tratando da ética profissional, apresentam um conjunto de elementos que devem estar inseridos nas ações dos profissionais em contabilidade, materializados no código da profissão, que envolve questões de obediência às regras da sociedade, ao servir com lealdade e diligência, e ao respeito próprio.

Para os autores são quatro os preceitos mínimos a serem considerados no exercício profissional e conseqüentemente num manual de conduta: competência, sigilo, integridade e objetividade.

Portanto entre as legislações existentes podemos citar como principais: Decreto-Lei nº 9.295/46, de 27 de maio de 1946 – que criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), do qual definem as atribuições do contador, do guarda livros e outras regras relativas à profissão contábil e a Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983 - Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946.

Além destas legislações contemplam-se legislações referentes ao serviço de contabilidade e indiretamente a figura do contador, mas o presente tópico pretende focalizar a figura do contador diretamente, portanto observaremos o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) - Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996 – Através de seu capítulo II que faz a descrição dos deveres e das proibições aplicáveis ao exercício da profissão contábil. Podemos explorar seus artigos minuciosamente:

Art. 2º (Dos deveres do contabilista)

Através deste artigo em seu primeiro inciso é compreendido que o código tentou generalizar de uma forma sintética um padrão que abrangesse a conduta do contador, ao referir-se em zelo, diligência e honestidade, para não deixar dúvidas sobre qualquer assunto



tratado no ramo. Ao definir os interesses demonstrando a regulação da profissão pela moral da sociedade, o que é bom para sociedade é requerido pela ética da profissão, ao definir sem prejuízo da dignidade e independência profissional.

Conforme define Medeiros (2007):

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.

Não somente mancha a imagem do profissional, como também da classe, por isso o crescimento coletivo passa pela aceitação das regras impostas em seu código de conduta, conforme definiu Medeiros (2007), *“agir eticamente é agir em sociedade, devendo ser aceito um conjunto de precedentes que regularão a profissão contábil, não significando a perda da individualidade do contador, mas uma integração sinérgica de preceitos coletivos”*.

Entre os deveres do contador o código contempla garantir aos clientes dos serviços contábeis o sigilo de informações e particularidades a respeito de suas empresas em qualquer âmbito, resguardando de seus trabalhos, sendo qualquer informação tendo de ser formalizada e dada aos seus contratantes para tomadas de decisões, assim garantindo ao contador precaução de eventuais conflitos que possam surgir com o contratante de seus serviços. Logo, os caputs de II ao IV reservam-se à figura dos clientes, os tomadores de serviços. Isso vai de encontro com o pensamento de Sá (2005), sobre responsabilidade: *“Utilizar-se da profissão, dos conhecimentos que ela oferece, ou de uma função outorgada, para enganar, ludibriar, falsear a verdade é aético e injustificável sob todos os títulos”*.

Já os incisos de V ao VIII, visam à figura do contador perante a prestação dos serviços prestados, como informações pertinentes a trabalhos prestados que possam vir a influenciar futuramente em sua pessoa, como adversidades encontradas ao longo de seu trabalho, zelando pela imagem da empresa, mas resguardando sua imagem também, esses exemplos espelham-se no trabalho do auditor quando conclui um trabalho com uma das características: parecer com ressalva, adverso ou com abstenção de opinião, para resguarda seu trabalho é formalizado os procedimentos utilizados e obscuridades encontradas dentro da empresa, zelando pelo seu trabalho. O resguardo das informações do contador e da empresa é lembrado por Santos (2004) como:

Como consequência, as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros investidores. Assim, como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, passou-se a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica, surgindo assim à figura do auditor externo ou independente.

Nos incisos IX ao XII, é definido a relação do contador com seu conselho, o modo de agir almejando a sinergia pelo fortalecimento da categoria, a participação do profissional nos movimentos que visem o desenvolvimento da classe devem ser constante. A busca através de constante estudo, das inovações legais e a transmissão das mesmas aos colegas é extremamente recomendável.

Art. 3º. (Vedações ao Profissional da Contabilidade em sua Função)

Ao iniciar este artigo são contempladas em seus incisos seguintes as vedações designadas para o contador, não são definidas sanções ou penalidades nele, mas modos de condutas não contempladas no artigo 2º, portanto continuam sendo modos de condutas, contudo reprimindo ações não desejáveis para a função.

As obrigações dos contabilistas buscam disciplinar as ações destes em consonância com as expectativas geradas pela sociedade, conforme visto anteriormente, como vedando atos imorais e ilícitos, portanto o Conselho Federal de Contabilidade (2001) define que: *“O contador tem o dever de desempenhar com zelo, eficiência, moderação e perícia, suas atividades sob pena de responder, nos termos da lei, por todos os danos que causar a terceiros, seus clientes”*.

Apesar de o código definir modos de conduta em seus artigos seguintes também são definidas as penalidades para quem os transgredirem, objetivando a figura do contador, esteja ele ou não representando uma organização, seus atos individuais como representante de uma empresa, ou não, serão julgados diretamente pelo indivíduo, haja vista que a individualidade é vista pela sociedade como a representação de uma categoria, assim seus artigos vedam a má representação da classe ou a degradação da imagem da classe contábil ou colegas. O código de ética tenta contemplar as ações dos contadores que buscam induzir as empresas ao erro, através de meios ilícitos, almejando bons resultados para a empresa ou para terceiros como define Lima (2003):

Todo o trabalho do contabilista deve ser pautado pelo sigilo profissional, que está relacionado a todas as informações manuseadas pelo mesmo. Independentemente de culpa, responde o contabilista pelo "vazamento" de informações em artigos ou publicações, de dados de conhecimento exclusivo dos proprietários da empresa e do profissional.

Portanto, não é aceitável por parte do contador o aconselhamento sem embasamento legal ou técnico a respeito de seus trabalhos. Todos os preceitos legais devem ser seguidos como definidos à risca.

No artigo também está definida as obrigações que o contador tem com o seu conselho, devendo zelar como primazia pela categoria, a sinergia é obtida pelo cumprimento das regras

definidas pela classe através do conselho. A idoneidade do contador e seus serviços são fiscalizados através da apropriação sobre trabalhos alheios sem o devido reconhecimento de seus autores, caracterizando como plágio podendo ser punido tanto administrativamente quanto criminalmente, auxiliando no reconhecimento técnico do profissional averiguando sua idoneidade como profissional em relação aos seus trabalhos prestados e conhecimentos adquiridos.

Assim verificamos que ao contemplar o assunto sobre Dever e Obrigação, o código delineou um perfil a ser seguido, tendo em vista que as empresas buscam por profissionais competentes, excluindo os profissionais que nem sempre oferecem serviços contábeis de boa qualidade em função de diversas causas, conseqüentemente levando à negligência no exercício profissional e prejudicando os seus clientes. Tais fatos contribuem para a confecção e desenvolvimento do artigo proposto em busca de um contador responsável e correto para com seu serviço.

#### **3.4. Sigilo Profissional Contábil**

O contador no transcorrer de seu trabalho depara-se com situações conflitantes que muitas vezes inserem-se no âmbito da ilegalidade, tais o volume de dados que manipula, por conhecer os procedimentos e as transações que ocorrem dentro da organização o profissional contábil detém muito conhecimento da situação da empresa, tornando-se um personagem destacado pela carga de conhecimento. A sociedade contábil ao tomar conhecimento dessa característica intrínseca na profissão, gerou através do Conselho Federal de Contabilidade a aprovação no Código de Ética Contábil o resguardo do sigilo da informação contábil, assim em seu artigo 2º, II, definiu que:

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 autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Assim a profissão contábil encontra-se amparada em lei na não violação das informações sob o seu resguardo, quando existe a confiança por parte do cliente na informação disponibilizada para o contador espera-se que o mesmo a use somente no intuito dos interesses da empresa, portanto não se pode exigir do profissional que revele informações sobre qualquer peculiaridade da empresa, portanto o trabalho do contador deve centrar-se na base da descrição e na proteção do cliente. Isso garante ao cliente a proteção legal sobre o trabalho do contador podendo exigir judicialmente qualquer vazamento sobre informações

confiadas ao profissional, quando isto acontece tem uma quebra de confiança e rompimento de contrato.

Porém, o resguardo da informação não significa a convivência com procedimentos ilegais ou errados que ocorrem dentro da organização, ao tomar conhecimento dos erros existentes o profissional tem o dever de comunicar o cliente, errado é se o contador difundir publicamente o erro existente. O contador tem o direito de posicionar-se contrário a procedimentos e ações, podendo até negar-se ao serviço proposto, mas deve discutir somente com o seu contratante, mostrando sua contrariedade em pontos discordados. Nem mesmo o Estado tem o poder de obrigar ou intimar o contador a revelar segredos empresariais sob seu conhecimento ou atos e fatos da administração econômica, financeira e fiscal da empresa, somente as legalmente publicadas (livros, documentação, escrituração, entre outros). É obrigação do Estado através de seus representantes legais investigar, fiscalizar ou auditar diretamente a vida fiscal da empresa em busca de atos, operações ou fatos que o interessem, logo não pode intimidar coagir ou pressionar o contador para que forneça informações.

O resguardo da informação contábil é de vital importância que se encontra inserido no Código Civil Brasileiro, em seu artigo 144, ninguém pode ser obrigado a depor de fatos, a cujo respeito, por estado ou profissão, deva guardar segredo. O artigo torna claro para qualquer profissão que detenha informação desobrigando-a de depor sobre fatos que não lhe são pertinentes, como um médico, um psicólogo, um advogado, como muitas outras profissões. Para Lisboa (1997), sigilo é:

- a) Guardar segredo de toda informação confidencial da empresa;
- b) Informar os subordinados, bem como monitorá-los, de forma a manter o sigilo das informações;
- c) Abster-se de usar informações confidenciais em proveito próprio ou para pessoas relacionadas.

Há uma exceção, porém que o contador pode usufruir da quebra de segredo: quando põe em risco a honra ou defesa própria do profissional atacado pelo próprio cliente, assim em defesa precise alegar algo que lhe foi confiável, motivando assim justa causa inserida no código de ética, mas sempre restrito ao interesse da causa em questão.

Porém, existem dilemas quanto ao sigilo profissional, delimitando até que ponto a realidade da informação influenciará positivamente na saúde da empresa, muitas vezes a omissão da informação torna-se pertinente para o bom andamento dos trabalhos da organização apesar de ser errado, o conceito moral do contador ao tomar essa decisão visando à continuidade da empresa é em busca do melhor para todos, entrando assim no âmbito da subjetividade do certo e do errado, ficando a uma decisão de foro íntimo em como se comportará diante de algumas situações.

Nas relações cotidianas diariamente produzimos pequenas mentiras somente para preservar relações pessoais, assim ocorre profissionalmente, onde mentiras são produzidas somente para manter relações estáveis, como ao dizer que um recém-nascido é bonito somente para agradar os pais. Um exemplo bem complexo é na área médica, do qual um médico deve informar a real situação do estado de saúde de um enfermo, enquanto uns defendem que o direito do paciente de saber a verdade sobre a evolução de sua doença é obrigatório, outros dizem que nem toda a verdade deve ser transmitida, principalmente quando os casos forem irreversíveis.

Na contabilidade um exemplo claro disto é quando um contador depõe em juízo, ao ser questionado sobre seu cliente teria adquirido um tipo de mercadoria e se não tivesse sido autorizado a revelar a aquisição, sua obrigação seria a de ocultar a verdade, conforme visto. Assim, se ele dissesse que não se lembrava, não teria dito sim nem não, mas teria mentido em defesa de um princípio ético. Portanto é subjetiva a ação que o contador tomou ao mentir, apesar de ter sido ético.

Logo, fatos de clientes somente devem ser prestados por este ou por quem estiver autorizado, nunca por profissional contratado, cujo sigilo profissional obriga a não revelar, nem publicar segredos dos quais conheceu no exercício da profissão.

## **4. A INFLUÊNCIA DA ÉTICA CONTÁBIL NO MERCADO ATUAL**

### **4.1. Papel do Contador no Mercado Atual**

Tendo em vista as constantes variâncias ocorridas no cenário mercadológico global, causados por incertezas e previsões dúbias sobre o futuro da economia, almejou a contabilidade para um patamar de importante relevância dentro das organizações, conseqüentemente transformando a figura do contador num leitor de como o mercado se porta diante das complexidades dos negócios que ocorrem e impactando na vida da empresa. A contabilidade a partir disto adquiriu uma visibilidade maior sendo encarada como uma área de atuação primordial e impactante.

O contador independentemente de sua área de atuação e seu grau de hierarquia tem como primazia a responsabilidade, sendo esta significativa e presente, afinal os impactos causados pelo seu trabalho vai aquém do que possa imaginar, atingindo setores além da cadeia de seus produtos, como a comunidade que cerca sua empresa, apesar de não se encontrar nos demonstrativos da organização o desenvolvimento que ocorre ao redor demonstra o grau de

importância que a organização reflete indiretamente na vida da comunidade melhorando a qualidade de todos na região.

A contabilidade alcançou um grau de especialidade tão complexo que ao fazer sua análise de desempenho levam-se tais valores em consideração, definindo o quão impactante é sobre a empresa estas ações, isso amplia a área de atuação do profissional contábil em vários campos tendo em vista a complexidade de fatores extraeconômico que tangenciam a organização diversificando o campo de atuação, tendo sempre bem definida suas funções e trabalho conforme definiu Iudícibus (2002), *“o profissional contábil tem hoje uma posição bem definida na economia global, um campo de trabalho bastante amplo e diversificado e objetivos bem claros de onde ele quer chegar”*.

Este pensamento demonstra que o profissional contábil deve ter compreensão de seu espaço dentro do cenário atual, tanto dentro da organização que atua, quanto também deve ter uma visão ampla do cenário global que o cerca e como impacta sobre seus trabalhos, assim a época do contador que somente creditava e debitava sem relacionar-se com o exterior ficou no passado, dando lugar a um profissional atuante, com desenvoltura para mudanças e com conhecimento além do esperado.

No mercado atual o contador deve ter uma visão mais dinâmica, com pensamento de que o mercado está em constante transformação e tornou-se mais exigente cabendo aos profissionais contábeis à responsabilidade na maximização da informação contábil e interpretando como agem os diferentes usuários que usarão destas informações, transformando a contabilidade em resultado futuro, perdendo a característica de que demonstração contábil é um resultado passado da organização, mas sim um planejamento futuro da entidade. Essa busca por evolução pessoal e profissional é defendida por Iudícibus (2002), como:

Para seu benefício profissional e como cidadão, o Contador deve manter-se atualizado não apenas com as novidades de sua profissão, mas de forma mais ampla, interessar-se pelos assuntos econômicos, sociais e políticos que tanto influem no cenário em que se desenrola a profissão.

#### **4.2. A Posição do Contador na Organização**

Conforme visto anteriormente, ao longo dos anos à figura do contador adquiriu visibilidade crescente dentro das organizações galgando posições de destaque nas tomadas de decisões, conquistado através da quantidade de informações vitais que o profissional trabalha e controla. Antigamente quando as empresas eram de estruturas familiares os dados eram facilmente obtidos e centralizados em uma única figura, não necessitando de maiores

complementações para o resultado esperado, com o desenvolvimento do mercado e as relações existentes atualmente as empresas necessitam se especializar em todos os setores, entre eles o setor contábil, desenvolvendo seu trabalho em busca de uma melhora contínua de resultados, como dito a figura do contador de débito e crédito extinguiu-se dando lugar a um contador gerencial, analítico do cenário global em voga, conforme menciona Perez (2007): *“A contabilidade vai mais além de acumular cifras para preparar um balanço para efeitos impositivos. Vai mais além de registrar automaticamente uma ou várias operações: um software adequado pode produzir melhor as rotinas”*.

Através deste pensamento identificamos a evolução do contador dentro das organizações e no mercado econômico, pois ao perder espaço para a máquina a transformação da figura do profissional se moldou a necessidade exposta, o contador tornou-se um decodificador das informações contábeis, gerenciando o planejamento em busca dos resultados esperados, dados são inseridos e obtidos pelo computador, mas sua interpretação vai além da capacidade tecnológica sendo subjetiva e alcançada somente por um profissional capacitado para entendê-la.

Na era atual o contador tem o dever de desenvolver sua capacidade de adaptação e acompanhar a evolução tecnológica, agregando valor ao seu trabalho técnico, tornando-o um facilitador em busca de soluções, interpretações e resultados, dispensando o contador de ser somente um “detentor de livros”. A interconexão das diferentes áreas da empresa interligando informações necessárias para a sua continuidade também precisou de adaptação por parte do contador, relacionando seu trabalho com diferentes profissionais, obrigando o profissional contábil a ter uma visão mais ampla da organização, conhecendo os diferentes setores e processos existentes, um exemplo é o profissional de custos que para desenvolver seu trabalho deve conhecer os centros de custos existentes minuciosamente, ou o auditor que deve entender o funcionamento e os processos no todo, isso Nasi (1994) já definia através do pensamento:

O contador deve saber comunicar-se com as outras áreas da empresa. Para tanto, não pode ficar com os conhecimentos restritos aos temas contábeis e fiscais. O contador deve ter formação cultural acima da média, inteirando-se do que acontece ao seu redor, na sua comunidade, no seu Estado, no seu País e no mundo. O contador deve ter um comportamento ético-profissional inquestionável. O contador deve participar de eventos destinados à sua permanente atualização profissional. O contador deve estar consciente de sua responsabilidade social e profissional.

A função do contador dentro das empresas nos dias de hoje é manter-se atento nas constantes modificações do cenário mundial, especializando-se profissionalmente solidificando a figura do contador como peça chave da organização, interagindo com sinergia

nos diferentes processos existentes demonstrando a importância da profissão no cenário econômico.

## **5. RESPONSABILIDADES DO CONTADOR**

### **5.1. Os Limites da Responsabilidade**

A especialização da área dentro das empresas tendeu a uma evolução natural da profissão objetivando organizar e padronizar os processos, sendo atribuído legalmente às responsabilidades dos contadores, definindo os limites que seus trabalhos alcançam sendo reconhecido por todos os personagens que compõem o cenário socioeconômico.

Em diversas ocasiões o profissional contábil encontrará situações que confrontarão com suas responsabilidades, colocando a prova sua moral através de atos ilícitos em prol de terceiros, sendo que irá responder em todos os âmbitos cabíveis por suas escolhas, assim o profissional tem o dever de praticar somente o que lhe é facultado pela profissão. Portanto como a responsabilidade do contador está inserida no âmbito legal ela contempla questões referentes à ilegalidade da profissão, como crimes tributários, lesões patrimoniais, fraudes, entre outros, Cafruni (2012) definiu bem o conceito de responsabilidade para o contador ao designar que a responsabilidade é, *“a obrigação que a pessoa tem de responder legal ou moralmente por seus próprios atos ou por atos de outros, caso haja lei ou contrato vinculando o fato”*.

Deste modo a responsabilidade do contador estará atrelada juridicamente através de ilicitudes como, violação de norma, imperícia, crime ou erro sendo cada uma delas ligadas a sanções previstas, portanto o profissional deve estar preparado tecnicamente para o trabalho que irá exercer em vista de evitar problemas futuros.

### **5.2. Profissional**

O próprio Conselho Federal de Contabilidade (2001) definiu que, todo profissional deve desempenhar com zelo, eficiência, moderação e perícia, suas atividades sob pena de responder, nos termos da lei, por todos os danos que causar a terceiros. O próprio Código Civil brasileiro obriga o transgressor a reparar terceiros prejudicados, através de processos disciplinares e éticos com consequentes penalidades que são desde suspensão do exercício profissional, além de multas pecuniárias, até advertências reservada e censuras.

O Código de Ética contempla inúmeras séries de infrações comuns cometidas pelo contador, entre os casos mais típicos podem ser citadas as seguintes:



- Adulterar, alterar, reter ou manipular informações, documentos, livros, demonstrações contábeis com o intuito de obter vantagem sobre terceiros.
- Exercer atividades profissionais sem o registro de classe, ou com registro provisório vencido, suspenso ou baixado.
- Utilizar-se da função visando obter vantagens indevidas, podendo até apropriar-se de valores a sua guarda em decorrência da atividade.
- Distorcer laudos, cálculos, informações, visando favorecimento indevido, ou até mesmo emitir parecer, laudos com tendências dúbias.
- Principalmente deixar de observar as Normas Brasileiras de Contabilidade para a elaboração das Demonstrações Contábeis, desprotegidos de documentos idôneos ou apropriar-se de documentos elaborados por terceiros tidos como de seu labor.

Tentamos demonstrar as situações mais comuns sendo que no código encontram-se diversas situações possíveis sendo cabíveis até mesmo penalidades penais para determinados tipos de ilegalidade.

O Código de Ética define que apesar de as escriturações serem feitas por profissionais contábeis as responsabilidades pelas informações prestadas são compartilhadas por todos ligados diretamente a empresa, assim para efeito legal a responsabilidade pelos livros e informações sobre a empresa não exime os sócios, dirigentes ou proprietários de responderem solidariamente pelos fatos duvidosos, esse compartilhamento de responsabilidade não exime o contador de precaver-se de ter cuidado sobre os documentos de sua autoria, tendo total conhecimento da parte técnica evitando irregularidades e erros, sendo que o contador é responsabilizado conjuntamente pela inadimplência junto aos prejudicados.

Portanto em vista a responsabilidade por parte do contador é dever do mesmo salvaguardar-se de eventuais irregularidades, adotando procedimentos simples para um bom trabalho, orientando seus clientes e terceiros sobre operações a serem adotadas pela empresa nas áreas contábeis e fiscais de seu conhecimento, mantendo organizado e em dia a contabilidade.

### **5.3. Social**

Atualmente as organizações enfrentam grandes transformações ocorridas no ambiente externo, principalmente, referente ao aspecto social impactando diretamente a vida de seus colaboradores (governo, fornecedores, administradores, diretores, empregados entre outros), interferindo no modo de vida de todos. Para isso as empresas desenvolvem uma visão social

para que todos interajam em sinergia diante deste cenário, assim é necessário que se conheça o ambiente em que se está inserido.

A responsabilidade social por parte do contador tem como fundamentação o conceito de obedecer às normas existentes para o cumprimento do dever, assim seus atos devem sempre ser seguidos por amparo legal, à risca o código de conduta profissional. Cada indivíduo possui pensamentos e ideias próprias o que tornaria impossível o convívio social se não houvesse uma regularidade de acordos e aceitações por cada elemento e isso se chama de níveis adequados de convivência (LISBOA, 2005). A busca por um consenso comum de pensamentos diferentes, regulamentando negociações é o conceito da ética.

A responsabilidade social do profissional contábil inicia no momento de seu ingresso na sociedade profissional, através do conhecimento de conduta de sua classe. A partir deste momento sua permanência está condicionada ao comprometimento de obedecer a suas normas e regras. Lisboa (1997) já defendia que:

Cada sociedade possui uma organização própria, que pode ou não ser sistematizada e/ou institucionalizada. A sistematização e a institucionalização podem ser caracterizadas através dos modelos empresariais, políticos e culturais. O conjunto de regras e costumes, representados por determinações convencionadas, escritas ou não, constitui o modelo e o conjunto de atributos mínimos exigidos para o ingresso em determinada sociedade.

Perante isto a inclusão de alguém em uma sociedade como a contábil segue determinados ritos, através de processos que deverá transpor para ser declarado apto, assim em sociedades regulamentadas a simples escolha não atinge os requisitos mínimos que se encontram determinadas em leis. Na área contábil a regulamentação encontra-se no decreto lei nº 9.295/46, diferenciando níveis e prerrogativas da categoria, como contador (profissional de nível superior) e técnico contábil (nível médio), sendo devidamente registrados nos órgãos representativos (CFC e CRC), esses órgãos regulamentarão através de autorização legal a atuação de seus associados, entre essas leis o Código de Ética, que delimita os pré-requisitos para o ingresso na profissão.

#### **5.4. Civil**

Com as transformações que a contabilidade tem enfrentado no transcorrer desta década, entre elas a modificação do Código Civil através da lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que definiu as novas responsabilidades do contador sendo que este responderá solidariamente com a empresa perante terceiros, a responsabilidade civil embarga os riscos e sanções que o contador incorrerá caso transgrida a legislação vigente, sendo englobadas sanções referentes a erro técnico decorrente de incapacidade, incompetência ou inabilidade.

Assim antes de aceitar um trabalho o profissional deve se certificar que se encontra com capacidade técnica plena para exercer o pedido.

De acordo com Cardoso (2009) a Responsabilidade Civil é, *“a obrigação que o autor tem que responder moralmente por seus próprios atos ou por atos de outrem, ressarcir e reparar os prejuízos causados, através de uma indenização”*, portanto, a responsabilidade decorre de reparação por dano, prejuízo moral ou material, devendo haver uma compensação para o lesado de perdas ocorridas causadas pelo contabilista no exercício de sua função, por ação ou omissão voluntária, imprudência, negligência ou imperícia.

As escolhas de tomadas de decisões por parte do contador referente à empresa impactam diretamente a sociedade, assim a responsabilidade civil é uma maneira de limitar a conduta do contador, um exemplo é na confecção das Demonstrações Contábeis, pois é delas que os resultados serão apurados e distribuídos, portanto se o resultado estiver errôneo irá impactar diretamente nos sócios, empregados e todos que do resultado necessitem. Para que isto não ocorra é regrada a responsabilidade sobre quem confecciona as demonstrações, não importando se for por erro, imperícia ou negligência, conforme menciona Oliveira (2003), como preposto do sócio numa sociedade este responde solidariamente a empresa ou ao empresário pelos atos praticados com culpa, ou seja, quando não há intenção de provocar o dano no exercício de sua atividade, mas o provoca por imperícia, negligência ou imprudência ou com dolo quando o profissional praticar atos com intenção ou assumindo riscos de danos. Portanto, tem-se que o profissional deva conhecer sua área de atuação plenamente, caso não esteja preparado o mesmo tem o dever de recusar o serviço e buscar sua atualização através da aprendizagem contínua para o exercício pleno de sua atividade, assim as legislações existentes tratam o contador como plenamente capaz o penalizando caso execute algum erro.

Mas infrações cometidas sobre o prisma do erro não ficam somente na responsabilidade civil, se for provado que o contador estava ciente do erro cometido e mesmo assim concretizou o serviço à responsabilidade do contador passará para a responsabilidade penal conforme será visto mais adiante.

Logo o Código de Ética Profissional, engloba a crescente necessidade de um modelo de conduta para a profissão contábil, visto o trabalho social que a profissão exerce sobre a sociedade, conforme mencionado no CEPC no seu art. 2º dos deveres do profissional:

Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardando os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissional.

## 5.5. Penal

Como visto na responsabilidade social, o profissional da contabilidade encontra-se inserido sobre as relações existentes entre os mais diversos personagens do cenário econômico, assim o produto de seu trabalho definirá os rumos das negociações pelo qual atua logo as relações transcendem os limites da empresa abrangendo setores econômicos e sociais. Para garantir a perfeita harmonia do mercado deve o Estado definir as responsabilidades do profissional, tanto no campo administrativo quanto penal.

Assim, define-se com responsabilidade penal como quando os atos do agente repercutem na seara penal, enquadrando-se como crime ou contravenção. Portanto, a responsabilidade penal difere da civil, pois na primeira o interesse é público, do Estado, violação da ordem social, conseqüentemente o objetivo é a figura do atuante, enquanto na civil a ótica é o dano causado. Oliveira (2003) defende que:

A situação evolui para o processo penal se ficar provado que o profissional tinha conhecimento do erro ao divulgar o balanço. Neste caso, ele responderá à justiça, assim como às outras entidades envolvidas.

Tendo em vista a complexidade das relações contábeis, foram se desenvolvendo legislações para o campo contábil, como o Código Penal (Crimes Fiscais), Lei 11.101/2005 (Lei das Falências), todos abordando a relação econômica da área empresarial, tanto pela responsabilidade direta do profissional, quanto pela participação em conluio para o crime.

Entre os crimes penais existentes, podem ser explicitados os seguintes:

**1) Fraude Fiscal** – Conforme sua definição a fraude fiscal é ato praticado de má fé, com o intuito de lesar ou ludibriar outrem, ou de não cumprir determinado dever. De acordo com a Lei 4.502 de 1964, em seu artigo 72, fraude conceitua-se como:

Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o pagamento.

Portanto, a fraude é o ato realizado objetivando suprimir ou reduzir tributo gerado, mediante omissão, fraude, falsificação, alteração, adulteração ou ocultação. A fraude fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem a lei fiscal ou o regulamento fiscal diretamente, assim a geração do fato ocorre quando o contribuinte age no intuito de beneficiar-se lesando o fisco de carga tributária sonegada. A fraude é um ato ilícito tributário que, além de multa, enquadra-se como crime penal, sendo por este também punido.

A fraude fiscal pode se originar de três espécies de infração:

- Exclusivamente tributária - descrita apenas na lei fiscal, é o caso da aplicação errada de uma alíquota do ICMS menor que a correta, sendo apenas aplicada uma sanção administrativa de correção.
- Tributária e penal - quando um contribuinte falsifica uma nota fiscal ou uma guia de recolhimento. Esse ato ensejará sobre o contribuinte um procedimento administrativo, no qual será exigido o valor efetivamente devido pelo tributo e da correspondente penalidade, além da aplicação da sanção prevista na lei penal em razão dessa falsificação, um ato ilícito penal, um crime, a ser apurado e decidido através de um processo judicial.
- Exclusivamente penal – sobre o qual o ato ilícito praticado está inserido como crime ou contravenção penal, sem enquadramento na lei tributária. Podendo o contribuinte sofrer uma pena de dois a cinco anos de reclusão, além da multa.

Portanto a fraude fiscal abrange o indivíduo que se utiliza de procedimentos ilícitos que violem diretamente a lei fiscal, sendo seu fato praticado conscientemente pelo contribuinte lesando o Estado em sua arrecadação, logo é obrigatório que para se gerar a fraude exista em sua caracterização a base do elemento intencional por parte do agente em praticar uma conduta omissiva ou comissiva, após o fator gerador ter surgido. Como exemplo de fraude tem-se a não emissão de nota fiscal de produto vendido, gerando a omissão do pagamento do imposto devido ao Estado, ludibriando e apossando-se o vendedor do valor arrecadado do contribuinte, ou até mesmo para vender abaixo do valor do mercado.

**2) Perjúrio** – inserido no Código Penal é considerado crime contra a administração da justiça, designando que caso o profissional venha a praticar falsa informação, para o Estado será punido penalmente, logo a redação do artigo 342: *“Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade como testemunha, perito, contador, tradutor ou intérprete em processo judicial, ou administrativo, inquérito policial, ou em juízo arbitral.”*

Sendo pena para o profissional de um a três anos de reclusão, podendo ter agravantes conforme o histórico do contador.

**3) Sonegação Fiscal** – O objeto primordial da sonegação fiscal recai sobre o indivíduo que objetiva cometer crime contra o Estado pela forma tributária, assim define a Lei 8.137/90 em seus dois artigos. Cafruni (2012) já explanava sobre sonegação fiscal como sendo, *“toda a ação dolosa visando evitar, diminuir ou retardar pagamento do imposto devido”*. Mesmo que o contador não saiba da pendência ou falsidades de documentos por parte dos

administradores da organização o mesmo responderá solidariamente, tendo em vista a responsabilidade que o contador tem sobre os seus trabalhos.

Conforme dito anteriormente, a Lei 8.137/90 define em dois artigos a caracterização do crime de sonegação fiscal como:

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

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

O Estado com intuito de diminuir as discrepâncias existentes pela arrecadação do tributo, almejando suprimir ações que visem burlar o fisco, definiu as ações que levam a sonegação neste artigo, Sá (2005) destaca as consequências que a sonegação leva:

A sonegação de impostos ocupa lugar da maior importância, pois que, de déficit, muitas vezes ela é causa da distorção da política financeira. Conduzindo a alta de tributos, como meio eficaz para obter o aumento da receita pública, ao invés de alcançar-se este objetivo pela redução da evasão de rendas.

A conduta do contador ao analisar sua inserção na sociedade entenderá que o ganho econômico gerado é ilusório tendo em vista que a máquina estatal equipará a perda por outros meios, assim se o contribuinte suprimir o valor devido o tributo para o período seguinte será majorado. Do ponto de vista ético a conduta do contador poderia ser melhor condizente na busca de equalização da sobrecarga sobre todos os contribuintes, que acabam pagando pelos sonegadores, conseqüentemente os desníveis sociais com a distribuição da riqueza gerada diminuiria.

Complementando a contextualização dos fatos apresentados no artigo 1º da referida lei, acrescenta-se um artigo 2º, relevantes para os profissionais contábeis, detalhados nos incisos I ao V, definido como crime da mesma natureza.

## **6. CASOS ÉTICOS**

O dilema ético ocorre no momento em que o profissional contábil depara-se com uma situação em que terá como solução duas ou mais alternativas de condução, agregado com um obstáculo moral ou social, através do qual comparará tecnicamente e empiricamente em busca

de uma solução. Assim o Código de Ética Profissional concentra-se na solução dos conflitos éticos existentes resultantes de diferentes interesses profissionais.

Neste sentido o presente capítulo visa demonstrar dilemas atuais ocorridos mundialmente em que profissionais contábeis enfrentaram pautados por dilemas éticos adversos na execução de seus trabalhos, analisando a conduta tomada e como isso refletiu socialmente. Os casos foram escolhidos de acordo com a relevância, repercussão e transparência da ligação com o profissional contábil, assim é analisado os casos da Encol, Xerox, Parmalat e Epson.

### **6.1. Encol**

Em 2003 foram encontradas provas da existência de diversas irregularidades contábeis referente à construtora Encol, após minuciosa investigação surgiram diversos documentos evidenciando a existência de caixa dois na empresa, falsificação de livros contábeis e manobras para desaparecimento de patrimônio para não ser usado como saldo das dívidas da empresa. A investigação conseguiu evidenciar um sumiço de R\$ 2,5 bilhões de reais lesando 42.000 famílias, perante uma dívida com os mutuários no valor de R\$ 689 milhões de reais.

A fraude funcionava de modo que os diretores podiam vender apartamentos sem que o valor referente entrasse no caixa da empresa, usufruíam do esquema, vendedores, supervisores, superintendentes, todos recebiam comissões aquém do normal para prosseguirem com o esquema. Mesmo a diretoria sabendo das dificuldades financeiras e que não honrariam com os compromissos a diretoria optou por atrair mais clientes aumentando a conta de desfalques. Atas de reuniões demonstraram que a diretoria aconselhava gerentes a maquiarem os produtos da empresa, uma das atas relatava (Veja, on-line): *“O cliente acompanha, em geral, os itens que aparecem externamente (início da obra, execução da estrutura...)”*. Em 1995 foi aprovada pela assembléia geral a distribuição de lucro para os acionistas, sendo que dois meses depois ruiu a imagem da empresa pelos escândalos, mais de R\$ 15 milhões de lucro foram distribuídos, demonstrando o interesse pessoal em detrimento à empresa.

Assim, demonstrações contábeis foram manipuladas, evidenciando a ligação do contador, diretoria e funcionários da empresa na fraude, na busca de ludibriar credores. Essa ação surge quando os responsáveis diretos praticam atos por interesses pessoais em detrimento a terceiros, evidenciou-se que ocorreu fraude contábil, no fato de a empresa não ter contabilizado transações ocorridas (venda e obrigação) e ter enganado clientes e acionistas com o intuito de aumentar os lucros obtidos.

## **6.2. Xerox**

No ano de 2002, a empresa Xerox maior fabricante de aparelhos copiadores, passou por um escândalo envolvendo suas demonstrações contábeis, a auditoria do governo descobriu distorções em seu balanço no período entre 1997 a 2000, sendo a fraude descoberta pela SEC (Securities and Exchange Commission), neste período a empresa ainda era auditada pela empresa KPMG, empresa de auditoria independente e reconhecida mundialmente. A Xerox apropriou o que seria contratos de aluguel como sendo receitas de vendas, a SEC concluiu que os ganhos para esse período deveriam estar em aproximadamente em US\$ 3 bilhões de dólares acumulados irregularmente. Assim, pela regra da competência, tanto receitas quanto despesas devem ser reconhecidas no resultado do período em que o fato gerador tiver realmente ocorrido. Desta forma, quando uma empresa firma um contrato de US\$ 1,9 bilhão por cinco anos, ela deve apropriar 1/5 dessa receita por ano, à medida que prestar o serviço contratado.

A Xerox admitiu ter aumentado suas receitas em US\$ 1,9 bilhão durante um período de cinco anos, alegando ter declarando erroneamente vendas de equipamentos e contratos de serviços. A empresa inflou as receitas e os custos na mesma medida. O Resultado Líquido permaneceu inalterado, mas as vendas sim, o que induziu o acionista a acreditar no crescimento da companhia, logo teve como multa o valor de US\$ 10 milhões imposta pela SEC, após a descoberta das irregularidades e foi obrigada a realizar a republicação de suas demonstrações contábeis dos últimos cinco anos.

A empresa de auditoria KPMG juntamente com cinco sócios foi acusada de permitir que a Xerox manipulasse suas demonstrações contábeis para aumentar seus resultados, muitas dessas manipulações ocorridas nas operações brasileiras, houve então o rompimento do contrato com a KPMG, e a auditoria da Xerox foi assumida pela PWC, sendo que em 2005 a KPMG concordou em pagar US\$ 22,5 milhões à SEC por dano, com isso evitou um julgamento futuro.

Através desse caso observa-se que nem mesmo as grandes empresas de contabilidade, estão isentas de independência, tendo a influência de diretores sobre contadores.

## **6.3. Parmalat**

A empresa, uma das maiores no ramo alimentício, no ano de 2003 teve exposta a sua real situação financeira, demonstrando como uma companhia multinacional atingiu um rombo de aproximadamente R\$ 15 bilhões ocorridos por fraudes contábeis praticados por sua diretoria na Itália, ocasionando em efeito cascata oscilações na economia de outros países.



Após as investigações feitas pelos órgãos do governo ficaram evidenciados processos ilegais de falsificações no orçamento através da maquiagem de seus ativos nos balanços, com isso a empresa podia habilitar-se a novos empréstimos bancários. Apesar de aparentar resultados lucrativos a empresa não conseguia honrar compromissos de pequeno valor, chamando atenção dos órgãos regulatórios. Encontraram também existências de contas fantasmas e contas para desvios de valores.

A auditoria realizada na Parmalat revelou a discrepância e os documentos falsos que comprovariam os depósitos para saldar as dívidas do exercício anterior, cabendo às acusações de fraude e falsidade ideológica, por terem repassado informações falsas aos auditores. A declaração do advogado do ex-presidente da Parmalat demonstra claramente a falta de ética que um péssimo profissional exerce: *“Nenhum dinheiro desapareceu. Havia apenas ativos inexistentes.”*, somente nestes desvios verificou-se a perda de R\$ 1,8 bilhão para contas particulares.

O ex-presidente foi acusado de falência fraudulenta, fraude, especulação abusiva, manipulação de mercado e falsificação, entre outros, sendo sentenciado em 2008 a dez anos de prisão. A promotoria pediu a prisão e condenação de outros executivos da diretoria, sendo todos absolvidos no caso por entrarem em acordo com a justiça. Na época os juízes investigaram diversos prováveis envolvidos, entre eles o ex-diretor financeiro e auditores externos, sendo entre as empresas que faziam a auditoria eram a Grant Thornton e a Deloitte.

Isso demonstra o quanto à sociedade e o mercado confiam no profissional contábil, ao informar que a situação financeira de uma organização encontra-se satisfatória, o mercado acredita, investindo seus recursos na empresa conduzindo a economia para um processo cíclico de desenvolvimento econômico, mas quando um profissional antiético quebra esse relacionamento expõe uma classe inteira à perda de credibilidade.

#### **6.4. Epson**

Uma empresa japonesa que atua no ramo de equipamentos eletrônicos revelou no ano de 2009 junto com seus resultados financeiros a existência de fraude na sua filial brasileira, a empresa afirmava que três de seus executivos na filial maquiaram os lucros de nove períodos anteriores entre eles o ano fiscal corrente na época, lucros que alcançavam a marca de aproximadamente U\$ 42 milhões ocasionando perdas de U\$ 45 milhões. Equipe interna da empresa descobriu que os executivos na tentativa de ajustar as diferenças das demonstrações contábeis do padrão brasileiro para o americano maquiaram números para disfarçarem perdas, isso após perceberem os erros no balanço.

Os motivos alegados pelos diretores da matriz demonstram claramente a visão que estrangeiros tem da contabilidade brasileira, da fiscalização e órgãos reguladores:

“A fragilidade do mercado de tecnologia na América Latina, a falta de controle da contabilidade pelos presidentes das subsidiárias e até a diferença geográfica e de cultura dos países, assim gerando um ambiente propício à fraude com fraquezas na infraestrutura que permitiram a manipulação de dados”.

Apesar de ser um exemplo de fraude ocorrida, serve também de exemplo de como se conduz um caso de ilegalidade, a empresa soube como resolver o problema antes que se agravasse. A partir do momento que a diretoria da matriz tomou conhecimento, elaborou um planejamento de condução da situação, informou ao mercado e interessados, corrigiu o erro ocasionado e sanou o problema para que não ocorra de novo através do aprimoramento dos controles da contabilidade, sendo todo o processo conduzido pelo próprio presidente da empresa na época, Minoru Usui, que além de inspecionar todos os demonstrativos novamente visitou pessoalmente as filiais envolvidas e demitiu ou afastou todos os executivos envolvidos, isso demonstra as fragilidades dos controles existentes nos processos, leis existem, mas profissionais podem não querer obedecê-las.

## **7. CONCLUSÃO**

Pelo presente trabalho tentamos elucidar no vasto campo da ética como o profissional contábil comporta-se perante o ambiente que interage, esclarecendo brevemente como se desenvolve a responsabilidade do contador no exercício de sua função e como a responsabilidade e atitudes formam não somente um contador, mas uma classe profissional garantindo confiabilidade e gratificando a imagem de todos.

Logo, a ética e moral devem estar embutida na personalidade do profissional contábil, tornando-se requisitos básicos para o bom desempenho da função, tendo em vista a responsabilidade que exerce sobre bens de terceiros gerando valores que muitas vezes são de vital importância para seu dono. Não somente de personalidade deve ter o contador, adicionando também técnica e conhecimento para desempenho de sua função, conduzindo com transparência todas as ações ocorridas na continuidade da empresa.

O profissional contábil tem a obrigação de conduzir suas atividades com ética utilizando como guia as atribuições e prerrogativas contidas no Código de Conduta do Profissional Contábil e pelo Conselho de Contabilidade, desenvolvendo atributos que o conduzam a objetivar condutas pautadas sobre a ótica da responsabilidade profissional, ética, social e moral. Logo, com o desenvolvimento da contabilidade, o profissional passou a ser

imprescindível na continuidade da empresa, mas para que isso se concretize é indispensável o fortalecimento da classe, através da prática profissional em função do senso de clareza e justiça.

## **ETHICS ACCOUNTING - THE LIMITS OF RESPONSIBILITY OF PROFESSIONAL ACCOUNTING**

### **ABSTRACT**

Over time there have been transformations in the accountant scenario. Such transformations have added responsibilities beyond the scope of accounting techniques. Functions of management nature became part of the accountant's universe; whereas information about its field have become vital for companies' continuity, defining strategies and the course to be followed by the management. Accountants became prominent figures within the companies. This paper shall explain how to develop the Accountant's Ethic Code, with the aim of defining a professional model to be followed by the professional class. As well as serving as a guideline for the compliance with the Code in order to raise awareness of the importance of its use. Furthermore, researching and reflecting on characteristic standards and principles of the accountant professional, stimulating him to be ethic before society. This work's methodology shall focus on literature review, researching existing books and articles about the subject and analyzing their authors' opinions about the significance of Ethics in accounting.

**Keywords: Ethics; Limit Accounting, Professional Responsibility.**

### **REFERÊNCIAS**

ALVES, Francisco J. Santos. **A adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções.** São Paulo: USP, 2005. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-23012006-103126/>>. Acesso em: 17 de fev. 2012.

BRANCHER, Cristiane et. al. **Ética profissional: entendimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis da Unoesc. Unoesc & Ciência – ACSA: Joaçaba, v.1, jan./jun. 2010.**

CAFRUNI, Fernando A. **Ética e legislação profissional.** (Apostila Complementar)

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. **Código de ética do profissional contador**. São Paulo: CRCSP, 2011.

ÉPOCA NEGÓCIOS. Epsom inflou lucros no Brasil por nove anos. **Época**: São Paulo. 26 fev. 2009. Acesso em: <<http://epocanegocios.globo.com/Revista/Epocanegocios/0,,EDG86739-16628,00-EPSON+INFLOU+LUCROS+NO+BRASIL+POR+NOVE+ANOS.html>>. Acesso em: 09 abr. 2012.

FAGUNDES, Álvaro; WIZIACK, Júlio. Epsom inflou lucros no Brasil por nove anos. **Folha de São Paulo**: São Paulo. 26 fev. 2009. Disponível em: <<http://www.fraudes.org/clipread.asp?CdClip=9256>>. Acesso em: 09 abr. 2012.

FARIAS, Felipe Nóbrega de; LIMA, Maíra Oliveira. **A atividade contábil e a questão da ética profissional**. Revista Jus Vigilantibus. 16 jun. 2009. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/40488>>. Acesso em: 22 jan. 2012.

FERNANDES, Waldemar; PELEIAS, Ivam R. **Pesquisa sobre o impacto da negligência na prestação de serviços contábeis nos processos de falências e concordatas**. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/104.pdf>>. Acesso em: 31 jan. 2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu. **Contabilidade: uma visão crítica e o caminho para o futuro**. São Paulo: CRCSP, 2002.

KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. **O perfil do profissional contábil**. Disponível em: <<http://www.oswaldocruz.br/download/artigos/social17.pdf>>. Acesso em: 28 mar. 2012.

LIMA, Alex O. R. **Comentários ao código de ética profissional do contabilista**. Portal da Classe Contábil. 09 set. 2003. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/ver/219>>. Acesso em: 28 fev. 2012.

LISBOA, Lázaro P. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MEDEIROS, Carlos; BORGES, Erivan. **Comprometimento e ética profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas**. Revista Contabilidade Financeira USP: São Paulo, n.44, maio/ago. 2007.

MOURA, Denia de. **Análise dos fatores de convencimento do juízo brasileiro quanto à ocorrência de fraude contábil**: um estudo de caso múltiplo da Gallus, da Encol e do Banco Santos. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2007.

NASCIMENTO, Helmer A. F. **Responsabilidade civil e penal do profissional contábil**. Porto Alegre: UFRGS, 2011.

OLIVEIRA, Antonio B. S. et al. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PERES, Leandra; RYDLEWSKI, Carlos. A grande fraude na Europa. **Veja on-line**: São Paulo, n.1835, 7 jan. 2004. Disponível em: <[http://veja.abril.com.br/070104/p\\_074.html](http://veja.abril.com.br/070104/p_074.html)>. Acesso em: 09 abr. 2012.

SÁ, Antonio L. **Ética profissional**. São Paulo: Atlas, 2001.

SANTOS, Edson Carlos dos; PEREIRA, Anísio Candido. O parecer dos auditores independentes sobre demonstrações contábeis: uma abordagem sobre o parecer-padrão, atualmente em vigor no Brasil. **Revista Administração On Line**: São Paulo, v.5, n.3, p. 26-38, jul./ago./set. 2004. Disponível em: <[http://www.fecap.br/adm\\_online/art0503/art5033.pdf](http://www.fecap.br/adm_online/art0503/art5033.pdf)>. Acesso em: 09 abr. 2012.

SANTOS, Jeníson da Silva. **Ética na Profissão Contábil**. Disponível em: <<http://www.artigos.com/artigos/sociais/direito/etica-na-profissao-contabil-1937/artigo/>>. Acesso em: 12 jan. 2012.

SANTOS, Nathalia de Oliveira. **As fraudes no mundo empresarial**. Administradores.com. 3 dez. 2008. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/informe-se/artigos/as-fraudes-no-mundo-empresarial/26714/>>. Acessado em: 09 de Abril 2012.

SILVA, Jairton R. D. **Distinções entre auditoria interna, externa e perícia contábil**. Porto Alegre: UFRGS, 2010.

SIQUEIRA, Leonardo B. **Profissionalismo**: uma análise da ética contábil. Veredas FAVIP: Caruaru, v. 2, n.1, jan./jun. 2005.