

INFRAÇÕES COMETIDAS E APLICABILIDADE DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL

Juliana Soares de Sena Andrade¹

Renata Carla Costa²

Carolina Moreira Fernandes³

RESUMO

Manter os padrões éticos junto à sociedade é requisito essencial para sobrevivência da classe contábil. Nesse contexto, o presente estudo teve como objetivo analisar as infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais no período de 2010 a 2014 e correlacionar tais infrações com os princípios do Código de Ética que rege a profissão (CEPC). Ademais, buscou-se examinar a percepção dos auditores, professores e profissionais autônomos registrados no CRCMG acerca da aplicabilidade da ética pela profissão e utilização do Código de Ética profissional como guia de conduta. Quanto à forma de abordagem do problema a presente pesquisa tem características qualitativas e quantitativas. A amostra foi constituída por 40 contabilistas sendo 8 professores, 19 auditores e 13 autônomos. Os resultados obtidos evidenciaram que, embora cerca de 60% dos profissionais concordem totalmente com a afirmação que o CEPC é importante como guia de conduta profissional, apenas 35% se dispõem a cumprir totalmente as normas estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Os resultados apontaram, também, que a gravidade da infração ética é positivamente associada à percepção que o profissional tem sobre a penalidade a ser aplicada ao infrator.

PALAVRAS-CHAVE: Código de Ética. Infrações Contábeis. Penalidades Contábeis. Guia de conduta.

1 INTRODUÇÃO

Conhecer os direitos e deveres do contador se faz necessário para que o mesmo exerça a profissão com consciência e zelo, se abstendo de possíveis fraudes e sendo capaz de unir moralidade à lucratividade.

É papel do profissional de contabilidade exercer sua profissão com competência técnica e aplicação das regras do Conselho Regional de Contabilidade. Segundo Sá (2001) a

¹ Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH
e-mail:julianassandrade@hotmail.com

² Graduanda em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – e-mail:rccosta89@bol.com.br

³ Prof^a Orientadora Especialista em Direito Tributário

profissão contábil deve prestar informações e orientações ensejando o cumprimento de deveres sociais, legais e econômicos.

O Código de Ética Profissional do Contador (CEPC), regulamentado pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 803/96, no artigo 2º, § I, afirma que se faz necessário exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente.

O novo Código Civil, que entrou em vigor em 11/01/03, através da Lei nº 10.406/02, institucionalizou a responsabilidade solidária. O contador assume, juntamente com seu cliente, a responsabilidade por atos ilícitos cometidos tanto na esfera civil quanto na esfera criminal.

Em um cenário econômico competitivo onde o sucesso e retorno financeiros são buscados incessantemente, a ética e moral encontram-se muitas vezes esquecidas. Diante deste cenário, levando em consideração que discussões sobre ética estão sempre em pauta, é interessante apurar se os profissionais de contabilidade atualmente no mercado estão preparados para enfrentar os desafios que envolvem a profissão.

Rotineiramente, assim como todos os indivíduos, o profissional contábil enfrenta situações onde tem que julgar o que é certo e o que é errado e tomar decisões baseadas em sua percepção do bem e do mal. É comum aos profissionais contábeis enfrentar dilemas éticos que podem dar origem a conflitos de interesse. Neste contexto, a presente pesquisa tem como objetivo geral identificar as infrações éticas cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais (CRCMG) entre o período de 2010 a 2014. E como objetivos específicos correlacionar as infrações analisadas com os preceitos do Código de Ética que rege a profissão para, então, examinar a percepção dos auditores, professores e profissionais autônomos registrados no CRCMG acerca da aplicabilidade da ética pela profissão e utilização do Código de Ética profissional como guia de conduta.

Em decorrência da necessidade de conhecimento e aplicação da ética na profissão contábil, esta pesquisa tem o seguinte problema: Quais as principais infrações éticas cometidas pelos profissionais da Contabilidade registrados no CRCMG no período de 2010 a 2014?

A pesquisa se justifica pela importância de se conhecer como o nível de conhecimento e aplicabilidade do Código de Ética Profissional do Contador pode influenciar no cometimento de infrações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ÉTICA – DEFINIÇÕES E OBJETIVOS

A ética existe em todas as sociedades humanas e se baseia na filosofia que estuda o comportamento das pessoas ocupando-se com o que é moralmente bom ou ruim, certo ou errado, justo ou injusto.

Segundo Sá (2001) a ética é a ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes, que envolve os estudos de aprovação ou desaprovação da ação dos homens e analisa o desempenho do ser perante a sociedade, onde o meio em que se vive tende a ter influência sobre a consciência, sendo necessário um esforço maior para que o caráter não seja corrompido devido à própria influência da sociedade.

Sá e Sá (2005, p.314) definem ética como o comportamento perante o grupo, perante a classe.

[...] Em seu sentido de maior amplitude, a Ética tem sido entendida como a ciência de 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.

Lisboa (1997) afirma que a ética, enquadrada no ramo do conhecimento, tem como foco o comportamento humano no interior de cada sociedade. Caracteriza o objetivo da ética o estudo desse comportamento, visando estabelecer níveis aceitáveis que garantam a convivência pacífica dentro das sociedades.

Hendriksen e Van Breda (2007, p.550) contribuem para o entendimento do tema:

[...] As palavras moral 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. [...].

A filosofia moral, de acordo com Chauí (2003, p.310), “nasce quando se passa a indagar o que são de onde vêm e o que valem os costumes”. Cada cultura e sociedade institui uma moral, ou seja, valores referentes ao certo e ao errado, válido para todos os seus membros.

O descumprimento de um dever ético se explica, de acordo com Sá (2001), nos conceitos de virtude que foram desenvolvidos e absorvidos pela educação ou pelo meio em

que se vive, antes de julgar os seres é preciso analisar as origens de sua consciência ética, não para justificar o erro, mas para verificar e compreender as suas razões.

2.1.1 Ética, moral e integridade no exercício profissional

Quando se referem a costume, os conceitos de ética e moral, normalmente, são semelhantes, porém a ética é vista como ciência e a moral como regra de conduta. Os dois conceitos são frequente e amplamente abordados em estudos científicos e são utilizados para fundamentar esta pesquisa.

Para Aranha e Martins (1998, p. 117), ética e moral têm significados diferentes. A ética é considerada “[...] parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e princípios que fundamentam a vida moral [...]”, já a moral se configura como “[...] um conjunto de regras de conduta assumidas pelos indivíduos de um grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal.” Nesse sentido, ao passo que a ética se dedica ao estudo dos princípios morais que norteiam os grupos em diferentes contextos, a moral corresponde a regras reconhecidas por membros de determinado grupo social. Embora existam muitos aspectos que envolvam escolhas sejam elas éticas, morais ou nenhuma das opções, o profissional no seu cotidiano ao tomar uma decisão deverá, segundo Nash (2001), levar em consideração algumas áreas básicas, como demonstrado no Quadro 01.

Quadro 01 - Áreas básicas de tomada de decisão

ESCOLHA QUANTO A LEI	O que deveria ser e se deverá ser cumprida ou não.
ESCOLHA SOBRE OS ASSUNTOS ECONÔMICOS E SOCIAIS QUE ESTÃO ALÉM DO DOMÍNIO DA LEI	Em geral, chamados de “áreas cinzentas” ou valores humanos. Dizem respeito aos meios tangíveis ou intangíveis pelos quais se tratam os outros, e incluem não apenas as noções morais de honestidade, palavra e justiça, mas também a de evitar danos e da reparação voluntária dos prejuízos.
ESCOLHAS SOBRE A PREEMINÊNCIA DO INTERESSE PRÓPRIO	O quanto o bem estar vem antes dos interesses da empresa ou de outras pessoas dentro ou fora da empresa. Incluem-se as decisões que dizem respeito aos direitos de propriedade e quanto dinheiro deve ser retido ou distribuído.

Fonte: Adaptado de Nash (2001, p.125)

Com relação ao quadro 1, vale ressaltar que contabilmente, quando a escolha tomada pelo profissional não for prevista na legislação o mesmo será penalizado.

Borges e Medeiros (2007) afirmam que a ética profissional pode ser vista como um conjunto de procedimentos técnicos e sociais impostos por uma determinada classe aos indivíduos que a ela são ligados.

[...] 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 do conhecimento, uma parte daquilo que é exposto pelos filósofos gregos como felicidade. A conquista denota satisfação pessoal e consequente prêmio pela dedicação. (BORGES E MEDEIROS, 2007, p. 60)

Alves et al (2007) concluem que o ambiente organizacional gera pressões que podem impulsionar o contabilista a descumprir as determinações do Código de Ética Profissional em benefício de outros interesses. Essas influências são chamadas de fatores situacionais e

[...] 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 [...]. (ALVES et al, 2007, p.58)

Com objetivo de manter os padrões de conduta julgados necessários à continuidade das empresas no mercado são estabelecidas normas internas que devem ser levadas em consideração quando do processo de tomada de decisão de seus funcionários, seja como guia de conduta ou como de coerção. Como coerção cita-se o cunho ameaçador de determinados Códigos de Ética Corporativos que sujeitam o funcionário a sanções disciplinares, podendo resultar inclusive em demissão.

Quando, sob a influência de um Código de Ética Corporativo, um profissional contábil passa a se preocupar com o resultado financeiro, punições a que será submetido e pressão da administração ou até mesmo pessoal, a condição da ética na profissão contábil pode ser abalada uma vez que os valores pessoais podem exercer uma considerável influência sobre a tomada de decisões.

2.2 CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

As relações de valor que existem entre um ideal moral e os diversos campos da conduta humana podem ser reunidas em um instrumento regulador. Assim a ética profissional

contábil é normatizada por um código próprio, dentro das determinações vigentes denominado Código de Ética Profissional do Contador (CEPC).

Além de servir como guia à ação moral, o CEPC possibilita que a profissão de contador declare seu propósito de: cumprir as regras da sociedade; servir com lealdade e diligência.

O objetivo do CEPC para o contador é habilitar esse profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade. (LISBOA, 1997, p.58).

O CEPC brasileiro foi proposto, inicialmente, em 1950, no V Congresso Brasileiro de Contabilidade em Belo Horizonte. Porém, apenas em 1970, com a Resolução nº 290/70 do CFC é que se efetivou o primeiro CEPC brasileiro. Em 1996, por meio da Resolução nº 803/96 do CFC instituiu-se a segunda versão do referido código, versão essa atualmente em vigor.

2.2.1 Código de Ética – deveres e proibições

O CEPC tem por objetivo conduzir os profissionais da contabilidade. O artigo 2º, *in verbis*, trata dos deveres do contador.

I – 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 resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010.)

De acordo com Sá (2001) o zelo é determinado pelo cuidado que se tem e começa com uma responsabilidade individual relacionando-se ao sujeito e ao objeto de trabalho. O profissional deve realizar sua tarefa com a maior perfeição possível, mantendo em mente que é digno recusar trabalho quando não se tem convicção sobre a dedicação que poderá ser dada, indigno é aceitar uma tarefa sem a certeza de execução absoluta.

Renunciar as funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010.)

O CEPC em seu art. 2º, inciso II, estabelece que o profissional deverá, imprescindivelmente, guardar sigilo exceto em virtude de lei.

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010.)

Revelar o que se sabe, quando quem o confiou pediu reserva, é quebra de sigilo. O respeito ao segredo das pessoas, dos negócios, das instituições é protegido legalmente. O sigilo assume um papel de algo que é confiado. Pode ocorrer que o segredo não tenha sido pedido por parecer óbvio e ao ser difundido enfraqueça o valor do profissional e seja entendido como violação de confiança.

Segundo Sá (2001, p. 191) o profissional deve negar-se a depor contra seu cliente, já que “a finalidade moral deve sobrepor ao fato fiscal e até judiciário e o sigilo deve ser guardado como um compromisso de honra. Não procedendo assim, o profissional arrisca-se a perder seu conceito e dignidade.”.

Ainda em seu artigo 2º, incisos III e IV, o CEPC estabelece que o profissional deverá zelar pela competência e comunicar circunstância adversa.

III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;

IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010.)

A competência é o conhecimento acumulado por um indivíduo, suficiente para o desenvolvimento eficaz de uma tarefa. Trata-se da capacidade outorgada ao profissional em relação ao conhecimento e experiência.

O conhecimento da ciência e tecnologia é condição essencial para uma boa prestação de serviços. Eticamente é preciso que se tenha consciência de que se instruir é necessário para que se possa servir. Sá (2001, p. 193) diz que “[...] o erro, na conduta, não está em não ter conhecimento, mas em ter consciência de que dele não se dispõe e mesmo assim aceitar uma tarefa.” Nem sempre é possível acumular todo o conhecimento que uma tarefa requer, mas é necessário que se tenha uma postura ética de recusar o serviço a respeito do qual não se tem conhecimento necessário.

A competência estará em encontrar um caminho que possa ser o do bom senso e da maior utilidade em face do serviço que é requerido e dos interesses gerais, sempre que possível. Tal sabedoria se adquire pela conquista da educação permanente e pelos dotes da experimentação inteligente e deve ser abrangentemente suficiente para não faltar diante das plenas necessidades dos utentes. Tanto é contra a ética a aceitação de tarefa sem conhecimento como aquela com plenitude deste, mas aplicada para lesar o interesse de terceiros. (SÁ, 2001, p.196)

O CEPC no artigo 2º, inciso V ao XII, dispõe ainda de procedimentos necessários e imprescindíveis para uma conduta eficaz e fundamental ao profissional de contabilidade.

Elencadas no artigo 3º, incisos I a XXI, do referido CEPC encontram-se as proibições acerca do desempenho da profissão contábil: a crítica a colega de profissão, com objetivo de angariar seus clientes ou sua posição dentro de uma instituição; atividades ilícitas, legalização de empresas fantasmas, auditorias que não relatem com fidedignidade a realidade da entidade; o recebimento de valores fora do determinado em contrato; assinatura em trabalhos que não foram executados pelo contabilista; exercer a profissão quando impedido ou facilitar o exercício profissional aos não habilitados ou impedidos; não obedecer a legislação vigente; captar clientes de forma irregular; contribuir para atos ou condutas que se desviem da legislação vigente; a abertura de contas-fantasmas, legalização de empresas inexistentes e qualquer ato societário ilegal; agir com imprudência, negligência ou imperícia, seja dolosa ou culpadamente; não prestar contas das quantias que lhe foram confiadas; reter, indevidamente, livros, papéis ou documentos de trabalho; aconselhamento sem embasamento legal ou técnico; exercer ou ligar seu nome a atividades ilícitas; quebra de sigilo profissional; elaborar demonstrações contábeis com números alterados; não respeitar determinações do CRC; assumir título profissional que não possui; elaborar demonstrações contábeis sem observar os Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade; fraude científica.

2.2.2 Código de Ética – Remuneração

De acordo com Sá (2001) os honorários de um profissional precisam ser tratados de forma clara, ostensiva, positiva, justa e prévia para garantir boas relações de trabalho. Não é compreensível remunerar uma análise contábil interna de um grande banco da mesma forma que a de uma pequena fábrica de móveis. A complexidade, a dimensão, a responsabilidade da opinião, a urgência do trabalho são alguns dos fatores que envolvem a matéria.

Sá (2001) descreve ainda que a utilidade da análise é uma só, mas para chegar às conclusões os meios e os esforços serão diferentes. A fim de evitar desgastes posteriores, as partes devem levar em consideração os fatores que envolvem a caracterização da tarefa.

De acordo com o CEPC, em seus artigos 6º, 7º e 8º, apesar da concorrência no mercado de trabalho, a dignidade dos honorários deve ser respeitada. A redução e/ou majoração de honorários e concorrência desleal estão sujeitos à advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

2.2.3 Código de Ética – Penalidades

A sobrevivência humana além de exigir condições materiais de vida também exige normas de conduta que, geralmente, são formuladas pela sociedade objetivando limitar as ambições e desejos individuais e garantir uma relação equilibrada entre indivíduo e sociedade.

O Código de Ética Profissional, como disciplinador, prevê penalidades aos profissionais que deixarem de cumprir as determinações éticas no exercício de sua profissão. Nesse sentido, no Quadro 02 apresenta-se a compilação das infrações e as consequentes penalidades dos profissionais contábeis que deixarem de cumprir as determinações da profissão:

Quadro 02: Infrações e Penalidades

INFRAÇÃO	PENALIDADES
INEXECUÇÃO DE SERVIÇOS	Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública
INCAPACIDADE TÉCNICA	Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública
ADULTERAÇÃO OU MANIPULAÇÃO FRAUDULENTE NA ESCRITA OU EM DOCUMENTOS	Suspensão do exercício profissional, advertência reservada, censura reservada ou censura pública
AVILTAMENTO DE HONORÁRIOS E CONCORRÊNCIA DESLEAL	Advertência reservada, censura reservada ou censura pública
DECORE SEM BASE LEGAL	Suspensão do exercício profissional por prazo de até 5 anos ou multa de R\$ 240,00 a R\$ 2.400,00 advertência reservada, censura reservada ou censura pública
DEIXAR DE APRESENTAR 2ª VIA DE DECORE	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
CONTABILISTA QUE EMITE DECORE SEM FIXAÇÃO DA DHP	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
LIVRO DIÁRIO SEM REGISTRO NO ORGÃO COMPETENTE	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
RETENÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS	Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública
DESCUMPRIMENTO DE DETERMINAÇÃO EXPRESSA DO CRC	Advertência reservada, censura reservada ou censura pública
ACOBERTAMENTO A NÃO HABILITADO OU IMPEDIDO	Advertência reservada, censura reservada ou censura pública

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS SEM BASE LEGAL – AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL	Suspensão do exercício profissional por prazo de até 5 anos ou multa de R\$ 240,00 a R\$ 2.400,00 advertência reservada, censura reservada ou censura pública
EXERCER A PROFISSÃO SEM REGISTRO	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
EXERCER A PROFISSÃO CONTÁBIL COM REGISTRO BAIXADO OU SUSPENSO	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
TÉCNICO EM CONTABILIDADE EXERCENDO ATIVIDADES PRIVATIVAS DE CONTADOR SEM A NECESSÁRIA HABILITAÇÃO	Multa de R\$ 240,00 a R\$ 2400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
APROPRIAÇÃO INDÉBITA	Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública

Fonte: Adaptado da Lei nº 12.249/10 Arts. 76º e 77º.

O julgamento das questões relacionadas à transgressão de preceitos do CEPC é incumbência dos Conselhos Regionais de Contabilidade que funcionaram, também, como Tribunais Regionais de Ética e Disciplina (TRED).

O sistema CFC\CRC, nos termos da legislação vigente, tem procurado fazer com o que os profissionais da contabilidade se baseiem na ética profissional, punindo-os quando necessário. Infrações previstas no CEPC são analisadas e julgadas pela Câmara de Ética e Disciplina do Conselho Regional de Contabilidade. Os processos são relatados por um conselheiro, que sujeita seu parecer e voto para a câmara que analisará a proposta do relator. Após decisão da Câmara de Ética e Disciplina, o processo é homologado pelo TRED do CRC, que manterá ou reformulará a decisão da Câmara.

Sendo o contabilista condenado, caberá a ele recurso ao Tribunal Superior de Ética e Disciplina (TSED) do CFC, em que a decisão do CRC, e o recurso apresentado pelo contabilista serão novamente analisados, podendo a decisão ser mantida ou reformulada.

2.3 PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA ÉTICA PROFISSIONAL CONTÁBIL

A discussão ética para os profissionais de contabilidade requer um conjunto de regras de comportamento e virtudes no exercício de suas atividades. Sá e Sá (2005, p.314) definem virtudes básicas dos profissionais como “[...] aquelas que são indispensáveis, sem as quais não se consegue a realização de um exercício ético competente, seja qual for a natureza do serviço prestado [...]”

A Federação Internacional de Contabilidade define a atuação do profissional contábil como profissional que identifica, mede, analisa, interpreta e, dentre outras atribuições, relata informações para uso no planejamento, avaliação, controle de atividades e uso apropriado dos recursos de uma empresa.

Os padrões de conduta ética a serem seguidos pelos profissionais de contabilidade estão diretamente ligados com as responsabilidades de desenvolverem suas atividades de acordo com o grau de competência, confidencialidade, integridade e objetividade. Estas responsabilidades estão demonstradas no Quadro 03.

Quadro 03: Responsabilidades profissional dos contadores

<p>COMPETÊNCIA</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Manter um nível adequado de competência profissional por meio do desenvolvimento contínuo de seus conhecimentos e habilidades. -Realizar suas obrigações profissionais em consonância com as leis, regulamentações e padrões técnicos. - Elaborar demonstrativos completos e transparentes, e, após as devidas análises, fazer recomendações.
<p>CONFIDENCIALIDADE</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Privar-se de evidenciar informações confidenciais obtidas ao longo de seus trabalhos, exceto quando autorizadas, ou quando forem legalmente obrigadas a tal. - Informar os subordinados com os devidos cuidados a respeito da confidencialidade da informação obtidas na execução dos trabalhos e monitorar suas atividades a fim de assegurar o sigilo da informação. - Privar-se de utilizar informações confidenciais para obter vantagens ilícitamente, sejam elas de interesse pessoal ou de terceiros.
<p>INTEGRIDADE</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Evitar conflitos de interesses e aconselhar as devidas partes quanto a qualquer possível conflito. - Privar-se de ingressar em qualquer atividade que prejudique o cumprimento de suas obrigações éticas. - Recusar qualquer presente, favor ou hospitalidade que influencie ou venha a influenciar suas decisões. - Privar-se de corromper os verdadeiros objetivos da organização e da ética. - Reconhecer e comunicar as limitações profissionais. - Comunicar informações favoráveis, bem como as desfavoráveis, e suas opiniões como profissionais.

OBJETIVIDADE	<ul style="list-style-type: none"> - Comunicar a informações de forma clara e objetiva. - Evidenciar aos usuários toda informação relevante que, provavelmente, interfira na compreensão dos demonstrativos, notas explicativas e recomendações apresentadas.
--------------	---

Fonte: Adaptado CFC (2003).

Quando se fala de grupos profissionais ou de categoria profissional, esses valores podem ser ampliados e estruturados por meio dos Códigos de Ética Profissional, indicando limites em relação aos quais o profissional pode medir as suas possibilidades e as limitações a que deverá se submeter.

3 METODOLOGIA

Quanto aos procedimentos técnicos, este estudo foi classificado como uma pesquisa documental e de levantamento. De acordo com Nascimento (2008) as pesquisas documentais tentam explicar um problema através da busca de informações em documentos que não receberam nenhum tipo de análise, como relatórios, reportagens de jornais, revistas, cartas, filmes, gravações, fotografias, entre outras matérias de divulgação. Na presente pesquisa buscou-se a documentação junto ao CRCMG e efetuou-se análise da mesma.

Já a pesquisa de levantamento ou *survey* “visa descrever a distribuição das características ou de fenômenos que ocorrem naturalmente em grupos da população”, de acordo com Bandeira (2015, p.3). Na presente pesquisa colocou-se em prática a pesquisa de levantamento por meio da aplicação de um questionário.

Em relação aos objetivos, a pesquisa realizada é descritiva uma vez que analisou as infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no CRCMG entre o período de 2010 a 2014, correlacionou as infrações analisadas com os princípios do Código de Ética que rege a profissão e examinou, através de questionário, a percepção dos profissionais de contabilidade registrados no CRCMG acerca do Código de Ética Contábil.

De acordo com Cooper e Schindler (2003) as pesquisas descritivas são, normalmente, estruturadas com hipóteses ou questões a serem investigadas. Em geral, hipóteses derivadas da teoria servem para guiar o processo e fornecer uma lista que precisa ser mensurada.

Quanto à forma de abordagem do problema, a presente pesquisa tem características qualitativas uma vez que trabalhou com descrições, interpretações e

comparações e, descreveu a complexidade de um problema, buscando compreender e classificar processos vividos por grupos sociais, e quantitativas já que traduziu em números opiniões e informações para obter análise de dados e, posteriormente, chegar a uma conclusão.

A população-alvo desta pesquisa compreendeu os contadores atuantes em Belo Horizonte registrados no CRCMG. A amostra foi definida por acessibilidade e foi composta por 19 auditores, 8 professores e 13 profissionais autônomos atuantes no ramo.

Como instrumentos de coleta de dados foi utilizado e-mail para obter do CRCMG informações relativas às principais infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade nos últimos 5 anos e questionário aplicado a profissionais devidamente registrados no mesmo órgão. O questionário utilizado foi adaptado de Alves (2005) e abordou três pontos de análise: I. Perfil Socioeconômico, II. Ética Profissional, III. Posicionamento Profissional Ético.

Vale ressaltar que o questionário foi empregado em pesquisas anteriores e, por isso a validade interna e externa do instrumento não foi avaliada nesta pesquisa. O objetivo do questionário é inter-relacionar as teorias existentes sobre o processo de tomada de decisões éticas do contabilista com as normas do CFC.

Foi utilizada escala de Likert de 1 a 5 (1- Discordo totalmente, 2- Discordo parcialmente, 3- Indiferente, 4- Concordo parcialmente, 5- Concordo totalmente.). As escalas Likert dizem respeito a uma série de afirmações relacionadas com o objetivo pesquisado, utilizando para isso mais de um tipo de escala, ou seja, “[...] os respondentes não apenas respondem se concordam ou não com as afirmações, mas também informam qual seu grau de concordância ou discordância.” (OLIVEIRA, 2001). Nesse sentido, atribui-se um número para cada resposta, com a finalidade de medir a atitude do respondente em relação a cada afirmação.

Os dados obtidos com o questionário foram tratados e tabulados com o uso do software Microsoft Excel, versão 2013. A partir desse software foram elaborados gráficos para melhor visualização das informações.

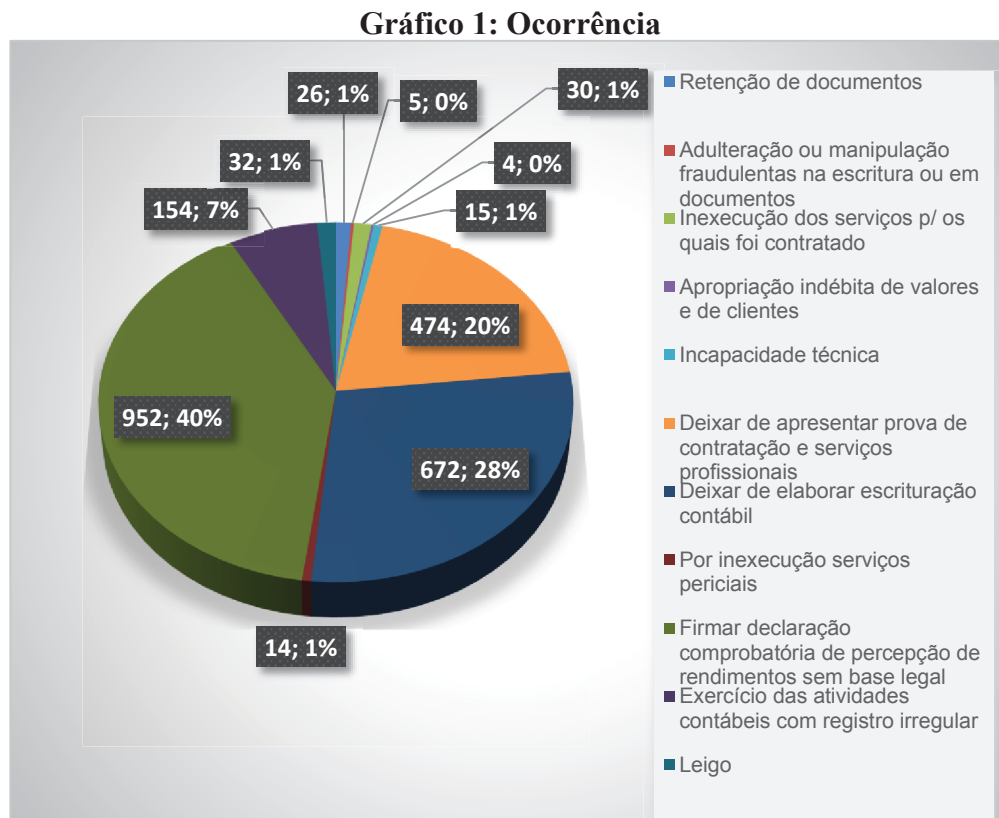
Através dos dados coletados foi realizada uma avaliação qualitativa e quantitativa em termos das infrações cometidas pelos contabilistas nos últimos 5 anos, e a percepção dos contabilistas a respeito do CEPC.

4 DADOS E ANÁLISE DA PESQUISA

Os dados elencados demonstram as infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no CRCMG no período compreendido entre os anos 2010 e 2014, a relação destas infrações com os princípios do Código de Ética que rege a profissão e a percepção dos auditores, professores e profissionais autônomos registrados no CRCMG acerca da aplicabilidade da ética pela profissão.

4.1 INFRAÇÕES COMETIDAS

O Gráfico 1 demonstra, através de informações fornecidas pelo CRCMG, as infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no citado órgão no período que compreende 2010 a 2014.



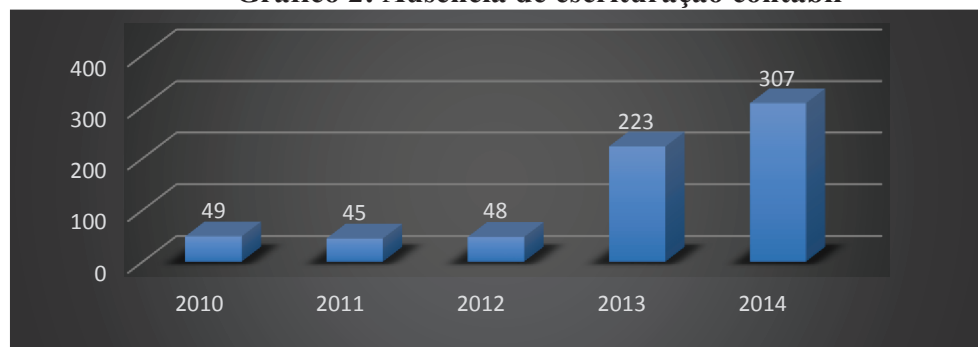
Fonte: Base de dados CRCMG

De acordo com as ocorrências apresentadas no Gráfico 1, firmar declaração comprobatória de percepção de rendimentos sem base legal, DECORE, representa 40% do

total das infrações. O art. 2º, inciso I, art. 3º, incisos VIII e XVII e art. 11, inciso II do CEPC afirma que o exercício da profissão deve observar e respeitar a legislação vigente mantendo em mente que concorrer para a realização de ato contrário à legislação ou destinado a fraudá-la é ato caracterizado como crime ou contravenção. É vedado ao contador iludir ou tentar iludir a boa-fé de cliente, empregador ou de terceiros, alterando ou deturpando documentos, assim como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas. O profissional deve zelar pelo prestígio da classe e pela dignidade e aperfeiçoamento de suas instituições. Emitir DECORE sem base legal está sujeita a suspensão do exercício profissional por até 5 anos ou multa de R\$240,00 até R\$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Deixar de elaborar escrituração contábil representa 28% das infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade de Minas Gerais entre 2010 e 2014. A resolução CFC nº 1.330/11 considera a escrituração Contábil como obrigatória para todas as entidades, inclusive micro e pequenas empresas. O Gráfico 2 demonstra a evolução no cometimento da infração que, quando analisada, evidencia que do total de ausências de escrituração nos últimos 5 anos, 45,68% foram em 2014. Não elaborar escrituração contábil infringe o CEPC no art. 2º, inciso I e no art. 3º, inciso XVII e XX e gera suspensão do exercício profissional por até 5 anos ou multa de R\$240,00 até R\$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Gráfico 2: Ausência de escrituração contábil

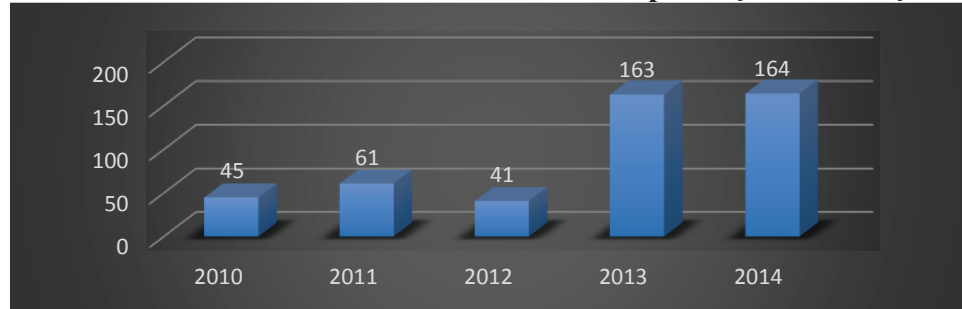


Fonte: Da pesquisa (2015)

O art. 6º do CEPC estabelece que o profissional de contabilidade deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito. O Gráfico 3 revela que de 2010 para 2014 o número de infrações relacionadas a não apresentação de contratos de serviços profissionais aumentou em 364,44%. Ausência de contratos de prestação de serviços submete

o profissional infrator a multa de R\$240,00 até R\$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Gráfico 3: Ausência de contratos de prestação de serviço



Fonte: Da pesquisa (2015).

A Tabela 1 apresenta a evolução, em números de ocorrência registrada, das infrações cometidas por profissionais de contabilidade registrados no CRCMG.

Tabela 1: Evolução das ocorrências

OCORRÊNCIA	2010	2011	2012	2013	2014
Retenção de documentos	9	2	4	6	5
Adulteração ou manipulação fraudulenta na escrita ou em documentos	3	2	0	0	0
Inexecução dos serviços p/ os quais foi contratado	4	0	7	10	9
Apropriação indébita de valores de clientes	0	1	0	1	2
Incapacidade Técnica	0	2	0	7	6
Deixar de apresentar prova de contratação de serviços profissionais	45	61	41	163	164
Deixar de elaborar escrituração contábil	49	45	48	223	307
Por inexecução serviços periciais	4	2	4	2	2
Firmar declaração comprobatória de percepção de rendimentos sem base legal	4	41	36	275	596
Exercício das atividades contábeis com registro irregular	3	4	13	38	96
Leigo	0	3	1	3	25
TOTAL	121	163	154	728	1212

Fonte: Base de dados CRCMG

Ao relacionar a infração que envolve o exercício da profissão com registro irregular com o CEPC observou-se que, conforme o art. 2º, inciso VIII, é dever do contabilista manifestar a existência de impedimento para o exercício da profissão. Já o art. 3º do referido código veda o exercício da profissão para contabilistas impedidos ou não habilitados. Como evidenciado na Tabela 1, 64,34% da infração em questão foi cometida no ano de 2014 e o

número de ocorrências registradas tem crescido anualmente. O profissional que comete tal infração está sujeito a multa de R\$ 240,00 até R\$ 2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Como demonstrado no Gráfico 1, o exercício da profissão contábil por leigos é a quinta infração mais cometida pelos profissionais registrados no CRCMG. Praticar tal ato infringe o art. 2º, inciso I, o art. 3º, incisos V e XIX do CEPC, uma vez que é obrigação do profissional de contabilidade exercer a profissão com capacidade técnica e é vedado ao profissional: exercer a profissão quando impedido; facilitar o exercício da profissão aos não habilitados ou impedidos; intitular-se com categoria profissional que não possua. A Tabela 1 informa crescimento de 2500% quando se comparou 2010 a 2014, as ocorrências registradas passaram de 0 para 25. A penalidade aplicada aos leigos que exercem a profissão é de multa de R\$240,00 até R\$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública

Como registrado no Gráfico 1, a inexecução de serviços é a sexta infração mais frequente entre os profissionais de contabilidade registrados no CRCMG. A partir do contrato firmado entre as partes o profissional deverá entregar os trabalhos que foram confiados a ele, tendo em vista o CEPC que, no art. 2º, inciso I estabelece que o profissional deve exercer a profissão sem prejuízo da dignidade e independências profissionais assim como resguardando os interesses de seus clientes. Já o art. 3º, inciso X do CEPC veda o contabilista de praticar qualquer ato que prejudique o interesse confiado a sua responsabilidade profissional. Penalidade aplicada: suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Ao reter documentos, o profissional de contabilidade está violando o art.3º, incisos X e XII do CEPC. É vedado ao contabilista reter abusivamente livros, papéis ou documentos, comprovadamente confiados à sua guarda. Ao comparar a prática de retenção de documentos por parte de profissionais de contabilidade entre 2010 e 2014, observou-se uma diminuição de 55,55%. Penalidade aplicada: suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Exercer a profissão com incapacidade técnica é caracterizada como infração uma vez que fere o CEPC em seu art. 2º, inciso I que especifica como dever do profissional contábil possuir capacidade técnica para desenvolver seu trabalho. A Tabela 1 demonstra uma evolução no cometimento da infração de 2010 para 2011, seguido de regressão em 2012, evolução em 2013 e novamente regressão em 2014. Penalidade aplicada: suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

De acordo com o CEPC, art. 5º, inciso I, o contador quando perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, deverá recusar sua indicação quando não for devidamente capacitado. Além do art. 5º, aceitar indicação quando não qualificado resultando em inexecução do serviço fere também o art. 2º, inciso I do CEPC. A inexecução de serviços periciais, quando analisada conforme Tabela 1, caracteriza diminuição em termos de ocorrência quando comparados os anos de 2010 e 2014. Penalidade aplicada: suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

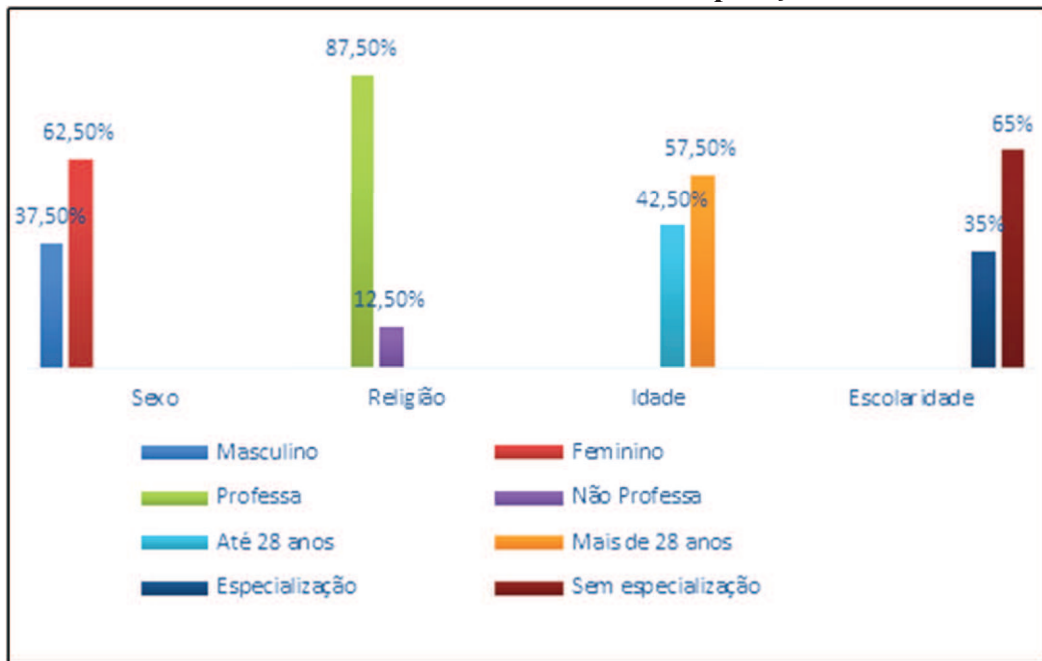
Fornecer informações adulteradas e/ou manipuladas infringe o CEPC em seu art. 3º, incisos III, VIII e X que prezam, respectivamente, pela licitude do exercício profissional e pela responsabilidade profissional. A frequência de informações adulteradas fornecidas por profissionais de contabilidade registrados no CRCMG apresentou diminuição constante no período que compreende 2010 e 2014, conforme indicado na Tabela 1. Penalidade aplicada: suspensão do exercício profissional, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

A apropriação indébita é, de acordo com o Gráfico 1, a menos frequente infração registrada pelo CRCMG. O cometimento de apropriação indébita é crime previsto no art. 168 do Código Penal. Receber dinheiro de clientes de maneira lícita e não o repassar aos devidos órgãos ou fins aos quais deveriam ser destinados desrespeita, além do Código Penal, o art. art. 3º, incisos III, VIII e X do CEPC. Penalidade aplicada: suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

4.2 APLICABILIDADE DO CEPC

Foi aplicado questionário a 40 respondentes, dos quais 13 são profissionais autônomos, 19 são auditores e 8 são professores. Observou-se que o grupo que respondeu a esta pesquisa é constituído, majoritariamente, por profissionais do sexo feminino (62,5%), que em sua maioria professam alguma religião (87,5%). Cerca de 42,5% dos entrevistados têm entre 23 e 28 anos, e o tempo médio de registro no CRC é 7,43 anos. Quanto à escolaridade 85% dos entrevistados não cursaram outro curso superior e 35% dos respondentes têm especialização em Contabilidade, Administração ou Economia. 97,5% dos entrevistados possuem registro no CRC como Contador e 62,5% eram empregados, sendo demais profissionais autônomos.

Gráfico 4 – Características da População



Fonte: Da pesquisa (2015).

Na segunda parte do questionário estão as questões vinculadas ao CEPC, que buscaram identificar a visão dos entrevistados quanto o Código de Ética que rege a profissão. 100% dos entrevistados responderam a todas as questões.

Tabela 2 - Frequência das questões vinculadas ao CEPC

Nº da Questão	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
9. USO DO CEPC COMO GUIA DE CONDUTA			2	14	24
10. CUMPRIMENTO DE NORMAS CEPC QUE JULGA CORRETA	38	2			
11. ENTENDIMENTO QUE INFRAÇÃO GERA PUNIÇÃO			2	8	30
12. CEPC É CONSIDERADO IRRELEVANTE	31	9			
13. LEITURA DO CEPC			1	13	26
14. CLAREZA DAS NORMAS DO CEPC		15	12	7	6
15. CEPC ESCLARECE DUVIDAS ETICAS	6	8	15	7	4
16. CUMPRIMENTO DE NORMAS DO CEPC MESMO QUE DISCORDE				26	14

Fonte: Da pesquisa (2015)

A Tabela 2 evidencia as respostas das questões vinculadas ao CEPC da parte II do questionário. Observou-se uma tendência dos respondentes em concordar totalmente (60%)

com a afirmação (Q9) de que o CEPC é importante para guiar a conduta profissional do contabilista, bem como de discordarem totalmente (77,5%) de que o CEPC é irrelevante para o profissional como guia de conduta (Q12). Quando questionados se já leram o Código de Ética, 2,5% dos respondentes se mostraram indiferentes enquanto o restante concordou parcialmente (32,5%) ou totalmente (65%) (Q13).

Cerca de 75% dos respondentes concordaram total ou parcialmente que o CRC pune infratores do CEPC (Q11). Esse percentual elevado tende a evidenciar a percepção do respondente quanto à ação fiscalizadora do CRC, sem, contudo, apontar o rigor dessa punição.

Quanto à clareza das disposições contidas no CEPC (Q14) e ao auxílio que ele presta no esclarecimento de dúvidas no dia-a-dia do profissional (Q15), os percentuais dos que não concordam total ou parcialmente com essas afirmações são de 37,5% e 35%, respectivamente. Boa parte dos respondentes se mostraram indiferente quanto à estas questões.

As questões 16 e 10 ambas vinculadas ao caráter normativo do CEPC apresentam uma tendência semelhante às questões 09 e 12. No total 35% concordam totalmente que cumprem as normas elaboradas pelo CEPC, enquanto na Q10 há uma discordância total ou parcial quanto ao cumprimento de normas do CEPC com influência de opinião pessoal, de 100% dos respondentes (65% discordam totalmente e 35% discordam parcialmente).

Na questão 39, solicitou-se aos respondentes que atribuíssem uma nota ao Código de Ética. A nota média dada à importância do CEPC como guia de conduta é 7, significando que os respondentes julgaram o Código de Ética importante para o exercício de suas atividades profissionais diárias. É importante salientar que mesmo para os profissionais que consideram o Código de Ética importante como guia de conduta, não significa que eles se inclinam a seguir os preceitos contidos. Para isso é necessário avaliar se esses profissionais aceitam cumprir as normas do CFC.

A parte III do questionário tinha como objetivo avaliar se a percepção do contabilista a respeito da gravidade da infração ética é associada à sua percepção acerca da pena a ser aplicada ao infrator do CEPC. Foram apresentados dois casos que se referiam a fatos que podem ocorrer no dia-a-dia do profissional de contabilidade e que, quando ocorrem, exigem uma posição por parte do contabilista.

Tanto o caso 1 quanto o caso 2 representam um sério problema no exercício da atividade contábil, apropriação indébita e fraude, ambos passivos de punição pelo Código Penal Brasileiro.

A totalidade dos respondentes considerou a retenção indevida de documentos e apropriação de valores confiados à guarda do contabilista para pagamento de taxas e tributos de interesse do cliente apresentada no caso 1 como um problema moral (Q17), sendo que 20% consideraram como uma gravidade de nível altíssimo, 45% como nível alto e 35% como nível médio (Q18). Porém ao analisar a punição aplicada verifica-se certo grau de incoerência nas respostas. Observando o que diz o artigo 12º do CEPC (CFC 2003, p.85): “A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades [...]”. A punição, portanto, deve estar de acordo com a gravidade da infração cometida. Verificou-se que 100% dos respondentes decidiram que o CRC deveria punir o contabilista (Q24), porém a maioria (55%) desses respondentes aplicou uma advertência reservada (Q25), que seria a mais branda das punições.

No caso 1, é informado aos respondentes, após a aplicação da penalidade, que a retenção de documentos e apropriação indébita dos valores ocorreu porque o profissional não recebeu do cliente os honorários devidos e precisava desse dinheiro para pagar seus funcionários (Q27). 62,5% dos respondentes decide manter a punição já aplicada, 12,5% decide aumentar a punição e 2,5% decide diminuir a punição anteriormente aplicada.

Para o caso 2, onde foi abordada uma situação em que um contador foi autuado por executar serviços de auditoria contábil em uma empresa sem possuir parte dos papéis de trabalho que fundamentaram a emissão do seu parecer sem ressalva, 100% dos respondentes consideraram como um problema moral (Q28), sendo que 62,5% consideraram como sendo uma infração de nível altíssimo (Q29). 100% dos respondentes decidiram que seria postura do CRC punir o contabilista (Q35), no entanto a maioria decidiu pela aplicação da censura reservada como forma de punição, sendo esta uma punição intermediária (Q36).

Em relação ao caso 2, após a aplicação da penalidade, os respondentes foram informados que o auditor recebeu uma gratificação para emitir parecer sem ressalvas (Q38), mesmo constatando que havia irregularidades nos pagamentos de impostos da empresa. Diante desta situação, 80% dos respondentes decidem aumentar a punição e 20% optam por manter a punição anteriormente aplicada.

Observa-se ao analisar o caso 1 e 2 que, dependendo da situação, podem ocorrer mudanças importantes na intenção do contabilista em manter, aumentar ou diminuir a punição aplicada inicialmente. Essas mudanças ocorrem em consequência de situações agravantes ou meramente informativas não contidas no CEPC, como nos casos em questão, a propensão em atender ao interesse pessoal (caso 2) ou a esperança de reduzir danos a terceiros (caso1). O

resultado dessas variações de opinião dos respondentes sugere que quando se trata de questões vinculadas ao interesse de terceiros a tendência de diminuir a punição é maior do que quando se trata de interesse pessoal. Já a tendência de aumentar a punição tem comportamento contrário.

Levando em consideração a incoerência entre o nível de gravidade da infração e a punição aplicada nos casos 1 e 2, ou os profissionais não compreenderam qual a punição correspondente para gravidade tão alta, ou superavaliaram a gravidade da infração, em relação à punição aplicada. Os resultados apresentados nessa parte do questionário levam a crer que o profissional não consegue separar as diferenças existentes entre as punições. Considerando a penalidade como instrumento limitador da conduta antiética dos indivíduos, se o profissional não consegue avaliar qual penalidade ele pode sofrer caso cometa algum ato antiético questiona-se a validade do CEPC como instrumento de apoio à conduta dos padrões morais da categoria.

Na parte III do questionário também foram apresentados algumas afirmações referente à atitude do profissional nos casos 1 e 2, diante dessas afirmações os respondentes foram solicitados a indicar o nível de concordância ou discordância.

Tabela 3 - Frequência das questões vinculadas aos casos

Nº da Questão	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
19. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 1	38	2			
20. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 1 É ERRADA				4	36
21. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 1 TRARÁ PROBLEMAS	1		2	5	32
22. PREJUÍZOS CAUSADOS A TERCEIROS É PEQUENO – CASO 1	33	4	3		
23. AGIR DA MESMA FORMA QUE O CONTABILISTA CASO 1	40				
30. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 2	34	4	2		
31. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 2 É ERRADA				3	37
32. ATITUDE DO CONTABILISTA CASO 2 TRARÁ PROBLEMAS			3	2	35
33. PREJUÍZOS CAUSADOS A TERCEIROS É PEQUENO – CASO 2	32	6	2		
34. AGIR DA MESMA FORMA QUE O CONTABILISTA CASO 2	38	1	1		

Fonte: Da pesquisa (2015)

As questões referenciadas na Tabela 3 objetivaram obter uma visão de como os entrevistados enxergam o impacto das infrações cometidas pelos contadores na sociedade. Como apresentado, a maioria dos respondentes convergem na linha de que infrações cometidas por profissionais contábeis podem ser prejudiciais e trazer sérias consequências a

terceiros e às vítimas, bem como acreditam que a maioria da população também concorda que a atitude de contabilistas que cometem infrações é errada. Além disso, apenas 2 respondentes não discordaram totalmente com a afirmação de que dependendo do motivo, poderia agir da mesma maneira que o contabilista infrator citado nos dois casos, mostrando coerência com o que foi respondido nas questões que abordaram os casos de infrações relatados como problema moral (Q17 e Q28).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES

Esta pesquisa buscou conhecer as infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no CRCMG no período que compreende 2010 e 2014 e examinar as percepções do profissional de contabilidade a respeito do Código de Ética que rege a profissão, investigando os diferentes entendimentos quanto à sua aplicabilidade e utilidade como guia de conduta.

Os dados da presente pesquisa demonstraram que as principais infrações cometidas pelos profissionais de contabilidade registrados no CRCMG no período de 2010 a 2014 foram, em ordem de maior ocorrência: firmar DECORE sem base legal, deixar de elaborar escrituração contábil, ausência de contratos de prestação de serviços, exercício das atividades contábeis com registro irregular, exercício da profissão contábil por leigos, inexecução de serviços para os quais foi contratado, retenção de documentos, exercício da profissão com incapacidade técnica, inexecução de serviços periciais, adulteração ou manipulação fraudulenta de informações e apropriação indébita.

Através de questionário aplicado a professores, auditores e profissionais autônomos buscou-se investigar a existência de ligação entre o cometimento de infrações e a aplicabilidade, entendimento e o uso do Código de Ética como guia de conduta. Não foi feita segregação dos respondentes uma vez que, as respostas seguiram a mesma linha.

Cerca de 60% dos profissionais estão totalmente de acordo com a afirmação de que o CEPC é importante como guia de conduta. No entanto, apenas 35% dos respondentes concordaram totalmente com a afirmação de que o profissional deve cumprir as normas elaboradas pelo CFC mesmo que discorde de alguma delas. O resultado obtido demonstra que nem todos que concordaram que o CEPC é importante se dispõem a segui-lo.

Se há pouca inclinação por parte dos contabilistas em seguir o CEPC, há maior chance desses profissionais ao se depararem com dilemas éticos decidirem qual atitude tomar

por outros parâmetros, que não os definidos pelo referido código. Nesse sentido torna-se importante saber quais fatores relacionados ao CEPC influenciam a tomada de decisões do profissional e utilizá-los como incentivo à mudança visando diminuição na ocorrência de infrações éticas.

Segundo o CEPC, a percepção do contabilista quanto à gravidade das infrações é positivamente relacionada à punição indicada a quem desobedecer as normas profissionais.

Foram propostos aos respondentes dois casos éticos: o primeiro caso referiu-se à retenção de livros e documentos e apropriação indébita. Cerca de 65% dos respondentes consideraram a infração como problema ético de alta ou altíssima gravidade, mas aplicaram a punição de advertência reservada, a mais leve das punições éticas, evidenciando que a sua percepção quanto à gravidade da infração não é proporcional à punição aplicada. O segundo caso abordou a emissão de parecer por parte de auditor sem os devidos papéis de trabalho. Aproximadamente 62,50% dos profissionais consideraram o fato como de altíssima gravidade, porém a maioria decidiu pela aplicação da censura reservada como forma de punição, sendo esta uma punição intermediária.

Notou-se que existe dificuldade de distinguir com clareza quais as diferenças existentes entre advertência reservada, censura reservada e censura pública utilizando-se apenas do CEPC. Se as sanções são consideradas um elemento importante para se restringir a conduta antiética e o profissional não consegue distingui-las, como então manter os padrões éticos desejados pela classe profissional?

Através do CEPC se faz a regulamentação dos direitos e deveres éticos de todos que exercem a atividade contábil, mantendo assim os padrões éticos fundamentais para a existência da contabilidade como profissão. Por esse motivo, se o CEPC não contém o que deve ser entendido como grave, não estabelece quais os níveis de gravidade, assim como as penalidades cabíveis surge um desencontro entre punição e gravidade dificultando o entendimento do CEPC, bem como sua aplicabilidade como guia de conduta.

As conclusões obtidas nessa pesquisa contribuem para o entendimento de parte das percepções da classe contábil quanto aos princípios, valores e deveres, às obrigações e penalidades contidas no CEPC. Além disso, apresentam-se considerações com o objetivo de melhorá-lo, através de uma definição mais clara e taxativa da gravidade das infrações e da criação de parâmetros que estabeleçam um vínculo mais claro entre gravidade e punição ética. Sugere-se também que a pesquisa sobre percepção do contabilista acerca da aplicabilidade da

ética pela profissão e utilização do Código de Ética Profissional como guia de conduta seja realizada em outros estados.

REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco.J dos Santos. **Adesão do contabilista ao código de ética de sua profissão: um estudo empírico sobre percepções.** *Biblioteca Digital USP*, São Paulo, dez 2005. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-23012006-103126/pt-br.php>>. Acesso em 03 set.2015.

ALVES, Francisco.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.revistas.usp.br/rcf/article/view/34224/36956>>. Acesso em 03 set.2015.

ARANHA, Maria Lúcia A.; MARTINS Maria Helena. **Temas de Filosofia.** 2ª ed. São Paulo: Ed. Moderna, 1998. 117p.

BANDEIRA, Marina. **Tipos de pesquisa.** Disponível em <<http://www.ufsj.edu.br/portal-repositorio/File/lapsam/texto%201b%20-%20TIPOS%20DE%20PESQUISA.pdf>>. Acesso em 06 set.2015. 3p.

BORGES, Erivan.; MEDEIROS, Carlos.: Comprometimento e Ética Profissional: um estudo de suas relações juntos aos contabilistas. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 44, p. 60-71, maio/ago 2007. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34234/36966>>. Acesso em 03 set.2015.

BRASIL. **Lei nº. 12.249, de 11 de junho de 2010.** Brasília, DF: Senado Federal, 2010. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12249.htm>. Acesso em: 03. Set.2015.

CHAUÍ, Marilena. **Convite a Filosofia.** 13º ed. São Paulo: Ática, 2003, 114-310p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Abordagens éticas para o profissional contábil.** Brasília: CFC, 2003, 20 p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Código de ética profissional do contador.** Disponível em:

<<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=7>> Acesso em 03 set. 2015.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pámela S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 7 ed. Porto Alegre: Bookman, 2003. 136p.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007, 550-646p.

LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e Profissional em Contabilidade**. 2º. ed. São Paulo: Atlas, 1997, 58-174p.

NASCIMENTO, Dinalva M. **Metodologia do trabalho científico**. 2.ed. Belo Horizonte: Fórum. 2008. 120p.

NASH, Laura L. **Ética nas Empresas: guia prático para soluções de problemas éticos nas empresas**. 1.ed. São Paulo: Makron Books, 2001, 125 p.

OLIVEIRA, T. M. V. Escalas de mensuração de atitude: Thrstone, Osgood, Stapel, Likert, Guttman, Alpert. **Revista Administração online**, São Paulo, v.2, n.2, abr./jun.2001. Disponível em: <http://fecap.br/adm_online/art22/tania.htm>. Acesso em: 14 de setembro de 2015.

SÁ, Antônio Lopes de; SÁ, Ana M. Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. **Ética profissional**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

TOFANELLI, Dayse. <dayse@crcmg.org.br>. **Infrações cometidas por profissionais registrados no CRCMG 2010 a 2014** [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <julianassandrade@hotmail.com> em 21 ago. 2015. E-mail.

APÊNDICE A – Questionário de pesquisa final
PESQUISA SOBRE O CÓDIGO DE ÉTICA DO CONTABILISTA

Prezado Contabilista,

Somos estudantes de Ciências Contábeis e, a fim de concluir o nosso curso, devemos realizar esta pesquisa, com o objetivo de investigar a adesão da classe contábil ao Código de Ética Profissional do Contador. Para tanto, contamos com seu auxílio respondendo a um questionário a respeito desse assunto.

O questionário, o qual **NÃO IDENTIFICA O RESPONDENTE**, contém três pontos de análise: I. Perfil Socioeconômico, II. Ética Profissional e III. Posicionamento Profissional Ético.

As respostas a esse questionário serão analisadas em caráter **CONFIDENCIAL** e serão utilizadas **SOMENTE COM PROPÓSITO DE PESQUISA**. Solicito que as respostas sejam sinceras e que a devolução do questionário se dê no prazo de 2 (dois) dias.

As informações coletadas por esta pesquisa serão analisadas somente por nós, sob a orientação da Professora Carolina Moreira Fernandes, orientadora de Trabalho de Conclusão de Curso no Centro Universitário de Belo Horizonte – UNIBH.

Agradecemos a colaboração!

Cordialmente,

Juliana Soares de Sena Andrade e Renata Carla Costa

Email: julianassandrade@hotmail.com

rccosta89@bol.com.br

Parte I. PERFIL SOCIOECONOMICO	
INSTRUÇÕES Marque a opção que corresponda à sua situação atual.	
1.	Seu registro no CRC é de: () Contador () Contador Conselheiro CRC () Técnico em Contabilidade () Técnico em Contabilidade Conselheiro CRC
2.	Idade:
3.	Sexo: (M) (F)
4.	Tempo de registro no CRC (em anos):
5.	Assinale a opção que melhor identifica sua posição no mercado de trabalho: () Aposentado () Autônomo () Desempregado () Empregado () Empregador
6.	Além de contabilista, você possui curso superior em uma das profissões abaixo? () Nenhum Curso () Direito () Administração () Economia () Outro curso
7.	Você professa alguma religião? () Sim () Não
8.	Tem especialização em Contabilidade, Administração ou Economia? () Sim () Não

Parte II. Ética profissional - Instruções						
Marque a opção que melhor corresponda à maneira como você pensa						
Nº da Questão	As afirmações abaixo se referem ao Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) e não apresentam respostas certas ou erradas. Preencha as lacunas indicando quanto você concorda, ou discorda, de cada uma dessas afirmações.	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
9.	O código de ética é importante para guiar minha conduta profissional em relação à classe contábil e à sociedade.					
10.	Devemos cumprir somente aquelas normas elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade que julgamos corretas.					
11.	O profissional que infringe as normas do Conselho Regional de Contabilidade é punido por esse órgão.					
12.	O Código de ética é irrelevante para guiar minha conduta profissional em relação aos meus clientes ou superiores no trabalho.					
13.	Eu já li o Código de Ética da Profissão Contábil.					
14.	As normas do Código de Ética são claras e não deixam dúvida quanto ao seu sentido.					
15.	O Código de Ética ajuda a reduzir as minhas dúvidas em relação aos problemas éticos que ocorrem em meu dia-a-dia como profissional de contabilidade.					
16.	Cumpro todas as normas elaboradas pelo Conselho Federal de Contabilidade, mesmo que discordo de algumas ou de todas.					

Parte III. Posicionamento profissional ético

Instruções: Os casos apresentados a seguir referem-se a fatos que podem ocorrer no dia-a-dia do profissional de contabilidade. Quando ocorrem, o contabilista deve se posicionar a respeito, de acordo com a sua consciência ética profissional.

CASO 1: Retenção de livros e documentos, e apropriação de valores do diente

O contabilista reteve, indevidamente, livros, documentos, bem como se apropriou de valores confiados à sua guarda para pagamento de emolumentos, taxas, tributos ou multas de interesse do cliente.

17.	Esta situação é um problema moral? () Sim () Não
Caso tenha assinalado SIM , responda às questões a seguir. Caso contrário, passe para o Caso 2.	
18.	Qual o nível de gravidade do Caso 1 () Nenhum () Mínimo () Médio () Alto () Altíssimo

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
19.					
20.					
21.					
22.					
23.					

24.	Ao tomar conhecimento do fato o CRC deve: () Puni-lo () Não puni-lo Se sua opção for puni-lo, então indique a pena obrigatória aplicável. Multa e suspensão não são obrigatórias.
Punição OBRIGATÓRIA (Marque com X somente UMA opção):	
25.	() Advertência reservada () Censura reservada () Censura pública
26.	Punição OPCIONAL: () Multa () Suspensão () Nenhuma

<p>Caso tenha optado por punir o profissional, a sanção que você sugeriu pode ser modificada, se chegar ao seu conhecimento alguma das situações abaixo? Lembre-se: não existem respostas certas ou erradas. Marque com X uma única opção.</p>	Decido não punir	Diminuo a punição	Mantenho a punição	Aumento a punição	
	27.	A apropriação indébita dos livros e dos valores ocorreu porque o contabilista não recebeu do cliente os seus honorários e contava com esse dinheiro para pagar os quatro funcionários do escritório.			

Caso 2. Serviços de auditoria como emissão de parecer sem os devidos papéis de trabalho

O contador foi autuado por executar serviços de auditoria contábil em uma empresa, referente ao exercício de 2003, sem possuir parte dos papéis de trabalho que fundamentaram a emissão de seu parecer, sem ressalvas. Quando denunciado ao Conselho Regional de Contabilidade, o contabilista não se defendeu.

28.	Esta situação é um problema moral? () Sim () Não Caso tenha assinalado SIM , responda às questões a seguir. Caso contrário, passe para a questão 39.
29.	Qual o nível de gravidade do Caso 2, em sua opinião? () Nenhum () Mínimo () Médio () Alto () Altíssimo

<p>Indique quanto você concorda ou discorda de cada uma das afirmações apresentadas a seguir. Lembre-se de que não existem respostas certas ou erradas. Marque com X uma única opção.</p>	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
	30.	A atitude do contabilista trouxe poucos prejuízos para todas as vítimas.			
31.	A maioria das pessoas concorda em que a atitude do contabilista é errada.				
32.	A atitude do contabilista trará sérias consequências para outras pessoas.				
33.	A soma dos prejuízos que a atitude do contabilista pode ocasionar para outras pessoas é muito pequena.				
34.	Dependendo do motivo, eu posso agir da mesma maneira que o contabilista.				
35. Ao tomar conhecimento do fato o CRC deve: () Puni-lo () Não puni-lo Se sua opção for puni-lo, então indique a pena obrigatória aplicável. Multa e suspensão não são obrigatórias.					
Punição OBRIGATÓRIA (Marque com X somente UMA opção):					
36.	() Advertência reservada () Censura reservada () Censura pública				
37.	Punição OPCIONAL: () Multa () Suspensão () Nenhuma				

<p>Caso tenha optado por punir o profissional, a sanção que você sugeriu pode ser modificada, se chegar ao seu conhecimento alguma das situações abaixo? Lembre-se: não existem respostas certas ou erradas. Marque com X uma única opção.</p>	Decido não punir	Diminuo a punição	Mantenho a punição	Aumento a punição	
	38.	Durante a auditoria, o profissional de contabilidade constatou que algumas guias de pagamentos de impostos estavam adulteradas. Ao solicitar esclarecimentos da empresa, esta lhe propôs uma gratificação significativa por um parecer sem ressalvas.			
39. Qual o grau de importância do Código de ética em suas atividades como contabilista? Escolha um número entre 0 (zero) - sem importância a 9 (nove) - muito importante.					

Se você chegou até aqui, reitero mais uma vez o meu muito obrigada!