

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PAULO HENRIQUE DA LUZ**

**A PERCEÇÃO DOS ALUNOS DE ENSINO SUPERIOR EM**  
**CIÊNCIAS CONTÁBEIS A RESPEITO DAS NORMAS ÉTICO-**  
**DISCIPLINARES DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

**FLORIANÓPOLIS**  
**2011**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**A PERCEÇÃO DOS ALUNOS DE ENSINO SUPERIOR EM  
CIÊNCIAS CONTÁBEIS A RESPEITO DAS NORMAS ÉTICO-  
DISCIPLINARES DA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Monografia submetida ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio-Econômico, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. Dra. Sandra Rolim Ensslin

Co-orientadora: Diane Rossi Maximiano Reina

**FLORIANÓPOLIS**  
**2011**

**PAULO HENRIQUE DA LUZ**

**A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS DE ENSINO SUPERIOR EM CIÊNCIAS  
CONTÁBEIS A RESPEITO DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES DA  
PROFISSÃO CONTÁBIL**

Esta monografia foi apresentada como TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, à banca examinadora constituída pela professora orientadora e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 26 de maio e 2011.

**Professora Valdirene Gasparetto, Dra.**  
Coordenadora de TCC do Departamento de Ciências Contábeis

Compuseram a banca examinadora:

**Professora Sandra Rolim Ensslin, Dra.**  
Orientadora

**Professora Diane Rossi Maximiano Reina**  
Co-orientadora

**Professor Marcos Laffin, Dr.**  
Membro

**Florianópolis, 2011**

## RESUMO

LUZ, Paulo Henrique da. **A Percepção dos Alunos de Ensino Superior em Ciências Contábeis a Respeito das Normas Ético-Disciplinares da Profissão Contábil**. 2011. f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Graduação em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

A relação entre ética e formação dos profissionais da contabilidade tem merecido destaque em decorrência dos inúmeros casos de fraudes. Diante disso, ressalta-se a importância do ensino das normas ético-disciplinares para formação dos futuros profissionais da área contábil e a necessidade de uma abordagem interdisciplinar sobre o tema nos cursos de Ciências Contábeis. Assim, esta pesquisa buscou objetivamente identificar a percepção dos alunos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis a respeito das normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil. Trata-se de pesquisa pura de caráter descritivo, conduzida através de questionário, no qual utiliza-se o método survey, para a coleta de dados primários, os quais foram tratados de forma qualitativa. Desta forma, a pesquisa realizada atendeu seus objetivos e como resultados apresentados destacam-se: a percepção dos alunos pesquisados acerca da importância e a utilidade das normas ético-disciplinares para o exercício da profissão contábil; a constatação das deficiências na abordagem destas normas, no âmbito dos Cursos de Ciências Contábeis; e, além disso, destaca-se que apesar dos dados apresentarem uma tendência no sentido de que os alunos conheçam, pelo menos razoavelmente, os preceitos ético-disciplinares da profissão contábil, ainda há uma alta percepção da ausência de aplicação destas normas, onde diversos fatores são apresentados para justificar esta preocupante percepção de desrespeito.

**Palavras-chave:** Ética profissional; Ensino; Normas ético-disciplinares.

À minha família,  
Pelo incentivo e dedicação incondicional.

“Do rio que tudo arrasta se diz que é violento,  
Mas ninguém diz violentas as margens que o comprimem.”

Bertold Brecht

## AGRADECIMENTOS

À Professora Sandra Rolim Ensslin pelo privilégio de sua valiosa orientação na realização deste trabalho. Agradeço principalmente pelo exemplo de dedicação e motivação com que exerce sua honrada função de educadora e pesquisadora.

À Diane Rossi Maximiano Reina, por toda atenção dispensada na co-orientação deste trabalho, suas sugestões foram imprescindíveis para o êxito desta pesquisa.

Aos meus mestres professores do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, por todo conhecimento repassado.

Aos Coordenadores dos Cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior participantes desta pesquisa, por autorizarem sua realização.

A todos os Acadêmicos dos Cursos de Ciências Contábeis da Grande Florianópolis que com seriedade e sinceridade participaram desta pesquisa.

Aos meus pais, Valdir Paulo da Luz e Maria Silva Luz (*in memoriam*), por sempre desejarem o melhor para seus filhos.

Às minhas irmãs pela cobrança, incentivo e preocupação.

À minha namorada Fernanda Diniz Pasqualetti pela paciência, cumplicidade e apoio na superação de todos os desafios desta trajetória.

Ao meu cunhado, Osvaldir Ramos, pelo interesse sincero e por sempre ter se colocado à disposição.

Aos meus familiares, por sempre estarem presentes.

À Dra. Jenny Magnani de Oliveira, por compreender a importância deste trabalho, sua colaboração foi inestimável.

Ao colega de Graduação, Jefferson Marques, por despretenciosamente ter auxiliado na escolha do tema desta monografia.

Ao caro colega Pedro Nicolazzi pela ajuda na aplicação dos questionários.

Ao nobre engenheiro químico Odinei Fogolari pela troca de ideias.

Aos demais amigos e colegas que torcem pela minha felicidade.

À banda inglesa Pink Floyd, por proporcionar a mais prazerosa trilha sonora nas noites em que me dediquei à produção deste trabalho.

À Universidade Federal de Santa Catarina pelo ensino público, gratuito e de qualidade.

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Principais justificativas acerca da (in)aplicação das normas ético-disciplinares.....	48
QUADRO 2 – Principais fatores determinantes do descumprimento das normas ético-disciplinares.....	52

## LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 – Perfil – Experiência prática dos alunos na área contábil .....	38
GRÁFICO 2 – Perfil – Pretensões profissionais dos alunos na área contábil.....	39
GRÁFICO 3 – Formação acadêmica dos alunos respondentes – Disciplina de ética.....	40
GRÁFICO 4 – Percepção dos alunos, classificados por IES pesquisada, acerca da abordagem das normas ético-disciplinares na disciplina de ética, considerando apenas a percepção dos alunos que cursaram esta disciplina.....	40
GRÁFICO 5 – Percepção dos alunos acerca da abordagem interdisciplinar das normas ético-disciplinares no Curso de Ciências Contábeis.....	42
GRÁFICO 6 – Percepção dos alunos sobre a importância das normas ético-disciplinares ....	44
GRÁFICO 7 – Percepção dos alunos acerca da forma como pretendem conduzir suas atividades profissionais, em relação às normas ético-disciplinares.....	45
GRÁFICO 8 – Percepção dos alunos acerca da aplicação das normas ético-disciplinares aos profissionais infratores .....	46
GRÁFICO 9 – Percepção dos alunos sobre as dificuldades imposta pelo mercado para o exercício ético da profissão contábil .....	49
GRÁFICO 10 – Percepção dos alunos acerca da possibilidade do profissional contábil manter uma postura ética.....	50
GRÁFICO 11 – Percepção dos alunos acerca do grau de influência dos fatores que detminam condutas antiéticas no exercício da profissão contábil.....	53
GRÁFICO 12 – Conhecimento dos alunos acerca do órgão competente para fiscalizar o exercício da profissão contábil .....	55



GRÁFICO 13 – Conhecimento dos alunos em relação aos principais valores éticos previstos na Resolução CFC n° 803/96.....	56
GRÁFICO 14 – Caso 1 – Conhecimento dos alunos em relação à infração de aviltamento de honorários, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/96.....	57
GRÁFICO 15 – Caso 1 – Conhecimento dos alunos em relação à penalidade prevista para a infração de aviltamento de honorários, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/96, considerando apenas a percepção dos alunos que responderam afirmativamente à questão representada no gráfico 14.....	58
GRÁFICO 16 – Caso 2 – Conhecimento dos alunos em relação à infração de apropriação indevida de valores confiados por clientes, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/1996 e da Resolução CFC n° 960/2003.....	59
GRÁFICO 17 – Caso 2 – Conhecimento dos alunos em relação à penalidade prevista para a infração de apropriação indevida de valores confiados por clientes, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/96 e da Resolução CFC n° 960/2003, considerando apenas a percepção dos alunos que responderam afirmativamente à questão representada no gráfico 16 .....	59

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
1.1	CONSIDERAÇÕES INICIAIS .....	11
1.2	TEMA E PROBLEMA.....	11
1.3	OBJETIVOS.....	12
<b>1.3.1</b>	<b>Objetivo Geral .....</b>	<b>12</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Objetivos Específicos.....</b>	<b>13</b>
1.4	JUSTIFICATIVA .....	13
1.5	DELIMITAÇÃO .....	14
1.6	ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO .....	14
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>16</b>
2.1	A ÉTICA E A PROFISSÃO CONTÁBIL .....	16
2.2	ÉTICA NA FORMAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL.....	20
2.3	NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES REGULAMENTARES DA PROFISSÃO CONTÁBIL.....	24
<b>2.3.1</b>	<b>Decreto-Lei N° 9.295/1946, Alterado pela Lei N° 12.249/2010.....</b>	<b>24</b>
<b>2.3.2</b>	<b>Resolução CFC N° 803/1996.....</b>	<b>27</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Resolução CFC N° 960/2003.....</b>	<b>28</b>
<b>2.3.4</b>	<b>Resolução CFC N° 949/2002.....</b>	<b>30</b>
<b>2.3.5</b>	<b>Infrações Ético-Disciplinares e Enquadramentos .....</b>	<b>30</b>
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA DE PESQUISA .....</b>	<b>32</b>
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO .....	32
3.2	PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DO REFERENCIAL TEÓRICO .....	33
3.3	POPULAÇÃO E AMOSTRA .....	34
3.4	PROCEDIMENTO PARA COLETA E TRATAMENTO DE DADOS .....	35
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>37</b>
4.1	ANÁLISE GERAL DOS RESULTADOS.....	37
4.2	CARACTERÍSTICAS DOS ALUNOS QUANTO À EXPERIÊNCIA PRÁTICA E PRETENSÃO PROFISSIONAL NA ÁREA CONTÁBIL.....	38

4.3 INVESTIGAR A EXISTÊNCIA DE DEBATE INTERDISCIPLINAR ACERCA DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES NOS CURSOS SUPERIORES EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS .....	39
4.4 EXPOR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE A IMPORTÂNCIA DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES PARA O EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL.....	43
4.5 EXPOR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE A APLICAÇÃO DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES NO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL.....	45
4.6 EVIDENCIAR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE OS FATORES QUE DETERMINAM O (DES)RESPEITO ÀS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES .....	49
4.7 EVIDENCIAR O CONHECIMENTO DOS ALUNOS SOBRE AS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES E SUAS RESPECTIVAS PENALIDADES.....	54
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>61</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>66</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>69</b>
APÊNDICE A .....	70
APÊNDICE B.....	72
<b>ANEXOS .....</b>	<b>77</b>
ANEXO A .....	78
ANEXO B .....	88

# 1 INTRODUÇÃO

Será apresentado neste capítulo o tema e o problema da pesquisa, os objetivos geral e específicos, a justificativa, a delimitação do tema e a forma de organização do estudo.

## 1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A relação entre a ética e a formação dos profissionais da contabilidade tem merecido destaque em decorrência de inúmeros e importantes casos nacionais e internacionais de fraudes contábeis, entre os quais citam-se, como exemplo, os escândalos midiáticos protagonizados pela Enron, WorldCom, Xerox, Tyco International e Vivendi. No âmbito nacional, citam-se as fraudes ocorridas no Banco Nacional e no Banco Econômico (SILVA, 2007).

Desta forma, o mercado e a sociedade passaram a exigir do profissional contábil um perfil diferenciado que contemple, além da adequada competência técnica, a necessária postura ética, no intuito de garantir dignidade e confiança às informações (MARION; ALMEIDA; VALVERDE, 2002).

Este contexto reforçou a importância do papel social da profissão contábil e, conseqüentemente, despertou a necessidade de um aprimoramento no ensino das normas éticas nos Cursos de Contabilidade com a finalidade de formar profissionais aptos a responderem aos anseios da sociedade (MARION; SANTOS, 2000).

## 1.2 TEMA E PROBLEMA

A abordagem da ética nos Cursos de Contabilidade perpassa pela assimilação das normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil, contidas, sobretudo, em três instrumentos normativos, a saber: o Decreto-Lei N° 9.295/1946, que define as atribuições dos Contadores; a Resolução CFC N° 960/03, que regulamenta os

Conselhos de Contabilidade, e; a Resolução CFC N° 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista.

Este conjunto normativo regula as condutas exigidas para o exercício da profissão contábil e estabelece as penalidades aplicáveis pelas infrações cometidas. O conhecimento destas normas e das penalidades previstas conduz os profissionais da área contábil a agirem eticamente (PEREIRA; LEITE FILHO, 2003).

O aprimoramento da formação ética dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis implica, ainda, um abandono das formas tradicionais de ensino, de maneira a contemplar o aspecto da interdisciplinaridade e possibilitar a formação de cidadãos conscientes de sua responsabilidade e capacitados a transformar a realidade social (SLOMSKI *et al*, 2010).

Sobre o ensino das normas ético-disciplinares no âmbito do ensino superior em Ciências Contábeis, a literatura consultada não diverge ao discorrer sobre sua relevância e imprescindibilidade, pois ao profissional contábil não cabe outra postura que não seja aquela adequada e estabelecida pelas normas que regulamentam sua atividade profissional.

Neste contexto, no qual o ensino das normas ético-disciplinares se apresenta essencial para formação dos profissionais da contabilidade, surge a seguinte questão: Qual o conhecimento dos acadêmicos do Curso de Graduação em Ciências Contábeis a respeito das normas ético-disciplinares?

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo Geral

Para responder a questão proposta, este trabalho visa identificar a percepção dos alunos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis a respeito das normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil.

### 1.3.2 Objetivos Específicos

Para atender ao objetivo geral desta pesquisa, apontam-se como objetivos específicos: (i) investigar a existência de debate interdisciplinar acerca das normas ético-disciplinares nos Cursos Superiores em Ciências Contábeis; (ii) expor a percepção dos alunos sobre a importância das normas ético-disciplinares para o exercício da profissão contábil; (iii) verificar a percepção dos alunos sobre a aplicação das normas ético-disciplinares no exercício da profissão contábil; (iv) expor a percepção dos alunos sobre os fatores que determinam o respeito, ou o desrespeito, às normas ético-disciplinares; e (v) evidenciar o conhecimento dos alunos sobre as normas ético-disciplinares e suas respectivas penalidades.

## 1.4 JUSTIFICATIVA

Esta pesquisa se justifica em virtude da importância, da originalidade e da viabilidade do tema e dos objetivos propostos (CASTRO, 1977).

Quanto à importância, evidencia-se a atualidade dos debates relacionados à ética em diversos setores da sociedade (empresariais, políticos, religiosos, etc). Da mesma forma, no âmbito da profissão contábil, as recentes pesquisas sobre o assunto, conforme pesquisado, demonstram como a ética se apresenta como tema relevante, principalmente no que se refere à sua abordagem na formação acadêmica destes profissionais. Sendo assim, a pesquisa torna-se importante na medida em que busca identificar o conhecimento dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis sobre as normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil. Ou seja, pressupondo-se o enfrentamento das futuras questões éticas que aguardam os alunos de Ciências Contábeis, no decorrer de suas atividades profissionais, pretende-se coletar dados que possibilitem analisar a preparação, do ponto de vista da formação ética, destes acadêmicos.

Em relação à originalidade, esta pesquisa se justifica por apresentar tema e objetivos inéditos aos já pesquisados no âmbito dos trabalhos científicos consultados. Ou seja, no decorrer da busca entre os 13 periódicos vinculados aos Programas de Pós

Graduação recomendados pela Capes em Ciências Contábeis em nível de Mestrado ou Doutorado, nenhum trabalho foi encontrado, cujo tema e objetivos se identifiquem, especificamente, com os propostos nesta pesquisa.

Quanto à viabilidade, esta pesquisa se apresenta possível, uma vez que houve a elogiável e agradecida colaboração dos coordenadores dos 3 cursos de Ciências Contábeis da região da Grande Florianópolis, escolhidos aleatoriamente para realização desta pesquisa, no sentido de autorizarem a aplicação do questionário junto aos acadêmicos de suas Instituições de Ensino Superior, bem como por disponibilizarem a lista de acadêmicos regularmente matriculados em seus cursos.

## 1.5 DELIMITAÇÃO

Deve-se ressaltar que esta pesquisa está delimitada, no que se refere ao seu campo espacial, à análise da percepção dos alunos das duas últimas fases, compreendendo as 7ª e 8ª fases, dos cursos de Ciências Contábeis de 3 Instituições de Ensino Superior da região da Grande Florianópolis.

Justifica-se a opção de análise das duas últimas fases em razão de considerar essencial que os alunos participantes da pesquisa tenham cursado o máximo de disciplinas do curso de Ciências Contábeis, para que possam responder às questões referentes à interdisciplinaridade, uma vez que para tanto devam ter uma percepção geral do curso.

Acerca do espaço temporal, a pesquisa está delimitada à análise dos dados coletados dos alunos matriculados no segundo semestre do ano de 2010 (2010/2) de seus cursos de graduação em Ciências Contábeis.

## 1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Estruturalmente, a pesquisa está sistematicamente organizada em cinco capítulos. O tema e problema de pesquisa são apresentados em seu primeiro capítulo, o

qual ainda trata dos objetivos, geral e específicos, além da justificativa e da delimitação do tema.

O segundo capítulo aborda o referencial teórico utilizado para fundamentar tanto a elaboração do questionário, quanto à análise dos dados coletado. O referencial teórico está subdividido nos seguintes eixos: a ética e a profissão contábil; ética na formação do profissional contábil; e, normas ético-disciplinares regulamentares da profissão contábil.

O terceiro capítulo trata da metodologia da pesquisa utilizada, especificando-se: o enquadramento metodológico; o procedimento de busca do referencial teórico; o procedimento de coleta e tratamento de dados; e, a população e amostra.

No quarto capítulo apresentam-se os dados obtidos através da aplicação do questionário para os alunos dos cursos de Ciências Contábeis nas 3 Instituições de Ensino Superior da região da Grande Florianópolis, assim como apresenta-se a análise destes dados com base no referencial teórico consultado.

No quinto capítulo, após analisar sistematicamente os dados coletados no decorrer da pesquisa, são apresentadas as considerações finais.

Por fim, apresenta-se as referências bibliográficas utilizadas neste estudo.



## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

A pesquisa se fundamenta teoricamente em três eixos principais: a ética e a profissão contábil, a ética na formação do profissional contábil, e as normas ético-disciplinares regulamentares da profissão contábil. Estes eixos são expostos através das principais ideias contempladas pela pesquisa científica contábil no Brasil; tendo por finalidade embasar a coleta, tratamento e análise dos dados.

### 2.1 A ÉTICA E A PROFISSÃO CONTÁBIL

A relação intrínseca entre a profissão contábil e as relações sociais é evidente, pois o trabalho de prestação de informações exercido pelos profissionais da contabilidade é potencialmente transformador da realidade social. Neste sentido, não há dúvidas de que decisões importantes, no âmbito econômico e social de uma sociedade, têm como base informações operacionalizadas e prestadas por profissionais da área contábil. Segundo LOPES DE SÁ apud CORRÊA *et al* (2000, p. 130):

A profissão contábil consiste em um trabalho exercido habitualmente nas células sociais, com o objetivo de prestar informações e orientações baseadas na explicação dos fenômenos patrimoniais, ensejando o cumprimento de deveres sociais, legais, econômicos, tais como a tomada de decisão administrativa, além de servir de instrumentação histórica da vida da riqueza.

Destaca-se a importância da profissão contábil, como instituição capaz de produzir transformações sociais. Por isto, não se pode esperar outra conduta destes profissionais que não seja aquela correta, transparente e responsável, ou seja: ética. Neste sentido, "toda sociedade espera transparência dos Informes Contábeis, resultados não só de competência profissional, mas, simultaneamente, de postura ética". (MARION; SANTOS, 2000, p.8).

Sobre o aspecto ético da profissão contábil, corroboram Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005, p. 69):

Nos dias atuais a informação é uma das fontes mais valiosas de produção de riquezas e o contabilista, que é responsável por levantar, estudar e analisar informações, tem como obrigação manter uma conduta responsável, confiável e ética perante a sociedade. O contabilista precisa ter uma consciência profissional que possa guiar seus trabalhos, e virtudes que sirvam de parâmetros para a realização de suas tarefas, tendo em mente que é levando as células sociais à eficácia que se consegue o bem-estar nas nações e comunidades em geral.

Segundo Marion e Santos (2000, p.8) a postura ética é ponto fundamental da profissão contábil, ou seja, os profissionais da contabilidade devem realizar suas habilidades de forma correta, consistentes com a boa reputação da profissão. Contudo, os autores ressaltam a existência de uma opressão constrangedora exercida pelo mercado de trabalho sobre os profissionais da área contábil e os prejuízos desta situação, uma vez que “[...] de todas as profissões, o profissional contábil é o que mais está sujeito a partilhar de esquemas espúrios [...]”; e, nestas circunstâncias o profissional contábil é constrangido a omitir registros legais, descontar indevidamente valores na folha de pagamento e encargos sociais, fraudar montantes devidos ao fisco ou a terceiros, etc.

Sobre estas pressões impostas aos profissionais, Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005, p. 58), ressaltam que a falta de valores éticos é, em grande parte, “resultado de uma economia capitalista voltada para a maximização do lucro e que induz aos mais diversos comportamentos antiéticos no ambiente profissional, gerando uma forte competição, envolvendo países, empresas, trabalhadores e profissionais.”.

Nestes termos, “[...] a falta de ética, ou seja, a falta de atitudes corretas leva a ações desastrosas, nas quais pessoas se prejudicam, ou em nome do dinheiro ou em prol de uma vantagem.”. (MARION; ALMEIDA; VALVERDE, 2002, p. 91).

Como se observa, a construção da postura ética do profissional contábil é permeada de dificuldades, pois devido às mudanças no mercado de trabalho e à alta concorrência entre os profissionais, o ambiente profissional contábil se tornou fértil de desonestidade, omissão, má conduta e mentira. Neste contexto, os profissionais agem honestamente em virtude das consequências de atuarem de forma ilegal e contrária às normas éticas (PEREIRA; LEITE FILHO, 2003).

A tomada de decisão ética no âmbito da profissão contábil é, portanto, uma questão complexa, pela qual se deve considerar: o caráter punitivo das normas e a percepção do profissional de que as normas são úteis. Deve-se, da mesma forma,

considerar os fatores situacionais, como o ambiente profissional em que atua (ALVES et al, 2007).

O caráter do profissional contábil é inegavelmente um fator preponderante no desenvolvimento de suas atividades, pois “particularmente, em relação à contabilidade, onde o exercício profissional subordina-se à legislação e aos princípios contábeis, parece haver uma proximidade muito grande entre as atividades desenvolvidas pelo contador e os valores que moldam seu caráter.”. (MEGLIORINI et al, 2008, p. 11).

A relevância destas normas ético-disciplinares na formação profissional se deve ao fato da classe contábil ser devidamente regulamentada e, portanto, ao profissional contábil cabe, no que respeita à conduta ética, atender aos preceitos estabelecidos nas normas editadas pelo seu Conselho de Classe.

Acerca das normas de conduta emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, Alves et al (2007, p. 59), esclarece que:

Os códigos de profissões regulamentadas pelo Conselho de Classe são impositivos porque quem os elabora possui autoridade delegada pelo Estado não apenas para criá-los, mas para fazê-los cumprir. Pode-se considerar, como exemplo, a profissão contábil. Ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC) foi concedido por delegações do Estado, a partir do Decreto-lei 9295/46, autoridade para punir atos que contrariem as normas de conduta estabelecidas pela classe, quando do exercício profissional, aplicando punições como advertência reservada ou censura pública.”.

Neste contexto, merecem destaque algumas definições de pesquisadores da área contábil que correlacionam a postura ética ao cumprimento das normas ético-disciplinares desta classe profissional, ora vejamos:

Para Megliorini et al (2008), normas ético-disciplinares são aquelas emanadas pelos órgãos contábeis que devem servir de auxílio para a solução dos dilemas éticos enfrentados pelos profissionais da contabilidade.

Segundo Marion, Almeida e Valverde (2002), as normas ético-disciplinares tem por finalidade definir os parâmetros de aplicação da técnica contábil de mensuração econômico e financeiro das entidades, de forma a orientar os profissionais da contabilidade, impondo limites e coibindo os excessos, para que não haja desvio de conduta.

Nas palavras de Kraemer (2001), normas ético-disciplinares são um conjunto de regras e princípios que determinam a conduta funcional e laborativa de uma determinada classe profissional.

As normas ético-disciplinares também podem ser definidas como preceitos normativos que devem ser atendidos voluntariamente pelos contadores a fim de que possam ser considerados como pessoas éticas, evitando a degradação da imagem e da moral destes profissionais perante a sociedade (PEREIRA; LEITE FILHO, 2003).

Segundo Matsumoto e Parreira (2007), normas éticas profissionais são imperativos que visam orientar as condutas dos profissionais da contabilidade e restringir seu campo de decisão subjetiva, a fim de que não ocorram distorções nas informações contábeis, decorrentes da prática de gerenciamento de resultados contábeis.

Ainda, para Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005), de forma simples, as normas éticas profissionais são mecanismos que inibem as pessoas a tomarem atitudes contrárias à conduta organizada.

Constata-se, por fim, que a obrigação de observar determinadas normas de conduta é, inclusive, uma característica das sociedades profissionais classificadas de “sociedade de ingresso”, como, por exemplo, a classe contábil, em que os indivíduos que nela decidem ingressar, têm “sua permanência condicionada à obediência total e irrestrita das regras ou conjunto de regras, códigos de conduta e outros elementos normativos que direcionam as ações dos membros pertencentes ao grupo”. (BORGES; MEDEIROS, 2007, p. 55).

Assim, considerando que as questões éticas relacionadas à profissão contábil estão necessariamente relacionadas com as normas ético-disciplinares de obrigatório cumprimento pelos profissionais da contabilidade; para fins desta pesquisa o conceito de ética adotado pode ser extraído das definições anteriormente expostas e assim ser sintetizado: Ética, para o exercício da profissão contábil, significa o cumprimento obrigatório das normas ético-disciplinares emanadas pelos órgãos contábeis, sendo estas o conjunto de regras e princípios que ao impor limites e coibir excessos, têm por finalidade direta orientar a conduta dos profissionais da contabilidade e indiretamente garantir dignidade e confiança às informações contábeis.

Entretanto, sobre o reconhecimento da importância das normas ético-disciplinares e o seu cumprimento existem algumas contradições, conforme estudo realizado por Alves et al (2007, p. 67), tais contradições tornam-se evidentes, uma vez que a maioria dos profissionais considera a importância do Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) como guia de conduta, porém apenas uma minoria se predispõe a cumprir algumas ou todas as normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Segundo o autor:

[...] o estudo demonstrou que 73% dos profissionais estão totalmente de acordo com a afirmação de que o CEPC é importante como guia de conduta. Entretanto, apenas 44,4% dos respondentes concordaram totalmente com a afirmação de que o profissional deve cumprir as normas elaboradas pelo CFC mesmo que discorde de algumas dessas normas. Outro fato relevante é que apenas 31,42% dos respondentes concordaram totalmente com a afirmação de que o CEPC é claro em suas normas.

Estes dados apresentados demonstram a necessidade de se estimular o cumprimento das normas ético-disciplinares e, também, de se priorizar o esclarecimento destas normas. Pois, a percepção acerca da importância das normas ético-disciplinares do Conselho Federal de Contabilidade como guia de conduta influencia a predisposição dos contadores em cumprir estas normas (ALVES et al, 2007).

Portanto, verifica-se que na busca da construção de uma postura ética dos profissionais em contabilidade, o conhecimento das normas ético-disciplinares e o reconhecimento de sua importância, são fatores indispensáveis para garantir a confiabilidade das informações contábeis, pois de outra forma os profissionais da área contábil estarão sujeitos à participação em esquemas espúrios, determinadas pela lógica do mercado.

## 2.2 ÉTICA NA FORMAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL

A necessidade da construção de uma postura ética no âmbito das profissões em contabilidade, perpassa pela formação acadêmica destes futuros profissionais. Com efeito, as Instituições de Ensino Superior têm papel importantíssimo nesta formação profissional, pois "cada vez mais as universidades devem adotar, como política de ensino, a inclusão da ética na formação dos futuros contabilistas, como já prevêm as diretrizes curriculares emitidas pelo Conselho Nacional de Educação [...]". (CORRÊA; FERREIRA; SHINZAKI, 2000, p. 69).

Para Marion e Santos (2000, p.8), os cursos de graduação em contabilidade ao enfatizar somente a competência técnica, esquecendo o lado ético e humano, formam profissionais incompletos "proporcionando, quem sabe, um excelente profissional, mas um péssimo homem [...]". Por isto, continua o autor, "[...] é necessário um

aprimoramento do conteúdo da disciplina de ética, com o objetivo de evitarmos um profissional perneta (sic)".

Neste sentido, destaca-se a reflexão sobre a ética na profissão contábil realizada por Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005, p. 70), em que se enfatiza o papel da educação na formação do caráter profissional:

[...] A educação voltada para os princípios de honestidade, responsabilidade, igualdade, justiça e, principalmente, valores humanos parece ser o caminho mais curto para o surgimento de profissionais mais éticos e uma sociedade mais evoluída, com melhor qualidade de vida, segurança e paz para todos no futuro.

Corroborando com a ideia de que a universidade tem como função indispensável a inclusão da ética na formação dos futuros profissionais da contabilidade, Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005, p. 69), afirmam que para alcançar tal fim as universidades devem:

elaborar planos de estudo para o aluno, propiciar um ambiente acadêmico adequado, promover seminários para discutir o papel das várias funções do profissional contábil, e antecipar as recompensas e as frustrações que poderá encontrar ao longo de sua vida profissional.

Da mesma forma, tratando do tema entre ética e ensino Kraemer (2001) aponta que o conceito de ética deve ser aceito e reconhecido como inerente ao contador.

Demonstra-se assim, indubitável, a necessidade de se buscar um ensino de contabilidade que vá além da tradicional forma de conhecimento das disciplinas, com o intuito de melhor preparar os futuros profissionais a enfrentarem as inevitáveis seduções espúrias do mercado (MARION; SANTOS, 2000).

Sobre o aprimoramento da formação ética dos alunos no ensino superior em Ciências Contábeis, merece atenção o aspecto da interdisciplinaridade para o desenvolvimento de habilidades pelos alunos. Este tema, inclusive, foi especialmente abordado por Slomski *et al.* (2010), ao evidenciarem a necessidade de se superar o modelo tradicional de currículo dos cursos de Contabilidade em que as disciplinas são ministradas de forma isolada, impedindo os alunos de formar uma compreensão global e indivisível da Contabilidade como Ciência. Segundo estes autores, através de um currículo interdisciplinar seria possível formar cidadãos conscientes de sua

responsabilidade e capacitados a transformar a realidade social, de forma a não se deixarem levar pela lógica perversa do mercado.

A interdisciplinaridade como novo paradigma de ensino/aprendizagem deve combater a visão predominante da ciência como aquela regida por um rigoroso determinismo que privilegia o “como fazer” em detrimento do “por que fazer”, pois esta metodologia de ensino conduz à especialização, não permitindo o debate e à discussão interdisciplinar, essenciais à atividade de aprendizagem e a construção de uma visão global (SLOMSKI *et al*, 2010).

Assim, neste trabalho destaca-se a importância da integração e articulação das disciplinas do currículo do curso de graduação em Ciências Contábeis, em detrimento da visão fragmentada desta ciência. Esta nova abordagem curricular, inclui o ensino interdisciplinar da ética nos cursos de graduação em contabilidade, destacando-se a discussão e a aprendizagem acadêmica do conteúdo das normas ético-disciplinares que regem a profissão dos contadores.

Destaca-se, também, a relação do ensino/aprendizagem da ética em contabilidade e o debate pedagógico das mudanças na qualidade de ensino nas universidades, segundo Slomski *et al* (2010, p. 162):

Essa mudança paradigmática na forma de conceber o homem e sua relação com o conhecimento tem estimulado reflexões sobre o papel social da universidade nesse novo século. Sua função não é apenas capacitar os acadêmicos para novos postos de trabalho, mas, principalmente, para exercerem com consciência a cidadania, para o que a autonomia, o senso crítico e o desenvolvimento intelectual são pontos-chaves no processo de inserção social e profissional. Esse entendimento corrobora a ideia de que a universidade deve zelar pela qualidade do trabalho acadêmico que realiza e pela competência dos profissionais que forma. Assim, deve priorizar o desenvolvimento de competências, habilidades, valores que lhes dêem condições de inserção social e profissional.

Este novo paradigma no processo de ensino e aprendizagem, com foco na interdisciplinaridade, implica também em uma metodologia voltada para realidade, possibilitando aprendizagens colaborativas, simulações, vivências, estudos de caso e investigação científica, para a superação da dicotomia entre a prática e a teoria, uma vez que:

[...] Conclama-se, cada vez mais, que as ações dos alunos se deem a partir *de* e *sobre* a realidade, tanto experimental cotidiana quanto referente ao futuro exercício profissional, instalando-se, assim, uma relação de condicionalidade da construção de conhecimentos como determinante para a construção de

habilidades e competências sugeridas pelos dispositivos legais. (SLOMSKI *et al*, 2010, p. 162, grifo do autor).

Como demonstrado, os cursos de graduação em Ciências Contábeis nas suas atribuições de formação de profissionais na área contábil, devem, entre outras habilidades e competências, atentar, de forma sistemática, ao ensino interdisciplinar e ao exercício ético e proficiente baseado na legislação específica. Desta forma, conforme abaixo destacado, dispõe o artigo 4º, da Resolução 10 CNE/CES 10/2004, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências:

*Art. 4º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar formação profissional que revele, pelo menos, as seguintes competências e habilidades:*

I - utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis e Atuariais;

II - demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil;

III - elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais;

IV - aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis;

V - desenvolver, com motivação e através de permanente articulação, a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão;

VI - exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem aos agentes econômicos e aos administradores de qualquer segmento produtivo ou institucional o pleno cumprimento de seus encargos quanto ao gerenciamento, aos controles e à prestação de contas de sua gestão perante à sociedade, gerando também informações para a tomada de decisão, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania;

VII - desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítica analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação;

VIII - exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais. (MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, 2010, grifo nosso).

Por tudo isto, ressalta-se que as Instituições de Ensino Superior devem responder ao seu papel imprescindível de formação do caráter ético dos futuros profissionais em contabilidade exigindo-se, neste contexto, o aprimoramento do ensino e o debate acerca das normas ético-disciplinares que regulam esta profissão. Pois, de acordo com Alves *et al* (2007, p. 59), no âmbito contábil, "[...] não é dada ao



profissional a possibilidade de optar pela postura ética que ele julga mais adequada para resolver determinado dilema. Se divergir do código, será punido".

Pressupondo-se, pois, a relevância do ensino das normas ético-disciplinares no âmbito do ensino superior em Ciências Contábeis, a seguir serão abordadas, para melhor subsidiar a presente pesquisa, as principais normas ético-disciplinares que regulamentam a profissão contábil.

### 2.3 NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES REGULAMENTARES DA PROFISSÃO CONTÁBIL

As normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil estão previstas, especialmente, no Decreto-Lei N° 9.295/1946, na Resolução CFC N° 960/2003, e na Resolução CFC N° 803/1996. Além destas normas, foi editada a Resolução CFC N° 949/2002, com o intuito de sistematizar os procedimentos processuais no âmbito dos CFC/CRCs, entre os quais, os processos tendentes à apuração de infração às normas ético-disciplinares.

#### 2.3.1 Decreto-Lei N° 9.295/1946, Alterado pela Lei N° 12.249/2010

O Decreto-Lei N° 9.295/1946 pode ser considerado o instrumento normativo mais importante no âmbito contábil, pois ele criou e regulamentou o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, definiu as atribuições dos profissionais da contabilidade e estabeleceu formas de controle da profissão contábil, através da previsão de normas ético-disciplinares (BRASIL, 2010a).

Segundo Borges e Medeiros, (2007, p. 56):

O Decreto N° 9.295/1946 regulamentou a profissão contábil no Brasil e dividiu a profissão em duas categorias, que são diferenciadas pelo nível de formação acadêmica e pelo conjunto de prerrogativas profissionais de cada um. A composição da classe é feita por profissionais com formação técnica equivalente ao ensino médio e de formação superior, no nível de graduação em faculdades, universidades e centros de ensino.

Destaca-se, inclusive, que o referido Decreto-Lei N° 9.295/1946, foi recentemente alterado pela Lei N° 12.249/2010, em seus artigos 2°, 6°, 12, 21, 22, 23 e 27. Estas alterações referem-se à obrigatoriedade do Exame de Suficiência, à extinção da profissão de técnico em contabilidade, à obrigação do pagamento da anuidade, e, sobretudo, às modificações das penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão contábil (BRASIL, 2010b).

No que respeita às normas ético-disciplinares, foco desta pesquisa, o artigo 2°, do Decreto-Lei N° 9.295/1946, dispõe que “a fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade [...]”. (BRASIL, 2010a).

De forma mais específica, atribui-se ao Conselho Federal “decidir, em última instância, recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais”. Sendo que, ao Presidente do Conselho Federal, ainda, cabe suspender qualquer decisão que lhe pareça inconveniente, até a realização de novo julgamento pelo Conselho Federal (BRASIL, 2010a). Enquanto que aos Conselhos Regionais incumbe, entre outras atribuições:

[...]

b) examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de contabilista, decidindo a respeito;

c) fiscalizar o exercício das profissões de contador e guarda-livros, impedindo e punindo as infrações, e bem assim, enviando às autoridades competentes minuciosos e documentados relatórios sobre fatos que apurarem, e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada;

[...] (BRASIL, 2010a).

Os artigos 27 ao 35 do Decreto-Lei N° 9.295/1946, tratam das penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão, entre as quais destacam-se:

Multas variando de 1 (uma) a 10 (dez) vezes o valor das anuidades<sup>1</sup> aos profissionais infratores e de 2 (duas) a 20 (vinte) vezes os valores das anuidades para as empresas infratoras, para os casos de: exercício profissional sem registro, realização de

---

<sup>1</sup> Os valores fixados para as anuidades, conforme artigo 23, §3°, do Decreto-Lei N° 9.295/1946, alterado pela Lei N° 12.249/2010, são as seguintes: R\$ 380,00 (trezentos e oitenta reais), para pessoas físicas e R\$ 950,00 (novecentos e cinquenta reais), para pessoas jurídicas. (BRASIL, 2010b).

perícia contábil por profissional sem diploma, falta de identificação profissional em trabalhos contábeis realizados, etc (BRASIL, 2010a).

Suspensão para o exercício da profissão, entre 6 (seis) meses a 1 (um) ano, no caso de comprovada incapacidade técnica no desempenho das atividades contábeis (BRASIL, 2010a).

Suspensão do exercício da profissão, por até 2 (dois) anos, aos profissionais “responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas”. (BRASIL, 2010a).

Sob condição de homologação por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina, cassação do exercício profissional nos casos de “[...] comprovada incapacidade técnica de natureza grave, crime contra a ordem econômica e tributária, produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional e apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda [...]”. (BRASIL, 2010a).

Prevê-se, ainda, que o Código de Ética Profissional dos Contabilistas poderá estabelecer as seguintes penalidades: advertência reservada, censura reservada<sup>2</sup> e censura pública<sup>3</sup> (BRASIL, 2010a).

Por último, conforme artigos 31 e 35, do Decreto-Lei N° 9.295/1946, salienta-se que estas penalidades previstas não isentam a aplicação de outras penalidades, em que os infratores hajam incorrido, por violação de outras leis; e, também, que “no caso de reincidência pela mesma infração, praticada dentro prazo de dois anos, a penalidade se eleva ao dobro da anterior”. (BRASIL, 2010a).

---

<sup>2</sup> Sobre as penas de caráter reservado, de acordo com o artigo 68-A, da Resolução CFC N° 949/2002, alterada pela Lei N° 1.249/2009, “As penas de advertência reservada e censura reservada serão executadas por meio de ofício ao apenado [...]. § 2º Restando frustrada a comunicação de qualquer das penas acima, será lavrada certidão do ocorrido nos autos, devendo o CRC intimar por meio de edital de chamamento publicado no diário oficial ou jornal de grande circulação. § 3º O não-atendimento ao chamamento em tempo hábil será certificado nos autos e resultará na execução automática da pena, lançando-se no cadastro do apenado o registro da penalidade.

<sup>3</sup> Sobre a pena de censura pública, de acordo com o artigo 68-B, da Resolução CFC N° 949/2002, alterada pela Lei N° 1.249/2009, “Para a execução da pena de censura pública, o CRC adotará as seguintes medidas: I – intimação ao apenado [...]; II - inclusão, no cadastro do apenado, do registro da penalidade; III - publicação da pena por meio de edital em diário oficial ou jornal de grande circulação imediatamente após a juntada da intimação.

### 2.3.2 Resolução CFC N° 803/1996

A Resolução CFC N° 803/1996, aprovou o Código de Ética Profissional do Contabilista, objetivando a fixação e a forma pela qual se devem conduzir os profissionais da contabilidade no exercício de suas funções. Neste sentido, segundo Borges e Medeiros (2010, p. 60), “a obediência ao Código é obrigatória para todos os profissionais, independentemente da categoria, quer técnicos ou contadores, e estes, têm o dever moral de zelar pelo cumprimento [...]”.

De forma resumida, o Código de Ética Profissional do Contabilista pode assim ser apresentado:

O artigo 2° trata dos deveres, onde se exigem, entre outras, as seguintes condutas: zelo, diligência, honestidade, dignidade, respeito à legislação, independência profissional, sigilo e solidariedade (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010a).

No artigo 3°, o Código descreve as condutas vedadas aos profissionais da contabilidade, entre as quais salienta-se: desprestigiar colegas e sua classe profissional; obter rendimentos através de práticas ilícitas; assinar documentos alheios ao seu conhecimento; trair a confiança depositada na figura de sua profissão; aconselhar o cliente ou empregador a agir de forma contrária à legislação; deturpar informações contábeis; elaborar peças contábeis inidôneas ou sem a devida obediência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade; renunciar à liberdade profissional; publicar trabalho técnico ou científico do qual não tenha participado; etc (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010a).

O artigo 5° trata dos deveres – especialmente a imparcialidade –, impostos especificamente aos contadores que exercem as funções de perito, assistente técnico, auditor ou árbitro. Os artigos 6° ao 8° tratam do valor dos serviços profissionais, vedando-se o aviltamento de honorários e a concorrência desleal. Os artigos 9° ao 11°, determinam os deveres em relação aos colegas de classes que deve se pautar pela consideração, respeito, apreço e solidariedade (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010a).

Acerca das penalidades previstas em virtude da transgressão aos preceitos do Código de Ética Profissional do Contabilista, estas se encontram dispostas nos artigos 12 ao 14. Estas penalidades aplicáveis no âmbito do Código de Ética, conforme

anteriormente mencionado no ítem 1.1, foram estabelecidas pelo Decreto-Lei N° 9.295/1946, e, desta forma, somente estas podem ser aplicadas, a saber: advertência reservada, censura reservada e censura pública (BRASIL. 2010a).

Assim, dispõe o artigo 12, do Código de Ética, que além de indicar as sanções éticas, estabelece as circunstâncias atenuantes na aplicação das penalidades:

Art.12 – A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades:

I – Advertência Reservada;

II – Censura Reservada;

III – Censura Pública.

Parágrafo Único – Na aplicação das sanções éticas são consideradas como atenuantes:

I – falta cometida em defesa de prerrogativa profissional;

II – ausência de punição ética anterior;

III – prestação de relevantes serviços à Contabilidade. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010a).

Como se observa, no julgamento das transgressões aos preceitos do Código de Ética, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, originariamente, e ao Conselho Federal de Contabilidade, em grau de recurso, é facultado a aplicação de uma das penalidades previstas – advertência reservada, censura reservada e censura pública – de acordo com a gravidade da transgressão ocorrida, devendo ser consideradas, na aplicação destas sanções, as circunstâncias atenuantes previstas.

Por fim, cumpre ressaltar que, segundo Borges e Medeiros (2007), o Código de Ética Profissional do Contabilista atende aos quatro preceitos mínimos apontados como os mais importantes a constar em um código de ética, a saber: a competência (preparação técnico profissional e respeito às normas); o sigilo (reserva profissional das informações confiadas); a integridade (conduta profissional diante de terceiros); e a objetividade (clareza e objetividade na transmissão das informações).

### 2.3.3 Resolução CFC N° 960/2003

A Resolução CFC N° 960/2003, dispõe acerca do Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade e prevê em seu Capítulo IV, as infrações e penalidades ético-disciplinares. Porém, como se pode constatar, a maior parte das infrações

encontram-se previstas no Decreto-Lei N° 9.295/1946 e no Código de Ética Profissional, desta forma o artigo 24, da referida Resolução apresenta-se como uma síntese das infrações e penalidades ético-disciplinares que regulam a profissão contábil:

Art. 24. Constitui infração:

I – transgredir o Código de Ética Profissional;

II – exercer a profissão sem registro no CRC ou, quando registrado, esteja impedido de fazê-lo.

III – manter ou integrar organização contábil em desacordo com o estabelecido em ato específico do CFC;

IV – deixar o profissional ou a organização contábil de comunicar, ao CRC, a mudança de domicílio ou endereço, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional;

V – transgredir os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade;

VI – manter conduta incompatível com o exercício da profissão, desde que não previsto em outro dispositivo;

VII – fazer falsa prova de qualquer dos requisitos para registro em CRC;

VIII – incidir em erros reiterados, evidenciando incapacidade profissional;

IX – reter abusivamente ou extraviar livros ou documentos contábeis que lhes tenham sido profissionalmente confiados;

X – praticar, no exercício da atividade profissional, ato que a lei define como crime ou contravenção;

XI – praticar ato destinado a fraudar as rendas públicas;

XII – elaborar peças contábeis sem lastro em documentação hábil e idônea;

XIII – emitir peças contábeis com valores divergentes dos constantes da escrituração contábil;

XIV – deixar de apresentar prova de contratação dos serviços profissionais, quando exigida pelo CRC, a fim de comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica perante cliente ou empregador, ou, ainda e quando for o caso, servir de contraprova em denúncias de concorrência desleal.

Parágrafo único. O CFC classificará as infrações segundo a frequência e a gravidade da ação ou omissão, bem como os prejuízos dela decorrentes.

Art. 25. As penas consistem em:

I – multas;

II – advertência reservada;

III – censura reservada;

IV – censura pública;

V – suspensão do exercício profissional;

VI – cancelamento do registro profissional.

[...]. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010b).

Importante ressaltar, conforme artigo 26, da Resolução CFC N° 960/2003, que na esfera administrativa, o poder de punir a quem infringir disposições ético-disciplinares compete exclusiva e privativamente aos Conselhos de Contabilidade, os quais deverão sempre assegurar o mais amplo direito de defesa (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010b).

#### 2.3.4 Resolução CFC N° 949/2002

A Resolução CFC N° 949/2002, regula os processos administrativos de fiscalização no âmbito do Sistema CFC/CRCs e objetiva, sobretudo, garantir a mais ampla defesa aos membros do sistema CFC/CRCs; determinando aos Conselhos de Contabilidade, no exercício de suas funções de fiscalização, a observância aos princípios da legalidade, finalidade, moralidade, contraditório e eficiência (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010c).

Desta forma, esta resolução estabelece os procedimentos processuais a serem obrigatoriamente respeitados em processos de fiscalização, sendo que nesta pesquisa destacamos que os artigos 58 e 58-A, determinam a forma de fixação e gradação das penas ético-disciplinares; e os artigos 68-A ao 68-E, tratam da execução das penas de natureza ético-disciplinares e suas conjugações (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010c).

#### 2.3.5 Infrações Ético-Disciplinares e Enquadramentos

Como se pode constatar, a partir do Decreto-Lei N° 9.295/1946, o Conselho Federal de Contabilidade criou um conjunto normativo ético-disciplinar que visa regular a conduta da Classe Contábil no exercício de suas funções profissionais, para que assim possam bem desenvolver suas funções em harmonia com seus pares e a sociedade. Estas normas também estabelecem punições a serem aplicadas em virtude de infrações, em que se denota a gravidade das infrações, em relação a severidade das punições previstas.

Estas normas ético-disciplinares se apresentam como guia normativo de conduta profissional, estabelecendo no âmbito das funções profissionais contábeis o que seja considerado como certo ou errado. Portanto, é através da percepção das normas ético-disciplinares que os profissionais em contabilidade devem buscar as respostas para as questões éticas que enfrentam no seu cotidiano profissional.

Por fim, para melhor evidenciar a importância da percepção das normas ético-disciplinares como guia de conduta prático-profissional dos contadores, exemplifica-se

abaixo, com base nas normas até aqui analisadas, algumas infrações e suas respectivas penalidades, evidenciando-se, também, a gravidade das infrações:

*Aviltamento de honorários e concorrência desleal:* Advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 2º, inciso I, e artigos 6º e 8º, da Resolução CFC N° 803/1996).

*Exercer a profissão sem o devido registro:* Multa de 1 a 10 vezes o valor da anuidade (artigo 12, §1º, do Decreto-Lei N° 9.295/1946); combinado com advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 3º, inciso V, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigos 21 e 24, incisos I e II, da Resolução CFC N° 960/2003).

*Inexecução de serviços contábeis ou incapacidade técnica:* Suspensão do exercício profissional de 6 meses a 1 ano (artigo 27, alínea “e”, do Decreto-Lei N° 9.295/1946); combinado com advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 2º, inciso I, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigo 24, inciso I, da Resolução CFC N° 960/2003).

*Adulteração ou manipulação fraudulenta de escriturações ou documentos:* Suspensão do exercício profissional por até 2 anos (artigo 27, alínea “d”, do Decreto-Lei N° 9.295/1946); combinado com advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 2º, inciso I, e artigo 3º, incisos VIII e X, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigo 24, inciso I e X, da Resolução CFC N° 960/2003).

*Prática irregular de escriturações contábeis no sentido de fraudar o recolhimento de impostos e outras rendas públicas:* Suspensão do exercício profissional por até 2 anos (artigo 27, alínea “d”, do Decreto-Lei N° 9.295/1946); combinado com advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 2º, inciso I, e artigo 3º, incisos II, III, VIII e X, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigo 24, inciso I, X e XI, da Resolução CFC N° 960/2003).

*Apropriação indevida de valores confiados por clientes e crime contra a ordem econômica e tributária:* Cassação do exercício profissional (artigo 27, alínea “f”, do Decreto-Lei N° 9.295/1946); combinado com advertência reservada, censura reservada ou censura pública (artigo 2º, inciso I, e artigo 3º, incisos II, III, VIII, X, XI e XIV, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigo 24, inciso I e X, da Resolução CFC N° 960/2003).



### 3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Este capítulo aborda a metodologia utilizada para a realização desta pesquisa e divide-se em três seções: o enquadramento metodológico, os procedimentos para revisão do referencial teórico, a população e a amostra pesquisada e os procedimentos para coleta e tratamento de dados.

#### 3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Acerca da metodologia utilizada, esta pesquisa é precipuamente pura, pois não se busca aplicações práticas de seus resultados. Segundo Andrade (2002), a pesquisa pura visa ao alcance do saber para a obtenção de conhecimentos. Com efeito, esta pesquisa é motivada por razões de ordem intelectual, ou seja, decorre “[...] do desejo de conhecer com vistas a fazer algo de maneira mais eficiente ou eficaz”. (GIL, 2002, p. 35).

Denota-se o caráter descritivo desta pesquisa, em virtude de se objetivar principalmente a descrição das características de determinado grupo social, pois visa investigar a percepção dos alunos do Ensino Superior em Ciências Contábeis sobre o tema determinado pelo pesquisador, ou seja, trata-se de descrever a percepção sobre as normas ético-disciplinares, consideradas como relevantes no contexto da formação acadêmica dos futuros profissionais contábeis.

Quanto à natureza, trata-se de pesquisa prática, pela qual se utiliza o método survey, pois será conduzida através de questionário, buscando descrever com exatidão determinadas características do grupo social investigado.

A técnica de coleta de dados foi realizada através da investigação de dados primários, pois foram obtidos por meio da aplicação de questionários diretamente ao grupo social investigado. Neste sentido, Oliveira (2003, p. 71), define questionário como “uma série ordenada de perguntas relacionadas a um tema central, que são respondidas sem a presença do entrevistador”.

Esta coleta de dados é tratada de forma qualitativa, procedendo-se ao exame e interpretação dos dados coletados, com base no referencial teórico estruturado na pesquisa, sem o emprego de qualquer instrumental estatístico para análise dos dados.

### 3.2 PROCEDIMENTOS PARA REVISÃO DO REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico foi produzido através da seleção de artigos científicos pesquisados entre os 13 periódicos vinculados aos Programas de Pós Graduação recomendados pela Capes em Ciências Contábeis em nível de Mestrado ou Doutorado: *Brazilian Business Review (BBR)* – FUCAPE; Revista de Administração e Contabilidade da Unissinos (BASE) – Unissinos; Revista Contabilidade e Organizações (RCO) – USP-RP; Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis – UERJ; Revista Universo Contábil – FURB; Contabilidade Vista & Revista – UFMG; Contabilidade & Finanças – USP; Revista Brasileira de Gestão e Negócios (RBGN) – UNIFECAP; Revista de Informação Contábil (RIC) – UFPE; Revista de Contabilidade da UFBA – UFBA; Revista Contabilidade & Controladoria – UFPR; Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC) – UFSC; UNB Contábil (atual Contabilidade, Gestão Governança) – UNB.

A opção por este conjunto de periódicos vinculados aos Programas de Pós-Graduação, se justifica pela pretensão de se realizar um referencial teórico que contemplasse o que há de mais atual e consolidado na pesquisa científica contábil no Brasil.

Assim, buscando a atualidade sobre o tema deste trabalho, a pesquisa nos periódicos abrangeu o período de 2000 a 2010, onde foram procurados artigos que possuíssem as seguintes combinações de palavras em seu título, ou resumo, ou palavras-chaves: (i) Ética(o); (ii) Moral; (iii) Profissional; (iv) Ética Profissional; (v) Código de Ética; (vi) Ensino; (vii) Educação; (viii) Perfil Profissional; (ix) Fraude(s); e, (x) Norma(s). Procedida a busca, através desta delimitação temporal e de conteúdo, foram identificados 30 artigos científicos distribuídos entre 9 dos 13 periódicos selecionados. Dentre estes 30 artigos detectados, após criteriosa análise, 11 artigos, distribuídos entre 7 periódicos, foram selecionados para compor o referencial teórico da presente pesquisa, em função do alinhamento com o tema abordado.

### 3.3 POPULAÇÃO E AMOSTRA

O questionário foi aplicado aos alunos matriculados no segundo semestre do ano de 2010 (2010/2), dos últimos dois períodos, compreendendo as 7ª e 8ª fases, dos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis de 3 Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis.

Contudo, uma vez que a divulgação do nome das IES não foi autorizada, as mesmas serão tratadas sigilosamente e nomeadas nesta pesquisa da seguinte forma: “IES A”, “IES B” e “IES C”.

A escolha desta população se justifica pela pressuposição de que os alunos que estejam cursando as últimas fases detenham maior possibilidade de contato, principalmente após terem cursado a disciplina curricular que trata da ética profissional, com o tema abordado no questionário, qual seja: as normas ético-disciplinares que regulamentam a profissão contábil.

Ressalta-se, ainda, que as especificidades curriculares e pedagógicas de cada instituições de ensino pesquisada, se refletiu em uma variação da população desta pesquisa.

Desta forma, considerando o semestre de 2010/2, em que a pesquisa foi aplicada: a IES A possuía no seu Curso de Ciências Contábeis, 04 turmas, entre as 7ª e 8ª fases, divididas nos períodos matutino e noturno, totalizando 194 alunos matriculados; a IES B possuía 02 turmas no período noturno, entre as 7ª e 8ª fases, totalizando 52 alunos matriculados; e, por último, a IES C, não possuía turmas de 7ª fase, totalizando 102 alunos matriculados em 02 (duas) turmas de 8ª fase, no período noturno.

Sendo assim, entre as turmas de 7ª e 8ª fases, das 3 IES pesquisadas, obtém-se uma população total de 348 alunos matriculados, na qual, após procedida a aplicação dos questionários, obteve-se uma amostra total de 195 (cento e noventa e cinco) questionários respondidos, representando, aproximadamente, 56% do total da população.

### 3.4 PROCEDIMENTO PARA COLETA E TRATAMENTO DE DADOS

Para responder à pergunta de pesquisa e atender aos objetivos propostos, o procedimento adotado para a coleta de dados se baseou em dados primários, através de uma pesquisa de campo, pela qual se aplicou um questionário para a obtenção da percepção do grupo selecionado acerca do tema investigado nesta pesquisa.

Este questionário tem por base a literatura consultada e foi organizado por meio de uma série ordenada de perguntas relacionadas ao tema central, sem a influência do pesquisador durante a aplicação. Em seguida, os dados colhidos na aplicação do questionário são tratados de forma qualitativa, sem a aplicação de qualquer instrumental estatístico.

Assim, o questionário foi elaborado contendo 14 questões de natureza qualitativa, sendo: 11 fechadas; 2 fechadas/abertas; e, 1 questão subdividida em 2 questões-caso, contendo cada questão-caso, outras 2 questões fechadas.

As questões 1 e 2, tratam da caracterização dos respondentes, especificamente quanto à sua experiência prática na área contábil e quanto à perspectiva futura de atuação profissional.

As questões 3, 4 e 5, visam responder ao primeiro objetivo específico: investigar a existência de debate interdisciplinar acerca das normas ético-disciplinares nos Cursos Superiores em Ciências Contábeis. A questão 6 e 11, busca responder ao segundo objetivo específico: expor a percepção dos alunos sobre a importância das normas ético-disciplinares para o exercício da profissão contábil. A questão 8 procura responder ao terceiro objetivo específico: verificar a percepção dos alunos sobre a aplicação das normas ético-disciplinares no exercício da profissão contábil. As questões 7, 9 e 10, visam responder ao quarto objetivo específico: expor a percepção dos alunos sobre os fatores que determinam o respeito, ou o desrespeito, às normas ético-disciplinares. As questões 12, 13 e 14, respondem ao quinto objetivo específico desta pesquisa: evidenciar o conhecimento dos alunos sobre as normas ético-disciplinares e suas respectivas penalidades.

Considerando a natureza qualitativa dos dados coletados através da aplicação deste questionário, os mesmos foram tratados ordinal e nominalmente. Ou seja, se analisou a frequência, a contagem e a moda dos dados coletados, a fim de classificá-los

ou categorizá-los, para na sequência fosse realizada uma análise crítica através da contraposição dos resultados ao referencial teórico.

## 4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo abordam-se os resultados dos dados coletados no decorrer da pesquisa, visando, através de uma análise crítica, responder à pergunta proposta e aos objetivos traçados inicialmente.

Destaca-se que o erro amostral calculado desta pesquisa é de aproximadamente 5%, uma vez que foram respondidos 195 (cento e noventa e cinco) questionários, de uma população total de 348 (trezentos e quarenta e oito) alunos, distribuídos entre as 3 (três) IES pesquisadas.

Em seguida, será primeiramente apresentado uma análise geral dos resultados, para, logo após, apresentar-se a análise pormenorizada dos dados que será organizada em relação aos objetivos específicos da pesquisa.

### 4.1 ANÁLISE GERAL DOS RESULTADOS

Considerando que a pesquisa foi realizada entre os alunos de 3 (três) IES, deve-se destacar, comparativamente e de forma geral, a coerência e a harmonização dos resultados apresentados, uma vez que das 14 (quatorze) questões formuladas, 12 (doze) seguiram o mesmo padrão de resposta, no que se refere a maior frequência das alternativas assinaladas pelos alunos.

Quanto à diferença apresentada entre as respostas, destaca-se que se referem à 2 (duas) questões fáticas, acerca da forma de ensino e aprendizagem das IES pesquisadas, em relação à abordagem interdisciplinar das normas ético-disciplinares, denotando-se uma variação na forma de ensino da IES A, em comparação às IES B e C.

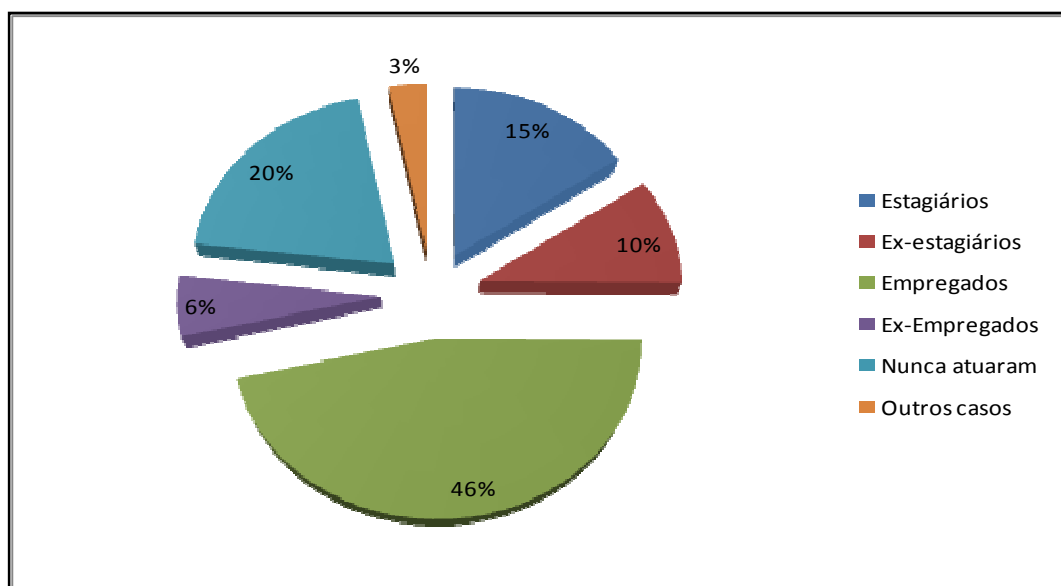
Contudo, esta diferença não se traduz em uma contradição entre as respostas, pois razoavelmente é de se esperar alguma variação na forma de ensino e aprendizagem das IES pesquisadas, uma vez que as IES detêm relativa autonomia pedagógica.

Outro ponto que demonstra, sobretudo, a validade dos resultados desta pesquisa é a significância decorrente da expressiva frequência das respostas. Ou seja, de forma geral, as questões foram respondidas por uma maioria bastante acentuada, superando-se o erro amostral calculado de 5%.

#### 4.2 CARACTERÍSTICAS DOS ALUNOS QUANTO À EXPERIÊNCIA PRÁTICA E PRETENSÃO PROFISSIONAL NA ÁREA CONTÁBIL

A primeira parte do questionário apresentou questões sobre as características dos alunos participantes da pesquisa, em relação à suas pretensões profissionais e suas experiências práticas na área contábil.

Desta forma, conforme gráfico 1, restou demonstrado que a grande maioria dos alunos possuem experiência prática na área contábil, pois 77% dos alunos atuam, ou já atuaram, como estagiários ou empregados.

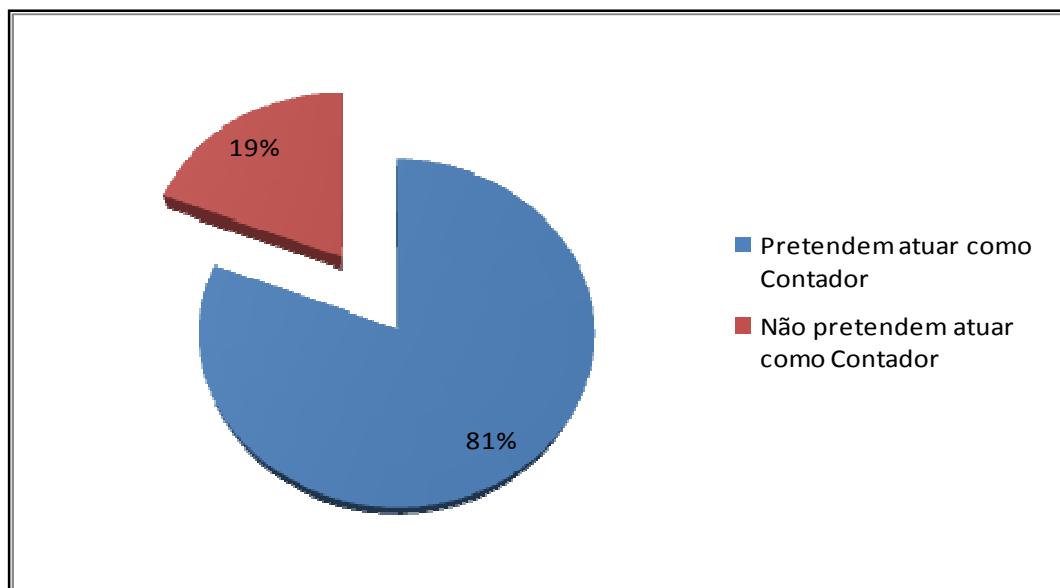


**GRÁFICO 1 – Perfil – Experiência prática dos alunos na área contábil**

Fonte: Elaborado pelo autor

Esta experiência prática dos alunos corroborou para pesquisa, precipuamente ao serem questionados sobre a importância e o aplicação das normas ético-disciplinares, pois suas respostas apresentaram uma visão mais ampla e prática sobre o tema, como em seguida será demonstrado.

Ainda, conforme gráfico 2, sobre as características dos alunos, se constatou que 81% pretendem atuar, na sua vida profissional, como contadores devidamente registrados no Conselho Regional de Contabil. Esta constatação é importante, pois evidencia a necessidade do conhecimento das normas ético-disciplinares obrigatórias para o exercício da profissão a qual a maioria pretende exercer futuramente.



**GRÁFICO 2 – Perfil – Pretensões profissionais dos alunos na área contábil**

Fonte: Elaborado pelo autor

Sendo assim, as informações obtidas no questionário, caracterizam os alunos como acadêmicos que detêm uma expressiva experiência prática na área contábil e que pretendem futuramente atuar profissionalmente como contadores. Estas características são relevantes para a pesquisa, pois, além de enriquecer as respostas apresentadas, demonstram a importância do conhecimento das normas ético-disciplinares para o futuro exercício profissional dos alunos na área contábil.

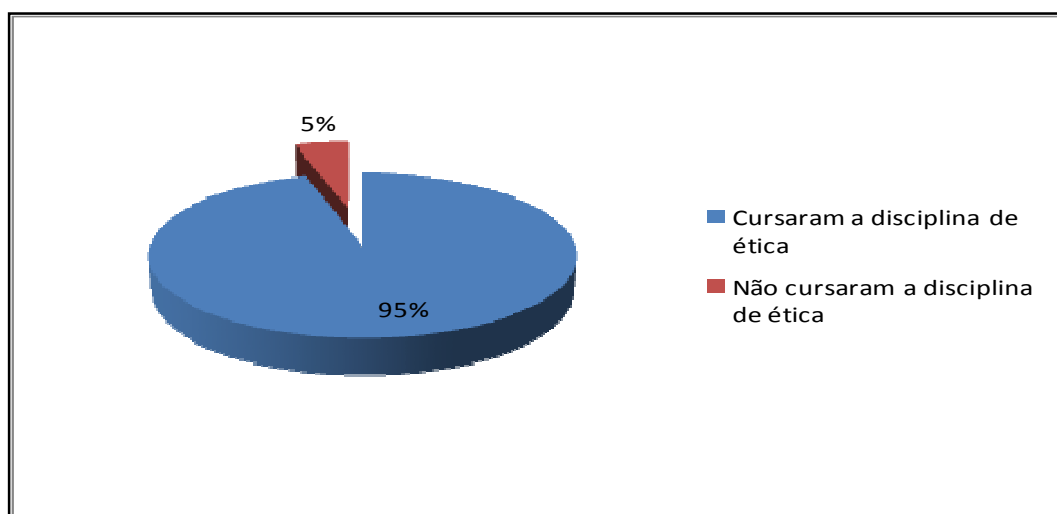
A seguir serão apresentados a análise e os resultados da pesquisa, em relação aos objetivos específicos inicialmente traçados.

#### 4.3 INVESTIGAR A EXISTÊNCIA DE DEBATE INTERDISCIPLINAR ACERCA DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES NOS CURSOS SUPERIORES EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Para investigar a existência de debate interdisciplinar das normas ético-disciplinares nos cursos superiores em Ciências Contábeis, foi necessário inicialmente perceber como estas normas foram abordadas na disciplina curricular de ética, selecionando primeiramente os alunos que já cursaram esta disciplina, que, conforme gráfico 3, somam um total de 95% dos alunos questionados. Este dado expressivo, inclusive, já era esperado, uma vez que a escolha da amostra, entre os alunos das duas



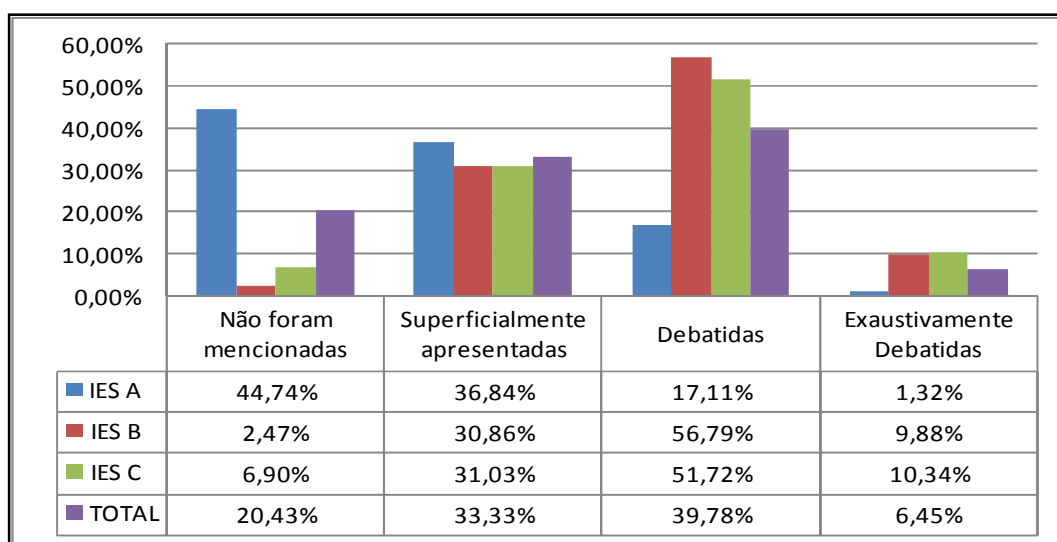
últimas fases dos Cursos de Ciências Contábeis, buscava exatamente selecionar alunos com o maior número de disciplinas anteriormente cursadas, incluindo a disciplina de ética.



**GRÁFICO 3 – Formação acadêmica dos alunos respondentes – Disciplina de ética**

Fonte: Elaborado pelo autor

Entre os alunos que já haviam cursado a disciplina de ética, conforme gráfico 4, 54% responderam que as normas ético-disciplinares, que regulamentam a profissão contábil, foram apresentadas de forma superficial, ou nem foram mencionadas, no decorrer da abordagem realizada nesta disciplina. E, somente 6% responderam que as normas foram debatidas à exaustão.



**GRÁFICO 4 – Percepção dos alunos, classificados por IES pesquisada, acerca da abordagem das normas ético-disciplinares na disciplina de ética, considerando apenas a percepção dos alunos que cursaram esta disciplina**

Fonte: Elaborado pelo autor

Esta precariedade da abordagem das normas ético-disciplinares, conforme percebida pela maioria dos alunos, pode provocar, segundo Marion e Santos (2000), a formação de profissionais incompletos que, apesar de serem tecnicamente capacitados, esquecem o lado ético e humano.

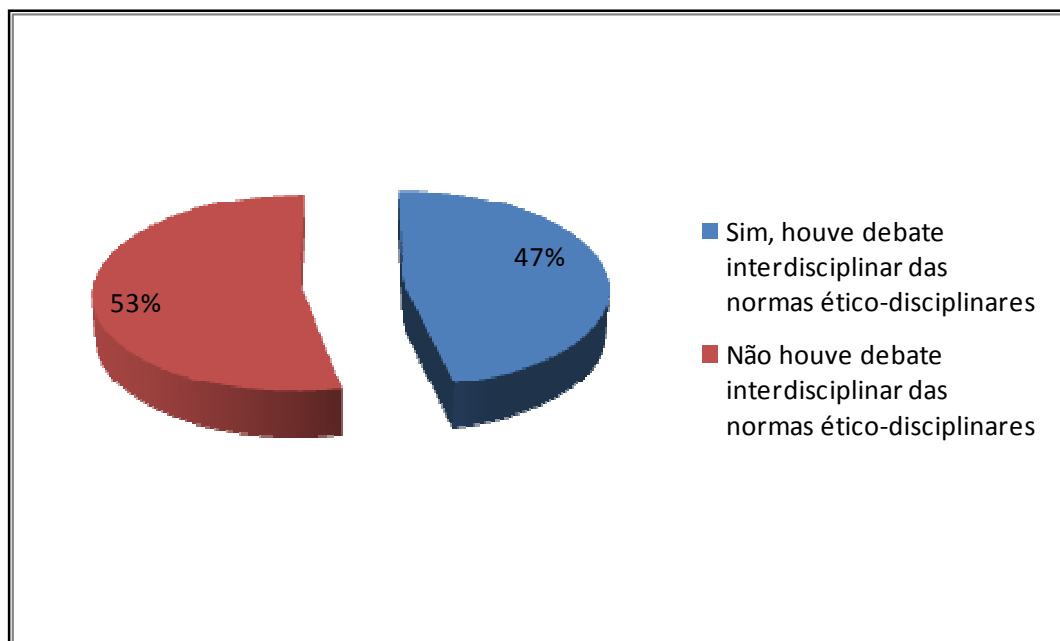
Conforme mencionado anteriormente, outro dado que se destaca no gráfico 4, diz respeito à divergência dos resultados apresentados pela IES A, em comparação aos resultados das IES B e C. Isto porque, diferentemente dos alunos das IES B e C, os alunos das IES A afirmaram na sua maioria (45%) que as normas ético-disciplinares não foram mencionadas, enquanto a maioria dos alunos das IES B e C (57% e 52%, respectivamente), afirmaram que estas normas foram debatidas.

Apesar de 54% dos alunos afirmarem que as normas ético-disciplinares não foram devidamente abordadas na disciplina específica de ética, este grupo de alunos não será eliminado do restante da pesquisa, uma vez que as demais questões e objetivos não guardam relação direta com a questão de as normas terem ou não sido abordadas na disciplina de ética do curso de Ciências Contábeis.

Inclusive, deve-se destacar, como representado no gráfico 11, que apenas 30% dos alunos responderam que a formação universitária influencia fortemente na conduta ética dos profissionais da contabilidade. O que, denota, na percepção dos alunos, que a abordagem das normas no curso de Ciências Contábeis não seria um fator decisivo para o conhecimento das normas ético-disciplinares.

Contudo, esta percepção dos alunos pode ser questionada, uma vez que, conforme gráficos 13 e 17, verificou-se uma deficiência nas respostas dos alunos quanto ao conhecimento das normas ético-disciplinares, que pode estar relacionada com esta falha percebida pelos alunos na abordagem das normas na disciplina de ética.

Ainda, objetivando especificamente investigar a abordagem interdisciplinar das normas ético-disciplinares nas IES pesquisadas, denotou-se, de acordo com o gráfico 5 que, na percepção de 53% dos alunos pesquisados, não houve debate interdisciplinar das normas ético-disciplinares.



**GRÁFICO 5 – Percepção dos alunos acerca da abordagem interdisciplinar das normas ético-disciplinares no Curso de Ciências Contábeis**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme exposto no item 2.2 deste estudo, o aspecto da interdisciplinaridade abordado nesta pesquisa enfatiza a questão da integração das disciplinas curriculares, especificamente das normas éticas nas diversas disciplinas curriculares do curso de Ciências Contábeis.

Assim, importa destacar que ao grupo de 47% dos alunos que responderam que houve debate interdisciplinar sobre as normas ético-disciplinares, foi questionado em quais disciplinas, além da disciplina de ética, as normas foram abordadas e no geral foram citadas as seguintes: Contabilidades Introdutória, Intermediária e Avançada; Auditoria; Teoria da Contabilidade; Contabilidade Pública; Contabilidade Tributária; Planejamento Tributário; Legislação Trabalhista; Perícia; Legislação Societária; Contabilidade Internacional; Sociologia; Direito Público e Privado; Contabilidade de Custos; e, Análise das Demonstrações Contábeis.

Em síntese, sobre o debate interdisciplinar das normas ético-disciplinares, constata-se a ocorrência de uma maioria que reconhece que as normas ético-disciplinares não foram abordadas em diversas disciplinas do Curso de Ciências Contábeis.

Portanto, seria interessante uma ampliação destes debates, uma vez que, segundo Marion e Santos (2000), é indubitável a necessidade de uma ruptura do ensino

tradicional de contabilidade, com o intuito de melhor preparar os futuros profissionais a enfrentarem as inevitáveis seduções espúrias no mercado.

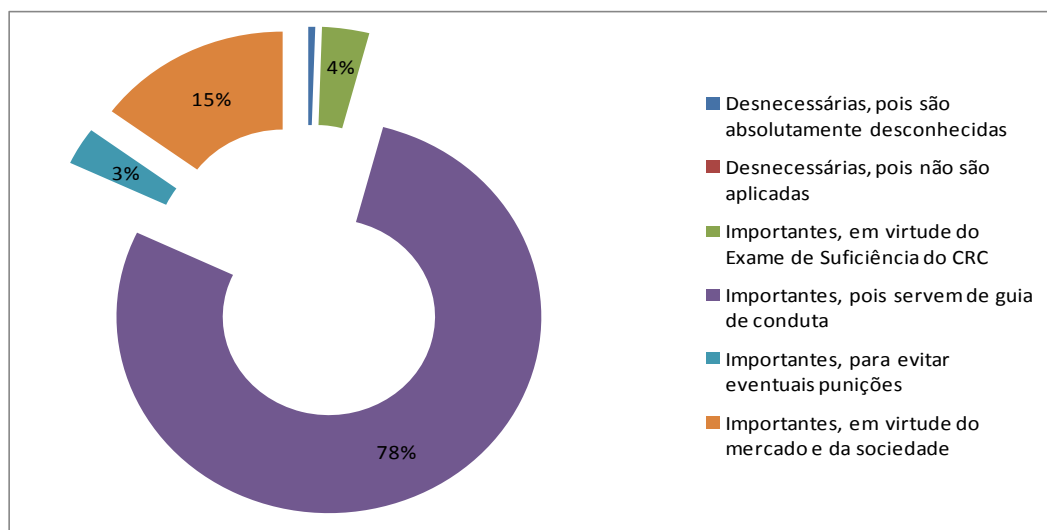
Da mesma forma, enfatizando-se a necessidade de superação do modelo tradicional em que as disciplinas são ministradas isoladamente, Slomski et al (2010), destaca que através de um currículo interdisciplinar seria possível formar cidadãos conscientes de sua responsabilidade e capacitados a transformar a realidade social, no sentido de não subjugarem-se à lógica perversa do mercado.

Entretanto, percebe-se ainda que, mesmo na forma tradicional – isoladamente – como as normas ético-disciplinares poderiam ser abordadas na disciplina de ética, existe uma significativa deficiência, uma vez que a maioria dos alunos (54%) que já cursaram esta disciplina, apontaram que as normas não foram mencionadas, ou foram apenas apresentadas superficialmente.

#### 4.4 EXPOR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE A IMPORTÂNCIA DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES PARA O EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL

Para atender ao segundo objetivo desta pesquisa, que trata da percepção dos alunos sobre as normas ético-disciplinares, formulou-se, de forma direta, a seguinte questão: “Como você considera a importância das normas ético-disciplinares?”.

As respostas, representadas no gráfico 6, demonstram claramente que é ampla a maioria (78%) que reconhece a importância destas normas, por considerarem que servem de guia de conduta para o devido exercício da profissão contábil.



**GRÁFICO 6 – Percepção dos alunos sobre a importância das normas ético-disciplinares**

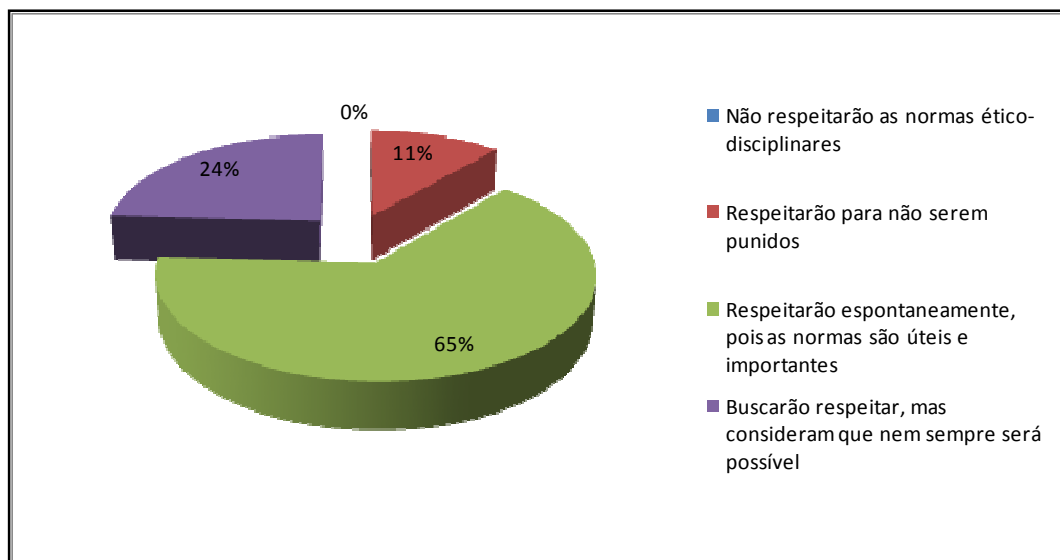
Fonte: Elaborado pelo autor

Esta demonstração de que 78% dos alunos consideram as normas importantes como guia de conduta vai ao encontro dos resultados alcançados por Alves et al (2007), ao apresentarem de forma muito semelhante que 73% dos profissionais pesquisados pelos autores estavam totalmente de acordo com a afirmação de que o Código de Ética do Profissional Contabilista é importante como guia de conduta.

Outro dado apresentado nesta questão é o de que menos de 1% do total de alunos respondentes considerou as normas ético-disciplinares desnecessárias.

Reafirmando esta importância reconhecida pelos acadêmicos de Ciências Contábeis, em relação as estas normas, de acordo com o gráfico 7, 65% dos alunos expressaram pretender, em seu futuro profissional, agir espontaneamente conforme as normas, pois entendem serem úteis e importantes.

Esta percepção dos alunos, segundo Alves et al (2007) é extremamente relevante, pois, no âmbito da profissão contábil, a percepção da utilidade das normas é fator indispensável para a tomada de decisão ética.



**GRÁFICO 7 – Percepção dos alunos acerca da forma como pretendem conduzir suas atividades profissionais, em relação às normas ético-disciplinares**

Fonte: Elaborado pelo autor

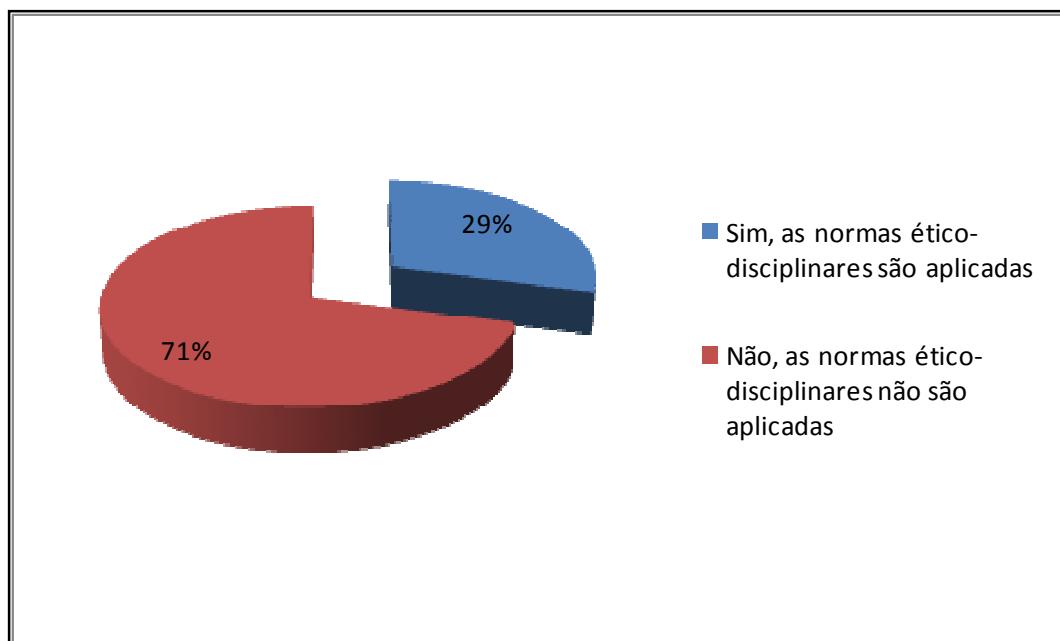
Esta pretensão da maioria dos alunos de respeitarem espontaneamente as normas, demonstra o mesmo entendimento, quanto à definição das normas ético-disciplinares, conforme exposto por Pereira e Leite Filho (2003), no sentido de que as normas ético-disciplinares podem ser definidas como preceitos normativos que devem ser atendidos voluntariamente pelos profissionais da contabilidade a fim de que possam ser considerados como pessoas éticas, evitando a degradação da imagem e da marca destes profissionais perante a sociedade.

Registre-se, também, que outro dado relevante, apresentado no gráfico 7, diz respeito à inexistência de alunos que pretendam de forma absoluta não respeitar as normas.

#### 4.5 EXPOR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE A APLICAÇÃO DAS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES NO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL

Diante da necessidade de aplicação das normas ético-disciplinares, buscou-se expor a percepção do alunos sobre seus conhecimentos acerca da aplicação destas normas, principalmente sobre a aplicação de punições aos profissionais infratores, e restou facilmente perceptível a ceptismo dos acadêmicos, conforme demonstrado no

gráfico 8, no qual aponta-se que 71% dos alunos não acreditam que as normas ético-disciplinares sejam aplicadas.



**GRÁFICO 8 – Percepção dos alunos acerca da aplicação das normas ético-disciplinares aos profissionais infratores**

Fonte: Elaborado pelo autor

Devido à alta relevância desta questão para a pesquisa, foi solicitado aos alunos que justificassem suas respostas. Sendo assim, segue quadro 1, listando as justificativas classificadas entre aqueles que responderam afirmativa e negativamente à questão sobre a aplicação das normas:

Percepção Acerca da Aplicação das Normas Ético-disciplinares	Justificativas Mais Relevantes Apresentadas
<ul style="list-style-type: none"> <li>Alunos que consideram que as normas são aplicadas (29% da amostra)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pois, caso haja um erro ou fraude nas demonstrações contábeis, este é penalizado de acordo com as normas e leis vigentes.</li> <li>- Atualmente existe uma forte mobilização dos conselhos em busca de cassação de registros de profissionais que não exercem corretamente sua conduta.</li> <li>- O CRC pune os contadores quando cometem infrações.</li> <li>- O CRC penaliza os profissionais infratores.</li> <li>- Em tese deveriam ser aplicadas a todos os profissionais.</li> <li>- O CRC tem o papel de punir.</li> <li>- Penalidades são efetuadas pelo CRC.</li> <li>- Quando são descobertas.</li> <li>- Sei de casos de contadores infratores que foram devidamente punidos.</li> <li>- Acredito que sim, pois se não for aplicada qual será a importância do</li> </ul>

	<p>CRC?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Se não agirem com ética e respeitando as normas contábeis serão penalizados.</li> <li>- As normas são aplicadas quando são fiscalizadas, mas vale ressaltar que o CRC e o CFC tenham que fazer uma fiscalização rigorosa e periódica.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alunos que consideram que as normas não são aplicadas (71% da amostra)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Pois muitas irregularidades nem são descobertas, ou quando são, nunca ouvi falar que houve punições.</li> <li>- Pois se fossem aplicadas não teríamos um cenário tão fraco em aspecto de ética, como também uma fiscalização mais rigorosa.</li> <li>- Pois vemos muitas corrupções em empresas sem saber o que acontece com os contadores que também são responsáveis pelos fatos.</li> <li>- Nunca ouvi dizer que um contador foi penalizado.</li> <li>- É raro a fiscalização das normas.</li> <li>- Acredito que muitos são infratores, porém nunca ouvi falar de alguém que tenha sido punido.</li> <li>- Falta de fiscalização.</li> <li>- Não percebo punições aos infratores.</li> <li>- Nem sempre há denúncia junto aos órgãos reguladores.</li> <li>- No Brasil a impunidade está incentivando a corrupção em todos os setores, inclusive na contabilidade.</li> <li>- Não se vê uma fiscalização a respeito.</li> <li>- Infratores sofrem pouca punição.</li> <li>- Não são aplicadas com a severidade com as quais deveriam ser. As penalidades deveriam ser aplicadas a todos, sem distinção.</li> <li>- Há falta de normas mais severas para os infratores.</li> <li>- Não me recordo de nenhum profissional que perdeu o CRC por algum problema.</li> <li>- Se são aplicadas, desconheço, pois não há divulgação dos fatos ocorridos.</li> <li>- A fiscalização é precária e a lei possui algumas brechas.</li> <li>- Conheço alguns profissionais infratores que não foram punidos.</li> <li>- Nota-se muitos casos de profissionais que não seguem corretamente as normas éticas.</li> <li>- Assim como nas demais áreas, as normas éticas não são respeitadas.</li> <li>- Infelizmente as normas não são cobradas fortemente no país. Isso faz com que muitos infringam a legislação.</li> <li>- Na verdade as normas somente serão aplicadas a partir do momento em que os órgãos superiores fiscalizarem o cumprimento das normas.</li> <li>- Os profissionais infratores podem até serem punidos por não respeitarem as normas ético-disciplinares, porém penso que as punições são muito brandas.</li> <li>- Quando aplicadas, são punições leves que não impedem a repetição da infração.</li> <li>- Pois há muito contador desvalorizando seu serviço com honorários e preços muito abaixo do mercado.</li> </ul>



	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Falta de conhecimento sobre um caso verídico de aplicação.</li> <li>- Falta fiscalização dos CRCs e do CFC.</li> <li>- Nem sempre são aplicadas, pois poderia ser melhor fiscalizado.</li> <li>- Pelo que já li, ouvi ou assisti, nenhum profissional foi punido por não ser ético, foram sim, julgados pela justiça comum.</li> <li>- Falta punição e fiscalização sobre os infratores.</li> <li>- As normas não são aplicadas a praticamente nenhum contador.</li> <li>- Muitos profissionais antiéticos saem impunes.</li> <li>- Porque conheço contadores que cometem muitas infrações e até hoje não foram punidos.</li> <li>- Desconheço algum fato de punição rígida a um profissional infrator.</li> <li>- Não conheço nenhum caso que as normas foram aplicadas aos infratores.</li> <li>- Porque a contabilidade não atua de acordo com as normas, mas de acordo com o que o cliente pede.</li> </ul>
--	--

**QUADRO 1 – Principais justificativas acerca da (in)aplicação das normas ético-disciplinares**

Fonte: Elaborado pelo autor

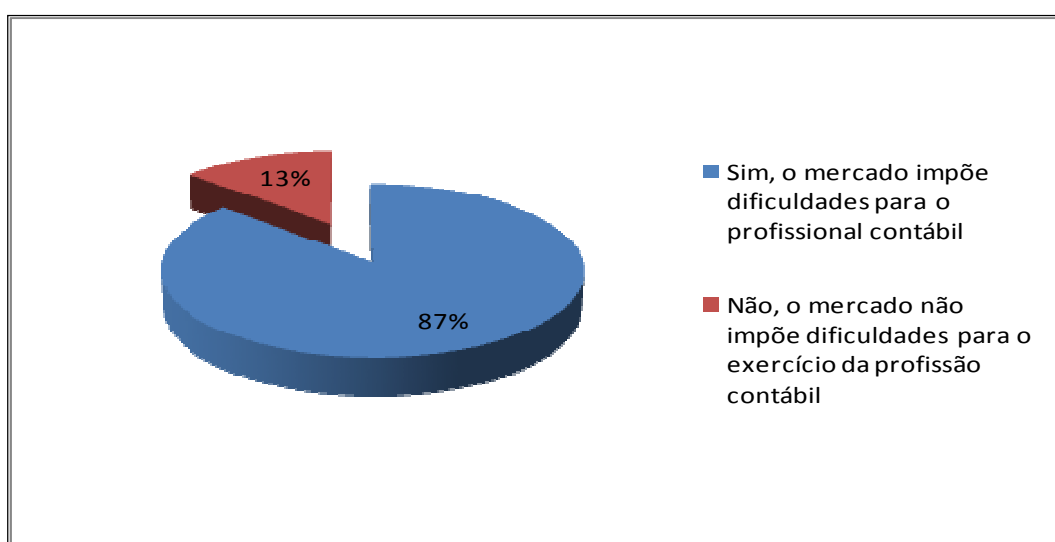
Como se observa, os alunos que consideram que as normas são aplicadas justificaram suas respostas apontando, principalmente, a competência do CRC para aplicar as normas e punir os profissionais infratores.

Quanto aos alunos que consideram que as normas não são aplicadas, os mesmos justificaram sua percepção, destacadamente, apontando: a impunidade dos infratores; a falta de fiscalização; a falta de punições mais severas; a falta de divulgação das penalidades aplicadas; o conhecimento prático de casos de infrações em que não houve a devida punição; e, a sensação de uma falta de ética institucionalizada em todos os setores da sociedade.

Ainda, cumpre ponderar que as respostas dos alunos poderiam ser questionadas do ponto de vista de sua consistência, contudo, como demonstrado no gráfico 1, 77% dos alunos possuem experiência prática na área contábil e este fato reveste de relevância suas justificativas sobre a aplicação das normas ético-disciplinares, pois estão inseridos no meio profissional onde a aplicação ou inaplicação das normas é percebido com maior nitidez.

#### 4.6 EVIDENCIAR A PERCEPÇÃO DOS ALUNOS SOBRE OS FATORES QUE DETERMINAM O (DES)RESPEITO ÀS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES

O quarto objetivo desta pesquisa trata da percepção dos alunos sobre os fatores que determinam a eficácia das normas ético-disciplinares. Neste sentido, questionou-se se o mercado de trabalho apresenta dificuldades para o profissional contábil manter uma postura ética de acordo com as normas e, conforme gráfico 9, 87% dos alunos responderam que sim, ou seja, entendem que o mercado impõe dificuldades para o exercício ético da profissão contábil.



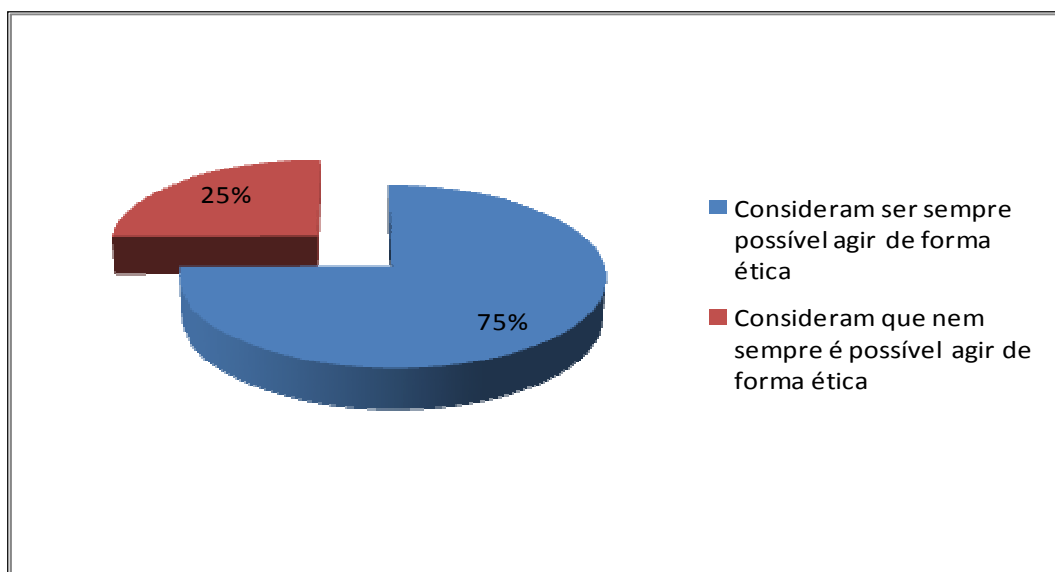
**GRÁFICO 9 – Percepção dos alunos sobre as dificuldades imposta pelo mercado para o exercício ético da profissão contábil**

Fonte: Elaborado pelo autor

Inclusive, esta percepção dos alunos, sobre as dificuldades impostas pelo mercado, é coerente com as palavras de Marion e Santos (2000), ao constatarem que o mercado de trabalho constrange o profissional contábil a, entre outras condutas antiéticas: omitir registros legais, descontar indevidamente valores da folha de pagamento e encargos legais, e fraudar montantes devidos ao fisco ou a terceiros.

Assim, apesar de a maioria dos alunos entenderem ocorrer uma provocação do mercado no sentido de impor dificuldades ao exercício ético da profissão contábil, é importante destacar que a ampla maioria dos alunos (75%) responderam, conforme gráfico 10, que, no exercício da profissão contábil, sempre é possível manter uma postura ética, sem ofender as normas. Ou seja, mesmo entendendo haver uma pressão

do mercado, os alunos percebem ser possível superar estas imposições, mantendo uma postura ética adequada à profissão.



**GRÁFICO 10 – Percepção dos alunos acerca da possibilidade do profissional contábil manter uma postura ética**

Fonte: Elaborado pelo autor

Porém, considerando como altamente preocupante a percepção dos alunos de que não seja sempre possível agir de forma ética, foi solicitado a esta parcela dos respondentes, que somaram 25%, que citassem as situações nas quais o exercício ético da profissão contábil não seria possível e, conforme esquema a seguir relacionado, destacam-se, entre as respostas mais frequentes, os principais fatores que determinam a impossibilidade de uma postura ética permanente, além das respostas apresentadas consideradas mais relevantes:

Principais Fatores	Respostas Consideradas Mais Relevantes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pressão imposta pelos clientes (mercado)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se você for sempre ético, principalmente em um escritório novo, irá perder muitos clientes.</li> <li>- Muitas vezes o contador tem que fazer o que o dono da empresa quer.</li> <li>- O mercado não deixa.</li> <li>- Se você não se mostra flexível, os clientes não vão aceitar e irão achar que está dificultando as coisas.</li> <li>- Os clientes sempre querem pagar menos impostos, por isso exigem que seus contadores “deem jeito” para que possam pagar menos possível. Há casos em que pedem para “maquiar” balanços, isso é bem frequente.</li> <li>- Pressão dos clientes, principalmente em escritórios contábeis.</li> <li>- As pressões do mercado de trabalho.</li> <li>- Existem vários casos, pois tentamos impor aos nossos clientes para fazermos a contabilidade da forma correta e ética, mas alguns,</li> </ul>

	<p>mesmo assim, querem desafiar a fiscalização.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Em muitos casos você tem que fazer o que o cliente pede ou então perde o cliente.</li> <li>- Você altera o balanço ou perde um cliente importante que sustenta seu escritório.</li> <li>- Falta de preocupação da empresa (cliente) com as informações a serem prestadas.</li> <li>- Devido a cultura do próprio empresário. Má valorização do profissional.</li> <li>- Na profissão contábil a grande maioria não respeita as normas e quando tenta respeitar é visto como mau profissional por não “driblar” a lei.</li> <li>- A forma em que a sociedade impõe ao profissional é no sentido de sempre atuar de acordo com suas exigências, ou seja, os clientes muitas vezes ditam as regras e muitos contadores apoiam esta conduta.</li> <li>- O profissional que trabalhar totalmente dentro das normas não consegue sobreviver no mercado.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Carga tributária injusta</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Impostos abusivos.</li> <li>- Certas situações, como sonegação de impostos, somos obrigados a levar em conta, devida a alta carga tributária.</li> <li>- Muitas legislações não condizem com a realidade. Exemplo: Fisco (governo).</li> <li>- Em matérias de contabilização de encargos e tributos.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impunidade e falta de fiscalização</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Somente a minoria dos casos são detectados e punidos.</li> <li>- Situações do dia a dia nem sempre são corretíssimas, mas também não são graves.</li> <li>- Muitos contadores elaboram balanços fraudulentos e não são fiscalizados.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Risco de demissão pelos profissionais da contabilidade empregados</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Quando seu superior o obriga a fazer algo anti-ético, se não fizer, você corre o risco de ser demitido.</li> <li>- Principalmente por causa do dono da empresa que sempre está fazendo por conta própria algo anti-ético e muitas vezes o contador não pode, ou não consegue, ir contra.</li> <li>- Pressão dos patrões.</li> <li>- Chefe obriga a fazer.</li> <li>- Quando o contador é subordinado ao diretor administrativo.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Competitividade agressiva entre os profissionais da área contábil</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Para se manter no mercado concorrido a resposta é negativo, se eu não faço, tem quem faça.</li> <li>- O mercado de trabalho do contador é muito competitivo, o agir sempre de forma ética acaba encontrando alguns obstáculos no exercício da profissão.</li> <li>- Pois se você não andar conforme o trem, fica para trás, e há muito contador fazendo coisa errada por aí, te obrigando a fazer também.</li> <li>- As empresas não respeitam a ética e para não se perder clientes o profissional acaba se propondo ao que o cliente quer, e não ao que é correto.</li> <li>- Não acho possível pois existem muitos profissionais que cobram</li> </ul>

	<p>R\$ 90,00 para fazer uma contabilidade, e com isso os profissionais que cobram certinho tem que fazer de tudo para ficar com suas empresas, muitas vezes fugindo da ética.</p> <p>- Na cobrança de honorários.</p>
--	---

**QUADRO 2 – Principais fatores determinantes do descumprimento das normas ético-disciplinares**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme se pode constatar da análise do quadro 2, as respostas apresentadas demonstram seriedade dos respondentes e isto se explica, principalmente, pelas características da maioria dos alunos (gráfico 1) que possuem experiência prática na área contábil. Esta característica das respostas possibilitou, inclusive, a extração dos principais fatores, de acordo com a percepção dos alunos, que determinam o descumprimento das normas ético-disciplinares.

Da mesma forma como expõem os alunos no quadro 2, a competitividade agressiva entre os profissionais da área contábil é, segundo Pereira e Leite Filho (2003), um fator determinante para a desonestidade, omissão, má conduta e mentira.

Contudo, as situações descritas pelos alunos em que se constata a percepção da impunidade podem ser consideradas preocupantes, pois conforme Alves et al (2007), o caráter punitivo das normas é determinante para a tomada de decisão ética, no âmbito da profissão contábil.

Cumprir destacar, que esta percepção, representada por 25% dos alunos, conforme gráfico 10, de que os fatores por eles apresentados impedem o exercício ético da profissão, demonstra, sobretudo, a deficiência da introjeção da independência profissional, conforme explícita na Resolução 803/96.

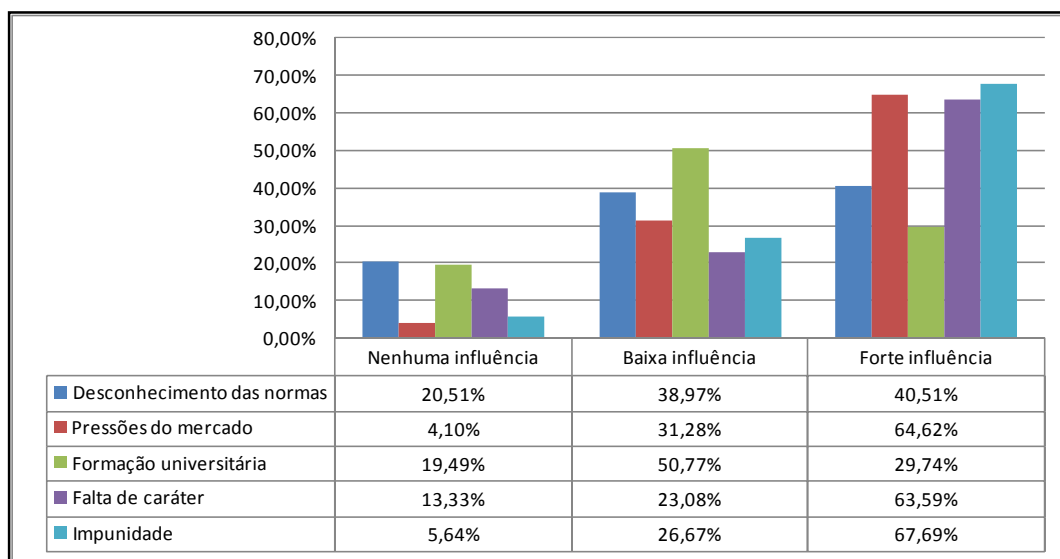
Neste sentido, entende-se que uma maior introjeção da independência profissional, como valor essencial ao exercício ético da profissão contábil, poderia contribuir para superação destas situações apresentadas pelos alunos.

Vislumbrando-se, ainda, o questionamento sobre a impossibilidade de contemporizar-se na pesquisa as respostas apresentadas no quadro 2, é necessário salientar que as respostas apresentadas tratam de questões cotidianas em razão da experiência prática da maioria dos alunos (77%, conforme gráfico 1) e que por serem questões graves não devem, de forma alguma, serem banalizadas e por isto entende-se que merecem o devido destaque no âmbito acadêmico.

Ainda, buscando evidenciar a percepção dos alunos sobre os fatores que determinam o respeito, ou o desrespeito, às normas ético-disciplinares, solicitou-se aos alunos a indicação do grau de influência dos seguintes fatores: o desconhecimento das

normas ético-disciplinares; as pressões do mercado de trabalho; a falta de discussão sobre o tema na formação universitária; a falta de caráter dos profissionais da contabilidade; e, a impunidade dos profissionais infratores.

Desta forma, sendo-lhes apresentadas as seguintes alternativas: nenhuma influência, baixa influência e forte influência; a maioria dos alunos indicou, conforme gráfico 11, que os fatores que provocam forte influência sobre a conduta antiética dos profissionais da contabilidade são: a impunidade dos infratores (68%); as pressões do mercado de trabalho (65%); e, a falta de caráter dos profissionais (64%).



**GRÁFICO 11 – Percepção dos alunos acerca do grau de influência dos fatores que determinam condutas antiéticas no exercício da profissão contábil**

Fonte: Elaborado pelo autor

Inclusive, corroborando à percepção dos alunos de que a falta de caráter influencia fortemente na conduta dos profissionais da contabilidade, Megliorini et al (2008), afirma que o caráter do profissional contábil é inegavelmente um fator preponderante no desenvolvimento de suas atividades.

Destaca-se, também, que confrontando-se os resultados do quadro 2 com os do gráfico 11, pode-se perceber que a impunidade e as pressões do mercado são os fatores que exercem maior influência na conduta dos profissionais da área contábil, provocando condutas antiéticas no exercício de suas profissões.

Por outro lado, a maioria dos alunos apontou que o desconhecimento das normas ético-disciplinares (59%), e a falta de discussão sobre o tema na formação universitária (70%), não influenciam, ou influenciam pouco, na conduta dos profissionais.

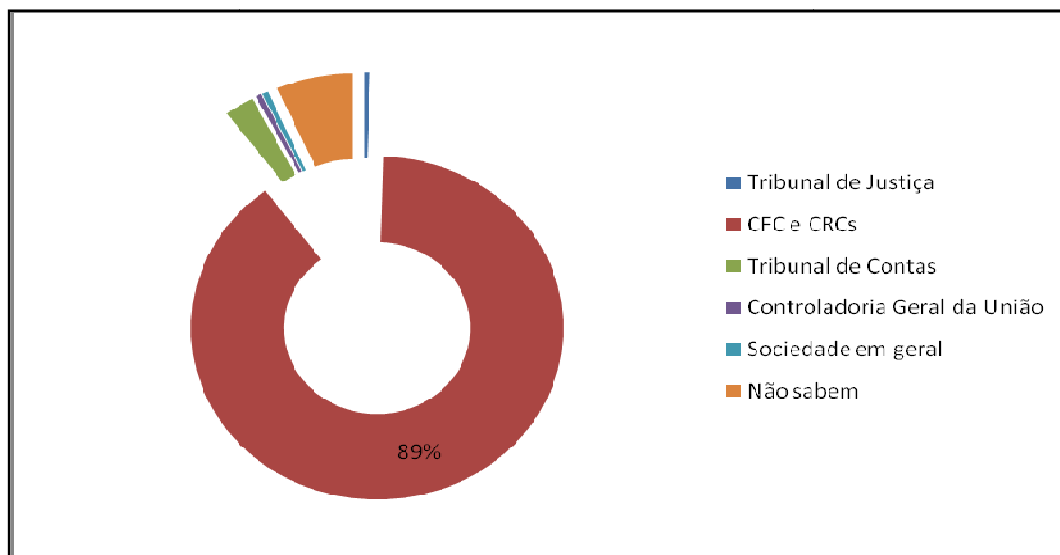
Estes fatores de tão influentes podem explicar a percepção de significativa parcela dos alunos, composta por 24% do total de alunos da amostra, conforme gráfico 7, que expressaram pretender respeitar as normas, mas que, porém, consideram que em determinadas circunstâncias não será possível respeitá-las.

Inclusive poder-se-ia utilizar destes conhecimentos práticos apresentados pelos alunos para se reverter esta percepção de que as normas nem sempre poderão ser respeitadas, pois segundo Corrêa, Ferreira e Shinzaki (2005. p. 69), a promoção de “[...] seminários para discutir o papel das várias funções do profissional contábil, e antecipar as recompensas e as frustrações ao longo de sua vida profissional”, são atividades indispensáveis para a discussão da ética na formação dos futuros profissionais.

#### 4.7 EVIDENCIAR O CONHECIMENTO DOS ALUNOS SOBRE AS NORMAS ÉTICO-DISCIPLINARES E SUAS RESPECTIVAS PENALIDADES

No intuito de atender ao último objetivo específico proposto nesta pesquisa, foram realizadas 3 questões visando-se evidenciar o conhecimento dos alunos sobre as normas ético-disciplinares e suas respectivas penalidades. Estas questões se basearam diretamente nas disposições normativas do Decreto-Lei n° 9.295/1946, na Resolução CFC n° 803/96 e na Resolução CFC N° 960/03.

Inicialmente, revelou-se satisfatoriamente positivo o conhecimento dos alunos acerca do órgão competente para fiscalizar o devido exercício da profissão contábil, pois, de acordo com o gráfico 12, 89% dos alunos apontaram corretamente a atribuição do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, para exercerem esta função fiscalizatória, nos termos do artigo 2º, do Decreto-Lei N° 9.295/1946, no qual dispõe que: “a fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade [...]”. (BRASIL, 2010a).



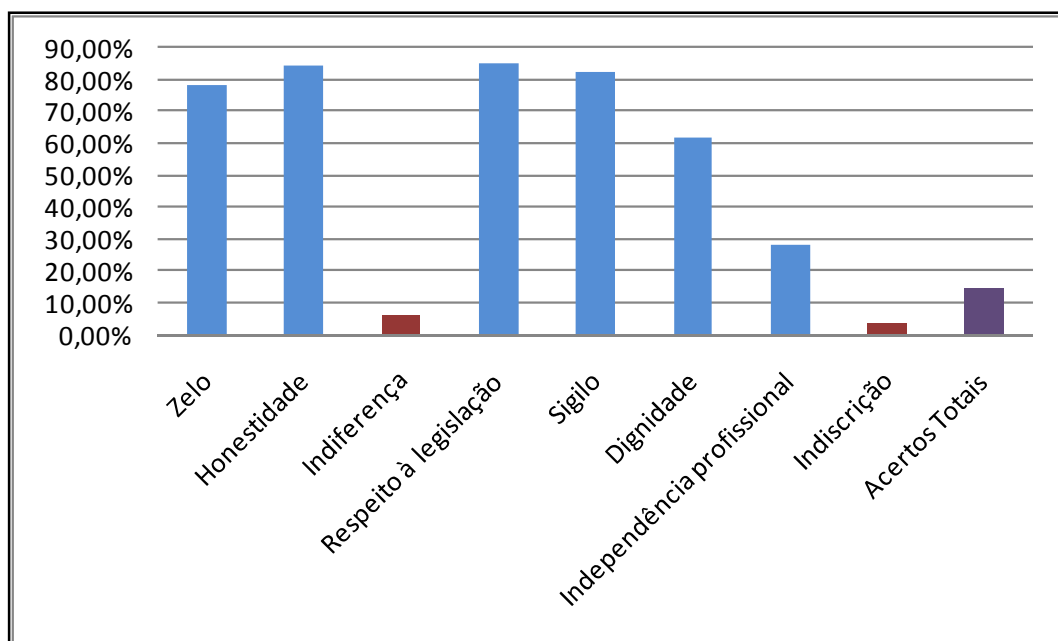
**GRÁFICO 12 – Conhecimento dos alunos acerca do órgão competente para fiscalizar o exercício da profissão contábil**

Fonte: Elaborado pelo autor

Sobre o conhecimento dos alunos sobre os princípios estabelecidos pelo Código de Ética Profissional do Contabilista (Resolução CFC nº 803/96), foi solicitado a indicação das alternativas corretas, em uma lista contendo 6 (seis) alternativas corretas (Zelo, Honestidade, Respeito à Legislação, Sigilo, Dignidade e Independência Profissional), e 2 (duas) incorretas (Indiferença e Indiscricção). As 6 (seis) alternativas corretas foram selecionadas entre os princípios mais relevantes listados no artigo 2º, da Resolução CFC nº 803/96, que trata dos deveres do profissional da contabilidade (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010a).

Conforme se verifica no gráfico 13, a indicação das alternativas corretas foram bem superiores à indicação das alternativas incorretas. Contudo, o número de acertos totais, ou seja, os alunos que assinalaram todas as 6 (seis) alternativas corretas e nenhuma das 2 (duas) incorretas, foi de apenas 14%.





**GRÁFICO 13 – Conhecimento dos alunos em relação aos principais valores éticos previstos na Resolução CFC nº 803/96**

Fonte: Elaborado pelo autor

Deve-se destacar, também, que a falta de conhecimento pela maioria dos alunos, sobre o princípio da independência profissional, restou acentuadamente demonstrada no gráfico 13, pois, como se pode perceber, foi, dentre as alternativas corretas, a menos assinalada, onde apenas 28% dos alunos a indicaram.

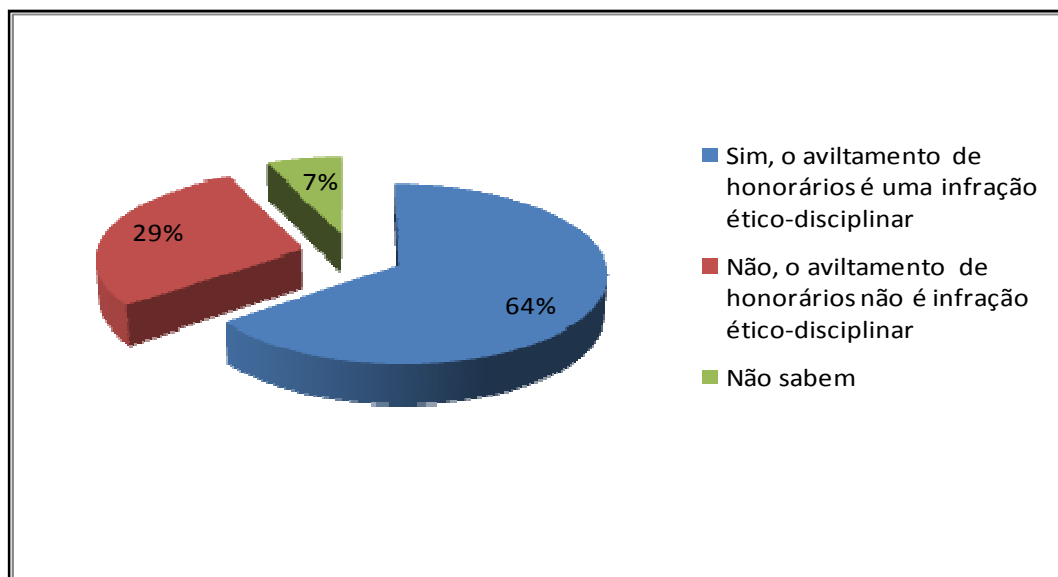
A falha de introjeção do princípio da independência profissional dos profissionais da contabilidade é, inclusive, um fator determinante para explicar a percepção representada por 24% dos alunos, conforme gráfico 7, de que nem sempre é possível agir eticamente no exercício da profissão contábil..

Diante destes resultados, destaca-se, mais uma vez, a essencialidade da introjeção da independência profissional, como forma de contribuir para a superação desta percepção dos alunos, de que as pressões do mercado os impedirão de agir eticamente em seu futuro profissional. Ou seja, é essencial que a independência profissional seja melhor reconhecida pelos futuros profissionais na área contábil, como valor indispensável para o devido enfrentamento destas “inevitáveis seduções espúrias do mercado”, conforme destacadas por Marion e Santos (2000).

A última questão apresentada aos alunos buscava evidenciar especificamente o conhecimento sobre as infrações às normas ético-disciplinares e as respectivas penalidades previstas. Nesta questão foram, então, elaborados 2 (dois) casos, caso 1 e caso 2, cujos temas eram, respectivamente, a infração ao artigo 2º, inciso I, e artigos 6º

e 8º, da Resolução CFC N° 803/1996, em virtude do aviltamento de honorários; e a infração prevista no artigo 2º, inciso I, e artigo 3º, incisos II, III, VIII, X, XI e XIV, da Resolução CFC N° 803/1996; e artigo 24, inciso I e X, da Resolução CFC N° 960/2003, em virtude da apropriação indevida de valores confiados por clientes.

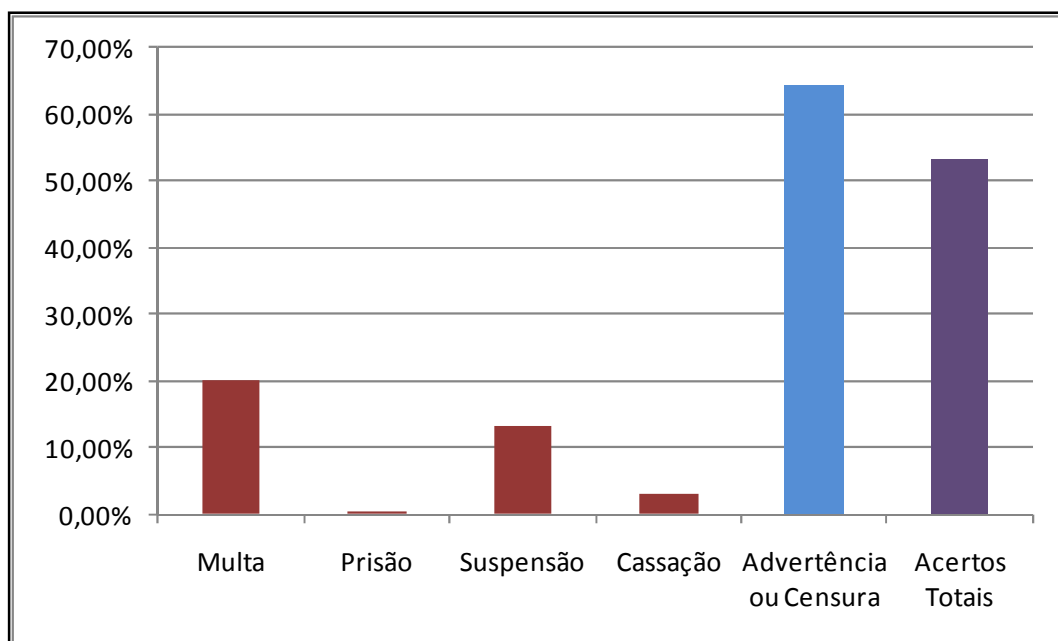
Desta forma, o enunciado do caso 1, assim foi apresentado: “João é contador devidamente registrado e recentemente aceitou propostas de serviços contábeis por preço bem inferior ao ofertado por seus colegas de profissão”. Diante deste caso, ao serem questionados se João havia infringido as normas ético-disciplinares, conforme gráfico 14, 64% dos alunos assinalaram que sim, afirmando corretamente que a conduta de João, ao aviltar honorários, é contrária às normas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.



**GRÁFICO 14 – Caso 1 – Conhecimento dos alunos em relação à infração de aviltamento de honorários, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/96**

Fonte: Elaborado pelo autor

Ainda sobre o caso 1, na sequência foi solicitado aos alunos que responderam afirmativamente à questão anterior que indicassem quais entre as penalidades apresentadas (Multa, Prisão, Suspensão do registro profissional, Cassação do registro profissional e Advertência ou Censura), poderia(m) ser aplicada(s) à João; e, de acordo com o gráfico 15, somente 54% destes alunos responderam corretamente, no sentido de que, neste caso, a Resolução CFC n° 803/96 prevê somente a penalidade de advertência ou censura.



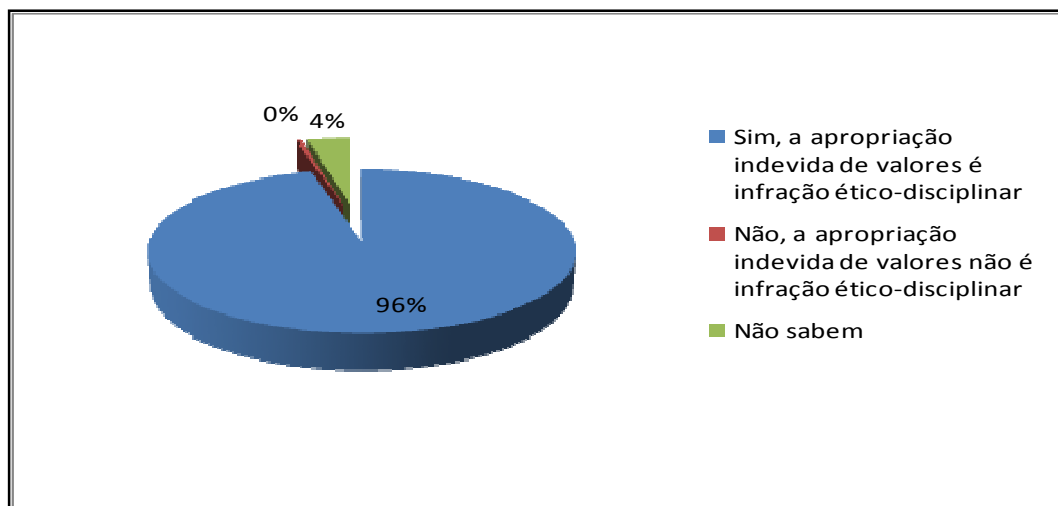
**GRÁFICO 15 – Caso 1 – Conhecimento dos alunos em relação à penalidade prevista para a infração de aviltamento de honorários, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC nº 803/96, considerando apenas a percepção dos alunos que responderam afirmativamente à questão representada no gráfico 14**

Fonte: Elaborado pelo autor

Porém, em relação aos acertos totais representados no gráfico 15, se fosse considerar o total de alunos, incluindo os que não assinalaram a resposta correta da primeira questão do caso 1, o percentual total de alunos que acertaram corretamente as duas questões seria de apenas 34%.

Para o caso 2, foi elaborado o seguinte enunciado: “O Conselho Regional de Contabilidade em que Bernardo é registrado apurou que ele está se apropriando indevidamente de valores confiados por seus clientes que deveriam ser recolhidos para o pagamento de impostos devidos aos cofres públicos”.

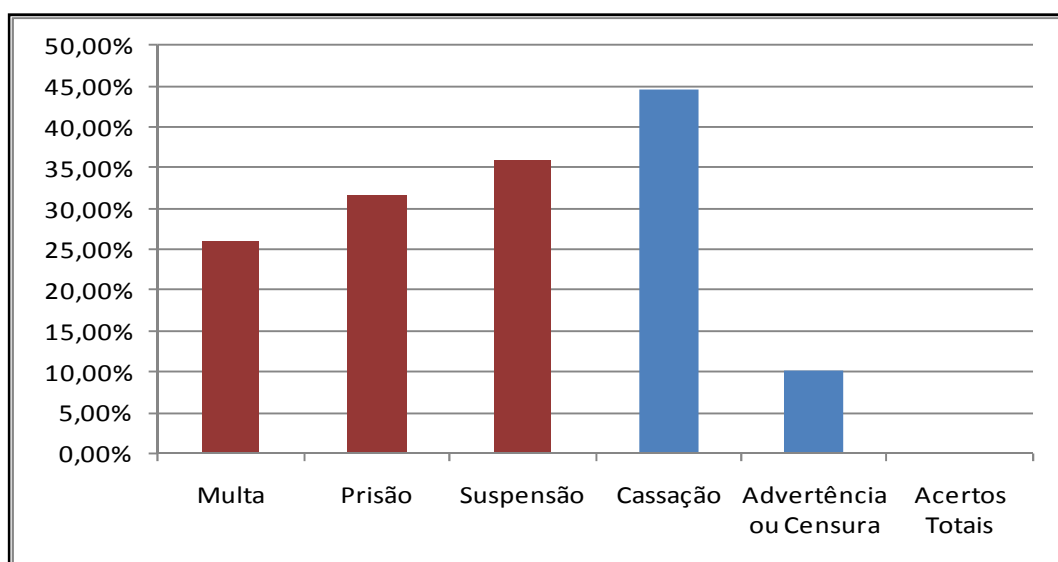
Mais uma vez foi questionado aos alunos, se Bernardo havia infringido as normas ético-disciplinares, e neste caso, conforme gráfico 16, foi ampla a maioria, representada por 96%, que responderam afirmativamente, reconhecendo que a apropriação indevida de valores confiados pelos clientes se configura uma infração às normas do Conselho Federal de Contabilidade.



**GRÁFICO 16 – Caso 2 – Conhecimento dos alunos em relação à infração de apropriação indevida de valores confiados por clientes, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/1996 e da Resolução CFC n° 960/2003**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme se observa no gráfico 17, apesar de 45% dos alunos terem respondido corretamente que o registro poderia ser cassado, foi nulo o resultado dos que acertaram totalmente a questão, pois a resposta correta, nos termos do artigo 2º, inciso I, e artigo 3º, incisos II, III, VIII, X, XI e XIV, da Resolução CFC n° 803/1996; e do artigo 24, inciso I e X, da Resolução CFC n° 960/2003, seria que à Bernardo poderia ser aplicado, cumulativamente, a penalidade de cassação do registro profissional e a advertência ou censura.



**GRÁFICO 17 – Caso 2 – Conhecimento dos alunos em relação à penalidade prevista para a infração de apropriação indevida de valores confiados por clientes, praticado por profissional contábil, nos termos da Resolução CFC n° 803/96 e da Resolução CFC n° 960/2003, considerando apenas a percepção dos alunos que responderam afirmativamente à questão representada no gráfico 16**

Fonte: Elaborado pelo autor

Outro dado presente no gráfico 17, que merece a devida atenção é o significativo percentual de alunos (32%) que afirmaram a possibilidade de o Conselho Regional de Contabilidade aplicar uma pena de prisão, o que demonstra um baixo conhecimento desta parcela de alunos sobre as penalidades possíveis de aplicação por este órgão, que de acordo com o artigo 25, da Resolução CFC N° 960/03, poderá aplicar apenas multas, advertência reservada, censura reservada, censura pública, suspensão do exercício profissional e cancelamento do registro profissional (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2010b).

Por fim, vislumbra-se que os alunos participantes desta pesquisa detêm um conhecimento razoável sobre as normas ético-disciplinares, destacando-se, contudo, uma maior deficiência quanto ao reconhecimento da independência profissional, como princípio estabelecido pelo Código de Ética Profissional do Contabilista (Resolução CFC n° 803/96); e, também, quanto ao baixo conhecimento dos alunos acerca das penalidades aplicáveis às infrações previstas nas referidas normas.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise da produção científica realizada nesta pesquisa desmonstrou que a relação entre a ética e a formação do profissional da contabilidade é tratada com destaque devido ao maior reconhecimento do papel social destes profissionais. Pois, a sociedade passa a exigir postura ética dos profissionais da contabilidade a fim de garantir a confiança e dignidade às informações contábeis.

Neste contexto, revela-se a função determinante das normas ético-disciplinares desta classe profissional que estabelecem o comportamento ético exigido dos profissionais da contabilidade, limitando suas condutas através de valores a serem seguidos, sob pena de aplicação das penalidades previstas.

Assim, a relevância deste tema implica a necessidade do aprimoramento do ensino nos cursos de graduação em Ciências Contábeis visando, através de um estudo interdisciplinar, ampliar o conhecimento dos alunos sobre estas normas e possibilitar a formação profissional de contadores responsáveis e capazes de transformar a realidade social.

Sob este aspecto interdisciplinar, entende-se que as questões éticas devam ser tratadas cotidianamente na vida acadêmica dos alunos dos cursos de Ciências Contábeis, de maneira a ampliar os debates nas diversas disciplinas curriculares, visando possibilitar uma aproximação entre a prática e a teoria.

Desta forma, a presente pesquisa, através da aplicação de um questionário, visou identificar a percepção dos alunos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis a respeito das normas ético disciplinares, que regem a profissão contábil; e, para atingir este objetivo geral, foram propostos 5 (cinco) objetivos específicos, cujos resultados alcançados, a seguir serão tratados.

Primeiramente, restou evidenciado a deficiência na abordagem interdisciplinar das normas ético-disciplinares, pois na percepção de 47% dos alunos, não houve debate interdisciplinar destas normas, para além da disciplina de ética. Sendo também significativa a parcela de alunos, representada por 54% dos que já cursaram a disciplina de ética, que informaram que nesta disciplina as normas não foram mencionadas, ou foram apenas apresentadas superficialmente.

Portanto, há uma falha na abordagem das normas éticas nos cursos de Ciências Contábeis pesquisados, pois parte relevante de seus alunos não percebem o debate que envolvem este tema, seja na disciplina específica de ética, seja nas demais disciplinas curriculares. Este fator poderá determinar a dificuldade do cumprimento destas normas por estes futuros profissionais da contabilidade, em razão do desconhecimento das infrações e das penalidades previstas, além de lhes faltar uma visão integrada das questões éticas nos diversos ramos que envolvem a Ciência Contábil.

No que concerne à percepção dos alunos sobre a importância das normas ético-disciplinares para o exercício da profissão contábil, demonstrou-se positivamente que 78% dos alunos reconhecem as normas éticas como importante guia de conduta para o exercício profissional da contabilidade. No mesmo sentido, reafirmando esta importância, 65% dos alunos expressaram pretender, em seu futuro profissional, agir espontaneamente conforme as normas, pois entendem serem úteis e importantes.

Sendo assim, seja pelo reconhecimento como guia de conduta, seja por pretenderem respeitá-las em seu futuro profissional, é nítida a importância das normas ético-disciplinares na percepção dos alunos.

Com isto, pode-se inferir o interesse dos alunos pelo debate sobre as normas éticas, uma vez que a maioria reconhece sua importância. Portanto, deve-se afastar qualquer argumentação de que as normas éticas não são debatidas no âmbito acadêmico, em razão do desinteresse dos acadêmicos pelo assunto.

Em relação à aplicação das normas ético-disciplinares no exercício da profissão contábil, restou perceptível o ceticismo dos acadêmicos a respeito da aplicação de penalidades aos profissionais infratores, pois 71% dos alunos afirmaram não acreditar que as normas sejam aplicadas. Ou seja, os alunos percebem a importância das normas, mas infelizmente desconhecem sua aplicação prática.

Neste caso, não há contradição entre os resultados que evidenciam o reconhecimento da importância das normas ético-disciplinares e a percepção de que estas mesmas normas não estejam sendo aplicadas. Ao contrário, isto demonstra o espírito crítico dos alunos que buscam não banalizar as questões éticas, em função do cotidiano desrespeito às normas éticas (conforme os próprios alunos respondentes afirmam ocorrer).

Destaca-se, ainda, que as principais razões percebidas pelos alunos para justificar este ceticismo quanto à aplicação das normas foram: a falta de divulgação de fiscalização pelos órgãos competentes (CRCs e CFC); o conhecimento prático de casos

de infração em que não houve aplicação de penalidades aos profissionais infratores; e, a sensação de falta de ética institucionalizada em todos os setores da sociedade.

Estes dados, inclusive, deveriam merecer a atenção do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, a fim de dirimir eventuais distorções a respeito de sua atividade obrigatória de fiscalização e de aplicação de penalidades aos profissionais infratores.

Ainda, acerca dos fatores determinantes da eficácia das normas ético-disciplinares, destaca-se que o mercado foi considerado pela ampla maioria, representada por 87% dos alunos, responsável pela imposição de dificuldades ao exercício ético da profissão contábil.

Em seguida, pode-se apontar como significativo, considerando a relevância da questão, o percentual de 25% dos alunos que, apesar de pretenderem agir de acordo com as normas ético-disciplinares, responderam que nem sempre poderão agir desta forma. Os principais fatores que, segundo os próprios alunos, os impedirão de agir eticamente, são os seguintes: a pressão imposta pelos clientes (mercado); a carga tributária injusta; a impunidade e falta de fiscalização; o risco de demissão pelos contadores empregados; e, a competitividade agressiva entre os profissionais da área contábil.

Como se observa destes fatores apresentados pelos acadêmicos, são questões que, apesar de cotidianas não deveriam ser banalizadas. Importa, assim, um debate profundo e exaustivo sobre estas questões com a finalidade de possibilitar uma mudança deste estado atual de coisas, através da formação de profissionais dotados de postura ética.

Por outro lado, destaca-se que a maioria dos alunos demonstrou que o desconhecimento das normas ético-disciplinares (59%), e a falta de discussão sobre o tema na formação universitária (70%), não influenciam, ou influenciam pouco, na conduta dos profissionais da contabilidade.

Esta percepção dos alunos vai de encontro ao que afirmam os autores apresentados nesta pesquisa, para os quais o aprimoramento do ensino seria um fator de grande relevância no que respeita à formação de profissionais da contabilidade dotados de postura de ética.

Assim, a fim de atender ao quinto e último objetivo proposto nesta pesquisa, apresentou-se aos alunos uma série de questões buscando evidenciar os seus conhecimentos sobre as normas ético-disciplinares e suas respectivas penalidades.



Desta forma, constatou-se que os alunos, na sua maior parte, detêm um conhecimento razoável a respeito das normas ético-disciplinares, destacando-se, contudo, uma maior deficiência quanto ao reconhecimento da independência profissional, como princípio estabelecido pelo Código de Ética Profissional do Contabilista (Resolução CFC nº 803/96); e, também, quanto ao baixo conhecimento dos alunos acerca das penalidades aplicáveis às infrações previstas nas referidas normas.

A deficiência no desconhecimento das normas éticas regulamentares da profissão contábil pode ser, então, justificado pela falha na abordagem disciplinar e interdisciplinar destas normas no âmbito dos cursos de Ciências Contábeis. Tal conclusão ratifica a afirmação de autores que apontam a importância do aprimoramento do ensino no âmbito dos cursos de Ciências Contábeis.

Sobre esta aparente contradição no fato de a maioria dos alunos simultaneamente perceberem a importância das normas éticas, mas demonstrarem falta de conhecimento sobre elas, é necessário atentar que isto se explica em virtude de que a consciência da importância das normas, não supre a deficiência do ensino e dos debates das normas, que proporcionariam um maior conhecimento de seus preceitos. Pode-se, inclusive, interpretar estes dados como uma auto-crítica dos alunos, no sentido de que reconhecem a importância de algo que deveriam conhecer melhor.

Assim resgatando-se a questão-problema apresentada nesta pesquisa: “qual o conhecimento dos acadêmicos do Curso de Graduação em Ciências Contábeis a respeito das normas ético-disciplinares?”; em síntese pode-se responder que:

Os alunos percebem a importância e a utilidade das normas ético-disciplinares para o exercício da profissão contábil, mas constatam que há deficiências na abordagem destas normas no âmbito dos Cursos de Ciências Contábeis.

Vislumbra-se, também, que apesar de os dados apresentarem uma tendência no sentido de que os alunos conheçam, pelo menos razoavelmente, os preceitos éticos da profissão contábil, ainda há uma alta percepção da ausência de aplicação das normas e que diversos são os fatores que justificam o seu desrespeito. Inclusive, há que se ressaltar que estas percepções merecem o devido respaldo, uma vez que a ampla maioria dos alunos pesquisados (77%) possuem experiência prática na área profissional contábil.

Por fim, diante das respostas encontradas surgem novas indagações, onde decorre as seguintes sugestões de temas para futuras pesquisas: a efetividade das fiscalizações e da imposição de penalidades no âmbito de competência dos CRCs e do

CFC; a viabilidade da criação de uma comissão acadêmica junto aos CRCs, visando contribuir para a ampliação e efetividade do diálogo entre o mundo acadêmico e a classe profissional; e, a necessidade primária de superação da dicotomia entre a prática e a teoria nos Cursos de Ciências Contábeis.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco José dos Santos, et al. Um estudo sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. *Revista Contabilidade & Finanças*, São Paulo, edição 30 anos de Doutorado, p. 58-68, jun. 2007.

ANDRADE, Maria Margarida de. *Introdução a metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 174p.

BORGES, Erivan Ferreira; MEDEIROS, Carlos Alberto Freire. Preceitos e regras éticas: como se dá a introjeção de preceitos éticos por contadores e técnicos em contabilidade na sua atuação profissional. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 18, n. 2, p. 49-72, abr./jun. 2007.

BRASIL. *Decreto-Lei Nº 9.295, de 27 de maio de 1946*. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Decreto-Lei/De19295.htm>>. Acesso em 02 out. 2010a.

\_\_\_\_\_. *Lei Nº 12.249, de 11 de junho de 2010*. Institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura da Indústria Petrolífera nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste - REPENEC; cria o Programa Um Computador por Aluno - PROUCA e institui o Regime Especial de Aquisição de Computadores para Uso Educacional - RECOMPE; prorroga benefícios fiscais; constitui fonte de recursos adicional aos agentes financeiros do Fundo da Marinha Mercante - FMM para financiamentos de projetos aprovados pelo Conselho Diretor do Fundo da Marinha Mercante - CDFMM; institui o Regime Especial para a Indústria Aeronáutica Brasileira - RETAERO; dispõe sobre a Letra Financeira e o Certificado de Operações Estruturadas; ajusta o Programa Minha Casa Minha Vida - PMCMV; altera as Leis nos 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.865, de 30 de abril de 2004, 11.484, de 31 de maio de 2007, 11.488, de 15 de junho de 2007, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.948, de 16 de junho de 2009, 11.977, de 7 de julho de 2009, 11.326, de 24 de julho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 5.615, de 13 de outubro de 1970, 9.126, de 10 de novembro de 1995, 11.110, de 25 de abril de 2005, 7.940, de 20 de dezembro de 1989, 9.469, de 10 de julho de 1997, 12.029, de 15 de setembro de 2009, 12.189, de 12 de janeiro de 2010, 11.442, de 5 de janeiro de 2007, 11.775, de 17 de setembro de 2008, os Decretos-Leis nos 9.295, de 27 de maio de 1946, 1.040, de 21 de outubro de 1969, e a Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; revoga as Leis nos 7.944, de 20 de dezembro de 1989, 10.829, de 23 de dezembro de 2003, o Decreto-Lei no 423, de 21 de janeiro de 1969; revoga dispositivos das Leis nos 8.003, de 14 de março de 1990, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 5.025, de 10 de junho de 1966, 6.704, de 26 de outubro de 1979, 9.503, de 23 de setembro de 1997; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil/\\_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm#art76](http://www.planalto.gov.br/ccivil/_Ato2007-2010/2010/Lei/L12249.htm#art76)>. Acesso em 02 out. 2010b.

CASTRO, Cláudio de M. *A prática da pesquisa*. São Paulo: Makron Books, 1977.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução CFC N° 803/96*. Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC. Disponível em: <[www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_803.DOC](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.DOC)>. Acesso em: 02 out. 2010a.

\_\_\_\_\_. *Resolução CFC N° 960/03*. Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_960.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_960.doc)>. Acesso em: 02 out. 2010b.

\_\_\_\_\_. *Resolução CFC N° 949/02*. Aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os processos administrativos de fiscalização, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES\\_949.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_949.doc)>. Acesso em: 02 out. 2010c.

CORRÊA, Denise Virgínia; FERREIRA, Clemilda Rodrigues; SHINZAKI, Keiko. Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v. 1, jan./jun. 2005.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. Ética, sigilo e o profissional contábil. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 12, n. 2, p. 33-48, ago. 2001.

MATSUMOTO, Alberto Shigueru; PARREIRA, Enéias Medeiros. Uma pesquisa sobre o gerenciamento de resultados contábeis: causas e consequências. *UNB Contábil*, Brasília, v. 10, n. 1, p. 141-157, jan./jun. 2007.

MARION, José Carlos; ALMEIDA, Fábio da Silva e; VALVERDE, Vicente Sebastião. A profissão contábil está em crise? Uma opinião sobre os constantes questionamentos sobre a profissão contábil. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 13, n. 2, p. 85-98, ago. 2002.

\_\_\_\_\_; SANTOS, Márcia Carvalho dos. Os dois lados de uma profissão. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 11, n. 2, p. 3-9, ago. 2000.

MEGLIORINI, Evandir, et al. Ética na contabilidade de custos – dilema dos profissionais da contabilidade de custos. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, Rio de Janeiro, v. 13, n. 3, p. 1-12, set./dez. 2008.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. *Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004*. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010_04.pdf)>. Acesso em: 02 out. 2010.

OLIVEIRA, Antônio Benedito silva (org.). *Métodos e técnicas de pesquisa em Contabilidade*. São Paulo: Saraiva, 2003.

PEREIRA, Eritatiane Silva; LEITE FILHO, Geraldo Alemandro. A influência do marketing n perfil do profissional contábil. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 14, n. 1, p. 75-89, abr. 2003.

SILVA, Lino Martins da. Atuação dos contadores e auditores na descoberta e na apuração de fraudes. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, p. 1-18, jan./abr. 2007.

SLOMSKI, Vilma Geni, et al. Mudanças curriculares e qualidade de ensino: Ensino com pesquisa como proposta metodológica para a formação de contadores globalizados. *RCO – Revista de Contabilidade e Organização – FEA-RP/USP*, São Paulo, v. 4, n. 8, p. 160-188, jan./abr, 2010.

## APÊNDICES

## **APÊNDICE A**

### **Carta de Autorização para Realização da Pesquisa**



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**



**AUTORIZAÇÃO PARA REALIZAÇÃO DE PESQUISA**

Prezado Sr. Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da (NOME DA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR),  
Prof. (NOME DO COORDENADOR DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS).

Venho, respeitosamente, solicitar sua autorização para aplicação de um questionário junto aos acadêmicos das duas últimas fases do Curso de Ciências Contábeis da (NOME DA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR), para fins de obter dados para o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) que estou desenvolvendo, sob orientação da Profa. Dra. Sandra Rolim Ensslin, como parte dos requisitos do Curso de Ciências Contábeis (CCN) da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

O objetivo desta pesquisa é **identificar o conhecimento dos alunos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis a respeito das normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil.**

Desta forma, gostaríamos, ainda, de solicitar a disponibilização da lista dos acadêmicos regularmente matriculados nas duas últimas fases do Curso de Ciências Contábeis.

Por fim, destaca-se, que os nomes dos acadêmicos não serão divulgados. Os resultados desta pesquisa poderão ser acessados quando da defesa do TCC.

Cordialmente,

Florianópolis, (DATA).

---

**Paulo Henrique da Luz**  
Acadêmico da 10ª fase do CCN/UFSC

---

**Dra. Sandra Rolim Ensslin**  
Professora Orientadora

---

Informo estar ciente da pesquisa acima solicitada e autorizo sua realização.

---

**Prof. (NOME DO COORDENADOR DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS)**



**APÊNDICE B**  
**Questionário Aplicado**

---

**Prezado colega:**

Estou aplicando este questionário para obter dados para o Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) que estou desenvolvendo, sob orientação da Profa. Dra. Sandra Rolim Ensslin, como parte dos requisitos do Curso de Ciências Contábeis (CCN) da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

O objetivo desta pesquisa é **identificar o conhecimento dos alunos do Curso de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior da Grande Florianópolis a respeito das normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil.**

Desta forma, venho respeitosamente pedir o máximo de sua compreensão, no sentido de dispor de um pouco de seu tempo para responder as questões abaixo apresentadas.

Destaco que **todos os dados serão tratados de forma sigilosa e os nomes dos acadêmicos não serão divulgados.** Os resultados desta pesquisa poderão ser acessados quando da defesa do TCC.

**Ressalto, ainda, a importância de sua participação e, desde já, agradeço sua cooperação,**

**Paulo Henrique da Luz**  
**Acadêmico da 10ª fase do CCN/UFSC**

---

Fase: \_\_\_\_\_

**1) Você atua ou já atuou na área contábil?**

- Sim, estou estagiando na área contábil.  
 Sim, já fui estagiário na área contábil.  
 Sim, estou atuando na área contábil como empregado.  
 Sim, já atuei como empregado na área contábil.  
 Não, nunca atuei na área contábil.  
 Outro caso: \_\_\_\_\_

**2) Como profissional, após concluir seu curso em Ciências Contábeis, você pretende atuar como Contador devidamente registrado no CRC?**

- Sim                       Não

**3) No seu curso de graduação em Ciências Contábeis, você já cursou a disciplina de Ética ?**

- Sim                       Não

**4) Caso sim, nesta disciplina como foram abordadas as normas ético-disciplinares que regulamentam a profissão contábil?**

- ( ) Não foram mencionadas.
- ( ) Foram apenas apresentadas de forma superficial.
- ( ) Foram debatidas.
- ( ) Foram exaustivamente debatidas.

**5) As normas ético-disciplinares que regulamentam a profissão contábil foram abordadas em outras disciplinas do curso?**

- ( ) Sim. Quais? \_\_\_\_\_
- ( ) Não.

**6) Como você considera a importância das normas ético-disciplinares?**

- ( ) Desnecessárias, pois ninguém a conhece.
- ( ) Desnecessárias, pois não são aplicadas.
- ( ) Importantes, pois são exigidas no Exame de Suficiência do CRC.
- ( ) Importantes, pois servem de guia de conduta para a profissão contábil.
- ( ) Importantes para evitar eventuais punições.
- ( ) Importantes, pois o mercado de trabalho e a sociedade exigem que os contabilistas as respeitem.

**7) Você acredita que o profissional contabilista encontra, no mercado de trabalho, dificuldades para manter uma postura ética e respeitar as normas ético-disciplinares?**

- ( ) Sim
- ( ) Não

**8) Na sua percepção, as normas ético-disciplinares são aplicadas aos profissionais infratores?**

- ( ) Sim
- ( ) Não

Justifique: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**9) Você considera ser possível agir sempre de forma ética no exercício da profissão contábil?**

- ( ) Sim
- ( ) Não

**Em caso negativo, cite as situações em que você considera não ser possível agir eticamente no exercício da profissão contábil:**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**10) Indique o grau em que os fatores abaixo podem influenciar na conduta do profissional contábil de forma a fazê-lo agir de forma antiética.**

**Assinale: 1 = Nenhuma influência; 2 = Baixa Influência; 3 = Forte Influência.**

O desconhecimento das normas ético-disciplinares	1	2	3
As pressões do mercado de trabalho	1	2	3
A falta de discussão sobre o tema na formação universitária	1	2	3
A falta de caráter dos contabilistas	1	2	3
A impunidade dos contabilistas que infringem as normas	1	2	3

**11) Como você pretende conduzir suas atividades profissionais em relação às normas ético-disciplinares?**

- Não pretendo respeitar estas normas.  
 Buscarei agir de acordo com as normas para não ser punido.  
 Buscarei agir espontaneamente conforme as normas, pois entendo serem úteis e importantes.  
 Buscarei respeitar as normas, porém considero que em determinadas circunstâncias não será possível respeitá-las.

**12) Nos termos do Decreto-Lei N° 9.295/1946, indique a quem compete fiscalizar o devido exercício da profissão contábil?**

- O Tribunal de Justiça  
 O Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade  
 O Tribunal de Contas dos Estados e da União  
 A Controladoria Geral da União  
 Somente os Conselhos Regionais de Contabilidade  
 Somente o Conselho Federal de Contabilidade  
 A Sociedade em geral

**13) Assinale abaixo com “X” as alternativas que segundo o Código de Ética Profissional do Contabilista (Resolução CFC nº 803/1996) são as formas pelas quais os contabilistas devem conduzir seus trabalhos:**

- Zelo;  
 Honestidade;  
 Indiferença;  
 Respeito à Legislação;  
 Sigilo;  
 Dignidade;  
 Independência Profissional;  
 Indiscrição.

**14) Leia os casos abaixo e responda as questões de acordo com seus conhecimentos sobre as normas ético-disciplinares que regem a profissão contábil:**

**CASO 1) João é Contador devidamente registrado e recentemente aceitou propostas de serviços contábeis por preço bem inferior ao ofertado por seus colegas de profissão.**

**Diante deste caso, João infringiu alguma norma ético-disciplinar?**

- Sim
- Não
- Não sei.

**Caso sim, marquem com um “X”, qual(is) das penalidades poderia(m) ser aplicada(s) a João:**

- Multa
- Prisão
- Suspensão do seu registro profissional
- Cassação do seu registro profissional
- Advertência ou Censura

**CASO 2) O Conselho Regional de Contabilidade em que Bernardo é registrado apurou que o mesmo está se apropriando indevidamente de valores confiados por seus clientes que deveriam ser recolhidos para o pagamento de impostos devidos aos cofres públicos.**

**Diante deste caso, Bernardo infringiu alguma norma ético-disciplinar?**

- Sim
- Não
- Não sei.

**Caso sim, marque com um “X”, qual(is) das penalidades abaixo, o Conselho Regional de Contabilidade poderia aplicar a Beltrano?**

- Multa
- Prisão
- Suspensão do seu registro profissional
- Cassação do seu registro profissional
- Advertência ou Censura

## **ANEXOS**

**ANEXO A****Decreto-Lei Nº 9.295, de 27 de maio de 1946**



**Presidência da República**  
**Casa Civil**  
**Subchefia para Assuntos Jurídicos**

**DECRETO-LEI Nº 9.295, DE 27 DE MAIO DE 1946.**

Vide Lei nº 4.399, de 31.8.1964

Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, usando da atribuição que lhe confere o artigo 180 da Constituição,

**DECRETA:**

CAPÍTULO I

*DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE E DOS CONSELHOS REGIONAIS*

Art. 1º Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-lei.

~~Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão, de contabilista, assim atendendo-se os profissionais habilitados como contadores e guarda-livros, de acordo com as disposições constantes do Decreto nº 20.158, de 30 de Junho de 1931, Decreto nº 21.033, de 8 de Fevereiro de 1932, Decreto-lei número 6.141, de 28 de Dezembro de 1943 e Decreto-lei nº 7.988, de 22 de Setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o artigo anterior.~~

Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o art. 1º. [\(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

Art. 3º Terá sua sede no Distrito Federal o Conselho Federal de Contabilidade, ao qual ficam subordinado os Conselhos Regionais.

Art. 4º O Conselho Federal de Contabilidade será constituído de nove (9) membros brasileiros, com habilitação profissional legalmente adquirida, e obedecerá à seguinte composição:

a) um dos membros designado pelo Governo Federal e que será o presidente do Conselho;

b) os demais serão escolhidos em Assembléia que se realizará no Distrito Federal, na qual tomará, parte uma representação de cada associação profissional ou sindicato de classe composta de três membros, sendo dois contadores e um guarda-livros.

~~Parágrafo único. A constituição do Conselho Federal de Contabilidade obedecerá à seguinte proporção:~~

~~— a) — dois — terços — de — contadores;~~  
~~— b) um terço de guarda-livros.~~

Parágrafo único. A Constituição do Conselho Federal de Contabilidade obedecerá, em relação aos membros enumerados e na alínea b deste artigo a seguinte proporção: dois terços de contadores e um terço de guarda-livros. [\(Redação dada pela Lei nº 570, de 22.12.1964\)](#)



~~Art. 5º O mandato dos membros do Conselho Federal será renovado para o seguinte triênio.~~

Art. 5º O mandato dos membros do Conselho Federal de Contabilidade durara três anos, salvo o do representante do Governo Federal. [\(Redação dada pelo Decreto Lei nº 9.710, de 3.9.1946\)](#)

Parágrafo único. Um terço dos membros do Conselho Federal será renovado para o seguinte triênio

Art. 6º São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade:

- a) organizar o seu Regimento Interno;
- b) aprovar os Regimentos Interno organizados pelos Conselhos Regionais modificando o que se tornar necessário, a fim de manter a respectiva unidade de ação;
- c) tomar conhecimento de quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais e dirimi-las;
- d) decidir, em última instância, recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais;
- e) publicar o relatório anual de seus trabalhos, em que deverá figurar a relação de todos os profissionais registrados.
- f) regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

Art. 7º – Ao Presidente compete, além da direção do Conselho suspensão de qualquer decisão que mesmo tome e lhe pareça inconveniente.

Parágrafo único – O ato da suspensão vigorará até novo julgamento do caso, para o qual o Presidente convocará segunda reunião no prazo de quinze dias, a contar de seu ato, e se segundo julgamento o Conselho mantiver, por dois terços de seus membros, a decisão suspensa, esta entrará em vigor imediatamente.

Art. 8º – Constitui renda do Conselho Federal de Contabilidade:

- a) 1/5 da renda bruta de cada Conselho Regional nela não se compeendendo doações, legados e subvenções;
- b) doações e legados;
- c) subvenções dos Governos.

Art. 9º – Os Conselhos Regionais de Contabilidade serão organizados nos moldes do Conselho Federal, cabendo a êste fixar-lhes o número de componentes, determinando a forma da eleição local para sua composição, inclusive do respectivo Presidente.

Parágrafo único – O Conselho promoverá a instalação, nos Estados, nos Territórios e nos Municípios dos Órgãos julgados necessários, podendo estender-se a mais de um Estado a ação de qualquer dêles.

Art. 10 – São atribuições dos Conselhos Regionais:

- ~~a) organizar o registro dos profissionais a que alude o art. 12:~~

a) expedir e registrar a carteira profissional prevista no artigo 17. ([Redação dada pelo Decreto Lei nº 9.710, de 3.9.1946](#))

b) examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de contabilista, decidindo a respeito;

c) fiscalizar o exercício das profissões de contador e guarda-livros, impedindo e punindo as infrações, e bem assim, enviando às autoridades competentes minuciosos e documentados relatórios sobre fatos que apurarem, e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada;

d) publicar relatório anual de seus trabalhos e a relação dos profissionais registrados;

e) elaborar a proposta de seu regimento interno, submetendo-o à aprovação do Conselho Federal de Contabilidade;

f) representar ao Conselho Federal de Contabilidade acerca de novas medidas necessárias, para regularidade do serviço e para fiscalização do exercício das profissões previstas na alínea "b", deste artigo;

g) admitir a colaboração das entidades de classe nos casos relativos à matéria das alíneas anteriores

Art. 11 – A renda dos Conselhos Regionais será constituída do seguinte:

a) 4/5 da taxa de expedição das carteiras profissionais estabelecidas no art. 17 e seu parágrafo único;

b) 4/5 das multas aplicadas conforme alínea "b," do artigo anterior,

c) 4/5 da arrecadação da anuidade prevista no art. 21 e seus parágrafos.

d) doações e legados;

e) subvenções dos Governos.

## CAPÍTULO II

### *DO REGISTRO DA CARTEIRA PROFISSIONAL*

~~Art. 12. — Os profissionais a que se refere este Decreto-lei, somente poderão exercer a profissão depois de regularmente registrados no órgão competente do Ministério da Educação e Saúde e ao Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos.~~

Art. 12. Os profissionais a que se refere este Decreto-Lei somente poderão exercer a profissão após a regular conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, reconhecido pelo Ministério da Educação, aprovação em Exame de Suficiência e registro no Conselho Regional de Contabilidade a que estiverem sujeitos. ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

§ 1º O exercício da profissão, sem o registro a que alude este artigo, será considerado como infração do presente Decreto-lei. ([Renumerado pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

§ 2º Os técnicos em contabilidade já registrados em Conselho Regional de Contabilidade e os que venham a fazê-lo até 1º de junho de 2015 têm assegurado o seu direito ao exercício da profissão. ([Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

Art. 13 – Os profissionais punidos por inobservância do artigo anterior, e seu parágrafo único, não poderão obter o registro sem provar o pagamento das multas em que houverem incorrido.

Art. 14 – Se o profissional, registrado em qualquer dos Conselhos Regionais de Contabilidade mudar de domicílio, fará visar, no Conselho Regional a que o novo local dos seus trabalhos estiver sujeito, a carteira profissional de que trata o art. 17 Considera-se que há mudança, desde que o profissional exerça qualquer das profissões, no novo domicílio, por prazo maior de noventa dias.

Art. 15 – Os indivíduos, firmas, sociedades, associações, companhias e empresas em geral, e suas filiais que exerçam ou explorem, sob qualquer forma, serviços técnicos contábeis, ou a seu cargo tiverem alguma seção que a tal se destine, somente poderão executar os respectivos serviços, depois de provarem, perante os Conselhos de Contabilidade que os encarregados da parte técnica são exclusivamente profissionais habilitados e registrados na forma da lei.

Parágrafo único – As substituições dos profissionais obrigam a nova, prova, por parte das entidades a que se refere este artigo.

Art. 16 – O Conselho Federal organizará, anualmente, com as alterações havidas e em ordem alfabética, a relação completa dos registros, classificados conforme os títulos de habilitação e a fará publicar no Diário Oficial.

~~Art. 17. A todo profissional devidamente habilitado e registrado no Conselho Regional, caberá o direito de obter no Serviço de Identificação Profissional do Departamento Nacional de Trabalho, ou na seção competente das Delegacias Regionais de Trabalho, nos Estados, uma carteira profissional, a qual conterá:~~

Art. 17. A todo profissional registrado de acordo com este Decreto-lei, será entregue uma carteira profissional, numerada, registrada e visada no Conselho Regional respectivo, a qual conterá: [\(Redação dada pelo Decreto Lei nº 9.710, de 3.9.1946\)](#)

- a) seu nome por extenso;
- b) sua filiação;
- c) sua nacionalidade e naturalidade;
- d) a data do seu nascimento;
- e) denominação da escola em que se formou ou declaração de sua categoria de provisionado;
- f) a data em que foi diplomado ou provisionado, bem como, indicação do número do registro no órgão competente do Departamento Nacional de Educação;
- g) a natureza do título ou dos títulos de sua habilitação;
- h) o número do registro do Conselho Regional respectivo;
- i) sua fotografia de frente e impressão dactiloscópica do polegar;
- j) sua assinatura.

Parágrafo único. A expedição da carteira fica sujeita à taxa de Cr\$ 30,00 (trinta cruzeiros) .

Art. 18. A carteira profissional substituirá, o diploma ou o título de provisionamento para os efeitos legais; servirá de carteira de identidade e terá fé pública.

Art. 19. As autoridades federais, estaduais e municipais, só receberão impostos relativos ao exercício da profissão de contabilista, mediante exibição da carteira a que se refere o art. 18.

Art. 20. Todo aquele que, mediante anúncios, placas, cartões comerciais, ou outros meios, se propuser ao exercício da profissão de contabilista, em qualquer de seus ramos, fica sujeito às penalidades aplicáveis ao exercício ilegal da profissão, se não estiver devidamente registrado.

Parágrafo único. Para fins de fiscalização, ficam os profissionais obrigados a declarar, em todo e qualquer trabalho realizado e nos elementos previstos neste artigo, a sua categoria profissional de contador ou guarda-livros, bem como o número de seu registro no Conselho Regional.

### CAPÍTULO III

#### DA ANUIDADE DEVIDA AOS CONSELHOS REGIONAIS

~~Art. 21. Os profissionais, diplomados ou não, registrados de acordo com o que preceitua o presente Decreto-lei ficam obrigados ao pagamento uma anuidade de vinte cruzeiros (Cr\$ 20,00) ao Conselho Regional de jurisdição.~~

Art. 21. Os profissionais registrados nos Conselhos Regionais de Contabilidade são obrigados ao pagamento da anuidade. [\(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 1º O pagamento da, anuidade será efetuado até 31 de Março de cada ano, devendo, no primeiro ano de exercício da profissão, realizar-se por ocasião de ser expedida a carteira profissional.

~~§ 2º O pagamento da anuidade fora do prazo estabelecido pelo parágrafo primeiro far-se-á no dôbro da importância estabelecida neste artigo.~~

§ 2º As anuidades pagas após 31 de março serão acrescidas de multa, juros de mora e atualização monetária, nos termos da legislação vigente. [\(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 3º Na fixação do valor das anuidades devidas ao Conselho Federal e aos Conselhos Regionais de Contabilidade, serão observados os seguintes limites: [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

I - R\$ 380,00 (trezentos e oitenta reais), para pessoas físicas; [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

II - R\$ 950,00 (novecentos e cinquenta reais), para pessoas jurídicas. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 4º Os valores fixados no § 3º deste artigo poderão ser corrigidos anualmente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, calculado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

~~Art. 22. As firmas, sociedades, emprêsas, companhias, ou quaisquer organizações que explorem qualquer ramo dos serviços contábeis ficam obrigadas a pagar uma anuidade de cem cruzeiros (Cr\$ 100,00) ao Conselho Regional a cuja jurisdição pertencerem.~~

~~§ 1º O pagamento desta anuidade deverá ser feito dentro do prazo estabelecido no parágrafo 1º do artigo 21, observando, para os casos de pagamento fora do prazo, o que estabelece o parágrafo 2º do mesmo artigo.~~

Art. 22. Às empresas ou a quaisquer organizações que explorem ramo dos serviços contábeis é obrigatório o pagamento de anuidade ao Conselho Regional da respectiva jurisdição. [\(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 1º A anuidade deverá ser paga até o dia 31 de março, aplicando-se, após essa data, a regra do § 2º do art. 21. ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

§ 2º O pagamento da primeira anuidade deverá ser feito por ocasião da inscrição inicial no Conselho Regional.

~~Art. 23. Quando um profissional ou uma organização que explore qualquer dos ramos dos serviços contábeis tiver exercício em mais de uma região deverá, pagar a anuidade ao Conselho Regional, em cuja jurisdição tiver sede, devendo, porém, registrar-se em todos os demais Conselhos interessados e comunicar por escrito a êsses Conselhos, até 31 de Março de cada ano, a continuação de sua atividade, ficando o profissional, além disso, obrigado, quando requerer o registro em determinado Conselho, a submeter sua carteira profissional ao visto do respectivo Presidente.~~

Art. 23. O profissional ou a organização contábil que executarem serviços contábeis em mais de um Estado são obrigados a comunicar previamente ao Conselho Regional de Contabilidade no qual são registrados o local onde serão executados os serviços. ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

Art. 24. Sòmente poderão ser admitidos à execução de serviços públicos contabilidade, inclusive à organização dos mesmos, por contrato particular, sob qualquer modalidade. o profissional ou pessoas jurídicas que provem quitação de suas anuidades de outras contribuições a que estejam sujeitos.

#### CAPÍTULO IV

##### *DAS ATRIBUIÇÕES PROFISSIONAIS*

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Art. 26. Salvo direitos adquiridos ex-vi do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, de 8 de Fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados.

#### CAPÍTULO V

##### *DAS PENALIDADES*

~~Art. 27. As penalidades aplicáveis por infração do exercício legal da profissão serão as seguintes:~~

- ~~a) multa de Cr\$ 500,00 a Cr\$..... 1.000,00 aos infratores dos artigo 12 e 26 dêste Decreto-lei;~~
- ~~b) multas de Cr\$ 500,00 a Cr\$.... 1.000,00 aos profissionais e de Cr\$ 1.000,00 a Cr\$ 5.000,00 às firmas, sociedades, associações, companhias e emprêsas, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e respectivos parágrafos;~~
- ~~c) multa de Cr\$ 200,00 a Cr\$ 500,00 aos infratores de dispositivos não mencionados nas alíneas precedentes ou para os quais não haja indicação de penalidade especial;~~
- ~~d) suspensão do exercício da profissão aos profissionais que, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referia à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que~~

~~assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas ([Decreto-lei nº 5.844, de 23-9-1943, artigo 39, parágrafo primeiro](#));~~

~~e) suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de seis meses a um ano, ao profissional que demonstrar incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado a mais ampla defesa por si ou pelo Sindicato a que pertencer.~~

Art. 27. As penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão são as seguintes: ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

a) multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores dos arts. 12 e 26 deste Decreto-Lei; ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

b) multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes aos profissionais e de 2 (duas) a 20 (vinte) vezes o valor da anuidade do exercício em curso às empresas ou a quaisquer organizações contábeis, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e seus respectivos parágrafos; ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

c) multa de 1 (uma) a 5 (cinco) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores de dispositivos não mencionados nas alíneas a e b ou para os quais não haja indicação de penalidade especial; ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

d) suspensão do exercício da profissão, pelo período de até 2 (dois) anos, aos profissionais que, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas; ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

e) suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de 6 (seis) meses a 1 (um) ano, ao profissional com comprovada incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado a mais ampla defesa; ([Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

f) cassação do exercício profissional quando comprovada incapacidade técnica de natureza grave, crime contra a ordem econômica e tributária, produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional e apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda, desde que homologada por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina; ([Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

g) advertência reservada, censura reservada e censura pública nos casos previstos no Código de Ética Profissional dos Contabilistas elaborado e aprovado pelos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, conforme previsão do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.040, de 21 de outubro de 1969. ([Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010](#))

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## CAPÍTULO VI

### DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 36. Aos Conselhos Regionais de Contabilidade fica cometido o cargo de dirimir quaisquer dúvidas suscitadas acêrca das atribuições de que trata o capítulo IV, com recurso suspensivo para o Conselho Federal Contabilidade, a quem compete decidir em última instância sôbre a matéria.

Art. 36-A. Os Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade apresentarão anualmente a prestação de suas contas aos seus registrados. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

Art. 37. A exigência da carteira profissional de que trata o Capítulo II sômente será efetiva a partir 180 dias, contados da instalação respectivo Conselho Regional.

Art. 38. Enquanto não houver associações profissionais ou sindicatos em alguma das regiões econômica que se refere a letra *b*, do art. 4º a designação dos respectivos representantes caberá ao Delegado Regional do Trabalho, ou ao Diretor do Departamento Nacional do Trabalho, conforme a jurisdição onde ocorrer a falta.

~~Art. 39. A renovação do mandato dos membros do Conselho Federal, a que se alude o parágrafo único do tigo 5º, far-se-á no primeiro Conselho mediante sorteio.~~

Art. 39. A renovação de um têtço dos membros do Conselho Federal, a que elude o parágrafo único do art. 5º, far-se-á no primeiro Conselho mediante sorteio para os dois triênios subseqüentes. [\(Redação dada pelo Decreto Lei nº 9.710, de 3.9.1946\)](#)

Art. 40. O presente Decreto-lei entrará em vigor trinta (30) dias após sua publicação no *Diário Oficial*.

Art. 41. Revogam-se as disposições em contrário.

Rio de Janeiro, 27 de Maio de 1946, 125º da Independência e 58º da República.

EURICO G. DUTRA.  
*Octacílio Negrão de Lima.*  
*Carlos Coimbra da Luz.*  
*Gastão Vidigal.*  
*Ernesto de Souza Campos.*

Este texto não substitui o publicado no D.O.U. de 28.5.1946



**ANEXO B**  
**Resolução CFC N° 803/96**

## RESOLUÇÃO CFC Nº 803/96

*Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC*

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

**CONSIDERANDO** que o Código de Ética Profissional do Contabilista, aprovado em 1970, representou o alcance de uma meta que se tornou marcante no campo do exercício profissional;

**CONSIDERANDO** que, decorridos 26 (vinte e seis) anos de vigência do Código de Ética Profissional do Contabilista, a intensificação do relacionamento do profissional da Contabilidade com a sociedade e com o próprio grupo profissional exige uma atualização dos conceitos éticos na área da atividade contábil;

**CONSIDERANDO** que, nos últimos 5 (cinco) anos, o Conselho Federal de Contabilidade vem colhendo sugestões dos diversos segmentos da comunidade contábil a fim de aprimorar os princípios do Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC;

**CONSIDERANDO** que os integrantes da Câmara de Ética do Conselho Federal de Contabilidade, após um profundo estudo de todas as sugestões remetidas ao órgão federal, apresentou uma redação final,

### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Fica aprovado o anexo **Código de Ética Profissional do Contabilista**.

**Art. 2º** Fica revogada a Resolução CFC nº 290/70.

**Art. 3º** A presente Resolução entra em vigor na data de sua aprovação.

Brasília, 10 de outubro de 1996.

Contador **JOSÉ MARIA MARTINS MENDES**

Presidente

## **CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA**

### **CAPÍTULO I**

#### **DO OBJETIVO**

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

### **CAPÍTULO II**

#### **DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES**

**Art. 2º** São deveres do contabilista:

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

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;

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;

V – inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;

VI – renunciar às 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;

VII – se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;

VIII – manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;

IX – ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico.

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

I – anunciar, em qualquer modalidade ou veículo de comunicação, conteúdo que resulte na diminuição do colega, da Organização Contábil ou da classe, sendo sempre admitida a indicação de títulos, especializações, serviços oferecidos, trabalhos realizados e relação de clientes;

II – assumir, direta ou indiretamente, serviços de qualquer natureza, com prejuízo moral ou desprestígio para a classe;

III – auferir qualquer provento em função do exercício profissional que não decorra exclusivamente de sua prática lícita;

IV – assinar documentos ou peças contábeis elaborados por outrem, alheio à sua orientação, supervisão e fiscalização;

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

VI – manter Organização Contábil sob forma não autorizada pela legislação pertinente;

VII – valer-se de agenciador de serviços, mediante participação desse nos honorários a receber;

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

IX – solicitar ou receber do cliente ou empregador qualquer vantagem que saiba para aplicação ilícita;

X – prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade profissional;

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

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

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

XIV – exercer atividade ou ligar o seu nome a empreendimentos com finalidades ilícitas;

XV – revelar negociação confidenciada pelo cliente ou

empregador para acordo ou transação que, comprovadamente, tenha tido conhecimento;

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

XVII – iludir ou tentar iludir a boa-fé de cliente, empregador ou de terceiros, alterando ou deturpando o exato teor de documentos, bem como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas;

XVIII – não cumprir, no prazo estabelecido, determinação dos Conselhos Regionais de Contabilidade, depois de regularmente notificado;

XIX – intitular-se com categoria profissional que não possua, na profissão contábil;

XX – elaborar demonstrações contábeis sem observância dos

Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

XXI – renunciar à liberdade profissional, devendo evitar quaisquer restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção de seu trabalho;

XXII – publicar ou distribuir, em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado.

**Art. 4º** O Contabilista poderá publicar relatório, parecer ou trabalho técnico-profissional, assinado e sob sua responsabilidade.

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

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

II – abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;

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

IV – considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido à sua apreciação;

V – mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre peças contábeis objeto de seu trabalho, respeitado o disposto no inciso II do art. 2º;

VI – abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;

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

VIII – considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis, observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

IX – atender à Fiscalização dos Conselhos Regionais de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade no sentido de colocar à disposição desses, sempre que solicitado, papéis de trabalho, relatórios e outros documentos que deram origem e orientaram a execução do seu trabalho.

### **CAPÍTULO III**

#### **DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS**

**Art. 6º** O Contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, por contrato escrito, considerados os elementos seguintes:

*Art. 6º, caput, com redação dada pela Resolução CFC nº 942, de 30 de agosto de 2002.*

- I – a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;
- II – o tempo que será consumido para a realização do trabalho;
- III – a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;
- IV – o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;
- V – a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- VI – o local em que o serviço será prestado.

**Art. 7º** O Contabilista poderá transferir o contrato de serviços a seu cargo a outro Contabilista, com a anuência do cliente, sempre por escrito.

*Art. 7º, caput, com redação dada pela Resolução CFC nº 942, de 30 de agosto de 2002.*

**Parágrafo único.** O Contabilista poderá transferir parcialmente a execução dos serviços a seu cargo a outro contabilista, mantendo sempre como sua a responsabilidade técnica.

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

## CAPÍTULO IV

### DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE

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

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

**Art. 10** O Contabilista deve, em relação aos colegas, observar as seguintes normas de conduta:

- I – abster-se de fazer referências prejudiciais ou de qualquer modo desabonadoras;
- II – abster-se da aceitação de encargo profissional em substituição a colega que dele tenha desistido para preservar a dignidade ou os interesses da profissão ou da classe, desde que permaneçam as mesmas condições que ditaram o referido procedimento;
- III – jamais apropriar-se de trabalhos, iniciativas ou de soluções encontradas por colegas, que deles não tenha participado, apresentando-os como próprios;
- IV – evitar desentendimentos com o colega a que vier a substituir no exercício profissional.

**Art. 11** O Contabilista deve, com relação à classe, observar as seguintes normas de conduta:

- I – prestar seu concurso moral, intelectual e material, salvo circunstâncias especiais que justifiquem a sua recusa;
- II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições;
- III – aceitar o desempenho de cargo de dirigente nas entidades de classe, admitindo-se a justa recusa;
- IV – acatar as resoluções votadas pela classe contábil, inclusive quanto a honorários profissionais;
- V – zelar pelo cumprimento deste Código;
- VI – não formular juízos depreciativos sobre a classe contábil;
- VII – representar perante os órgãos competentes sobre irregularidades comprovadamente ocorridas na administração de entidade da classe contábil;
- VIII – jamais utilizar-se de posição ocupada na direção de entidades de classe em benefício próprio ou para proveito pessoal.

## CAPÍTULO V

### DAS PENALIDADES

**Art. 12** A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades:

I – advertência reservada;

II – censura reservada;

III – censura pública.

**Parágrafo único.** Na aplicação das sanções éticas, são consideradas como atenuantes:

I – falta cometida em defesa de prerrogativa profissional;

II – ausência de punição ética anterior;

III – prestação de relevantes serviços à Contabilidade.

**Art. 13** O julgamento das questões relacionadas à transgressão de preceitos do Código de Ética incumbe, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, que funcionarão como Tribunais Regionais de Ética e Disciplina, facultado recurso dotado de efeito suspensivo, interposto no prazo de quinze dias, para o Conselho Federal de Contabilidade em sua condição de Tribunal Superior de Ética e Disciplina.

*Art. 13, caput, com redação dada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002.*

§ 1º O recurso voluntário somente será encaminhado ao Tribunal Superior de Ética e Disciplina se o Tribunal Regional de Ética e Disciplina respectivo mantiver ou reformar parcialmente a decisão.

*§ 1º com redação dada pela Resolução. CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002.*

§ 2º Na hipótese do inciso III do art. 12, o Tribunal Regional de Ética e Disciplina deverá recorrer *ex officio* de sua própria decisão (aplicação de censura pública).

*§ 2º com redação dada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002.*

§ 3º Quando se tratar de denúncia, o Conselho Regional de Contabilidade comunicará ao denunciante a instauração do processo até trinta dias após esgotado o prazo de defesa.

*§ 3º renumerado pela Resolução CFC nº 819, de 20 de novembro de 1997.*

**Art. 14** O Contabilista poderá requerer desagravo público ao Conselho Regional de Contabilidade, quando atingido, pública e injustamente, no exercício de sua profissão.