

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA – UFSC

**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO
ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: GESTÃO DA QUALIDADE E PRODUTIVIDADE**

**COMPORTAMENTO ÉTICO DO PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE:
Pesquisa no setor hoteleiro de Cascavel – Pr.**

MARINÊS LUIZA GUERRA DOTTO

FLORIANÓPOLIS

2002

Marinês Luiza Guerra Dotto

**COMPORTAMENTO ÉTICO DO PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE:
Pesquisa no setor hoteleiro de Cascavel – Pr.**

Dissertação apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Engenharia da Produção, UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina.

Orientador: Prof^a. Angelise Valladares, Dra.

Florianópolis, agosto de 2002.

**COMPORTAMENTO ÉTICO DO PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE:
Pesquisa no setor hoteleiro de Cascavel – Pr.**

Marinês Luiza Guerra Dotto

Esta dissertação foi julgada adequada para obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção (área de concentração em Gestão da Qualidade e Produtividade) e aprovada na sua forma final, pelo curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Ricardo Miranda Barcia, PhD.
Coordenador do Programa

Apresentada à Comissão Examinadora Integrada pelos professores:

Prof. Nelson Colossi, Dr (Membro)

Prof.^a Ana Elizabeth Moisechyk, Dra
(Membro)

Prof. Cleber Augusto Biazus, Msc (Membro)

Prof. Angelise Valladares, Dra (Orientadora)

DEDICATÓRIA

A DEUS,

Amigo das horas difíceis,
Luz para iluminar nossa vida.

A Hidalgo,

Meu marido e eterno companheiro.

A Dionísio e Vinicius,

Meus filhos amados,
Pelo carinho e entendimento
nos momentos de ausência da sua
companhia.

AGRADECIMENTOS

À Profª. Drª. Angelise Valladares Monteiro,
orientadora comprometida e amiga,
desempenhando sua função com segurança,
competência, habilidade e muita simplicidade.

A todos os professores Doutores do Curso de
Mestrado, especialmente àqueles que estiveram
em nosso meio, passando informações e
enriquecendo o nosso conhecimento.

Aos funcionários da Unioeste de Cascavel, que
estão sempre à disposição dos acadêmicos,
colaborando para o bom desempenho de todos.

Pouco conhecimento faz que as criaturas se sintam
orgulhosas.
Muito conhecimento, que se sintam humildes.
É assim que as espigas sem grãos erguem
desdenhosamente a cabeça para o céu, enquanto que
as cheias a baixam para a terra, sua mãe.

Leonardo da Vinci

RESUMO

DOTTO, Marinês Luiza Guerra. **Comportamento Ético do Profissional de Contabilidade**: Pesquisa no setor hoteleiro de Cascavel – PR. 2002. 152f. Dissertação (Mestrado Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Orientadora: Angelise Valladares, Dra.

Este trabalho foi desenvolvido com o intuito de identificar, na percepção dos gerentes de hotéis da cidade de Cascavel – PR, o comportamento ético dos profissionais de ciências contábeis que prestam serviços a este setor. Definido o tema central da pesquisa, fez-se então um levantamento bibliográfico acerca das origens e aspectos gerais da ética e da moral, relacionados à profissão de ciências contábeis. A pesquisa caracteriza-se como exploratória e descritiva, com perspectiva de análise seccional, com o objetivo de investigar e avaliar os preceitos encontrados na teoria. Optou-se pelo setor hoteleiro porque este faz parte do setor da economia nacional com maior índice de desenvolvimento e, pela cidade de Cascavel, por ser uma cidade que serve de intermédio para o tráfego de turistas. Para o levantamento dos dados, o instrumento utilizado foi um questionário elaborado a partir de pressupostos levantados na literatura, bem como a realização de entrevistas dirigidas aos gerentes de três hotéis, cada um representando uma classe hoteleira; e para a análise dos dados coletados, foram utilizados para a tabulação *softwares* e gráficos. A partir destes dados, pode-se concluir que de uma maneira geral, segundo a percepção dos gerentes dos hotéis de Cascavel, os profissionais de ciências contábeis vêm observando o código de ética profissional, porém não na sua totalidade. Também se deve considerar que o código de ética profissional está muito defasado. Desta forma, sugere-se que seja efetuada a reestruturação do código de ética profissional, e que este ganhe força de lei, para que seus transgressores sejam punidos com as medidas cabíveis.

Palavras-Chave: Ética, Moral, Contabilidade, Setor Hoteleiro, Gerente.

ABSTRACT

DOTTO, Marinês Luiza Guerra. **Comportamento Ético do Profissional de Contabilidade**: Pesquisa no setor hoteleiro de Cascavel – PR. 2002. 152f. Dissertação (Mestrado Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Orientadora: Angelise Valladares, Dra.

This study was developed with the intention of identify, in the perception of the managers of hotels of the city of Cascavel – PR, the ethical behavior of the professionals of countable sciences that give services to this sector. Defined the central subject of the research, one became then a bibliographical survey concerning the origin and general aspects of the ethics and the moral, related to the profession of countable sciences. The research is characterized as exploratory and descriptive, with perspective of sectional analysis, the objective to investigate and to evaluate the rules found in the theory. It was opted to the hotelier sector because this is part of the sector of the national economy with bigger index of development and, for the city of Cascavel, for being a city that serves of intermediary for the tourist traffic. For the survey of the data, raised the used instrument was a questionnaire elaborated from estimated in literature, as well the realization of interviews with tree hotel managers, each one representing a hotel class; and for the analysis of the collected data, softwares and graphs had been used for the tabulation. Originated by these data, it can be concluded that in a general way, according to perception of the managers of hotels of Cascavel, the professionals of countable sciences come observing the code of professional ethics, however not in its totality. Also if it must consider that the code of professional ethics is very out-of-date. Of this form, one suggests that the reorganization of the code of professional ethics is effected, and that this gains act of law, so that its transgressors are punished with the appropriately measures.

Key-words: Ethics, Moral, Accountancy, Hotelier Sector, Manager.

SUMÁRIO

RESUMO	vii
ABSTRACT	viii
LISTA DE GRÁFICOS	xi
LISTA DE QUADROS	xii
LISTA DE TABELAS	xiii
LISTA DE SIGLAS E ABREVIACÕES	xiv
1 INTRODUÇÃO	15
1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	15
1.2 OBJETIVOS	18
1.3 JUSTIFICATIVA	19
1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	23
2 FUNDAMENTOS TEÓRICOS	25
2.1 ÉTICA	25
2.1.1 Evolução Histórica	26
2.1.2 Conceitos Básicos	37
2.2 MORAL	38
2.2.1 Valores Morais e Éticos	50
2.2.2 Obrigatoriedade e Consciência Moral	54
2.2.3 Os Princípios Morais e as Virtudes Morais	56
2.3 RELAÇÃO DA ÉTICA COM AS DEMAIS DISCIPLINAS	59
2.4 ÉTICA E O MERCADO DE TRABALHO	62
2.4.1 Concepções Básicas	62
2.4.2 Ética e a Profissão	64
2.4.3 Virtudes Profissionais	74
3 METODOLOGIA	76
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	76
3.2 PERGUNTAS DE PESQUISA	76
3.3 DEFINIÇÃO DOS TERMOS RELEVANTES	77

3.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	79
3.5 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS	80
3.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	81
4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	83
4.1 O PROFISSIONAL DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E A ÉTICA	83
4.1.1 Histórico da Contabilidade e do Papel do Contador	88
4.1.2 Os Princípios da Contabilidade	91
4.1.3 O Processo de Ingresso na Função e o Registro Profissional	99
4.1.4 Aspectos Gerais do Código de Ética	100
4.2 PERFIL DOS PROFISSIONAIS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS ATUANTES NO SETOR HOTELEIRO DE CASCAVEL – PR	108
4.2.1 Contabilidade Como Profissão	111
4.2.2 Especificidades do Setor Hoteleiro	114
4.3 COMPETÊNCIAS E HABILIDADES	116
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	123
5.1 CONCLUSÕES	124
5.2 RECOMENDAÇÕES	126
REFERÊNCIAS	128
APÊNDICE 1 – INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	132
APÊNDICE 2 – ENTREVISTA DIRIGIDA	141
ANEXO 1 – CÓDIGO DE ÉTICA DOS PROFISSIONAIS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	144

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1	– Natureza Ética – Princípios Éticos Adequados ao Exercício da Profissão e Retidão de Comportamento	85
GRÁFICO 2	– Natureza Ética – Atos Morais	85
GRÁFICO 3	– Natureza Ética – Valores Morais	86
GRÁFICO 4	– Natureza Ética – Dever de Assumir Publicamente as Decisões	86
GRÁFICO 5	– Natureza Ética – O Código de Ética é Levado em Consideração	87
GRÁFICO 6	– Natureza Ética – Objetivo do Código de Ética	87
GRÁFICO 7	– Natureza Ética – Punição Por Transgressões	88
GRÁFICO 8	– Perfil do Profissional – Sexo	109
GRÁFICO 9	– Perfil do Profissional – Graduação	109
GRÁFICO 10	– Perfil do Profissional – Atualização Profissional	110
GRÁFICO 11	– Perfil do Profissional – Critérios de Escolha	111
GRÁFICO 12	– Perfil do Profissional – Informações Prestadas	113
GRÁFICO 13	– Perfil do Profissional – Frequência de Apresentação de Demonstrativos	114
GRÁFICO 14	– Competências e Habilidades – Segundo os Gerentes de Hotéis	120
GRÁFICO 15	– Competências e Habilidades – Honestidade, Lealdade, Iniciativa e Qualidade – Na Visão dos Gerentes de Hotéis ...	121

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1	– Comparativo Entre o Estado e o Corpo	30
QUADRO 2	– Comparativo Entre Normas da Moral e do Direito	46
QUADRO 3	– Moral e Lei: Semelhanças e Diferenças	47
QUADRO 4	– Virtudes e Suas Definições	52
QUADRO 5	– Estratégias Para o Comportamento Ético	70
QUADRO 6	– Virtudes Importantes no Exercício da Profissão	75
QUADRO 7	– Termos Relevantes	78
QUADRO 8	– Situações Críticas	84
QUADRO 9	– Oportunidades Profissionais Para o Contador	91
QUADRO 10	– Informações Constantes na Carteira de Identidade do Contabilista	100
QUADRO 11	– Princípios do Código de Ética	103
QUADRO 12	– Deveres e Obrigações	106
QUADRO 13	– Valor dos Serviços	106
QUADRO 14	– Proibições	107

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – Distribuição do Setor Hoteleiro de Cascavel	80
TABELA 2 – Perfil do Profissional – Graduação e Executor dos Serviços	110
TABELA 3 – Antecedência de Entrega de Documentos	113
TABELA 4 – Avaliação Profissional Para Verificar a Competência	116
TABELA 5 – Valores dos Serviços	121
TABELA 6 – Avaliação do Contador Observando Sua Linguagem Comportamental	122

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

- ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas
- ACIC – Associação Comercial e Industrial de Cascavel
- Art. – Artigo
- CFC – Conselho Federal de Contabilidade
- CRC – Conselho Regional de Contabilidade
- Embratur – Instituto Brasileiro de Turismo – Ministério do Esporte e Turismo
- ISO – *International Organization for Standardization*

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A história contábil é tão antiga quanto a história das civilizações, ainda que não estivesse cientificamente fundamentada. Desta forma, data desta época a necessidade de preservar a memória dos fatos sucedidos. Assim, o pensamento contábil, tem evoluído conforme as evoluções passadas pelas gerações.

Na Suméria e no Egito sabe-se que existiam escolas de formação para o exercício da atividade. Neste período usavam-se tabuletas, onde a expressão visual designava a quantidade das coisas ali presentes. Essas tabuletas, que relatavam as operações econômicas ocorridas, eram voltadas apenas para aqueles que já conheciam o seu teor, não para aqueles que porventura nunca a tinham visto.

Com o passar do tempo e com a necessidade de atrelar os fatos patrimoniais com o enfoque jurídico da propriedade, surge o principal foco da Contabilidade, a preocupação de controlar qualitativa e quantitativamente o patrimônio constituído (COSENZA, 2001).

Com o renascimento comercial e econômico europeu, juntamente com os avanços alcançados no campo da matemática, a contabilidade tomou novos rumos, não registrando apenas o patrimônio, mas também suas variações perante as transações ocorridas. Com a Revolução Industrial, onde foram grandes os avanços no campo da automação industrial, a contabilidade conheceu os sistemas mecanizados, onde aumentavam a produtividade e a legibilidade dos textos. Algum tempo depois, em 1968, com o surgimento da máquina de escrever, e com o intuito de simplificar o trabalho, desenvolveram-se máquinas próprias para a contabilidade.

Em seguida foram introduzidos os sistemas de cartões perfurados, destacando-se o sistema Hollerith. Já no século passado, buscava-se a padronização e uniformidade da atividade, sendo por meio de leis, normas, regras e procedimentos ditos 'geralmente aceitos', dentre os quais passa a ter grande enfoque a ética; não que esta nunca havia sido evidenciada, mas com o crescimento

das empresas tornando-se gigantes econômicas e com a expansão da oferta de mão de obra, fazia-se necessário um código que regesse a atividade.

No final deste mesmo século, a contabilidade 'em tempo real', veio para apresentar uma nova tecnologia, a utilização de computadores cada vez mais potentes e sistemas muito mais completos. Com a globalização, a contabilidade tem um papel de suma importância, uma vez que esta é a responsável pela situação patrimonial, ou seja, é a única que pode responder às pressões geradas pela crescente conscientização e exigência dos consumidores, bem como pelo acirramento da concorrência em todos os setores da economia (COSENZA, 2001).

Os profissionais de contabilidade devem trabalhar sempre em conjunto com o usuário, na descoberta de novos critérios e métodos úteis para a contabilidade, como instrumento de auxílio para as finalidades administrativas. O fundamental é que os contabilistas tenham sob si a responsabilidade de comandar o processo, mas não devem ser os únicos a defini-lo. A experiência dos contadores, juntamente com os princípios da contabilidade, devem estar a serviço ao longo processo para os diversos usuários.

Cabe a esses, a responsabilidade pela maximização da utilidade da informação contábil e todo o trabalho que procure atender, o máximo possível, aos tão diferentes requerentes da informação contábil. Outrossim, é função do profissional de ciências contábeis a tarefa didática de levar o usuário à compreensão dos pontos para melhorar a utilização do seu produto.

Para tanto não se pode deixar de relatar um tema que chama a atenção, o interesse que desperta nestes últimos tempos na aldeia global pela **ética**. Cotidianamente vive-se violentas transgressões nessa área, pois, tanto no palco teórico como no âmbito da vida prática, já não sabemos o que é 'bem viver'.

O profissional necessita ser extremamente sensível aos padrões éticos e a moral. Deve conhecer a dimensão ética de todas as situações da aldeia global, bem como a dinâmica de todas as escalas sociais. Jamais deve consentir envolver-se em negócios ou atividades dúbias que possam denegrir a sua integridade pessoal e de

seus colegas de classe. A ciência evoluiu, novas tecnologias surgem diariamente e os limites, direitos e deveres anteriormente estabelecidos, passam, necessariamente, por uma revisão. Ocorre que neste universo ímpar da prática contábil, muitos profissionais sentem dúvidas e defrontam-se com questões relevantes na relação entre o profissional contábil e o usuário. E, é aqui que se destaca a ética, e esta enfatiza o resultado da conduta humana.

A contabilidade, como forma de estabelecer o fluxo monetário dos empreendimentos, tem sua importância no setor hoteleiro, onde controla o fluxo de caixa, bem como determina os possíveis investimentos a serem realizados. A hotelaria teve a função inicial básica de alojar aqueles que, por estarem fora de seus lares, necessitavam de um quarto, uma cama e um bom banho. Com a evolução da área, os novos empreendimentos hoteleiros procuravam atender todas as necessidades das pessoas em trânsito e a atrair a população da microrregião para consumir seus produtos e serviços.

No entanto, no Brasil, a hotelaria não evoluiu, por muitos anos, porque não existiam viajantes ou qualquer tipo de comércio. Os bandeirantes quase não permaneciam no vilarejo, pois estavam ocupados em escravizar os índios ou em batear ouro e prata para a Coroa portuguesa. Data do início do século XVII o aparecimento do primeiro hoteleiro oficial, em São Paulo (DUARTE, 1996).

Durante todo o século XVII, a atividade hoteleira era sempre exercida conjuntamente com outros ofícios como barbeiros, sapateiros, alfaiates, que eram ao mesmo tempo artífices, vendeiros e estalajadeiros. Todos aí eram considerados vendedores de alimentos e hospedagem, sem maiores distinções (DUARTE, 1996). Com o correr do tempo, as primitivas casas de hospedaria são transformadas nos pioneiros e legítimos hotéis, implantados no último quarto do século XIX.

Momento importante na hotelaria nacional foi a década de 40, graças aos incentivos dos governos estaduais, surgindo então, os hotéis-cassinos. Com a proibição do jogo, a hotelaria brasileira de lazer e o conjunto da atividade hoteleira, em geral, somente tiveram novo avanço com os incentivos fiscais da operação 63, do Banco Central. Em 1972, apoiada em recursos captados em condomínio, a Rede

Hilton inaugura o São Paulo Hilton e marca a virada na administração hoteleira no Brasil (DUARTE, 1996).

Desde o início do século passado vive-se diante de constantes mudanças, com profissionais habilitados, voltados a novas transformações e acessíveis ao diálogo, com capacidades e habilidades de adaptações rápidas, seguras e interessados na atualização, informação, na aprendizagem no que tangem os velhos conceitos, praticar o que estabelecem os princípios e a ética profissional, buscar novos paradigmas.

Como se caracteriza o comportamento ético do profissional de contabilidade, segundo a percepção dos gerentes de hotéis de Cascavel - Pr?

Há que se considerar o papel do profissional de contabilidade como de fundamental importância na vida da empresa. É o profissional que tem como missão ajudar a empresa a seguir o caminho correto, dentro da legislação vigente. Pode-se considerar como aquele que zela pelos bens, direitos e obrigações das empresas, que tem por finalidade garantir a sobrevivência desta no mercado. Ele assume na empresa a responsabilidade de prestar uma informação ágil e perfeita.

A validação deste trabalho visa proporcionar ao profissional de contabilidade maior credibilidade diante de uma sociedade, uma vez que esta ainda detém um conceito muito antigo e considera-o como um simples 'guarda livros'. Assim, torna-se necessário o reconhecimento dos seus valores éticos e morais, quanto à fidedignidade das informações que fornece ao usuário e um órgão competente, que possa fiscalizar e mudar esta visão que denigre a imagem dos profissionais desta área.

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral do trabalho é caracterizar o comportamento ético do profissional de contabilidade, enfatizando o desempenho do trabalho em seu lado ético; como este fator, muito exigido na atualidade, vem sendo percebido pelos

gerentes dos hotéis de Cascavel, em relação aos profissionais de contabilidade que prestam serviços para tais empresas, e também, qual o comprometimento dos profissionais da área contábil com a ética.

Para atender ao objetivo geral, foram identificados alguns objetivos específicos, tais como:

- Elaborar um histórico sobre o papel do profissional de ciências contábeis, com foco nos princípios e outras questões de natureza ética;
- Identificar o perfil dos profissionais de ciências contábeis, atuantes no setor hoteleiro de Cascavel – Pr;
- Identificar as habilidades, competências e demais características para o exercício da profissão, segundo a percepção dos profissionais de ciências contábeis atuantes no setor hoteleiro de Cascavel – Pr;
- Estabelecer as relações existentes entre os princípios e os valores éticos, apresentados pelos profissionais de ciências contábeis atuantes no setor hoteleiro de Cascavel – Pr.

1.3 JUSTIFICATIVA

Do profissional de contabilidade torna-se necessária eficiência e capacidade para executar suas funções com segurança e presteza. Como se não bastassem as suas responsabilidades no trabalho, ele é ainda responsável pela total interação com a legislação vigente, que sofre mudanças constantes, devendo estar atento para não causar prejuízos à empresa.

Para atuar numa conjuntura econômico-administrativa como a brasileira, que passa por várias transformações, o contador precisa ser capaz de realizar o seu trabalho com qualidade e precisão nas informações, oferecendo ao empresário uma resposta atualizada da evolução patrimonial da sua entidade.

No início deste novo século, aprecia-se uma economia globalizada, onde a competitividade e competência fazem a grande diferença, por isso a contabilidade tem a função de preparar o profissional, cabendo a este se atualizar e ajustar-se às exigências e necessidades do mercado altamente disputado. Para tanto, faz-se necessária à busca de alternativas para viabilizar e aprimorar os conhecimentos profissionais e intelectuais.

Além de exercer sua profissão com proficiência, exige-se do contador conduta ética, pois as tarefas mais delicadas e sigilosas da administração lhe são confiadas, caso contrário, a administração não teria plena convicção na tomada de decisões, sem suporte numérico seguro.

Os princípios e valores éticos que orientam os contadores podem estar inadequados para essa nova conjuntura globalizada, sendo necessário atualizar quais mudanças são requeridas, avaliando-se também o impacto que essas mudanças causarão em meio à classe profissional. Em face às necessidades de mudanças e adaptações do contador, neste trabalho procurar-se-á apresentar o perfil, atualmente exigido, do profissional que atua na área de contabilidade, especialmente os que atuam no setor hoteleiro, assim como as habilidades e competências necessárias para que o desempenho da profissão não se torne obsoleto.

As regras que regem a ética em qualquer sociedade, inclusive as sociedades profissionais, estejam elas definidas de maneira formal ou não, são estabelecidas tendo-se por base uma situação qualquer e contemplam o comportamento considerado adequado dos participantes da sociedade diante de tal situação (LISBOA, 1997, p.46).

Portanto, pode-se afirmar que a prática de qualquer ato que desrespeite uma regra estabelecida e aceita pela sociedade, independente de sua natureza, representa falta de ética. De forma geral, o estabelecimento destas regras visa proteger o direito das pessoas e da própria sociedade.

De acordo com Sá (2001), o papel do profissional de contabilidade é produzir utilidades, ou seja, por seu conhecimento, por várias virtudes pessoais no exercício, propiciar a eficácia na utilização da riqueza, oferecendo como decorrência informes, pareceres, laudos, estudos, planos e assim por diante.

Ao mesmo tempo, uma pesquisa com este enfoque pode ser útil, ao fornecer subsídios para uma melhor compreensão das dificuldades pelas quais passam os contadores no exercício da profissão, como entender a si próprios como profissionais, como analisam e como têm se adaptado às mudanças. A finalidade da pesquisa enfim, é contribuir para uma reavaliação dos objetivos e do papel do contador diante da sociedade, analisando qual o perfil profissional exigido atualmente, que ateste sua credibilidade frente aos órgãos governamentais e da própria empresa.

Contudo, a pesquisa vem a acumular dados e conhecimentos que também poderão servir para futuro aperfeiçoamento no campo relacionado. Pois, a partir destes dados pode-se avaliar, também, as deficiências sentidas pelos profissionais, tanto no exercício da profissão como no relacionamento com a sociedade, seja ela profissional ou não.

Isso vem em decorrência pelo que argumenta Gil (2002, p. 50) “[...] é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento [...]”.

Nestas últimas décadas, de nada adianta ter a técnica mais apurada, uma vez que esta em três ou quatro anos estará ultrapassada, procura-se aqui demonstrar que os conceitos éticos, fundamentados a cerca de 2300 anos, elaborados por Aristóteles, Sócrates, dentre outros, ainda continuam em evidência, pois toda vez que se relata sobre ética, são estes nomes que figuram nas primeiras colocações, logicamente seguidos pelos filósofos que aparecerem no decorrer do tempo.

Para Sá (2001, p. 138), “o conceito profissional é a evidência, perante terceiros, das capacidades e virtudes de um ser no exercício de um trabalho habitual

de qualidade superior”. Desta forma, não se consegue construir um conceito sem que se pratique uma conduta qualificada. O valor profissional deve acompanhar-se de um valor ético para que exista uma integral imagem de qualidade.

Para tanto as pessoas devem aprimorar tais características que se fazem presentes no espírito humano, ou seja, que pode ser chamado de ‘espírito humanístico’. Além da evolução técnica, as pessoas devem evoluir sob a ótica filosófica, alguns evoluem de maneira natural, pois tiveram uma boa educação humanística, o que facilita muito; outros devem buscar esta formação humanística, uma educação no sentido amplo da palavra, para poder evoluir com facilidade.

“Necessita, o contabilista, de uma consciência profissional que possa guiar seus trabalhos e de virtudes que possam ser parâmetros, considerada a imensa responsabilidade de tais tarefas” (SÁ, 2001, p. 131).

Com o crescimento das exigências exercidas pelas empresas para responder rapidamente às demandas do mercado, têm aumentado os problemas éticos, com conseqüências incalculáveis. A cobrança sobre o empregado pode provocar desde a violação de registros e de relatórios até fraudes que acabam por prejudicar a todos os envolvidos. Essas situações abriram espaço aos contadores e consultores íntegros aconselharem seus clientes a respeito de práticas éticas.

A disciplina no local de trabalho é fruto de um treinamento colegiado que corrige, modela, reforça e aperfeiçoa. A autodisciplina se consegue quando cada membro da equipe conhece as regras, compreende seu objetivo e entende que vale a pena cumprí-las.

A consistência é logo percebida porque as regras não mudam com freqüência, aplicam-se a todos os funcionários igualmente. O objetivo não é punir, mas corrigir e melhorar o desempenho, aprimorando o caráter das pessoas. Em caso de falta de ética são discutidos os encaminhamentos adequados, as penalidades cabíveis, evitando que o problema contamine a equipe e a organização.

O que se deve mudar é o fato de que notícias por falta de ética são veiculadas com cada vez mais frequência e, acima de tudo, estas pessoas aéticas estão ficando famosas, ao invés dos que executam seu trabalho com todo o rigor ético, fiquem no anonimato. Estes sim devem servir de exemplo.

Deve-se procurar avaliar sua eficiência e eficácia, e de que forma é delineada sua capacidade para executar as funções a ele atribuídas, ou seja, observar de que modo este profissional executa o seu trabalho. Até que ponto, para os profissionais de ciências contábeis atuantes no setor hoteleiro de Cascavel, são relevantes as questões éticas e qual a nova postura destes profissionais para o novo século? Acerca de todos estes informes que estão sendo buscados, pode-se propor pela reformulação, ou até mesmo a reestruturação do código de ética dos profissionais de ciências contábeis, para que este também ganhe força de lei, fazendo com que seus infratores sejam penalizados conforme prescrito na legislação.

1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

O trabalho é composto de cinco capítulos, os quais são descritos como segue:

O **Primeiro Capítulo** aborda o tema e o problema que geraram a pesquisa, estabelecendo seus objetivos, com a finalidade de ressaltar a importância da pesquisa, bem como sua justificativa.

O **Segundo Capítulo** apresenta uma revisão literária sobre a importância da ética no que tange a área de ciências contábeis, situando os interessados no contexto histórico.

O **Terceiro Capítulo** trata da metodologia empregada para o desenvolvimento do trabalho e da pesquisa, quais os procedimentos realizados, bem como o tratamento realizado com os dados coletados.

O **Quarto Capítulo** apresenta os dados coletados junto aos gerentes das empresas do setor hoteleiro de Cascavel – PR, bem como sua análise junto à teoria.

Compõe o **Quinto Capítulo** as conclusões e recomendações que se fazem necessárias, pertinentes às respostas obtidas com o instrumento de coleta de dados, servindo como base para estudos posteriores.

Por fim, finalizam o trabalho, as referências bibliográficas, os apêndices, que compreendem o instrumento de coleta de dados, dirigido aos gerentes dos hotéis de Cascavel – Pr, e a entrevista dirigida, realizada junto a três gerentes dos hotéis de Cascavel – Pr, abrangendo todos os portes apresentados pelos hotéis, ou seja, um de pequeno, um médio e um de grande porte, e os anexos.

2 FUNDAMENTOS TEÓRICOS

2.1 ÉTICA

O individualismo e a falta de ética predominante da sociedade contemporânea é que está provocando esta dedicação ao seu estudo. A ética esta se tornando um tema corrente no dia a dia de todos, pois nossa sociedade, passando por vários desafios no início deste novo milênio, precisa de visões do futuro que sejam inspiradoras e atraentes, para que a população não se concentre em crises imediatas, mas sim se volte com esperança para o futuro.

Os freqüentes debates sobre ética, tanto na política, quanto nas questões sociais e econômicas, ressurgiram com muito vigor nos últimos anos, além de passarem a ser assuntos de discussão no meio empresarial.

A sociedade industrial cresceu arraigada no materialismo e na supremacia do homem. Decorrente disto vem a ênfase na competição, autopreservação e no consumo. Parece que o homem perdeu a capacidade de agir eticamente.

As últimas duas décadas de nosso século vêm registrando um estado de profunda crise mundial. É uma crise complexa, multidimensional, cujas facetas afetam todos os aspectos de nossa vida – a saúde e o modo de vida, a qualidade do meio ambiente e das relações sociais, da economia, tecnologia e política. É uma crise de dimensões intelectuais, morais e espirituais; uma crise de escala e premência sem precedentes em toda a história da humanidade. Pela primeira vez temos que nos defrontar com a real ameaça de extinção da raça humana e toda a vida no planeta (CAPRA, 1986, p. 19).

Dentro desse novo contexto só se pode ter chance de sobrevivência caso todos olharem por cima de seus próprios ombros, preocupando-se de fato com os outros e viverem além dos limites familiares e institucionais. As necessidades de mudanças, conduzindo todos à uma nova visão do mundo, são urgente e, de certa forma, estão ocorrendo, principalmente, despertando a consciência ética do ser humano, participando de forma positiva para a construção de uma nova sociedade.

2.1.1 Evolução Histórica

Levantar, historicamente, o papel da ética como disciplina voltada inteiramente à conduta humana, atravessa os milênios. Desde as mais antigas manifestações, idealistas ou religiosas, da disciplina de viver até o estudo racional das formas de conduta, preocupando-se sempre em estabelecer razões de consenso entre os seres humanos, de modo que a virtude pudesse prevalecer sobre o vício.

A ética aceita a existência da moral, tomando como ponto de partida a diversidade de morais no tempo. Entende-se que cada sociedade tem sido caracterizada por um conjunto de regras, normas e valores, não se identificando com os princípios e normas de nenhuma moral em particular, nem adotando atitudes indiferentes ou ecléticas diante delas. A história da ética é um assunto complexo e que exige alguns cuidados em seu estudo.

A história da ética, como disciplina filosófica, é mais limitada no tempo e no material pesquisado, do que na história das idéias morais da humanidade. Esta última compreende o estudo de todas as normas que regularam a conduta humana, desde os tempos pré-históricos até nossos dias. Esse estudo abrangente, além da filosofia é também social. A história da ética adquire uma amplitude onde se torna difícil estabelecer uma separação rigorosa entre os sistemas morais, estes que são objetos próprios da ética. Com a finalidade de solucionar este problema, limita-se seu estudo àquelas idéias de caráter moral, que possuem uma base filosófica, onde são justificadas. O fato decisivo é que haja uma explicação racional das idéias ou normas adotadas.

Cumprido, nesse ponto, destacar que a ética de Aristóteles em muito influenciou os séculos que se seguiram, mas não podemos tomá-la como absoluta, diante da evolução das sociedades, dos seres, da tecnologia, em fim do panorama em que a conduta se desenvolve.

Com o estudo da teoria de que o homem da era de Platão, Sócrates, Aristóteles, ou seja, antes de Cristo, não é aquele do século X e nem o mesmo do

século XXI, sendo diferente dos que ainda virão, há uma constante evolução na forma de pensar, educar, conhecer, que faz evoluir os critérios de conduta entre os seres humanos.

Essas constantes evoluções constituem as doutrinas éticas, deixadas por Platão, Sócrates, Aristóteles, Kant, dentre outros, as quais elaboram certos princípios, valores ou normas, que mudam radicalmente a vida social, assim como a vida moral. Os princípios, valores ou normas, com o passar do tempo, entram em crise e exigem a sua justificação ou a sua substituição por outros. Surge então a necessidade de novas reflexões ou de uma nova teoria moral. Para Vázquez (1999, p. 267), “as doutrinas éticas não podem ser consideradas isoladamente, mas dentro de um processo de mudança e de sucessão que constitui propriamente a sua história”. Torna-se interessante essa interminável sucessão das doutrinas éticas, quando se relata aquilo que em determinada época parece mal, resultado que precede o que era considerado bom.

Na literatura especializada, a ética é analisada, não como um objeto separado, pois está intimamente ligada com a vida social e, dentro dela, com a moral. Com base nesta análise elaboram-se os princípios, valores ou normas, e quando estes ficam ultrapassados tornam-se necessários uma reflexão que exigem mudanças radicais num contexto social.

Os problemas éticos foram motivos de pesquisa dos filósofos gregos sobre a natureza do bem moral, na busca de um princípio absoluto de conduta. Para entender a postura frente aos problemas éticos faz-se necessário uma análise das matrizes culturais, que no ocidente estão estabelecidas nas tradições greco-romanas e judaico-cristãs. Os sofistas, isto é, mestres ou sábios, ensinam a arte de convencer, numa sociedade em que o homem intervém ativamente. É importante ser bem sucedido na vida política, formando em conjunto uma vida social. Porém, esta arte de persuasão é desenvolvida e transmitida deixando dúvidas na existência das verdades e das normas.

Pelo que se observa, e para facilitar o estudo das doutrinas éticas, como base para análise, divide-se em segmentos, correlacionados historicamente, da

seguinte forma: ética grega, cristã medieval, moderna e ética contemporânea. Dessa forma, o princípio da história da ética teve sua origem, pelo menos sob o ponto de vista formal, na antiguidade grega, através de Aristóteles e suas idéias sobre a ética e as virtudes éticas. Na Grécia, porém, mesmo antes de Aristóteles, já é possível identificar traços de uma abordagem, com base filosófica, para os problemas morais, e entre filósofos pré-socráticos, encontram-se reflexões de caráter ético, quando buscavam entender as razões do comportamento humano (VALLS, 1986).

Nasce em Atenas, em 470 a.C., o filósofo Sócrates, que compartilha o desprezo dos sofistas. A virtude seria o conhecimento das causas e dos fins das ações fundadas em valores morais, identificados pela inteligência e que impelem o homem a agir virtuosamente em direção ao bem. Rubin (2001) descreve-o como filósofo humilde, o qual conduz seus discípulos por um caminho de humildade, dizendo que pouco sabiam, salientando que a busca do saber seria como um parto difícil, delicado. Seria 'a arte de dar a luz às mentes'.

Valls (1986) argumenta que para Sócrates é fundamental o saber a respeito do homem, que incutiu sua máxima: 'Conhece-te a ti mesmo'. Com uma concepção entre o bem e o bom, sendo o caminho para uma felicidade, ninguém faz o mal voluntariamente. Para ele bondade, conhecimento e felicidade se entrelaçam. O homem age de forma correta quando conhece o bem e não pode deixar de praticá-lo, aspirando ao bem, sente-se dono de si mesmo e, por conseqüência, passa a ser feliz.

Em 427 a.C. nasce Platão. Sua ética depende da sua concepção sobre a metafísica, porque é das ciências a mais simples, por ser tão simples que se torna difícil de ser entendida, é o esforço que fez para deixar o conhecimento do mundo mais simples e acessível. Sua metafísica era a do dualismo entre o mundo sensível e o mundo das idéias permanentes, eternas, perfeitas e imutáveis, que constituíam a verdadeira realidade e tendo como ápice a idéia do bem, divindade, artífice do mundo (VALLS, 1986).

Platão acreditava numa vida após a morte, os homens deveriam buscá-la levando em consideração a idéia do bem. Acreditava, ainda, que o ser é imutável,

assim como o bem. Logo, a partir deste bem se procura uma escala de bens, que o ajudam a chegar ao absoluto. A alma, princípio que anima ou move o homem, divide-se em três partes: razão, vontade ou ânimo e apetite ou desejos. As virtudes seriam funções desta alma, as quais são determinadas pela natureza da alma e pela divisão de suas partes. Propõe a ética das virtudes, que seriam a função da alma.

Pela razão, faculdade superior é característica do homem, a alma se elevaria mediante a contemplação ao mundo das idéias. Seu fim último é purificar ou libertar-se da matéria para contemplar o que realmente é, acima de tudo a idéia do bem. Para alcançar a purificação é necessário praticar as várias virtudes que cada alma possui. Para Platão cada parte da alma possui um ideal ou uma virtude que deveriam ser desenvolvidos para seu funcionamento perfeito. A razão deve aspirar à sabedoria, a vontade deve aspirar à coragem e os desejos devem ser controlados para atingir a temperança. Cada uma das partes da alma, com suas respectivas virtudes, está relacionada com uma parte do corpo. A razão se manifesta na cabeça, a vontade no peito e o desejo no baixo-ventre. Somente quando as três partes do homem puderem agir como um todo é que temos o indivíduo harmônico. A harmonia entre essas virtudes constituía uma quarta virtude, a justiça.

O sábio não é, então, um cientista teórico, mas um homem virtuoso ou que busca uma vida virtuosa, e que assim consegue estabelecer, em sua vida, a ordem, a harmonia e o equilíbrio que todos desejam [...] A dialética é o caminho da contemplação das idéias e a virtude é esta adequação da vida pessoal às idéias supremas [...] Justiça: a virtude geral, que ordena, harmoniza e assim nos assemelha ao invisível, divino, imortal e sábio (VALLS, 1986, p. 26-27).

A ética de Platão está relacionada com sua filosofia política, porque para ele, a cidade e o estado, são terrenos próprios para a vida moral. Assim ele buscou um ideal, um estado-modelo, utópico, que era constituído exatamente como o ser humano. Assim, como o corpo possui cabeça, peito e baixo-ventre, também o estado deveria possuir governantes, sentinelas e trabalhadores. O bom estado é sempre dirigido pela razão, como indicado no quadro a seguir:

QUADRO 1 – COMPARATIVO ENTRE O ESTADO E O CORPO

CORPO	ALMA	VIRTUDE	ESTADO
Cabeça	Razão	Sabedoria	Governantes
Peito	Vontade	Coragem	Sentinelas
Baixo-ventre	Desejo	Temperança	Trabalhadores

Fonte: Platão apud Valls (1986).

A ética abordada por Platão é caracterizada pela idéia do sumo bem, da vida divina e da virtude como uma ordem e harmonia universal. Como também detalha Vázquez (1999), onde são elevadas as classes dedicadas as atividades superiores e despreza o trabalho físico executado por escravos, porque eles não têm virtudes morais e nem direitos cívicos.

Aristóteles, que viveu entre 384 e 322 a.C., viveu sua ética no sentido “[...] finalista e eudemonista, quer dizer, marcada pelos **fins** que devem ser alcançados para o homem chegar a **felicidade**”. Para ele não é somente um bem isoladamente e sim um conjunto, como: amizade, saúde, riqueza, sem um conjunto de bens não há uma felicidade humana, parte do fato de que o homem tem seu ser no viver, sentir e na razão (VALLS, 1986, p. 29-30, grifo do autor).

A ética de Aristóteles, bem como a de Platão, está unida a sua filosofia política, já que, em sua opinião, a comunidade social e política é o meio necessário para o exercício da moral. Somente nele pode realizar-se o ideal da vida teórica na qual se baseia a felicidade. O homem deve necessariamente viver em sociedade e não pode levar uma vida moral como indivíduo isolado e sim no seio de uma comunidade.

Aristóteles foi além de organizar a ética como disciplina filosófica, formulou a maior parte dos problemas que mais tarde iriam ocupar os filósofos morais, a relação entre as normas e os bens, entre a ética individual e social, entre a vida teórica e a prática, classificação das virtudes. Sua concepção ética privilegia as virtudes, obtidas como propensas a provocar um sentimento de realização pessoal àquele que visa beneficiar a sociedade em que vive. A ética de Aristóteles busca valorizar a harmonia entre a moralidade e a natureza humana.

Estóicos e Epicuristas aparecem em meio a quedas do mundo antigo, greco-romano, pela perda do comando dos impérios macedônio e romano. Os primeiros elegeram Deus como princípio, dominando tudo o que sobre o universo acontece. O bem maior é viver de acordo com a razão e aceitar o seu destino, sendo, o estóico, auto-suficiente, não necessitando da sociedade como cenário da vida moral, ou seja, considera-se um cidadão do mundo. Para os estóicos, o homem é feliz quando aceita seu destino com pouca resignação. O universo é um todo ordenado e harmonioso, onde os sucessos resultam do cumprimento a lei natural racional e perfeita. O bem supremo é viver de acordo com a natureza, aceitar a ordem universal compreendida pela razão, sem deixar-se levar por paixões.

Já para os epicuristas, não há intervenção divina nos fenômenos físicos, nem sequer na vida; dessa forma, o homem é livre para procurar o bem, que para Epicuro é o prazer. Assim, estava lançada a idéia do hedonismo que é uma concepção ética que assume o prazer como princípio e fundamento da vida moral. Existem muitos prazeres e nem todos são igualmente bons. “É preciso escolher entre eles para encontrar os mais duradouros e estáveis, que não são os corporais (fugazes e imediatos), mas os espirituais; isto é, os que contribuem para a paz da alma”. Para isso é necessária a posse de uma virtude sem a qual a escolha torna-se impossível. Essa virtude é a prudência, através da qual podemos selecionar aqueles prazeres que não trazem a dor ou perturbações (VÁZQUEZ, 1999, p. 275).

Para Vázquez (1999), na Idade Média inicia-se uma nova fase na ética, onde impera o cristianismo durante 10 séculos, deixando de lado a escravidão, oferecendo lugar à servidão, devido à existência de muitos feudos, a religião exerce o poder absoluto de toda a vida intelectual, incluindo a Moral e a ética. O cristianismo eleva-se sobre o que restou do mundo greco-romano e no século IV torna-se a religião oficial de Roma.

A ética cristã encarada como uma filosofia, parte de um conjunto de verdades reveladas a respeito de Deus, das relações do homem e seu criador para obter a vida eterna. Através da Bíblia Sagrada, no livro do Gênesis, capítulos de 1 à 26, apresenta-se a criação do homem e do mundo, Deus é venerado com um ser supremo, o único, o bom e admirável. O homem sendo filho de Deus, e sabendo que

seu bem maior é a salvação, estabelece critérios sobre o comportamento e as virtudes. Como virtudes fundamentais temos a prudência, fortaleza, temperança e a justiça, citadas anteriormente por Platão.

O cristianismo para o homem terreno se eleva a uma ordem sobrenatural, onde ele possa viver plenamente, feliz, sem desigualdades e injustiças sociais. A partir daí se estabelece a igualdade ente os homens, sem distinção entre escravos e livres, cultos e ignorantes, todos são iguais perante Deus. Esta mensagem é lançada sobre um povo que é tratado com tamanha discriminação e desigualdade pelos senhores feudais.

A ética cristã não condena as desigualdades e vem justificá-las, promulgando aos oprimidos e explorados, esta consciência da sua igualdade, devido ao fato de que não existiam condições reais, sociais, somente as sobrenaturais e espirituais. Portanto, pretendia-se determinar o comportamento dos homens, visando outro mundo, ou seja, o ser supremo que é Deus. Deste comportamento são estabelecidas regras de conduta que procedem de Deus e apontam para Deus. O cristianismo oferece ao homem certos princípios morais com caráter de imperativos absolutos e incondicionais.

A ética cristã é fundamentada em São Tomáz de Aquino, visto que suas idéias estão intimamente voltadas ao estudo da ética de Aristóteles, porque visualizam a Deus como um fim último e que traz felicidade. O cristianismo não é uma filosofia é uma religião, uma fé, um dogma.

Com base nos estudos realizados por Valls (1986), os gregos antigos produziam doutrinas práticas, que eram voltadas para o bem, através da virtude e harmonia com a natureza. Não se trata da natureza como ecologia, mas afirmavam que devia existir uma lei moral no mundo, que permitisse ao homem viver como homem.

O Deus de Abraão, Isaac e Jacó não se identifica com as forças da natureza, estando elevado acima de tudo o que há de natural. O grande questionamento em relação aos termos éticos e morais é do homem relacionado

com suas atitudes. Não se satisfaz com a resposta que manda agir de acordo com a vontade do Deus pessoal. Sendo necessário conhecer este Deus, que ele é todo voltado para a educação e o aperfeiçoamento do homem. Em Jesus Cristo os ensinamentos são uma continuação, ele não nega a lei antiga, ele renova com o mandamento do amor, incluindo o perdão, motivo que pelo qual justifica-se sua passagem na terra e deixando o maior mandamento de amor que já existiu.

O cristianismo, incontestavelmente, estabeleceu um grande progresso moral para a humanidade. A Moral elevou-se numa santidade, sendo sinônimo de um amor perfeito, devendo ser buscada mesmo que fosse inatingível. Por outro lado não podemos esquecer que os fanatismos religiosos prejudicam a profunda mensagem ética da liberdade, do amor e da fraternidade universal. Ela serviu de estímulo aos filósofos e moralistas.

Na idade média européia aconteceu no pensamento ocidental uma grande revolução. O mundo do conhecimento sensível e o pensamento ético estão ligados à religião, à interpretação da Bíblia e à teologia. Entre a idade média e a modernidade ocorreu uma ruptura, onde o italiano Nicolau Maquiavel (1469-1527) provoca uma revolução na ética ao romper com a moral cristã, que impõe valores espirituais como superiores aos políticos, quando defendeu a adoção de uma moral própria em relação ao estado.

Na idade moderna que a humanidade tomou consciência de que era possível, e extremamente útil, organizar os conhecimentos do mundo real, que dominou por aproximadamente cinco séculos, onde aparecem as doutrinas éticas com suas tendências antropocêntricas em contraste com a ética teocêntrica da idade média.

A ética moderna é influenciada pelos conhecimentos científicos, e três grandes cientistas são responsáveis pelas novidades de reconhecer um mundo material: Nicolau Copérnico, astrônomo polonês, viveu entre 1473 e 1543, foi responsável pela transformação da idéia de que a terra gira em torno do sol, apresentando as duas formas de movimento dos planetas: rotação e translação. O segundo cientista foi Galileu Galilei, que viveu de 1564 a 1642, foi astrônomo, físico

e escritor italiano, estabeleceu as Leis da queda dos corpos, foi criador da luneta telescópica e provou cientificamente a teoria de Copérnico, o heliocentrismo. O terceiro foi Descartes, filósofo e matemático francês, viveu de 1596 a 1650, enunciou as leis do reflexo e da refração da luz, criou a geometria analítica, juntamente com Fermat, também tendo grande influência em outras áreas matemáticas. Na área literária fundou o método que permite ter acesso ao conhecimento claro e distinto, aquele cuja veracidade situa-se em Deus.

A partir destas transformações na ciência surge uma nova classe social, a burguesia, que se impõe através do poder econômico e desaparece a sociedade feudal. A história da ética nesse período passa por uma diversidade de reações, são desenvolvidas relações capitalistas de produção, que fortalecem a nova classe social. Na ordem espiritual, a religião não domina mais, a igreja católica perde sua função de guia. Na Nova sociedade existe a separação daquilo que na idade média era unido. A razão separa-se da fé, a filosofia da teologia, o estado da igreja, o homem de Deus. O homem tem seu valor, não como um ser espiritual, mas como um ser corpóreo, dotado de razão e de vontade. Ele é o centro na política, arte, ciência e da moral. No século XVII, o homem recupera o seu valor pessoal e passa a ser visto como dotado de razão e afirma-se nos campos das ciências e das artes, mostra grande tendência de que a filosofia esta baseada no homem.

Baruch de Spinoza, que viveu entre 1632 e 1677, enfatiza que os homens tendem naturalmente a pensar apenas em si mesmos, pois em seus desejos e opiniões as pessoas são sempre conduzidas por suas paixões, as quais nunca consideram o futuro ou outras pessoas.

Destaca-se que a expressão maior da ética moderna tenha sido o filósofo alemão Immanuel Kant, que viveu no período de 1724 a 1804. Sua ética estabelece a regra de conduta na substância racional do homem, diz que o homem é um ser criativo e legislador, tanto no conhecimento quanto na moral. Observa-se que no mundo moderno tudo indica que a ética desvinculou-se dos pressupostos teológicos e seu centro é fundamentado no homem.

O conhecimento do dever seria consequência da percepção pelo homem, de que é um ser racional, o reconhecimento da existência de outros homens e a exigência de comportar-se diante deles a partir desse reconhecimento. A ética de Kant é a expressão da ética moderna, pela mudança e evolução do pensamento ético, que culminaria nos próximos séculos. Kant foi contemporâneo dos grandes acontecimentos, acompanhou a revolução francesa, da qual ele esperava por uma revolução também na filosofia, como Copérnico ao demonstrar que a terra gira ao redor do sol e não ao contrário.

Kant revoluciona o mundo dos conhecimentos, dizendo que não é o sujeito que gira ao redor do objeto, mas ao contrário. O sujeito conhece o produto de sua consciência, fazendo da mesma forma com a moral. Para ele o início da ética é o *factum*, o fato, da moralidade. Já na sua concepção é indiscutível que o homem se sente responsável pelos seus atos e tem consciência do seu dever.

O problema da moralidade é a questão da bondade dos atos, em que consiste o bom. Para Kant o único bem é em si mesmo, é uma boa vontade. A bondade de uma ação não se deve procurar em si mesmo, mas na vontade com que se faz. O imperativo categórico de Kant relata: “Age de maneira que possas querer que o motivo que te levou a agir se torne uma lei universal”. Se o homem age por respeito ao dever e não obedece à outra lei a não ser pela consciência moral é legislar sobre si mesmo (VÁZQUEZ, 1999, p. 283).

Pregava-se uma ética formal e autônoma. Por ser formal tem um dever de postular sobre os homens. Por ser autônoma, opõe-se à ética medieval. Sua ética concebe um comportamento moral pertinente a um sujeito, e o homem se define com ser ativo, produtivo e criador.

A ética contemporânea surge em meio de progressos científicos e técnicos, envolvendo forças produtoras e ainda questionando a própria existência da humanidade. Esta fase é conhecida pelo nascimento do socialismo. A filosofia ética contemporânea opõe-se ao formalismo e ao racionalismo de Kant, na qual busca-se uma alternativa, a tentativa de salvar o concreto em relação ao formal.

Kierkegaard, que viveu o período de 1813 a 1855, é considerado o criador do existencialismo. Sua característica é uma oposição ao racionalismo. E para Kierkegaard o que importa é o homem concreto, a sua subjetividade. Ele distingue três estágios na existência individualista: estético, ético e religioso. O superior é o religioso, porque a fé que o sustenta, é uma relação pessoal com Deus. O ético vem logo abaixo, porém, acima do estético, neste o indivíduo deve conduzir seu comportamento por normas gerais (VÁZQUEZ, 1999).

A ética contemporânea teve a contribuição de Jean Paul Sartre, que viveu entre 1905 e 1980. Este afirma que Deus não existe e é preciso deduzir desta verdade todas as conseqüências, lembrando as palavras, de Dostoiévski: “Se Deus não existisse, tudo seria permitido”. Ele apresenta o individualismo e o liberalismo, onde cada um escolhe o que quer ser. Logo, ao escolher, cada indivíduo cria seu valor. Se a liberdade é admitida como valor supremo, a vida é um compromisso constante (VÁZQUEZ, 1999, p. 287).

O Pragmatismo é caracterizado pelo reconhecimento da verdade como o útil, no sentido de que melhor ajudar a viver e conviver. No seu aspecto ético, afirmar que algo é bom, é dizer que conduz eficazmente a obtenção de um fim, que leva ao êxito. Diminuindo o comportamento moral aos atos que chegam ao êxito pessoal, sendo absolutamente egoísta, excluindo a existência de normas e valores objetivos (VÁZQUEZ, 1999).

A Psicanálise ética, afirma que existe uma parte da personalidade, que o sujeito não tem consciência, que é o inconsciente, ele é o ativo e real, interferindo principalmente no comportamento. Freud, que viveu no período de 1856 a 1939, define muito bem a parte da personalidade, o superego, onde estão os valores e normas morais adquiridos no período da educação. Em suas abordagens ele deixa sua contribuição para a ética no que diz respeito à motivação, enfatiza que o ato moral é aquele no qual o indivíduo age consciente e livremente. É imoral julgar como moral o ato que obedece a forças inconscientes e irresistíveis.

O Marxismo é uma crítica das morais do passado, evidenciando teorias e práticas para uma nova moral. “O homem real é um ser espiritual e sensível, natural,

teórico e prático, objetivo e subjetivo. Um ser práxis, isto é, produtor, transformador, criador mediante seu trabalho. Ele é um ser social e histórico” (VÁZQUEZ, 1999, p. 290).

O homem é um ser social, pois produz relações sociais e humanas sem deixar de lado a moral. Como histórico são homens que fazem a sua própria história, de acordo com a época e sua evolução. Em sua função social a moral exerce a condição de existência de acordo com a classe dominante. No decorrer do tempo foram várias as tentativas de unificar a moral e nunca foi possível fazer uma moral universal, porque visam expressar interesses particulares (VÁZQUEZ, 1999).

2.1.2 Conceitos Básicos

Para Nalini (1999, p. 34) “a ética é a teoria ou ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. É ciência de uma forma específica de comportamento humano”.

Ainda conforme Nalini (1999), o objeto da ética é a moral, que por sua vez relaciona-se ao comportamento humano. Expressão derivada da palavra romana, *Mores*, costumes. O objeto da ética é a moralidade positiva. Portanto, não se confunde com moral. *Ethos* em grego, e *mos*, em latim, que querem dizer costumes. A ética é a teoria dos costumes ou a ciência dos costumes. A moral é o objeto da ciência. A ética como ciência extrai fatos morais e os princípios a eles aplicáveis.

Vázquez (1999) revela que a ética é uma disciplina normativa, não por criar normas, mas por descobri-las. Seu alicerce está baseado em valores, normalmente em valores do bom. Partindo do conceito do bom é o que é valioso e do mau o que não tem valor, ou um vício.

Observa Nalini (1999) que norma é regra de conduta que postula dever, toda concepção normativa, é regra de conduta, porém nem toda a regra de conduta é norma. As noções de normas ficam mais claras quando comparadas à lei natural ou as leis físicas, as físicas tem finalidades explicativas e as normas têm fim prático. As normas não têm a pretensão de explicar nada, mas provocar um comportamento. A

norma mostra um dever, direcionada as pessoas com capacidade para cumprir ou não. É próprio da norma a possibilidade de violação.

2.2 MORAL

Enfatiza Vázquez (1999, p. 37) que a moral é estabelecida por “um conjunto de normas e regras destinadas a regular as relações dos indivíduos numa comunidade social dada, o seu significado, função e validade não podem deixar de variar historicamente nas diferentes sociedades”. A origem da moral tem seu caráter histórico baseado no homem e sua evolução em sociedade. Primeiro Deus como origem da moral, esta centralizada nas qualidades morais, no sentido, seus sentimentos, amor felicidade, lealdade, colaboração, disciplina e solidariedade. Em outro aspecto o homem nasce como um ser capacitado para pensar e agir em sua própria maneira de ser. A moral surge efetivamente quando o homem supera a sua natureza e possui uma natureza social do qual é, faz parte de uma coletividade. Através do trabalho, o homem primitivo já estabelecendo uma ponte entre si e a natureza e produz uma série de objetos que satisfazem as suas necessidades.

Nasce a moral com a finalidade de assegurar a concordância do comportamento de cada um com os interesses coletivos. A moral da antiguidade era dividida em duas classes, a dos livres e a dos escravos. Aquela dos homens livres faziam parte os filósofos como Platão, Sócrates e Aristóteles e a dos escravos nunca alcançou algum nível teórico. A moral ateniense relacionava-se com a política, como técnica de dirigir e organizar as relações entre os membros da comunidade.

Uma outra fase é marcada pela sociedade feudal com duas classes sociais distintas: a dos senhores feudais, que eram donos das terras e tinham a propriedade, e a dos servos, que também eram posses dos senhores feudais durante a vida inteira, sendo maltratados duramente. Numa sociedade medieval estava incluída a igreja, com seu poder espiritual unia, os senhores feudais, artesãos e servos. A moral feudal era a dominante, com a hipocrisia, o cinismo, o individualismo a sociedade se converte num campo de batalha. Mesmo havendo grande progresso nos países desenvolvidos continua a exploração do trabalho do

homem, trabalho árduo, salários baixos, falta de direitos e jornada de 12 horas de trabalho (VÁZQUEZ, 1999).

A moral burguesa justifica-se na exploração do homem pelo homem. Uma nova moral, humana, implicará numa mudança de atitude diante do trabalho, uma mudança radical em toda sociedade. O progresso histórico não é igual para todos os homens, alguns avançam mais do que outros, enquanto a burguesia marcha para o progresso, a nobreza feudal procura interromper. O progresso moral se mede em primeiro lugar pela ampliação da esfera moral na vida social. Determina-se pela elevação do caráter consciente e livre do comportamento dos indivíduos (VÁZQUEZ, 1999).

A atividade humana, prática e teórica, estabelece-se e permanece, naqueles aspectos considerados válidos, para a complementação do projeto humano. Ao conjunto escolhido e organizado de problemas, soluções e respostas que a humanidade gerou para si dá-se o nome de cultura humana.

Dentre as possibilidades de atividades apresentadas pela cultura humana, há aqueles julgadas melhores e as julgadas piores. As primeiras são indicadas como aquelas que são mais eficazes para a realização humana; as últimas são as nocivas para a realização ou 'bem do homem'. O julgamento destas ações, e a conseqüente indicação ou escolha, faz-se pela noção de justiça, entendida como o critério distributivo do bem. Uma ação é julgada boa, porque justa, isto é, distribui o bem de maneira satisfatória; é má, porque injusta, ou seja, distribui o bem de maneira danosa ou insatisfatória à realização.

Moral é o conjunto de hábitos e costumes, efetivamente vivenciados por um grupo humano. [...] Nas culturas dos grupos humanos estão presentes hábitos e costumes considerados válidos, porque bons; bons, porque justos; justos, porque contribuem para a realização dos indivíduos. Atos gerados conforme estes hábitos serão julgados morais ou moralmente bons. [...], hábitos e costumes considerados inválidos, porque maus; maus, porque injustos; injustos, porque impedem a realização dos indivíduos. Atos gerados conforme estes hábitos serão julgados imorais ou moralmente maus (Santos, 1997, p. 11-12).

A moral é definida por Vázquez (1999, p. 63), como “um conjunto de normas, aceitas livre e conscientemente, que regulam o comportamento individual e social dos homens”. O estudo da moral é realizado em dois planos, o normativo e o factual, o primeiro pelas normas ou regras por meio de ações ou algo que deve ser, e o factual são os fatos morais, realizados efetivamente. O normativo e o factual não coincidem, porém estão intimamente ligados; toda norma vem postulando algo que deve ser.

As regras que determinam uma forma de comportamento, como assim definiu o evangelista Mateus através do Sermão da Montanha capítulo 5, versículos de 1 à 12, ou ainda do maior mandamento deixado por Jesus Cristo, ‘amar ao próximo como a si mesmo’, nas questões de intransigência das normas não matará, mas quem matou será castigado pertencem ao plano factual, por que existe a ação concreta. O não cumprimento de uma promessa, atos de desrespeito, deslealdade implicam numa violação das normas morais e forma de comportamento errada.

Conforme atesta Vázquez (1999), a moral designaria o conjunto de princípios, normas de conduta de uma época ou de uma sociedade, enquanto a moralidade relaciona-se ao conjunto de relações efetivas ou atos concretos que adquirem um significado moral. A tendência da moral é transformar-se em moralidade, pela exigência de realização que está na essência da moral, é a moral em ação, prática e praticada.

Revela Vázquez (1999) que a essência da moral é uma qualidade social, totalmente voltada às necessidades da sociedade. Todo cidadão comporta-se moralmente, sujeitando-se a determinados princípios, valor ou normas morais. E cada cidadão pertence a uma época, a uma determinada comunidade humana, sendo assim adotou certos princípios, normas ou valores, que valem de acordo com a classe social dominante. Não é concedido a uma pessoa o direito de inventar princípios ou normas, muito menos modifica-las visando benefício próprio.

As normas já existem e estão estabelecidas em um meio social e não podem ser criadas segundo uma conduta pessoal. O comportamento moral é o

comportamento de uma pessoa ou um grupo de pessoas. Quando se trata de um indivíduo não quer dizer que é exclusivamente de um ser e sim da coletividade. A moral possui um caráter social enquanto regula o comportamento individual e as conseqüências atingem outros.

A função social da moral vem regulamentar as relações entre os homens, necessárias para manter a ordem social. A função social da moral em seu conjunto é a mesma, regular as ações dos indivíduos nas suas relações mútuas, ou do indivíduo com a comunidade, visando a preservar a sociedade no seu conjunto, a integridade de um grupo social.

A moral possui um caráter social porque condiciona o indivíduo a sujeitar-se a princípios, normas ou valores estabelecidos, passa a regular as relações que acarretam conseqüências para outros, cumpre sua função social de induzir os indivíduos a aceitar livre e consciente determinados princípios, valores ou interesses.

Vázquez (1999, p. 80) considera “o ato moral é uma totalidade ou unidade indissolúvel de diversos aspectos ou elementos: motivo, fim, meios, resultados e conseqüências objetivas”. Para facilitar a análise do ato moral, quando alguém é agredido numa rua sem a possibilidade de defesa este ato moral é um ato sujeito à sanção dos demais, pode ser aprovado ou não. Nem todos os atos humanos recebem boa qualificação.

Faz-se necessário analisar o motivo do ato moral, por motivo entende-se que, é o impulso que leva um ser humano a agir. Quando alguém denuncia numa injustiça cometida, o motivo pode ser duplo, o desejo de fazer justiça ou alcançar popularidade. São diferentes finalidades. Um aspecto fundamental do ato moral é a consciência do fim visado.

Sabe-se que caso o resultado esperado seja atingido, então este ato é voluntário, ele não se completa com a decisão tomada é necessário chegar ao resultado esperado. Para obter-se o resultado almejado é extremamente importante o emprego dos meios adequados, esperando que os mesmos sejam bons para alcançar um fim que justifique os meios. Entende-se que não justificam os meios

utilizados como a calúnia, suborno. O ato moral consuma-se no resultado, que está intimamente ligado com as normas e fazem parte do código moral, vem responder de modo efetivo a necessidade social de regulamentar as relações entre os membros de uma comunidade. No decorrer do tempo a experiência, a história e a vida revelam vários resultados moralmente reprováveis, que foram atingidos, mas através dos meios discutíveis. O agente moral é responsável não só pelo que se projeta ou propõe-se a realizar, mas também pelos meios empregados e os resultados obtidos.

O ato moral é um conjunto de diversos aspectos que envolvem motivo, fim, meios, resultados, conseqüências e ele está em todos estes elementos, bem como em suas relações mútuas, seja qual for o contexto normativo, no qual o situamos, é necessária uma intenção, decisão pessoal, emprego dos meios adequados, com objetivo de alcançar o resultado esperado. O ato moral apresenta uma característica singular, direcionada ao ato real.

A cada problema que surge, devem ser empregadas diferentes formas de solução. O problema de como se comportar moralmente diante de um fato é diferente do outro resolvido. Dispõe-se de um código moral, um conjunto de normas, que indicam o que deve ser feito e a melhor maneira de fazê-lo, mas podem surgir novidades em determinadas situações, bem como seus aspectos imprevisíveis.

Assume-se a forma de um conflito de deveres ou dos casos de consciência. Pode-se deduzir uma série de traços essenciais da moral, os quais permitem precisar o que coincidem com outras formas de conduta humana.

A moral é uma forma de comportamento humano que compreende tanto um aspecto normativo, quanto um aspecto factual. Ela é um fato social. Deriva-se de uma sociedade e visando atender as necessidades sociais cumprindo sua função social. Diante do seu caráter social o indivíduo desempenha o papel essencial do qual precisa a adesão completa. O ato moral manifesta-se através dos elementos: motivo, intenção, decisão, meios e resultados. O ato moral faz parte de um contexto normativo que vigora em determinada comunidade. Ele é um ato consciente e voluntário, nada é imposto a força.

Desta forma, entende-se, resumidamente, como moral, um sistema de normas, princípios e valores, as quais regulamentam as relações mútuas entre as pessoas e comunidades, de forma que elas sejam aceitas livre e conscientemente, e por convicção pessoal. Já o ato moral pretende ser a realização do “bom”. Sendo o ato moral positivo, este é valioso, tanto quanto se considera bom. O termo “bom” indica os atos humanos valiosos do ponto de vista moral.

Vázquez (1999), refere-se a uma nova moral que se torna necessária para regulamentar as relações dos indivíduos, numa transformação da velha sociedade para uma nova sociedade socialista e com novas virtudes. A ética aceita a existência da moral, tomando como ponto de partida a diversidade de morais no tempo, entendendo que cada sociedade tem sido caracterizada por um conjunto de regras, mesmos valores, não se identificando com os princípios e normas de nenhuma moral em particular e nem adotando atitudes indiferentes diante delas.

O neopositivismo surgiu para agrupar as correntes éticas contemporâneas e libertar a ética do domínio da metafísica. Vários foram os filósofos que se manifestaram sobre a meta-ética, que é uma análise das proposições morais ou sobre o comportamento moral. Essa corrente é voltada contra a ética que se pretende definir como o bom. Como uma propriedade natural. Se o bom é indefinível, conclui-se que só pode ser captado por intuição. Com o intuicionismo, a ética estaria avançando nos conceitos e é pelos positivistas que os conceitos éticos não descrevem nada, pela razão que é o bom, dever, obrigação e tem apenas significado emotivo, não enunciam fatos, necessitam de valor científico.

O comportamento humano, segundo Vázquez (1999), encontra-se na variedade de relacionamento do homem, seu comportamento diversifica-se de acordo com as suas necessidades. Inicia-se a fase do desenvolvimento social, começa com uma relação pequena e aos poucos vai desenvolvendo e enriquece sua conduta com vários modos de comportamento e vai adquirindo características próprias e específicas.

Salienta-se ainda que nesta fase o homem adquire um comportamento religioso, de um ser sobrenatural e que possui relações mútuas entre

comportamento moral e outras formas fundamentais de comportamento humano, como religiosos, político, jurídico, social e científico. Vázquez (1999), destaca outro aspecto da moral relacionado com a religião, do qual entende-se por religião a crenças na existência de forças sobrenaturais do qual o homem age com respeito a Deus porque recebe a garantia da salvação dos males terrenos e a promessa depois da morte alcançar a vida plena. Se a religião oferece esta outra vida é sinal que reconhece os males existentes nessa vida real, nesse sentido faz com que haja um conformismo, sem que as pessoas possam protestar pelos erros e renunciem a luta pela transformação deste mundo. Esta é a função da religião que vem desempenhando historicamente durante séculos. Quando surgiu a religião foi em defesa dos oprimidos e escravos.

No cristianismo os mandamentos de Deus, são preceitos imperativos morais, vem com a garantia do fundamento absoluto, Deus, dos valores amorais. Uma moral inspirada na religião existiu e continua a existir, muito embora seja preciso reconhecer que a moral que se apresentava como cristã era classista, a serviços dos interesses e valores da classe social dominante. O homem primitivo, não viveu a religião, mas tinha normas que regulamentavam suas relações entre indivíduos e a comunidade, já tinham um caráter moral.

A religião implica numa certa moral e se Deus é a garantia dos valores morais, ela não cria a moral, mas ela regulamenta as relações entre os homens. O amor ao próximo, respeito à pessoa humana, igualdade espiritual, reconhecimento do homem como pessoa e não como *coisa*, constituem-se com uma esperança para os oprimidos e explorados, aos quais eram negados: respeito, igualdade e reconhecimento.

Ainda no que tange ao comportamento humano, podemos discorrer sobre o trato social, que está baseado nas várias formas de saudação, o modo que uma pessoa utiliza para dirigir-se a outra, maneira de vestir-se, cortesia, cavalheirismo, pontualidade, essas regras passam de uma sociedade para outra através do tempo, são comuns em diversos países e diferentes grupos sociais.

O trato social constitui um comportamento normativo que procura regulamentar formal a convivência das pessoas em sociedade, sem adesão íntima do sujeito, que é característica da moral e sem a imposição coercitiva do cumprimento das regras inerentes ao direito.

A política abrange as relações entre os grupos humanos, classes, povos ou nações, enquanto a moral regulamenta as relações entre indivíduos. A política compreende a atividade dos grupos sociais que tende a conservar a ordem social existente, a reformá-la ou mudá-la radicalmente. O indivíduo assume uma função coletiva e atua em favor de um interesse comum.

Política e moral se distinguem, porque os termos das relações que ambos estabelecem são distintos; grupos sociais em um caso e os indivíduos no outro. São formas de comportamento que não podem identificar-se. Nem a política pode absorver a moral, nem esta pode reduzir-se à política. Surge a necessidade que ambas mantenham relações recíprocas, mas conservando suas características específicas, sem que uma observa a outra ou a exclua por completo (VÁZQUEZ, 1999).

Enfatiza Vázquez (1999) que, de todas as formas de comportamento humano, o jurídico é o que está mais intimamente ligado com a moral, porque os dois estão sujeitos às normas que regulam as relações humanas.

A moral e o direito possuem elementos comuns e também mostram as diferenças essenciais, pois estas relações têm caráter histórico, baseados na natureza do direito como comportamento humano sancionado pelo Estado e na natureza da moral como comportamento que não exige esta sanção estatal, apoiada somente na autoridade de uma comunidade, expressa em normas e aceita voluntariamente.

Conforme mencionado anteriormente, “moral é o conjunto de hábitos e costumes, efetivamente vivenciados por um grupo humano”. Hábitos e costumes relativos a conteúdos julgados fundamentais, indispensáveis para os indivíduos, são consignados na forma de leis. “Leis são acordos de caráter obrigatório,

estabelecidos entre pessoas de um grupo, para garantir justiça mínima, ou direitos mínimos de ser” (SANTOS, 1997, p. 11-13).

É claro que quanto maior o número de indivíduos envolvidos nos acordos, maior a complexidade do conjunto legal que produzem. Por isso, o sistema judiciário de um país é complexo: suas leis envolvem interesses tão variados quanto são variadas as necessidades dos seus cidadãos.

QUADRO 2 – COMPARATIVO ENTRE NORMAS DA MORAL E DO DIREITO

NORMAS COMUNS ENTRE A MORAL E O DIREITO:	NORMAS QUE DIFEREM ENTRE A MORAL E O DIREITO:
<ul style="list-style-type: none"> - Regulamentam as relações entre os homens através de normas de conduta obrigatória; - Ambas tem formas de imperativos, acarretam uma exigência e o cumprimento das mesmas; - Respondem a uma necessidade social: regulamentar as relações humanas, visando garantir certa coesão social; - Mudam historicamente o conteúdo da sua função social, variando de uma época para outra. 	<ul style="list-style-type: none"> - As normas morais se cumprem por convicção íntima das pessoas e exigem uma adesão as normas. Por outro lado, as normas não exigem esta convicção. O sujeito deve cumpri-la, mesmo achando que não é justa. O que importa é que se cumpra a norma independente de uma atitude voluntária ou forçada; - A Coação atua de forma diferente na moral e no direito, é interna na moral e externa no direito, o cumprimento dos preceitos morais são garantidos pela convicção interna de que devem ser cumpridos, requer uma adesão do sujeito, ninguém pode obriga-lo ao cumprimento das normas morais. Porém o direito exige tal dispositivo, o Estado impõe uma norma jurídica ou obriga o sujeito a comportar-se de certa maneira, mesmo contra sua vontade; - A moral em sua relação distinta não depende do Estado, ela pode estar em harmonia o poder estatal vigente ou posicionar-se contra ele. O direito depende necessariamente do Estado e tem o dever de apoiá-lo; - A esfera da moral é mais abrangente, porque atinge todos os tipos de relações entre os homens, bem como as formas de comportamento. O direito visa regulamentar relações humanas mais vitais para o Estado; - A moral cumpre uma função social e já existia antes do Estado. O direito por depender de um dispositivo coercitivo esta ligado ao aparecimento do Estado; - As normas morais não estão codificadas formalmente, as jurídicas estão expressas oficialmente através de códigos e leis.

Fonte: Vázquez (1999).

É importante ressaltar que a lei não é a justiça, ou seja, o cumprimento da lei não é o máximo que os indivíduos conseguem desenvolver em prol da própria realização. É apenas um instrumento para fazer justiça, enquanto encarregada de garantir justiça mínima.

Pode-se dizer que a lei é um instrumento ético, pois “a ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à idéia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios válidos para todo pensamento normal e sadio” (LISBOA, 1997, p. 128).

Uma das principais características da lei é de fundamentar sempre na verdade. Entretanto, esta não é seguida por todos, desta forma, estarão incursos nas penalidades legais. O crime do colarinho branco é um delito de natureza financeira e econômica, que tem como motivo mais freqüente o desejo de enriquecimento pessoal.

Para Cottel e Perlin¹, citados por Lisboa (1997), uma das dimensões do crime de colarinho branco diz respeito diretamente ao contador: é o fator das lealdades divididas. Esse conceito refere-se à tentação por que passa o profissional da Contabilidade de ganhar um dinheiro extra, pela alteração de algumas informações extraídas das demonstrações contábeis, *vis-a-vis* à sua obrigação de seguir a lei.

QUADRO 3 - MORAL E LEI: SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS

SEMELHANÇAS	DIFERENÇAS
<ul style="list-style-type: none"> - São instrumentos de justiça; - São humanas, pois se originam das necessidades humanas; - São históricas, pois são estabelecidas a partir das necessidades historicamente despertadas; - São sociais, pois se apresentam como forma de organização da convivência humana; - São questionáveis, pois valem somente enquanto capazes de promover o bem do homem; - Dependem de instituições sociais que cuidem de sua preservação. 	<ul style="list-style-type: none"> - A moral é um instrumento informal de justiça; a lei é um instrumento formal, escrito e promulgado; - A moral apresenta-se com possibilidades de variações no âmbito de um mesmo grupo; a lei apresenta-se como sistema jurídico único para um grupo, passível apenas de interpretações variáveis; - A moral, ao ser rejeitada por um indivíduo, provoca apenas a equivalente rejeição do grupo e o eventual mal-estar típico ao transgressor; a lei, ao ser rejeitada e transgredida, impõe penalidades concretas ao transgressor; - A moral é indicada como conteúdo bom ou mau a ser escolhido pelos indivíduos do grupo; a lei é imposta para o cumprimento obrigatório de todos os indivíduos do grupo.

Fonte: Santos (1997).

Os códigos de ética não eliminam a ocorrência de fraudes e crimes de colarinho branco, que surgem quando a ambição exerce seu fascínio e o profissional se vê tomado pela mentira.

¹ COTTEL JR., P. G.; PERLIN, T. M. **Accounting ethics: a practical guide for professionals.** Westport, Connecticut: Quorum Books, 1990, p. 76.

Pode-se analisar, também, a moral e a ciência. Esta se divide em dois planos, segundo Vázquez (1999): o primeiro é com relação à natureza da moral, tornando-se importante ressaltar sobre o caráter científico da moral; o segundo diz respeito ao uso social da ciência. A ciência é um conjunto de proposições ou juízos sobre aquilo que as coisas são; indicam como de fato ela é, seus enunciados não tem caráter normativo, não indicam como algo que deve ser. A ética como ciência é um conjunto de enunciados a respeito de um objeto específico ou de uma parte da realidade humana que designamos e chamamos de moral.

Do objeto da ética fazem parte as normas e os atos morais que se confirmam com elas. A ética diz que é norma moral, mas não postula, não estabelece normas, estuda um tipo de conduta normativa, mas não é o teórico da moral e sim do homem real que estabelece normas de comportamento. O fato é que a moral não é ciência ela satisfaz uma necessidade humana e social de regulamentar de certa maneira as ações dos indivíduos numa comunidade. A moral não é conhecimento ou teoria de algo real, mas é uma ideologia, um conjunto de idéias, normas, juízo de valores, juntamente com os atos humanos respectivos, que servem de interesse de um grupo social.

Cabe a ética examinar as condições de possibilidades da moral no sentido de como pode ser útil à própria moral. Um lema moral baseado numa abordagem científica dos fatos morais, que tome em consideração as possibilidades objetivas e subjetivas da realização que o conhecimento ético lhe pode mostrar, não será científica por sua estrutura, já que será sempre normativa, mas pode basear-se no conhecimento científico que lhe é proporcionado pela ética e com ela, pela psicologia, sociologia, história e demais ciências que estudam a realidade humana. Desta maneira sem deixar de ser ideologia, a moral poderá relacionar-se não pela sua estrutura, mas pelo seu fundamento com a ciência. A moral está sempre buscando a verdade, entre as qualidades da moral destacamos a honestidade, a decisão na defesa da verdade e na crítica da falsidade (VÁZQUEZ, 1999).

A ciência aproveita-se de fundamental importância no progresso tecnológico e com isso eleva o conceito da moral, da atividade científica. A ciência torna-se uma

força produtiva e uma força social, o seu uso inadequado pode provocar grandes males à sociedade.

Do ponto de vista de Vázquez (1999), atitudes morais são aquelas nos quais podemos atribuir ao agente uma responsabilidade pelo que se propõe a realizar, mas pelos resultados e as conseqüências da sua ação os problemas relacionados à responsabilidade moral são procedimentos incoerentes da necessidade e liberdade humana, sabendo-se que o homem tem certa liberdade de opção e decisão e que pode ser responsabilizado pelos seus atos, não basta julgar determinado ato segundo uma norma de ação é preciso analisar as condições nas quais elas se realizaram para determinar se existe a possibilidade de opção e decisão necessária para atribuir uma responsabilidade moral.

Desde Aristóteles questionavam-se as condições de responder, que o seu ato seja consciente, ele não ignore muitas circunstâncias e a conclusão da sua ação. Que a causa de seus atos esteja nele mesmo e não atribua a outro, que o force a agir de maneira correta, que sua conduta seja livre.

Para Vázquez (1999), quando uma pessoa adota um determinado procedimento, escolhe, decide e age de sã consciência, certamente será responsabilizado moralmente por aquilo que fez, ao contrário daquele que não tem consciência, ignora as circunstâncias e as conseqüências de suas atitudes, deverá ser eximido da punição, neste caso, certamente estamos tratando de uma pessoa com problemas mentais.

A ignorância das circunstâncias, da natureza ou dos resultados dos atos humanos que autorizam a eximir da obrigação de responder pelas suas atitudes, somente será justificada quando da impossibilidade por motivos pessoais ou sociais de ser consciente do seu ato pessoal.

Comenta-se que quando uma pessoa está sob pressão de uma imposição externa, perde o controle dos seus atos, não sendo as decisões tomadas por ele, razão pela qual ele é obrigado a fazer algo contra sua própria vontade, não pode ser responsabilizado pelos seus atos. A coação externa o exime da responsabilidade

moral, quando a falta de uma imposição externa semelhante ele é penalizado pelos seus atos.

Aristóteles afirma que uma coação externa pode provir não de algo, mas de alguém consciente e voluntariamente a realizar um ato que não quer, que força a agir contra sua vontade. A coação é tão forte que não oferece condições para decidir e agir com sua própria vontade, correndo risco contra sua própria vida, ele não pode resistir e não deseja fazer, mas é obrigado a fazer.

Entretanto, segundo Vázquez (1999), o indivíduo não é responsável pelas ações que são pressionadas externamente, será responsabilizado pelas atitudes sob o seu domínio e controle. Este agindo sob uma coação interna não pode resistir, ou dominar seus atos e não exerce controle sobre eles, ela é muito intensa que ele não pode agir de outra forma, é certo que não consideramos normais as pessoas que agem dessa forma, estão sempre sob coação interna relativa aos seus impulsos, desejos e motivações. Deve ser colocado a certos cuidados médicos, psicólogos para poderem superar essas dificuldades.

Resolve-se o problema de responsabilidade moral, antes porém, tem que se resolver os problemas de relações entre necessidade e liberdade, as relações entre a determinação do comportamento e a liberdade da vontade, este é o grande problema ético. Ninguém pode ser moralmente responsável, se não tem possibilidade de escolher uma maneira de comportamento e de agir na direção escolhida.

2.2.1 Valores Morais e Éticos

Na visão de Vázquez (1999), todo o ato moral inclui necessidade de fazer uma escolha, prefere-se ter um comportamento mais digno, valioso, mais eleva moralmente e cabe ao ser humano esta decisão de análise e escolha entre o mais e o menos valioso. Não quer dizer que é considerada apenas a conduta positiva, ela também pode ser má, digna de censura do ponto de vista moral. Tanto no positivo, quanto no negativo são avaliados em termos axiológicos, de *axios* em grego, valor.

Define-se o valioso como um ato moral, atos políticos, objetos de natureza, terra, um mineral, objetos industrializados produtos em geral.

O valor econômico está embutido em todas as atividades humanas, para atribuir um valor a este objeto útil, o qual satisfaz uma necessidade humana, faz-se necessário um conhecimento do seu uso. Assim sendo, lhe será atribuído um valor, independente de ser natural ou industrializado, podendo tanto se destinar ao uso, quando à troca, transformando-se em mercadoria, possuindo então duplo valor: de compra e de uso.

Expõe-se com precisão, valor que não é propriedade dos objetos em si, mas adquirido em relação com o homem, um ser social. Estes valores como a utilidade, a bondade, beleza, justiça ou inutilidade, maldade, injustiça, estes são referentes à conduta humana, mais especificamente a moral.

Os objetos têm seu valor de posse. Sendo assim, o valor é subjetivo, porque para existir precisa de determinadas reações do homem. O subjetivismo transfere o valor do objeto para o sujeito e deixa dependente pela maneira que ele afeta.

Os valores relacionam-se com as coisas valiosas que chamamos de bens e bens possuem valor de comércio são coisas úteis e belas. Os valores são imutáveis, não mudam com o tempo ou de uma sociedade para outra, por outro lado os bens mudam de valor de uma época para outra, são variáveis e relativos.

Nem o objetivismo, nem o subjetivismo conseguem explicar, satisfatoriamente, a maneira de ser dos valores. É o homem como um ser social que pratica e cria os valores e os bens nos quais se prende, independentemente de fazer parte de um projeto ou objetos reais. Os valores são criações humanas, só existem e se realizam no homem e pelo homem.

O ato moral tem a finalidade de ser uma realização do bem como valor, um ato positivo é moralmente valioso. O bom serve para qualificar o comportamento dos homens que aspiram ao bem, mas existem aqueles atos que seriam classificados no oposto que é o mau.

O bom e o mau, definidos por Vázquez (1999), não se encontram numa relação recíproca, definir o bom implica em definir o mau, para os povos primitivos o bom é a valentia, enquanto que o mau é a covardia. Na idade média o bom vem de Deus e o mau é o que o contradiz, nenhuma classe social aceita como o que entra em contradição com seus interesses. O pensamento ético caracteriza o bom como a verdade, poder, riqueza, Deus.

Ser ético nada mais é do que agir direito, proceder bem, sem causar malefícios a terceiros, ou seja, “é ser altruísta, é estar tranqüilo com a consciência pessoal” (SROUR, 2000, p. 44).

Além disso, ser ético é obedecer aos preceitos morais praticados por certa sociedade, que são resultado da cultura da comunidade, que variam de acordo com o tempo e local.

As regras éticas são questões de atitude; já as regras jurídicas são independentes da vontade das pessoas, elas têm que ser cumpridas. Porém, em alguns casos, as questões éticas esbarram nas jurídicas. Neste caso, as pessoas devem recorrer às leis que regem a sociedade, antes de tomar qualquer decisão.

Essas decisões éticas pressupõem um conjunto de valores fundamentais, as virtudes. Estas nasceram no mundo antigo e são válidas até os dias contemporâneos, das quais observam-se as principais no Quadro 4, a seguir.

QUADRO 4 – VIRTUDES E SUAS DEFINIÇÕES

VIRTUDE	DEFINIÇÃO
SER HONESTO EM QUALQUER SITUAÇÃO.	A vida nos negócios considera a honestidade a primeira virtude, onde com isso, obtêm-se credibilidade.
TER CORAGEM PARA ASSUMIR AS DECISÕES.	Assumir publicamente as decisões, mesmo podendo ir contra a maioria.
SER TOLERANTE E FLEXÍVEL.	A saída para vários problemas, pode surgir de idéias absurdas, por isso é preciso ouvir outras pessoas e avaliar a situação, sem julgá-las antes.
SER ÍNTEGRO.	Agir de acordo com os princípios, mesmo nos momento críticos.
SER HUMILDE.	Somente desta forma consegue-se ouvir outras pessoas e reconhecer que o sucesso individual depende do trabalho em equipe.

Fonte: Jacomino (2000).

Isto não significa que as empresas não devam visar o lucro, nem que seus funcionários devam ser extremistas éticos, mas que devem estar atentos para com as atitudes éticas.

Em pesquisa da *Harvard University*, ao longo de 11 anos, evidenciou-se que as empresas voltadas para os *stakeholders*, geram entre quatro e oito vezes mais empregos que outras voltadas exclusivamente aos acionistas, ou seja, elas crescem mais. Em 1999, a *Dow Jones* criou um índice chamado *Dow Jones Sustainability Index* (Índice de Sustentabilidade) composto por 229 empresas. Segundo este novo índice, estas empresas produzem, em média, mais retorno aos acionistas, em cinco anos, do que as demais empresas na mesma região do mundo, e do mesmo setor (JACOMINO, 2000).

Para que se possa fazer uma avaliação moral, conceitua-se como avaliar o ato de atribuir valor a um ato ou produto humanos, por um sujeito humano. Faz-se necessário levar em consideração as condições concretas nos quais se avalia e o caráter do elemento que intervém na avaliação.

Deve-se lembrar que o valor se atribui a um objeto social, constituído ou criado pelo homem, possuindo a avaliação um caráter concreto, uma vez que esses valores existem pelo e para o homem, e concretizam-se de acordo com as formas assumidas. Vale ressaltar que seres inanimados e atos animais não podem ser objetos de avaliação moral.

Pode-se atribuir valor moral aos atos, se e somente se, estes tem conseqüências que afetam a outrem ou a sociedade como um todo. No entanto, esta avaliação parte de um sujeito, onde este se coloca diante do ato do outro, aprovando-o ou reprovando-o, julgando-o não da forma como este o afeta, mas sim como este reflete sobre aos outros ou a sociedade.

Segundo Vázquez (1999, p.155), “portanto, pelo valor atribuído, pelo objeto avaliado e pelo sujeito que avalia, a avaliação tem sempre um caráter concreto; ou seja, é a atribuição de um valor concreto numa situação determinada”.

2.2.2 Obrigatoriedade e Consciência Moral

Vázquez (1999) refere-se ao comportamento moral, como um comportamento obrigatório e devido; o sujeito é obrigado a comportar-se de acordo com uma regra ou norma e evitar os atos que são proibidos por ela. Essa obrigatoriedade impõe deveres ao sujeito, mas deixa a critério, inclui a liberdade de escolha e de ação, não há comportamento moral sem liberdade. A obrigatoriedade que esta sendo analisada não é no sentido de uma rígida necessidade causal que não deixaria uma certa margem de liberdade.

A obrigação moral supõe necessariamente na livre escolha, esta obrigação apresenta-se como uma determinação do comportamento, orientado numa direção, oferece uma liberdade de escolha, porém limita esta liberdade, diante de uma promessa efetuada, o dever é de cumprí-la, mas tem a liberdade de recuar ou tomar outra decisão; neste caso está evidenciado que não cumpriu a obrigação moral que livremente tinha assumido.

Menciona uma obrigação moral informal, não no aspecto jurídico ou referente às normas e procedimentos, esta liberdade é relacionada ao sujeito que deveria ir a uma reunião de amigos e resolvem ir ao cinema, discute-se entre seus amigos que seu conceito moral não é dos melhores. É diferente quando o compromisso de ordem jurídica e envolve a obrigação moral e o reflexo vem financeiramente.

De acordo com Vázquez (1999) o fator pessoal é essencial e não pode separar-se das relações sociais que cada indivíduo faz parte, uma vez que essa obrigação não se pode explicar como algo estritamente individual, já que possui também um caráter social.

Primeiramente, só há obrigação de um indivíduo quando seus atos e decisões afetam terceiros. Caso o comportamento do indivíduo tenha repercussão com outras pessoas, tem-se a obrigação de evitar certos atos e realizar outros.

Em segundo lugar, esta obrigatoriedade tem caráter social porque se a norma deve ser aceita pelo indivíduo, este deve agir de acordo com a sua consciência do dever. Porém, este somente irá fazer aquilo que está de acordo com seus princípios, valores e normas de uma moral efetiva e vigente.

Existem dois sentidos para o termo consciência, aquele que o individualismo sobe o que está acontecendo ou vai acontecer. O outro é a consciência moral que só existe tendo por base a primeira, onde acarreta uma compreensão dos atos é elevada ao plano do absoluto até torná-la uma força espiritual humana.

O ser humano não nasce com essa consciência moral, pois é com o decorrer do tempo que ela vai se manifestando, é algo que o homem cria e se desenvolve no curso de sua atividade e prática social, nota-se que ela é um processo de desenvolvimento e de mudança, é a faculdade de julgar e avaliar o comportamento que tem conseqüências não só para si como para os demais.

Somente fazendo parte de uma sociedade que o indivíduo toma consciência daquilo que é permitido ou proibido, obrigatório ou não, num sentido moral, do bem e do mal.

Define-se quando o homem cumpre as normas que regulamentam seus atos, porque houve a compreensão e, dever de cumpri-las. Outros fatores morais são os sentimentos de culpa, vergonha e remorso que acompanham o reconhecimento de que o comportamento não foi adequado. Traz consigo o reconhecimento do caráter normativo e obrigatório do comportamento que se chama moral. A consciência moral efetiva é sempre a consciência de um homem que é essencialmente social (VÁZQUEZ, 1999).

Por conseguinte, é necessário que esta consciência moral seja colocada em prática, donde entende-se por realização, o cumprimento dos princípios, valores e normas numa sociedade, não só individual como coletivamente, mas como processo social, onde as organizações desempenham papel decisivo (VÁZQUEZ, 1999).

2.2.3 Os Princípios Morais e as Virtudes Morais

A realização da moral é inseparável de certos princípios básicos de comportamento que a sociedade apresenta a um determinado grupo. Os princípios são elaborados na atividade prática social que regem efetivamente o comportamento dos homens. Esses princípios nascem da relação com determinadas necessidades sociais, podendo ser objetos de uma elaboração teórica, que visa justificar sua necessidade ou a fundamentar a sua validade.

Evidencia-se claramente que em tempos de crise, alguns princípios sofrem influências destas circunstâncias, e estes terão solução quando são substituídos por outros adequados às novas exigências sociais.

Conforme atesta Vázquez (1999), a virtude, que vem do latim *virtus*, é, num sentido geral, capacidade ou potência particular do homem e, em sentido específico, capacidade ou potência moral. A virtude supõe uma disposição uniforme de comportar-se moralmente de forma positiva, de querer o bem; e o seu lado oposto, o *vício*, é querer o mal.

A virtude está intimamente unida com o valor moral, envolvendo a compreensão dos valores, os quais as normas morais têm por base, que orientam a realização do ato moral. Porém, o ato moral não é objeto suficiente para considerar uma pessoa virtuosa; um único ato isolado não basta para falar da virtude de um indivíduo.

Aristóteles descreve que a virtude é um hábito, um tipo de comportamento que se repete pela forma de agir de um determinado modo. A virtude é o termo médio entre dois extremos, podendo ser ampliada com a paciência, bom conselho e presença de espírito. Do ponto de vista moral, o indivíduo deve estar sempre apto, preparado, disposto sempre a fazer o bem e realizá-lo para ser uma pessoa virtuosa.

Por outro lado, num mundo social em transformação e luta, continua-se falando de virtudes, que apresentam pouco atrativo àqueles que precisam afirmar-se diante da humilhação, exploração, dentre outras, onde apenas outras qualidades

morais podem inspirá-los: solidariedade, ajuda mútua, cooperação e assim por diante. Conforme Aristóteles², citado por Sá (2001, p. 69), “aos hábitos dignos de louvor chamamos virtudes”. Esta não é apenas o que se pode louvar, devido ao fato de que se deveria estabelecer parâmetros para tal, uma vez que é de conhecimento geral que os virtuosos não são dignos de louvor em meios viciosos.

“A conduta virtuosa é algo essencial e estriba-se na qualidade do ser em viver a vida de acordo com a natureza da alma, ou seja, na prática do amor, em seu sentido pleno de não produzir malefícios a si nem a seu semelhante” (SÁ, 2001, p. 69).

A virtude é uma condição que se apresenta no indivíduo desde seus primeiros passos, devido a sua formação tanto familiar, quanto escolar e assim por diante, de modo que é impossível conceber o ético sem antes o virtuoso como princípio. Isto posto, percebe-se que a virtude é uma ‘qualidade’ necessária no campo da ética, porém de nada adiante possuir códigos que regulem tais virtudes, se o ser humano não identifica-se com tais princípios, exercendo-os de forma natural.

De certa forma, para alguns filósofos, a virtude não mais pode ser encarada de forma absolutista em tempos modernos, porém, mesmo com o progresso devemos basear a ética no respeito ao semelhante. Como exemplo, podemos citar a força do dinheiro, a qual tem corrompido vários profissionais, bem como os afastando dos princípios básicos, perdendo a condição de homem pela prática de atos viciosos. Observando o caso da Contabilidade, onde o profissional vive cercado de cifras e seu objetivo é zelar por estas, desta forma, mais do que nenhum outro, este deve não se deixar seduzir pela fortuna, prejudicando terceiros, ou seja, seus próprios clientes.

Mesmo esta categoria possuindo um código de ética, normalizando a conduta e apresentando as virtudes a serem seguidas, o que mais importa é que estes profissionais tenham a consciência de que não devem construir seu próprio

² ARISTÓTELES. **Ética a Nicômano**. 3 ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1992.

patrimônio prejudicando a outros, pois códigos de ética podem ser facilmente transgredidos, uma vez que seus profissionais não possuam educação ética.

Fato importante apresenta-se em certos indivíduos que praticam a virtude mesmo sem terem gosto por ela, ou seja, praticam a virtude porque lhes é conveniente perante outros, ou ainda, para não caírem no descrédito perante a sociedade. Por tudo o que se vê o país atravessar, o mar de lama que envolve a política, nota-se que raro é o envolvimento de contabilistas nos escândalos de corrupção, fato que credencia a classe, esta que depende muito da confiança nela depositada, sendo que há milênios os contabilistas são confidentes de seus clientes.

Louva-se a virtude; mas odeiam-na, mas fogem dela e ela gela de frio nesse mundo onde se precisa ter os pés quentes... a virtude se faz respeitar e o respeito é incômodo; a virtude se faz admirar, e a admiração não é aceitável (DIDEROT³, apud SÁ, 2001, p. 74).

Todos os homens que por aqui passaram e pregaram a virtude, tinham um ser supremo, o qual é perfeito, fato pelo qual todos deviam espelhar-se nele e praticarem a virtude, visando o bem próprio e de terceiros. Estas duas proposições de Espinosa⁴, citado por Sá (2001, p. 76), são relutantes: “A alma humana tem um conhecimento adequado da essência eterna e infinita de Deus”, e “Na alma não existe vontade absoluta ou livre; mas a alma é determinada a querer isto ou aquilo por uma causa que também é determinada por outra, e essa por outra, por sua vez, e assim até o infinito”.

Pode-se destacar disto, a existência de Deus, bem como sua presença em cada um. Assim, responde ao fato do todo criado e sua fonte geradora, implicando na conduta do homem, respeitando o Ser Perfeito.

Porém, para falar de virtudes, não se pode esquecer de caráter. “Em seu sentido ético, o caráter é um sistema energético consubstanciado em virtudes que

³ DIDEROT, D. **Rameau's Nephew; And, D'Alembert's Dream**. New York: Penguin Books.

⁴ ESPINOSA, B. **Ética**. São Paulo: Abril, 1973.

regem a ação do homem, representando a individualidade deste, perante a perfeição” (SÁ, 2001, p. 79).

A conduta tem por base o caráter, donde parte a vontade de praticar a virtude, e também, a vontade de promover a virtude. Esse distingue os indivíduos, permitindo sua qualificação. Sendo o caráter virtuoso, por conseguinte, também ético.

2.3 RELAÇÃO DA ÉTICA COM AS DEMAIS DISCIPLINAS

Para Vázquez (1999), uma vez estabelecido um código moral, sistemas de normas, não é ciência, mas pode ser explicado cientificamente, seja qual for o seu caráter ou as necessidades sociais que correspondem. A moral não é científica, mas suas origens, fundamentos e evolução podem ser analisados do ponto de vista da ciência.

A ética é então apresentada como uma parte da filosofia especulativa, constituída sem considerar a ciência e a vida real. Esta ética preocupa-se mais em buscar a concordância com princípios filosóficos universais do que com a realidade moral no seu desenvolvimento histórico real, donde resulta o caráter absoluto e sem antecedentes das suas afirmações sobre o bem, o dever e os valores morais.

Acredita-se que as questões éticas constituíram parte do pensamento filosófico. A história nos relata que o pensamento filosófico é a sustentação das teorias éticas; desde Sócrates já trataram em grau menor ou maior estas questões.

Desta maneira, a ética tende a estudar um tipo de fenômeno que se verifica realmente na vida do homem como ser social e constituem o que chamamos de ‘mundo moral’. As importantes contribuições dos filósofos neste terreno, desde a filosofia grega até nossos dias, estão longe de serem levadas ao esquecimento, devem ser altamente valorizadas, porque conservam a sua riqueza e vitalidade.

As questões éticas fundamentais como as relações entre responsabilidade, liberdade e necessidade são abordadas a partir de pressupostos básicos. A ética

científica deve apoiar-se numa filosofia estritamente relacionada com as ciências e não numa filosofia especulativa, que pretende deduzir de princípios absolutos a solução de problemas éticos.

A ética não pode deixar de partir de determinada concepção filosófica do homem. O comportamento normal é próprio do homem como ser histórico, social e prático, como um ser que transforma o mundo que o rodeia, estando sujeito ao processo de transformação que constitui precisamente a história da humanidade. A ética nunca pode deixar de ter como fundamento a concepção filosófica do homem que nos dá uma visão total deste como ser social.

Os problemas relacionados com o conhecimento moral ou com a forma, realidade dos juízos morais exigem que a ética recorra a disciplinas filosóficas especiais. A ética científica está relacionada com a filosofia.

De acordo com o estudo realizado por Vázquez (1999), a ética relaciona-se com outras ciências sob ângulos diversos, estudam as relações e o comportamento dos homens em sociedade e proporcionam dados e conclusões que contribuem para esclarecer o tipo peculiar de comportamento humano que é moral.

Seus atos morais, somente se considerados nas relações com os outros, sempre apresentam um aspecto subjetivo interno, constituído de motivos, impulsos, atividades da consciência que se propõe fins, seleciona meios, escolhe entre diversas alternativas, formula juízos de aprovação ou desaprovação, a necessidade social de regular as relações dos indivíduos numa certa direção.

A psicologia, como ciência do psíquico, vem auxiliar a ética quando põe em evidência as leis que regem as motivações internas do comportamento do indivíduo, assim como quando nos mostra a estrutura do carácter da personalidade. A psicologia presta uma contribuição à ética quando esclarece as condições internas, subjetivas, do ato moral. A explicação psicológica do comportamento humano possibilita a compreensão das condições subjetivas dos atos dos indivíduos e contribui para a compreensão da sua dimensão moral. Analisando o comportamento

moral a ética não pode prescindir de dados fornecidos e das conclusões deduzidas pela psicologia.

A ética mantém estreito relacionamento com as ciências sociais, entre elas a antropologia social e a sociologia, onde se estuda o comportamento do homem como ser social sob o ponto de vista de determinadas relações, as estruturas nas quais se integram estas relações, assim como as formas de organização. O estudo do comportamento moral não pode exaurir-se no seu aspecto social e de que a ética não se reduz a sociologia. A antropologia social estuda principalmente as sociedades primitivas, sem preocupar-se com sua inserção num processo histórico de mudança e de sucessão.

Toda ciência do comportamento humano pode trazer uma contribuição proveitosa para a ética como ciência da moral. A teoria do direito pode trazer semelhante contribuição, graças as duas estudarem o comportamento humano como comportamento normativo; ambas estão sujeitas às normas, ainda que no campo do direito elas sejam impostas, com caráter de obrigação, de maneira coercitiva; na esfera da moral as normas, mesmo sendo obrigatórias, não são impostas.

A ética se relaciona com a economia política como ciência da moral não pode negligenciar os problemas morais apresentados pela vida econômica, economia política, como ciência das relações econômicas ou dos modos de produção, que contribuem para o crescimento dos mesmos.

A relação da ética com outras ciências humanas ou sociais, baseadas na relação das diferentes formas do comportamento humano, não deve esquecer o seu objetivo específico, que é ciência do comportamento moral.

2.4 ÉTICA E O MERCADO DE TRABALHO

2.4.1 Concepções Básicas

Conforme Nalini (1999, p. 138), “sociedade é uma união moral estável de uma pluralidade de pessoas propostas ao atingimento de finalidades comuns, mediante utilização de meios próprios”. A sociedade surge de forma natural, pois o homem precisa relacionar-se e só realiza seus objetivos individuais se tiver aliado sua força à dos demais.

A produção de alimentos é suficiente para alimentar uma população muito maior do que existe, o problema é que ela é mal distribuída. Está errado uma vez que países ricos deixam estragar alimentos, enquanto os países de menor poder econômico morrem de fome.

O direito a alimentação é um dos princípios que está enfatizado na Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948. A fome é uma agressão ao ser humano, ele perde a sua existência moral, sua dignidade, quando é submetido a essa situação de forma permanente.

Crianças são geradas em condições precárias, que antes de nascer comprometem a sua potencialidade de realização plena. O limite de superação e competência é reduzido. A sua capacidade de transformação de conhecimentos não existe, pois sua mãe passa fome durante a gravidez.

A igreja vem trazendo à tona a questão da fome e miséria. É sedutor àquele que quer edificar uma consciência eticamente sensível, raciocinar com a teoria dos deveres positivos gerais e pensar em sua fundamentação. Esta teoria revela que não depende quem é o assistido e nem aquele que o assiste, e muito menos o resultado, o dever é uma ação de assistência ao próximo, ao menos favorecido; são tantos que é impossível salvar a todos, mas é impedir que alguns venham a morrer de fome é um imperativo ético inquestionável.

O Estado é a forma de organização da sociedade que disciplina o poder onde todos possam se realizar, atingindo suas finalidades. Não é o Estado que é ético ou não, e sim os homens, que fazem parte dele. Por meio de suas normas ele mantém uma certa moral. O Estado tem valor ético. O Estado não possui uma ética universal, mas é um meio para se atingir um objetivo ético da criatura humana. A administração pública brasileira submete-se aos princípios da moralidade, ele tem a obrigação de conduzir moralmente, por vontade expressa do constituinte, no desempenho de suas funções, independentemente da sua área de atividade, poderá ser responsabilizado caso não esteja agindo eticamente.

A moralidade administrativa lembra que o agente administrativo possui capacidade para atuar e deve discernir entre o bem e o mal, o honesto e o desonesto. Combate-se à imoralidade através de sanções, sendo elas de ação popular, com a proposta de ambos, ato lesivo e punição, a improbidade através de crime de responsabilidade ou de suspensão de direitos políticos.

Todo cidadão deve ter plena consciência de que o governante está a seu serviço, para defendê-lo; e não o cidadão a serviço do governante, visão que por vezes é interpretada inversamente.

Com isso, pode-se dividir a ética em pública e privada. A ética Pública, afirma Nalini (1999), tem como finalidade estabelecer critérios para que os espaços sociais estejam abertos para realização de projetos morais individuais. Ela tem formas e procedimentos; sem paradigmas é parte da noção de liberdade social, com valores de segurança, igualdade e solidariedade. Permite as pessoas exercerem sua liberdade normal, também conhecida como ética de justiça, ou seja, o que é justo.

A ética Privada volta-se para a conduta humana, com seus critérios para salvação, a virtude do bem. Uma das suas dimensões está num projeto moral individual, que prevê modelos de conduta ou de comportamento, com ideais sobre o bem e a virtude. Todo ser humano, dono de sua vontade e com discernimento sadio, responde por sua conduta ética individual.

O projeto moral individual é o resultado de uma elaboração que pode ser aperfeiçoada, mas é lenta. A formação da própria consciência é o caminho que todo ser humano que percorrer, ela se forma e aos poucos vai se desenvolvendo, e nesse estágio a pessoa pode cometer erros, mas a tendência é que ela passe a acertar. A humildade intelectual deve ser exercida pelo coração que há de estar aberto para o semelhante, porque inclusive observando os erros cometidos por outros não se tem a intenção de errar (NALINI, 1999).

No entanto deve-se vivenciar a ética também em família, para que o indivíduo desde cedo conviva com os padrões morais. De acordo com Nalini (1999, p. 96), “a família é o núcleo fundamental para a vida em sociedade”. A família como entidade é a união estável entre o homem e a mulher. A família vem sendo objeto de grandes mutações, pessoas estão vivendo sozinhos, pais moram em casas separadas, mães com filhos gerados fora do casamento. O divórcio parece um remédio fácil para um relacionamento que não deu certo. A mulher partiu para o mercado de trabalho. Não existe diálogo na família moderna. A família está em crise. Isso tudo é em função da transformação da família e num processo de evolução da sociedade.

2.4.2 Ética e a Profissão

Entre as várias ações desenvolvidas pelo ser humano de qualquer época, tem-se a ação produtiva de bens materiais e serviços, a que modernamente chamamos de atividade profissional. O desenvolvimento e a expansão da atividade profissional durante os últimos dois séculos gerou a necessidade de organizar o trabalho.

Do ponto de vista de Santos (1997, p.15), “ética profissional é a reflexão sobre a atividade produtiva, para dali extrair o conjunto excelente de ações, relativas ao modo de produção”.

A atividade profissional tem hábitos e costumes próprios, bem como, acordos que asseguram a justiça mínima no exercício desta, sendo que estes, constituem o objeto da **ética profissional**.

O valor da expressão 'código de ética' é questionável, uma vez que reduz a ética ao cumprimento de leis, sendo assim, apenas um aparato legal. Também existe a impropriedade no uso de expressões como 'falta de ética', 'antiético', dentre outros. Assim, por exemplo, caluniar a atividade profissional ou a pessoa de um colega de profissão, não é, rigorosamente, antiético. Na verdade é ilegal, conforme previsto no Código Penal Brasileiro, e também pelas normas que regem as profissões. Ou ainda, tirar a cliente de outrem, propositalmente, não é também falta de ética, pois se trata novamente de um delito previsto em lei, com suas penalidades explícitas.

Deve-se classificar com estas expressões aquelas ações que de alguma forma impeçam o exercício da ética, que servem de exemplo as ações que não criam condições de crescimento humano.

Para Nalini (1999), conceitua-se profissão como uma atividade pessoal, desenvolvida de maneira estável e honrada, ao serviço dos outros e a benefício próprio, de conformidade com a própria vocação, visando a dignidade da pessoa humana. O exercício da profissão envolve um conjunto organizado de pessoas, exercendo uma atividade dividida em departamentos, visando o bem comum. Durante a execução dos serviços existe a doação, a solidariedade, que são características essenciais a profissão. Aquele que leva em consideração apenas sua auto-realização, o seu bem estar e retribuição pelo salário, não é alguém vocacionado.

A finalidade da profissão é a retribuição em benefício próprio, sua função social não é incompatível com o fato de satisfazer o bem particular, faz-se o trabalho com o intuito de prestar serviço a alguém, para atender a própria necessidade de subsistência. Todavia, a profissão há de atender ao chamado vocacional, deve ser encarada e desempenhada com eficiência e eficácia. Uma verdadeira profissão depende de vários fatores internos: personalidade, tendências, aptidões, temperamento e fatores externos como mercado de trabalho, valorização profissional e a possibilidade de boa remuneração. Os fatores internos são como potencialidades. Depois de escolhida uma atividade, o profissional estará condicionado a vários limites. Quando este não se realiza na profissão, será um

“fardo” aquela rotina de trabalho, por isso, a escolha deve ser consciente. Para esta opção atingir resultados positivos e satisfatórios, deve ser exercida de modo honroso e estável, isto é, o profissional deverá ser conduzido de acordo com as regras e os procedimentos.

O profissional após fazer a sua opção de trabalho, não se admite que ele venha agir incorretamente no seu desempenho a função, as infrações são passíveis de punições, e ainda constituem traição do infrator, porque não soube honrar sua profissão. O ser humano que age eticamente sabe como portar-se e evitar as atitudes antiéticas.

Como discorrido anteriormente, “agir corretamente, hoje, não é só uma questão de consciência, mas um dos quesitos fundamentais para quem quer ter uma carreira longa, respeitada e sólida” (JACOMINO, 2000, p. 28).

No setor empresarial, um profissional depara-se com tais situações:

Seu subordinado teve uma idéia brilhante para um novo produto. Alguns dias depois ele e seu chefe estão discutindo sobre o assunto e o chefe acha a idéia excelente e pergunta quem é o autor. O que ele deve responder?

Um de seus fornecedores oferece uma semana em Cancun, com tudo pago, como prêmio por ser um bom parceiro nos negócios, podendo assim, realizar o sonho da família. Ele deve aceitar?

No banco em que ele trabalha, chega em suas mãos um relatório secreto, contendo informações que em pouco tempo ações de certa empresa triplicarão, devido a um novo projeto. O que ele faz com as informações?

Estas situações parecem simples, o que para muitos a resposta é óbvia, porém, elas retratam cenas cotidianas para uma gama de profissionais, sendo que nem sempre a saída escolhida é pela questão ética. Nessas pequenas escolhas, que se apresentam de forma simples, muitas carreiras brilhantes são jogadas fora. A atitude dos profissionais ligadas às questões éticas é a diferença entre seu sucesso

e seu fracasso. Basta um deslize para que a imagem do profissional fique manchada pela desconfiança.

Alguns deslizes podem ser enquadrados como crimes. É o caso que envolve J. I. L., ex-diretor de uma empresa automobilística. Este foi acusado por outra empresa automobilística, sua antiga empregadora, de fraude e furto de documentos, quando trocou de empresa. O caso ainda está nos tribunais americanos, porém, sua carreira brilhante está mergulhada em desgraça no mercado.

A ética não pode ser avaliada apenas nos profissionais que atuam nas gigantes do mundo globalizado, mas deve-se começar pelas pequenas coisas à que todos, sem exceção, estão sujeitos a enfrentar. Em pesquisa realizada no *website* da revista VOCÊ s.a. no mês de junho de 2000 observa-se que nem sempre as pessoas têm consciência ética.

Dos participantes, que ao total somam 11.955 votos, 43% já pediram ao garçom para aumentar a nota do almoço, ou conhecem alguém que já fez isso. A metade dos votantes respondeu que já utilizou recursos da empresa para serviços particulares. Também, quase metade (49%), mentiu, ou sabe de alguém que já o fez, para o cliente que o serviço estaria pronto em certa data, sabendo que não poderia cumprir o acordo. Mais de 70% disseram que às vezes pegam a caneta Bic do colega, mas ao atestarem que é sua, devolvem-na. Para encerrar, pouco mais da metade, faltou ao trabalho e disse ao chefe que estava doente. (VOCÊ s.a., julho/2000).

Reduzindo as hierarquias, juntamente com a autonomia concedida aos profissionais, a partir da década de 80, cresceu a importância da ética. Fomentou também a vontade de 'passar a perna' nos colegas, visando sobressair-se a todo custo, abrindo espaço assim para a mentira, a desonestidade, a má conduta e a omissão. Uma empresa somente pode ser considerada ética, a partir do momento em que seus funcionários sejam éticos, pois estes seres de carne e osso são os responsáveis pela empresa, pelas decisões a serem tomadas, pelos erros cometidos ou pelas glórias alcançadas.

Nos Estados Unidos, uma indústria de refrigerantes foi acusada de discriminação racial por seus ex e atuais funcionários negros. Estes chegaram a propor um boicote público aos produtos da companhia. Assim, o presidente da empresa, prometeu investir 1 bilhão de dólares nos próximos cinco anos para amenizar a situação e promover a diversidade.

Um caso mais complexo, mas que retrata o inconformismo dos consumidores, é o de uma indústria de fármacos. Em 1998, foi realizado um teste laboratorial com uma nova embaladora, produzindo embalagens com pílulas do seu anticoncepcional sem o princípio ativo. As 644 mil cartelas dos placebos foram remetidas a uma empresa especializada para serem incinerados, pois continham lactose com revestimento de açúcar.

No entanto, em maio, a empresa recebeu uma carta anônima informando que um lote destes placebos estava sendo comercializado, trazendo em anexo uma cartela do produto. Como já havia sido vítima de remédios falsos, a empresa achou que a carta era uma tentativa de chantagem, investigando, por conta própria, em centenas de farmácias, não esclarecendo nada.

No mês seguinte, uma senhora grávida de um mês entrou em contato com o laboratório, apresentado as pílulas falsas. Quinze dias após a denúncia, a indústria notificou a Vigilância Sanitária, no mesmo dia que o Jornal Nacional, da Rede Globo, veiculou notícia a respeito do fato. O erro fatal da empresa esteve aí presente: mesmo o laboratório não tendo falsificado nada, foi displicente no controle de descarte dos placebos e não alertou ao público sobre a possibilidade de desvio de parte deles.

A omissão da empresa custou-lhes caro. Num total de 189 mulheres acusaram ser vítimas dos comprimidos e engravidaram. A mídia promoveu uma campanha contra a companhia, a Procuradoria Geral do Estado de São Paulo e o Procon moveram ações públicas e pediram indenizações, o que afetou a marca internacional de 127 anos. A empresa teve um prejuízo de quase 18 milhões de reais entre indenizações, retirado do produto do mercado e relançamento (SROUR, 2000, p. 45-46).

Para distinguir entre as empresas éticas e não éticas, não se deve observá-las não somente na hora da crise, mas também no cotidiano, a forma com que são elaboradas estratégias para que sejam evitados deslizes. A prevenção é o princípio para todas as empresas que valorizam a ética nos negócios e no ambiente de trabalho. Para tanto devem ser feitas campanhas promovendo a discussão dos limites éticos, regras para a condução dos negócios e relacionamento em equipe. É de fundamental importância que obtenha um plano para que não deixe pessoas tomarem decisões sozinhas, partindo do exemplo dos líderes.

Atualmente, são poucas as empresas que apresentam programas éticos implantados e bem estruturados. Mas um fato chama atenção; pois apesar de terem sido apresentados fatos que relacionam a falta, ou um descuido, de consciência ética, pode-se tomar este como exemplo.

Outro laboratório fabricante de fármacos possui um sistema aberto de comunicação para serem feitas reclamações, denúncias de irregularidades éticas e tirar dúvidas; além de que, caso a pessoa não queira identificar-se, pode-se usar uma linha telefônica confidencial. Certa vez a gerente de atendimento ao cliente, recebeu um telefona de uma mãe de um doente de Aids. A senhora dizia que seu filho estava há três dias sem medicação por problemas de abastecimento em São Paulo. Imediatamente, a gerente decidiu, mandar uma pessoa de sua equipe à casa do paciente para entregar o medicamento.

A gerente, como funcionária, não teria obrigação de enviar o remédio a casa do paciente, mas sua consciência ética prevaleceu. “Além da meta profissional, que é tratar bem nossos consumidores, há uma satisfação pessoal imensa em poder ajudar o outro” (DEPOIMENTO DA GERENTE A JACOMINO, 2000, p. 34).

De organizações deste tipo é que pessoas orgulham-se de fazer parte. São nelas que os acidentes acontecem com menos frequência, pelo motivo que estão mais atentas, preparadas para reagir com rapidez, assim como no exemplo citado anteriormente. Mas para saber como agir com segurança em tais situações, relacionar-se-ão aqui algumas estratégias de ajuda.

QUADRO 5 – ESTRATÉGIAS PARA COMPORTAMENTO ÉTICO

Saiba dos seus limites éticos.	Refleta sobre as suas respostas sobre as perguntas do início deste capítulo. Ao contá-las para seus amigos, família, você ficaria embaraçado? Assuma todas as suas atitudes publicamente.
Atente-se aos valores de sua empresa.	Eles combinam com os seus? Caso afirmativo você está no lugar certo; caso contrário, ou você muda as regras ou muda de empresa.
Baseie-se nos fatos para trabalhar.	Não se baseie em suposições, pois suas avaliações podem ser facilmente derrubadas.
Atente para os riscos de suas decisões.	Avalie, cuidadosamente, todas as conseqüências que podem ser provocadas por suas decisões, em relação a todos os envolvidos (<i>stakeholders</i>).
Esteja preparado para que mesmo tomando as decisões éticas, poderá se envolver em situações delicadas.	Suas decisões éticas podem prejudicar outras pessoas que não agem de tal forma. Um exemplo disso é um ex-diretor de RH de uma empresa que, ao investigar desvio de verbas dentro da empresa, foi ameaçado de morte.
Perder dinheiro, status, benefícios, isto significa ser ético?	Aceitar ou não brindes? Existem empresas que impõe limites ao brindes aceitos. Uma caneta, tudo bem; mas se ela for uma Montblanc? Avalie bem sua decisão, pois aqui no Brasil impera o conceito de levar vantagem acima de tudo, sendo isto elogiado pela família e pelos amigos.

FONTE: Jacomino (2000, p. 35).

Dentre estes casos envolvendo a ética profissional, pode ser também caracterizada a ética capitalista do trabalho, sabendo que na Idade Média o trabalho como fonte de enriquecimento era proibido, já nos dias atuais, na ética da sociedade capitalista, o enriquecimento não figura mais como pecado, mas sim como estando de acordo com a vontade divina. Vontade essa que valoriza o trabalho enquanto força passível de gerar riqueza.

De fato, o *summum bonum* 'desta ética', a obtenção de mais e mais dinheiro, combinado com o estrito afastamento de todo gozo espontâneo de vida é, acima de tudo, completamente destituído de qualquer caráter eudemonista ou mesmo hedonista, pois é pensado tão puramente como uma finalidade em si, que chega a parecer algo de superior à 'felicidade' ou 'utilidade' do indivíduo, de qualquer forma algo de totalmente transcendental e simplesmente irracional. O homem é dominado pela produção do dinheiro, pela aquisição encarada como finalidade última de sua vida. A aquisição econômica não mais está subordinada ao homem como meio de satisfazer as suas necessidades materiais. Essa inversão do que poderíamos chamar de relação natural, tão irracional de um ponto de vista ingênuo, é evidentemente um princípio orientador do capitalismo, tão seguramente quanto ela é estranha a todos os povos fora da influência capitalista. Mas, ao mesmo tempo, ela expressa um tipo de sentimento que está inteiramente

ligado a certas idéias religiosas. Ante a pergunta: Por que se deveria 'fazer dinheiro do ganho dos homens?', o próprio Benjamim Franklin, embora fosse um deísta pouco entusiasta, responderia em sua autobiografia com uma citação da Bíblia, com que seu pai, intransigente calvinista, sempre o assediou em sua juventude: 'Se vires um homem diligente em seu trabalho, ele estará acima dos reis' (WEBER, 1974, p. 187).

Assim, a ociosidade passou a ser sinônimo de negação de Deus. A verdadeira fé mostrava-se com o trabalho incessante e produtivo, sendo este a oração moral burguesa e capitalista, porém aqueles que se resignassem à pobreza não mereciam a salvação. Desta forma a riqueza de uma nação dependia essencialmente da produtividade baseada na divisão do trabalho.

Alia-se à divisão do trabalho, a mecanização. Com isso glorifica a essência da sociedade do trabalho. Contudo, não existe mais ordem social fora da moral do trabalho produtivo. Existindo a necessidade de cooperação, as sociedades elaboraram regras e leis morais para regular as ações humanas.

Essas regras foram criadas a partir de uma espécie de "jogo de interesses". Os que necessitavam de ajuda de muitos, ao invés de fazer amizade com todos, mostravam as vantagens dos sistemas de trocas.

Logo, a ética capitalista defende a idéia de que o bem estar social é melhor obtido apelando não ao altruísmo, mas sim à defesa dos interesses econômicos pessoais, apresentando assim, o egoísmo como melhor forma de solucionar problemas sociais. Com isso, a eficácia econômica do mercado passou a ser o critério supremo para os juízos morais.

A eficácia, como critério técnico, passou a ser o critério ético fundamental. A ética capitalista é uma "ética" reduzida a uma questão puramente técnica. Para tanto, para viabilizar esta sociedade baseada no trabalho, houve a necessidade de construir um corpo disciplinar que envolvesse todos os indivíduos dentro e fora da fábrica. A regra que deveria gerir todas as instâncias sociais era a ordem burguesa da produtividade, a qual impera até hoje.

O indivíduo que não utiliza o tempo de forma útil e produtiva é encarado como preguiçoso e degenerado. Somente o trabalho produtivo fundamentado na máxima utilização do tempo dignifica o homem.

A empresa dos dias atuais é um imenso cosmos, no qual o indivíduo nasce, e que se apresenta a ele, pelo menos como indivíduo, como uma ordem de coisas inalterável, na qual ele deve viver. Obriga o indivíduo, na medida em que ele é envolvido no sistema de relações de mercado, a se conformar às regras de ações capitalistas. O fabricante que permanentemente se opuser a estas normas será economicamente eliminado, tão inevitavelmente quanto o trabalhador que não puder ou não quiser adaptar-se a elas será lançado à rua sem trabalho (WEBER, 1974, p. 188).

A prática da ética nas organizações requer convicção, vontade política e competências para tornar as ações concretas e objetivas, minimizando as resistências, tornando-se assim, uma maneira de dizer a verdade, pois pode-se observar, a qualquer hora ou momento, notícias em todas as formas de mídia que apresentam várias situações antiéticas.

No entanto a atividade empresarial recompensa os resultados e não a ética. Dentre os vários quesitos que geram resultados podem ser citados o suborno, a espionagem, o 'caixa dois' ou as propagandas com letras deliberadamente diminutas que conduzem a desinformação.

Desta forma é necessário estabelecer e seguir padrões de comportamento e atividade; também, abandonar a busca desenfreada pelo lucro e uso da justificativa de que os fins justificam os meios. Usualmente, as pessoas convivem com duas éticas simultâneas, a individual, sendo pessoa física, e empresarial, no desempenho das funções.

Tudo isso nos conduz inelutavelmente à necessidade imperiosa do desenvolvimento de uma verdadeira onda de transformação nas instituições públicas e privadas, com vista a dotá-las de maior nível de confiabilidade e de credibilidade junto ao conjunto da sociedade. Na medida em que o caráter da economia continuar a evoluir em direção a uma produção crescentemente globalizada e à valorização exponencial do comércio de

serviços, mais necessidades terão as organizações de ostentar confiabilidade e credibilidade (SIQUEIRA, 2002).

Aquele que trata de moral, de ética e de renovação de valores sem mudar a sua própria vida tem na boca um cadáver, é na verdade um arrivista de valores, um sanguessuga moral. O engano dos falsos moralistas, que a tudo e a todos julgam, é supor que estão isentos de julgamento; já o dos oportunistas é supor que o seu farisaísmo é eterno.

A história só registra a passagem daqueles que permanecem em pé na defesa autêntica e sincera dos verdadeiros valores morais dos que mostram por seus exemplos no cotidiano a coerência entre o discurso e a prática, entre o que dizem e o que fazem. O homem é um gesto que se faz ou não se faz. Não é palavra, é ação. Não é um desejo, mas compromisso e cumprimento de uma vida de coerência. Devemos aprender a separar a essência da aparência das coisas (SIQUEIRA, 2002).

Aquele que se deixa conduzir facilmente pelo preconceito e pelo estereótipo corre o risco de distinguir o que deve ser confundido e de confundir o que deve ser distinguido deixando, portanto, de perceber o verdadeiro parentesco das coisas, passando a se enganar sobre a sua natureza.

Faz-se necessário instituir uma legítima democracia econômica e liberar o livre mercado, que pressupõe concorrência e competência de verdade e não tentar justificar oligopólios e monopólios privados que vicejam sob a fachada dissimulada do neoliberalismo. Mas também, desenvolver novas formas mais eqüitativas, novos direitos de propriedade, novas formas de exercício da cidadania na governança corporativa e novas maneiras de avaliar o desempenho organizacional que constrói, simultaneamente, uma verdadeira democracia econômica e um mercado livre fundamentados no interesse genuíno do ser humano como um todo.

Toda a energia da organização é canalizada para o lucro dos acionistas, não importando quem paga o custo, sendo que se considera a prevalência dos direitos dos acionistas uma lei tão natural do livre mercado como os antepassados percebiam os monarcas como uma determinação divina para governar.

De acordo com Siqueira (2002), as organizações mundiais precisam transformar-se em comunidades humanas, afim de que, privilegiem os seres humanos, tanto internos quanto externos, a quem se deve igualmente prestar contas e que exercerão sobre as corporações o devido controle social.

2.4.3 Virtudes Profissionais

Não obstante os deveres profissionais, os quais devem ser obrigatórios, devem ser consideradas as qualidades que promovem o enriquecimento de sua atuação, facilitando o exercício da atividade. Muitas dessas qualidades podem ser adquiridas mediante esforço pessoal e boa vontade, aumentando desta forma o mérito do profissional que consegue aliar estas qualidades à sua personalidade e profissionalismo.

Dentre as virtudes profissionais podemos destacar três características básicas para a formação de recursos humanos: a responsabilidade, a lealdade e a iniciativa. O consultor dinamarquês Clauss Moller (1996), faz uma associação entre estas três virtudes.

A responsabilidade apresenta-se como requisito fundamental, pois sem esta o profissional não apresenta lealdade e espírito de iniciativa. A partir do momento em que a pessoa sente-se responsável pelos resultados da equipe, esta agirá de forma mais favorável aos interesses comuns. Somente pessoas que possuam auto-estima é que conseguem assumir responsabilidades, sentem um sentido na sua vida e alcançam suas metas. Já as que não assumem responsabilidades são passíveis de sanções e recompensas de outrem, e também jamais serão boas integrantes de equipes.

A lealdade representa o orgulho do funcionário em fazer parte de tal organização ou departamento, pois este se sente alegre quando ambos progredem, também toma medidas concretas quando ela é ameaçada. Lealdade não significa obediência cega. Entretanto significa fazer críticas construtivas e mantê-las dentro da empresa, pode, além disso, significar recusar fazer algo que prejudique a organização ou seus funcionários.

Tomar iniciativa de realizar algo de interesse da empresa demonstra lealdade e também responsabilidade, ou seja, não representa apenas iniciar um projeto, outrossim, assumir a responsabilidade de implementá-lo e complementá-lo. Apresentam-se, também, outras virtudes profissionais, que também podem ser encaradas como qualidades, que são importantes no exercício da profissão, e mesmo para o dia-a-dia, como abordadas no Quadro 6, a seguir:

QUADRO 6 – VIRTUDES IMPORTANTES NO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO

VIRTUDE	DESCRIÇÃO
Honestidade	Está relacionada com a confiança e com a responsabilidade perante os bens de terceiros. É muito fácil observar a sua falta, quando existe a fascinação pelos lucros, privilégios e benefícios, enriquecimento ilícito e abuso de autoridade em cargos públicos.
Sigilo	Deve-se respeitar os segredos de colegas, dos negócios, da empresa, pois uma informação sigilosa é algo que deve ser preservado. Revelar detalhes ou planos empresariais inteiros, podem acarretar problemas pessoais e financeiros tanto a instituições quanto aos profissionais.
Competência	É o exercício do conhecimento de forma adequada e persistente, sendo preceito básico para a realização de um bom trabalho. Quando não se detém conhecimento suficiente para realização de certa tarefa, faz-se necessário consciência ética para recusá-lo. “A função de um citarista é tocar cítara, e a de um bom citarista é tocá-la bem” (ARISTÓTELES, 1992, p. 24).
Prudência	Esta faz com que sejam analisadas as situações complexas com mais facilidade, com calma e de maneira minuciosa, minimizando assim os erros nas tomadas de decisões, oferecendo maior segurança para o profissional.
Coragem	Característica que ajuda a não ter medo de defender a verdade e a justiça, sendo estas de interesse para o bem comum, bem como ajuda o profissional a defender-se e a reagir das críticas, quando injustas. Ajuda também a tomar decisões importantes para a eficiência do trabalho. “O homem que evita e teme a tudo, não enfrenta coisa alguma, torna-se um covarde” (ARISTÓTELES, 1992, p. 37).
Perseverança	Qualidade difícil, pois muitos projetos e propostas são difíceis de serem incorporadas, uma vez que em meio de insucessos e fracassos, precisam ser superados, para que o profissional siga o seu trabalho sem entregar-se às decepções.
Compreensão	Facilita a aproximação e o diálogo, importantíssimos para o convívio em grupo, sendo condicionada pela prudência.
Imparcialidade	Significa contrapor-se aos preconceitos, estes de todos os tipos, defendendo os verdadeiros valores sociais e éticos, tornando o indivíduo justo.
Otimismo	Representa a capacidade da realização da pessoa humana, do desenvolvimento, enfrentando o futuro, seja ele qual for.

Fonte: Félix (2002).

3 METODOLOGIA

Neste capítulo estão discriminados os principais métodos adotados, bem como o conjunto de procedimentos utilizados durante a realização desta pesquisa.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Nesta pesquisa contemplam-se informações a respeito do comportamento ético, bem como as qualidades e as competências dos profissionais contábeis avaliados pelos gerentes de hotéis entrevistados por meio de questionário. Com base nos dados, foi traçado o perfil dos profissionais atuantes no setor hoteleiro de Cascavel – Pr, assim como o grau de observância da ética por estes praticada.

À luz do estudo criterioso e atualizado, detectados os problemas, realizou-se uma confrontação da teoria com a prática para realizar uma análise aprofundada e minuciosa. Utilizam-se ainda os recursos da literatura, bibliotecas e internet, para aprofundar os conhecimentos e melhorar o levantamento dos dados. Esta pesquisa é do tipo descritiva, com perspectiva de análise seccional, uma vez que os dados foram coletados num determinado período específico.

O público alvo da pesquisa são os profissionais de contabilidade ligados ao CRC/PR. Porém, a população será delimitada pelos atuantes na área de hotelaria da cidade de Cascavel, no total de 15 profissionais, dispostos conforme o Gráfico 8.

3.2 PERGUNTAS DE PESQUISA

As perguntas desta pesquisa concentram-se única e exclusivamente em conhecer, para posterior avaliação e elaboração de perfis, o conhecimento ético apresentado pelos profissionais contábeis da área hoteleira de Cascavel, bem como a prática desse conhecimento no dia-a-dia, relacionado à algumas questões onde qualquer profissional pode se encontrar.

Para tanto, apresentam-se as seguintes perguntas de pesquisa:

Qual o perfil ético dos profissionais de contabilidade na percepção dos gerentes dos hotéis de Cascavel – Pr?

Qual a observância dos padrões éticos na conduta das atividades apresentadas pelos profissionais de contabilidade avaliadas pelos gerentes dos hotéis de Cascavel – Pr?

Quais as habilidades e competências os profissionais de contabilidade devem apresentar para garantir transparência e eficiência no desenvolver de suas tarefas?

De que forma a ética é vivenciada pelos profissionais da área, uma vez que se pode observar que todos, sem exceção, estão sujeitos a situações extremamente delicadas?

3.3 DEFINIÇÃO DOS TERMOS RELEVANTES

O termo principal e 'o mais' relevante desta pesquisa é a ética. Ética é a parte da filosofia que estuda os valores de conduta, o que é bom ou mau, certo ou errado e os motivos que levam uma ação a ser ou não moral. Na prática as organizações éticas operam com padrões muito mais altos e exigentes do que os previstos na legislação ou nos regulamentos. E essa cultura ética costuma contribuir para os bons resultados financeiros da empresa, e não ao contrário, como seria de se esperar em ambientes empresariais competitivos, por vezes bastante afastados da moral.

A ética pode ser a mais importante defesa contra atividades ilegais. Um componente significativo de um processo eficaz de ética nos negócios costuma ser um programa que sensibilize, treine e aguçe a percepção dos gerentes e dos empregados em relação a seu papel ético dentro da empresa.

A ética nos negócios deixou de ser considerada apenas uma questão de foro íntimo. A ética das virtudes, desenvolvida por brilhantes defensores da ética, pode

dar todos os fundamentos para uma atuação correta, porém em nível pessoal. Dando um passo à frente, as organizações começam a tratar a ética desde um ponto de vista corporativo: programas de ética, definição de diretrizes, códigos, comitês, profissionais especializados, tudo que promova a construção de um clima de ética.

A opinião profissional de qualquer ramo do conhecimento pode compreender distintas posições. Desta forma podem ocorrer conflitos de pareceres, sendo estes estão fundamentados apenas em técnicas particulares. Os demais termos relevantes desta pesquisa estão discriminados a seguir:

QUADRO 7 – TERMOS RELEVANTES

TERMO	DESCRIÇÃO
AUDITOR	Aquele que faz o exame da Contabilidade, ou seja, é o encarregado de examinar as contas.
ANALISTA FINANCEIRO	Analisa a situação econômico-financeira da empresa através dos relatórios fornecidos pela contabilidade
COMPETÊNCIAS	Capacidades decorrentes do profundo conhecimento que os profissionais de ciências contábeis têm sobre a contabilidade, aptidões.
COMPORTAMENTO ÉTICO	Conduta ideal da ação humana, seguindo os valores éticos e morais.
CONSULTOR CONTÁBIL	Atua na consultoria tanto contábil, financeira ou fiscal.
CONTADOR	É o profissional que exerce as funções contábeis, com formação superior do ensino Contábil (Bacharel em Ciências Contábeis).
ÉTICA PROFISSIONAL	Área que compreende os princípios e padrões que orientam o comportamento profissional.
GERENTE	Indivíduo colocado à frente de um estabelecimento comercial ou industrial, com o cargo de administrá-lo.
HABILIDADES	Qualidades de alguém que age com engenhosidade e inteligência. Pessoa capaz de realizar um ato com destreza.
MORAL	Sistema de normas, princípios e valores, as quais regulamentam as relações mútuas entre as pessoas e comunidades, de forma que elas sejam aceitas livre e conscientemente, e por convicção pessoal.
PESQUISADOR CONTÁBIL	Profissional que opta pela carreira universitária.
PERFIL DO PROFISSIONAL	Competências e habilidades apresentadas pelos profissionais no desenvolver de suas atividades, dentro de certos padrões éticos e morais.
PROFESSOR DE CONTABILIDADE	Exerce o magistério de 2º grau ou de 3º grau.
SETOR HOTELEIRO	Setor que compreende os estabelecimentos mobiliados, destinados a receberem hóspedes.

Fonte: Fundamentos Teóricos

3.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Fez-se escolha pelos profissionais de ciências contábeis atuantes no setor hoteleiro de Cascavel, devido ao fato de que o setor hoteleiro, não só da região em questão, mas também em todas as regiões do território nacional, tem tido grande destaque no cenário de aperfeiçoamento e inovação, tanto tecnológico quanto de serviços. Desta forma, nesta área podem ser encontrados profissionais de todos 'os traços', isto é, de todos os perfis. Ora, podem ser encontrados profissionais recém formados ou 'em fim de carreira', profissionais com alto conhecimento técnico ou apenas os graduados 'em cadeiras acadêmicas', enfim, profissionais de todos os níveis.

Outrossim, o setor hoteleiro apresenta uma gama reduzida de empreendimentos, o que favorece o lado estatístico da pesquisa, uma vez que se pode trabalhar com a totalidade da população, fato positivo para a pesquisa, não sendo necessária a escolha de um espaço amostral, o que reduziria a população a uma pequena porcentagem, podendo até 'maquiar' a pesquisa, apresentando um resultado não condizente com a opinião do todo.

Justifica-se a escolha do setor hoteleiro, devido ao fato deste pertencer ao setor terciário da economia nacional, ou seja, o de prestação de serviços, o qual passa por maior avanço e difusão, concentrando o maior volume de transação financeira. Já a cidade de Cascavel, por ser uma cidade localizada em um ponto estratégico para os turistas. A cidade não apresenta grandes atrações ou pontos turísticos, porém realiza eventos de influência nacional, como Expovel, Show Rural Coopavel, dentre outros, o que difunde o setor hoteleiro da cidade. Também está localizada próxima à tríplice fronteira, o que torna obrigatória a passagem de turistas brasileiros que vão ao Paraguai e Argentina, bem como a dos turistas destes países vindos ao Brasil.

TABELA 1 – DISTRIBUIÇÃO DO SETOR HOTELEIRO DE CASCAVEL

HOTÉIS	QUANTIDADE	PORCENTAGEM
Pequeno Porte	7	46,67%
Médio Porte	5	33,33%
Grande Porte	3	20%
TOTAL	15	100%

Fonte: Acic e Prefeitura Municipal (2002).

Definitivamente, a opinião é formada na mente de quem as emite, no entanto, quando se trata de opinião profissional, necessita-se de um enfoque específico. Deste modo, para o leigo, a opinião tem caráter empírico, ou seja, o juízo sobre um fenômeno é formado por elementos sensíveis e emocionais; já para um profissional, o juízo tem caráter científico, isto é, este possui estudos e conhece as relações que conduzem a um determinado acontecimento, fundamentando-se na verdade (SÁ, 2001).

O conhecimento empírico produz opiniões subjetivas, isto é, valem somente para uma pessoa ou um grupo delas; e o conhecimento científico gera, portanto, opiniões objetivas, válidas universalmente.

3.5 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Após o envio e coleta dos instrumentos de pesquisa, as quais foram entregues em mãos aos gerentes de hotéis, estes foram tabulados para que se tracem perfis e estimativas, com um exame minucioso destes dados, sendo que desta forma possam ser codificados e expostos de forma a facilitar sua posterior análise e interpretação, e ainda, visando fornecer dados concretos para os que fizerem uso da pesquisa, bem como para estudos futuros.

Os dados das perguntas de múltipla escolha, as quais compreendem as respostas de concordo, concordo parcialmente, discordo e discordo parcialmente, foram tabulados estatisticamente na forma de planilhas, a partir do software Microsoft Graph 2000[®], sendo este mesmo o software utilizado para a composição

dos gráficos. Já os dados das perguntas descritivas foram analisados e interpretados conforme os conteúdos apresentados.

Além disso, com o intuito de complementar a análise dos dados, bem como obter maiores detalhes, foram realizadas três entrevistas, sorteadas aleatoriamente, efetuadas com os gerentes de três hotéis distintos, cada qual pertencente a uma classe segundo seus portes, ou seja, grande, médio e pequeno porte.

A opinião profissional encarada de forma responsável terá maior qualidade tal qual seja a responsabilidade. Exemplificando: caso o profissional de contabilidade seja chamado a opinar sobre a validade de informações e de estudos patrimoniais, este deve, ao emitir sua opinião, basear-se na realidade, na verdade, conforme os conhecimentos consagrados através dos tempos. Por outro lado, quando este for o revisor de contas ou perito, o profissional de ciências contábeis tem sua responsabilidade ampliada não somente a quem solicita a opinião, mas também, àqueles que dela farão uso.

Na prática podem ocorrer, e já ocorreram, discordâncias de opiniões de auditores e de peritos. Elas ocorrem sempre que um conhecimento profissional limita-se apenas a aspectos formais, ignorando os essenciais, deixando de lado a pesquisa sobre a verdade, ou ainda, quando se compromete em conluios (SÁ, 2001).

3.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O desenvolvimento deste estudo está limitado a um grupo de profissionais, que não estão habituados a compartilhar conhecimentos, porém toda tentativa será válida no sentido de quebrar as barreiras e superar as dificuldades que possam interferir no decorrer do período.

Além do mais, tais profissionais, por vezes, deparam-se com dilemas éticos sem que tenham a percepção de que se trata do assunto propriamente dito. Assim, juntamente com a ajuda do questionário pode-se atentar ao público alvo para as

questões éticas com que todos se deparam no cotidiano, não apenas no campo de atuação, mas também em toda e qualquer situação inusitada.

O fato de existir uma norma legal, de entidades de classe ou governamental, não significa que deva ser encarada de forma absoluta como base para opinião, embora seja obrigado a cumprí-la, tratando-se de fatos que a contrariam.

De fato, quando a opinião é subjetiva, esta pode ser considerada verdadeira para quem a emite, porém não é encarada desta forma pelos demais. Assim, as ciências contábeis receberam grandes contribuições através dos tempos, deixando de ser empírica e tornando-se científica. Assim, impõe aos profissionais de ciências contábeis um comportamento específico, que se dirige pelo dever ético de usar a verdade conquistada em favor de terceiros na emissão da opinião. “Não se trata de cumprir o legal, o regulamentar, como dever de fazer apenas, mas, sim e muito além, do que dentro de nós, intimamente, é despertado pelo amor à verdade” (SÁ, 2001, publicação eletrônica).

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 O PROFISSIONAL DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E A ÉTICA

Levantar historicamente o papel dos contadores nas empresas e nas atividades como profissional liberal, comparando o grau de dificuldade e conhecimento que eles dispõem, quando recém formados e no ingresso nas atividades profissionais. O contador tem em mente os conceitos básicos de contabilidade, mas precisa estar atento às mudanças. Na sua forma de agir, fazer e executar o trabalho corretamente, faz-se necessário saber que a contabilidade dispõe de princípios a serem seguidos e estes se dividem em postulados e convenções.

O contador desempenha função importante no aperfeiçoamento da ética na profissão, por estar sempre ladeado por dilemas éticos, no quais deve exercer papel de profissional independente.

O profissional da contabilidade além de administrar recursos de terceiros, ainda pode administrar pessoas e informações. Para o caso de administrar pessoas, exige-se do profissional comportamento de liderança, fazendo de seus atos exemplos para os seus liderados; todavia, não deve ser o dono da verdade, mas sim partilhar sua liderança, caso que não o enfraquece, pelo contrario, torna um líder cada vez mais forte. Aliado a isso se deve considerar que, neste caso, por trabalhar com fatores humanos, como limitações e emoções, não pode esquecer do lado humano das pessoas. Outrossim, o cargo de líder não isenta alguém de cumprir todas as regras impostas pelos códigos de ética profissionais e da sociedade.

No atual mundo dos negócios, a informação é um bem de grande valia, pois, para qualquer processo de tomada de decisão, não importe qual o nível, baseia-se sempre em informações. Para tanto, cabe ao contador suprir todos os usuários de informações, na medida de suas necessidades, sem buscar benefícios ou privilégios de qualquer um em particular.

Já para o fato de administrar recursos alheios, este deve ter a consciência de não usá-los em benefício próprio e não aproveitá-los como fonte de renda para si próprio, bem como não causar danos a qualquer tipo de material da instituição, causando assim prejuízo a esta.

O profissional da contabilidade enfrenta inúmeros dilemas éticos em seu cotidiano. Estas situações críticas situam-se na esfera dos conceitos de dever, direito, justiça, responsabilidade, consciência e vocação, como apresentadas no quadro a seguir:

QUADRO 8 – SITUAÇÕES CRÍTICAS

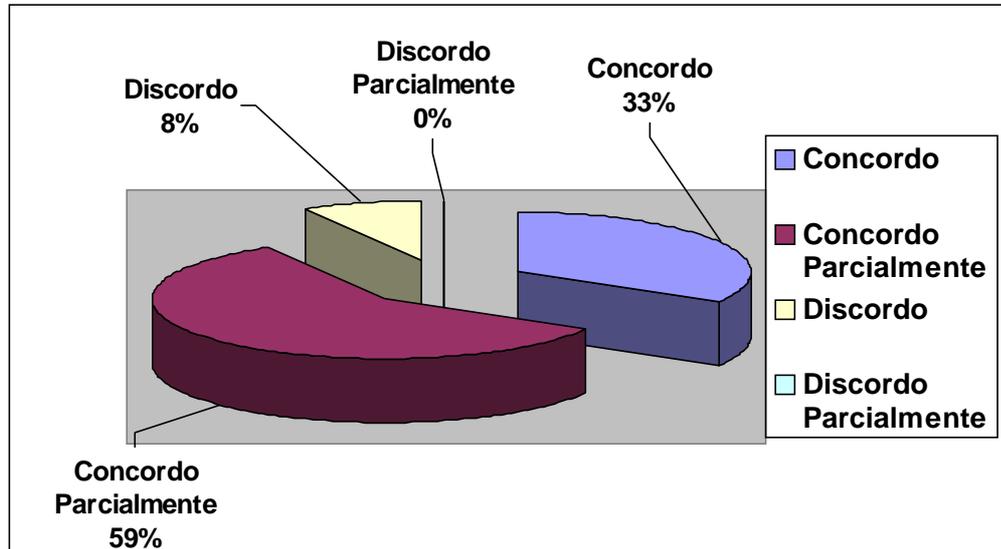
CONCEITO	DESCRIÇÃO
DEVER	Corresponde à obrigação de oferecer, realizar ou omitir algo diante do direito de alguém, sendo o dever do contador realizar os serviços contábeis com qualidade e dentro do prazo.
DIREITO	É a contrapartida do dever. É tudo aquilo que a pessoa pode exigir de quem lhe deve. Como o caso citado no dever, é direito da empresa ter os serviços do contador com qualidade e rapidez.
JUSTIÇA	Permite que a pessoa obtenha o que lhe é de direito, representando esta a principal virtude da ética, podendo viabilizar-se apenas numa comunidade de homens.
RESPONSABILIDADE	É a capacidade de entendimento do direito e do dever. Exige-se juntamente com a responsabilidade um padrão moral elevado, de modo que se possa discernir entre a melhor alternativa técnica e ética.
CONSCIÊNCIA	É uma regra moral que motiva a pessoa a agir de determinada forma perante certa situação. É o “juízo interno” que influencia na tomada de decisões, podendo aprovar, reprovar, discordar e etc., sendo o resultado do processo de entendimento de cada pessoa ou de um grupo.
VOCAÇÃO	É a tendência, segundo as aptidões, de dedicar-se a uma determinada profissão – atividade qualificada de uma pessoa, exercida com uma finalidade social –, o que favorece a qualidade dos serviços prestados.

Fonte: Lisboa (1997).

Nas questões apresentadas no módulo II do instrumento de coleta de dados, a avaliação dos quesitos de natureza ética está bem distribuída. A respeito dos princípios e valores éticos que orientam os profissionais de ciências contábeis, boa parte dos gerentes não concorda que eles estejam totalmente adequados ao exercício da profissão, assim como não concordam, da mesma forma, que a moral

assegura a retidão do comportamento de cada um com os interesses coletivos, como apresentado no Gráfico 1, a seguir.

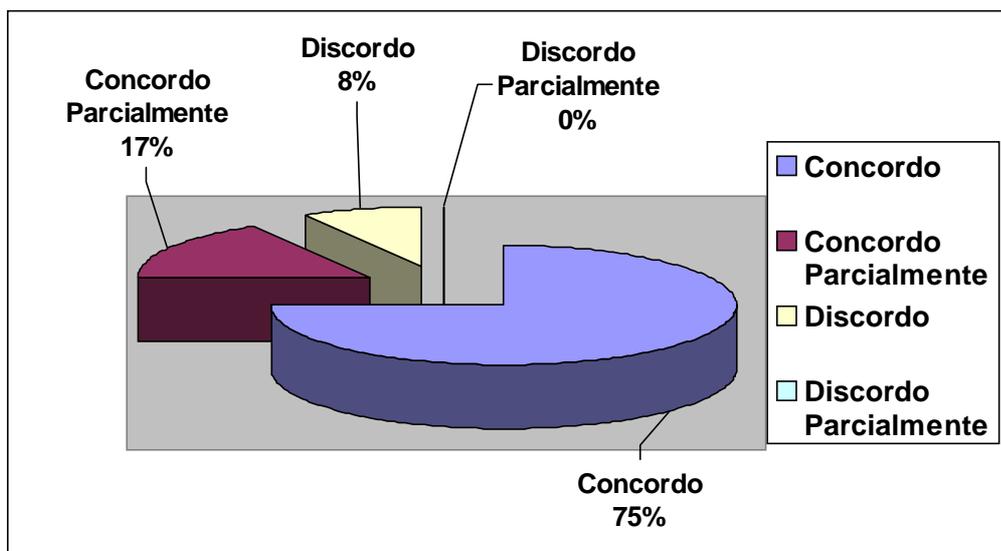
GRÁFICO 1 – NATUREZA ÉTICA – PRINCÍPIOS ÉTICOS ADEQUADOS AO EXERCÍCIO DA PROFISSÃO E RETIDÃO DE COMPORTAMENTO



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Quanto aos atos morais, cujo intuito é o de agir corretamente, preferindo-se ter um comportamento mais digno, as respostas dividem-se conforme apresentado no Gráfico 2.

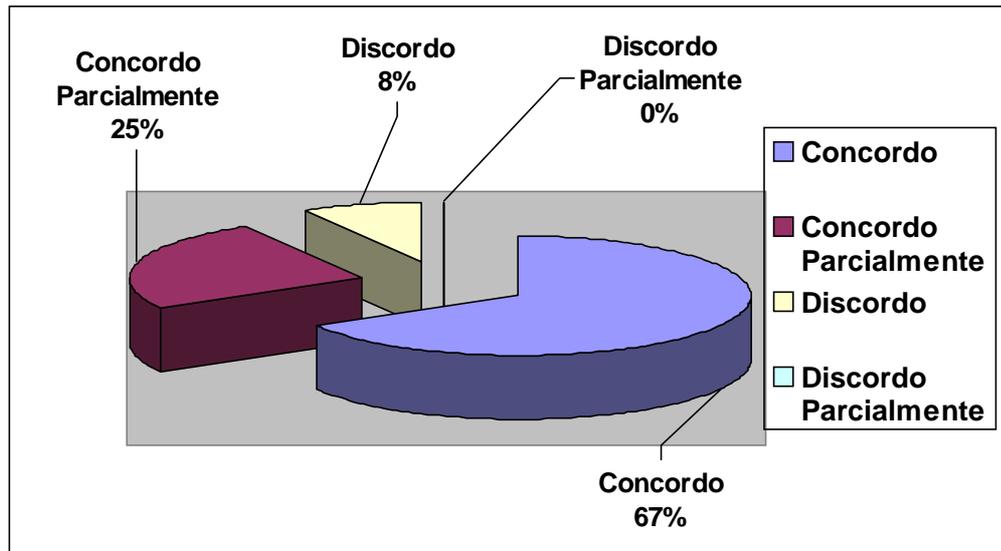
GRÁFICO 2 – NATUREZA ÉTICA – ATOS MORAIS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Com sessenta e sete por cento de concordância, os valores atribuídos à moral devem ser avaliados no campo profissional; logo, percebe-se que alguns ainda não avaliam nos responsáveis pela contabilidade de sua empresa os valores morais, o que é apresentado no Gráfico 3.

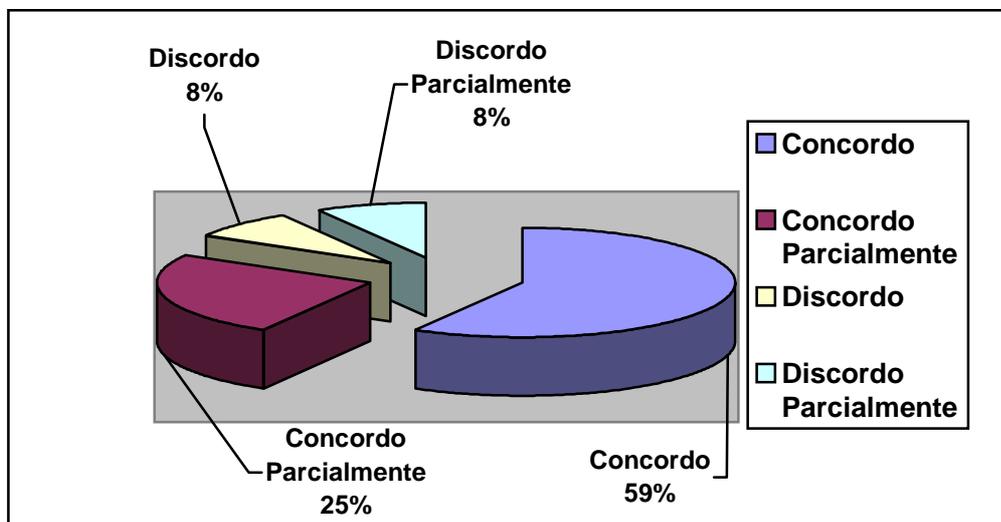
GRÁFICO 3 – NATUREZA ÉTICA – VALORES MORAIS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Todos concordam que a honestidade é uma virtude que atribui credibilidade à profissão, porém, relativo ao fato do profissional de contabilidade assumir publicamente suas decisões, as percepções distribuem-se da seguinte forma, dispostas no Gráfico 4.

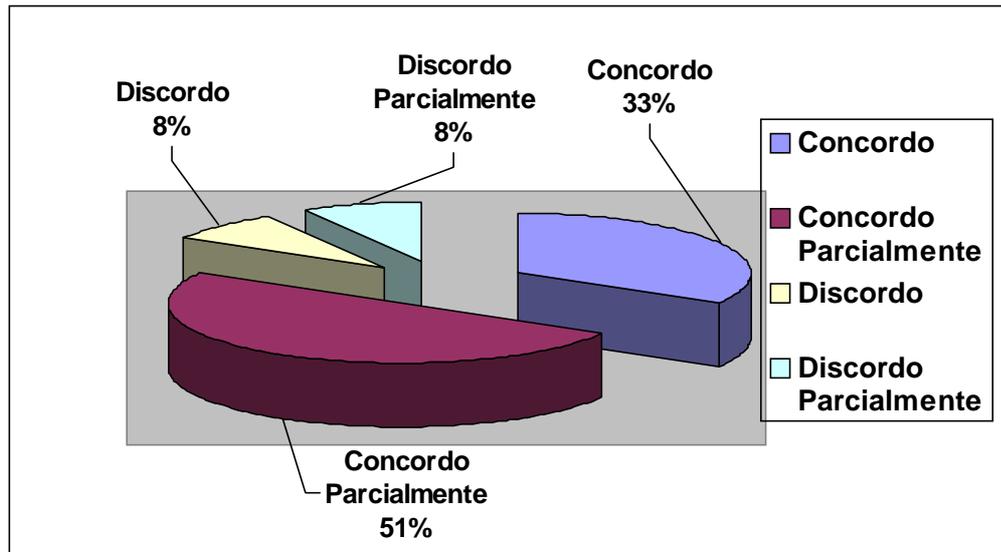
GRÁFICO 4 – NATUREZA ÉTICA – DEVER DE ASSUMIR PUBLICAMENTE AS DECISÕES



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Assim como os trinta e três por cento dos entrevistados concordam com que os princípios e valores éticos estão adequados para o exercício da profissão, estes mesmos trinta e três, acreditam que o código de ética é levado em conta pelos profissionais de ciências contábeis. Deste modo, conforme o Gráfico 5, temos:

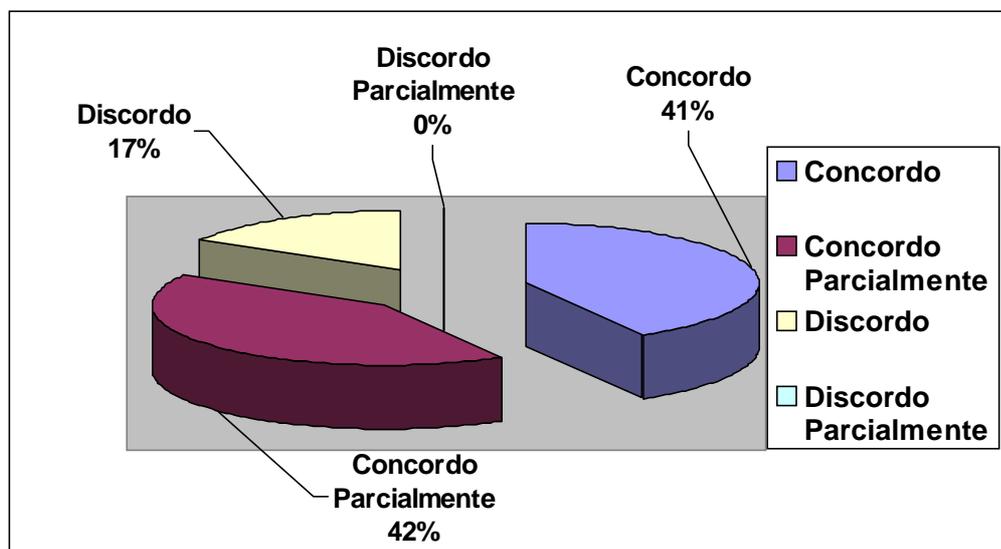
GRÁFICO 5 – NATUREZA ÉTICA – O CÓDIGO DE ÉTICA É LEVADO EM CONSIDERAÇÃO



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Já com relação ao objetivo do código de ética, que é o de exigir do profissional uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade, as respostas dividem-se conforme segue no Gráfico 6.

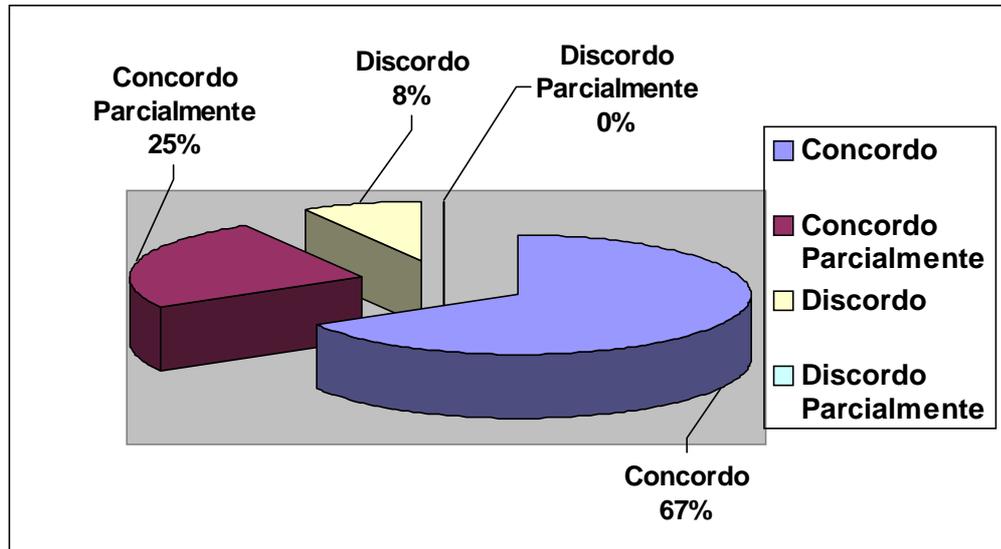
GRÁFICO 6 – NATUREZA ÉTICA – OBJETIVO DO CÓDIGO DE ÉTICA



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

No que tange à punição pela transgressão de preceitos do código, o que constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de penas cabíveis, os gerentes distribuem-se da seguinte forma, conforme o Gráfico 7.

GRÁFICO 7 – NATUREZA ÉTICA – PUNICÃO POR TRANSGRESSÕES



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo II.

Dentre os quinze questionários, apresentaram-se somente duas sugestões, que não estão ligadas às questões de natureza ética, mas sim à linguagem técnica aplicada, a qual deveria ser re-adaptada para leigos e, quanto à dificuldade nas respostas, fato devido ao desconhecimento do código de ética dos profissionais de ciências contábeis.

4.1.1 Histórico da Contabilidade e do Papel do Contador

Por meio de pesquisas e de estudos realizados, sabe-se que a contabilidade não surgiu da sabedoria de professores e nem de grandes pesquisadores que estivessem filosofando sobre patrimônio, mutação, controle ou desenvolvendo técnicas de análise de balanço.

A contabilidade surgiu na prática, quando um gestor do patrimônio, tendo necessidade de conhecer, controlar, medir o resultado, obter informações sobre quais produtos eram mais rentáveis, obter dados que pudessem contribuir no

processo de formação do preço de venda e saber a margem de lucro, o período de maior evolução ou queda do produto no mercado consumidor.

Diante desta necessidade, passou a criar uma forma de escrituração e controle que atendessem as suas necessidades. A contabilidade apareceu dentro de um cenário prático, com alguém preocupado em encontrar um instrumento que lhe ajudasse na gestão de seu patrimônio.

O usuário das informações contábeis era o proprietário do patrimônio. A contabilidade não surgiu em função de qualquer tipo de legislação de natureza fiscal ou societária, nem com base em princípios filosóficos, ou preocupada com regras colocadas por terceiros que não fosse o proprietário da empresa.

O nascimento da contabilidade foi muito mais que um método que ordenava valores, mostrava o crescimento do patrimônio, evidenciava as transações ocorridas, avaliava resultados o seu próprio escriturário e usuário daquilo que ele precisava.

No decorrer do tempo, várias tentativas foram sendo elaboradas até que o método das partidas dobradas, mostrou-se eficaz e eficiente, produzindo informações que atendiam todas as necessidades do proprietário que era o de conhecer os resultados do seu negócio.

A contabilidade apareceu como uma fonte, um sistema de informações, que tinha um único objetivo, propiciar a seu usuário, informações úteis para a tomada de decisões. É bem provável que o maior objetivo do criador da contabilidade fosse mais do que um simples controle e apuração do lucro, do que da avaliação do patrimônio. Para ter uma avaliação do patrimônio não é necessária uma contínua escrituração, bastam apenas levantamentos periódicos levantados no momento que se desejar, a partir das mensurações físicas e atribuições de valores. Possivelmente o objetivo de lucro tenha sido mais importante do que a mensuração de patrimônio, tanto que logo Princípio do Custo como Base de Valor surgiu e firmou-se por atender ao critério de mensuração de lucro do que ao de mensuração do patrimônio.

A contabilidade surgiu e foi criada em função de sua característica utilitária, de sua capacidade de responder a dúvidas e de atender as necessidades de seus usuários. Conjunto este de características que não somente foi eficiente para o seu surgimento como também para sua própria evolução.

O objetivo da contabilidade, desde os primórdios, é o de fornecer informações aos seus usuários, em tempo apto para tomada de decisões. Basicamente através da identificação, da mensuração e da informação do patrimônio e dos eventos econômicos, consubstanciados nos relatórios e análises desenvolvidas pelos contadores. Tais informações visam, principalmente, subsidiar o processo decisório dos usuários, ao revelar importantes aspectos envolvidos nas diversas alternativas de ação.

O objetivo científico da contabilidade está na apresentação do Patrimônio, bem como na análise dos índices e suas mutações, bem como o acompanhamento da evolução econômica e financeira de uma empresa. O patrimônio é o objeto central da empresa, onde podemos definir com um conjunto de bens, direitos e obrigações para com terceiros, que podem pertencer a uma pessoa física ou jurídica, independente de sua finalidade ser lucrativa ou não. A contabilidade procura entender mais profunda e sensivelmente as mutações constantes do patrimônio. O patrimônio também é analisado sob dois aspectos, qualitativo e quantitativo.

Já o objetivo qualitativo é constituído por elementos como: dinheiro, valores a receber ou a pagar, expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou mercadorias. Não esquecendo também do quantitativo, que refere-se a expressão dos componentes patrimoniais em valores.

Como relatado anteriormente no discorrer sobre o assunto, o profissional da área contábil tem como objetivo ajudar a empresa expandir-se. Desempenhando seu papel, ele é aquele que cuida das riquezas que visam suprir as necessidades dos homens e das empresas. Ele tem a responsabilidade de prestar informação ágil e perfeita. Apesar de sua importância não vive nas evidências, tomando conhecimento de tudo em toda parte, a ele são atribuídas importantes tarefas.

Ele exerce sua profissão com proficiência, pois as tarefas mais delicadas e sigilosas da administração lhe são confiadas. Sem as informações fornecidas pelo contador através da contabilidade, a administração não teria plena convicção na tomada de decisões sem suporte numérico seguro.

A função básica do contador é produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões. Os relatórios contábeis oferecidos ao proprietário têm que ser simples e objetivos, não ser apenas mais um relatório que não produz efeito algum.

Essa função, para as empresas de médio e pequeno porte, está distorcida, considerada exclusivamente para atender as exigências do fisco, ou seja, como apenas mais um ônus aos sócios, que tem por função apenas atender às exigências da legislação e dos órgãos competentes. A contabilidade é uma das áreas que mais proporcionam oportunidades para o profissional. A este, são proporcionadas inúmeras alternativas:

QUADRO 9 – OPORTUNIDADES PROFISSIONAIS PARA O CONTADOR

ATIVIDADE	DESCRIÇÃO
Contabilidade financeira	É necessária a todas as empresas, pois as informações extraídas através dos seus relatórios são de caráter obrigatório para fins fiscais.
Contabilidade de custos	É aquela que determina o custo dos bens ou serviços executados pela empresa.
Contabilidade gerencial	Visa suprir as necessidades dos usuários internos e proporciona a tomada de decisões em todos os segmentos da empresa.
Auditor Independente	É o profissional que não está vinculado diretamente com a empresa, ele presta serviços como profissional liberal e sua função é verificar a exatidão dos procedimentos contábeis executados pelo contador.

Fonte: Attie (1991).

4.1.2 Os Princípios da Contabilidade

As resoluções CFC (Conselho Federal de Contabilidade) n.º 750/93 e n.º 774/94, diante de uma necessidade, instituem os princípios fundamentais de contabilidade, que devem ser seguidos rigorosamente pelo profissional, ou seja, pelo

contador devidamente habilitado, cujo objeto principal é o patrimônio da empresa. Sabe-se que é de fácil percepção que a maior parte do que tratam os Princípios Fundamentais da Contabilidade, surgiram de forma espontânea e com o decorrer do tempo estão continuamente sofrendo alterações e melhorias, porque visam atender as necessidades informais das empresas. Todos os princípios são detalhados na Resolução CFC n.º 750/93.

Para Marion (1998), os princípios contábeis geralmente aceitos, surgiram da necessidade de se apresentar uma linguagem comum para se preparar e interpretar apropriadamente os relatórios contábeis.

A contabilidade busca adaptar-se às realidades do crescimento tecnológico do mundo atual, surgem normas e procedimentos que, pela sua utilidade e praticidade, tornam-se verdadeiros princípios contábeis, a serem seguidos por todos os contabilistas (RIBEIRO, 1997, p. 353).

O contador analisa detalhadamente e segue os princípios de contabilidade e como eles são aplicados à contabilidade. Na medida que ocorrem as mudanças esses princípios estão em constante aperfeiçoamento e adaptação as novas Leis, não esquecendo que a preocupação essencial será verificar se a contabilidade esta sendo desenvolvida em conformidade com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

A contabilidade, como ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro de atos e fatos, dispõe de seus princípios que em verdade, tem por objetivo orientar de forma técnica a condução do exercício profissional em todos os aspectos que envolvam de forma direta ou indireta a doutrina contábil (ATTIE, 1991, p. 25).

A Resolução do CFC n.º 750/93, no seu Art. 1º, torna obrigatória a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade durante o exercício da profissão. Os princípios são os mesmos para todos os tipos de patrimônios, independentemente da entidade a que pertençam. Nas ciências sociais são colocados como axiomas, ultrapassando a condição de um simples conceito. Não se

faz necessário selecionar adjetivos para os princípios, uma vez que são universais e referem-se à ciência da contabilidade no seu todo.

Os princípios foram estabelecidos no sentido de como fazer, ou seja, técnicas, procedimentos, métodos e critérios, tanto nos aspectos substantivos, quanto nos formais. São normas que justificam uma ação, por aqueles que a praticam, pode classificar-se como um estágio avançado da ciência da contabilidade a ciência dos conhecimentos.

Caracteriza-se a Entidade e o Patrimônio, após avaliar os componentes e reconhecer as mutações e os efeitos diante do Patrimônio Líquido. Ao observar-se os procedimentos aplicados, o resultado será transformado em informações de utilidade para decisões sobre a situação real e concreta.

São sete os princípios Fundamentais da Contabilidade, estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, que servem para facilitar a adequada interpretação entre empresas do mesmo setor, os quais serão apresentados a seguir.

O Art. 4º da Resolução n.º 750/93 do CFC atenta para o princípio da entidade que no seu enunciado apresenta que: “O Princípio da Entidade reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial”.

Ribeiro (1995, p.20) cita que “o patrimônio da entidade não se confunde com o dos seus sócios, acionistas ou proprietário individual”.

Este princípio demonstra a criação da empresa através da formação da objetividade e o ramo de atividade traçada para iniciar uma empresa. A autonomia patrimonial forma a base deste princípio, pode ser uma empresa, família, governo, sociedade, não importa que a sociedade seja de fato ou de forma jurídica. Sem a autonomia patrimonial fundada na propriedade, os demais princípios perdem seu sentido. Quando são agregados patrimônios de diferentes entidades não quer dizer que resultem em nova entidade, embora possam apresentar demonstrações consolidadas. As demonstrações contábeis consolidadas apresentam a posição

patrimonial e financeira, resultado das operações, origens e aplicações de recursos de um conjunto de entidades que são de controle único.

O princípio da entidade determina que o patrimônio deve revestir-se do atributo da autonomia em relação a todos os outros patrimônios existentes, pois já pertence a uma entidade, entendida como sujeito suscetível à aquisição de direitos e obrigações. O patrimônio na sua condição de objeto da contabilidade, aquele que juridicamente pertence a uma entidade, com ajustes qualitativos e quantitativos realizados em consonância com os demais princípios da própria contabilidade. O princípio da Entidade é de fundamental importância para a contabilidade, pelas suas repercussões de natureza prática, centraliza sua relevância na autonomia patrimonial.

Sobre o princípio da continuidade, o Art. 5º da Resolução do CFC n.º 750/93 assim dispõe: “A continuidade ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas”.

Ribeiro (1995, p.24) afirma que “a vida da entidade é contínua; por consequência, como as demonstrações contábeis são estáticas, não podem ser desvinculadas dos períodos anteriores e subsequentes”.

Consiste em considerar que a entidade desenvolverá suas atividades por um longo período de tempo, onde esta permanece em constante movimento, que continuamente produz riquezas, direitos e obrigações.

De acordo com Marion (1998, p. 40) “este princípio básico de contabilidade contribui notavelmente para a avaliação monetária dos bens da empresa”. Torna-se indispensável a correta aplicação do princípio da competência pelo fato de se relacionar diretamente com a quantificação dos componentes patrimoniais e com a formação do resultado.

As mutações na conjuntura econômica que provoquem alterações na amplitude do mercado em que atua o mercado, a queda do poder aquisitivo da

população, provocam a redução de consumo de bens, que por sua vez reduzem o grau de ocupação de uma empresa, mudanças na política governamental, problemas internos, o não investimento em tecnologia, mudanças no processo produtivo, são fatores que levam a empresa perder em competitividade e em consequência estar fora do mercado, ocorrendo a descontinuidade da empresa.

Para o mesmo autor (1998, p.48) “continuidade é algo em andamento, não se pressupondo interrupção, descontinuidade, liquidação”.

A Resolução do CFC n.º 750/93, em seu Art. 6º, que trata do princípio da oportunidade, refere-se “a tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram”.

O princípio da oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade, referentes a determinado período e com emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É a representação fiel de uma informação, a qual deve espelhar com precisão e objetividade as transações e os eventos a que concerne. O princípio da oportunidade compreende dois aspectos distintos, mas necessários para o complemento dos registros, a integridade e a tempestividade.

Sob o ponto de vista de Ribeiro (1995, p.22), “este princípio estabelece que os registros contábeis deverão ser efetuados no momento em que ocorrerem as respectivas transações”.

A integridade esta relacionada à necessidade do reconhecimento das variações patrimoniais em sua totalidade, sem falta ou excesso, de acordo com a realidade dos fatos. A tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, mesmo com alguma incerteza.

Afirma o Art. 7º, da Resolução do CFC n.º 750/93, que pelo princípio do registro pelo valor original, “os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais, das transações com o mundo exterior, expressos a valor

presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores [...]”.

A rigorosa observância deste princípio é do mais alto interesse na sociedade como um todo, no mercado de capitais, por ser única metodologia de avaliação, fato essencial no momento de comparar dados relacionados com as demonstrações contábeis e na qualidade da informação gerada, impossibilitando critérios alternativos de avaliação.

O princípio do registro pelo valor original estabelece que os componentes do patrimônio tenham seu registro efetuado pelos valores ocorridos na data das transações, caso o fato seja em moeda estrangeira devem ser transformadas em moeda nacional no ato do registro contábil.

Os valores originais podem ser ajustados segundo sua perda de valor econômico, mesmo com esse ajuste não implica, em essência modificação do valor original.

Na Resolução do CFC n.º 750/93, Art. 8º: “Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais”, ou seja, aqui se apresenta mais um dos princípios da contabilidade, o da atualização monetária.

Nesse caso o princípio estabelece que devem ser reconhecidos os ajustes relacionados à inflação, porém está em desacordo com a legislação vigente, que não permite a execução da correção monetária nas demonstrações contábeis.

No princípio da competência, conforme o Art. 9º, da Resolução do CFC n.º 750/93, “as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento”.

Este princípio considera-se como fundamental para o profissional de contabilidade. Pois, a atividade empresarial, sendo contínua, propicia a ocorrência de problemas contábeis para a apuração do resultado do período em que pertençam, uma vez que dois exercícios somente são separados pela data determinada pela administração da entidade como sendo a de encerramento do exercício social. Levando-se em consideração este princípio, a contabilidade reconhece a apuração do resultado através do confronto das receitas auferidas e as despesas incorridas.

Consiste na adoção do Regime de Competência de Exercícios, considerando como Despesas e Receitas do período aquelas cujos fatos geradores ocorreram no próprio período, não importando as datas dos pagamentos ou dos recebimentos respectivos (RIBEIRO, 1995, p.21).

É direcionado ao entendimento das variações patrimoniais e sua natureza, ele não está relacionado com os recebimentos e pagamentos, mas com o reconhecimento das receitas geradas e das despesas incorridas no período, mesmo com desvinculação da receita e despesa.

Este princípio vem atender os preceitos da Legislação comercial, especialmente a Lei n.º 6406/76, que vincula os registros contábeis ao regime de competência, ou seja, observa os métodos ou critérios contábeis uniformes no ato e registra as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Especificando, o regime de competência relata que: quando se adquire matéria prima de um fornecedor a prazo, o lançamento deverá ser efetuado no ato da compra e não no vencimento, é o que podemos chamar de provisões, que são amparadas pela Lei n.º 6406/76, outro exemplo: ao vendermos nosso produto, para o cliente a prazo, registrar contabilmente no momento da transação, é nesse sentido que atua o princípio da competência.

A receita é considerada realizada no momento em que há a venda de bens e serviços, com a transferência da sua propriedade para terceiros, que efetuem o pagamento ou assumem o compromisso de fazê-lo dentro de um prazo determinado.

Normalmente esta transação é formalizada mediante a emissão de nota fiscal ou documento equivalente, em que consta o valor de venda. Aplica-se este princípio em situações concretas e variadas, pois são diferentes as transações que ocorrem nas empresas em função dos seus próprios objetivos e ramos de atividades.

Este princípio é o que causa maior número de dúvidas na atividade profissional dos contabilistas, porém a legislação é clara e objetiva, aquele que estiver ferindo princípio da competência sofrerá sérias penalidades, este fato não quer representar que ele sobrepõe-se aos demais princípios, todos são relevantes perante uma fiscalização.

Relata o Art. 10, da mesma Resolução do CFC, que o princípio da prudência “determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido”.

O princípio contábil da prudência, essencialmente, determina adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior valor para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação, das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

O critério de menor valor para os itens do ativo e da receita, e o de maior valor para os itens do passivo e despesa, com os efeitos correspondentes no patrimônio líquido, serão adotados para registro, diante de opções na escolha de valores (RIBEIRO, 1995, p. 24).

A aplicação do princípio da prudência não deve levar a excessos ou situações que se classifiquem como manipulações de resultado. A aplicação correta

deste princípio deve constituir garantia de inexistência de valores artificiais, de interesses de determinadas pessoas. A observância dos limites de aplicação deste princípio visa impedir a prevalência de juízos puramente pessoais ou de outros interesses.

O princípio da prudência é muito claro, quando trata dos limites do contador, que não deve trabalhar com incerteza de grau variável, que não vai efetuar lançamento em desacordo com o que está previsto pela legislação, pois a consequência não será agradável. Considera-se um a questão de cultura a aplicação correta deste princípio.

4.1.3 O Processo de Ingresso na Função e o Registro Profissional

Na Resolução do CFC n.º 893, de 09 de novembro de 2000, foram aprovados os modelos e baixadas as normas sobre a emissão e as características da Carteira de Identidade de Contabilista, Carteira de Registro Provisório e do Cartão de Registro Secundário.

Inferir ainda a Resolução do CFC n.º 893, que fica estabelecido o novo modelo de carteira profissional do contabilista, sendo ela expedida pelo Conselho Regional de Contabilidade, a qual substitui o diploma convencional e é reconhecida em todo território nacional, sendo documento hábil e com fé pública.

A carteira segue um modelo padronizado, adaptado aos recursos da tecnologia atual. Todo profissional deve solicitar a carteira junto ao órgão competente. Não será necessário para o contador que já possui seu registro providenciar a nova carteira, a não ser que recolha as taxas correspondentes e esteja sem débitos no decorrer do exercício da profissão. No quadro a seguir apresentam-se as informações que constam nesta carteira.

QUADRO 10 – INFORMAÇÕES CONSTANTES NA CARTEIRA DE IDENTIDADE DO CONTABILISTA

- Nome por extenso;
- Filiação;
- Nacionalidade e naturalidade;
- Data de nascimento;
- Categoria profissional;
- Número de registro em CRC respectivo;
- Número do CPF;
- Número da RG;
- Foto de frente, impressão dactiloscópica do polegar e assinatura;
- Título da diplomação, data, nome da instituição de ensino expedidora;
- Brasão da República e a expressão: “República Federativa do Brasil”;
- Nome do CRC expedidor;
- Marca ou símbolo do CFC, inserido no fundo;
- Assinatura do Presidente do CRC e data da expedição da carteira;
- Expressão: “Carteira de Identidade do Contabilista”.
- Declaração de que a carteira é válida em todo território nacional;
- Expressão: “Esta carteira tem fé pública como documento de identidade nos termos do Art.18, do Decreto Lei nº 9.295/46”.

Fonte: Resolução CFC n.º 893/2000.

O registro profissional é concedido pelo Conselho Regional de Contabilidade da jurisdição, no qual encontra-se com residência definitiva. O provisório é o expedido também pelo Conselho Regional de Contabilidade, da jurisdição do novo domicílio profissional. O registro secundário é o concedido pelo Conselho Regional de Contabilidade da jurisdição diversa daquela onde o profissional possua o registro cadastral, para que possa atividades sem mudança de sede e sem estabelecimento fixo.

4.1.4 Aspectos Gerais do Código de Ética

A ética teoriza o comportamento moral dos homens em sociedade. Impõe limites para que não haja transgressões e estabelece punições aos infratores. Estuda e analisa de uma forma específica a competência humana, estabelece uma relação de poder.

É inequívoco que o ser tenha sua individualidade, sua forma de realizar o trabalho, mas também o é que uma norma comportamental deva reger a prática profissional no que concerne a sua conduta, em relação a seus semelhantes (SÁ, 2001, p. 118).

A Resolução do CFC n.º 803, de 10 de outubro de 1996, relata em seu Art. 1º: “Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional”.

Um código de ética é um acordo explícito entre os membros de um grupo social: uma categoria profissional, um partido político, uma associação civil etc. Seu objetivo é explicitar como aquele grupo social, que o constitui, pensa e define sua própria identidade política e social; e como aquele grupo social se compromete a realizar seus objetivos particulares de um modo compatível com os princípios universais da ética. Um código de ética começa pela definição dos princípios que o fundamentam e se articula em torno de dois eixos de normas: direitos e deveres. Ao definir direitos, o código de ética cumpre a função de delimitar o perfil do seu grupo. Ao definir deveres, abre o grupo à universalidade. Esta é a função principal de um código de ética. A definição de deveres deve ser tal que, por seu cumprimento, cada membro daquele grupo social realize o ideal de ser humano.

Para que o código seja organizado, este deve obedecer a uma base filosófica. Esta base contém as virtudes exigíveis para o exercício da profissão, abrangendo as relações com os que irão utilizar os serviços, os colegas de profissão e a nação. As virtudes básicas são comuns a todos os códigos, no entanto, as virtudes específicas representam as variações entre os diversos estatutos profissionais.

A estrutura do código é formada pela base filosófica, depois desta, traçam-se os detalhes. O baluarte será sempre o estabelecimento da forma pela qual o profissional conduzirá o exercício da atividade, não prejudicando a outrem e garantindo a qualidade e a eficácia do trabalho.

Falar sobre ética é falar sobre valores e virtudes. Valor e virtude por sua vez, se referem ao comportamento humano. Então, o campo da ética é constituído por comportamentos e juízos de valor, pela apreciação sobre esses comportamentos (SANTOS, 1997, p. 11).

Sobre a questão dos juízos de valor, refere-se ao fato de um profissional encontrar-se diante de uma situação e tem que decidir sobre o que é bom ou mal, está diante de um conflito, entre o certo e o errado. A escala de valores é diferente de um ser humano para outro, em função da classe social que se encontra no momento. Essas relações de valor que existem entre o ideal moral traçado e os diversos campos da conduta humana que podem ser reunidos pelo código de ética (SÁ, 2001).

É necessário que o homem viva em sociedade para alcançar seus objetivos particulares, sendo imprescindível a presença da ética, sem a qual fica difícil sua própria sobrevivência. A ética tem por objetivo formar uma consciência ética plena de poderes condutas e metas a serem atingidas.

Entende-se por código de ética, uma relação das práticas de comportamento que sejam seguidas no exercício da atividade. Suas normas visam ao bem-estar da sociedade, assegurando a lisura dos procedimentos dos seus membros, dentro e fora da instituição.

Os princípios éticos tanto podem existir por consenso comunitário, como na forma escrita. A última forma, porém, torna-os obrigatórios, ou seja, assegura sua observância pelos praticantes. Um código de ética contém princípios éticos gerais e regras particulares que surgem na prática da profissão.

Um dos objetivos de um código de ética profissional é a formação da consciência profissional sobre padrões de conduta. [...] Nenhum código de ética consegue, todavia, abarcar todos os problemas que aparecem quando do exercício de determinada profissão. Ele deve, por isso, ser suplementado com opiniões de órgãos competentes e por associações profissionais (LISBOA, 1997, p. 58).

No exercício da profissão, ocorrem situações diferenciadas e inusitadas, que colocam os valores éticos a toda prova, exigindo uma boa formação moral e psicológica. Portanto, ao avaliar o profissional no plano moral, deve-se também

considerar o caráter, o temperamento, o comportamento e sua formação, geral e específica.

A finalidade do código de ética do contador é habilitar o profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade. Este código possui princípios que dizem respeito à:

QUADRO 11 – PRINCÍPIOS DO CÓDIGO DE ÉTICA

- Responsabilidade, perante a sociedade, de atuar com esmero e qualidade, adotando critério livre e imparcial;
- Lealdade, perante o contratante de seus serviços, guardando sigilo profissional e recusando tarefas que contrariem a moral;
- Responsabilidade para com os deveres da profissão mesma (aprimoramento técnico, inscrição nos órgãos de classe, etc.);
- Preservação da imagem profissional, mantendo-se atualizado em relação às novas técnicas de trabalho, adotando, igualmente, as mais altas normas profissionais de conduta. O contador deve contribuir para o desenvolvimento e difusão dos conhecimentos próprios da profissão. O respeito aos colegas deve ser sempre observado.

Fonte: LISBOA (1997, p. 60).

O contador deve manter um comportamento ético adequado às exigências da sociedade. Desta forma, não basta apenas conhecimento técnico, por melhor que ele seja, mas sim, é preciso encontrar uma finalidade social superior nos serviços que executa. Deve, também, defender os princípios e valores éticos de sua profissão, produzindo uma imagem verdadeira do que ela constitui para a nova geração de profissionais.

Um código de ética e um conjunto de princípios que relaciona as práticas comportamentais permitidas e proibidas à determinada profissão. Para que se obtenha uma administração ética, deve-se distinguir dois conceitos fundamentais: a questão ética e o dilema ético.

“A questão ética relaciona-se com a formulação do problema. [...] O dilema ético lida com a solução do problema. Por envolver a escolha de fatores conflitantes, tal solução não é transparente” (LISBOA, 1997, p. 62).

Como exemplos de problemas que causam dilemas éticos, podemos citar: a falta de diretrizes claras, a ausência de comunicação entre os níveis hierárquicos e a inexistência de discussão sobre os problemas que afetam as empresas.

A nível global, as instituições estão procurando programas de treinamento ético. Implementam, a cada dia, novos instrumentos para a conscientização profissional que, quando em estado bem adiantado, resulta no código de ética da instituição.

O processo de produção de um código de ética deve envolver todos os indivíduos do grupo social que ele abrangerá e representará. Exigindo, desta forma, um processo de elaboração do diverso ao unitário, construindo-se consensos progressivos, de modo que o resultado final seja reconhecido como representativo de todas as disposições morais e éticas do grupo.

No entanto, um código de ética não tem força jurídica de lei universal. Muito embora possa prever sanções para os descumprimentos de seus dispositivos, estas sanções dependerão sempre da existência de uma legislação, que lhe é juridicamente superior, e por ela limitado. Assim, o código de ética é um instrumento frágil de regulação dos comportamentos de seus membros. Essa regulação só será ética se e quando o código de ética for uma convicção que venha do íntimo das pessoas.

O interesse no cumprimento do código passa, entretanto, a ser de todos. O exercício de uma virtude obrigatória torna-se exigível de cada profissional, como se uma lei fosse, mas com proveito geral. É inequívoco que o ser tenha sua individualidade, sua forma de realizar o trabalho, mas também o é que uma norma comportamental deva reger a prática profissional no que concerne a sua conduta, em relação a seus semelhantes. Uma ordem deve existir para que se consiga eliminar conflitos e especialmente evitar que se macule o bom nome e o conceito social de uma categoria.

O código de ética dos profissionais de contabilidade tem por objetivo fixar a forma pela qual devem ser conduzidos os trabalhos durante o exercício profissional, disponibilizando critérios, abrangendo deveres e obrigações e proibições à classe.

Os profissionais de contabilidade devem fixar previamente o valor dos serviços, de preferência por contrato escrito. Os contratos ora fixados podem ser transferidos para outro contabilista, com a anuência do cliente, preferencialmente por escrito. Admite-se ainda a transferência parcial da execução dos serviços a seu cargo, mantendo-se sua responsabilidade técnica.

A consciência ética impõe que se cumpra a ética, sendo que a isto podemos chamar de 'dever ético', tornando um 'dever' ou obrigação, cumprir o que se faz útil e necessário para o convívio harmônico entre os indivíduos. "O dever situa-se como uma disposição especial a exigir seu cumprimento como condição de respeito, conveniência e êxito da conduta humana perante terceiros" (SÁ, 2001, p.82).

A ética, como conduta, é transcendental, quase intuitiva, a partir das bases educacionais comuns, mas aperfeiçoa-se, quanto à complexidade dos deveres, pelos Códigos, pelas leis, pelo consenso nas comunidades, aceitos e criados especialmente para tal fim (SÁ, 2001, p. 83).

O dever se manifesta como um imperativo natural na consciência de pessoas bem formadas. Isto que faz distinguir o bem e o mal, que indica o certo e reprova o errado é, segundo Rousseau⁵, citado por Sá (2001, p. 84), algo natural, sendo esse o sentimento que nos modela para o dever, pelas vias de uma consciência ética.

Porém, aquele que vive no vício, não faz uso da consciência ética, terminando, quase sempre, desprezado por seus semelhantes, como um marginal em seu grupo. O não cumprimento do dever assume caráter de transgressão de obrigação da norma e, em decorrência disto, torna-se objeto de sanção ou punição.

⁵ ROUSSEAU, J. J. **Pensées**.

QUADRO 12 – DEVERES E OBRIGAÇÕES

- 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;
- 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;
- Zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;
- Comunicar desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa advir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;
- Inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;
- Renunciar as funções que exerce, logo que se positive a falta de confiança por parte do empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses daquelas pessoas não sejam prejudicados e evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;
- Se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento deste, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;
- Manifestar, se existe impedimento para exercício da profissão;
- Ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético profissional.

Fonte: SÁ (2001).

QUADRO 13 – VALOR DOS SERVIÇOS

- A relevância, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;
- O tempo que será consumido para realização do trabalho;
- A possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços, sendo exclusividade;
- O resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;
- Tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- O local em que o serviço será prestado.
- É vedado ao contabilista oferecer seus serviços profissionais, mediante concorrência desleal.

Fonte: SÁ (2001).

QUADRO 14 – PROIBIÇÕES

- Anunciar, em qualquer dos meios de comunicação, conteúdos que venham prejudicar colegas da classe profissional.
- Assumir, direta ou indiretamente, serviços que proporcionem prejuízos morais ou desprestígio para a classe;
- Receber proventos em função de trabalhos que não decorram exclusivamente da prática lícita;
- Assinar documentos que não estavam sob sua orientação e supervisão;
- Exercer a profissão sem habilitação ou facilitar a outrem;
- Manter organização contábil de forma não autorizada pela legislação;
- Agenciar serviços, mediante participação nos honorários;
- Concorrer para realização de ato contrário a legislação, ou destinado a fraudá-la, ato definido como crime ou contravenção;
- Receber ou participar de valores que saiba que são para aplicação ilícita;
- Prejudicar, culposa ou dolosamente, interesse confiado a sua responsabilidade;
- Recusar-se a prestar contas de valores que lhe foram confiados, comprovadamente;
- Reter livros ou documentos, confiados a sua guarda;
- Aconselhar o empregador ou o cliente contra as disposições expressas em lei ou infringir os princípios fundamentais;
- Exercer atividades ou vincular seu nome a finalidades ilícitas;
- Revelar negociação confidenciada pelo empregador para acordo ou transação, que tenha tido conhecimento;
- Emitir referência que indique quebra de sigilo, sem prévia autorização;
- Iludir o empregador para alterar o exato teor da documentação, fornecer falsas informações ou elaborar demonstrativos inidôneos;
- Não cumprir o prazo estabelecido, mediante determinação do conselho, quando notificado;
- Intitular-se com categoria profissional não compatível na profissão contábil;
- Elaborar demonstrações contábeis sem a observância dos princípios fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo CFC;
- Renunciar à liberdade profissional devendo evitar restrições ou imposições que possam prejudicar a eficácia e correção do seu trabalho;
- Publicar ou distribuir, em seu nome, trabalho científico ou técnico do qual não tenha participado.

Fonte: SÁ (2001).

Quando a conduta humana direcionada ao bem se faz desejável, torna-se sensível e racional, deixando de ser obrigação imposta, para ser de natureza voluntária, de modo que atos não mais são encarados como obrigatórios devido ao fato de serem de boa conduta, mas sim passam a integrar o *'modus operandi'* com que as pessoas trabalham e convivem no cotidiano.

A racionalidade de um dever para com o social significa também ser sensível à lei de retorno, ou ainda, ao que devemos dar, não só em razão do que recebemos, mas como um princípio que nos habilita sempre a continuar a receber; em face de nossa posição na interação dos benefícios (SÃO FRANCISCO DE ASSIS⁶, apud SA, 2001, p. 90).

Os profissionais de contabilidade, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, serão responsabilizados, juntamente com os contribuintes, por qualquer falsidade dos documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas para fraudar o imposto.

Verificada a falta de legitimidade nas demonstrações do balanço ou de qualquer outro documento de contabilidade, independente de ação criminal que couber, o profissional que assinar tais documentos será declarado, pela Receita Federal, Estadual, INSS, Ministério do Trabalho, Tribunal de Contas, e demais órgãos afins, sem idoneidade para assinar quaisquer documentos contábeis sujeitos a apreciação dos órgãos citados acima. Ocorrendo falta de idoneidade, cabe recurso, no prazo máximo de vinte dias (CFC).

De acordo com o Art. 12, do código da ética profissional dos contabilistas, a transgressão de preceitos constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de penalidade de advertência reservada, censura reservada ou censura pública, porém para que outras sanções sejam impostas aos transgressores, deve-se contar com aparatos legais previstos na constituição para que o código de ética possa obter força de lei.

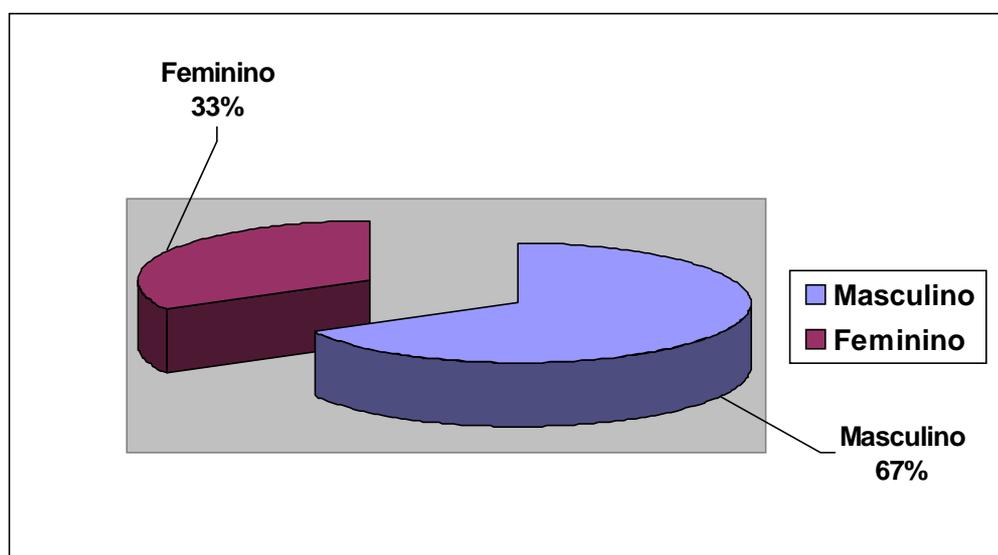
4.2 PERFIL DOS PROFISSIONAIS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS ATUANTES NO SETOR HOTELEIRO DE CASCAVEL – PR

O profissional de ciências contábeis deve participar ativamente na tomada de decisões e se preparar para formular cenários que subsidiem o descobrimento de cursos alternativos de ação. Estes profissionais têm a necessidade de suprir ‘a verdade’ sob pena de declinarem em reputação e em remuneração, buscando, inclusive, antecipar mudanças de cenário econômico.

⁶ São Francisco de Assis. Igreja Católica Apostólica Romana.

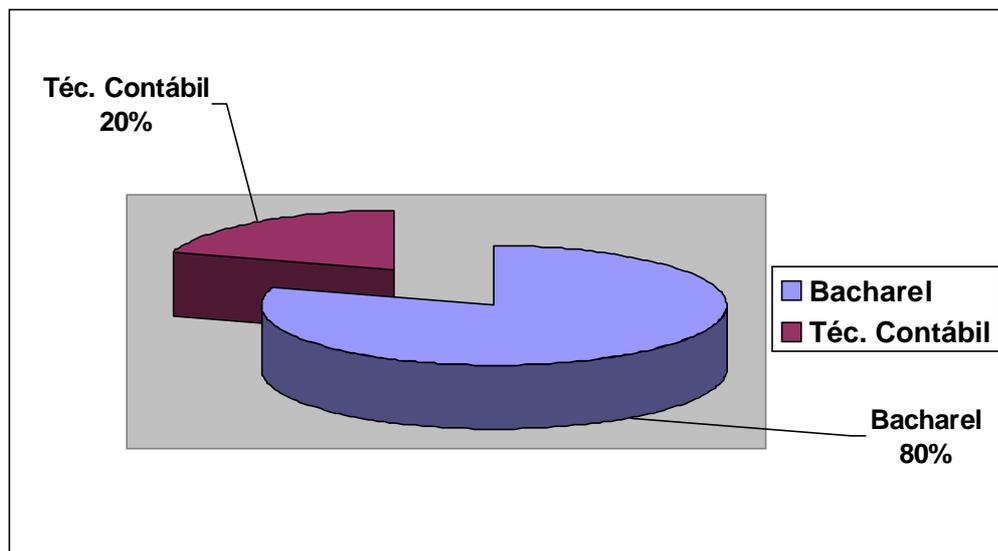
Segundo a percepção apresentada na pesquisa realizada junto aos gerentes dos hotéis de Cascavel a respeito dos profissionais de contabilidade, estes, em sua maioria, são do sexo masculino, conforme Gráfico 8, e possuem formação universitária e, por conseguinte, atuam em escritórios de contabilidade na cidade, ou seja, colocando em números, do total de quinze, dez hotéis têm seus profissionais de ciências contábeis exercendo suas funções em escritórios de contabilidade e doze dos quinze têm como formação acadêmica a de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo os outros três, técnicos contábeis, conforme o Gráfico 9.

GRÁFICO 8 – PERFIL DO PROFISSIONAL – SEXO



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

GRÁFICO 9 – PERFIL DO PROFISSIONAL – GRADUAÇÃO



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

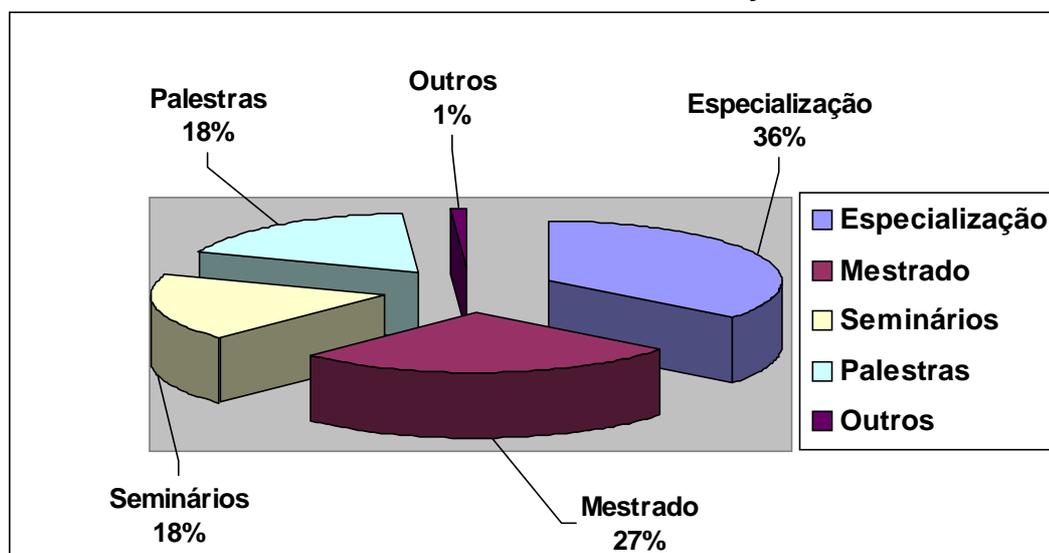
GRADUAÇÃO	PORCENTAGEM	EXECUTOR DOS SERVIÇOS	PORCENTAGEM
<i>Contador</i>	80	<i>Contador Interno</i>	33,33
<i>Técnico Contábil</i>	20	<i>Escritório de Contabilidade</i>	66,67

Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

Desta forma, apenas cinco hotéis possuem contadores internos, o que facilita a realização do trabalho, isto é, os três hotéis de grande porte mais dois hotéis de médio porte, possuem os responsáveis pela contabilidade dentro de sua empresa, fato que possibilita maior agilidade e eficiência nas questões de referência contábil.

No que diz respeito à atualização dos profissionais, pouco mais de cinquenta por cento dos entrevistados tem informações sobre o responsável pela contabilidade de sua empresa. Nota-se que parte dos gerentes de hotéis não procura saber sobre o aperfeiçoamento dos profissionais contábeis que lhes prestam serviços. Desta forma, apenas considerando os questionários que foram respondidos, e que destes, três responderam mais de uma alternativa, as formas mais freqüentes de atualização dos profissionais de ciências contábeis na percepção dos gerentes dos hotéis, que se dividem em palestras, seminários, especializações, mestrados e outros, são apresentadas seguindo o Gráfico 10.

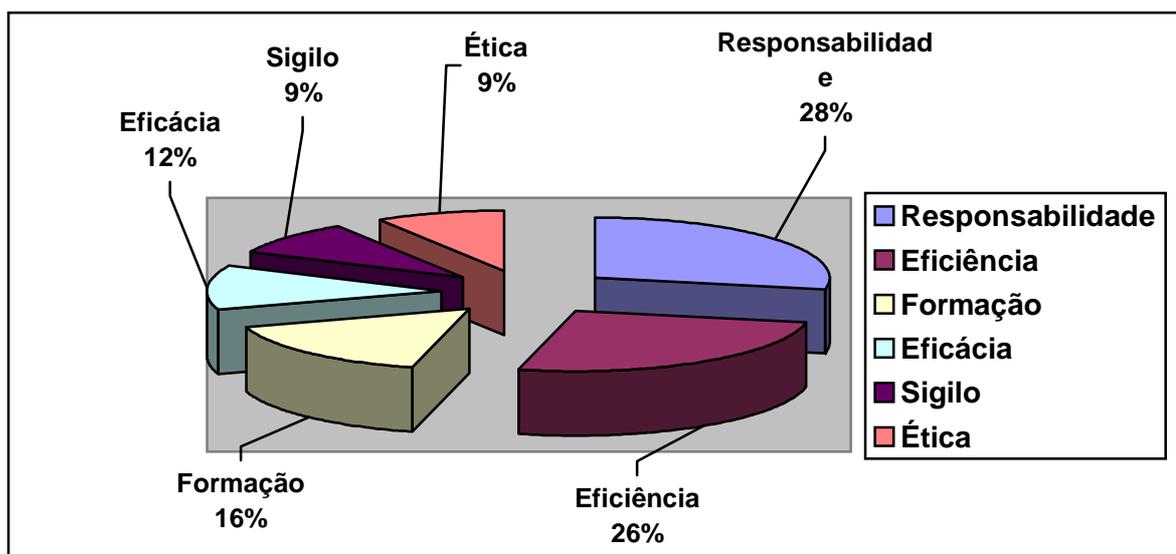
GRÁFICO 10 – PERFIL DO PROFISSIONAL – ATUALIZAÇÃO PROFISSIONAL



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

Os critérios analisados na escolha dos profissionais de ciências contábeis, segundo os gerentes de hotéis de Cascavel – Pr, tendo em vista que nove responderam mais de uma alternativa, totalizando quarenta e três respostas, as quais apresentam-se desta forma, de acordo com o Gráfico 11:

GRÁFICO 11 – PERFIL DO PROFISSIONAL – CRITÉRIOS DE ESCOLHA



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

4.2.1 Contabilidade Como Profissão

A função básica do profissional de ciências contábeis é produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões. Ressalta-se, entretanto, que, no Brasil, em alguns segmentos da economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida, estando voltada exclusivamente para satisfazer a exigência do fisco.

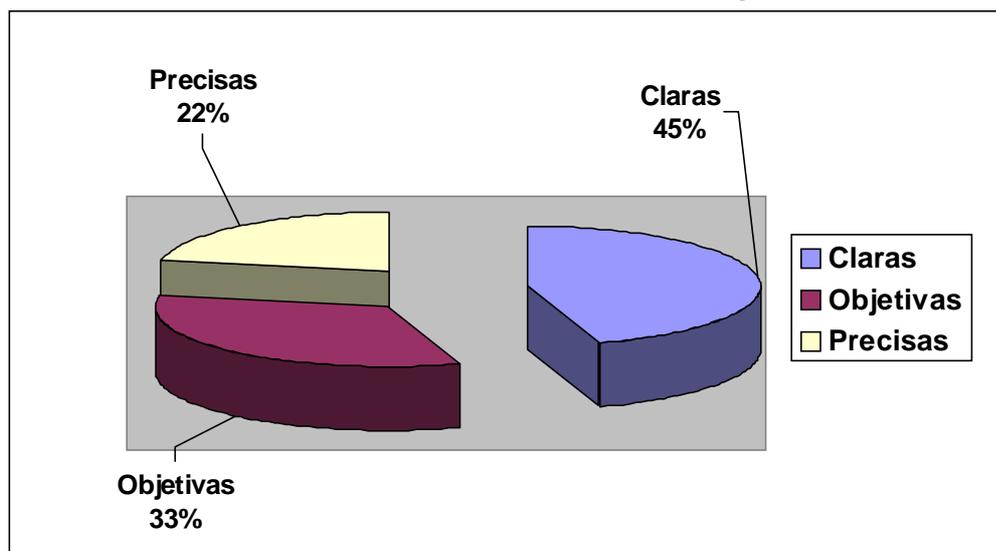
A ciência contábil proporciona uma variada gama de oportunidades para o profissional. Este não necessita de formação superior para exercer funções contábeis, lógico que, desta maneira, sofrerá certas restrições no desempenho da função. Logo, pode optar por um curso técnico de nível médio, podendo assim, desempenhar a função de técnico contábil. Porém, com as novas leis para o ensino, segundo o Ministério da Educação, este tipo de curso está caindo em desuso, uma vez que os Conselhos de Contabilidade vêm restringindo a área de atuação dos profissionais técnicos contábeis.

Já para os que optaram pelo curso superior de ciências contábeis, estes podem contar com um leque maior de oportunidades, tais como: contador, que é o profissional que exerce as funções contábeis; auditor, que examine e/ou verifica a exatidão dos procedimentos contábeis; analista financeiro, que analisa a situação econômico-financeira da empresa através dos relatórios fornecidos pela contabilidade; consultor contábil, que atua na consultoria tanto contábil, financeira ou fiscal; professor de contabilidade, podendo exercer o magistério de 2º grau ou de faculdade; pesquisador contábil, para aqueles que optarem pela carreira universitária; cargos públicos, como fiscal de renda, tanto na área federal, como municipal e estadual; e por fim cargos públicos, exercendo cargos de assessoria, gerência e até mesmo de diretoria.

A maioria daqueles que exercem o ofício contábil não assimilaram a situação e não vendem suas habilidades e capacidade de fornecer informações que podem colaborar para otimizar os resultados das empresas e se dedicam à elaboração de cálculos de impostos à pagar, controle de folha de pagamento e confecção de demonstrações contábeis obrigatórias. Sabe-se que tais serviços são importantes, porém não suficientes para conter a perda de relevância do profissional de ciências contábeis por causa inclusive, do avanço da tecnologia, representada por computadores que são capazes de fazer, de forma integrada, quase todo o trabalho acima descrito, o que resume a importância do profissional ao número de registro no Conselho Regional de Contabilidade.

Dentre os entrevistados, três responderam com mais de uma alternativa, a pergunta relativa às informações prestadas pelo profissional de ciências contábeis, o que totaliza dezoito respostas, sendo que em 45% dos casos as informações prestadas são claras na percepção dos gerentes e ainda, 33% consideram-nas objetivas e os outros 22% precisas, de acordo com o Gráfico 12.

GRÁFICO 12 – PERFIL DO PROFISSIONAL – INFORMAÇÕES PRESTADAS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

Como a contabilidade tem como função básica fornecer informações para a tomada de decisões, os demonstrativos apresentados pelos profissionais de ciências contábeis, na forma de balanços, balancetes, dentre outros, tem a seguinte frequência de apresentação disposta como apresentado no Gráfico 13.

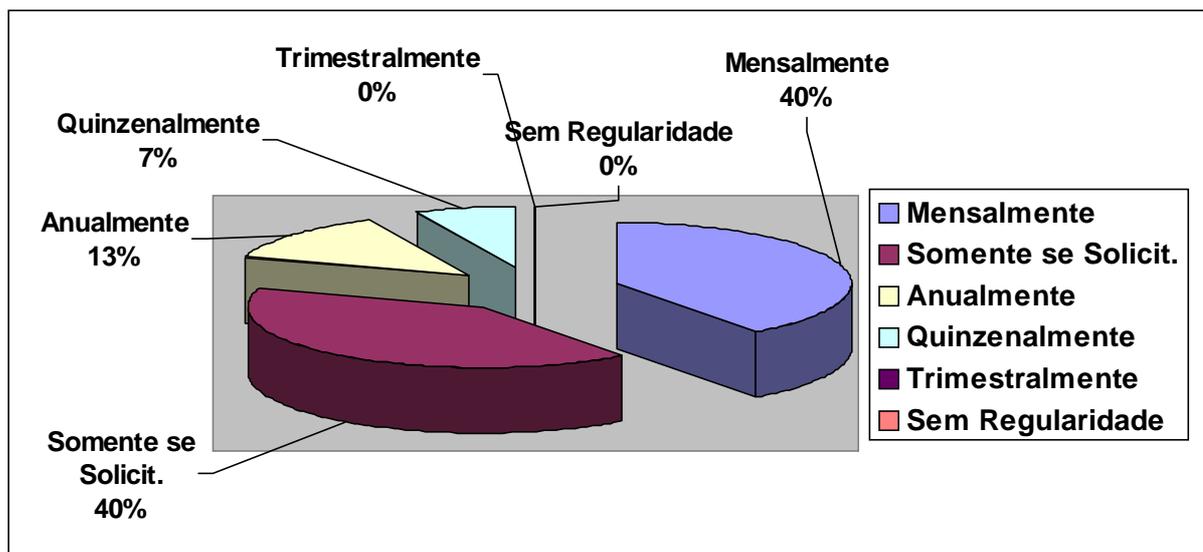
Além das informações prestadas e dos demonstrativos contábeis, os profissionais da área contábil devem enviar os documentos em tempo hábil para que sejam programados seus respectivos pagamentos. Neste quesito 100% dos contadores enviam tais documentos em tempo hábil, com a seguinte antecedência.

TABELA 3 – ANTECEDÊNCIA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS

TEMPO DE ANTECEDÊNCIA	PORCENTAGEM
01 Dia	0,00
02 Dias	20,00
Mais de 02 dias	66,67
No mesmo dia	13,33
Com atraso	0,00

Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

GRÁFICO 13 – PERFIL DO PROFISSIONAL – FREQUÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DEMONSTRATIVOS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo I.

Apenas dois dos quinze gerentes, ou seja, 13,33% do total, tiveram problemas com os responsáveis pela contabilidade, sendo que um teve problemas de ineficácia na execução dos serviços e outro com irresponsabilidade e ineficácia na execução dos serviços. Para solucionar este problema procederam a alteração do profissional responsável pela contabilidade.

4.2.2 Especificidades do Setor Hoteleiro

A principal atividade de um hotel é a hospedagem. Esta é a fundamental importância para o sucesso da empresa, por através desta implicar diretamente o seu conceito de qualidade. Este setor deverá ser cuidadosamente elaborado para assumir a importância de substituir um ambiente familiar para o hóspede. Por apresentar um elevado nível de qualidade o seu custo poderá ser alto, porém não impedindo que o mesmo seja controlado.

Uma empresa hoteleira pode ser entendida como sendo uma organização que, mediante o pagamento de diárias, oferece alojamento à clientela indiscriminada. Empresa hoteleira, segundo a Embratur (Instituto Brasileiro de Turismo), é a pessoa jurídica que explora ou administra meio de hospedagem e que tem em seus objetivos sociais o exercício da atividade hoteleira (CASTELLI, 1999).

As empresas hoteleiras podem ser classificadas, quanto ao seu tamanho, em pequenas, médias e grandes. O parâmetro que fundamenta essa classificação pode ser o apartamento (unidade habitacional-tipo), o número de leitos ou a receita anual. No caso do Brasil, a classificação, segundo o Conselho Nacional do Turismo, é feita a partir da receita anual, mantendo os padrões segundo os 'valores de referência'.

Para observar melhor a percepção dos gerentes de hotéis de Cascavel – Pr, realizou-se uma entrevista dirigida a três hotéis, escolhidos aleatoriamente, porém com uma distinção, um de pequeno, um de médio e outro de grande porte. Isso fez com que fossem coletados dados mais concretos, devido ao fato da pesquisa ser feita com questões abertas, para que os gerentes pudessem expressar suas idéias de forma clara, não se atendo somente às respostas pré-estabelecidas.

Segundo esta entrevista, os princípios e valores éticos estão sendo seguidos pelos profissionais de contabilidade, na percepção dos gerentes dos hotéis de grande e médio porte; já o de pequeno porte acredita que não, pois quando há algo de errado em sua empresa, o responsável pela contabilidade é o primeiro a denunciá-lo aos órgãos públicos.

As principais virtudes apontadas são a honestidade, a capacidade, a qualidade, o conhecimento e a seriedade com que o trabalho é realizado. Outrossim, essas virtudes são as qualidades básicas para o desempenho da função. Neste quesito, quando surgem dúvidas a serem esclarecidas, o hotel de grande porte sai na frente, devido ao fato de ter contador interno, não dependendo de escritórios, o que para o de médio e pequeno porte não é possível, tendo que esperar por esclarecimentos, pois o profissional responsável por sua contabilidade detém a responsabilidade por mais empresas.

A principal habilidade para que o profissional contábil exerça sua função é o conhecimento, aliado à constante atualização, pois sem este o profissional não estará apto às mudanças e normas exigidas pelo fisco, bem como qualquer outro órgão inerente à função contábil, conforme as informações prestadas pelos gerentes indagados na entrevista dirigida.

Para os profissionais que venham a transgredir o código de ética, bem como praticar atos moralmente desqualificados, estes gerentes sugerem três formas de punição distintas: para o hotel de pequeno porte, a punição é a prisão do profissional contábil; para o hotel de médio porte, a punição deve ser exclusivamente financeira; por fim, para o hotel de grande porte, a punição é a cassação do diploma, o que impede o profissional de continuar a executar os serviços.

Para avaliar se o contador está exercendo suas funções com competência, os seguintes critérios são avaliados, conforme a Tabela 4, abaixo.

TABELA 4 – AVALIAÇÃO DO PROFISSIONAL PARA VERIFICAR A COMPETÊNCIA

HOTEL	CRITÉRIO
Pequeno Porte	Avaliar se contador falta com a verdade e não age de forma correta.
Médio Porte	Entrega de documentos na data correta, cumprimento dos prazos, elaboração do balancete e avaliação da prestação dos serviços gerais, defrontando-se com os valores dos honorários.
Grande Porte	Avaliação da elaboração e apresentação dos balanços apresentados mensalmente.

Fonte: Entrevista dirigida

Os hotéis de pequeno e médio porte apresentaram as sugestões de que os profissionais de ciências contábeis ajudem os empresários a trabalhar corretamente, além disso, que a entidade responsável pela classe contábil se dirigisse até o governo em busca de alternativas de incentivo para empresas médias e pequenas. Já o hotel de grande porte não apresentou qualquer sugestão.

4.3 COMPETÊNCIAS E HABILIDADES

Durante a segunda metade do século passado assistiu-se às mais rápidas mudanças mercadológicas, logísticas e tecnológicas ocorridas na evolução do homem. Porém, para manter e garantir a ordem comunitária tem-se como preceitos básicos os significados sociais da moral e da ética, uma vez que estas regulam o comportamento mútuo entre os homens, entre o indivíduo e a comunidade, visando a integridade social.

Com o modelo econômico atual, a preferência e a fidelidade do consumidor são acirradamente disputadas, sendo muito observada a moral, para que indivíduos e empresas desenvolvam seus atos de maneira vantajosa para a sociedade.

Desta forma, os processos de melhoria da qualidade nas empresas têm como objetivo prevenir falhas, eliminar custos que não agregam valor e perda zero. Para tanto as empresas implementam equipes de melhoria de qualidade, reduzindo custos e até mesmo alterando processos.

Quando se age de forma ética e implantam-se programas de melhoria de qualidade, o resultado é um maior benefício ao cliente, ou seja, todo o esforço de melhoria ético-qualitativa busca a preferência de determinado segmento de mercado. Um exemplo de normalização da gestão e garantia da qualidade são as normas ISO (*International Organization for Standardization*) série 9000, sendo a ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas) a participante brasileira.

Reveses também podem ser encontrados nos programas de qualidade, principalmente quando os recursos humanos não se identificam ou quando não estão claros os objetivos ou a missão da empresa. Somente com justiça dentro da empresa e a importância da reputação, surge o interesse na melhoria da qualidade em todos os setores.

O comportamento ético padronizado pela empresa é o grande mediador do envolvimento informativo dos níveis hierárquicos, tornando a gestão mais participativa, delegável e a qualidade torna-se parte do código de ética. A partir desse momento direciona-se todo o esforço para que o cliente não seja prejudicado.

As competências, de um modo geral, conduzem todos à mesma direção, auxiliando a ser mais efetivo ao evitar e resolver os problemas de outrem. As competências individuais fornecem estruturas e padrões aos recursos humanos, reduzindo a ambigüidade e ajudam a ter bons sentimentos sobre o que se faz no trabalho. Além disso, cada uma delas, está relacionada ao treinamento; uma vez que se decida o que é necessário aprender para realizar o trabalho, as competências individuais sugerem os objetivos instrucionais para as atividades de treinamento.

Uma competência individual é uma descrição escrita de hábitos de trabalhos mensuráveis e habilidades pessoais utilizados para alcançar um objetivo de trabalho. [...] Competências essenciais são conjuntos únicos de conhecimentos técnicos e habilidades e possuem ferramentas que causam impacto em produtos e serviços múltiplos em uma organização e fornecem uma vantagem competitiva no mercado (GREEN, 2000, p. 07-08).

Quando as competências são comportamentais, elas possuem palavras descritivas que podem auxiliar para que evita algo a ser dito, do qual arrepender-se-á futuramente. E ainda, “competências consistentes ajudam você a definir o que foi feito, o que está sendo feito e o que precisa ser feito” (GREEN, 2000, p. 10).

Para avaliar as competências de um contador, bem como de qualquer outro profissional, deve-se observar, cautelosamente, sua linguagem comportamental, ou seja, descrever as coisas que se podem ver ou ouvir que estão sendo feitas. Outrossim, “um comportamento é uma ação que se pode observar, descrever e verificar” (GREEN, 2000, p. 49).

Pode-se colocar a habilidade de desempenho de um contabilista como linguagem comportamental, devido ao fato de que ela indica as ações necessárias para se fazer bem um trabalho, organiza as tarefas deste, fornece a direção e serve como padrão de medida. Essa linguagem comportamental para descrever o desempenho pode ser encarada de maneira confiável, pois pode usar tanto a palavra escrita, quanto falada; de certa maneira, significa que outra pessoa é capaz de verificar se a descrição é razoavelmente precisa. “A verificação mostra a extensão na qual duas ou mais pessoas concordam com uma descrição comportamental” (GREEN, 2000, p. 50).

Não se pode ignorar que cada vez mais o mercado exige novas competências de todos e especialmente do profissional de contabilidade. E as empresas precisam de gente capaz e preparada para o exercício profissional. Deste modo, esta profissão ganhará muito mais ainda em importância, quando a globalização exigir, como condição indispensável de sucesso, que a contabilidade seja a linguagem universal dos negócios. O campo operacional da contabilidade torna-se cada vez mais função do preparo, do saber e da cultura, já na formação

profissional básica, situando-se, em definitivo, no plano de ensino de nível superior. O profissional de ciências contábeis que não se atualizar acabará limitando-se à rotineira função do antigo guarda-livros, pensando estar cumprindo a missão de contador. Vale ressaltar: o mercado cobra habilidades e competências. E as células produtivas precisam de profissionais capazes e preparados para o exercício da profissão.

Encontram-se no *hall* de principais habilidades e competências, pertinentes aos profissionais de ciências contábeis, quesitos como: conhecimento em teoria de contabilidade, gestão de pessoal da área contábil/financeira, desenvolvimento ético e profissional (liderança e tecnologia), análise de cenários econômico-financeiros nacionais e internacionais, análise de custos e de demonstrações contábeis.

Além disso, ser proficiente: no uso da linguagem contábil, sob a abordagem da teoria da comunicação; na visão sistêmica, holística e interdisciplinar da atividade contábil; no uso de raciocínio lógico e crítico-analítico para a solução de problemas; na elaboração de relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, bem como, na articulação, motivação e liderança de equipes multidisciplinares para a captação de dados, geração e disseminação de informações contábeis.

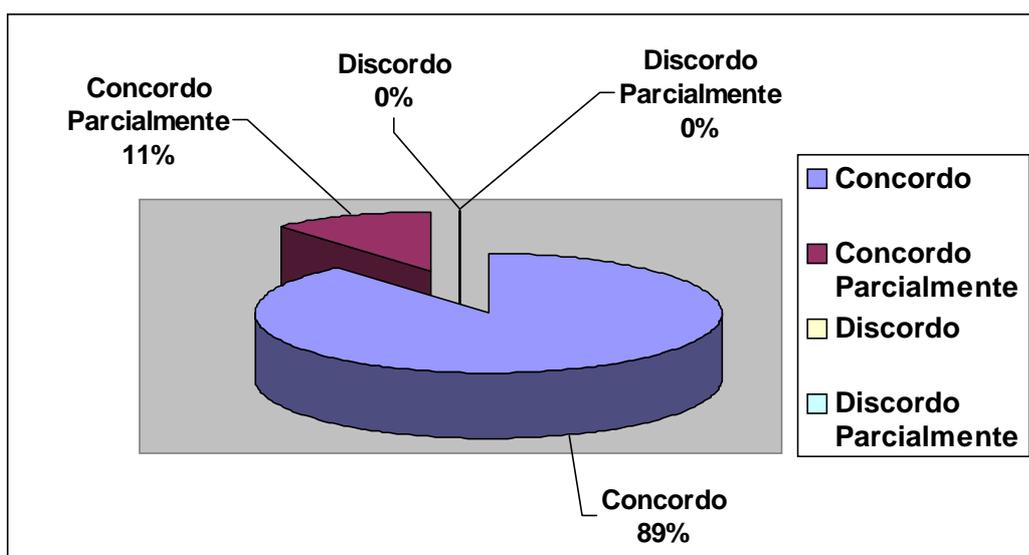
E por fim, ser capaz de desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial e, exercer com ética as atribuições e prerrogativas, que lhe são prescritas através de legislação específica.

Agora, segundo as respostas obtidas no módulo III da pesquisa, que trata de habilidades e competências, as seguintes informações foram obtidas, levando em consideração que da totalidade de quinze questionários, apenas nove foram respondidos, ou seja, 60%. A totalidade dos entrevistados que responderam às questões discordou do fato de que o contador deve reconhecer o sucesso individual esquecendo que o trabalho é em equipe.

Já para outras perguntas, foram obtidos altos níveis de concordância. Pode-se citar que os gerentes de hotéis estão conscientes das habilidades e

competências que devem levar em conta na hora de avaliar o profissional de ciências contábeis que trabalha ou ingressará em sua empresa. Os quesitos sigilo, competência e habilidade são virtudes básicas no exercício de qualquer profissão. Outrossim, qualidade e agilidade na realização dos serviços, bem como freqüente atualização do conhecimento, amplitude de conhecimento, não restringindo-se somente à área contábil, e bom relacionamento, tanto junto aos proprietários quanto junto aos órgãos públicos, também são imprescindíveis aos profissionais de contábeis, o que podem ser compreendidos como habilidades e competências primordiais, tanto que estes atributos alcançaram um nível de concordância de 89% dos gerentes, sendo que os outros 11% concordam parcialmente com estas afirmações, conforme apresenta o Gráfico 14 a seguir.

GRÁFICO 14 – COMPETÊNCIAS E HABILIDADES SEGUNDO OS GERENTES DE HOTÉIS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo III.

No que tange à honestidade, a lealdade e a iniciativa, que são virtudes básicas no exercício de qualquer profissão, assim como os planos de melhoria de qualidade na área contábil, para que os objetivos tanto da empresa quanto do setor contábil sejam alcançados, fazendo com que o nome do contador e da empresa tenham maior fidedignidade, os índices de concordância com os preceitos éticos referidos a tais qualidades são muito satisfatórios, atingindo 78%, ou seja, sete dos nove gerentes que responderam às questões concordaram, enquanto o restante concordou parcialmente, como apresentado no Gráfico 15.

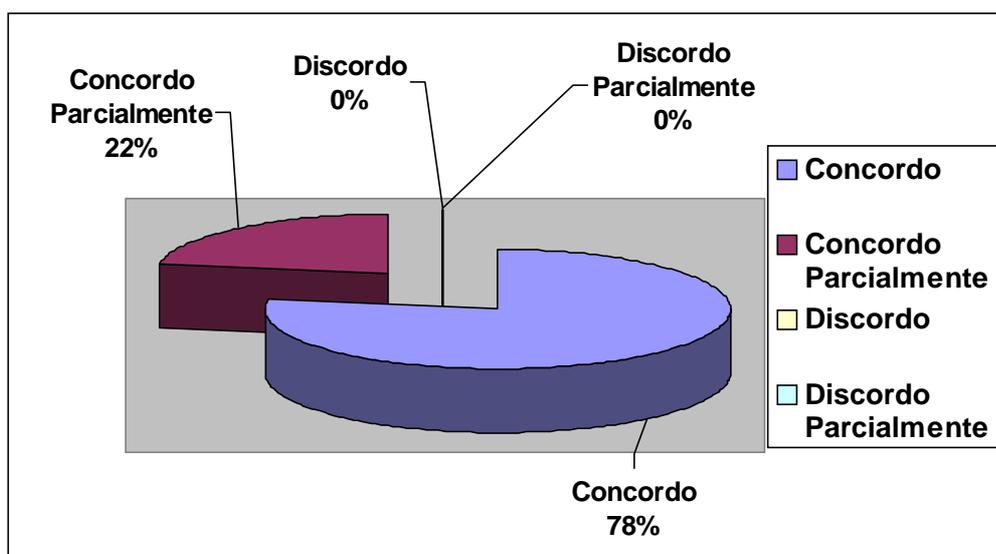
A respeito dos honorários contábeis, procurou saber dos gerentes dos hotéis se o contador deve fixar previamente os valores dos serviços, de preferência por contrato escrito, sendo vetada porém, a concorrência desleal, e foram obtidas as seguintes respostas, dispostas na Tabela 5.

TABELA 5 – VALORES DOS SERVIÇOS

<i>RESPOSTA</i>	<i>PORCENTAGEM</i>
Concordo	66,67
Concordo Parcialmente	33,33
Discordo	0,00
Discordo Parcialmente	0,00

Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo III.

GRÁFICO 15 – COMPETÊNCIAS E HABILIDADES – HONESTIDADE, LEALDADE, INICIATIVA E QUALIDADE – NA VISÃO DOS GERENTES DE HOTÉIS



Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo III.

Outra forma de avaliação de um contador é a de observar sua linguagem comportamental, ou seja, observar as atividades executadas e a forma de realizá-las. Para esta questão, segundo a percepção dos gerentes de hotéis que responderam-na, ressaltam-se as seguintes respostas, como indica a Tabela 6.

TABELA 6 – AVALIAÇÃO DO CONTADOR OBSERVANDO SUA LINGUAGEM COMPORTAMENTAL

RESPOSTA	PORCENTAGEM
Concordo	66,67
Concordo Parcialmente	22,22
Discordo	0,00
Discordo Parcialmente	11,11

Fonte: Instrumento de Coleta de Dados – Módulo III.

A partir dos dados obtidos com os instrumentos de coleta de dados, bem como com as entrevistas dirigidas, observa-se que os gerentes do setor hoteleiro de Cascavel, em sua grande maioria, estão cientes dos valores éticos e morais, assim como das competências e habilidades a serem observadas nos profissionais contábeis que prestam e que por ventura venham a prestar serviços à suas empresas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade, embora definida e aceita como ciência, em passado não muito distante simplesmente elaborava o registro dos fatos contábeis da administração econômica, tão-somente sumariando-os em forma de relatórios – as demonstrações financeiras – para conhecimento dos empresários ou para sua publicação.

Além do produto desses registros (as demonstrações contábeis), com a evolução, surgiram a análise contábil, a auditoria interna e a externa, bem como a contabilidade gerencial, destinada a subsidiar a tomada de decisões no âmbito interno das empresas, vitais para o sucesso dos empreendimentos. Assim, balanços e demonstrações, dados internos, informações corretas, subsídios para alicerçar os negócios, são elementos coletados através da contabilidade, mensurados monetariamente, registrados e apresentados sob a forma de comunicados internos ou relatórios contábeis.

Os demonstrativos apresentam tanto a parte dinâmica, quanto a parte estática da contabilidade; nesta, encontra-se evidenciado o patrimônio empresarial, considerado como objeto de contabilidade na corrente científica hoje vivificada e denominada por patrimonialismo.

Dessa forma, a partir desta evolução, as perspectivas para os profissionais de contabilidade no terceiro milênio em sua formação geral, conduzem às competências e habilidades desenvolvidas para o pleno cumprimento de sua responsabilidade de prestar contas de gestão perante a sociedade, à sua responsabilidade social, ao exercício, com ética e proficiência, das suas atribuições.

No segmento da educação profissional continuada do profissional de ciências contábeis, os estudos e as discussões sobre o capital cultural das empresas, a busca, por intermédio da contabilidade, a apresentação dos valores econômicos agregados através do balanço social das organizações e questões sobre o meio ambiente, catalogadas pela contabilidade ambiental.

Para o terceiro milênio, além dessas perspectivas, surge o aprofundamento em estudos científicos sobre o neo-patrimonialismo e, sobretudo, estudos sobre a ética no exercício da profissão.

Diante do exposto anteriormente, pode-se perceber que as atitudes éticas só acontecerão na medida em que o homem tomar consciência do contexto histórico em que está inserido e das heranças culturais que foram incorporadas na sua formação individual tomando como parâmetros básicos o respeito aos seus semelhantes.

Acredita-se que o progresso e a valorização social dos profissionais de ciências contábeis só acontecerá quando estes assumirem com competência a capacidade técnica e o comportamento ético. O profissional de ciências contábeis deve tratar com dignidade os colegas, clientes e todos os interessados pela contabilidade; tratá-los com dignidade em um processo de transferência, ou seja, da mesma forma que desejarias que fizessem consigo.

Independentemente de diferenças individuais, deve-se ter como lição de dignidade o respeito ao outro. No abandono da ética com as pessoas, abandona-se também, mesmo que momentaneamente, essa grande lição deixada por Jesus Cristo, que é o respeito ao próximo.

A ética pode ser o alicerce para o exercício de uma cidadania plena. Sendo assim, deve-se lutar para que a ética seja indispensável nas relações sociais. A partir do momento em que esta for indispensável, a sociedade, automaticamente, deixará de ser uma abstração acadêmica para uma das maneiras de ajudar a preservação, não só das profissões, como também da espécie humana.

5.1 CONCLUSÕES

Na busca incessante de profissionais com qualidade e capacidade para desempenhar as suas funções, a avaliação é essencial para uma pesquisa de soluções, pois uma empresa confia ao contador o seu patrimônio, e espera que este desempenhe a função de acordo com os princípios e o código de ética profissional.

Depois de evidenciadas na mídia varias questões envolvendo a ética dos profissionais de ciências contábeis, gerando uma abertura para a avaliação maçante sobre estes profissionais, o que se atenta nesta pesquisa é o quão estão sujeitos aos preceitos e valores, tanto morais quanto éticos, os responsáveis pela contabilidade do setor hoteleiro da cidade de Cascavel – Pr.

Traçado o perfil dos profissionais que compõem a área, com sessenta e sete por cento de homens, e oitenta por cento de Bacharéis em Ciências Contábeis, pode-se observar que, na medida do possível, estes profissionais buscam constante atualização, apresentando um compromisso com o seu crescimento pessoal, investindo na qualificação profissional, para que não sejam ‘atropelados’ pelas mudanças exigidas pela globalização e pelo avanço tecnológico.

Isto posto, na mesma medida em que cresce a adequação profissional às exigências do mercado, o mercado exige o recíproco, ou seja, exige cada vez mais qualidades, habilidades e competências dos profissionais que vão gerir seu patrimônio, bem como controlar sua movimentação monetária. Pois, como relatado anteriormente, a contabilidade deve fornecer informações precisas e ágeis para o processo de tomada de decisões, para que desta forma, os gestores das empresas possam cada vez mais galgar estágios no intuito de colocar seus empreendimentos nos padrões de qualidade e produtividade.

O que se observa com essa derrocada do setor contábil em gigantes da economia, é que quando à ética é deixada de lado, patrimônios que levaram anos, ou até mesmo décadas para serem construídos, em poucas horas podem ser totalmente liquidados, por pura e simples ganância do setor contábil, maquiando a real situação do empreendimento, o que, pelo código de ética, por mais que sejam sigilosas as informações da instituição, estas devem ser corretas, precisas e dadas em tempo hábil.

Os profissionais da área contábil devem estar atentos para o fato do sucesso não ser individualizado, porém, a derrota torna-se singular, recaindo sobre o responsável pelos demonstrativos contábeis. Por isso, sob a avaliação dos entrevistados, a honestidade, a lealdade e a iniciativa são requisitos primordiais para

o bom exercício das atividades. Estes quesitos, aliados à competência, servem para que o objetivo da contabilidade seja alcançado, e que o nome do profissional de contabilidade tenha maior *status* e fidedignidade.

A observância dos preceitos e valores éticos e morais, fazem com que os profissionais estejam aptos a passarem ilesos por qualquer forma de inspeção e investigação, para que não tenham suas carreiras dilaceradas por atos cometidos em breves momentos, apagando anos de história construída arduamente.

Conforme os resultados obtidos nas avaliações respondidas pelos gerentes do setor hoteleiro de Cascavel, pode concluir que os gerentes conhecem e atentam para as questões éticas vivenciadas na atualidade, e estão aptos a reconhecerem os profissionais éticos que lhes prestam ou prestarão serviços à suas empresas.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Tendo em vista o exposto, recomenda-se maior atenção da sociedade, tanto civil quanto profissional, para a observância dos valores e preceitos éticos, para que de alguma forma, o comportamento ético venha a contribuir na formação de profissionais e cidadãos conscientes de todos os seus direitos e deveres, e que a sociedade seja mais democratizada.

Para tanto, sugere-se a revisão do código de ética dos profissionais de ciências contábeis, por estes serem os gestores da movimentação econômica de todos os setores da economia, para que não sejam iludidos pela ganância ou pelo enriquecimento ilícito. Pois, com esta revisão, pode trazer o código de ética contábil às questões atuais, devido ao fato de que o código é um instrumento elaborado em 1970, conforme Resolução do CFC n.º 290/70. Nesta época não existiam crimes digitais, muito menos maquiagem de demonstrativos de resultados, como tem-se visto na atualidade das gigantes mundiais.

Além do mais, as disposições do CFC desde então vêm sendo alteradas e ampliadas, assim como novas disposições estão sendo criadas, para tanto, é preciso que o código de ética evolua conforme as disposições e os fatos envolvendo a

contabilidade venham evoluindo, para que sempre exista uma posição aos atos cometidos pelos transgressores, e estes recebem as devidas punições.

Revisado o código, este deve ganhar força de lei, expedido pelos órgãos competentes, para que todo aquele que transgredir suas leis e princípios, seja punido de forma cabível, com respaldo garantido pela Constituição Federal. Conseguindo, desta forma, conscientizar a todos os que estão descumprindo ou que tem o intuito de burlar o código.

Além disso, recomenda-se maior divulgação do código, não devendo ficar apenas dentre os profissionais da área, mas também, torná-lo conhecido por todos aqueles que fazem uso dos serviços prestados pelos profissionais de ciências contábeis, para que possam ser agentes fiscalizadores dos atos realizados por estes.

Em suma, recomenda-se maior conscientização ética da sociedade, desde os bancos escolares, dirigindo-se a todos os campos profissionais, para tornar a sociedade mais digna e fraterna.

Pois tornando a ética de conhecimento global, traz-se, concomitantemente, a moralização da sociedade. Sendo assim, faz-se com que todas as classes profissionais saibam que os cidadãos estão cientes dos deveres profissionais éticos.

E, por fim, sugere-se estudos posteriores, para avaliar também a percepção da sociedade quanto à observância da classe contábil aos valores éticos e morais, bem como ampliar o espaço amostral da pesquisa, buscando uma maior abrangência dos dados obtidos e ainda, que sejam tratados de melhor forma, assuntos que porventura foram abordados com menos afinco.

REFERÊNCIAS

ACIC – Associação Comercial e Industrial de Cascavel; Prefeitura Municipal de Cascavel. **Calendário de Eventos Empresariais de Cascavel 2002**. Cascavel: Comunicação & Imprensa, 2002.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômano**. 3ª. ed. Brasília: Universidade de Brasília, 1992.

ATTIE, W. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

BÍBLIA. Português. **Bíblia Sagrada**. Tradução: CNBB – Conferência Nacional dos Bispos do Brasil. Edição comemorativa aos 500 anos de Evangelização do Brasil. São Paulo: Paulus, 2001.

CAPRA, F. **O Ponto de Mutação**. São Paulo: Círculo do Livro, 1986.

CASTELLI, G. **Administração Hoteleira**. 6ª. ed. Caxias do Sul: EDUCS, 1999.

CHIAVENATO, J. J. **Ética Globalizada & Sociedade de Consumo**. 3ª. ed. São Paulo: Editora Moderna, 2000.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE, Curitiba, 12/2000.

CECILIA, M. **A Vez da Ética nas Empresas**. Revista Veja, São Paulo, n. 1670, p.154-155, 11 out. 2000.

CONSENZA, J. P. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado – “Um estudo a partir da experiência brasileira”. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, Ano XXX, n. 130, p. 43-61, jul./ago. 2001.

DUARTE, V. V. **Administração de Sistemas Hoteleiros: Conceitos Básicos**. São Paulo: Senac São Paulo, 1996.

FERREL, O. C.; FRAEDRICH, J.; FERREL, L. **Ética Empresarial: Dilemas, Tomadas de Decisões e Casos**, 4ª. ed. Rio de Janeiro: Reichmann & Affonso, 2001.

FELIX, T. B. *et al.* **Ética Profissional**. Disponível em: <<http://www.unai.ada.com.br/etica>> Acesso em: 10 jan. 2002.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GREEN, P. C. **Desenvolvendo Competências Consistentes**. Como Vincular Sistemas de Recursos Humanos a Estratégias Organizacionais. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2000.

HINMAN, L. M. **Introduction to Moral Theory**. Disponível em: <<http://ethics.acusd.edu/index.html>> Acesso em: 22 out. 2001.

IOB INFORMAÇÕES OBJETIVAS. **Temática Contábil e Balanços, Boletins**, n. 05, São Paulo, 1998.

JACOMINO, D. Você é Um Profissional Ético? **Revista VOCÊ s.a.**, São Paulo, p. 28-37, jul. 2000.

KEENER, MARCILON e REGINA. **Ética Profissional**. Disponível em: <<http://tpd2000.vilabol.uol.com.br/etica2.htm>> Acesso em: 10 jan. 2002.

KOLIVER, O. A formação humanística é fundamental para o profissional de Contabilidade. **Jornal do CFC**, Brasília – DF, ano 5, n. 45, Entrevista, p. 6-7, jan/2002.

LISBOA, L. P. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**, 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

MAPA FISCAL. **Direito Comercial, Contabilidade e Assuntos Diversos**. Boletins n. 46,47,49 e 50, 2000.

MOLLER, C. A santíssima trindade que leva ao sucesso. **Revista Exame**, São Paulo, p. 103-104, 06 nov. 1996.

NALINI, J. R. **Ética Geral e Profissional**. 2ª. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

RESOLUÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, n.º 750/1993.

RESOLUÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, n.º 774, de 16.12.94.

RESOLUÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, n.º 803, de 10/10/96.

RESOLUÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, n.º 893, de 09 de novembro de 2000.

RIBEIRO, O. M. **Análise de Balanços**. 2ª. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade Comercial**. 12ª. ed. São Paulo: Saraiva, 1997.

RUBIN, A. A. **Minha Pequena Filosofia**. Santa Maria: Pallotti, 2001.

SÁ, A. L. de. **Ética Profissional**. 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SÁ, A. L. **Ética Profissional**. Disponível em: <<http://www.lopesdesa.com.html>> Acesso em: 23 out. 2001.

SÁ, A. L. de. Ética da Opinião Profissional em Contabilidade. **Contas em Revista**, São Paulo, n. 14, ago./set. 2001.

SÁ, A. L. de. Publicações eletrônicas [mensagens pessoais]. Mensagens recebidas por <ml.dotto@terra.com.br> em 2001.

SANKUEVITZ, M. E.; GIL. **Ética & Trabalho**. 3ª. ed. Rio de Janeiro: Senac, 1999.

SANTOS, A. R. dos. **Ética. Caminhos da Realização Humana**. 1ª. ed. São Paulo: Ave Maria, 1997.

SCHWEZ, N. Responsabilidade Social: meta e desafio do profissional da contabilidade para o próximo milênio. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, Ano XXX, n. 130, p. 71-82, jul./ago. 2001.

SERSON, F. M. **Hotelaria: A Busca da Excelência**. São Paulo: Marcos Cobra, 1999.

SIQUEIRA, W. Administrador Vê a Ética Empresarial., **Carreira & Sucesso**, Rio de Janeiro, abr. 2002. Seção Artigo. Disponível em: <http://www2.catho.com.br/jcs/inpuer_view.phtml?id=4053>. Acesso em: 07 mai. 2002.

SROUR, R. H. **Ética Empresarial: posturas responsáveis nos negócios, na política e nas relações pessoais**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

VALLS, A. L. M. **O Que é Ética**. 14^a. ed. São Paulo: Brasiliense, 1986.

VÁZQUEZ, A. S. **Ética**. 19^a. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1999.

WEBER, M. **Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo**. 20^a. ed. São Paulo: Pioneira, 1974.

APÊNDICE 1 – INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Cascavel, 24 de junho de 2002.

Ao

Hotel _____

Att: Depto. de Gerência.

Ref.: Entrevista a respeito do setor de contabilidade.

Prezado Senhor:

Pedimos a Vossa cooperação, respondendo as questões enviadas em anexo para a realização de nossa pesquisa, com o objetivo de avaliar, eticamente, os responsáveis pela contabilidade do setor hoteleiro de nossa cidade, visando a conclusão do curso de Mestrado em Engenharia de Produção, pela Universidade Federal de Santa Catarina.

Sendo só o que se apresenta até o momento.

Desde já reitero meus sinceros votos de apreço e admiração.

Grata pela vossa cooperação e compreensão.

Marines Luiza Guerra Dotto.
Contadora CRP/PR 034.137/O-0

MÓDULO I: QUESTIONÁRIO

Preencha com um único “x” as questões de 1 a 14, exceto 4, 5 e 6. Já as questões de 15 a 18 podem ser preenchidas com mais de um “x”.

- 1) O responsável pela contabilidade de sua empresa é do sexo:
 Masculino Feminino
- 2) Qual a graduação do responsável pela contabilidade de sua empresa?
 Técnico Contábil Contador Auditor
- 3) A contabilidade é efetuada por?
 Contador Interno Escritório de contabilidade
- 4) Caso a resposta anterior tenha sido escritório, qual é o escritório?
-
- 5) Há quanto tempo o escritório de contabilidade presta serviços a esta empresa?
-
- 6) Qual o período de mudança do responsável pela contabilidade de sua empresa?
-
- 7) Como gerente desta empresa, o Sr. tem informação se o responsável pela contabilidade está em constante atualização?
 Sim Não
- 8) Caso a resposta anterior tenha sido positiva, quais são as formas de atualização que o responsável pela contabilidade utiliza?
 Especialização Mestrado Doutorado
 Seminários Palestras Outros
- 9) O responsável pela contabilidade de sua empresa apresenta balanços, balancetes ou qualquer outro tipo de demonstrativo, mantendo-o informado sobre a situação contábil de seu empreendimento:
 Quinzenalmente Trimestralmente Sem regularidade
 Mensalmente Anualmente Somente se solicitado
- 10) O responsável pela contabilidade de sua empresa envia os documentos com tempo hábil para que sejam programados os respectivos pagamentos?
 Sim Não
- 11) Com que antecedência os documentos são enviados?
 01 dia Mais de 02 dias Com atraso
 02 dias No mesmo dia

12) O valor pago pelos serviços de contabilidade, em média, corresponde a:

- Menos de 1 salário 1 Salário mínimo 2 Salários
 3 Salários Entre 4 e 5 salários Entre 6 e 8 salários
 Entre 9 e 10 salários Entre 10 e 20 salários Mais de 20 salários

13) Qual a freqüência de contato com o responsável pela contabilidade de sua empresa?

- Diária Semanal Mensal
 Outros Especifique: _____

14) O Sr. já teve algum problema com o responsável pela contabilidade?

- Sim Não

15) Caso você já tenha tido algum problema, qual o tipo deste problema?

- Irresponsabilidade Falta de ética
 Falta de sigilo Ineficácia na execução dos serviços
 Honorários muito elevados Outro, especificar.

Qual? _____

16) Ao escolher o responsável pela contabilidade de sua empresa, quais critérios você analisa?

- Formação Eficiência Eficácia
 Sigilo Ética Responsabilidade

17) As informações apresentadas pelo responsável pela contabilidade são:

- Claras Precisas
 Confusas Objetivas

18) O responsável pela contabilidade presta todo o esclarecimento necessário em caso de dúvidas?

- Sim Parcialmente Não

19) Fica aqui aberto o espaço para a sua sugestão.

MÓDULO II: QUESTÕES DE NATUREZA ÉTICA

<i>Questões – Assinale com um “X” a sua resposta.</i>	CONCORDO	CONCORDO PARCIALMENTE	DISCORDO	DISCORDO PARCIALMENTE
20) Os princípios e valores éticos que orientam os contadores estão adequados para o exercício da profissão.				
21) O profissional de contabilidade, para atuar, possui habilidades e competências para desempenhar suas funções.				
22) O profissional de contabilidade segue, rigorosamente, os princípios de contabilidade geralmente aceitos.				
23) A ética refere-se ao comportamento moral dos homens em sociedade.				
24) A ética apresenta os fatores morais e os princípios a eles aplicáveis.				
25) A ética está baseada, moralmente, em valores éticos. O que é bom é valioso e o que é mau é antiético.				
26) As normas e regras que orientam as pessoas numa comunidade social dizem respeito à moral.				
27) A moral assegura a concordância do comportamento de cada um com os interesses coletivos.				
28) A moral é o conjunto de hábitos e costumes vivenciados por uma sociedade. Com o passar do tempo as pessoas são influenciadas e mudam seus hábitos e costumes.				
29) Um ato de desrespeito, deslealdade, implica numa violação das normas morais.				
30) A essência da moral é uma qualidade social, que está totalmente voltada às necessidades da sociedade.				
31) Todas as pessoas comportam-se moralmente, sujeitando-se a determinados princípios, valores ou normas morais.				
32) O ato moral inclui uma necessidade humana de fazer uma escolha, ou seja, prefere-se ter um comportamento mais digno, valioso.				
33) Os valores atribuídos a moral, como conduta humana, bondade, maldade, justiça, injustiça, dentre outros, devem ser avaliados no campo profissional.				
34) Atitudes corretas, sem causar malefícios a terceiros, são atos do profissional ético.				
35) As regras éticas são questões de atitudes.				
36) As virtudes são valores fundamentais.				
37) A honestidade é uma virtude que atribui credibilidade à profissão.				
38) O profissional de contabilidade deve assumir publicamente suas decisões.				
39) Quanto à flexibilidade: o contador, para sair de problemas, usa meios ilícitos, premeditados, para tal finalidade.				
40) O contador deve agir de acordo com os princípios mesmo em momentos difíceis.				

41) O código de ética dos contadores é levado em consideração pelos profissionais da área.				
42) O objetivo do código de ética é exigir do profissional uma atitude pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade.				
43) O dever ético exige seu cumprimento como condição de respeito, conveniência e êxito da conduta humana perante outrem.				
44) A transgressão de preceitos constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de penalidades cabíveis.				
45) Fica aqui aberto o espaço para a sua sugestão.				

MÓDULO III: HABILIDADES E COMPETÊNCIAS

<i>Questões – Assinale com um “X” a sua resposta.</i>	CONCORDO	CONCORDO PARCIALMENTE	DISCORDO	DISCORDO PARCIALMENTE
46) O contador deve reconhecer o sucesso individual esquecendo que o trabalho é em equipe.				
47) A honestidade, a lealdade e a iniciativa são as virtudes básicas no exercício de qualquer profissão.				
48) Sigilo, competência e humildade são as virtudes que completam o quadro das mais importantes no exercício da profissão.				
49) É dever do contador realizar os serviços com qualidade e dentro do prazo. E é direito da empresa ter os serviços com qualidade e rapidez.				
50) O contabilista deve fixar previamente o valor dos serviços, de preferência por contrato escrito, sendo vetada porém, a concorrência desleal.				
51) Os planos de melhoria de qualidade devem ser implementados também na área contábil, para que os objetivos sejam alcançados e, principalmente, o nome do contador tenha maior fidedignidade.				
52) Para avaliar as competências de um contador, deve-se observar sua linguagem comportamental, ou seja, observar as atividades executadas e a forma de realizá-las.				
53) Deve o profissional de ciências contábeis, ter boa representatividade da empresa perante todos os órgãos, sendo estes públicos ou não.				
54) Para executar um bom trabalho, estar sempre atualizado às modificações da legislação.				
55) Ter amplo conhecimento, não somente da área contábil, mas também de áreas afins.				
56) É imprescindível, manter um bom relacionamento com os proprietários das empresas, e também com todas as pessoas ligadas ao meio em que convive.				
57) Fica aqui aberto o espaço para a sua sugestão.				

Ao

Escritório Contábil _____.

Att: Responsável pelo Hotel _____.

Solicitamos vossa cooperação, respondendo as seguintes perguntas:

Entrevista

01) Qual a formação do(s) contador(es) responsável(eis) pela referida empresa?

() Técnico contábil () Contador () Auditor

02) Esta empresa é de:

() Grande porte () Médio porte () Pequeno porte

03) Qual o número de funcionários que a empresa possui?

Total: _____

04) Há quanto tempo seu escritório de contabilidade atua em Cascavel?

Total: _____

05) Quantas empresas do ramo hoteleiro fazem parte da cartela de clientes de seu escritório contábil?

Total: _____

Quais? _____

Desde já reitero meus sinceros votos de apreço e admiração.

Grata pela vossa cooperação e compreensão.

Marines Luiza Guerra Dotto
Contadora CRP/PR 034.137/O-0

Ao

Hotel _____.

Att: Departamento Contábil.

Solicitamos vossa cooperação, respondendo as seguintes perguntas:

Entrevista

01) Qual a formação do(s) contador(es) responsável(eis) pela referida empresa?

Técnico contábil Contador Auditor

02) Esta empresa é de:

Grande porte Médio porte Pequeno porte

03) Qual o número de funcionários que a empresa possui?

Total: _____

04) Qual foi o último curso de aperfeiçoamento que realizou?

Qual? _____

Onde? _____

05) Há quanto tempo trabalha nesta empresa?

Total: _____

06) Qual a sua idade?

20 a 25 anos 30 a 35 anos 40 a 45 anos Mais de 50
 25 a 30 anos 35 a 40 anos 45 a 50 anos anos

07) Desde que ano exerce funções contábeis?

1980 1984 1988 1992 1996 2000
 1981 1985 1989 1993 1997 2001
 1982 1986 1990 1994 1998 2002
 1983 1987 1991 1995 1999 Anterior a 1980

Desde já reitero meus sinceros votos de apreço e admiração.

Grata pela vossa cooperação e compreensão.

Marines Luiza Guerra Dotto
 Contadora CRP/PR 034.137/O-0

APÊNDICE 2 – ENTREVISTA DIRIGIDA

QUESTÕES

1 – Qual a sua opinião sobre os fatos divulgados recentemente pela imprensa, onde os balanços são alterados e não refletem a realidade da empresa?

2 – A sua empresa já passou por problemas semelhantes ao da WorldCom?

3 – Os princípios e valores éticos que orientam os contadores estão sendo usados corretamente pelo contador de sua empresa?

4 – Qual a punição que deveria existir para os envolvidos?

5 – Como o Sr(a) avalia os valores éticos do contador de sua empresa?

6 – Nos aspectos relacionados a moral, o que deve ser considerado com um ato moral?

7 – Quanto às virtudes, quais o Sr(a) julga necessárias para que os contadores possam desempenhar suas funções?

8 – Quais as atitudes que um contador deve ter para exercer a profissão?

9 – O seu contador presta informações com clareza, sem deixar dúvidas, sobre a contabilidade de sua empresa quando solicitado?

10 – Quais as habilidades necessárias para o contador executar suas funções?

11 – Quais os critérios utilizados para analisar se o contador está exercendo as funções com competência?

12 – Quais as principais dificuldades que são encontradas no relacionamento com seu contador?

13 – Deixo espaço aberto para sua sugestão.

ANEXO 1 – CÓDIGO DE ÉTICA DOS PROFISSIONAIS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CAPÍTULO I

DO OBJETIVO

Art.1º - Este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual 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 o motivo da renúncia.

VII - se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre os 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, 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 a 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 disposição expressas em lei ou contra os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

XIV - exercer atividades 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 a 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 11 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 laudo 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 PRESTADOS

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

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, preferencialmente por escrito.

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 convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas técnicas ou legais que regem o exercício da profissão.

Art. 10º - 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 se apropriar 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 da profissão.

Art. 11º - 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 de classe contábil.

VIII - jamais utilizar-se de posição ocupada na direção de entidade de classe em benefício próprio ou para proveito pessoal.

CAPÍTULO V

DAS PENALIDADES

Art. 12º - 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. 13º - 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, facultado recurso dotado de efeito suspensivo, interposto no prazo de trinta dias para o Conselho Federal de Contabilidade em sua condição de Tribunal Superior de Ética.

Parágrafo Primeiro: O recurso voluntário somente será encaminhado ao Tribunal Superior de Ética se o Tribunal Regional de Ética respectivo mantiver ou reformar parcialmente a decisão.

Parágrafo Segundo: Na hipótese do inciso III, do artigo 12º, o Tribunal Regional de Ética Profissional deverá recorrer "ex-officio" de sua própria decisão (aplicação de pena de Censura Pública).

Parágrafo Terceiro: 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.

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