

A CONDUTA ÉTICA DO CONTADOR

Prof. Jorge Alberto Péres Ribeiro¹

Resumo

O Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) não se dirige apenas para o profissional liberal e autônomo que antes constituía a maioria da classe, mas também, aos contadores empregados, vinculados tanto à iniciativa privada como aos órgãos públicos. Compete hoje ao Contador moderno não apenas aprimorar sua técnica para atuar com qualidade profissional, como, igualmente, agir com lealdade, honestidade, imparcialidade, independência profissional e com total responsabilidade, observando o sigilo profissional e evitando o cometimento de infrações e de condutas antiéticas.

Palavras-chave: *Ética; Comportamento Profissional; Qualidade; Lealdade; Imparcialidade; Independência; Deveres do Contabilista; Ética na Auditoria e Perícias; Condutas antiéticas.*

1 INTRODUÇÃO

Quando o Conselho Federal de Contabilidade aprovou inicialmente o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), através da Resolução n.º 290, de 04/09/1970, centrou suas normas no campo comportamental do profissional autônomo, como se as regras de conduta fossem ditadas unicamente para uma classe, cuja maioria fosse constituída de profissionais liberais e independentes. No começo, realmente, era assim mesmo. Muitos contabilistas, individualmente ou reunidos em sociedade, espalhavam-se no mercado para atender à demanda das casas comerciais. A partir da década de 1960/70, no entanto, não só a classe desses contabilistas, mas todo o universo das chamadas profissões liberais, começaram a encolher dando lugar à classe dos profissionais empregados, vinculados tanto à iniciativa privada como aos órgãos governamentais.

Tal fenômeno acordou a classe contábil que começou a rever não só os seus princípios gerais e universalmente aceitos, bem como os conceitos de ética profissional aplicados não apenas aos profissionais liberais, mas também aos contadores empregados ou contratados que trabalhavam internamente nas gran-

¹ Bacharel em Ciências Contábeis e Advogado, pela UFRGS, e Professor da FARN.

des empresas de qualquer ramo da economia.

Inúmeros Conselhos Regionais da classe contábil começaram a reunir-se, através de congressos ou convenções de âmbito nacional, na busca de soluções mais avançadas não apenas para desenvolver suas qualidades técnicas trazidas pela modernização, mas indo mais longe, buscando atingir um alto nível de atividade multidisciplinar para aprimorar o conhecimento científico e dignificar a classe, colocando-a no patamar social condizente com a importância que ocupa no universo microeconômico. Desses proveitosos encontros, solidificaram-se as bases da conduta ética a ser observada por toda a categoria, especialmente no campo do exercício profissional, até vir a lume, após profundos estudos e sugestões, o Novo Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), aprovado pela Resolução n.º 803, de 10 de outubro de 1996, revogando o de 1970. No bojo desse novo Codex, tornou-se o profissional e não apenas as empresas onde opera, o centro das atenções e a razão de ser da norma, mesmo diante do encolhimento do exercício da atividade como profissão autônoma e o gigantismo das economias de escala proporcionadas pela globalização e avanço cada vez mais intenso da informática.

2 A FENOMENOLOGIA DA ÉTICA PROFISSIONAL

A Ética Profissional representa um conjunto de normas direcionadas à conduta dos integrantes de determinada categoria profissional, tendo como finalidade primordial a de regulamentar não só o exercício da profissão como também o comportamento ético do profissional que a exerce. Nesse contexto, os códigos de ética são organizados como verdadeiros guias visando a encorajar o sentido de justiça e decência do profissional, seja em relação aos seus colegas de classe como perante os seus clientes ou usuários de serviços.

No âmbito da sociedade, a maior preocupação do profissional moderno é demonstrar não só a qualidade técnica do seu trabalho como, principalmente, sua conduta profissional. O papel social do operador de contabilidade, já consolidado nos principais países do mundo, a par da evolução da tecnologia, tem levado o profissional à incessante perseguição de melhoria comportamental que vai desde a indumentária até o aperfeiçoamento da linguagem científica. Chamado a responder às mais intrincadas questões que envolvem o universo empresarial, incluindo o uso instrumental do direito aplicado, especialmente o que diz respeito às áreas tributária, comercial, trabalhista e previdenciária, não é mais possível a esse profissional ficar indiferente à participação dos imensuráveis problemas que envolvem o mundo microeconômico.

2.1 ÉTICA X MORAL

A palavra moral, derivada do latim morale [relativo aos costumes], traduz-se por um conjunto de regras de conduta consideradas como válidas, quer de modo absoluto para qualquer tempo ou lugar, quer para grupo ou pessoa determinada (Dicionário Aurélio). A moral provém de um conjunto de costumes, normas ou regras de conduta estabelecidas por uma sociedade, envolvendo problemas de consciência, brio, vergonha, seja perante si mesmo por algum ato reprovável cometido, seja perante a sociedade quando o ato é tornado público, ou mesmo perante Deus, se a conduta é vista de forma pecaminosa em termos religiosos.

Contudo, enquanto a ética impõe normas coercitivas e imperativas que exigem seu cumprimento, pena de sanções mediante censura ou até multa, a moral disciplina os atos baseados na consciência humana, segundo a noção do bem e do mal, do dever, da responsabilidade, do mérito, da justiça. Vale dizer, enquanto a ética, ciência normativa dos comportamentos humanos, determina a regra a ser seguida, pena de censura; a moral induz à noção do juízo de valor, como o aforismo: “fazer o bem sem olhar a quem”, ou “respeitar o próximo como a si mesmo”, etc, sob o risco de afetar seus próprios sentimentos e gerar um sério problema de consciência (BERTIOLI, p. 38-41). A ética impõe o “dever-ser”, não indica nem aconselha, como a moral, mas manda, exige, coage, ainda que não tenha a força do direito para estabelecer sanção maior que uma censura.

2.2 A ÉTICA PROFISSIONAL

A Ética, quando vista não apenas no contexto da sociedade em geral, mas, especificamente, do profissional, principalmente o que exerce profissão de nível superior, devidamente regulamentada, leva em conta, além das regras inerentes ao exercício da profissão em si, a de ser a mesma exercida com zelo, dedicação, honestidade e sigilo, de modo que o profissional jamais tente prejudicar seus colegas de profissão, seus empregadores e à evidência, os seus clientes, esteja ele exercendo sua atividade com ou sem vínculo empregatício, tanto como empregado de empresa ou servidor de órgão público, ainda que à custa de manter sua independência profissional sempre, sem desviar sua conduta ou abandonar suas convicções. Esta, aliás, é a primeira regra de um Código de Ética, como demonstra o dos Contabilistas:

“1 – exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais.” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2001, p. 18)

Há que se levar em conta, ademais, que o Contador – profissional que domina um conjunto de conhecimentos e técnicas específicas da linguagem própria do negócio empresarial e que normalmente se destinam ao processo de tomada de decisões – atua em ambiente multifacetado de informações úteis, complexas e realísticas, sujeitas, por isso mesmo, a um rigoroso sigilo. Donde se conclui ser este o principal desafio do Contador, ou seja, adaptar-se às novas exigências, sem perder o compromisso ético que se espera de um profissional, compromisso este para com a verdade dos fatos e exercido com seriedade, independência técnica, honestidade, sigilo profissional, qualidade e muito senso de responsabilidade.

Podemos ver, ainda, que a ética profissional tem relação direta com a confiança que a sociedade deposita no especialista que executa determinado trabalho. Tal confiança, é de ver, decorre da diferença entre profissão e ocupação.

A profissão exige um conjunto de conhecimentos científicos necessários para seu exercício, cultura própria e específica, além de um conjunto de preceitos éticos a serem observados. Por isso é necessária a tutela de um órgão de classe responsável pelo ingresso, registro e fiscalização da conduta desses novos profissionais que anualmente adentram no mercado de trabalho, o que reforça a idéia da existência de um código de conduta ética como premissa básica de uma classe profissional. Já a ocupação, no sentido trabalhista, constitui o ofício, o cargo ou o emprego exercido por uma pessoa no desempenho de uma atividade. Assim, a pessoa que escreva livros (ainda que não seja um técnico) ou digite um computador, exerce uma ocupação.

Enfim, quando a sociedade escolhe um profissional espera não ter que se preocupar com a qualidade do seu trabalho, e nem lhe negar a confiança devida. E essa confiança cresce à medida que a conduta do profissional enquadra-se na conduta esperada, consoante dispõe o seu Código de Ética.

3 OS DEVERES DO CONTADOR

Como acentuou-se acima, o primeiro dever do Contador é o de:

3.1 ATUAR COM QUALIDADE PROFISSIONAL

Estabelecer um coerente projeto de trabalho, aprimorar sua técnica e atuarizar seu grau de conhecimento constituem o primeiro dever profissional, pelos quais o indivíduo orienta sua conduta perante a profissão que exerce, garantindo dessa forma a qualidade do serviço prestado e a segurança depositada no especialista. É claro que isso depende de uma boa formação básica, de preferência em

bons cursos universitários, mas, sobretudo, deriva também da participação do contabilista em cursos paralelos, seminários, conferências e grupos de estudo organizados pelos Conselhos Regionais ou entidades profissionais da área ou até pelas próprias faculdades. A qualidade dos serviços que o contador oferece à sociedade e a seus clientes está diretamente relacionada ao grau de sua preparação e atualização, de modo a oferecer à sociedade um serviço de altos conhecimentos e atributos técnicos garantidos por seu constante e sistemático aperfeiçoamento. A oferta dos serviços profissionais, no entanto, deve ser feita com moderação e discrição.

Na verdade, ninguém que conclui um curso superior, qualquer que seja, pode se dar ao luxo de abandonar os livros, devendo reciclar-se sempre, pelo resto da vida.

3.2 ATUAR SEMPRE COM LEALDADE E HONESTIDADE

A sociedade usuária do serviço do Contador tem o direito de esperar dele uma responsabilidade profissional não só competente, do ponto de vista técnico, como também com um profundo senso de lealdade para com os seus objetivos, sem jamais cogitar que este possa vir a prejudicá-la. De igual sorte, conta com uma conduta de absoluta decência, posto que lhe entrega com inteira confiança toda intimidade de seus atos plenamente documentados. A honestidade profissional, mais do que qualquer sentido de probidade inerente ao ser humano, traduz-se para qualquer profissional, principalmente para o da Contabilidade, como um ato de responsabilidade de ordem pública a timbrar sua conduta, tanto perante clientes, como fornecedores, prestadores de crédito, governo, investidores, operadores da comunidade financeira, empregados e demais agentes do mundo econômico, os quais, antes de econômicos, são pessoas humanas por excelência. Até porque constitui dever fundamental de toda pessoa, e não apenas do contabilista, rechaçar a mentira e preservar a firme convicção de viver a verdade.

3.3 MANTER UMA POSTURA IMPARCIAL E INDEPENDENTE

A imparcialidade imposta como ética é o suporte básico da responsabilidade profissional e, na maioria dos casos, deve ser ela exercida com ampla liberdade técnica, o que significa para o profissional evitar aceitar tarefas que comprometam sua independência, a certeza e a objetividade do seu trabalho, de modo a pôr em risco o seu resultado. Ser imparcial não significa ser inflexível, prepotente e opinático, como se a verdade só existisse na lógica de seu próprio raciocínio. A imparcialidade dá idéia de justiça, equidade, além de respeito à opinião alheia, sempre válida e importante na efetivação de um negócio.

Da mesma forma, agir com independência não quer dizer desrespeitar a opinião de outras pessoas, especialmente as ligadas ao assunto em pauta. O que o profissional não pode, em nome de sua independência, é submeter-se a determinadas ordens que atentem contra sua consciência ética e profissional ou que desrespeitem dispositivos legais ou técnicos. Antes perder o emprego ou o serviço do que praticá-lo com torpeza, desonestidade ou com intuito de fraude.

3.4 A OBSERVÂNCIA DO SEGREDO PROFISSIONAL

Este princípio tem relação direta com a lealdade profissional, mas basicamente, igualmente, no tipo de relacionamento discreto que o profissional deve manter com seus clientes ou patrocinadores. O contador exatamente por ter acesso a diversos dados e informações de seu cliente ou empresa para a qual trabalha, a fim de poder executar sua atividade, deve manter o mais absoluto sigilo profissional, especialmente no que diz respeito às informações sobre o patrimônio, as finanças, operações externas e segredos de fábrica, o que consistiria não só numa leviandade, como também num crime sujeito às penas da lei.

3.5 FIXAR COM COERÊNCIA OS HONORÁRIOS PROFISSIONAIS

Há quem pense que a questão dos honorários profissionais não constitui princípio básico de ética profissional por envolver critério pessoal, subjetivo e relativo a problema de consciência, portanto, de cunho moral.

Na verdade, a fixação dos honorários profissionais, especialmente para quem pratica atividade liberal, diz respeito à ética sim, pois, se de um lado, todos os códigos de ética condenam o aviltamento de honorários, exatamente por merecer a imagem positiva da profissão praticada, além de pôr em risco o prestígio profissional da classe, presta-se, por outro lado, para fazer concorrência desleal a todos os demais colegas de profissão, num ato de baixeza e desonestidade. Todo profissional que avilta honorários, afora descumprir o mais elementar princípio de ética, que é a honestidade, demonstra total despreparo para o exercício da profissão, além de comprometer a reputação de seus colegas de classe, no caso outro contabilista, que luta para valorizar e preservar sua imagem de profissional competente e respeitado.

Para evitar maiores constrangimentos, seja perante colegas seja perante clientes, o Contador deve valer-se das tabelas de honorários editadas por quase todos (senão todos, atualmente) os Conselhos Regionais de Contabilidade, onde estão discriminados os valores para a maioria das atividades exercidas pelo mesmo. Tal procedimento evita que o profissional exorbite de suas pretensões, prati-

que valores fora do mercado ou até mesmo, em conluio com outros profissionais da área, seja tentado a praticar o lamentável cartel profissional que constitui crime contra a economia popular. Na cobrança de honorários, qualquer profissional leva em consideração a complexidade do trabalho, o tempo de execução, o custo necessário e o zelo que deverá despende para uma conclusão satisfatória, além dos riscos que envolve qualquer profissão.

4 DA RESPONSABILIDADE PROFISSIONAL

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, seus clientes. O próprio Código Civil brasileiro prevê que todo aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito, ou causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2001).

A responsabilidade civil do profissional liberal, em nossa legislação, é tratada de forma objetiva. No caso de sociedades ou de organizações contábeis, por exemplo, são estas responsabilizadas por atos de seus dirigentes técnicos e são penalizadas mediante multas pecuniárias, conforme o caso, resultando em processos disciplinares. Os responsáveis técnicos, envolvidos nesses processos, são enquadrados em processos disciplinares e éticos e suas penalidades vão da suspensão do exercício profissional, além de multas pecuniárias, até as admoestações reservadas ou tornadas públicas.

4.1 TIPOS MAIS COMUNS DE INFRAÇÕES COMETIDAS POR FALTA DE ÉTICA

O Código de Ética Profissional do Contabilista enumera uma série de infrações que podem ser cometidas pelo profissional, quando este não observa os princípios éticos da sua profissão. As mais comuns, sem guardar relação direta com o texto codificado, são:

- a) Adulterar ou manipular fraudulentamente escrita ou documento com o fim de favorecer a si ou a seus clientes, em detrimento do Fisco;
- b) Reter, injustificadamente, danificar ou extraviar livros e documentos contábeis, comprovadamente entregues a seus cuidados;
- c) Facilitar o exercício da profissão contábil acobertando leigos ou não habilitados;
- d) Praticar o aviltamento de honorários ou exercer concorrência desleal;

- e) Apropriar-se indebitamente de valores confiados à sua guarda, em decorrência do exercício da atividade que lhe foi confiada (Ex.: apropriar-se de dinheiro que lhe foi confiado para pagamento de impostos);
- f) Alterar peças contábeis (balanços, demonstrações, etc) para facilitar operações creditícias ou ganhar concorrências;
- g) Atrasar ou deixar de realizar os serviços profissionais para os quais foi contratado;
- h) Estar o contabilista, Técnico em Contabilidade, exercendo funções de Contador;
- i) Contabilista exercer suas atividades profissionais, com ou sem vínculo empregatício, sem estar devidamente registrado ou credenciado perante o CRC de seu Estado;
- j) Exercer a profissão com registro provisório vencido ou com registro profissional definitivo suspenso ou baixado;
- k) Fazer anúncio imoderado de suas técnicas e/ou qualificações profissionais;
- l) Assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, sem sua orientação e supervisão;
- m) Demonstrar falta de capacitação técnica no exercício da profissão;
- n) Deixar de observar as Normas Brasileiras de Contabilidade, elaborando Demonstrações Contábeis desamparadas de documentação hábil e idônea;
- o) Transcrever no livro Diário, Demonstrações Financeiras com valores divergentes de peças da mesma empresa e mesmo período apresentadas para qualquer efeito como verdadeiras;
- p) Explorar prestígio em decorrência de cargo que ocupa em Entidade de Classe ou em Repartição Pública, visando a obter vantagens que sabe indevidas;
- q) Dar parecer ou emitir laudos técnicos com interpretações tendenciosas sobre matéria técnica, especialmente em trabalho de auditoria ou perícia,

mediante abuso de independência moral, buscando locupletar-se do resultado;

r) Distorcer a verdade dos fatos em laudos periciais, alterando cálculos ou informações, visando a favorecer uma das partes, com o intuito de obter vantagem indevida.

Entre outros casos. A lista seria interminável. Basta observar os incisos enumerados nos artigos 2.º e 3.º do Código de Ética Profissional que descrevem os deveres e proibições do Contabilista em sua atividade diária, algumas até, quando praticadas, sujeitas às penalidades cabíveis dispostas na Lei Penal.

4.2 OUTRAS CONDUTAS ANTIÉTICAS

Não é muito fácil estabelecer a fronteira entre o que venha a ser ético e antiético de modo a nortear as condutas que possibilitem a classificação do que é certo ou errado, bom ou ruim, falso e verdadeiro, etc. Valores éticos, como se depreende do que foi exposto até aqui, são todos aqueles que privilegiam o interesse coletivo em detrimento do individual, vale dizer, a posição do profissional perante a sua classe, principalmente. No caso do contabilista que opera junto a gestão empresarial e fornece-lhe os instrumentos hábeis para suas tomadas de decisão, como ensina Anibal Freitas (p. 17-20), qualquer ato em falso, seja o praticado com dolosidade, ou mesmo com culpa, isto é, com negligência, imprudência ou imperícia, produz uma reação exasperada porquanto o ato constitui conduta antiética ou de cunho imoral, causando dor ou dano no tomador do serviço, dano este, muitas vezes irreparáveis.

Constitui conduta antiética, entre outras, por exemplo:

32.1 – Num trabalho ou projeto técnico, não dizer toda a verdade, ou então “vender” somente o lado positivo do trabalho oferecido, escondendo as possibilidades de insucesso ou prejuízo.

32.2 – “Vender” solução, em vez de resolver o problema, posto que nem sempre o que o cliente pede é exatamente aquilo que ele pretendia e não soube se expressar. Às vezes, uma simples solução barata resolve o problema que parecia tão complexo.

32.3 – Deixar de falar com o cliente com a frequência necessária, deixando-o afastado durante a realização do trabalho, de modo a não fazê-lo entender a importância daquele serviço.

32.4 – Deixar indefinido o seu trabalho, não esclarecendo, por

exemplo, que o trabalho do auditor não é para alterar a escrituração contábil ou fiscal, mas para alertá-lo sobre possíveis erros ou fraudes que poderão vir a prejudicá-lo em futuro próximo.

32.5 – Tentar “facilitar” a vida do cliente, sem que este lhe tenha proposto, mediante ilicitudes fiscais buscando reduzir o pagamento de impostos, etc.

É claro que existem ainda inúmeros outros atos antiéticos que ainda poderiam ser enumerados, depondo contra o profissional. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2001)

5 CONCLUSÃO

Os Códigos de Ética são organizados para servirem de guia a todo o profissional, de modo a encorajá-lo a praticar sua profissão com decoro e senso de justiça. Em sua última alteração, o Código de Ética Profissional do Contabilista apresentou mudanças inestimáveis, incluindo maiores punições a serem aplicadas, mas ficou claro que ainda resta muita coisa a acrescentar. Sem dúvida, reconhece-se que os Conselhos Regionais de Contabilidade têm muita dificuldade na fiscalização da aplicação das normas e da classe em geral. Daí a necessidade do comprometimento de cada Contador para que a profissão possa cada vez mais ser reconhecida como uma profissão imprescindível, responsável, competente e preocupada com o social. Para isto é indispensável a **união da classe** no sentido de preservar a imagem do profissional confiável.

Afinal, o Contador de hoje tornou-se um dos profissionais mais requisitados e valorizados no mercado de trabalho, quer seja no setor privado, onde emprega seus conhecimentos técnicos na área contábil, fiscal e financeira, entre outras, quer no serviço público, especialmente nas áreas de fiscalização tributária; ou ainda a serviço da Justiça, como perito; ou mesmo no mercado financeiro e mobiliário, como auditor independente.

REFERÊNCIAS

KOLIVER, Olívio. Comprovação de competência e o exercício profissional. **Revista do CRCRS**, Porto Alegre, n.57, p. 10-20, 1994.

_____. O futuro da classe e as questões éticas irresolvidas. **Revista do CRCRS**. Porto Alegre, n.84, p. 14-27, jan./mar. 1996.

_____. Subsídios para exame do problema do código de ética e as empresas de serviços contábeis. **Revista do CRCRS**, n.90, p. 15-23, 1997.

BETIOLI, Antonio Bento. **Introdução ao direito**: lições de propedêutica jurídica. 6.ed. São Paulo: Ed. Letras & Letras, 1995.

LISBOA, Lázaro Plácido (coord.). **Ética geral e profissional em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998. 174 p.

FREITAS, Anibal. O código de ética e as empresas de serviços contábeis.. **Revista do CRCRS**, n. 59, p.17-20, 1994.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Código de ética profissional do contabilista. 4.ed. Brasília: CFC, 2001.

Abstract

The Accountant Professional Ethical Code (CEPC) leads not only to the liberal professional and autonomous that constituted the majority of the class, but also to the employed accountants, linked not only to the private initiative, but also to the public institutions. It is the modern accountant's competence to improve his techniques to work with professional quality, as well as act with loyalty, honesty, impartiality, professional independence, with total responsibility, observing the professional secrecy and avoiding infractions and anti-ethic conduct.

Key words: *ethics; professional behavior; quality; loyalty; impartiality; independence; accountant duties; ethic in inspection and investigation; anti-ethics conduct.*

