PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

PUC-SP

Cláudio Rafael Bifi

Penalidades aplicadas aos Contabilistas infratores reincidentes ao Código de Ética do Contabilista do Estado de São Paulo: Um estudo no período de 2004 a 2008

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

SÃO PAULO

2009

Livros Grátis

http://www.livrosgratis.com.br

Milhares de livros grátis para download.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

PUC-SP

Cláudio Rafael Bifi

Penalidades aplicadas aos Contabilistas infratores reincidentes ao Código de Ética do Contabilista do Estado de São Paulo: Um estudo no período de 2004 a 2008

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E FINANÇAS

Dissertação apresentada ao programa de Estudos de Pós-graduação em Ciências Contábeis e Finanças como exigência para a obtenção do título de MESTRE em Ciências Contábeis e Finanças, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, sob a orientação da Professora Dra. Neusa Maria Bastos F. dos Santos.

SÃO PAULO

2009

Banca Examinadora:

_____

_____

_____

Dedico esta Dissertação a Deus, a minha família e a todos que acreditam em um Sonho!

AGRADECIMENTOS

Agradeço, em especial, a minha esposa Renata e a minha filha Natália por terem tanta paciência e por acreditarem no meu sonho!

Agradeço a minha Orientadora Professora Dra. Neusa Maria Bastos F. dos Santos, que além de sempre estar à disposição para que este trabalho fosse concluído, me apoiou e incentivou.

Agradeço aos Membros da Banca do exame de qualificação: Professor Dr. Antonio Robles Júnior e Professor Dr. Haroldo Clemente Giacometti pelas observações que ajudaram a melhorar meu trabalho de pesquisa.

Agradeço ao corpo de Professores do programa de mestrado em ciências contábeis da PUC-SP por todo o ensinamento, apoio e compreensão.

Agradeço aos meus amigos Alexandre, Maurício e Vânia por participarem de todo esse processo de aprendizado e de oferecerem a amizade que tanto estimo!

Agradeço ao meu amigo e irmão Carlos Ricardo Bifi e ao amigo Danilo Paul que com paciência e muita vontade me auxiliaram no levantamento dos dados da pesquisa.

Agradeço aos Conselheiros do Tribunal Regional de Ética e Disciplina do CRC SP que com muita disposição participaram diretamente deste trabalho no preenchimento da pesquisa.

Finalmente, agradeço a todos os envolvidos que direta e indiretamente participaram deste trabalho.

RESUMO

O órgão de classe da profissão contábil vem há muito trabalhando para a valorização profissional no Brasil. A classe contábil necessita manter elevados padrões éticos junto à sociedade como pré-requisito essencial para a sua própria sobrevivência. Nesse contexto, este estudo tem dois principais objetivos. O primeiro objetivo é apresentar um estudo quantitativo das sanções éticas aplicadas aos contabilistas reincidentes do estado de São Paulo do período de 2004 a 2008, mediante levantamento do banco de dados do CRC SP apurando o perfil dos infratores com mais de duas autuações éticas na vida profissional buscando saber: gênero, formação acadêmica (categoria profissional), empresário, autônomo e recém formado ou não. O segundo é averiguar, após levantamento do primeiro objetivo, se há conhecimento por parte dos julgadores do Tribunal Regional de Ética e Disciplina do perfil destes autuados. A primeira parte do trabalho foi o levantamento dos autuados, constituído por uma amostra de 231 contabilistas, com registro no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo nos últimos 05 (cinco) anos. A segunda parte foi a elaboração de um questionário entregue aos julgadores, para que identificassem o perfil desses infratores e, após, confrontá-los com o levantamento realizado na primeira etapa. A elaboração da presente dissertação justificou-se pela necessidade de conhecermos o perfil destes autuados mediante levantamento de dados secundários e primários. O cruzamento dessas informações possibilitou identificar algumas características que podem auxiliar nas ações educativas, preventivas e punitivas. Na primeira parte do trabalho, conclui-se que da amostra, os homens são os infratores reincidentes mais contumazes, entretanto, por ser a maioria e, ainda, por estar à frente dos escritórios de contabilidade, o resultado não foi surpreendente. Também, constatou-se que os infratores reincidentes são os mais velhos e com maior tempo de registro. Por fim, os técnicos em contabilidade costumam ser os maiores reincidentes em cometer infrações. Na segunda parte do trabalho, concluí-se que os julgadores dos processos, pelo questionário respondido por eles, não conhecem o perfil dos autuados. As respostas dadas pelos julgadores demonstraram que o conhecimento de quem está sendo julgado é superficial e, com isso, as ações para inibir as infrações éticas se tornam ineficazes. Muitas vezes, as normas de conduta, são infringidas pelos próprios profissionais, levando-os a uma situação de descrença quanto aos seus valores da moral, justiça e da ética de uma forma geral. A classe contábil brasileira, representada pelo sistema CFC/CRCs, precisa entender e conhecer os

comportamentos antiéticos e quem os cometem. Assim poderá agir de tal forma que contribua com o comprometimento e a credibilidade da classe como um todo, e não apenas daqueles profissionais que não tiveram um comportamento ético coerente em determinado momento.

Palavras-chave: Ética, processos, Julgamentos.

ABSTRACT

The national class accounting profession has been working for the professionally evaluation in Brazil. The class accounting requires maintaining high ethical standards from the company as necessary prerequisite for its own survival. In that context, this study has two main goals: The first is to provide a quantitative study of ethical sanctions imposed on recidivist accountants of the State of Sao Paulo in the period from 2004 to 2008, considering the data of the CRC/SP and the profile of the fined detractors with two or more fines in their professional life following the criteria of genre, academics degrees (professional class), entrepreneurs, autonomus and recently formed professionals. The second is whether there is awareness on the part of the Regional Court Judges Ethics and Discipline of the profile of those penalized. The sample consisted of 231 accountants offenders, with registration at the Regional Council of Accounting of the State of Sao Paulo in the last 05 (five) years. It was also prepared a survey to the judges where they had to identify the profile of the fined detractors, confronting the results to the first survey. The draft of this dissertation is justified by the need of knowing the profile of those penalized, based on a survey of secondary and primary data. The intersection of such information will reveal some characteristics that can assist in educational, preventive and punitive actions. As a result, firstly, we could verify that men are more likely to be recidivist considering they are the majority of the professionals in the area and usually the director of the of the offices, it came as no surprise; coming after, the oldest employees, and the ones who were working longer at the offices and at last, the technicians. Secondly, we could also observe that the judges, considering the results of the survey, have a very superficial knowledge of the profile of the fined detractors, which, in a certain extend, inhibit the action against the detractors. It follows that many times, the standards of conduct are breached by the professionals themselves, causing them a state of disbelief in their values of morality, justice and ethics in general. The Brazilian accounting class, represented by the system CFC / CRCs, needs to understand and learn about unethical behavior and those who commit it. So it will be able to act in such way that contribute to the commitment and credibility of the class as a whole, not just those professionals who hadn´t a consistent ethical behavior at certain time.

Keywords: Ethics, procedures, Trials.

SUMÁRIO

Páginas

1 INTRODUÇÃO 01
1.1 A situação-problema 06
1.2 Objetivos 07
1.3 Justificativa 08
1.4 Delimitação do problema 09

2 REFERENCIAL TEÓRICO 10
2.1 A ética e a atividade empresarial 10
2.2 Conceitos éticos baseados em teorias 12
2.3 Condutas éticas empresariais 13
2.4 Empregados 20
2.5 O processo de tomada de decisão ética 24
2.6 Governança Corporativa 28

3 O CÓDIGO DE ÉTICA E A PROFISSÃO CONTÁBIL 33
3.1 A origem do código de ética profissional do contabilista 36
3.2 O código de ética profissional do contabilista 40
3.3 Os princípios que regem a conduta profissional 40
3.4 Dos deveres e das proibições 45
3.5 Do valor dos serviços profissionais 50
3.6 Dos deveres em relação aos colegas e à classe 50
3.7 Das penalidades 51
3.8 O processo ético 56

4 METODOLOGIA DA PESQUISA 59
4.1 Pesquisa 61
4.2 Descrição dos Resultados 62
4.3 População e amostra 62
4.4 Penalidades disciplinares 62
4.5 Penalidades éticas 63

Páginas

4.6 Dados da pesquisa 64
4.7 Tipos de ocorrência apuradas 64
4.8 Compromisso ético com os respondentes
e o sigilo das informações processuais 70

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS 71

6 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS 96

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 100

APÊNDICE 103

ANEXOS 107

LISTA DE GRÁFICOS

Páginas

Gráfico 1 – Quantidade de reincidentes no período de 2004 a 2008 71

Gráfico 2 – Quantidade de contabilistas *versus* idade dos infratores 72

Gráfico 3 – Categoria profissional *versus* faixa etária dos autuados - Técnicos 76

Gráfico 4 - Categoria profissional *versus* faixa etária dos autuados - Contadores 80

Gráfico 5 – Gênero *versus* faixa etária - Masculino 83

Gráfico 6 - Gênero *versus* faixa etária - Feminino 86

Gráfico 7 – Tempo de registro no CRC SP *versus* quantidade de reincidências 89

Gráfico 8 – Quantidade de autuados na Capital *versus* Interior do Estado de SP 91

Gráfico 9 – Quantidade de sócios *versus* não-sócios de escritórios 93

LISTA DE QUADROS

Páginas

Quadro 1 – Qtde de contabilistas infratores, tipo de infração e enquadramento 65
Quadro 10 – Resumo das respostas dadas pelos julgadores pesquisados 95

1 INTRODUÇÃO

Diversos autores, ao tratarem do futuro da profissão, afirmam que a imagem do contador precisa ser alterada, o que parece um indício de que a imagem atual do profissional contábil não é satisfatória para acompanhar os desafios da profissão. “O primeiro desafio, que será vencido com os demais, é mudar a imagem. O profissional contábil deve ser e passar a imagem de uma pessoa dinâmica, bem informada, deter as informações, saber utilizá-las e saber retransmiti-las” (SCHWEZ, 2001, p. 73).

Também costumam ser destacados alguns problemas, normalmente observados nas características atuais do profissional:

> (...) a emergência de um reposicionamento das práticas e comportamentos tradicionais dos profissionais da Contabilidade que, hoje, comumente, apresentam as seguintes características: a) recusa-se, em geral, em avançar além do limite restrito da apuração contábil; b) limita-se a trabalhar os aspectos ligados a questões fiscais, tributárias e jurídicas; c) esforça-se mais em mudar o cliente, segundo as orientações do poder público, do que atender às necessidades dos clientes; d) omite-se de intervir na área de consultoria de gestão para as pequenas e médias empresas (COSENZA, 2001, p. 43).

Segundo Sá A. Lopes (2000, p. 138): “Quando indagamos o que é correto e se quer definir o que seja bom, temos que se a indagação é de caráter amplo e geral, o problema passa a ser teórico, ou seja, simplesmente ético. A moral representa a ação; a ética a norma, visto que ela não cria a moral, sendo, antes, sua abordagem científica. É a ciência do comportamento moral dos homens na sociedade, ou melhor, um enfoque do comportamento humano cientificamente.”

Como moral é a experiência vivida na prática; a ética é o que deveria ser em teoria. A ética estuda, aconselha, e até ordena; a moral é expressão da coexistência. Tanto a ética quanto a moral relacionam-se com os valores e as decisões que levam a ações com consequências para todos. Podem os valores variar, todavia, todos relacionam-se com um valor de conteúdo mais importante, estando até mesmo, subentendido nos outros.

Deste modo, tem-se como “moral o conjunto de costumes, normas e regras de conduta estabelecidas em uma sociedade e cuja obediência é imposta aos seus membros, variando de

cultura para cultura e se modifica com o tempo, no âmbito de uma mesma sociedade" (LISBOA, p. 56).

Sempre que ocorre o desrespeito a alguma das regras morais, este pode provocar uma tácita ou manifesta atitude de desaprovação. Apesar de haver em cada indivíduo uma reação instintiva contra regras e obediências a qualquer autoridade, até hoje nenhum grupo ou comunidade pôde existir sem normas constrangedoras da moral.

Se, por um lado, as regras molestam o indivíduo, por outro, preservam a sociedade em que ele vive; agem como um mecanismo de autodefesa e preservação do grupo. Como os indivíduos só podem viver em função da comunidade, ficam assim compensados do sacrifício pessoal que são obrigados a fazer.

A discussão sobre o tema "Ética" tem sido muito relevante e presente no dia-a-dia e no mundo corporativo. A humanidade já percebeu que vive numa crise moral, refletida por escândalos, corrupções, violência, etc. São claros os focos de egoísmo, indiferença ao meio ambiente, indiferença com o semelhante, enfim, o caos está acontecendo no mundo todo.

Podemos afirmar que esse cenário existe porque se por um lado constam as ONGS, os Institutos Governamentais a favor da Ética, os direitos conferidos pela Constituição, bem como a redução das desigualdades sociais e regionais, de outro lado, segundo Almeida e Christmann (2002, p. 22):

> [...] esse não é o quadro que observamos na porta de nossas faculdades. Desse modo, podemos dizer:
> 1) Que o Brasil não é uma sociedade livre, nem justa, nem solidária;
> 2) Que nosso desenvolvimento social não está garantido;
> 3) Que a pobreza e a marginalização contribuem para o agravamento das desigualdades sociais e regionais.

Mas apesar desse quadro aflorar a discussão nacional dos aspectos éticos, de combate à corrupção, a fome, a desigualdade social e etc., vimos que na prática isso não ocorre. Pelo contrário, diversas são as manifestações na mídia escrita e falada de que as pessoas que dirigem este País não merecem o mínimo de crédito ético. Não há confiança por parte daqueles que

dirigem o País, e de modo geral, não há confiança naqueles que garantem a segurança e, principalmente, não há confiança entre os povos.

A ética tem sido tradicionalmente entendida como um estudo, ou reflexão científica ou filosófica, até teológica, sobre os costumes e as ações humanas. Também é considerada como o estudo das ações ou dos costumes e da própria realização de determinado tipo de comportamento.

Na prática torna-se muito difícil separar as questões éticas; todavia, para efeito didático, podemos dividi-las teoricamente em dois campos:

1. O dos problemas gerais e fundamentais, como liberdade, consciência, valores, leis, etc.;

2. O dos problemas específicos, referentes à ética profissional, política, social, etc.

A ética pode ser vista por várias dimensões. Porém, talvez o aspecto mais importante, seja quanto à evolução dos costumes, que pressupõe um caráter provisório para a ética, uma vez que os padrões de comportamento adaptam-se à época vigente. De qualquer maneira, em sua função descritiva, a ética defende princípios universais e atemporais, apoiada tanto em estudos de antropologia cultural como em costumes tradicionais e, ainda, em geografias diferentes.

Outros conceitos bastante difundidos são: a) do utilitarismo: o bem é aquilo que traz vantagens para muitos; e b) do pragmatismo: que deixa de lado as questões teóricas, para apoiar-se nos resultados práticos. Com relação ao pragmatismo, podemos considerar a existência de duas tendências: a da vantagem particular _ bom é o que ajuda o meu progresso; e a do positivismo lógico, que pesquisa, apenas, a linguagem da ética moral.

Contudo, por mais que variem os enfoques filosóficos ou as condições históricas, algumas noções permanecem, ainda que muito abstratas. Uma delas é a distinção do bem e do mal: agir eticamente é agir de acordo com o bem. A maneira como esse bem será definido é outra questão.

Weber (1966), em seus estudos sobre a burocracia pós-Revoluções Industriais, identificou duas formas do comportamento humano, baseadas na racionalidade:

1. A ética da responsabilidade, ou racionalidade funcional, segundo a qual o comportamento humano é submetido às regras da organização à qual presta serviço;

2. A ética do valor absoluto, ou racionalidade substancial, que tem por base a liberdade de pensamento e a inteligência do indivíduo como critérios para seu comportamento.

Atualmente, um dos problemas que afligem à consciência ética, é o que chamamos de massificação, ou seja, um processo que não favorece a formação de uma consciência crítica, reforçando, ao contrário, a indiferença e o sentimento de impotência diante dos acontecimentos.

A consciência se manifesta na capacidade de decidir diante de possibilidades variadas, decorrentes de alguma ação que será realizada. No processo de escolha das condutas, avaliam-se os meios em relação aos fins, pesa-se o que será necessário para realizá-las, quais ações a fazer e que consequências esperar. Os valores podem ser entendidos como padrões sociais ou princípios aceitos e mantidos pelas pessoas e pela sociedade, dentre outros.

Considerando a necessidade da convivência entre as pessoas, esta faz surgir a moral, que é representada pela reunião de regras que são destinadas a orientar o relacionamento dos indivíduos numa certa comunidade social.

Frequentemente, o termo "*ética* e *moral"* são empregados como sinônimos, mas entende-se que se reserva a este último apenas o próprio fato moral, enquanto o primeiro designa a reflexão filosófica do mesmo fato moral.

Essas manifestações, em geral de conteúdo abstrato em idéias e intenções, aos poucos se tornam conteúdos práticos, através de ações de movimentos sociais em defesa do direito

constitucional, mas de pouca valia, ou seja, de efeito e impacto irrelevantes ao ponto de mudar a situação da imagem antiética.

Nesse contexto, a sociedade tenta buscar instrumentos para “fiscalizar” e exercer controle social sobre as ações das pessoas, organizações públicas e privadas, estimulando-as a buscar o bem-estar de todos. Podemos exemplificar: órgãos de defesa do consumidor, a divulgação maciça na mídia de má conduta no meio empresarial e as mudanças na legislação que ampliam as possibilidades de sanções para práticas comerciais ilícitas.

Assim, qualquer iniciativa de manutenção ou melhora da credibilidade de uma organização, seja ela pública ou privada, deve levar em conta, não só o aspecto socioeconômico e ambiental, mas principalmente o fator humano; e também promover uma divulgação positiva para esse contexto, pois se torna um meio de propaganda e valorização dos negócios.

Sabemos que é o indivíduo o responsável pela prática de ações capazes de lesar os direitos de terceiros. Ele que conduz as ações das organizações e responde por essas ações. Para reduzir os riscos oriundos de atos antiéticos e, ao mesmo tempo, divulgar os valores das empresas, as organizações vêm inserindo políticas e regras de conduta, ou seja, adotam seus códigos de ética, como meio de minimizar a possibilidade de uma ação individual acarretar sérios prejuízos à organização.

Mesmo sendo o indivíduo o responsável pelas boas ou más condutas, o meio empresarial, no campo das profissões regulamentadas, tem uma preocupação análoga. A classe contábil não ficou fora do contexto de valorização ético-profissional. Necessitou manter elevados padrões éticos junto à sociedade, como pré-requisito essencial para a sua própria sobrevivência. A relevância da ética para a sobrevivência das profissões é bem explicitada pela Fipecafi (1997, p. 11):

> Não há sociedade que progrida com firmeza por muito tempo, que se mantenha politicamente consistente, que ofereça bem-estar social a seus membros, nem profissão que se imponha pelo produto de seu trabalho, que angarie respeito de todos, que se faça reconhecer por seus próprios méritos, sem que esteja a Ética a servir de cimento a fortalecer sua estrutura, de amarras a suportar as tempestades, de alicerce a suportar o crescimento e de raízes e seiva para garantir a sobrevivência dessa sociedade ou dessa profissão. Sem Ética, a sociedade não se estrutura de forma permanente; e uma profissão também não.

Desde o advento do Decreto-Lei 9.295/46, os profissionais da contabilidade já se preocupavam com a conduta técnico-profissional dos seus pares.

O Decreto-Lei 9.295/46, em vigência até os tempos atuais, dispõe situações de boa conduta e, prevê as sanções pelos deslizes cometidos. Entretanto, a questão ética ficava a desejar, pois a lei visa apenas às questões disciplinares.

Assim, no ano de 1970, por iniciativa dos profissionais de São Paulo, foi editado o primeiro Código de Ética Profissional do Contabilista em âmbito Nacional, Resolução CFC 290/70, com o objetivo de construir e manter a credibilidade da profissão contábil.

Em 1996, devido à evolução natural dos usos e costumes, os contadores e técnicos em contabilidade atualizaram o Código de Ética, através da Resolução CFC nº 803/96., Esse Código contém os padrões éticos considerados importantes nas relações entre a sociedade e a classe contábil, em termos de direitos, deveres e sanções passíveis de serem aplicadas aos que o infringirem.

Essas sanções são aplicadas através do sistema composto pelo Conselho Federal e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, mediante processos administrativos, ao qual cabe a responsabilidade legal de fiscalizar o exercício profissional, de acordo com o preceituado no artigo 2º do Decreto-Lei 9.295/46.

1.1 A situação-problema

Os contadores e técnicos em contabilidade devem, no exercício profissional, observar regras de conduta, a fim de manter o respeito da sociedade para com a sua profissão. O Código de Ética Profissional do Contabilista, Resolução CFC nº 803/96, confere aos Conselhos de Contabilidade poderes para inibir as ações antiéticas. A profissão contábil, de maneira majoritária, deve concordar em seguir tais regras, para que todos se sintam obrigados a cumprir o Código.

Essa definição é acompanhada pela Fipecafi (1997, p. 59), quando trata da ética profissional em contabilidade:

> [...] deve haver consenso no grupo sobre o conteúdo do Código de Ética Profissional do Contabilista. Seus preceitos devem atingir todos os membros do grupo organizado.

Em decorrência dessa premissa, cabe questionar: Qual é o perfil do infrator contabilista reincidente do Estado de São Paulo? Quais os procedimentos que deveriam ser tomados para educar o contabilista a não cometer infração ética?

1.2 Objetivo

Esta pesquisa deverá contemplar o seguinte objetivo geral: conhecer o perfil do contabilista infrator reincidente, conforme o disposto no Código de Ética Profissional do Contabilista - CEPC1 e verificar quem são. Para alcançar esse objetivo geral, é necessário detalhar e apurar, mediante levantamento estatístico e pesquisa por questionário, a fim de obtermos elementos objetivos para tomar ações preventivas. Esse detalhamento ocorre por meio dos objetivos específicos enumerados a seguir:

1) Identificar os elementos que caracterizam o perfil dos infratores reincidentes tais como: gênero, origem (capital ou interior) e faixa etária;

2) Identificar quem é mais infrator, levando-se em consideração: formação acadêmica _ técnico em contabilidade ou contador, o proprietário de organização contábil (sócio) ou o empregado/autônomo (não-sócio) e o contabilista recém-formado ou o com registro mais antigo.

Espera-se que as contribuições, apresentadas ao final desta pesquisa, possam despertar a necessidade de refletirmos sobre a forma pela qual acompanhamos a conduta ética dos profissionais da contabilidade, mas, sobretudo, forneçam dados para o entendimento da conduta do contabilista quando se depara com dilemas morais em suas atividades profissionais.

[1] CEPC é a sigla utilizada pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade para identificar o Código de Ética aprovado pela Resolução CFC 949/02.

1.3 Justificativa

São frequentes as discussões a respeito da conduta antiética dos políticos, dos empresários e dos profissionais vinculados às profissões regulamentadas, neles incluídos os contabilistas. Os escândalos empresariais recentes mostram que práticas antiéticas ocorridas nesse ambiente, em alguns casos com a conivência dos profissionais de contabilidade, podem causar expressivo impacto social, acarretando perdas para a sociedade como um todo.

Nesse contexto, torna-se adequado discutir o papel dos códigos de ética para as organizações. De acordo com Coimbra (2002, p. 118):

> [...] não significa que, nas empresas, organismos, associações profissionais ou entidades que os exibem, seja respeitada a ética. Significa apenas uma demonstração de boa vontade, junto com o reconhecimento teórico da necessidade da ética. [...] os códigos públicos simplesmente não são obedecidos, ao passo que nas instâncias públicas grassam a corrupção e o desvio de recursos, em benefício de grupos ou do próprio agente. Os códigos profissionais [...] são instrumentos de defesa ou acobertamento dos erros, imperícias ou abusos profissionais.
> Definitivamente, o sistema ético que vigora não funciona. Faz-se mister revigorá-lo, mediante especialistas preparados para lidar com a matéria - ética. As sanções - advertências, suspensões temporárias e exclusão definitiva do ofício, trabalho ou função - são imprescindíveis. No setor administrativo, tanto público quanto privado, a punição é garantia de seriedade.

Será que, efetivamente, os sistemas éticos que vigoram nas corporações não são obedecidos? As sanções são imprescindíveis a um Código de Ética? Apesar do respeito que os defensores dessa visão merecem, são poucas as pesquisas empíricas no Brasil, na área de negócios, que dão sustentação a questões como essas. É necessário, portanto, ampliar o conhecimento a respeito desse tema.

O pequeno número de pesquisas na área de ética em Contabilidade no Brasil se for considerada a relevância social dessa profissão e a crescente necessidade de se formarem indivíduos com uma melhor compreensão do papel da ética no exercício da profissão, também justifica discussões sobre esse tema.

Desse modo, as implicações à imagem da profissão contábil em decorrência de penalidades éticas atingem aspectos sociais e econômicos da atividade contábil que justificam a realização desta pesquisa.

Em decorrência dos resultados alcançados, pretende-se contribuir para a discussão do tema da ética e das penalidades impostas. Além disso, pretende-se que este estudo forneça subsídios para o aprimoramento da aplicação do Código de Ética, incentivando os julgadores a terem parâmetros, a fim de buscarem meios de evitar infrações éticas decorrentes de maus profissionais e a agirem em consonância com as expectativas da sociedade.

1.4 Delimitação do problema

Este estudo foi delimitado pelos seguintes aspectos:

a. O objeto da pesquisa vinculou-se a um segmento específico no campo profissional existente no Estado de São Paulo: contadores e técnicos em contabilidade com registro ativo no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo;

b. O campo de estudo está restrito à avaliação das relações entre os profissionais que constituem essa categoria profissional e o CRC SP;

c. Enfoca-se a Ética como Ciência, evitando-se restringir a análise das questões à perspectiva da ética subjetiva, sem a aplicação da norma;

d. Esta pesquisa não avalia a ação direta do ambiente organizacional em que atuam e nem sobre o comportamento destes profissionais;

e. O estudo abrangerá os trabalhos desenvolvidos nas questões de apuração de falta de ética nos anos de 2004 a 2008;

f. O estudo abrangerá infratores reincidentes no período mencionado no item “e”.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Serão expostos nesse referencial os principais conceitos envolvendo a Ética e a Moral, algumas das principais teorias que envolvem a conduta ética do indivíduo no ambiente de negócios e o Código de Ética CFC.

2.1 A ética e a atividade empresarial

No dicionário Aurélio, ética é “o estudo dos juízos de apreciação que se referem à conduta humana suscetível de qualificação do ponto de vista do bem e do mal, seja relativamente a determinada sociedade, seja de modo absoluto”. Na visão ética, dessa forma, não existe uma definição absoluta do bem e do mal; esses termos podem apresentar conceitos diferentes quando analisa a cultura, crenças, ideologias e tradições de uma sociedade, comunidade ou grupo de pessoas.

Contudo, os esclarecimentos do que seja certo ou errado, bom ou mau, ajuda a servir de guia àquele que, em algum momento, se achar perdido. Não se pode obrigar alguém a agir com ética. Isso dependerá dos valores morais dessa pessoa, mas o que se pode fazer é deixar claro aquilo que é certo ou errado e a escolha será de cada um qual caminho trilhar.

Para Vasquez (1999, p. 23), Ética “...é a teoria ou a ciência do comportamento moral dos homens em sociedade, ou seja, é a ciência de uma forma específica do comportamento humano”.

A ética é também definida como um conjunto de normas adquiridas pelo hábito reiterado de sua prática. O complexo de normas éticas se alicerça em valores, normalmente, designados valores do bem. As normas são regras de condutas.

> A ética é um estado de espírito é quase hereditário e vem da formação e do meio social na qual a criança teve sua personalidade moldada, burilada para ingressar no convívio da sociedade, que é que popularmente se denomina berço; e moral é adquirida por meio da educação formal e da experiência de vida. (LOPES DE SÁ, 2000, p. 23).

Alguns filósofos contribuíram para o entendimento da ética atualmente. Rousseau, no século XVII, afirmou que “a consciência moral e o sentimento de dever são inatos, são a voz da natureza e do dedo de Deus em nossos corações”.

Sócrates baseava sua ética numa convicção pessoal, adquirida por meio da tentativa de compreender a justiça das leis.

A ética é um assunto que tem se tornado presente no nosso dia-a-dia e como já foi dito, as empresas valorizam seus atos na mídia, na natureza, nos negócios e em tudo que poderá refletir na sua posição social.

Se se associar a ética ao caráter do indivíduo, a mesma é algo que se forma pelo convívio, ocorrendo desde a infância, com a presença marcante da família em compartilhar valores morais que, por certo, estarão presentes na vida adulta. Depois da família, o convívio com outros indivíduos e grupos será pautado em normas de comportamentos, que são indicadores do adequado ou não, certo ou errado, bem ou mal.

A ética encontra-se também relacionada com a “virtude”; essa palavra origina-se do latim “vis”, que significa força, energia. Lopes de Sá (2000, p. 65) relata que “Na conduta ética, a virtude é condição basilar, ou seja, não se pode conceber o ético sem o virtuoso como princípio, nem deixar de apreciar tal capacidade em relação a terceiros”. A virtude do homem está relacionada com a prudência, justiça, fortaleza e temperança.

Atenta-se, então, que a ética possui uma observação relevante: o ser humano, possuidor de virtudes e vícios, o qual é capaz de agir de acordo com suas necessidades individuais e coletivas. Esse agir que deve ser avaliado num contexto geral e histórico, evoluindo cada vez mais no meio social.

2.2 Os conceitos éticos baseados em teorias

As teorias que explicam os conceitos éticos tentam nortear, cada uma, o pensamento e o comportamento que deve possuir aquele indivíduo que segue essa ou aquela teoria, possuindo assim cada um, no mínimo, uma teoria para respaldo das suas condutas.

1) Teoria do Fundamentalismo. Identifica os preceitos éticos externos ao ser humano, não permitindo que o indivíduo encontre o certo ou o errado por si mesmo. O exemplo típico desta teoria é a Bíblia Sagrada. Essa teoria também acontece quando grupos de indivíduos definem determinados preceitos a serem seguidos por todos sem a oportunidade e a possibilidade de aceitar ou não; são as regras para serem cumpridas. É o que acontece na maioria dos códigos de condutas empresariais.

2) Teoria do Utilitarismo. Propõe que o conceito ético seja elaborado com base no critério do maior bem para a sociedade como um todo. Com base nessa teoria, a conduta do indivíduo, diante de determinado fato, dependerá daquela que gerar um maior bem para a sociedade. Podemos tomar como exemplo a Guerra do Iraque, em que o Presidente dos Estados Unidos, George Bush, poderá afirmar que as suas condutas estão dentro dos melhores padrões éticos, pois a presença de Saddam Hussein causa um mal para a sociedade.

3) Teoria do Dever Ético. Apregoada por Emanuel Kant (1724-1804), propõe que o conceito ético seja extraído do fato de que cada um deve se comportar de acordo com os princípios universais. Kant propôs que estes conceitos éticos sejam alcançados da aplicação de duas regras: 1) Qualquer conduta aceita como padrão ético deve valer para todos os que se encontrem na mesma situação, sem exceções. 2) Só se deve exigir dos outros o que exigimos de nós mesmos. Como exemplo, pode-se citar que todos os profissionais de contabilidade não devem omitir dados do Balanço Patrimonial por eles elaborados. Esta norma de conduta é universal para todos os profissionais, independente do porte da empresa e dos serviços que são prestados. Existem críticas a essa teoria, afirmando da dificuldade em encontrar o caráter universal em algumas relações.

4) Teoria da Contratualista. Tendo como precursores John Locke (1632-1704) e Jean Jacques Rousseau (1712-1778), parte do pressuposto que o ser humano assume com os seus semelhantes a obrigação de se comportar de acordo com regras morais estabelecidas para o convívio social. Dessa forma, os conceitos éticos seriam extraídos das regras morais que conduzissem à perpetuação da sociedade, da paz e da harmonia do grupo social. Essa teoria não se atentou para a mutabilidade das regras morais aplicadas a determinados grupos sociais. Se alguns grupos de contadores resolvessem omitir as informações contábeis para os seus clientes, teriam as suas ações, de acordo com esta teoria, legitimados sob o ponto de vista ético.

5) Teoria do Relativismo. Com base nessa teoria, cada pessoa deveria decidir sobre o que é ou não é ético, com base nas suas próprias convicções e na sua própria concepção sobre o bem e o mal. Dessa maneira, o que é ético para um pode não o ser para outro. Com essa teoria, muitos tentam justificar os seus próprios erros dentro de uma concepção coletiva. Como exemplo, um profissional de contabilidade poderá informar à diretoria dados distorcidos do Balanço Patrimonial da empresa e achar que é correto agir desta forma para não preocupar o administrador sobre a real situação.

Conclui-se que a ética tem como base fundamental conscientizar o homem em fazer o bem e evitar o mal. O homem ao fazer a opção pelo bem ou o mal irá ponderar o senso comum entre a humanidade como: não roubar, matar, mentir, enganar e destruir, e, ainda, analisar o contexto cultural, ideológico e as tradições que permeiam a sociedade ou o grupo de pessoas no qual está inserido.

2.3 Condutas éticas empresariais

Para conhecer a moralidade de uma organização é preciso antes de tudo saber quais são suas ideologias políticas e econômicas.

Não há agrupamento humano que não obedeça a um sistema de normas morais (toda coletividade pauta-se por uma moral, nem que seja uma gangue de malfeitores); tudo o que parece natural e justo a uma coletividade qualquer não o é necessariamente para outra; uma

coletividade pode adotar normas morais para uso interno e reservar outras para uso externo; a existência de duas morais no seio de uma mesma coletividade, uma oficial e outra oficiosa, não é algo excepcional.

A chave da discussão contemporânea gira em torno do egoísmo ético em choque com as morais socialmente orientadas. Assim é que nos países latinos, e em particular no Brasil, rastreia-se essa dupla moral social: uma moral da integridade, que é a moralidade oficial, edificante e convencional, compondo uma retórica pública que se difunde nas escolas, nas igrejas, nos tribunais e na mídia; e uma moral do oportunismo, que é a moral oficiosa, pragmática e dissimulada, furtivamente praticada como ação entre amigos, e muitas vezes celebrada pela "esperteza" de seus procedimentos (SROUR, 1998).

Os valores da *moral da integridade* são a honestidade, a lealdade, a idoneidade, o respeito à verdade e à legalidade, o compromisso com a retidão. Tais virtudes desenham o perfil do homem de caráter, confiável, decente e digno, cumpridor de suas obrigações e fiel à palavra empenhada, sujeito eminentemente virtuoso e inflexível na preservação dos valores consagrados. Quaisquer decisões e ações deveriam orientar-se por princípios que, por definição, valem para todos os homens.

Em contrapartida, a *moral do oportunismo* funciona com base em procedimentos cínicos como o “jeitinho”, o calote, a falta de escrúpulos, o desprezo irresponsável pelas consequências dos atos praticados, o vale-tudo, o engodo, a trapaça, a exaltação da malandragem, o fisiologismo e a bajulice. Esta moral valoriza o enriquecimento rápido e o egotismo, consagra a esperteza e acredita que o proveito pessoal move o mundo. Assim, desde que a finalidade seja alcançada, a ação se justifica, não importam os meios (lícitos ou não).

Não há como desvincular moral e interesses empresariais, ou moral e pressões operadas pela sociedade civil. Assim, o importante não é saber se a empresa dispõe de uma "essência moral", mas se as consequências de suas decisões são ou não benéficas para a maioria de suas contrapartes. Daí o risco: orientar-se exclusivamente pela idéia de maximizar os lucros torna-se

cada vez mais perigoso, sobretudo numa sociedade em que o capitalismo social se consolida e em que a mídia assume um papel extremamente ativo.

Empresários e gestores atuais encaram todo dia o velho desafio de Glaucon, irmão de Platão (BIAGGIO, 2002, p. 23): "Se uma pessoa puder mentir trapacear e roubar, e nunca ser pega, por que deveria ser honesta?"

Costuma-se dizer que somente crentes de funda ortodoxia ou fanáticos intransigentes deixam de cometer desvios de ordem moral, compondo assim a galeria das exceções à regra. Não afirma o senso comum que todos os mortais têm um "preço", cuja moeda corresponde à sua aspiração mais íntima?

No universo empresarial, nem sempre as decisões podem ser tomadas com o talhe claro dos catecismos, sabendo-se de antemão o certo e o errado. Há inúmeras situações carentes de normalização que não remetem às confortáveis dicotomias do tipo branco e preto. Diante delas, as opiniões se dividem exacerbadas, porque os interesses subjacentes convivem em frontal oposição. Quem será beneficiado e quem sairá prejudicado? Eis por que se justifica uma competente reflexão ética.

A mão invisível do mercado, ou sua ação disciplinadora, seria realmente capaz de gerar efeitos moralmente benéficos? E em benefício de quem? Em que medida isso operaria em prol da coletividade? Onde estão as evidências de que o jogo de soma zero não compensa os desonestos? Repousam aí as dificuldades dos problemas éticos contemporâneos. Como equacionar interesses individuais e responsabilidade social? Como perseguir a maximização do lucro sem ferir os interesses de todos os envolvidos?

Dois gigantes da indústria automobilística, a General Motors norte-americana e a Volkswagen alemã, se engalfinharam em 1993 numa longa batalha judicial, em virtude da contratação de José Ignácio López de Arriortúa pela Volkswagen, acusado pela GM de ter-se apropriado de segredos industriais (projetos de um motor diesel e de um novo carro da Opel). Os resultados desta disputa foram a demissão de Arriortúa da diretoria mundial de compras da

Volkswagen, em novembro de 1996, seu indiciamento logo no mês seguinte pela promotoria pública alemã de Frankfurt por violação daqueles segredos, e a realização de um acordo fechado entre as duas montadoras, fora dos tribunais, que estipulou uma indenização de US$100 milhões a ser paga pela Volks a GM, e que estabeleceu o compromisso da empresa alemã de comprar o equivalente a US$1 bilhão em autopeças de subsidiárias da GM.

Nos EUA, a Casa Branca deixou escapar a informação de que a CIA já investigou e já alertou diversas empresas americanas que teriam sofrido espionagem industrial por parte de serviços secretos europeus em benefício de corporações locais. Somente em direitos autorais e propriedade intelectual, as empresas americanas estariam perdendo 60 bilhões de dólares por ano para os piratas.

Na década de 70, cerca de 450 grandes empresas norte-americanas gastaram 300 milhões de dólares em comissões, subornos e outros tipos de pagamentos ilícitos para azeitar seus negócios no exterior. Só a Exxon pagou subornos avaliados em US$ 57 milhões.

Ora, pode-se contra-argumentar dizendo que toda organização e, sobretudo toda empresa capitalista: opera num ambiente hostil, em que os *stakeholders* defendem interesses próprios. Uma vez que as contrapartes são vulneráveis a produtos, ações e mensagens, as decisões organizacionais não podem ser neutras. Quem decide faz escolhas entre diferentes cursos de ação e deflagra consequências. Aí entra a reflexão ética. Ela antecipa o que poderia ser danoso aos negócios e responde a algumas indagações tais como: O que afeta o meio ambiente? Quais efeitos colaterais os produtos geram nos consumidores?

Uma vez que as empresas competitivas não operam num horizonte de curto prazo, a ganância ou a sedução por vantagens imediatas pode ser fatal.

O que acontece quando produtos deixam de ser confiáveis? Não são mais adquiridos.

Portanto, as empresas podem agir de forma oportunista em ambiente competitivo, só que dificilmente fazem da trapaça seu apanágio, porque não seria racional matar a galinha dos ovos

de ouro. Cada vez mais as decisões e as ações empresariais ficam submetidas ao crivo de uma cidadania disposta a retaliar as empresas que abusam da confiança e da credulidade de suas contrapartes.

Dito de outra forma, a natureza das empresas não é amoral, pois suas atividades não pairam acima do bem e do mal. Se assim fosse, as operações econômicas das máfias seriam legítimas e os efeitos gerados por seus produtos seriam irrelevantes.

Reconhecer tal fato representa um passo decisivo para a "saúde" das empresas. Implica abandonar o velho registro da "maximização do lucro" em benefício do "lucro com responsabilidade social". Trocando em miúdos, as empresas não mais desempenham apenas uma função econômica, mas também uma função ética. Os empresários competitivos o admitem não por altruísmo, nem por um repentino *insight* democrático, mas porque se curvam ao bom senso e às relações de força, fiéis a uma estratégia de sobrevivência empresarial.

Queiram ou não, as empresas convivem com os padrões morais que suas contrapartes partilham. Ferir tais padrões significa estimular a deslealdade individual aos interesses da empresa. Em razão disso, é preciso convencionar um código de honra que ligue as organizações a seus funcionários.

A tensão permanente entre diversas morais, coexistindo num mesmo espaço social, mantém sempre à tona a questão ética. Assim, qual das morais deve prevalecer: a do plano macrossocial ou a do plano microssocial? E, em qualquer um desses planos, a moral de qual coletividade irá se impor?

Uma organização pode ou não se esforçar para adotar a moral dominante. Mas, dentro de seus limites, ela normalmente se empenha em conquistar as consciências de seus membros, sem o que, ficaria a braços com a possível rebeldia deles. Então, a quem tais agentes devem lealdade? À organização em que trabalham ou militam, aos clientes ou a si mesmos? Como tornar compatíveis interesses díspares e definir um foco prioritário?

A Mercedes-Benz brasileira negociou a saída de dois diretores e três gerentes, em meados dos anos 80, sem denunciá-los à polícia. Estavam eles envolvidos num grande desvio de caminhões que saíam montados da fábrica, sem numeração no chassi nem qualquer outro tipo de identificação. O esquema funcionou durante dois anos e meio, e desviava entre quinze a vinte caminhões mensalmente. Ao todo, o prejuízo estimado foi de 10 milhões de dólares.

A DowElanco, uma *joint venture* do grupo Dow com a Ely Lilly, no Brasil, demitiu dez executivos acusados de formação de quadrilha, estelionato, furto de mercadorias, manipulação da concessão de bonificações e de descontos para os distribuidores. O esquema durou dois anos e o prejuízo estimado alcançou 20 milhões de dólares.

Entre 1993 e 1994, a Autolatina, *holding* que controlava as operações da Ford e da Volkswagen do Brasil, foi lesada em 13 milhões de dólares por uma quadrilha formada por funcionários e fornecedores que, usando notas frias, adulterava os valores de compras.

A rede Globo de televisão também sofreu um prejuízo de 4 milhões de dólares quando três empregados abriram empresas fantasmas, furtaram ordens de pagamento e falsificaram a assinatura do vice-presidente de operações.

A companhia aérea Varig foi lesada em 7 milhões de dólares e demitiu funcionários que trabalhavam em Miami, além de um gerente de contabilidade em São Paulo, depois de descobrir que sumiram comprovantes de pagamento de dívidas.

Na Brahma, um analista de finanças fraudou recibos e roubou meio milhão de dólares. A General Motors brasileira demitiu um alto executivo que recebia propina de fornecedores.

Entre as atitudes antiéticas relativas a funcionários, estão práticas de discriminação na contratação, prazos de pagamento injustos e discriminação sexual, de deficientes físicos e de idosos. Também há muitos registros de comportamento não-ético no que diz respeito à segurança dos funcionários no trabalho (WELLS, 1998, p. 142).

Toda empresa deve trazer para dentro de si os conceitos básicos da Ética e da moralidade, porém, uma empresa somente terá um comportamento ético se seus diretores e colaboradores assim o forem.

Uma empresa é composta de pessoas, que trazem dentro de si valores e crenças diferentes uma das outras, pela sua própria formação cultural, religiosa, política, etc., que estão em busca de um mesmo objetivo, que em última instância ainda é o lucro, por ser fator de sustentação e desenvolvimento de uma entidade.

O único lucro moralmente aceito é aquele obtido com ética, "O comportamento ético por parte da empresa é esperado e exigido pela sociedade. Ele é a única forma de obtenção de lucro com respaldo da moral. Esta impõe que a empresa haja com ética em todos os relacionamentos, com clientes, fornecedores, competidores e seu mercado, empregados, governo e público em geral" (MOREIRA, 1999, p. 31).

Uma empresa deve lealdade a todos aqueles que a ajudam a conquistar o lucro, e deve ajudar a melhorar continuamente a sociedade da qual obtém lucro.

Enquanto as empresas estiverem voltadas essencialmente para a geração do lucro, e ao enriquecimento dos acionistas, sem se importar com questões sociais, sua trajetória de eficácia e eficiência não deixará marcas sociais e éticas a serem seguidas.

Nos modernos conceitos administrativos e empresariais, a interação dos funcionários à missão e valores corporativos tem o poder de transformar procedimentos individuais em atitudes positivas para o crescimento de uma organização institucional.

Um conjunto de valores éticos e morais bem definidos pela empresa é uma importante ferramenta para empregados e gerentes tomarem decisões condizentes com as metas e convicções de sua empresa.

É importante que quando a empresa tiver definido esta linha mestra de conduta de normas e princípios, faça constar em um documento interno (Código de Ética) e distribuído para todos os colaboradores.

"A empresa moderna atua em cenários cada vez mais complexos, praticando operações inovadoras, mesmo quando repetem atividades antigas" (MOREIRA, 1999, p. 33).

2.4 Empregados

A adoção de um código de ética ou conduta se torna importante porque visa padronizar e formalizar entendimentos da organização empresarial nos seus relacionamentos, podendo até servir como vantagem competitiva, pois tem uma prova documental de sua intenção para com seu universo de relacionamentos.

A elaboração de um código de ética, que abranja missão, valores, objetivos, etc. somente será consolidada se outros componentes a eles forem somados, como ações permanentes de treinamentos, discussões e atitudes organizacionais e pessoais voltadas ao aprimoramento ético.

O Código de Ética deve contemplar:

Especificidade: Os códigos devem dar exemplos específicos para os empregados a fim de que estes possam determinar exatamente se suas ações violam as normas ou não.

Publicidade: Os códigos devem ser documentos públicos, à disposição de todas as partes interessadas, para que possam consultá-los e/ou verificar o compromisso da empresa com práticas equitativas e éticas.

Clareza: Os códigos devem ser claros, objetivos e realistas a respeito das punições previstas para aqueles que os violarem.

Revisão: Os códigos devem ser periodicamente revistos. Trata-se de documentos vivos que precisam ser atualizados a fim de refletir problemas atuais.

Obrigatoriedade: É preciso que haja alguma forma de fazer cumprir os códigos.

Uma organização deve prever tanto recompensas pelo cumprimento das diretrizes quanto as punições quando ações antiéticas forem identificadas.

Quando tais ações não são punidas, espalha-se a noção de que a organização não está realmente interessada na ética. Em alguns casos, o rebaixamento a um cargo menos importante, em vez da dispensa do funcionário, pode ser suficiente para deixar bem claro este ponto.

Os empregados que interagem mais frequentemente com pessoas de fora da companhia, e aqueles que mais provavelmente tomarão as decisões, deveriam assinar declarações de que leram e cumprirão as políticas de ética da empresa. No entanto, todos os empregados precisam entender que são obrigados a obedecer a esses códigos. Além disso, os administradores devem agir como modelos, demonstrando e reforçando o comportamento ético esperado dos outros empregados.

A ambiguidade moral que acomete as sociedades contemporâneas pode ser interpretada da seguinte forma: à medida que intenções e gestos, discursos e percursos, retóricas e práticas, palavras e ações funcionam de forma dissociada, corre-se o risco de transformar a fraude em rotina, perde-se a "virtude" e embarca-se no oportunismo.

Como o comum dos mortais costuma tachar tal situação de falta de ética, sentencia também que, aquém da hipocrisia e da fala, há uma base egoísta em cada homem. Ora, tal duplicidade moral, longe de ser excepcional, tornou-se regra nas economias monetárias.

Existem múltiplas morais, historicamente fundamentadas. Assim, diante de todo evento, eis a pergunta chave que se deve fazer: Tal ação é moral para quem? Para a coletividade ou para um agente individual? E, se for para a coletividade, de qual delas falamos?

Na ética da responsabilidade, as justificações se dão através de: **consequências**, que deveriam promover o máximo bem do maior número de pessoas; ou **propósitos**, que a coletividade reputa como bons.

Esta ética, eminentemente política ou voltada para a ação, está comprometida com o futuro e se responsabiliza pelo futuro. Sua máxima reza: "fundamentais são os resultados".

Em contrapartida, na sua abordagem utilitarista, privilegia a relação entre consequências e agentes envolvidos, vindo a suscitar dúvidas sobre o sentido do "máximo bem para o maior número".

Devemos ter consciência de que falhas morais sempre ocorreram, embora mantidas em sigilo nos círculos íntimos do poder. Os "cumes da sociedade" sempre puderam sonegar informações, fazer vistas grossas ou nutrir boa dose de hipocrisia, quando não cultivar uma dupla moral. Sempre puderam receitar punições exemplares para a plebe, ao mesmo tempo em que toleravam os "deslizes" cometidos pelos homens de bem _ os que ficam acima de qualquer suspeita.

A partir da década de 80, porém, a mídia ocidental deixou de ser oligopolista e tornou-se ativa. Vinculou-se a movimentos sociais e a outras entidades da sociedade civil. Libertou-se em boa parte das peias das corporações econômicas e do apadrinhamento político. Preocupou-se em prestar serviços à opinião pública num contexto liberal-democrático. Identificou e revelou as mazelas de uma sociedade em que medravam a corrupção e o proveito pessoal.

A responsabilidade social deve ser entendida como orientação para os outros, fruto dos interesses em jogo. Reflete tanto um sentido de realidade quanto um olhar para o futuro. Daí a necessidade de equacionar questões complexas.

Por exemplo: Como tornar compatíveis lucratividades e respeito às contrapartes? Como deixar de considerar os custos dos escândalos e das fraudes para as empresas? Como deixar de

apreender necessidades não-manifestas que os produtos satisfazem ao serem consumidos? Como deixar de garantir qualidade a bens e serviços?

Obviamente, a responsabilidade social dobra-se a múltiplas exigências: relações de parceria entre os clientes e os fornecedores; produção com qualidade ou adequação ao uso com plena satisfação dos usuários, contribuições para o desenvolvimento da comunidade; investimentos em pesquisa tecnológica; conservação do meio ambiente através de intervenções não predatórias; participação dos trabalhadores nos resultados e até nas decisões das empresas; respeito aos direitos dos cidadãos; não discriminação dos gêneros, raças, idades, etnias, religiões, ocupações, preferências sexuais; investimento em segurança do trabalho e em desenvolvimento profissional. A agenda, como se vê, não é curta. A responsabilidade social remete, em síntese, à constituição de uma cidadania organizacional no âmbito interno da empresa e à implementação de direitos sociais no âmbito externo.

Em suma, a empresa capitalista, embora se mova num contexto onde imperam códigos morais, só passa a comportar-se de modo socialmente responsável quando sua continuidade está em risco, quando enfrenta a intervenção organizada das contrapartes com as quais lida ou quando mergulha no cabo-de-guerra das relações de poder. Sem contrapartes ativas, a maximização do lucro leva a melhor.

As ilustrações já conhecidas são intermináveis e preencheriam um livro sem esforço. Eis então algumas práticas em curso e que são julgadas imorais pela opinião pública internacional:

- Desfalques em empresas ou em fundos corporativos descobertos por auditorias internas e externas;
- Dívidas fiscais fraudadas, evasões fiscais ou de divisas;
- Propinas desembolsadas envolvendo altas autoridades e empresários de renome para obter contratos internacionais ou projetos governamentais;
- Tráfico de informações privilegiadas e espionagem industrial;
- Pirataria intelectual de bens simbólicos que a era digital facilita em larga escala e cópia de produtos de grife (clones);

- Ataques de hackers (especialistas que penetram nos sistemas de computação) a empresas privadas ou a instituições públicas, acarretando pesadas perdas;
- Contratação de executivos das empresas concorrentes para que repassem documentos, estatísticas e projetos confidenciais;
- Fraude nos pesos e nas medidas dos produtos vendidos;
- Subornos pagos para "dirigir" licitações públicas ou para "autorizar" o pagamento de faturas de serviços contratados;
- Manobras financeiras para rebaixar o valor das ações de uma empresa, realizadas pelos próprios diretores, a fim de assumir o seu controle acionário;
- Extorsões sofridas por empresas em troca da garantia de boas graças junto a órgãos governamentais ("caixinha");
- "Doações" de empresas ou financiamentos ilícitos a políticos em campanha eleitoral;
- Lavagem de dinheiro proveniente de operações ilegais;
- Subornos pagos a juízes, a diferentes tipos de fiscais e a policiais;
- Fraudes em balanços de empresas;
- Desvio de dinheiro por sócios ou por diretores;
- Furtos de matérias-primas, componentes, equipamentos ou mercadorias por funcionários ou por estes em conluio com pessoal externo;
- Contrabando de produtos eletrônicos, softwares, armas, etc.

2.5 O Processo de tomada de decisão ética

O moderno ambiente de negócios trouxe para os empregados uma realidade cruel. A fase romântica da relação empresa / empregado, em que este “vestia” a camisa da empresa e construía a sua carreira profissional em poucas empresas ao longo de toda a sua atividade produtiva, já não mais existe. As movimentações de pessoas nas empresas, decorrentes de uma nova dinâmica de negócio, e a eliminação de postos de trabalho com o enxugamento de quadros de pessoal ao nível do mínimo necessário, colocaram por terra o vínculo paternalista que predominou durante muito tempo nas relações entre o capital e o trabalho.

O pensamento predominante, no relacionamento paternalista, era que o que era bom para a empresa era também bom para o empregado. No entanto, o trauma da demissão – própria ou do colega que sentava ao lado – fez com que os trabalhadores colocassem em xeque a verdade até então inabalável.

O fato é que o trabalhador moderno está muito mais preocupado em administrar a sua própria carreira, ao contrário de antigamente, onde ele se deixava levar pelas oportunidades de ascensão profissional conforme a vontade da empresa.

Os movimentos de fusões, incorporações, reestruturações societárias e downsizing, aliados aos ganhos crescentes em produtividade, qualidade e automação de processos, eliminaram muitos postos nas camadas superiores e intermediárias da estrutura hierárquica (diretores, gerentes, chefes e supervisores). Justamente as pessoas que ocupam estas camadas são as que possuem o conhecimento e os meios para agir em benefício próprio em detrimento aos interesses da empresa.

As fraudes ocorrem nas entidades devido a oportunidades propiciadas por falhas no sistema de controle interno. Segundo Peleias (1999, p. 1):

> Ao promover mudanças internas para adaptarem-se à nova realidade, as empresas alteram suas estruturas organizacionais, normas, procedimentos, maneiras de agir e sistemas de informação. Essas alterações afetam sensivelmente a eficiência de seus sistemas de controle interno.

Fraude não se resume apenas ao desvio ou roubo de ativos tangíveis, mas também de intangíveis, como segredos industriais, informações estratégicas, etc. A fraude é sempre caracterizada por uma ação intencional e prejudicial à empresa, conforme Gil (1999, p. 22).

Embora este termo seja utilizado genericamente para todos os tipos de agressões aos ativos tangíveis e intangíveis das empresas, tecnicamente deve-se distinguir a fraude propriamente dita de outras duas modalidades: a conivência e a pirataria.

A conivência, segundo Gil (1999, p. 23), “implica a não adoção de atitude pró-ativa de profissional do ambiente interno ou externo organizacional em face de um evento, potencial ou vigente, agressivo a um ativo organizacional”. Gil cita explicitamente ativo intangível, no entanto, preferiu-se suprimir da definição o termo “intangível”, pelo entendimento que todos os ativos podem estar sujeitos a este tipo de ação.

Pirataria é apropriação indébita de direitos autorais, é cópia não autorizada, é plágio. Pode ser cometida por profissionais internos ou externos à organização, mediante a venda ou utilização de algo não autorizado pelo seu autor ou detentor do direito de uso.

Dentre os fatores motivadores de fraude, são encontrados os seguintes:

- Satisfação pessoal gerada pela prática da fraude e a oportunidade que se vislumbra para a sua consecução;
- Controles internos deficientes e a inexistência de pessoal qualificado para auditar / diagnosticar as falhas nos pontos de controle interno, trazendo como consequência o baixo risco da fraude ser descoberta;
- Inexistência de política de sanções por comportamentos indevidos e a expectativa de não ser punido da eventualidade da descoberta da fraude;
- Ausência do gerente imediato no desempenho da função de revisão dos trabalhos executados;
- Estrutura deficiente de prevenção, detecção e investigação de fraude;
- Ganância e altos níveis de corrupção.

Conforme David Bunce, Presidente da KPMG Brasil, o impacto de uma ação praticada de má-fé no mundo dos negócios não deve ser medido apenas pelos prejuízos financeiros que acarreta. As fraudes podem prejudicar a reputação da empresa e criam um ambiente de trabalho nocivo. Sua prevenção exige vigilância permanente porque as atitudes ilícitas, ao lado de ramificações como a cobiça e a arrogância, fazem parte da natureza humana. Pior: os fraudadores, em geral, são pessoas inteligentes, inovadoras e muito familiarizadas com os mecanismos da empresa ou do mercado que procuram explorar.

Pelo menos 81% de um universo de mil empresas entrevistadas pela KPMG no ano 2000, sofreram roubos em suas organizações. Cerca de 64% acreditavam que as fraudes iriam aumentar no futuro. Estamos falando aqui desde pequenos delitos, como “inflar” um pedido de reembolso de despesas, até aqueles que envolvem grandes quantias ou espionagem industrial.

O enfraquecimento dos valores morais e sociais, a pressão econômica e a própria impunidade, somados à insuficiência dos sistemas de controles internos são alguns dos motivos apontados pelas empresas para o aumento das fraudes.

As histórias que permeiam o tema são muitas. No geral, acontecem baseadas numa confiança preestabelecida de longa data. Quem iria desconfiar daquele funcionário exemplar, com dez anos de casa, responsável pelo pagamento de despesas com telefone e táxi, entre outras? Sim, aquele mesmo que toda semana chegava à mesa do chefe com um cheque para assinar no valor total das despesas. O chefe, que no começo checava o valor, aos poucos deixou de fazê-lo. Resultado: um rombo mensal de R$ 2 mil ao longo de anos. E o que o funcionário exemplar fazia? Lançava notas “frias” de despesas. Esse é apenas um exemplo entre muitos outros. O valor mencionado é pequeno, mas na soma geral de ações de má-fé ocorridas dentro das organizações, tal número pode duplicar, triplicar, e ir além.

Em pelo menos 54% dos casos o dinheiro não é recuperado, nem parte dele. Mais tristes ainda são os casos em que a fraude atinge diretamente a imagem da empresa. Aí cabe ao empresário responder quanto vale a imagem de sua organização no mercado.

A ocorrência de fraudes se deve, em 70% dos casos, à deficiência dos controles internos das organizações. Cerca de 21% dos empresários acreditam que a supressão dos controles pela própria direção da companhia é um convite ao roubo. Outra importante razão citada é a ausência de políticas corporativas relativas à ética, o que tem levado muitas companhias a elaborar códigos internos de conduta.

A consciência da fraude no setor empresarial brasileiro é alta. De acordo com a pesquisa da KPMG, 94% dos entrevistados declararam ter pelo menos algum conhecimento de como as

fraudes podem ocorrer numa organização. Esses dados se contrapõem ao número de ocorrências e à previsão pessimista que fazem para o futuro. Ora, se alguém tem conhecimento de como um roubo acontece, por que não preveni-lo? Cortar o mal pela raiz, isto é, tomar as medidas apropriadas em relação aos sinais de alerta identificados, é fundamental para se ter um ambiente de trabalho saudável e ético. Em suma, prevenir continua sendo o melhor negócio contra a fraude.

2.6 Governança Corporativa

Uma ferramenta que está sendo aplicada pelas grandes empresas é a Governança Corporativa. A Governança Corporativa tem ganhado importância nos últimos tempos, sendo interessante que haja um entendimento mais claro sobre sua definição. A Comissão de Valores Mobiliários – CVM, em sua cartilha Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa, página 1, de 11 de junho de 2002, define:

> Governança Corporativa é o conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital.
> A análise das práticas de governança corporativa aplicada ao mercado de capitais envolve, principalmente: transparência, equidade de tratamento dos acionistas e prestação de contas.

Para a Associação Nacional de Investidores do Mercado de Capitais – ANIMEC, a definição que melhor exprime esse conceito é:

> O conjunto de normas e regras a serem seguidas pelas companhias abertas, no sentido de dar um tratamento equânime a todos os investidores; respeitando os acionistas minoritários; adote práticas de “full disclosure”; e vise à valorização da empresa e do produto ação.

A Governança Corporativa nasceu com este nome, em 1992, com a divulgação do Relatório Cadbury contendo o primeiro Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, por solicitação do Banco da Inglaterra. Logo surgiram outros códigos, como os da National Association of Corporate Directors (1996, NACD REPORT, EUA), do Fundo Calpers de Funcionários Públicos da Califórnia (o maior fundo de pensão do mundo), o Código da General Motors (GENERAL MOTORS BOARD GUIDELINES), o Relatório Hampel (1998,

HAMPEL REPORT, REINO UNIDO) e os dois documentos da Organization for Economic Cooperation and Development – OECD (1998, CORPORATE GOVERNANCE: IMPROVING COMPETITIVENESS AND ACESS TO CAPITAL IN GLOBAL MARKETS, e 1999, PRINCÍPIOS DA OECD PARA A GOVERNANÇA DAS SOCIEDADES). Hoje existem no mundo todo, cerca de 50 códigos de melhores práticas.

Com os escândalos empresariais ocorridos no início de 2002, no mercado norte-americano – Enron, WorldCom e Tyco –, houve a necessidade de aprimoramento nas regras de Governança Corporativa. Assim, em julho de 2002, o Congresso dos Estados Unidos da América aprovou a Lei Sarbanes-Oxley, que promoveu alterações nas regras para empresas de capital aberto, com o intuito de recuperar a confiança dos investidores e promover a recuperação econômica.

No Brasil, a Governança Corporativa está representada por algumas iniciativas, sendo as principais:

- O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa, editado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC, aborda assuntos relacionados ao conselho de administração, proprietários, auditoria independente, conselho fiscal, transparência, o justo peso dos poderes, prestação de contas, ética e conflitos de interesse;

- A Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA lançou no final de 2000 o programa Novo Mercado e os Níveis Diferenciados de Governança Corporativa, que consiste na criação de um mercado especial e de adesão voluntária, destinado às empresas comprometidas com melhores práticas de Governança (estabelecimento de padrões estritos de comportamento e regras de proteção aos acionistas minoritários);

- Recomendações da Comissão de Valores Mobiliários – CVM sobre Governança Corporativa, divulgadas em junho de 2002, no formato de cartilha. Não possui

> cunho normativo, porém representa a adoção de padrões de conduta superiores aos estabelecidos por instrumentos legais ou normativos.

Na prática, as empresas que passam a adotar as melhores práticas de Governança Corporativa, assumem perante seus acionistas, fornecedores, empregados e clientes, através do Conselho de Administração e da Diretoria, compromissos e normas de conduta, que serão objeto de fiscalização pelo Conselho Fiscal, e sua evidenciação e transparência poderão ser verificadas pela publicação das Demonstrações Financeiras, Notas Explicativas e respectivo parecer da Auditoria Externa. Desta forma, ocorre uma maior observância aos padrões éticos e de conduta.

Se recorrermos ao conceito de Governança Corporativa expresso pelas quatro palavras inglesas utilizadas por Lodi (2000 p. 19): Fairness, Disclosure, Accountability e Compliance, poderemos verificar que além da alta administração da companhia, cabe à controladoria um papel relevante na preparação e conteúdo das informações a serem acompanhadas pelos Conselhos de Administração e Fiscal, e posteriormente divulgadas aos seus stakeholders: acionistas minoritários, fornecedores, clientes, empregados e a comunidade onde a empresa está estabelecida.

Os mercados cada dia se tornam mais exigentes e necessitam de um maior número de informações, não bastando publicar apenas as peças contábeis tradicionais (Balanço Patrimonial, Demonstrativo de Resultados, Demonstrativos de Origem e Aplicação de Recursos e Mutações Patrimoniais). As companhias abertas têm sido obrigadas a publicar também: o Balanço Social; o Demonstrativo de Fluxo de Caixa; e o de Valor Adicionado. As Notas Explicativas do Balanço passaram a ser mais abrangentes, em maior quantidade e com maior qualidade. Os recentes escândalos das corporações americanas aumentaram ainda mais a responsabilidade dos administradores (accountability) e das empresas de auditoria independente.

A aplicação das boas regras de Governança Corporativa requer que as empresas definam claramente o papel que cabe a cada um dos órgãos envolvidos na gestão corporativa da empresa.

Como efeito dos escândalos financeiros de grandes empresas americanas como Enron, WorldCom, Arthur Andersen, entre outras, ocorridos nos últimos tempos, o tema governança

corporativa passou a fazer parte da ordem do dia. Deve-se, contudo, frisar que a atividade de governança nas empresas existe há muito tempo, porém somente a partir de 1992, começou a ser tratada de uma forma conjunta e organizada, passando a ser denominada como Governança Corporativa.

Este novo conceito se deve a vários fatores e dentre esses, pode-se destacar: a expansão das empresas além de seus territórios de origem – globalização; o desenvolvimento econômico/social dos países onde estão instaladas suas subsidiárias; a maior complexidade da composição societária das grandes empresas; o grande volume de fusões, aquisições e incorporações de empresas; a expansão dos fluxos de recursos decorrente do mercado de capitais; e as questões de ética empresarial, envolvendo conflitos entre empresa e acionistas.

A Governança Corporativa diz respeito à forma como uma empresa está sendo administrada; tem a ver com liderança, estratégia e política empresarial. Estuda os relacionamentos de poder dentro da companhia e trata das melhores práticas que devem norteá-los. A Organization for Economic Cooperation and Development – OECD, citada por Yamamoto (2002, p. 30), "...explica Governança Corporativa como o sistema pelo qual os negócios da empresa são direcionados e controlados."

No Brasil, o desenvolvimento da Governança Corporativa é melhor visualizado quando enfocamos as grandes empresas de capital aberto, cujas ações são negociadas na Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA. Nos últimos 5 anos, surgiram várias iniciativas no sentido de disseminar as boas práticas de Governança Corporativa.

Atualmente as discussões no âmbito das empresas giram em torno de qual deve ser o órgão responsável pela aplicação da Governança Corporativa. Independentemente se exercida apenas pelo Conselho de Administração ou por outros órgãos dentro de uma companhia, sua instituição tem a ver com os postulados da entidade contábil e da continuidade da entidade, no sentido de que o seu objetivo final é garantir da melhor forma a continuidade das operações da companhia.

Neste sentido, as quatro palavras inglesas utilizadas por Lodi (2000, p. 19) clarificam o que esperar de uma boa Governança Corporativa:

1) Fairness, traduzida por senso de justiça e de equidade para com os acionistas minoritários contra transgressões de majoritários e gestores;

2) Disclosure, usualmente chamada de transparência, com dados acurados, registros contábeis fora de dúvida (princípio da evidenciação) e relatórios entregues nos prazos combinados;

3) Accountability, ou responsabilidade pela prestação de contas por parte dos que tomam as decisões de negócios;

4) Compliance, ou obediência e cumprimento das leis do país.

A estas quatro palavras pode-se agregar uma quinta, “Ética”, que deve pautar as transações de negócios e o comportamento de todas as pessoas ligadas à empresa: funcionários, gestores, diretores, administradores e acionistas.

O cumprimento das melhores práticas de governança corporativa acaba influenciando também as empresas de capital fechado com as quais mantém algum tipo de relacionamento de negócio. No entanto, a adoção de boas práticas não deve se restringir apenas a este tipo de organizações, mas a todas as empresas de um modo geral.

3 O CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA

Neste capítulo será apresentada a regulamentação da contabilidade por parte do Estado e o papel do Conselho Federal de Contabilidade como instrumento de fiscalização das atividades profissionais dos contabilistas.

Em decorrência, destaca-se a importância do código de ética profissional como instrumento para delinear quais são os direitos, os deveres e as sanções estabelecidos pelo descumprimento do mesmo.

Quando a sociedade norte-americana percebeu que os interesses corporativos estavam afetando o bem-estar dos indivíduos, rompendo o equilíbrio entre os interesses dos dois grupos, decidiu ampliar a regulamentação dos procedimentos contábeis aplicáveis às corporações americanas, promulgando, em 2002, a Lei Sarbanes-Oxley.

São dois os objetivos dessa lei: proteger os investidores e melhorar a fidedignidade das demonstrações contábeis, restringindo e limitando iniciativas escusas por parte dos gestores das organizações. A lei pune, por exemplo, com pena de até vinte anos de prisão, a todos que alterarem, falsificarem ou procederem ao registro falso de qualquer documento ou objeto tangível com a intenção de impedir, obstruir ou influenciar a investigação da Justiça.

No Brasil, as repercussões da Lei Sarbanes-Oxley podem ser percebidas na submissão dos contadores e dos gestores brasileiros às normas por ela estabelecidas. A Lei estabelece, no item 1.06, que qualquer empresa de contabilidade estrangeira que prepare ou audite as demonstrações contábeis de empresas, que tenham ações nas bolsas de valores norte-americanas, se sujeita às regras da comissão instituída pela referida lei, da mesma maneira e em igual extensão de uma firma americana que opere sob as leis americanas (SARBANES-OXLEY, 2003, item 1.06).

Tal como ocorreu nos Estados Unidos, país em que foram adotadas medidas legais visando a monitorar a atividade contábil, no Brasil foi promulgado o Código Civil. Não há

correlação entre as duas legislações, a não ser a preocupação comum quanto aos danos que podem ser causados à sociedade por práticas contábeis inadequadas.

O Código Civil (BRASIL, 2003, p. 191), no artigo 1188, procura destacar que “o balanço patrimonial deverá exprimir, com fidelidade e clareza, a situação real da empresa.” O balanço patrimonial só será útil para a sociedade se efetivamente expressar a situação real da organização. Por esse motivo, deve reproduzir com fidedignidade a situação econômico-financeira da empresa.

Para que se possa alcançar o propósito da lei - fidelidade e clareza, torna-se necessário monitorar a conduta do profissional que executa a elaboração do balanço patrimonial. Isso só pode ocorrer se o profissional estiver legalmente habilitado, ou seja, regularmente registrado em algum conselho de profissão regulamentada que se responsabilize por fiscalizar a sua prática.

O Código Civil (BRASIL, 2003, p. 191) explicita, no artigo 1182, que a elaboração dessas demonstrações “[...] ficará sob a responsabilidade de contabilista legalmente habilitado [...].” Em consequência, o Código impôs que essa atividade só pode ser conduzida por profissionais com conhecimentos técnicos e habilidades específicas para realizá-la: o contabilista. Também alude à necessidade desse profissional ser legalmente habilitado. Portanto, o diploma de nível superior ou o certificado de curso técnico não são suficientes para o exercício dessa atividade profissional.

Na área contábil, a habilitação legal é de responsabilidade do Conselho Federal de Contabilidade, por atribuição delegada pelo Decreto-Lei nº 9295 de 27 de maio de 1946 (CFC, 2008, p. 17).

A esse órgão compete fiscalizar e punir, até com a suspensão do direito ao exercício profissional, os infratores, valendo-se de regras instituídas por um código de ética de cumprimento obrigatório e do Decreto-Lei 9295/46, conforme será abordado nas próximas seções.

Além do monitoramento da conduta profissional, o Código Civil desestimula o indivíduo a praticar atos ilícitos, aplicando-lhe sanções. Tais sanções obrigam o mau contabilista a ressarcir terceiros dos prejuízos causados.

Entretanto, a esfera judicial é autônoma. Não há ligação direta com a esfera administrativa. Em outras palavras, uma pena administrativa não possibilita uma pena judicial ou vice-versa.

Essas sanções decorrem do vínculo existente entre o empresário e o contabilista. Em nome do empresário (preponente), o profissional de contabilidade elabora a contabilidade da empresa. Por serem prepostos, tornam-se, de acordo com o artigo 1177, "[...] pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos" (BRASIL, 2003, p. 190).

Estabelecido o vínculo, o contabilista torna-se solidário com o empresário caso o apoie em algum ato doloso contra terceiros, valendo-se das informações contábeis, sem prejuízo das responsabilidades criminais cabíveis.

O outro exemplo do rigor com que a legislação nacional vem tratando a atividade contábil está na Lei nº 11.101 (Lei de Recuperação Judicial), de 09 de fevereiro de 2005, a qual torna mais severa as punições aos profissionais de contabilidade que cometerem atos ilícitos, conforme se observa na seguinte citação:

> Art. 168 - Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar a recuperação extrajudicial, ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores, com o fim de obter ou assegurar vantagem indevida para si ou para outrem. Pena: reclusão, de 3 (três) a 6 (seis) anos, e multa.
> §_1º A pena aumenta-se de 1/6 (um sexto) a 1/3 (um terço), se o agente: I. elabora escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;
> II. omite na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou altera escrituração ou balanço verdadeiros;
> III. destrói, apaga ou corrompe dados contábeis ou negociais armazenados em computador ou sistema informatizado;
> IV. simula a composição do capital social;
> V. destrói, oculta ou inutiliza, total ou parcialmente, os documentos de escrituração contábil obrigatórios.

> § 2º A pena é aumentada de 1/3 (um terço) até metade se o devedor manteve ou movimentou recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação. (ARRUDA, 2005, p. 64).

Por esse artigo, também incidem nas mesmas penas os contadores, técnicos contábeis, auditores e outros profissionais que, de qualquer modo, concorram para essas práticas criminosas.

As mudanças ocorridas no Código Civil e a proposta de alteração da Lei de recuperação judicial demonstram a decisão da sociedade de inibir práticas contábeis ilícitas e contribuir para maior credibilidade das demonstrações contábeis.

Entretanto, no que se refere ao sistema composto pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, cabe indagar: As sanções aos profissionais que descumprem o Código de ética da profissão vêm sendo acompanhadas com idêntico rigor?

Nesse contexto, é preciso avaliar a qualidade das normas, bem como das sanções impostas pelo órgão fiscalizador do exercício profissional, para impedir a execução de práticas contábeis lesivas à sociedade.

Em síntese, cabe discutir com que rigor a classe contábil paulista, nela incluída o órgão fiscalizador do exercício profissional, trata as questões éticas vinculadas ao exercício da profissão, e as consequências desses atos para o conjunto da sociedade e ainda o que está sendo feito para inibi-las.

3.1 Origem do Código de Ética do Contabilista

Diversos autores, ao tratarem do futuro da profissão, afirmam que a imagem do contador precisa ser alterada, o que parece um indício de que a imagem atual do profissional contábil não é satisfatória para acompanhar os desafios da profissão. “O primeiro desafio, que será vencido com os demais, é mudar a imagem. O profissional contábil deve ser e passar a imagem de uma pessoa dinâmica, bem informada, deter as informações, saber utilizá-las e saber retransmiti-las” (SCHWEZ, 2001, p. 73)

Também costumam ser destacados alguns problemas normalmente observados nas características atuais do profissional:

> (...) a emergência de um reposicionamento das práticas e comportamentos tradicionais dos profissionais da Contabilidade que, hoje, comumente, apresentam as seguintes características: a) recusa-se, em geral, em avançar além do limite restrito da apuração contábil; b) limita-se a trabalhar os aspectos ligados a questões fiscais, tributárias e jurídicas; c) esforça-se mais em mudar o cliente, segundo as orientações do poder público, do que atender às necessidades dos clientes; d) omite-se de intervir na área de consultoria de gestão para as pequenas e médias empresas (COSENZA, 2001, p. 43).

O profissional precisa conhecer o seu passado e com ele compreender o presente, as conquistas realizadas até o momento para, assim, tentar influenciar o seu futuro. É importante também a avaliação da sociedade em relação ao profissional, que pode gerar uma reflexão sobre o caminho trilhado, se a imagem que deixa transparecer é como realmente deseja ser visto. Outro ponto importante é saber a opinião que os contadores têm deles mesmos, para com isso tentar entender se a imagem atual do profissional também não é um reflexo dessa opinião.

A crise gerada pelos escândalos empresariais ocorridos entre o fim do século XX e o início do século XXI resultou na necessidade de ações que restituíssem a credibilidade nos balanços das auditorias, das empresas e do profissional contábil.

Com isso, as empresas de auditoria externa fizeram uma revisão da sua relação com os clientes e adotaram medidas como o rodízio de auditorias, a não cumulatividade na prestação de serviços de auditoria e consultoria. Nos Estados Unidos, a Lei Sarbanes-Oxley, consequência direta de um ambiente sem controle ou de controles fracos, reforça os conceitos da boa prática de governança corporativa e restaura a confiança dos investidores. Com isso, protege a imagem do profissional contábil.

A primeira década do século XXI vivencia uma revisão de conceitos, o retorno a alguns conceitos antigos e a retomada do ambiente de controle do passado, com mais exigências. O contador começa a ganhar importância novamente e redescobre-se que a auditoria deve também revisar e não apenas agregar valor à informação.

Não se pode deixar de atrelar a profissão de auditor com confiança. O contador auditor prima pela independência do seu trabalho, ética, transparência, sigilo e outras qualidades que fazem que a sua prestação de serviço seja inquestionável.

Para garantir a confiança do profissional da contabilidade junto à sociedade, torna-se necessário, entre outras iniciativas, o conhecimento do perfil do profissional contábil. Saber onde há uma carência maior de informação ética para que o órgão de classe possa agir de forma mais contundente.

Para a Federação Internacional de Contadores (IFAC), os diversos usuários da informação contábil confiam na objetividade e na integridade dos profissionais de contabilidade na manutenção das atividades mercantis. Essa confiança impõe aos contabilistas que a sua conduta seja de acordo com o bem-estar da comunidade e das instituições às quais esses profissionais servem (IFAC, 2001, p. 16).

Além dessa função social, o Código de ética deve servir como orientador da conduta ética do contabilista, levando-o a reconhecer se determinado dilema ético pode ser entendido como uma questão ética, do ponto de vista do exercício profissional. Assim, de acordo com Lisboa e Jreige (2001, p. 20):

> De qualquer maneira, mesmo que sofra uma série de imperfeições, um código de ética é importante, especialmente para servir como base para uma cultura própria para o profissional da contabilidade. Por definir os padrões de comportamento, o código minimiza ambiguidades, reduzindo a intensidade dos dilemas éticos e positivamente impactando no comportamento e no raciocínio moral do profissional de contabilidade.

Por esses motivos, espera-se que um Código de ética contenha parâmetros que auxiliem o profissional em todas as etapas do processo de tomada de decisão ética e especifique sanções que o levem a considerar a conduta, exposta no Código, diante das demais alternativas disponíveis para o tomador de decisões.

Por outro lado, é importante destacar que a ética profissional é considerada uma parte da ética que se relaciona com os mandamentos básicos das relações de trabalho. Quando é regulamentada, passa a inexistir o conteúdo de espontaneidade, elemento caracterizador da ética

e, em decorrência, a liberdade absoluta de escolher qual teoria ética irá nortear os atos do indivíduo (BITTAR, 2002, p. 363-0).

É com esse enfoque que foi constituído o Código de ética da profissão contábil. Seu objetivo é regular as relações entre a classe e a sociedade, bem como entre os membros daquela, de maneira impositiva. Não é dada ao contabilista a possibilidade de escolha da postura ética que ele julgue mais adequada para resolver determinado dilema ético (visão deontológica – dentro de si). Se o contabilista descumprir a norma, isso, por si só, gera uma sanção.

A implantação do Código de ética do contabilista ocorreu a partir do Decreto-Lei 1.040, de 21/10/1969 e Decreto-Lei 9.295/46, os quais sustentam que cabe ao sistema composto pelo Conselho Federal e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a responsabilidade legal de habilitar, fiscalizar e punir as infrações vinculadas aos profissionais que compõem a classe contábil como já comentado no capítulo anterior.

Com essa medida, o legislador procurou, indiretamente, destacar a relevância da atividade do contabilista para a sociedade, vinculando o exercício da profissão contábil a um conselho de classe.

Portanto, a contabilidade é uma atividade profissional subordinada a um conjunto de normas, no qual se inclui o Código de ética da profissão, reeditado em outubro de 1996 (o primeiro código é de 1970), e que tem como objetivo estipular o comportamento esperado dos profissionais de contabilidade no exercício da atividade contábil.

Esse Código é constituído de cinco Capítulos, os quais prescrevem os deveres e as proibições, o valor dos serviços profissionais, os deveres em relação aos colegas e à classe, e as penalidades impostas a quem descumpre as normas.

3.2 O código de ética profissional do Contabilista

Como já abordado, o órgão máximo da profissão contábil – CFC - editou em 1970 o Código de Ética do Contabilista – CEPC, mediante homologação da Resolução CFC 290/70, que em 1996 foi reeditado pela Resolução CFC 803/96, com algumas alterações.

O código só foi criado por poderes concedido pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 1.040, de 21/10/1969:

> **Art. 10.** O Conselho Federal de Contabilidade, com a participação de todos os Conselhos Regionais, promoverá a elaboração e aprovação do Código de Ética Profissional dos Contabilistas.

E ainda, pelo parágrafo único do mesmo artigo, concedeu poderes para funcionar como Tribunal Superior de Ética Profissional (hoje chamado de Tribunal Superior de Ética e Disciplina – Resolução CFC 949/02).

> **Parágrafo único.** O Conselho Federal de Contabilidade funcionará como Tribunal Superior de Ética Profissional."

3.3 Princípios que norteiam a conduta profissional

Os princípios fundamentais que regem o exercício profissional do contabilista sintetizam os valores que, de acordo com o entendimento da classe, devem nortear a sua conduta profissional.

No Código de ética de algumas profissões regulamentadas no Brasil, esses princípios estão contidos num capítulo específico, que geralmente é o primeiro. Como exemplos, podem-se citar: o Código de Ética do Médico Veterinário, o Código de Ética dos Economistas e o Código de Ética dos Profissionais de Enfermagem.

Outros Códigos não apresentam, claramente, esses princípios. Estes são incluídos no capítulo referente aos deveres do profissional, como é o caso do Código de Ética dos Administradores e o Código dos Profissionais de Contabilidade.

No caso específico dos contabilistas, as referências aos princípios estão dispersas ao longo do Código, em especial no Capítulo 2, inciso I do artigo 2º, consta que é dever do profissional:

> [...] 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 da independência profissionais (CFC, 2008, p. 79).

Nesse inciso, são citados como princípios éticos que regem o exercício da profissão, essenciais para a manutenção da credibilidade da classe junto à sociedade: o zelo, a diligência, a honestidade, a independência e a dignidade profissionais.

O zelo implica empenho extraordinário na execução dos deveres e obrigações que o profissional tem sob sua responsabilidade, com o cuidado e a atenção necessários em cada situação. Ser zeloso em suas atividades implica, por exemplo, que o profissional deve evitar, na escrituração contábil, a ocorrência de erros que possam acarretar sanções fiscais ou a tomada de decisões equivocadas por parte do cliente.

O dever de cumprir esse princípio consta nos incisos III (zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo) e V (inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso).

A diligência pode ser compreendida como presteza ou agilidade em fazer alguma coisa. Em Contabilidade, por exemplo, o Princípio da Oportunidade determina que o registro do patrimônio e suas mutações sejam feitos de maneira imediata. Portanto, a informação contábil deve ser registrada de modo tempestivo e com rapidez.

A honestidade corresponde à conduta decente e proba em toda e qualquer circunstância da atividade profissional. Não cabe ao profissional mentir ao cliente ou a qualquer um dos usuários das demonstrações contábeis que ele elabora. Agir com desonestidade implica perda de confiança junto à sociedade.

Como exemplos de deveres dos profissionais em relação à conduta honesta no exercício profissional, podem-se citar os incisos:

> 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 [...]
> VIII - renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia (CFC, 2008, p. 81).

Esses mesmos incisos, também, exemplificam a conduta diligente do profissional. No inciso IV lê-se: “comunicar desde logo [...]”, e, inciso VI, “renunciar às funções que exerce, logo que se positive [...]”

Para dirimir dúvidas como essa, o CEPC estabelece uma hierarquia a ser seguida. O contabilista deve lealdade ao cliente, buscando manter em sigilo as informações internas da organização e agindo em suas relações com zelo, diligência e honestidade. Esses valores, porém, encontram-se, hierarquicamente, subordinados à independência, à dignidade do profissional e ao respeito à lei.

Assim, todas as atitudes propugnadas pelo Código de Ética Profissional do Contabilista para a relação entre ele e seus clientes devem observar, em primeiro lugar, a independência e o respeito à lei. Esses valores são referenciais de conduta.

Essa postura de independência profissional e de respeito à lei, também, pode ser observada no inciso III do Código, sobre o não-compartilhamento da competência técnica do contabilista na orientação dos serviços; no inciso VI, sobre a renúncia à execução do serviço quando houver demonstração de falta de confiança do empregador ou cliente; e no inciso IX, o qual trata da solidariedade que se espera do profissional em movimentos de defesa da dignidade profissional.

Observe-se, ainda, que, pelo Código de ética do contabilista, essa independência é exigida de maneira indistinta, não apenas dos consultores e auditores contábeis independentes, mas também daqueles que exercem suas atividades na condição de assalariados.

Diferentemente do Código de ética brasileiro, que não privilegia uma exposição clara, num capítulo específico, dos princípios que devem nortear a conduta profissional do contabilista, o Código de ética aprovado pela IFAC em julho de 1996, e revisto em janeiro de 1998 e em novembro de 2001, dedica um capítulo exclusivamente a enunciá-los (Parte A).

Esses princípios, de acordo com a IFAC (2001, p. 19),

> [...] são de natureza geral, não tendo a intenção de utilizá-los para resolver problemas éticos dos profissionais de contabilidade em situações específicas. O código proporciona orientação para aplicação, na prática, dos objetivos e princípios fundamentais que consideram um número de situações típicas que ocorrem na profissão contábil.

Sendo assim, o Código da IFAC não se atém a discriminar regras de conduta, de deveres e obrigações, tal como o Código de ética do profissional de contabilidade no Brasil, mas propõe-se a ser uma orientação de natureza geral, pela qual os países membros da IFAC devem se guiar para construir seus códigos de ética nacionais.

Ao longo da sua introdução, o Código da IFAC (2001, p. 21) expõe seis princípios fundamentais em que se baseia. São eles:

a) Integridade: o profissional deve ser honesto na execução de seus serviços;

b) Objetividade: o profissional deve ser justo e não permitir que preconceitos, conflitos de interesse ou influência de terceiros prevaleçam sobre o seu julgamento. Os princípios de integridade e objetividade não implicam, segundo a IFAAC, somente uma conduta honesta, mas baseiam-se em um relacionamento justo e sincero com o cliente e livre de conflitos de interesses, levando o contabilista a ser íntegro em sua conduta profissional e a manter a objetividade em seus julgamentos. O Código da IFAC recomenda que, ao se deparar com um conflito de natureza ética, o profissional encaminhe o problema a seu superior; e, caso não seja apresentada uma solução, ele deve dirigir-se ao superior de nível hierárquico imediatamente acima. Também recomenda o aconselhamento, em bases confidenciais, com um profissional independente para tomar conhecimento das possíveis ações a serem empreendidas. Se a questão não for resolvida, o Código da IFAC recomenda que o contabilista solicite demissão do cargo e elabore memorando

para um representante apropriado da instituição. Destaca, ainda, que, em alguns países, problemas sérios relacionados a desrespeito dos padrões contábeis devem ser relatados a alguma autoridade externa à organização;

c) Competência profissional: os serviços contábeis devem ser executados com zelo, competência e diligência. O contabilista tem por obrigação manter o seu conhecimento e suas competências profissionais em um patamar que garanta ao seu cliente ou empregador um serviço profissional baseado em práticas, legislação e técnicas atualizadas;

d) Confidencialidade: o profissional de contabilidade deve respeitar o sigilo das informações a que teve acesso durante seus serviços profissionais e não deve divulgar tais informações sem que para isso tenha a autorização, a menos que seja uma obrigação legal e profissional fazê-lo. A manutenção do sigilo das informações a que o contabilista tem acesso não se restringe à divulgação, de maneira não-autorizada, de informações. Compreende, também, a necessidade de o profissional não as utilizar para obtenção de vantagens pessoais ou de terceiros;

e) Comportamento profissional: espera-se que o contabilista aja de maneira compatível com a boa reputação da profissão e abstenha-se de qualquer conduta que lhe possa trazer descrédito como profissional;

f) Padrão técnico: decorre da obrigação que o profissional tem de executar suas tarefas de acordo com padrões técnicos e profissionais promulgados pela IFAC, pelas normas internacionais de contabilidade, pelos membros do órgão regulador do exercício profissional (no Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade) e pela legislação pertinente.

Pelo confronto entre as normas éticas da IFAC e o Código de Ética Profissional do Contabilista, constata-se que CEPC não destaca com a devida relevância esse assunto.

Em consequência, por ser impossível normatizar todas as infrações que possam ocorrer no exercício da profissão, é relevante considerar que as normas emanam dos princípios, e esses indicam valores universais. A ausência de normas capazes de orientar o profissional em uma situação específica pode ser minimizada por uma reflexão sobre o princípio relacionado à norma.

Quando isso não ocorre, por falta de clareza na exposição dos princípios, há a possibilidade de esse fato ocasionar baixa adesão do profissional ao Código de ética.

3.4 Dos deveres e das proibições

No Brasil, o CEPC normaliza, em seu artigo 3º, incisos I a XXII, as proibições, ou seja, condutas que entram em choque com os valores (zelo, diligência, honestidade, independência e dignidade) considerados no inciso I, artigo 2º, do Código, como os de maior relevância no exercício de sua profissão.

Essas proibições correspondem a um conjunto de procedimentos cuja execução desprestigiará a categoria profissional por acarretar prejuízo moral perante terceiros (incisos I, II, VII, XXI), perante os colegas de profissão (I, II, XXII) ou atos ilícitos (incisos III a VI e VIII a XX).

O inciso XVII, em especial, trata da proibição ao contabilista de:

[..] iludir ou tentar iludir a boa-fé de clientes, empregador ou terceiros, alterando ou deturpando o exato teor de documentos, bem como fornecendo falsas informações ou elaborando peças contábeis inidôneas. (CFC, 2008, p. 80).

Nesse inciso, pode-se observar que o Código considera, tanto o profissional que trabalha como autônomo como aquele que exerce suas atividades como empregado. Embora a obrigação de não iludir a boa-fé seja universal, o grau de independência de que autônomos e assalariados desfrutam para cumprir esse preceito não é igual, e necessita ser contemplado pelo Código respeitando essa situação.

No artigo 5º, por exemplo, o Código trata dos deveres do auditor e do perito. Contudo, também na Norma Brasileira de Contabilidade NBC P-1 e na NBC P-2, há uma série de considerações sobre a competência técnico-profissional, a independência, o sigilo, e a educação

continuada, inclusive com a apresentação de exemplos que auxiliam o profissional a tomar decisões, e há também as Normas Profissionais de Auditor Interno (NBC P-3).

Em contraposição, o Código da IFAC está construído de modo a lidar com essas diferenças. O Código da IFAC subdivide-se em três capítulos. O primeiro, do qual já se tratou aqui, discorre sobre os princípios éticos da profissão, universais para ambos os grupos. O segundo aborda a atividade de contador público, e o terceiro normatizam a conduta dos profissionais que lidam com atividades contábeis como trabalhadores assalariados.

O segundo capítulo é um guia que se aplica a todos os profissionais de contabilidade que lidam com a prática pública. São, assim, considerados aqueles que prestam serviços a clientes, independentemente da sua classificação funcional (auditor, consultor, perito, entre outros) e sócio de escritórios de contabilidade.

Ainda, nesse capítulo, em vez de relacionar deveres e obrigações, a ênfase do Código da IFAC está em propor um modelo que possibilite a identificação, a avaliação e a aplicação de salvaguardas para se eliminarem, ou reduzirem, as ameaças que afetam a independência dos contadores que prestam serviços de maneira independente, tais como os auditores externos, os consultores e os contabilistas, entre outros.

De início, essa seção expõe e conceitua a designação independência profissional, fundamental para a manutenção da credibilidade da atividade contábil junto à sociedade. A designação ‘independência profissional’ subdivide-se em independência de espírito e independência na aparência.

A independência de espírito corresponde a um estado mental que possibilita ao profissional emitir uma opinião sem ser afetado por influências que comprometam seu julgamento profissional, permitindo-lhe agir com integridade (IFAC, 2001, p. 32). Decorre, portanto, das convicções pessoais e dos valores do indivíduo.

A independência na aparência requer que sejam evitados fatos significativos que permitam a uma terceira parte, razoavelmente informada ou que tenha conhecimento de todas as informações relevantes, concluir que a integridade e a objetividade da firma ou dos membros da equipe de auditoria tenham sido comprometidas (IFAC, 2001, p. 32).

Por ser a independência fator indispensável à boa reputação da categoria junto à sociedade, a IFAC estabeleceu um roteiro para orientar o profissional na identificação de ameaças à sua independência profissional.

Nesse contexto, pode-se questionar: Quais limites devem ser observados pelo profissional de contabilidade em sua relação com o cliente? Se, por exemplo, for necessário incluir indevidamente no balanço patrimonial um ativo para que o cliente possa obter prontamente um empréstimo junto ao banco, a quem o contabilista deve lealdade?

O Código oferece uma série de exemplos de ameaças, destacando que não são exaustivos. Cabe ao profissional de contabilidade, na prática pública, buscar aplicar os princípios expressos no Código às circunstâncias particulares em que se vir envolvido.

Dessa maneira, o Código de ética apresenta uma metodologia para auxiliar o profissional a avaliar as ameaças sobre sua independência profissional, tornando-se um roteiro de conduta e não apenas um conjunto de proibições.

Embora dê amplo destaque à independência do profissional, o Código da IFAC é omisso quanto ao estabelecimento de parâmetros que permitam ao contabilista avaliar a gravidade de suas ações em relação à sociedade e à sua classe profissional, conforme preceituam outros códigos, como o dos profissionais de enfermagem.

A seção 9 do Código da IFAC trata da competência profissional e das responsabilidades do contabilista quando necessita do apoio de profissionais de outras áreas de conhecimento (atuários, engenheiros, advogados, entre outros) para dar prosseguimento ao seu trabalho.

Nesses casos, o profissional de contabilidade deve avaliar se tais profissionais estão conscientes das obrigações éticas que decorrem da observância dos princípios contidos na Parte A do Código (princípios gerais) da IFAC, os quais, também, devem ser respeitados por esses profissionais. Além disso, o seu trabalho deve ser adequadamente supervisionado.

O Código recomenda, ainda, que os profissionais não-contadores sejam questionados quanto à leitura adequada do Código e aos conflitos de interesse que podem surgir no decorrer dos trabalhos. Também recomenda que o conhecimento sobre os padrões éticos a serem seguidos sejam confirmados por escrito (IFAC, 2001, p. 76).

Como já se afirmou anteriormente, essa relação de conduta ética entre o contabilista e os outros profissionais não está contida no Código de Ética Brasileiro.

Outro ponto, abordado na Parte B do Código, refere-se aos critérios para o estabelecimento dos honorários e a relação com outros profissionais na prática pública, item que é destacado no Capítulo III, do Código de Ética Brasileiro.

A Parte C do Código de ética da IFAC aplica-se aos profissionais que executam atividades contábeis como empregados em organizações. Apresenta apenas quatro seções, que tratam de conflito de lealdade, do apoio aos colegas profissionais, da competência profissional e da apresentação de informações. As três últimas seções contêm um parágrafo cada.

Antes de se prosseguir com a exposição do teor da Parte C desse Código de ética, cabe destacar que não é possível compará-lo com o CEPC, uma vez que o nosso Código apresenta de forma genérica as condutas que devem ser observadas por quem trabalha como assalariado. Tais condutas são apresentadas ao longo dos capítulos 2 e 3 do Código de Ética Profissional do Contabilista, de maneira indistinta para os dois grupos de profissionais.

Ainda de acordo com o Código de ética da IFAC, o profissional de contabilidade, exercendo sua atividade profissional como funcionário assalariado, deve lealdade às normas da

empresa em que trabalha, assim como à sua profissão. Não se pode, porém, exigir desse profissional que:

a) Rompa com a lei;

b) Rompa com as normas e os padrões da sua profissão;

c) Minta ou mantenha silêncio sobre fatos dos quais tenha conhecimento como auditor interno;

d) Inclua seu nome ou se associe a relatórios que contenham erros materiais.

Além disso, se os conflitos de interesse não forem resolvidos, o profissional de contabilidade deve considerar a possibilidade de demitir-se da empresa (IFAC, 2001, p. 93).

Quanto à competência profissional, o contabilista pode ser solicitado a assumir uma tarefa para a qual ele não se sinta detentor dos conhecimentos e das experiências necessários para realizá-la. Em tais circunstâncias, o contabilista não deve mentir para o empregador a respeito da sua experiência sobre o assunto (IFAC, 2001, p. 95).

Sobre a apresentação de informações, o Código destaca a necessidade de os profissionais de contabilidade realizarem essa tarefa com honestidade e profissionalismo. O contabilista, também, deve manter as informações financeiras e não-financeiras de maneira que permita descrever com veracidade a natureza das transações comerciais, os ativos ou obrigações, bem como registrá-los e classificá-los de modo a apropriado, visando a garantir que isso ocorrerá.

Em síntese, a exposição no Código de ética da IFAC quanto às normas que devem ser seguidas por quem exerce atividade como assalariado demonstra a relevância desse grupo de profissionais e a necessidade de se constituírem normas para atendê-los.

3.5 Do valor dos serviços profissionais

O Capítulo 3 do Código de Ética Profissional do Contabilista trata do valor dos serviços profissionais. O artigo 6º determina que não possa haver oferecimento ou disputa de serviços profissionais que acarrete aviltamento de honorários ou concorrência desleal.

Embora seja difícil estabelecer em que momento o valor do serviço passa a ser aviltante, os incisos I a VI desse artigo apresentam um conjunto de variáveis que devem ser levadas em consideração quando do estabelecimento dos honorários a serem cobrados dos clientes. São consideradas questões como a complexidade do serviço, o tempo consumido para a realização do trabalho e o local em que o serviço será prestado.

3.6 Dos deveres em relação aos colegas e à classe

No Capítulo 4, constam os deveres em relação aos colegas e à classe. O artigo 9º estabelece os valores a serem respeitados nas relações entre os contabilistas: consideração, respeito, apreço e solidariedade, conforme se lê:

> art. 9º - A conduta do Contabilista em relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe (CFC, 2008, p. 84).

Os termos consideração, respeito e apreço podem ser considerados sinônimos, ressaltando a estima com que um profissional deve nutrir por outro. A solidariedade, ou seja, o sentimento que leva os profissionais a se auxiliarem mutuamente, é característica do ser humano enquanto ser social.

Com base nesses princípios, o artigo 10 estabelece que o profissional deva abster-se de fazer referências prejudiciais aos colegas; não se apropriar indevidamente de trabalhos alheios e procurar prestar seu concurso moral, intelectual e material para o prestígio da classe e de sua dignidade profissional.

A estima e a solidariedade entre os profissionais, acrescidas dos valores apresentados no artigo 2º, inciso I (zelo, diligência e honestidade), devem levar a profissão ao seu engrandecimento social e ao cumprimento de suas prerrogativas profissionais consoantes os mais elevados princípios morais.

O artigo 11, por sua vez, trata do dever do profissional em relação à sua classe profissional. Espera-se que o contabilista preste seu concurso moral, intelectual e material à classe, zelando pelo seu prestígio e pela dignidade da profissão, além de cooperar para o pleno cumprimento do Código da profissão.

No Capítulo 4 pode-se destacar, mais uma vez, a carência do Código de ética em abordar todos os princípios em um único capítulo como meio de facilitar o entendimento a respeito dos valores propostos pela classe.

3.7 Das penalidades

O Capítulo 5 contém as penalidades previstas para quem transgride os preceitos contidos no Código. As penas são aplicadas de acordo com a gravidade da infração, podendo ser advertência reservada, censura reservada ou censura pública, conforme exposto no artigo 12 do Código de ética:

"A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades (CFC, 2008, p. 85):

I. advertência reservada;

II. censura reservada;

III. censura pública."

O artigo 12 estabelece que as infrações devem ser punidas de acordo com a sua gravidade. Não há, contudo, referência ao que seja gravidade da infração e não consta definição objetiva dos seus níveis de gravidade. O julgamento da gravidade depende, então, da consciência de quem vai tomar a decisão ou julgá-la. Não há critérios objetivos.

Nesse sentido, o Código de Ética do Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2001, p. 21) avança um pouco mais, ao sustentar, no seu artigo 5.02:

> Para a imposição de sanções, se levará em conta a gravidade da violação cometida, avaliando-se a dita gravidade de acordo com a transcendência a que esta falta traga para o prestígio e a estabilidade da profissão de contador público e da responsabilidade que possa caber a ela.

Nesse caso, já surgem referências ao que seja gravidade da infração. A gravidade está vinculada ao desprestígio e à desestabilização que a infração acarreta para a profissão. Mas, como graduar o desprestígio? Como é possível avaliá-lo? Que critérios devem ser adotados para isso? No Código de Ética dos Profissionais de Enfermagem, está estabelecido no artigo 87 que:

> [...] para a graduação da penalidade e respectiva imposição consideram-se: I- a maior ou menor gravidade da infração; II- as circunstâncias agravantes e atenuantes da infração; III- o dano causado e suas consequências; IV- os antecedentes do infrator (COREN-SP ONLINE, 2008).

O dano consta no inciso III, enquanto a gravidade encontra-se no inciso I. Se o dano causado a terceiros e suas consequências podem agravar ou atenuar a gravidade da infração, não deveriam ser considerados isoladamente, pois fazem parte do próprio conceito do que seja gravidade da infração.

Para esclarecer qual a relevância da variável gravidade sobre o julgamento ético, cabe inicialmente apresentar outra visão, a do Código de Ética do Sistema Conselho Federal de Administração e Conselhos Regionais (CRA ONLINE, 2008, p. 13).

> Art. 19 - Salvo nos casos de manifesta gravidade e que exijam aplicação imediata de penalidade mais grave, a imposição das penas obedecerá à gradação do art. 17.
> Parágrafo único. Avalia-se a gravidade pela extensão do dano e por suas consequências.

Os critérios objetivos adotados pelo Código para se avaliar a gravidade da infração são:

a) A extensão do dano;

b) As consequências do dano.

A extensão do dano relaciona-se com o número de pessoas atingidas; e as consequências referem-se aos benefícios e prejuízos causados a terceiros ou à própria classe. Cabe, porém, indagar: são esses os únicos critérios usualmente adotados pelos indivíduos para avaliarem a gravidade de uma infração ética?

Como já se discutiu anteriormente, o julgamento do indivíduo decorre de fatores individuais (crenças, experiências, gênero, entre outros) e situacionais (oportunidade, cultura, outros como referência, obediência à autoridade, entre outros). Desta forma, cada indivíduo tende a avaliar diferentemente o nível de gravidade (leve, médio, alto) gerado pela infração.

Por esse motivo, se não houver padrões claros de julgamento e avaliação da gravidade da falta, punições diferentes (advertência reservada ou censura pública, por exemplo) podem ser aplicadas para infrações de mesma gravidade, ocasionando a impressão de que o Conselho não julga com isenção os infratores do Código, caso a pena seja menor do que a classe e a sociedade consideram adequadas.

A respeito da gravidade da infração ética, Ferrell et al. (2001, p. 94) sustentam que:

• Descobriu-se que a identificação de uma questão ética como grave produz um impacto profundo nos juízos de valor e nas intenções de comportamento;

• Quanto maior a probabilidade de uma pessoa reconhecer a importância dessas questões, menos provável é que ela tenha comportamento duvidoso ou antiético associado a tais casos. A gravidade da questão ética, portanto, deve ser considerado um fator de grande importância no processo de tomada de decisão.

Logo, a gravidade da infração influencia o processo de tomada de decisão ética, inclusive a intenção de se perpetrar ou não determinado ato antiético.

Por esse motivo, o Código de ética necessita estabelecer os fatores que se julguem mais importantes para a avaliação da gravidade da infração, não os deixando à sorte da própria consciência do julgador.

Apesar das carências apontadas em relação aos critérios a serem adotados para se graduar a penalidade a ser imposta ao infrator (os quais segregam a gravidade dos danos e suas consequências), o Código de Ética do Profissional de Enfermagem apresenta importante contribuição a esta pesquisa.

Tal código normaliza os níveis de gravidade que devem ser levados em consideração tanto pelo infrator como pelo tribunal ético quando do estabelecimento das punições:

> Art. 88 - As infrações serão consideradas leves, graves ou gravíssimas, conforme a natureza do ato e a circunstância de cada caso.
> § 1º - São consideradas infrações leves as que ofendem a integridade física, mental ou moral de qualquer pessoa, sem causar debilidade.
> § 2º - São consideradas infrações graves as que provoquem perigo de vida, debilidade temporária de membro, sentido ou função em qualquer pessoa.
> § 3º - São consideradas infrações gravíssimas as que provoquem morte, deformidade permanente, perda ou inutilização de membro, sentido, função ou ainda, dano moral irremediável em qualquer pessoa (COREN-SP, 2004).

A gravidade oscilará de acordo com a concentração dos efeitos negativos que causem ao mesmo indivíduo:

a) Infração leve: que provoque ofensa sem causar debilidade;

b) Infração grave: que implique risco à vida ou debilidade temporária;

c) Infração gravíssima: que provoque morte, inutilização de membros ou deformidade irremediável.

Na área contábil, conforme já se observou o estabelecimento do nível de gravidade, fundamental para a aplicação da sanção, dependerá tão-somente da sensibilidade do conselheiro relator e da concordância, ou não, de seus pares, sem nenhum critério objetivo que o leve a distinguir uma falta leve de uma gravíssima. A esse respeito, o Código de Ética dos Profissionais de Enfermagem no Brasil é bem mais avançado que o seu congênere na área contábil.

Para finalizar as comparações de outros códigos de ética com o Código de Ética Profissional do Contabilista no Brasil, é relevante, ainda, o seguinte questionamento: Quais infrações do Código de ética do contabilista podem ser consideradas leves, graves ou gravíssimas?

Por exemplo, a não-escrituração do Livro Diário é uma falta grave? Alguns profissionais consideram tal falta de baixa gravidade se envolver uma microempresa, liberada dessa obrigação pela legislação fiscal.

Outros a considerarão grave por ser a escrituração contábil a mais elementar das obrigações do profissional. Sem ela os gestores não podem avaliar a evolução do patrimônio da empresa ou quais foram seus principais gastos.

De acordo com o Manual de Fiscalização do CFC (2003b, p. 130), o contabilista é enquadrado:

> [...] no artigo 27, alínea “c” ou “d” do DL 9295/1946, c/c com a Súmula 8 do CFC, com os incisos 2.1.3 e 2.14 da NBC T2, aprovada pela Resolução CFC 563/1983, com os artigos 2º, inciso I, e 3º incisos XVII e XX do Código de Ética da Profissão Contábil e com o artigo 24, incisos I, V, XI e VII da Resolução CFC 960/2003.

É indiscutível que, de acordo com o Código, o infrator deve ser punido. Mas qual deverá ser a punição?

Ainda de acordo com o referido manual, a base legal da penalidade corresponde:

> [...] alínea “c” ou “d” do DL 9.295/1946, c/c art. 12, inciso I ou II ou III do CEPC e com o artigo 25, incisos I, II ou III ou IV e V da Resolução CFC 960/2003 e com o artigo 58, parágrafos 1º ao 5º, da Resolução CFC 949/2002 (CFC, 2008b, p. 130).

Dito de outro modo, o profissional de contabilidade pode ser punido com advertência reservada, censura reservada ou censura pública, de acordo com o CEPC, podendo ainda ser punido com suspensão do exercício profissional ou multa de R$ 277,00 a R$ 2.770,00.

Em conclusão, o Código de ética do contabilista não correlaciona as infrações com as punições passíveis de serem aplicadas. Pode-se punir o infrator com suspensão do exercício profissional ou com advertência reservada, os dois extremos das punições passíveis de serem aplicadas.

A decisão caberá ao conselheiro que relatar o processo e a seus pares que referendarão, ou não, a proposta de punição por ele apresentada.

3.8 O processo ético

Uma vez caracterizada a infração e sendo o profissional autuado, inicia-se o processo ético contra o contabilista. Após ampla defesa, o processo é encaminhado a um conselheiro relator da Câmara de Ética e Disciplina do Conselho Regional de Contabilidade.

Esse relator deverá elaborar um parecer, baseando-se nos fatos que levaram à autuação e que estão apresentados em relatório da fiscalização nas provas e na defesa do autuado. São requisitos essenciais, aos quais o relator deve obedecer, quando da preparação do seu parecer, de acordo com o artigo 55 da Resolução 949/2002 (CFC, 2008, p. 209):

> I- preâmbulo, que deverá indicar o número do processo, o nome do autuado, a capitulação e a tipificação da infração;
> II- relatório, que deverá conter a exposição sucinta dos termos da autuação e das alegações, bem como o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;
> III- parecer, que deverá conter a indicação dos motivos de fato e de direito em que irá fundar-se a decisão;
> IV- voto, que deverá conter o dispositivo em que o Relator resolverá as questões apresentadas nos autos e a sua sugestão de decisão para o Colegiado (CFC, 2008, p. 226).

Observe-se que não há menção à obrigatoriedade de o contabilista formalizar em seu relatório a sua percepção da gravidade da falta em relação à sociedade ou à classe, embora a punição deva ser aplicada com base na consideração dessa gravidade.

Apesar de a gravidade da falta ser desconsiderada em seu parecer, o Manual de Procedimentos Processuais (CFC, 2008c, p. 78) sobre esse assunto sustenta que:

> 2. A pena-base deverá ser fixada dentro dos limites máximo e mínimo da pena em espécie.
> 3. Os antecedentes profissionais, o grau de culpa e as consequências da infração, bem como as circunstâncias agravantes e atenuantes, são critérios de fixação da pena-base. [...]
> 5. O grau de culpa do autuado deverá ser analisado considerando-se a intensidade da sua participação na prática infracional, bem como a sua intenção.
> 6. A análise das consequências da infração deverá considerar os danos causados ao cliente ou empregador e os reflexos de ordem material ou moral para a classe contábil e para a sociedade.
> 7. Para efeito do disposto nesta norma e no Regulamento de Procedimentos Processuais, serão consideradas as causas atenuantes previstas no artigo 12, parágrafo único, do Código de Ética Profissional do Contabilista.

Esse Manual, portanto, propõe critérios objetivos para se avaliar a gravidade da falta, os quais, conforme já se mencionou, embora não sejam levados em consideração no Código de ética, são de extrema importância para identificar se a sanção a ser aplicada.

Dada a sua relevância, as determinações citadas anteriormente, também, deveriam ser formalmente consideradas no artigo 55 da Resolução 949/2002, obrigando o relator, na preparação do seu parecer, a usá-las como critério de avaliação. Essa seria uma maneira de o relator subsidiar melhor a formação de sua opinião a respeito da gravidade da infração, bem como a opinião de seus pares, os quais devem ler o seu relato antes das discussões na Câmara.

A ausência desse procedimento impossibilita, ou em muito dificulta, ao relator e a seus pares, uma correta avaliação da gravidade da infração, com reflexos no estabelecimento da punição a ser aplicada ao infrator.

Após ser elaborado, o parecer do conselheiro relator é lido por ele na reunião da Câmara de Fiscalização e Ética. Aos demais conselheiros caberá referendar ou não a punição proposta, após leitura e discussão do assunto.

Na hipótese de não ser arquivado, o processo segue para o Tribunal Regional de Ética, colegiado composto por todos os conselheiros efetivos do Conselho Regional. Nesse colegiado, um novo conselheiro relator é indicado para dar parecer sobre a conduta do profissional, e o profissional autuado poderá fazer nova defesa.

Nessa fase, o conselheiro relator poderá sugerir a manutenção, a redução, ou o arquivamento da penalidade imposta pela Câmara de Fiscalização e Ética. Em qualquer hipótese, o parecer deve respeitar os mesmos pré-requisitos da Resolução 949/2002.

Se o plenário do Tribunal de Ética decidir pela manutenção da pena imposta pela Câmara de Ética e Disciplina, ainda restará ao autuado solicitar o encaminhamento do processo ao Conselho Federal de Contabilidade, para que esse, em última instância, mantenha, reduza a pena ou proceda ao arquivamento do processo.

Observou-se que o CEPC é vago na associação entre a infração ética cometida, na avaliação da gravidade dessa infração e a consequente punição a ser aplicada. Há, portanto, sérios indícios de que o julgamento ético pode conduzir à aplicação de sanções mais brandas que o necessário, ou excessivas em relação ao delito.

4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste capítulo serão abordados os procedimentos metodológicos que evidenciam a situação-problema já apresentada.

Efetuou-se levantamento das informações – constantes no item 1.2 objetivos do capítulo 1 – dos contabilistas que tiveram mais de uma condenação ética entre os anos de 2004 a 2008 e, após confrontá-los com as respostas dadas pelos 31 (trinta e um) membros do Plenário do Tribunal Regional de Ética e Disciplina – TRED do CRC SP.

As respostas foram colhidas baseadas em um questionário constante do apêndice deste trabalho, que buscou averiguar o conhecimento que os julgadores dos processos possuem dos infratores reincidentes.

De acordo com o item 3.8 do capítulo 3, o processo se inicia com a lavratura de auto de infração que, após informações do departamento de fiscalização, é entregue para um conselheiro – membro da câmara de Ética e Disciplina - para análise da autuação, elaboração de um relato fundamentado e por fim a feitura do seu voto que é a pena propriamente dita.

O relato fundamentado é levado para a reunião denominada “Câmara de Ética e Disciplina”, e lido para outros 04 (quatro) membros conselheiros que, se concordarem com a fundamentação e o voto, acompanha a decisão do conselheiro denominado relator. Neste caso a decisão será por unanimidade.

Caso qualquer um desses membros da câmara (composta por 5 membros) não concordar com a fundamentação e voto do conselheiro-relator, pedirá o processo para uma nova análise e apresentação de proposta fundamentada e voto. Esta se denomina “preliminar”. A nova fundamentação e voto devem ser diferentes dos primeiros.

Colocada em votação, verifica-se qual das propostas será aceita. A decisão no caso será por “maioria”.

Todo esse rito processual acontece em 03 (três) Câmaras de Ética e Disciplina, compostas de 05 (cinco) membros cada uma. Tudo que acontece é registrado em um documento denominado “ata”. Esta ata é levada ao plenário que também possui uma sessão de ética e disciplina. O plenário é composto de 36 conselheiros que leem as atas e homologam as decisões das respectivas câmaras.

Na sessão do plenário também poderá haver levantamento de “preliminares”, caso algum conselheiro não concorde com a decisão dada em um processo da Câmara de Ética e Disciplina. Lembrando que, a preliminar sempre é levantada por membro que não fez parte da câmara do qual pertence, pois assim, sua preliminar deveria ter sido feita na primeira reunião e não em plenário.

Da decisão tomada, o contabilista é oficiado e poderá interpor recurso no Superior Tribunal de Ética e Disciplina – CFC.

A partir desse momento, foram levantados os dados primários da pesquisa. Os processos foram selecionados, considerando a prescrição de antecedentes de pena aplicada, que é de 05 (cinco) anos.

As decisões desses membros ocorridas entre 2004 a 2008 foram selecionadas de acordo com as seguintes regras:

a) A seleção dos contabilistas autuados do ano de 2004 ocorreu para aquele que possuía em 1999 uma ou mais pena transitada em julgado;

b) A seleção dos contabilistas autuados do ano de 2005 ocorreu para aquele que possuía em 2000 uma ou mais pena transitada em julgado;

c) A seleção dos contabilistas autuados do ano de 2006 ocorreu para aquele que possuía em 2001 uma ou mais pena transitada em julgado;

d) A seleção dos contabilistas autuados do ano de 2007 ocorreu para aquele que possuía em 2002 uma ou mais pena transitada em julgado;

e) A seleção dos contabilistas autuados do ano de 2008 ocorreu para aquele que possuía em 2003 uma ou mais pena transitada em julgado.

Esses contabilistas são denominados reincidentes, pois possuem mais de uma pena transitada em julgado.

Os procedimentos de análise ocorreram após o levantamento dos dados secundários (estatística do banco de dados do CRC) e o levantamento dos dados primários mediante o recebimento do questionário preenchido pelos membros do Plenário.

Os dados secundários confrontados com os primários estão demonstrados nos gráficos 2 ao 9 do capítulo 6 com suas análises de resultados.

4.1 Pesquisa

O foco da pesquisa é saber: o perfil dos infratores reincidentes e se os julgadores, responsáveis pela aplicação das sanções éticas, conhecem este perfil do contabilista caso a caso (processos individuais) ou se a amostra selecionada é conhecida por todos.

As questões elaboradas direcionam exatamente para a resposta que a pesquisa procura identificar.

Para isso, elaborou-se um questionário elucidativo do foco da pesquisa, com uma pequena introdução orientativa e as questões propriamente ditas, que se encontra no apêndice deste trabalho.

O questionário foi entregue para os 36 membros do Tribunal Regional de Ética e Disciplina – TRED e, destes, 31 entregaram preenchido. Um índice de 86% de respostas.

4.2 Descrição dos Resultados

A amostra ficou constituída por **231 contabilistas** que cometeram reincidências no período de 2004 a 2008, dentre 110.000 registrados no Estado de São Paulo.

Para o levantamento dos dados, levaram-se em consideração tanto os infratores reincidentes específicos – que cometeram mais de uma vez a mesma infração – e os reincidentes genéricos – os que cometeram mais de uma infração diferenciada. Foram consideradas apenas as infrações éticas. As disciplinares foram descartadas, uma vez que fogem do escopo da pesquisa.

4.3 População e Amostra

A população-alvo desta pesquisa compreende 231 contabilistas, entre contadores e técnicos em contabilidade, com registro em Conselho Regional de Contabilidade.

O período selecionado para a pesquisa foi dos últimos 05 anos, ou seja, de janeiro de 2004 a maio de 2008, respeitando o prazo prescricional da reincidência conforme metodologia.

A seleção se baseou em contabilista das duas categorias, independentemente de gênero e local de domicílio (capital e interior do estado de São Paulo).

4.4 Penalidades disciplinares

As penas aplicadas pelos Conselhos Regionais de Contabilidades são previstas no Decreto-Lei 9.295/46, Normas Brasileiras de Contabilidade, Princípios Fundamentais de Contabilidade, Código de Ética profissional de Contabilidade e demais Resoluções do CFC.

Essas penas são divididas em dois grupos:

a) Disciplinares;
b) Éticas.

As penas disciplinares estão baseadas no artigo 27 do Decreto-Lei nº 9.295/46:

> **CAPÍTULO V**
> **DAS PENALIDADES**
> Art. 27 – As penalidades aplicáveis por infração do exercício legal da profissão serão: a) multa de Cr$ 500,00 a Cr$ 1.000,00 aos infratores dos arts. 12 e 26 deste Decreto-Lei; (9 e 14)
> b) multa de Cr$ 500,00 a Cr$ 1.000,00 aos profissionais e de Cr$ 1.000,00 a Cr$ 5.000,00 às firmas, sociedades, associações, companhias e empresas, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e respectivos parágrafos (9 e 14);
> c) multa de Cr$ 200,00 a Cr$ 500,00 aos infratores de dispositivos não mencionados nas alíneas precedentes ou para os quais não haja indicação de penalidade especial; (9 e 14)
> d) suspensão do exercício da profissão aos profissionais que dentro do âmbito de sua atuação, e no que se referir à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas (Decreto-Lei 5.844,de 23 de setembro de 1943, art. 39, § 1º);
> e) suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de seis meses a um ano, ao profissional que demonstrar incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade, a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado, a mais ampla defesa por si ou pelo Sindicato a que pertencer.

Vê-se que as penas disciplinares envolvem multa e suspensão do exercício profissional.

4.5 Penalidades Éticas

Como já mencionado em capítulo anterior, o código de ética existe para harmonizar um indivíduo ou sociedade.

Conforme dita o artigo 1º da Resolução CFC 803/96:

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

Os Conselhos de Contabilidade têm por regra legal apurar o fiel cumprimento do Código de Ética.

O trabalho desenvolvido pelos Regionais, no que diz respeito aos procedimentos processuais, está disposto também em resolução, tanto o rito processual quanto as dosagens de penas.

As penas, de acordo com a Resolução CFC nº 949/2002, artigo 58, podem ser aplicadas isoladamente ou cumulativamente com as penas éticas:

> **CAPÍTULO X – DA FIXAÇÃO E GRADAÇÃO DAS PENAS**
> Art. 58 - As penas consistem em:
> I – multa;
> II – advertência reservada;
> III – censura reservada;
> IV – censura pública;
> V – suspensão do exercício profissional;
> VI – cancelamento do registro profissional.
> § 1º - Na fixação da pena serão considerados os antecedentes profissionais, o grau de culpa, as circunstâncias atenuantes e agravantes e as consequências da infração, podendo a pena definitiva, nos casos em que houver circunstâncias de aumento ou agravamento, ultrapassar os limites fixados nas normas do Sistema Contábil.
> § 2º - As penalidades previstas nos incisos II, III e IV poderão ser aplicadas isoladamente ou cumuladas com as previstas nos incisos I e V, quando aplicadas contra contabilistas.

As penas éticas são de advertência reservada, censura reservada e censura pública e podem também serem acompanhas de multas e suspensões.

4.6 Dados da pesquisa

A pesquisa foi baseada em mais de uma autuação ética cometida por contabilistas do estado de São Paulo no período de janeiro de 2004 a maio de 2008, com os seguintes dados coletados:

a) Faixa etária;

b) Categoria Profissional – Técnico em contabilidade ou Contador;

c) Gênero;

d) Naturalidade – capital ou interior; e

e) Sócio de escritório ou não sócio de escritório.

4.7 Tipos de ocorrências apuradas

Após levantamento, abaixo estão as quantidades de contabilistas infratores, as ocorrências e o tipo de enquadramento.

Quadro 1 – Quantidade de contabilistas infratores, tipo de infração e enquadramento

QUANTIDADE DE CONTABILISTAS	OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO	ENQUADRAMENTO DA INFRAÇÃO
35	CONTABILISTA QUE FIRMA DECLARACAO COMPROBATÓRIA DE PERCEPÇÃO DE RENDIMENTOS SEM BASE EM DOCUMENTOS IDÔNEOS	ALÍNEA "C" OU "D" DO ART. 27 DO DL 9295/46, C/C SÚMULA 08 DO CFC, COM ARTS. 2° INCISO I, 3° INCISOS VIII E XVII, E 11 INCISO II DO CEPC, COM ART. 24 INCISOS I, X, XI E XII DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 3° DA RES. CFC 872/2000.
27	CONTABILISTA SUSPENSO OU COM REGISTRO PROFISSIONAL BAIXADO	ART. 20 DO DL 9295/46 (IN CFC 05/95), C/C ART. 3º, INCISO V DO CEPC, COM OS ARTS. 20 E ART. 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 27 DA RES. CFC 1097/07
13	INCAPACIDADE TÉCNICA	ART. 27 ALÍNEA "E", DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 2º, INCISO I DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ART. 24 INCISOS I E VI DA RES. CFC 960/03.
13	APROPRIAÇÃO INDÉBITA	ALÍNEA "E" DO ART. 27 DO DL 9295/46, C/C A SÚMULA 02 DO CFC, COM ART. 2°, INCISO I E ART. 3°, INCISOS III, VIII E X DO CEPC E COM ART. 24, INCISOS I, VI E X DA RES. CFC 960/03.
12	EXPLORAR ATIVIDADE CONTÁBIL EM ESCRITÓRIO INDIVIDUAL, COM REGISTRO CADASTRAL BAIXADO.	ART. 15 E ART. 28, ALÍNEA "B" DO DL 9295/46 (IN CFC 06/05), C/C ART. 3º, INCISO VI, DO CEPC, APROVADO PELA RES. CFC 803/96, ARTS. 21, § 1°, E 27 DA RES. CFC 960/03, COM ARTS. 1° E 2°, INCISO II, DA RES. CFC 1098/07.
11	INEXECUÇÃO DOS SERVIÇOS CONTÁBEIS PARA OS QUAIS FOI EXPRESSAMENTE CONTRATADO	ART. 27 ALÍNEA E DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 2O. INCISO I DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ART. 24, INCISOS I E VI, DA RES. CFC 960/03.
11	CONTAB INADIMPLENTE C/ ANUIDADES	ARTIGO 21 DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 1º DA RES. CFC 814/97.
8	CONTABILISTA SUSPENSO OU COM REGISTRO PROFISSIONAL BAIXADO	ART. 20 DO DL 9295/46 (IN CFC 05/95), C/C ART. 3º, INCISO V DO CEPC, COM OS ARTS. 20 E ART. 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 27 DA RES. CFC 1097/07
7	EXPLORAR ATIVIDADE CONTÁBIL SEM REALIZAR REGISTRO CADASTRAL DE ESCRITÓRIO INDIVIDUAL	ART. 15 E ART. 28, ALÍNEA "B" DO DL 9295/46 (IN CFC 06/05), C/C ART. 3º, INCISO VI, DO CEPC, APROVADO PELA RES. CFC 803/96, ARTS. 21, § 1°, E 27 DA RES. CFC 960/03, COM ARTS. 1° E 2°, INCISO II, DA RES. CFC 1098/07.
7	AVILTAMENTO DE	ART. 2º, INCISO I E ARTS. 6º E 8º DO

	HONORÁRIOS E/OU CONCORRÊNCIA DESLEAL	CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
7	CONTABILISTA QUE NÃO MANTÉM ARQUIVADA A 2ª VIA DA DECORE	ART. 3º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA RESOLUCAO CFC 872/2000, C/C ART. 2º, INCISO I, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, APROVADO PELA RES. CFC 803/96, COM ART. 24, INCISO I ,DA RES. CFC 960/03.
5	CONTABILISTA QUE NÃO CUMPRE PRAZO ESTABELECIDO POR DFETERMINAÇÃO DO CRC	ART. 3º, INCISO XVIII, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
5	INEXECUÇÃO DE SERVIÇOS CONTÁBEIS OBRIGATÓRIOS	ART. 24, INCISOS I E VI, DA RES. CFC 960/03, C/C ART. 2º, INCISOS I E III E ART. 3º, INCISO II, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA.
5	INEXECUÇÃO DE SERVIÇOS PERICIAIS	ITEM 2.6.4.1, ALÍNEA "A" DA NBC-P-2.6, APROVADA PELA RES. CFC 1051/05, ITEM 13.4.2 DA NBC-T-13, APROVADA PELA RES. CFC 858/99, C/C ART. 3º, INCISOS II E X DO CEPC, APROVADO PELA RES. CFC 803/96.
4	RETENÇÃO ABUSIVA, DANIFICAÇÃO OU EXTRAVIO DE LIVROS OU DOCUMENTOS CONTÁBEIS, COMPROVADAMENTE ENTREGUES AOS CUIDADOS DO CONTABILISTA	ART. 27, ALÍNEA "E" DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C A SÚMULA 02 DO CFC, COM ART. 3º, INCISOS X E XII, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ART. 24, INCISOS I, VI E IX, DA RES. CFC 960/03, C/C ART.58 DA RES. CFC 949/02.
4	SOCIEDADE COMPOSTA POR CONTABILISTA LEGALMENTE HABILITADO (CONTABILISTA)	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA "B", DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISO VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27 DA RES. CFC 960/03.
4	INOBSERVÂNCIA DAS NBC (AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL)	ART. 27, ALÍNEA "C" OU "D", DO DL 9295/46, C/C SÚMULA 08 DO CFC, COM OS INCISOS 2.1.3 E 2.1.4 DA NBCT 2, APROVADA PELA RES. CFC 563/83, COM OS ARTS. 2° INCISO I, E 3° INCISOS XVII E XX DO CEPC E COM O ART. 24, INCISOS I, V, XI E XII DA RES. CFC 960/03.
4	TÉCNICO EM CONTABILIDADE RESPONSÁVEL POR TRABALHOS DE AUDITORIA	ART. 26, DO DL 9295/46, C/C ARTS. 2°, INCISO I E 3°, INCISOS V E XIX ,DO CEPC, COM ART. 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 3° ITENS 33 E 34 DA RES. CFC 560/83.
3	NÃO COMPROVAR	ARTS. 22 E 28, ALÍNEA "B", DO

	QUITAÇÃO DA(S) ANUIDADE (S) DO ESCRITÓRIO INDIVIDUAL JUNTO AO REGIONAL	DECRETO-LEI 9295/46 (IN CFC 06/2005).
3	REVISORA (ORG CONT) QUE DEIXA DE APRESENTAR RELATÓRIO AO CRE	ART. 2º, INCISO I, E ART 11, INCISOS I E IV DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
3	REVISADA (ORG CONT) QUE DEIXA DE CONTRATAR AUDITORES-REVISORES DE ACORDO COM O PROGRAMA DA REVISÃO EXTERNA DA QUALIDADE.	ART.2º, INCISO I, E ART 11, INCISOS I E IV,DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
3	TÉCNICO EM CONTABILIDADE RESPONSÁVEL POR PERÍCIAS CONTÁBEIS	ART. 26, DO DL 9295/46, C/C ARTS. 2°, INCISO I, E 3°, INCISOS V E XIX, DO CEPC, COM ART. 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 3° ITEM 35 DA RES. CFC 560/83.
3	CONTABILISTA COM REGISTRO PROVISÓRIO VENCIDO	ART. 12, DO DL 9295/46, C/C OS ARTS. 1° E 2° E ART. 17, § 1°, DA RES. CFC 1097/07, COM O ART. 3°, INCISO V, DO CEPC E COM OS ARTS 21 E 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03.
2	CONTABILISTA QUE FACILITA O EXERCÍCIO PROFISSIONAL AO (S) LEIGO (S) OU NÃO HABILITADOS.	ART. 3º, INCISO V, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I DA RES. CFC 960/03.
2	ADULTERAÇÃO OU MANIPULAÇÕES FRAUDULENTAS NA ESCRITA OU EM DOCUMENTOS, COM FIM DE FAVORECER A SI	ALÍNEA “D”, DO ART. 27, DO DL 9295/46, C/C ART. 2°, INCISO I E ART. 3°, INCISOS III, VIII E X, DO CEPC E COM ART. 24, INCISOS I, VI, X E XI DA RES. CFC 960/03.
2	SOCIEDADE COMPOSTA POR CONTABILISTA SUSPENSO OU COM REGISTRO BAIXADO (CONTAB C/ REG. BX OU SUSPENSO)	ARTS. 15, 20 (IN CFC 05/95) E 28, ALÍNEA “B”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISOS V E VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ART. 27, DA RES. 1097/07 E COM ARTS. 20 E 24.
2	FALTA DE AVERBAÇÃO DE ALTERAÇÃO CADASTRAL (CONTAB REGULAR)	ART. 15, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ARTS. 24, INCISO III, E 27, DA RES. CFC 960/03 E COM O ART. 23, DA RES. CFC 1098/07.
2	SOCIEDADE ATIVA COMPOSTA POR CONTABILISTA SUSPENSO OU COM REGISTRO BAIXADO (CONT COM REG BAIXADO)	ARTS. 15, 20 (IN CFC 05/95) E 28 ALÍNEA “B” DO DL 9295/46, C/C ART. 3°, INCISOS V E VI DO CEPC, COM ARTS. 20 E 24 INCISOS I, II E III E 27, DA RES. CFC 960/03, COM ART. 27 RES. CFC 1097/07

2	SOCIEDADE COM REG BAIXADO, QUE POSSUI SÓCIO COM REG BAIXADO OU SUSPENSO (CONTAB REGULAR)	ARTS. 15 E 28 ALÍNEA “B”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISOS V E VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27, DA RES. CFC 960/03.
2	SOCIEDADE C/ REG BAIXADO, QUE POSSUI SÓCIO COM REG BAIXADO OU SUSPENSO	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA “B”, DO DL 9295/46, C/C ART. 3°, INCISOS V E VI, DO CEPC E COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27, DA RES. CFC 960/03.
2	CONTABILISTA QUE FACILITA O EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL A NAO HABILITADOS (LEIGOS)	ART. 2º, INCISO I, E ART. 3º, INCISO V, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, APROVADO PELA RESOLUCAO CFC 803/96, C/C ARTIGO 24 INCISO I DA RESOLUCAO CFC 960/03.
2	SERVIÇOS DE PERÍCIA CONTÁBIL COM A EMISSÃO DE LAUDO PERICIAL SEM OS DEVIDOS PAPÉIS DE TRABALHO	ART. 27, ALÍNEA “C” OU “D”, DO DL 9295/46, C/C SÚMULA 08 DO CFC, COM ITENS 13.2, 13.3, 13.4 E 13.5, DA RES. CFC 858/99, COM ARTS. 2°, INCISO I, E 3°, INCISO XVII, DO CEPC E COM ART. 24 ,INCISOS I E V, DA RES. CFC 960/03.
1	SOCIEDADE COM REG BAIXADO, QUE POSSUI SÓCIO COM REG BAIXADO OU SUSPENSO (CONTAB REGULAR)	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA “B”,DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º,. INCISOS V E VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27, DA RES. CFC 960/03.
1	SOCIEDADE COM REGISTRO BAIXADO (CONTABILISTA)	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA “B”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISO VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27 DA RES. CFC 960/03.
1	SOCIEDADE ATIVA COMPOSTA POR CONTABILISTA COM REGISTRO PROVISÓRIO VENCIDO (E 01 CONTABILISTA REGULAR)	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA “B”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISOS V E VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27, DA RES. CFC 960/03.
1	SOCIEDADE ATIVA COMPOSTA POR COBNTABILISTA SUSPENSO OU COM REGISTRO BAIXADO (E 01 CONTABILISTA REGULAR)	ARTS. 15 E 28, ALÍNEA “B”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C ART. 3º, INCISOS V E VI, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ARTS. 24, INCISOS I E III, E 27, DA RES. CFC 960/03.
1	CONTABILISTA QUE NÃO UTILIZA O FORMULÁRIO PADRÃO DO CFC NAS DECLARAÇÕES COMPROBATÓRIAS DE PERCEPÇÃO DE RENDIMENTOS	ART. 1º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA RES. CFC 872/2000.

1	LIVRO DIÁRIO SEM ESTAR DEVIDAMENTE REGISTRADO NO ÓRGÃO COMPETENTE	ITEM 2.1.5.4, DA NBC-T-2.1, APROVADA PELA RES. CFC 563/83, C/C ART. 2º, INCISO I, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ART. 24, INCISOS I E V, DA RES. CFC 960/03.
1	TÉCNICO EM CONTABILIDADE RESPONSÁVEL POR TRABALHOS DE AUDITORIA	ART. 26 DO DL 9295/46, C/C ARTS. 2° INCISO I, E 3° INCISOS V E XIX, DO CEPC, COM ART. 24, INCISOS I E II, DA RES. CFC 960/03 E COM ART. 3°, ITENS 33 E 34, DA RES. CFC 560/83.
1	REVISADA (ORG CONT) QUE DEIXA DE APRESENTAR PLANO RELATIVO ÀS ORIENTAÇÕES DO REVISOR	ART. 2º, INCISO I, E ART. 11, INCISOS I E IV, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
1	REVISADA (ORG CONT) QUE DEIXA DE SUBMETER A REVISÃO, DE ACORDO COM PROGRAMA DE REQ - CRE	ART. 2º, INCISO I, E ART. 11, INCISOS I E IV, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03..
1	INOBSERVÂNCIA DE FORMALIDADES NOS TRABALHOS DE AUDITORIA CONTÁBIL, PREVISTAS NAS NBCS	ITEM 11.1, DA NBC-T-11, APROVADA PELA RES. CFC 820/97, C/C ART. 5º, DA RES. CFC 751/93 E COM ART. 24, INCISO V, DA RES. CFC 960/03.
1	REVISADO (AUDITOR CONTÁBIL) QUE DEIXA DE CONTRATAR AUDITORES-REVISORES DE ACORDO COM O PROGRAMA	ART. 2º, INCISO I, E ART.11, INCISOS I E IV, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA, COM ITEM 14.5.1, DA RES. CFC 964/03 E COM ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
1	REVISOR (AUD CONT) RESP TÉCNICO POR REVISÃO, QUE DESCUMPRE PROCEDIMENTOS DA REVISÃO EXTERNA DA QUALIDADE	ART. 27 ALÍNEA “C” E/OU “E” DO DL 9295/46, C/C RES. CFC 964/03, 820/97 E/OU 821/97, COM ART. 2°, INCISO I, E ART 11, INCISOS I E IV, DO CEPC E COM ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
1	DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS QUE CONSTAM DO LIVRO DIÁRIO COM VALORES DIVERGENTES DOS CONSTANTES NA PUBL DO DOE	ART. 27, ALÍNEA “C” OU “D”, DO DL 9295/46, C/C SÚMULA 08 DO CFC, COM INCISO 3.1.1 DA NBCT 3, APROVADA PELA RES. CFC 686/90, COM ARTS. 2° INCISO I, E 3°, INCISOS XVII E XX, DO CEPC, E COM ART. 24, INCISOS I, V, XI E XIII, DA RES. CFC 960/03.
1	ANGARIAR CLIENTES POR MEIO DE AGENCIADOR	ART. 3°, INCISOS II E VII, DO CEPC, C/C ART. 24, INCISO I, DA RES. CFC 960/03.
1	INEXECUCAO DE SERVIÇOS PERICIAIS	ITEM 2.6.4.1, ALÍNEA “A”, DA NBC-P-2.6, APROVADA PELA RES. CFC 1051/05, ITEM 13.4.2 DA NBC-T-13, APROVADA PELA RES. CFC 858/99, C/C ART. 3º, INCISOS II E X, DO CEPC, APROVADO PELA RES. CFC 803/96.

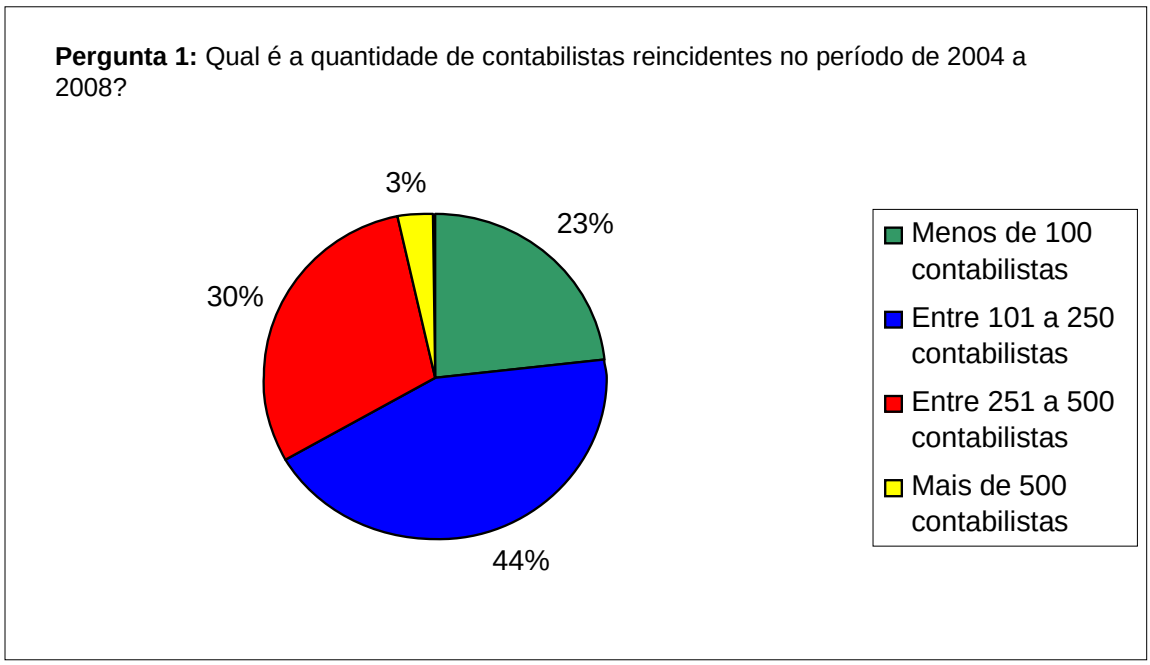
1	SERVIÇOS DE AUDITORIA COM A EMISSÃO DE PARECERES SEM OS DEVIDOS PAPÉIS DE TRABALHO	ART. 27, ALÍNEA “C” OU “D”, DO DECRETO-LEI 9295/46, C/C SÚMULA 08 DO CFC, COM ITENS 11.1.3, 11.2.1 E 11.2.7 DA RES. CFC 820/97, COM ARTS. 2º, INCISO I, E 3º, INCISO XVII, DO CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA.

4.8 Compromisso ético com os respondentes e o sigilo das informações processuais

De acordo com a Resolução CFC 949/02, artigo 51, os julgamentos e decisões dos processos são sigilosos, assim todas as informações que possam identificar o autuado/contabilista, bem como, as respostas dadas no questionário entregue aos julgadores componentes do Plenário, terão o mesmo tratamento de confidencialidade.

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Gráfico 1 – Quantidade de reincidentes no período de 2004 a 2008



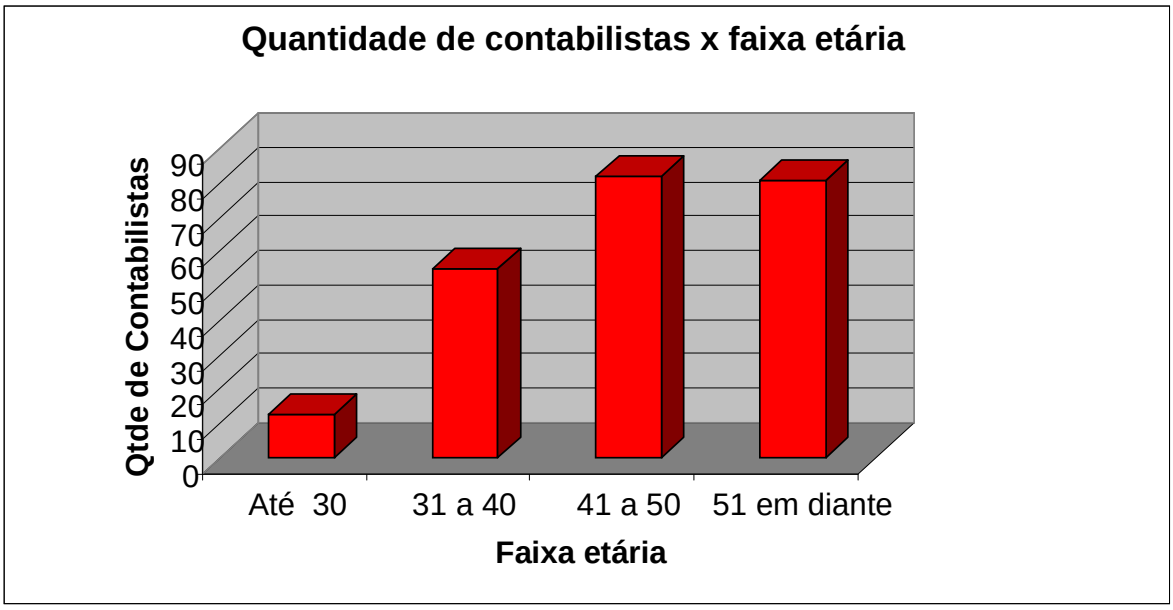
Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP

O **Gráfico 1** evidenciou a resposta dada pelos pesquisados referente à quantidade de reincidentes no período de janeiro 2004 a maio de 2008 e foi o primeiro questionamento feito aos julgadores. O questionário buscou saber se os julgadores tinham noção de quantos contabilistas no período pesquisado cometiam mais de uma infração, pois os processos e a condição de antecedente são informados por ocasião da análise da proposta de pena dada no Plenário.

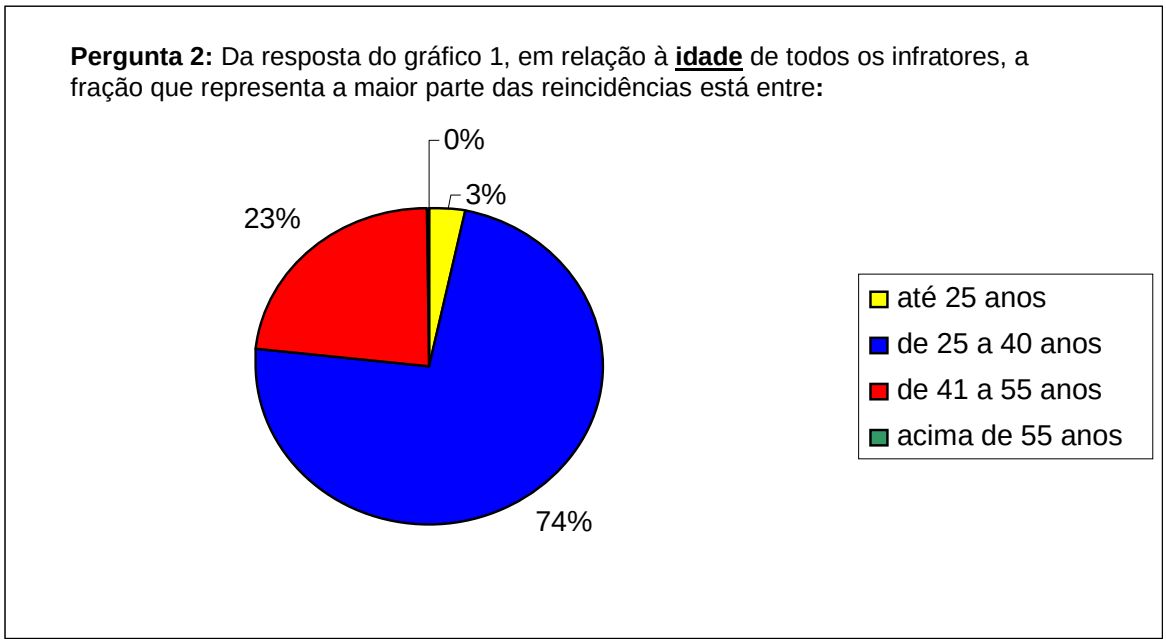
Percebe-se que a maioria das respostas dos membros do Plenário de Tribunal de Ética e Disciplina apontou para **"entre 101 a 250 contabilistas"**, o que corresponde a 44%. A pesquisa realmente apurou **231 contabilistas** – dentro da faixa apurada. Apenas 30% dos respondentes optaram pela opção acima do apurado.

O aspecto positivo deste questionamento se deu pelo fato de um percentual bem pequeno achar que acima de 500 contabilistas já foram penalizados (3%). Isso demonstra que na opinião dos respondentes, a quantidade de infratores éticos não é tão representativo.

Gráfico 2 – Quantidade de contabilistas *versus* idade dos infratores



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP.



Fonte: Questionário constante do apêndice.

O **Gráfico 2** confronta a resposta dada pelos pesquisados e o que efetivamente foi apurado referente à **idade** dos infratores, de acordo com o que os julgadores responderam na quantidade de reincidentes no período de janeiro 2004 a maio de 2008 da primeira questão.

O questionamento buscou saber se os julgadores tinham noção da faixa etária mais preponderante na questão da infração ética e, também, o porquê da opção de faixa etária escolhida por cada respondente.

O resultado demonstrou que a respostas dos membros do Plenário de Tribunal de Ética e Disciplina foi entre 25 a 40 anos - 74% e 23% responderam 41 a 55 anos.

O resultado apurado na pesquisa apontou que o maior índice de infratores referente à idade está na faixa entre 41 a 55 anos e acima de 55 anos dos 231 contabilistas reincidentes.

Nota-se que os julgadores, com relação à idade da amostra total imaginam que o contabilista mais novo é o infrator mais contumaz. Na verdade, a pesquisa mostrou que o quanto mais velho o contabilista, mais ele deixa de lado a questão ética e, mesmo já sendo penalizado, não absorve aquela primeira pena e vindo a cometer outras infrações.

O gráfico de resposta aponta um índice zero na resposta certa, ou seja, acima de 55 anos. O correto seria que o maior índice de resposta dos julgadores ficasse entre 41 a 55 anos e acima de 55 anos.

A questão **número 3** do formulário de resposta busca justificar o porquê da escolha por parte do respondente da questão anterior.

Abaixo algumas justificativas da escolha feita pelos julgadores, ou seja, a escolha de um público mais jovem:

“Falta de educação continuada ou desenvolvimento profissional.”

"A grande quantidade de alteração na legislação aliada ao acúmulo de serviços e ainda a tentativa de atender mais clientes no mesmo tempo."

"Por serem profissionais que estão mais afastados dos cursos e palestras, onde são tratados assuntos e temas da atualidade."

"Orientação escolar deficitária e início de carreira."

"Desinteresse em conhecer as regras para o exercício profissional."

"Displicência e falta de atualização profissional."

"Baixa formação e atualização."

"Acredito que seja reflexo da crise educacional universitária que o país vive hoje. A opção "a" ***(entendo ser a primeira faixa etária – g.n)*** *contempla somente os poucos profissionais desta faixa. As demais no mínimo 15 anos de intervalo."*

"Corresponde a faixa etária com maior fluxo de trabalho ativo, mais suscetível a erro."

"Despreparo."

"Falta de conhecimento das Normas da Profissão Contábil."

"Falta de um melhor conhecimento do Código de Ética e demais dispositivos que controlam e regem a profissão por parte dos contabilistas mais novos."

"Porque o início da atividade dos contabilistas é difícil para o empreendedor. Quanto ao contabilista empregado infrator resume-se ao fato da não observância da legislação pertinente."

"É uma faixa etária em que o profissional quer aumentar seu ganho e finge certo desconhecimento da lei. Acima dos 41 anos, ele já tem conhecimento de que as infrações não valem à pena."

"Por ter mais probabilidade de cometer os mesmos erros ou novos erros, principalmente de se atualizar continuadamente."

"Na militância profissional no curso dos anos possibilita aos infratores a condição de reincidência."

"Faixa de idade em que as pessoas estão em pleno desenvolvimento profissional, somado ao desconhecimento das normas da profissão na maioria dos casos e na minoria, a falta de caráter."

"Faixa de menos experiência e maior número de profissionais em atividade nesta faixa."

"Pela quantidade de contabilistas ativos."

"Estimo esta ser a faixa de idade onde temos a maior concentração de profissionais contabilistas ativos."

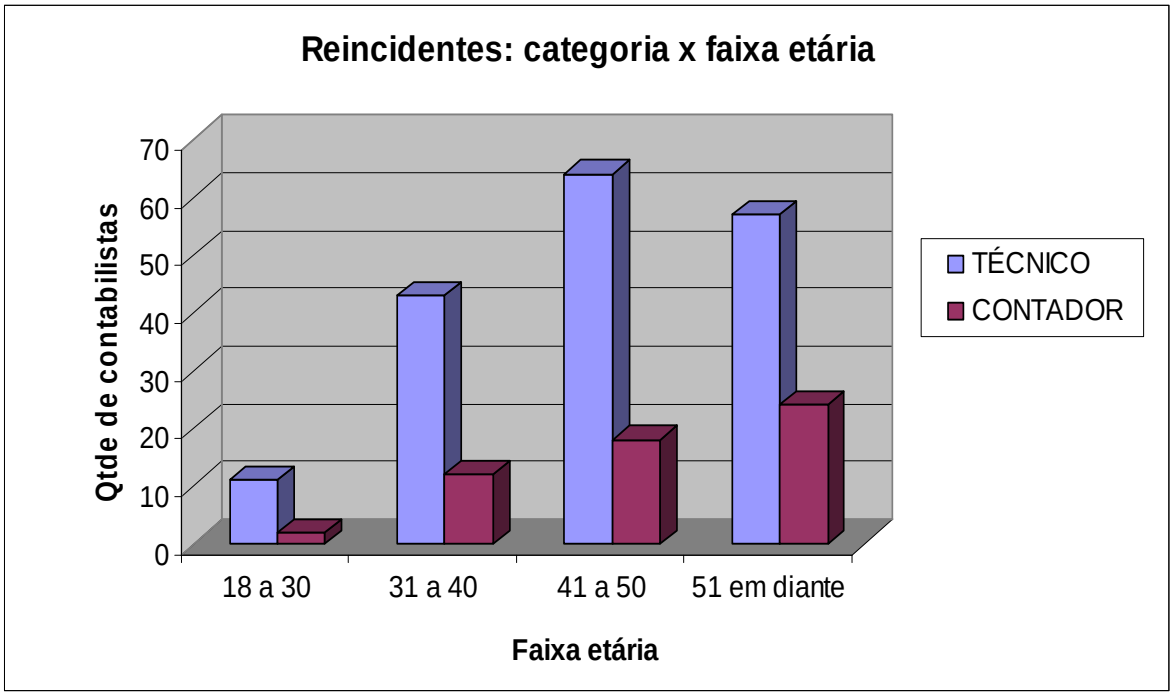
"Em razão da inexperiência profissional."

"Infiro por estarem em início de carreira e não terem sido bem orientados nas escolas."

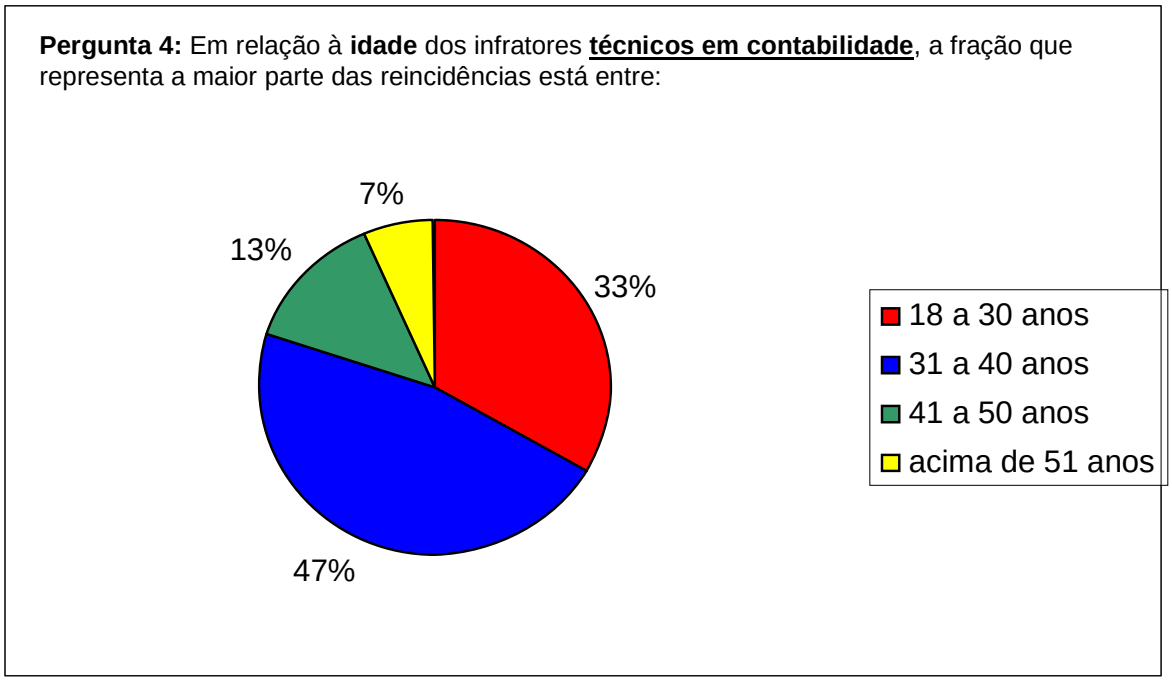
"Porque nessa faixa etária é que se encontram os profissionais iniciantes."

"A profissão, infelizmente, é alvo de maus empresários, que assediam o contador para atos desalinhados. A pressão constante acaba por corromper alguns."

Gráfico 3 – Categoria profissional *versus* faixa etária dos autuados – Técnicos.



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP.



Fonte: Questionário constante do apêndice.

O **Gráfico 3** confronta a resposta dada pelos pesquisados e o que efetivamente foi apurado referente à **idade** dos infratores, porém separado por categoria profissional. Esse gráfico apresenta a faixa etária apenas dos técnicos em contabilidade.

O questionamento buscou saber se os julgadores tinham noção da faixa etária mais preponderante na questão da infração ética cometida pelos técnicos em contabilidade e, também, o porquê da opção de faixa etária escolhida por cada respondente.

A pesquisa junto aos membros demonstrou que o Plenário do Tribunal de Ética e Disciplina acredita que a idade dos técnicos em contabilidade infratores ficou entre 18 e 30 anos - 33% e entre 31 e 40 anos -47%.

Na pesquisa apurou-se que o maior índice na faixa etária de técnicos em contabilidade infratores está entre 41 a 50 anos e acima de 50 anos que corresponde a 69% dos 175 técnicos em contabilidade reincidentes.

Mais uma vez, nota-se que os julgadores, com relação à idade dos técnicos em contabilidade, imaginam que o contabilista mais novo é o infrator mais contumaz. A pesquisa mostrou que tanto o contabilista quanto o técnico em contabilidade mais velho é o infrator mais representativo da amostra total.

O gráfico de resposta aponta que apenas 21% dos respondentes acreditam ser a faixa etária correta.

A questão número 5 do formulário de resposta busca justificar o porquê da escolha por parte do respondente da questão anterior.

Abaixo algumas justificativas da escolha feita pelos julgadores:

“Falta de educação continuada ou desenvolvimento profissional.”

"São os que mais militam na área."

"Por serem profissionais que estão mais afastados dos cursos e palestras, onde são tratados assuntos e temas da atualidade."

"Quantidade de cursos com finalidade única de quantidade de alunos em detrimento da qualidade dos mesmos."

"Despreparo, falta de investimento na profissão, dificuldade financeira."

"Dificuldade econômico- financeira."

"Acredito que seja reflexo da crise educacional universitária que o país vive hoje. A opção "a" ***(entendo ser a primeira faixa etária – g.n)*** *contempla somente os poucos profissionais desta faixa. As demais no mínimo 15 anos de intervalo".*

"Receio da perda do cliente."

"Corresponde à faixa etária com maior fluxo de trabalho ativo, mais suscetível a erro."

"Despreparo."

"Falta de conhecimento das Normas da Profissão contábil, falta de valorização da profissão."

"Imaturidade e falta de conhecimento dos dispositivos legais."

"Porque o início da atividade dos contabilistas é difícil para o empreendedor. Quanto ao contabilista empregado infrator resume-se ao fato da não observância da legislação pertinente."

"Foram penalizados uma vez, mas acham que foi simplesmente azar e tentam novamente alegando precisar fazer alguns serviços para sobreviverem financeiramente."

"Considerando que essa formação técnica se obtém com baixa idade cronológica, acredito que a falta de conhecimento das atribuições privativas do contador é um dos fatores mais comuns às reincidências."

"Relativo desespero na capacitação profissional aliado em parte ao emaranhado e complicado sistema tributário nacional."

"Faixa de idade em que as pessoas estão em pleno desenvolvimento profissional, somado ao desconhecimento das normas da profissão na maioria dos casos e na minoria, a falta de caráter."

"Menos experiência profissional."

"Acredito que é a faixa etária com o maior número de técnicos."

"Estimo esta ser a faixa de idade onde temos a maior concentração de profissionais contabilistas ativos."

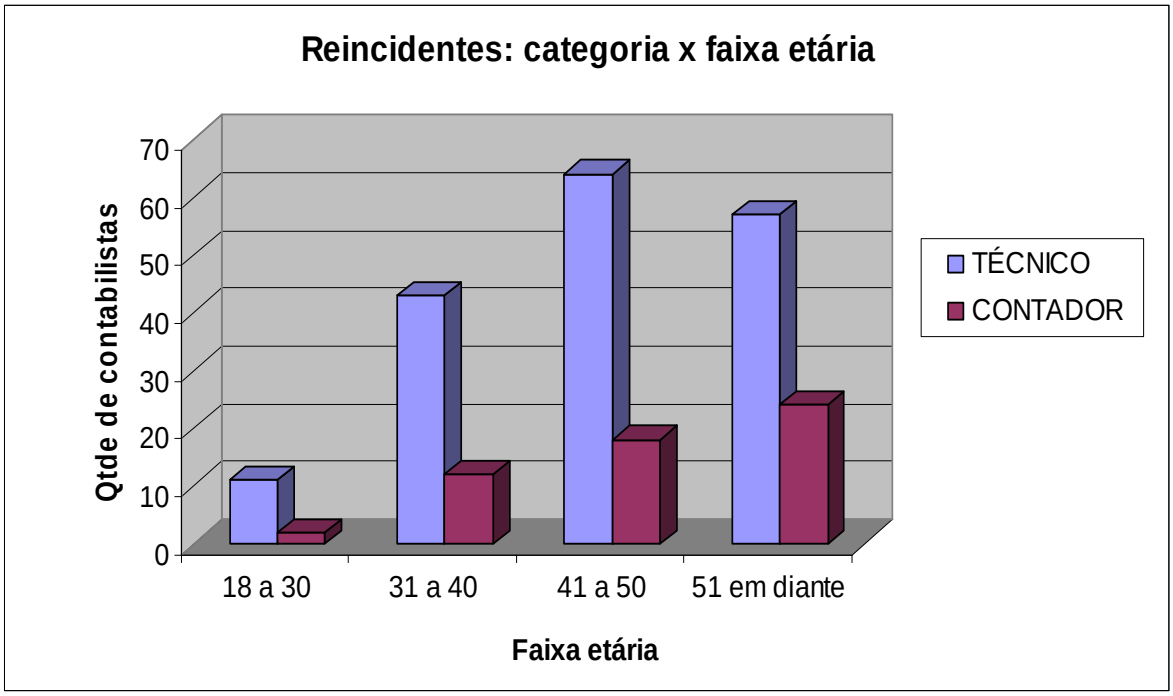
"Em razão da pouca experiência profissional."

"Infiro por estarem em início de carreira e não terem sido bem orientados nas escolas."

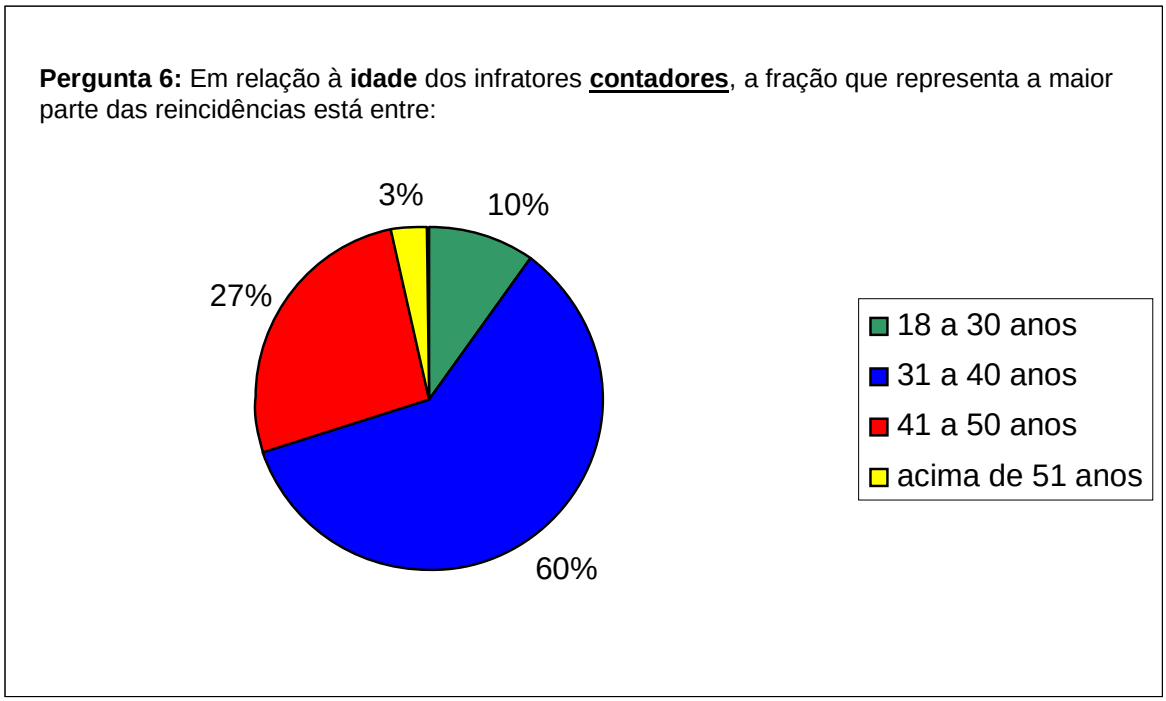
"Porque nessa faixa etária é que se iniciam os profissionais principiantes."

"A profissão, infelizmente, é alvo de maus empresários que assediam o contador para atos desalinhados. A pressão constante acaba por corromper alguns."

Gráfico 4 - Categoria profissional *versus* faixa etária dos autuados - Contadores



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP



Fonte: Questionário constante do apêndice.

O **Gráfico 4** confronta a resposta dada pelos pesquisados e o que efetivamente foi apurado referente à **idade** dos infratores, também separado por categoria profissional. Esse gráfico apresenta a faixa etária apenas dos contadores.

O questionamento buscou saber se os julgadores tinham noção da faixa etária mais preponderante na questão da infração ética cometida pelos contadores e, também, o porquê da opção de faixa etária escolhida por cada respondente.

A pesquisa junto aos membros demonstrou que o Plenário do Tribunal de Ética e Disciplina acredita que a idade dos contadores infratores ficou entre 31 e 40 anos - 60% e entre 41 e 50 anos -27%.

Na pesquisa apurou-se que o maior índice na faixa etária de contadores infratores está entre 41 a 50 anos e acima de 50 anos que corresponde a 75% dos 56 contadores reincidentes.

Verificou-se que os julgadores, com relação à idade dos contadores, imaginam que o contador mais novo é o infrator mais contumaz. A pesquisa mostrou que o contador bem mais velho é o infrator mais representativo da amostra total dos 56.

O gráfico de resposta aponta que apenas 30% dos respondentes acreditam ser a faixa etária correta.

A questão **número 7** do formulário de resposta busca justificar o porquê da escolha por parte do respondente da questão anterior.

Abaixo algumas justificativas da escolha feita pelos julgadores:

“Falta de educação continuada ou desenvolvimento profissional.”

“Por serem profissionais que estão mais afastados dos cursos e palestras, onde são tratados assuntos e temas da atualidade.”

"Quantidade de cursos com finalidade única de quantidade de alunos em detrimento da qualidade dos mesmos."

"Acredito que seja reflexo da crise educacional universitária que o país vive hoje. A opção "a" **(entendo ser a primeira faixa etária – g.n)** contempla somente os poucos profissionais desta faixa. As demais no mínimo 15 anos de intervalo."

"Corresponde a faixa etária com maior fluxo de trabalho ativo, mais suscetível a erro."

"Falta de conhecimento das Normas da Profissão contábil, falta de conhecimento técnico."

"Para os mais antigos acrescento em menor grau a falta de conhecimento dos dispositivos legais e em maior grau uma certeza de impunidade de seus atos."

"Porque o início da atividade dos contabilistas é difícil para o empreendedor. Quanto ao contabilista empregado infrator resume-se ao fato da não observância da legislação pertinente."

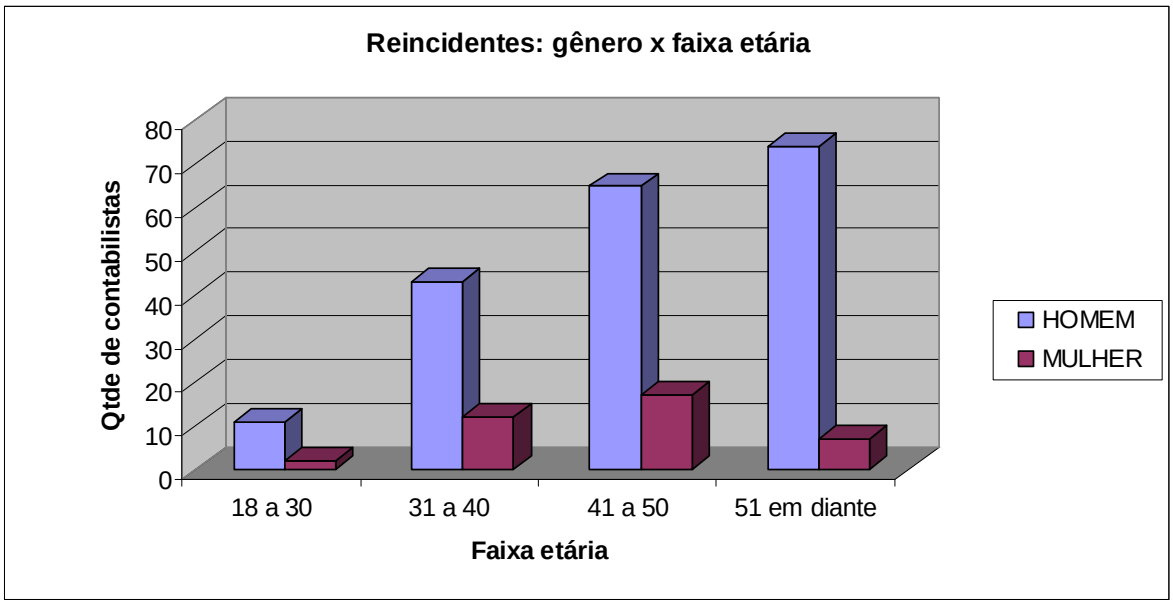
"Foram penalizados uma vez, mas acham que foi simplesmente azar e tentam novamente alegando precisar fazer alguns serviços para sobreviverem financeiramente."

"Faixa de idade em que as pessoas estão em pleno desenvolvimento profissional, somado ao desconhecimento das normas da profissão na maioria dos casos e na minoria, a falta de caráter."

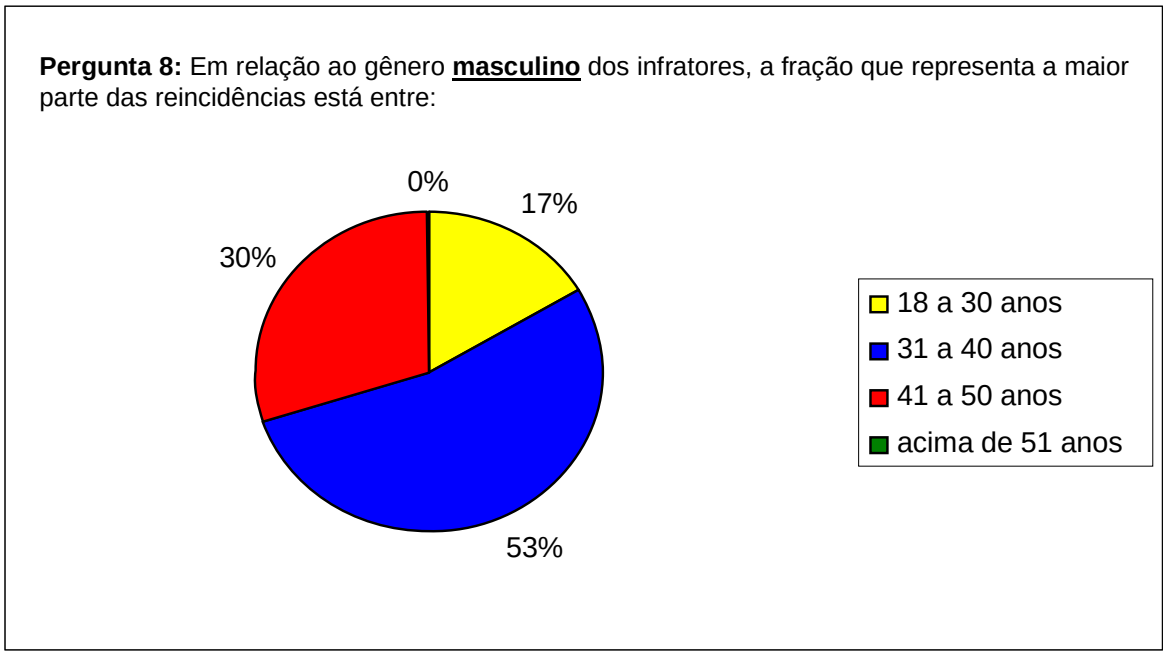
"Estimo esta ser a faixa de idade onde temos a maior concentração de profissionais contadores ativos."

"Falta de preparo técnico oriundo da falta de ética pessoal. Quem não tem esta, fatalmente não terá aquela."

Gráfico 5 – Gênero *versus* faixa etária - Masculino



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP



Fonte: Questionário constante do apêndice

O **Gráfico 5** confronta a resposta dada pelos pesquisados e o que efetivamente foi apurado referente ao **gênero** dos infratores. Esse gráfico apresenta a faixa etária dos infratores do gênero masculino.

O questionamento buscou saber se os julgadores tinham noção da faixa etária mais preponderante na questão da infração ética cometida pelos homens e, também, o porquê da opção de faixa etária escolhida por cada respondente.

A pesquisa junto aos membros demonstrou que o Plenário do Tribunal de Ética e Disciplina acredita que a idade dos homens infratores ficou entre 31 e 40 anos - 53% e entre 41 e 50 anos- 30%.

Na pesquisa verificou-se que o maior índice na faixa etária de homens infratores está entre 31 a 40 anos, 41 a 50 anos e acima de 50 anos. Este último representa 38% dos 193 homens reincidentes, seguido de 34% da faixa intermediária que está entre 41 a 50 anos. Na somatória destes, chega-se a 72%.

Verificou-se que os julgadores, com relação à idade dos homens, consideram a faixa intermediária (31 a 40 anos) a mais representativa apresentando 53% de resultado contra 22% da pesquisa e; 30% da faixa entre 41 a 50 anos contra 34% da pesquisa (bem próximo).

Na verdade, a pesquisa mostrou que dos homens, os mais velhos são os mais infratores. Os homens acima de 51 anos apresentam um índice de 38% da escala total de 193 homens.

O gráfico de resposta aponta um índice zero dos respondentes que acreditam ser a faixa etária correta de homens infratores.

A questão **número 9** do formulário de resposta busca justificar o porquê da escolha por parte do respondente da questão anterior.

Abaixo algumas justificativas da escolha feita pelos julgadores:

“Maior percentual de inscritos.”

“Maior número de homens formados.”

"Maioria de homens inscritos no CRC."

"Pressão pelo acúmulo externo de responsabilidade que, por vezes, força as concessões."

"Despreparo e dificuldade financeira."

"Baixa formação/atualização/dificuldade financeira."

"Os profissionais da meia-idade são mais precavidos."

"Maior número de profissionais registrados."

"Falta de treinamento/falta de ética profissional."

"Ele quer fazer a vida financeira de forma mais rápida."

"Tempo de trabalho na área."

"Pouco tempo de experiência."

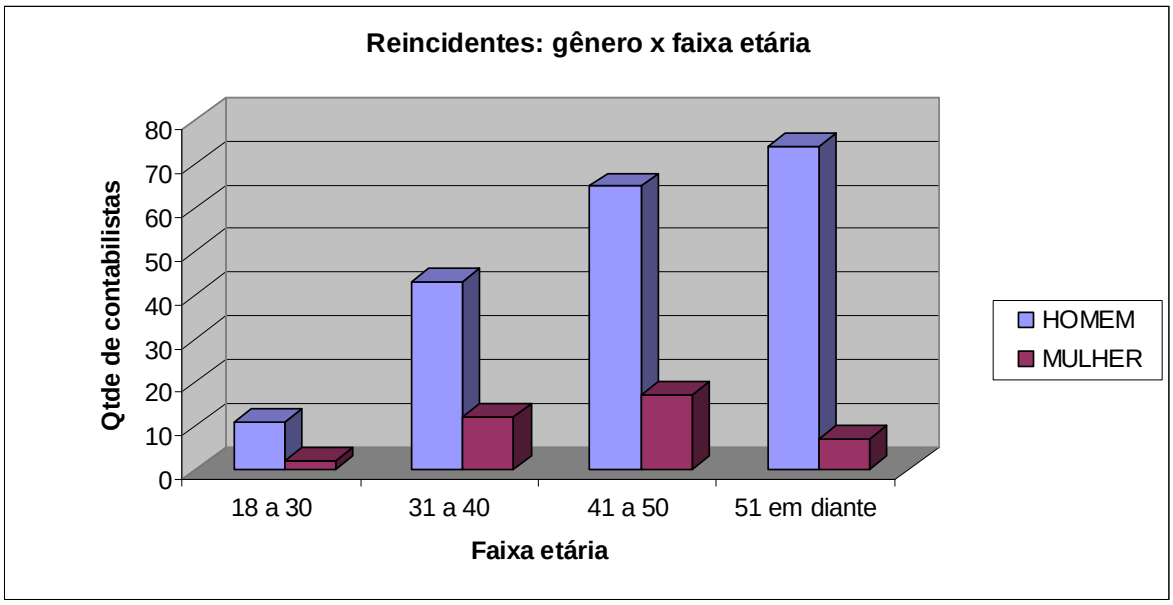
"Mais envolvidos em questões profissionais."

*"Acredito que seja reflexo da crise educacional universitária que o país vive hoje. A opção "a" **(entendo ser a primeira faixa etária – g.n)** contempla somente os poucos profissionais desta faixa. As demais no mínimo 15 anos de intervalo".*

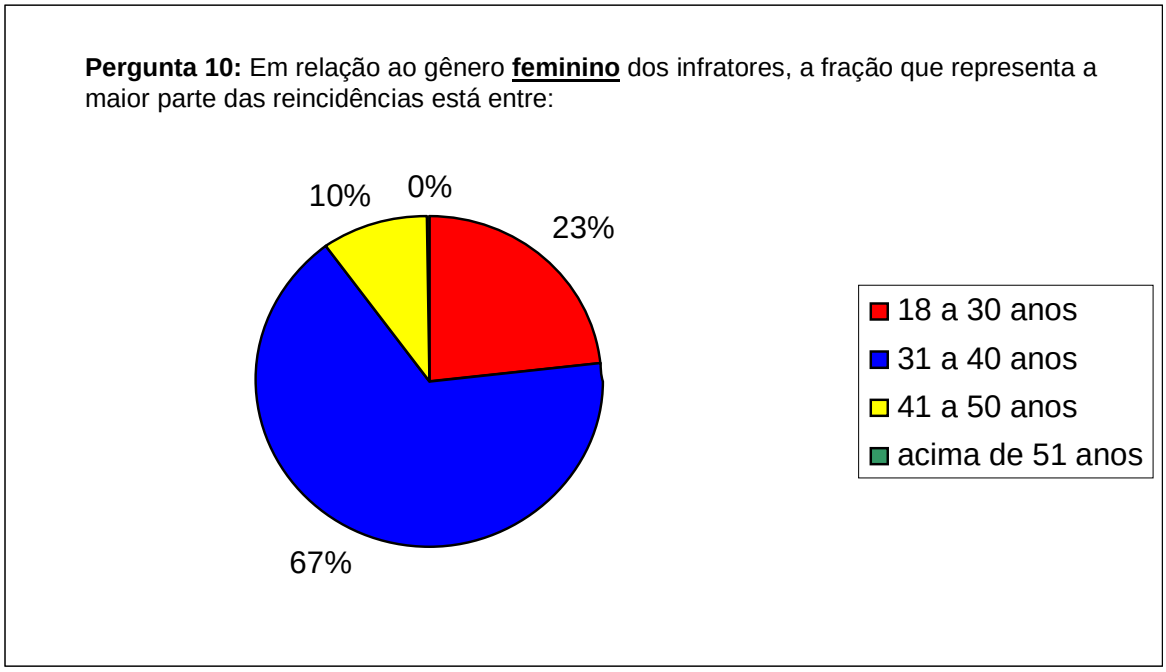
"Faixa de idade em que as pessoas estão em pleno desenvolvimento profissional, somado ao desconhecimento das normas da profissão na maioria dos casos e na minoria, a falta de caráter."

"Estimo esta ser a faixa de idade onde temos a maior concentração de profissionais homens ativos."

Gráfico 6 - Gênero *versus* faixa etária - Feminino



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP



Fonte: Questionário constante do apêndice

O **Gráfico 6** confronta a resposta dada pelos pesquisados e o que efetivamente foi apurado referente ao **gênero** dos infratores. Esse gráfico apresenta a faixa etária dos infratores do gênero feminino.

O questionamento buscou saber se os julgadores tinham noção da faixa etária mais preponderante na questão da infração ética cometida pelas mulheres e, também, o porquê da opção de faixa etária escolhida por cada respondente.

No questionamento junto aos membros demonstrou que o Plenário do Tribunal de Ética e Disciplina acredita que a idade das mulheres infratoras ficou entre 18 e 30 anos - 23% e entre 31 e 40 anos -67%.

Na pesquisa verificou-se que o maior índice na faixa etária de mulheres infratoras está entre 31 a 40 anos e 41 a 50 anos. Este último representa 45% das 38 mulheres reincidentes, seguido de 32% da faixa intermediária que está entre 31 a 40 anos. Na somatória destes, chega-se a 77%.

Constatou-se que os julgadores, com relação à idade das mulheres, consideram a faixa intermediária (31 a 40 anos) a mais representativa apresentando 67% de resultado contra 32% da pesquisa e; 10% da faixa entre 41 a 50 anos contra 45% da pesquisa.

Na verdade, a pesquisa mostrou que das mulheres, a faixa de 41 a 50 anos são as mais infratoras. As mulheres acima de 51 anos apresentam um índice pequeno.

O gráfico de resposta aponta um índice de 10% dos respondentes que acreditam ser a faixa etária correta de mulheres infratoras.

A questão **número 11** do formulário de resposta busca justificar o porquê da escolha por parte do respondente da questão anterior.

Abaixo algumas justificativas da escolha feita pelos julgadores:

“Aumento de mulheres formadas na carreira.”

“Visto o número de mulheres terem entrado na profissão e aumentado sua participação nos último 10 anos.”

“Apesar de mais dedicadas e atenciosas, nesta faixa etária estão mais avoadas.”

“Pausa na profissão para cuidar de filhos e nesse período delega sem acompanhamento e supervisão do trabalho.”

“Baixa informação/falta de atualização/dificuldade financeira.”

“Receio de perder cliente.”

“Despreparo.”

“Falta de conhecimento das Normas da profissão/falta de treinamento/falta de ética profissional.”

“Possível certeza de impunidade.”

“Mesma justificativa do gênero masculino: quer fazer independência financeira de forma rápida.”

“Por ter uma representatividade menor e encerrarem a carreira mais rápido do que os homens.”

“Maior número de contabilistas ativas na faixa etária.”

“Não vejo distinção entre sexos, me fixo sobremaneira na quantidade de contabilistas exercendo a profissão nesta faixa etária.”

"Pouca experiência."

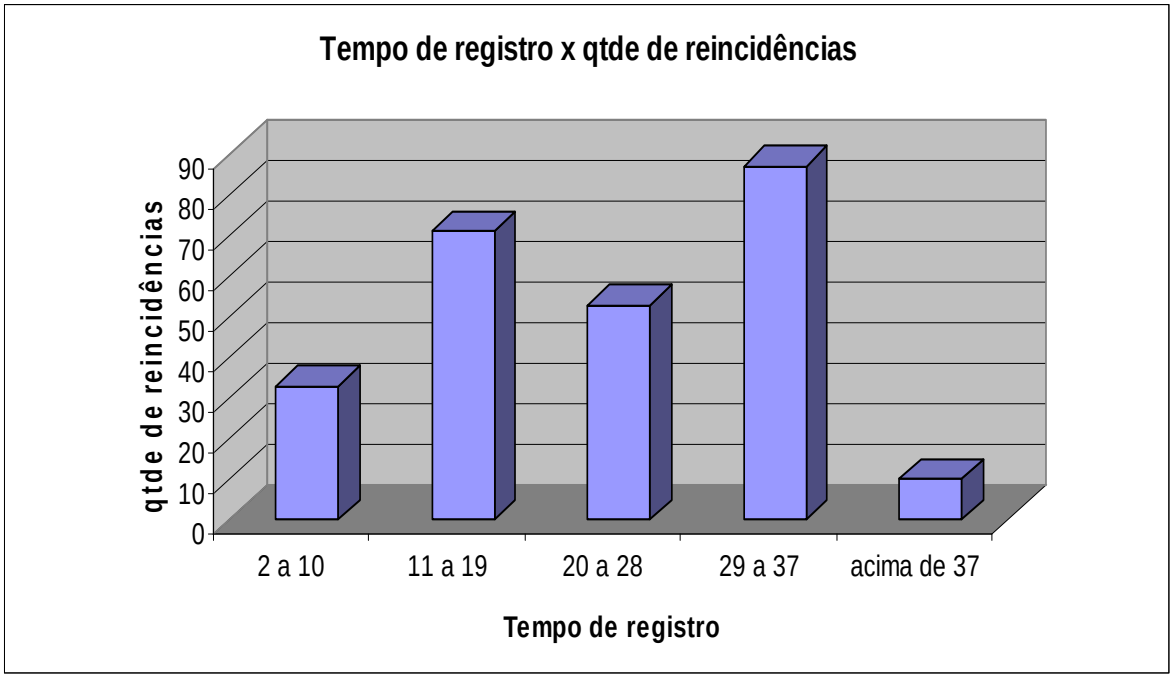
"É nessa faixa que concentra o maior número de profissionais."

"Falta de maturidade, aliada à pressão."

Os dez primeiros questionamentos feitos aos membros do plenário foram possíveis de compará-los graficamente com os dados levantados na pesquisa.

A partir de agora, serão demonstrados gráficos da pesquisa em que os respondentes apenas opinam descritivamente, não havendo comparações em gráficos.

Gráfico 7 – Tempo de registro no CRC SP *versus* quantidade de reincidências



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP

O **Gráfico 7** mostra o tempo de registro que o contabilista tem no Conselho Regional de Contabilidade e a quantidade de reincidências existentes, baseadas em anos de registro.

Para os respondentes, foi questionado se há alguma relação entre as quantidades de reincidências e o tempo de registro e a razão disso.

Dezessete dos 31 respondentes (55%) acreditam que há uma ligação entre reincidências e tempo de registro.

Os demais (45%) responderam que não há nenhuma ligação, porém o gráfico aponta que entre 11 a 37 anos de registros estão os maiores infratores reincidentes.

Totalizam 211 infratores (91%) com a escala anual de tempo de registro.

Apesar de existir uma aproximação entre haver ou não relação, a existência do gráfico já demonstra que há. Logo, serão abordadas as respostas dos membros que acreditam existir tal relação, como se segue:

"Falta de continuidade de desenvolvimento profissional."

"Falta de aprimoramento técnico."

"Informação e participação nos cursos e palestras e das disciplinas ministradas nas escolas."

"A falta de experiência leva possivelmente a cometer os deslizes que acarretam as infrações."

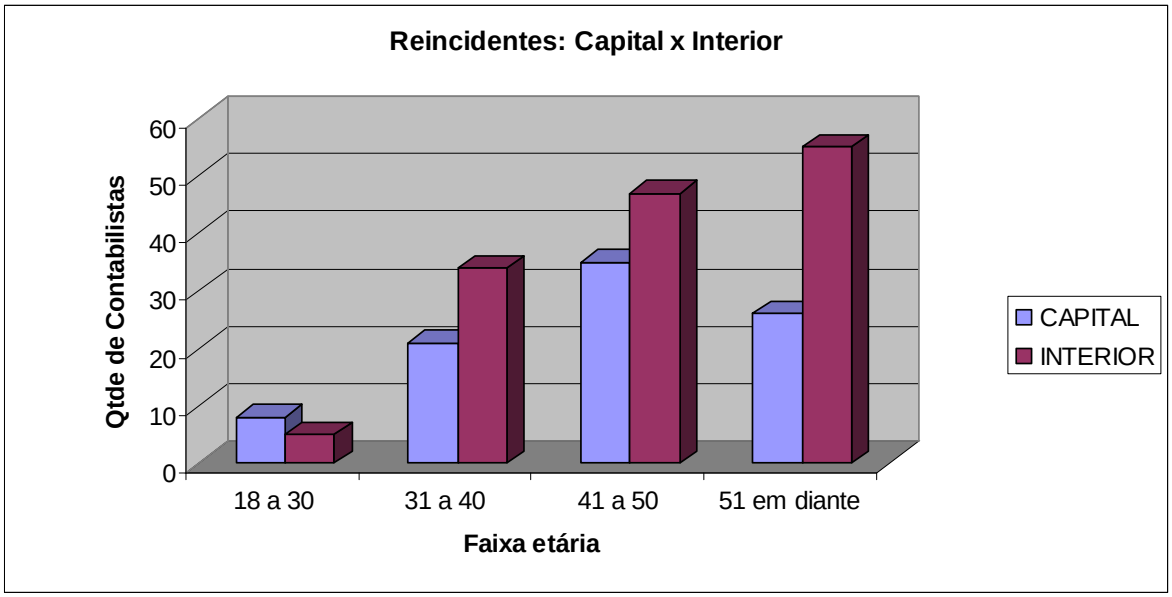
"Baixa renda e desatualização profissional."

"Quanto mais tempo de registro, mais possibilidade de cometer infração."

Podemos verificar no gráfico que os contabilistas com 29 a 37 anos de registro em CRC apresentam a maior quantidade de infratores. Após isso, o gráfico mostra uma queda significativa.

Isso leva a concluir que após 40 anos de registro ativo, o contabilista não sofre as pressões externas ou internas para cometer infrações éticas. Para ele, não há mais ameaça. Deve ser pelo fato de não mais querer angariar cliente, manter emprego ou até mesmo, crescer profissionalmente.

Gráfico 8 - Quantidade de autuados na Capital *versus* Interior do Estado de SP



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP

O **gráfico 8** nos apresenta o maior índice de reincidência no estado de São Paulo, entretanto dividido em **capital e interior** e por faixa etária.

O questionamento número 13 da pesquisa dirigida aos respondentes indagou se na opinião deles, o maior nível de infrações está na capital do estado ou no interior.

Das 31 respostas colhidas, 13 (42%) disseram que o maior índice é no interior de São Paulo.

Cinquenta e oito por cento (58%) opinaram que, devido ao maior número de registro na capital, o índice seria maior. Entretanto, esqueceram que o número de registro no CRC é uma amostra. Os infratores correspondem a outra amostra (231 contabilistas).

Há uma lógica no pensamento, porém, a visão da amostra foi equivocada.

O gráfico 8 mostra que apenas na faixa etária entre 18 anos a 30 anos, a capital apresenta índice maior de infratores. Nas demais faixas, sempre o interior está com percentual maior, se destacando a faixa etária de 51 anos em diante.

Verificam-se abaixo algumas justificativas para a escolha certa, ou seja, o interior.

"Dificuldade de atualização/formação/renda baixa."

"A fiscalização é deficiente."

"A quantidade de cidades é bem maior."

"Tem o maior número de contabilistas registrados."

"Percebo que julgamos mais processos do interior do que na capital. Talvez, um dos motivos seja porque a fiscalização é mais intensa no interior, por ter uma área de cobertura geográfica menor do que na capital; ou porque os profissionais não participam dos processos de educação continuada, que são mais acessíveis na capital."

"Por falta de maiores suportes."

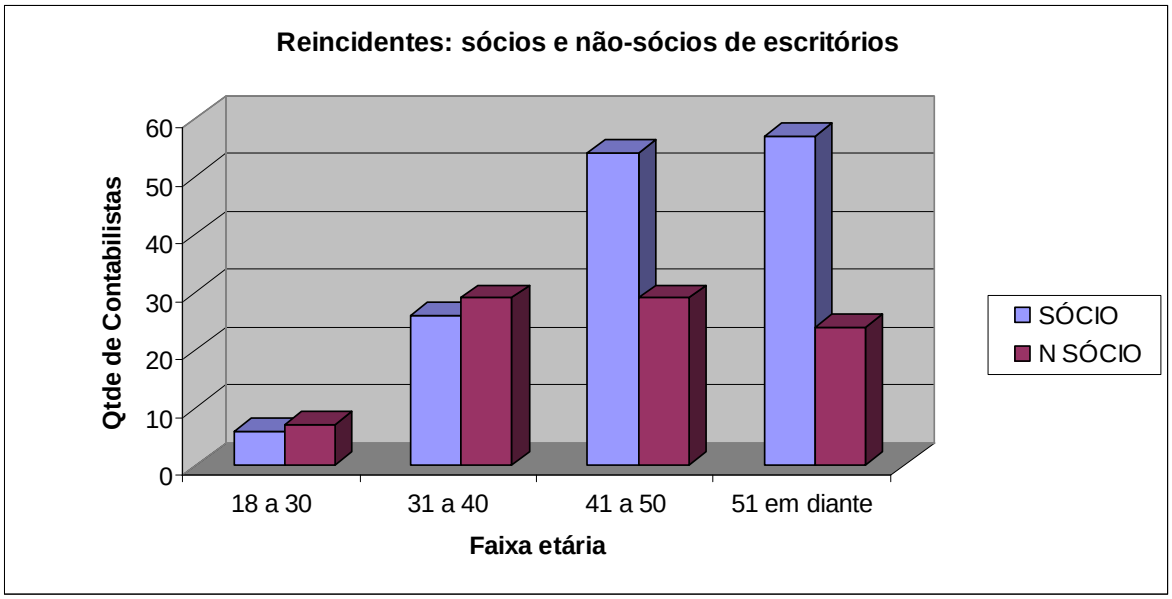
"Por ausência de recursos para aprimoramento técnico."

"Por falta de apoio de informações."

"Motivado pela baixa participação na educação continuada."

"Isto em razão do número de profissionais, que é maior."

Gráfico 9 – Quantidade de sócios *versus* não-sócios de escritórios



Fonte: Banco de dados do sistema informatizado do CRC SP

O **gráfico 9** apresenta o resultado do levantamento feito dos infratores proprietário de escritórios (denominados sócios) e os infratores que não possuem escritórios vinculados ao seu cadastrado (denominado não-sócios).

Os contabilistas que se classificam em "não-sócios" podem ser aqueles que trabalham na informalidade (sem escritório) ou empregados. Não há como identificar adequadamente onde prestam os serviços contábeis, entretanto, para fim de apresentação desse tópico, não influenciará no resultado dos dados.

Vinte e três por cento (23%) dos respondentes opinaram que os "não-sócios" são os maiores infratores, independente da faixa etária.

Setenta e sete por cento (77%) responderam que os “sócios” são os maiores infratores reincidentes, o que se comprova pelo gráfico 9. Observe-se, ainda, que quanto mais idade tiver o contabilista sócio, mais propensão a cometer infrações ele terá. Abaixo algumas justificativas apontadas pelos respondentes quanto ao “sócio” ser o maior infrator:

“*Em razão das empresas de contabilidade serem formadas por sócios que atuam diretamente na profissão.*”

“*Por responder por um número maior de clientes.*”

“*Talvez seja porque os não-sócios não assinam como responsáveis técnicos, apenas executam os serviços e o sócio assina.*”

“*Porque devem possuir o controle do processo.*”

“*Que por desconhecer as Normas da Profissão contábil, praticam infrações.*”

“*Principalmente de escritório individual, possivelmente por falta de possibilidade de praticarem e terem uma melhor educação continuada quanto aos procedimentos éticos da profissão.*”

“*Porque ele acaba sendo o responsável pelos trabalhos desenvolvidos no escritório.*”

“*Pelo motivo de contrato feito aos seus clientes.*”

“*Por assinarem os documentos com os responsáveis pela sua elaboração.*”

“*Por responderem pela sociedade.*”

“*Por lidarem com pequenas empresas e estas não possuírem cuidados adequados com o registro de suas operações.*”

"Tem o comando e o poder da decisão."

"Venda de declarações e montagem de balanço a pedido de não clientes e ou empregados."

Sintetizamos a seguir as opiniões dadas pelos membros do Tribunal Regional de Ética e Disciplina – TRED, com relação as suas respostas dadas nos questionários:

Quadro 10 – Resumo das respostas dadas pelos julgadores pesquisados.

Quantidade de respostas	**Tipo de resposta que mais se repetiu**
3	*"Falta de educação continuada ou desenvolvimento profissional."*
3	*"Faixa de idade em que as pessoas estão em pleno desenvolvimento profissional, somado ao desconhecimento das normas da profissão na maioria dos casos e na minoria, a falta de caráter."*
4	*"Por serem profissionais que estão mais afastados dos cursos e palestras, onde são tratados assuntos e temas da atualidade."*
4	*"Pouca experiência."*
5	*"Falta de conhecimento das Normas da Profissão Contábil."*
7	*"Falta de um melhor conhecimento do Código de Ética e demais dispositivos que controlam e regem a profissão por parte dos contabilistas mais novos." (NBC's)*

6 CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste capítulo, são apresentadas as principais conclusões e as contribuições que decorrem desta pesquisa, bem como as limitações que devem ser observadas para uma adequada análise dos resultados alcançados. Sugestões para pesquisas futuras e as considerações finais encerram este estudo.

Esta pesquisa buscou conhecer o perfil do contabilista infrator reincidente, bem como, a percepção dos membros do Tribunal Regional de Ética e Disciplina do CRC SP, investigando as opiniões destes membros quanto à sua capacidade de conhecer também o profissional que o próprio Tribunal julga.

O referencial teórico abordou diferentes modelos de tomada de decisões éticas, os quais enfocam a tomada de decisão no ambiente empresarial, desconsiderando a relevância dos códigos de ética de profissões regulamentadas no exercício da atividade contábil.

Uma vez exposta a relevância da existência de um código, se tornou viável demonstrar as fases do não cumprimento de regras e, consequentemente, da autuação, do julgamento, de penas éticas e disciplinares e a metodologia aplicada para levantamento do perfil do reincidente.

A primeira fase foi efetuar o levantamento de quantos profissionais cometeram mais de uma infração ética no período de janeiro de 2004 a maio de 2008. A seleção seguiu-se de aspecto legal, tendo em vista que para considerar infrator reincidente, há a necessidade de averiguar 5 anos antes de uma pena transitada em julgado. Se, nesse período, existia penalidade anterior.

Assim, o ano-base de 2004, buscou-se a informação de 1999 até o aquele ano-base. De 2005, buscou-se o ano de 2001 até aquele ano e assim sucessivamente.

De acordo com o gráfico 2, verificou-se entre os 231 contabilistas a faixa etária mais contumaz em cometer infrações reincidentes. O resultado da pesquisa mostrou que o início e o final da sua carreira o contabilista se mostra mais ético. A fase crítica está em torno dos 41 a 55

anos. Necessitamos de um estudo mais aprofundado para responder qual o fator principal que leva o contabilista com uma idade mais madura a cometer tantas infrações. Em minha opinião, a faixa etária apontada na pesquisa como maior índice de infrações é decorrente do medo de perder um cliente ou o emprego ao ter que manter uma postura ética.

Se, por acaso, o contabilista começar a perder clientes por manter uma postura ética, boa índole, caráter e etc., poderá ser obrigado a buscar um emprego fixo. Com uma idade avançada, poucas serão as chances de ter sucesso.

Acredito que no início de carreira, principalmente o contador, tem mais informação nos bancos escolares, o que proporciona mais segurança e, não quer manchar seu nome tão cedo (não que seja obrigatório manchá-lo tarde) e assim, a conduta ética prevalece ao medo de perder o emprego ou os clientes.

O resultado demonstrado no gráfico 3 refere-se à categoria profissional. Na verdade, o resultado não foi surpreendente. Realmente, o técnico em contabilidade apresenta um maior índice de infração do que o contador devido à cultura e informação que o nível superior proporciona.

A própria grade curricular do bacharel em ciências contábeis prevê a matéria de ética profissional.

O próprio CRC SP tem um programa junto às universidades, que aproxima os estudantes dos sétimos e oitavos semestres para junto do referido órgão.

Palestras, seminários, workshops são desenvolvidos para atingir o ingresso na profissão. Porém, verifica-se que se mantém a faixa etária do gráfico anterior como o maior índice de infração reincidente.

O gráfico 5 revelou que o homem é o que comete mais infração ética. Entretanto, temos que considerar que dentre 110.000 profissionais inscritos, 70% são homens. Assim, entendemos

que esse levantamento teria a mesma proporção. Em minha opinião, com o crescimento percentual da mulher em relação aos inscritos, ainda sim o homem será o que cometerá mais infração, tendo em vista que o homem é quem mais está à frente dos escritórios de contabilidade. São os que têm o maior poder de decisão junto às organizações na área contábil.

Interessante observar que tanto o homem como a mulher, a faixa etária de infratores mais significativa se mantém no patamar entre 41 a 51 anos.

Para finalizar os gráficos, o de número 8 mostra que o contabilista que reside e trabalha no interior é o que mais comete infração. Minha opinião é que de fato o interiorano acredita que é inalcançável pela fiscalização.

O público do interior tem dificuldade em ter ou buscar a educação continuada e, ainda, o acesso à informação rápida se torna mais difícil.

Mesmo sendo o profissional da capital com o maior número de clientes ou o que esteja na maioria das empresas prestando seus serviços, ainda assim este profissional se mostra mais preocupado com sua índole, postura ética e com seu nome.

A pesquisa mediante o preenchimento do questionário mostrou que o corpo de julgadores não conhece o perfil dos contabilistas que são julgados e penalizados.

É certo que quando há a infração ética, a origem deste infrator pouco importa, pois ele precisa ser julgado pela sua atitude, ação, culpa ou dolo e não pelo perfil levantado nesta pesquisa.

Mas, quando se conhece seu público, há como evitar o aumento de penas éticas.

A educação continuada, o acesso à informação pelo contabilista, o local, a idade e sua condição sócio-econômica são primordiais para que se possa agir de forma mais objetiva e com resultados satisfatórios.

Em média, são capacitados 55.000 contabilistas por ano pelo programa de educação continuada no estado de São Paulo. Esse projeto, acompanhado pelo CFC, é um dos braços da função institucional dos CRCs.

Ele funciona como uma “fiscalização preventiva” onde – educar para não punir – é um lema que o CRC SP aplica no trabalho de valorização profissional.

Essa pesquisa ajudará para que futuros trabalhos de conscientização da ética na profissão sejam aplicados realmente naqueles que necessitam e não para aqueles que não cometem infrações ou, se cometem, são poucas.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Guilherme Assis; CHRISTMANN, Marta Ochsenhofer. Ética e Direito: uma perspectiva integrada. São Paulo: Atlas, 2002.

ALVES, Francisco José dos Santos. Adesão do contabilista ao Código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções, Tese (Doutorado) - Universidade de São Paulo, 2005.

ARRUDA, André. Nova Lei de Falências (Lei 11.101/2005). Rio de Janeiro: Roma Victor, 2005.

BIAGGIO, Angela Maria B. Lawrence Kohlberg: ética e educação moral. São Paulo: Moderna, 2002.

BITTAR, Eduardo C.B. Curso e Ética Jurídica: ética geral e profissional. São Paulo: Saraiva, 2002.

BRASIL. Código Civil. Rio de Janeiro: Ed. Folha Dirigida, 2003.

CAMARGO, Marculino. Fundamentos da Ética Geral e Profissional, Rio de Janeiro: Vozes, 1999.

COIMBRA, José A. Aguiar (Org.). Fronteiras da Ética. São Paulo: Senac, 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. Perfil do Contabilista Brasileiro: pesquisa realizada em 1995/1996. CFC. Brasília, 1996.

_____. Legislação da profissão contábil. Brasília, 2003a. atualizar a edição.

_____. Manual de Fiscalização dos Sistemas CFC/CRCs. Brasília, 2003b.

_____. Manual de Procedimentos Processuais: Sistema CFC/CRCs. Brasília, 2003c.

_____. Ofício nº 1400/04 COFIS/CFC. Brasília. p. 1-15.Três de maio de 2004.

COSENZA, José Paulo. A evolução da escrituração contábil através dos tempos: uma revisão histórica da Contabilidade contemporânea com base na literatura contábil. Dissertação (Mestrado). Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1999. 337 p.

FERRELL, O. C.; GRESHAM, LG. A contingency framework for understanding ethical decision making in marketing. Journal of marketing,. Chicago: American Marketing Association, v. 49, Summer 1985.

_____. et al. A synthesis of ethical decision models for Marketing. Journal of Macromarketing. London: Sage Publications, nº 55, v. 9, 1989.

_____. et al. Ética Empresarial: dilemas, tomadas de decisões e casos. 4. ed.. Rio de Janeiro: Reichmann & Affonso Editores, 2001.

Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - FIPECAFI. Ética Geral e Profissional em Contabilidade. P. 59. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio de Loureiro. Como evitar fraudes, pirataria e conivência. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. Ética Profesional Comparada. Centro de Investigación de la Contaduria Publica. Bosque de las Lomas. Editores e Impressores FOC, S.A., DE CV, 5. ed. 2001.

LISBOA, L. P. (Coordenador) – Ética geral e profissional em contabilidade – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras; direção geral Eliseu Martins. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LISBOA, Lázaro Plácido; JREIGE, Elionor Farah. Analysis of the Development of Moral Reasoning of the Accounting Professional from the Point of View of Cultural Diversity: Some Considerations About Brazil. In: Thirteenth Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues. Rio de Janeiro, 2001.

LODI, João Bosco. Governança corporativa: o governo da empresa e o conselho de administração. 3ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 2000.

MOREIRA, Joaquim Manhães. Ética empresarial no Brasil. São Paulo: Pioneira, 1999.

PELEIAS, I.R. Falando sobre controle interno. In Boletim IOB – Caderno Temática Contábil e Balanços, Boletim nº 9/99. São Paulo: IOB, 1999.

SÁ, Antonio Lopes de. Ética Profissional. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SCHWEZ, Nicolau. Responsabilidade Social: meta e desafio do profissional da Contabilidade para o próximo milênio. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v. 30 nº 130, p. 71-85, jul./ago. 2001.

SROUR, R. H. Poder, cultura e ética nas organizações. Rio de Janeiro: Campus, 1998. 340 p.

VÁZQUEZ, Adolfo Sanches. Ética. 23ª ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira 2002.

WEBER, Joseph. Depois de tantas acusações, a vida ficou muito mais dura para os CFOs – in Jornal Valor Econômico de 19 de Março de 2003 in site do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo.

WELLS, B. SPINKS, N. Ética, de cima para baixo. In: HSM Management nº 7, março/abril 1998.

Consultas de sites

Http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lei11101.htm, Lei 11.101 de 09 de Fevereiro de 2005- Lei de Recuperação Judicial. Acesso em 25 de outubro de 2008.

http://www.cfc.org.br/uparq/decreto-lei-1040.pdf - DECRETO-LEI N° 1.040/69.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE INVESTIDORES DE MERCADO DE CAPITAIS – ANIMEC – Cartilha ANIMEC. Disponível em http://www.animec.com.br.

CONSELHO DE VALORES MOBILIÁRIOS, Instrução CVM nº 308 de 14 de maio de 1999. Disponível em http://www.cvm.gov.br.

CONSELHO REGIONAL DE ADMINISTRAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO - CRA. Código de Ética Profissional do Administrador. Disponível em http://www.craes.org.br. Acesso em 21 de setembro de 2008.

CONSELHO REGIONAL DE ENFERMAGEM DO RIO ESTADO DE SÃO PAULO - COREN-SP. Código de Ética dos Profissionais de Enfermagem. Disponível em http://www.corensp.org.br/codigo_etica.htm. Acesso em 21 de setembro de 2008.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS - IFAC. Code of ethics for professional accountants. Revised January 1998 and November 2001. Disponível em http://ifac.org/Ethics/index.tmpl. Acesso em julho de 2004.

KPMG BUSINESS MAGAZINE. A Lei Sarbanes-Oxley, Disponível em http:// www.kpmg.com.br.

SARBANES-OXLEY Act of . Senate and House of Representatives of the United States of América. Sarbanes-Oxley Act of 2002 Washington. Disponível em http://findlaw.com. Acesso em 2003.

APÊNDICE

Prezado Conselheiro,

Sou mestrando em Contabilidade pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. A fim de concluir o meu curso, devo realizar este questionário, com o objetivo de averiguar o perfil do infrator reincidente do Código de Ética Profissional do Contabilista no período de Janeiro de 2004 a Maio de 2008. Para tanto, conto com o seu auxílio respondendo a um questionário a respeito desse assunto.

O trabalho contém questionamentos a fim de auferir se o Tribunal de Ética e Disciplina do CRC SP possui conhecimento do quadro de infratores reincidentes do Estado de São Paulo no período pesquisado, bem como, o perfil dos autuados.

As respostas a este questionário serão analisadas em caráter ***CONFIDENCIAL*** *e serão utilizadas* ***SOMENTE COM O PROPÓSITO DE PESQUISA.***

Solicito que as respostas sejam sinceras e que a devolução do questionário se dê no prazo de 01 (uma) semana.

Ao término desta pesquisa, um resumo será divulgado aos membros deste Egrégio Plenário e poderá servir de subsídio para futuras ações.

Cabe ressaltar que as informações coletadas por esta pesquisa serão analisadas somente por mim, sob a orientação da Dra. Neusa Maria Bastos Fernandes dos Santos, professora Doutora do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria – PUC SP.

Somente nós teremos acesso aos questionários.

Cordialmente,
Claudio Rafael Bifi

NOME:

1) No período da pesquisa (Janeiro de 2004 a Maio de 2008) o total apurado de reincidentes – específico e genérico - é:

a) Menos de 100 contabilistas
b) Entre 101 e 250 contabilistas
c) Entre 251 a 500 contabilistas
d) Mais de 500 contabilistas

*2) Da sua resposta acima, em relação a **idade** de todos os infratores, a fração que representa a maior parte das reincidências está entre:*

a) até 25 anos
b) de 25 a 40 anos
c) de 41 a 55 anos
d) acima 55 anos

3) Vossa Senhoria teria uma hipótese do por quê da opção escolhida na questão 2?

*4) Em relação a **idade** dos infratores **técnicos em contabilidade**, a fração que representa a maior parte das reincidências está entre:*

a) 18 a 30 anos
b) 31 a 40 anos
c) 41 a 50 anos
d) acima 51 anos

5) Vossa Senhoria teria uma hipótese do por quê da opção escolhida na questão 4?

*6) Em relação a **idade** dos infratores **contadores**, a fração que representa a maior parte das reincidências está entre:*

a) 18 a 30 anos
b) 31 a 40 anos
c) 41 a 50 anos
d) acima 51 anos

7) Vossa Senhoria teria uma hipótese do por quê da opção escolhida na questão 6?

*8) Em relação ao gênero **masculino** dos infratores, a fração que representa a maior parte das reincidências está entre:*

a) 18 a 30 anos
b) 31 a 40 anos
c) 41 a 50 anos
d) acima 51 anos

9) Vossa Senhoria teria uma hipótese do por quê da opção escolhida na questão 8?

*10) Em relação ao gênero **feminino** dos infratores, a fração que representa a maior parte das reincidências está entre:*

a) 18 a 30 anos
b) 31 a 40 anos
c) 41 a 50 anos
d) acima 51 anos

11) Vossa Senhoria teria uma hipótese do por quê da opção escolhida na questão 10?

12) Existe alguma relação entre a quantidade de reincidência e o tempo de registro? Por quê?

13) Na sua opinião, a fração maior de contabilistas (entendendo contadores e técnicos em contabilidade) infratores reincidentes está na ***capital*** *ou no* ***interior*** *do Estado de São Paulo? Saberia justificar sua resposta?*

14) Na sua opinião, a fração maior de contabilistas(entendendo contadores e técnicos em contabilidade) infratores reincidentes são os ***sócios/responsáveis técnicos*** *ou os* ***não sócios*** *por escritório de contabilidade? Saberia justificar sua resposta?*

Muito Obrigado**!**

ANEXOS

REGULAMENTO DE PROCEDIMENTOS PROCESSUAIS

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

A falta de uma norma dos procedimentos processuais tem gerado dúvidas de toda ordem quando o assunto é instrução processual e demais práticas inerentes à matéria e obrigado os operadores do processo de fiscalização a buscar, em legislações análogas, a solução para os impasses surgidos.

A carência surge da superficialidade da legislação atual que dispõe sobre processo de fiscalização, a qual, inobstante há muito estar em vigor, revela-se omissa em vários pontos.

O presente projeto de Regulamento de Procedimentos Processuais visa a preencher as lacunas existentes nas normas do Sistema CFC/CRCs no que se refere à processualística na área de fiscalização.

Almeja atender à necessidade de regulamentação da matéria de forma a promover avanço significativo na legislação processual do Sistema, trazendo como principal novidade a extinção da duplicidade de processos éticos e disciplinares para apreciação de práticas irregulares cometidas no campo da Contabilidade e destacando a ética na atuação dos Contabilistas.

Dinamiza a ação fiscal dos Conselhos de Contabilidade no que se refere à apreciação e julgamento de processos de fiscalização, reduzindo o quantitativo de processos abertos e incrementando a qualidade do trâmite, análise e julgamento das infrações, principalmente nos Conselhos Regionais.

Reorganiza a sistemática de abertura, tramitação e julgamento de processos, diminuindo a quantidade de processos abertos em benefício da melhoria da qualidade na análise processual, reduzindo os custos operacionais decorrentes da prática processual e agilizando a ação fiscal a

partir da redução do tempo despendido na adoção de procedimentos processuais internos.

O projeto ora apresentado traz como grande inovação a unicidade processual na área de fiscalização. Extingue os processos éticos e disciplinares atuais e cria um processo novo e único, gerando para o autuado reflexo positivo no acesso à ampla defesa, posto que suas atenções estarão voltadas para um só processo.

Para os Regionais, conduzirá à desburocratização dos procedimentos e diminuição do tempo utilizado no manuseio e instrução dos processos, diminuindo a quantidade e propiciando mais qualidade.

Os processos serão diferenciados apenas em sua apresentação, distinguindo-se os abertos contra os contabilistas – registrados ou não – dos abertos contra leigos, organizações contábeis e pessoas físicas e jurídicas em geral.

Ao profissional será garantido o direito ao sigilo do seu julgamento, a ser realizado em sessão secreta, sob os auspícios da ética e perante as Câmaras de Ética e Disciplina, especializadas no julgamento dos membros da profissão contábil.

A nova ordem também extingue a duplicidade de autos (de infração *x* de representação), considerando que a distinção entre a autuação *in loco* e a feita internamente – principal razão para o dualismo – deve ocorrer por meio das provas carreadas ao processo, independentemente da diferenciação da nomenclatura que se dê ao auto.

O modelo único de auto de infração, aplicável a todas as categorias de autuado, conduzirá à facilitação no manuseio e à diminuição de custo para os Conselhos Regionais.

Por seu turno, nesse novo contexto, as penas terão caráter reeducativo mais destacado, podendo-se cumular a de ética com a disciplinar, quando o autuado for contabilista e o caso permitir.

Aos demais autuados – leigos, beneficiários dos trabalhos contábeis e pessoas jurídicas em geral – caberá a pena pecuniária por meio de processo que tramitará perante as Câmaras de Fiscalização.

A proposta define a dosimetria das penas, fixando critérios de aumento e agravamento de pena.

O regulamento extingue a polêmica unificação de processos, dispondo que o auto de infração trará a discriminação de tantas quantas sejam as infrações constatadas em uma só ação fiscal. Evita-se, desse modo, a abertura de diversos processos nos casos em que a fiscalização, no exercício das suas atribuições legais, vislumbrar o cometimento de duas ou mais infrações. Para que não haja erros na tipificação e capitulação das infrações, a norma orienta o seu operador a individualizar os tipos legais (descrição da irregularidade) e os dispositivos correspondentes (artigos infringidos).

No mesmo diapasão, constatando-se a ocorrência de uma só infração reiteradas vezes, será lavrado um só auto explicitando-se o número de vezes que a infração foi cometida.

Ponto que também merece destaque, em virtude das discussões geradas acerca do seu cabimento, é o juízo de admissibilidade. Faculdade dada ao julgador de apreciar preliminarmente o recurso quanto aos seus requisitos essenciais, o juízo de admissibilidade, durante algum tempo, foi matéria controversa nas hostes do Sistema Contábil, principalmente em razão da possibilidade de atribuição aos recursos do efeito de Pedido de Reconsideração. Discutia-se se o juízo de admissibilidade dos recursos no âmbito do Sistema deveria ser exercido pelos Conselhos Regionais ou se era competência do CFC.

O projeto resolve a questão ao fixar a competência dos Regionais para exercê-lo, tendo em vista a nova orientação dada no que tange ao efeito de Pedido de Reconsideração a ser dado aos recursos interpostos das decisões de primeira instância, conforme esclarecemos ao tratar da matéria recursal.

Em linhas gerais, esses são os pontos de maior destaque deste projeto sobre o qual passamos a expor.

1. PARTE GERAL

A Parte Geral da norma, inicialmente (Título I, Capítulos I a VI), dispõe sobre os aspectos conceituais, estabelece os direitos e deveres dos envolvidos no processo, disciplina os atos praticados no curso do processo, define a forma de cientificação dos atos e normatiza os prazos.

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES – PARTE GERAL (Título I – Capítulo I)

No que tange à conceituação (art. 1º), define de forma abrangente a figura dos Conselhos de Contabilidade, bem como a do interessado e do autuado – distinguindo-os um do outro, sendo interessado o terceiro que, na condição de cliente, sócio, etc., tenha interesse na apuração dos fatos, e autuado o agente do ato potencialmente infracional. É de se observar que o indivíduo ou entidade que esteja sendo fiscalizado se inclui na categoria de interessado enquanto não houver contra ele auto de infração devidamente lavrado.

Em seguida, estabelece os princípios jurídicos fundamentais (art. 2º), sem prejuízo de outros a serem adotados na ação fiscalizadora. Buscou-se concentrar em um só dispositivo os princípios, de modo a fixá-los claramente e dando-lhes o sentido de aplicabilidade geral.

DOS DIREITOS E DEVERES DO INTERESSADO E DO AUTUADO (Título I – Capítulo II)

Apresentados os conceitos e indicados os princípios norteadores da norma, estabeleceram-se os direitos e deveres do interessado e do autuado (arts. 3º e 4º), posicionando-os destacadamente com o intuito de enfatizar a sua importância. São dispositivos que têm amplo alcance, pois orientam os empregados e autoridades administradores do processo e induz o autuado e o interessado a um comportamento adequado.

DA FORMA, TEMPO E LUGAR E DA MOTIVAÇÃO DOS ATOS DO PROCESSO (Título I – Capítulos III e IV)

Quanto aos atos (arts. 5º a 7º), efetivamente, o objetivo é simplesmente disciplinar e uniformizar a prática, posto que atualmente eles ocorrem de acordo com o entendimento do praticante, muitas vezes, sem critério nem medidas e variando indefinidamente. É de se ter em mente que a regularidade da instrução processual e o respeito ao direito de defesa não dispensam o correto procedimento a ser adotado nos autos, o que se perfaz com atos bem praticados e suficientemente demonstrados, leia-se motivados, evitando-se surpresas para a parte e o constrangimento da nulidade para o praticante.

DA CIÊNCIA AO INTERESSADO E AO AUTUADO (Título I – Capítulo V)

O capítulo que cuida da ciência prevê duas formas de comunicação ao interessado e ao autuado. A *Ciência* propriamente dita (art. 8º) é o ato de comunicação inicial da existência ou trancamento da denúncia e da lavratura do auto, dando a conhecer a peça inaugural dos procedimentos de fiscalização.

A segunda forma de cientificação é a intimação (arts. 9º e 10). Dirigida exclusivamente ao autuado, a intimação tem por objetivo dar conhecimento da prática de atos processuais que repercutam em seus direitos ou interesses.

A distinção entre as duas formas de cientificação tem como fim precípuo ressaltar os fins a que se destinam: informar a abertura de procedimento de interesse do cientificado ou, por meio da intimação, dar conhecimento de que um ato relevante, que refletirá em direitos e interesses, já foi praticado, para que o intimado adote as medidas cabíveis.

Ressalte-se ainda que a cientificação inicial tem forma livre, enquanto a intimação deve seguir os preceitos do art. 10, tendo em vista a atenção que deve ser dada a esse tipo de comunicado.

DOS PRAZOS (Título I – Capítulo VI)

Os dispositivos que tratam dos prazos processuais (arts. 11 a 13) nada mais fazem do que disciplinar a prática já adotada pelo Sistema. Foram mantidos, agora expressamente, os procedimentos atualmente seguidos, de modo a fixar claramente os dispositivos pertinentes à matéria, definindo-os e elucidando dúvidas e tornando-os obrigatórios e uniformes para todos os membros do Sistema.

DA PROVA (Livro I – Título II)

Concluídas as Disposições Preliminares, o tema a seguir é Da Prova. Alguns dos dispositivos trazem uma disciplina nova, considerando a importância da matéria e a falta de disciplinamento. O art. 14 dispõe sobre o ônus da prova e, como não poderia ser diferente, o atribui ao interessado ou autuado, conforme o caso. Neste ínterim, merece destaque a segunda parte do referido artigo, na qual o regulamento dispõe sobre a atuação do Conselho autuante. A intenção da norma é evidenciar que, embora ao interessado ou autuado caiba o dever da prova, o CRC não se desonera da obrigação de dar ao auto o maior embasamento possível, competindo-lhe instruir os autos do processo com os elementos de prova obtidos durante a ação fiscal.

Nesse sentido, o art. 15 atribui ao CRC o dever de buscar as provas indicadas pelo autuado ou interessado quando estas se traduzirem em documentos oficiais pertencentes ao próprio Sistema ou a órgãos da administração pública, cabendo ao Regional solicitá-los.

Merece destaque também o art. 16, que cuida de ponto crucial no que tange à instrução processual dos processos de fiscalização. Comumente, deparamo-nos com casos em que as provas não são adequadamente analisadas, quando não absolutamente ignoradas pelo julgador de primeira instância. É que a este compete a análise das provas, tendo em vista que a colação destas deve ocorrer na fase de instrução do processo, do qual o relator é o responsável pelo saneamento, conforme veremos no momento em que comentarmos a atuação dos Conselheiros na condição de relator e revisor dos processos de fiscalização. Daí a necessidade de fixar critérios para a apreciação e acolhida dos meios probantes.

Tanto quanto a análise cuidadosa das provas, atente-se para a indispensabilidade da manifestação do relator para o pedido de produção destas, presentes nos §§ do mencionado artigo, e que deve ser motivo de consideração, devidamente justificado quando indeferido.

Os artigos seguintes, até o 19, cuidam dos procedimentos a serem seguidos no que se refere à produção de provas.

DAS EXCEÇÕES (Livro I – Título III)

O Título Das Exceções trata das excepcionalidades que impedem a atuação nos autos de autoridades ou empregados dos Conselhos de Contabilidade. Objetiva atender aos princípios da moralidade, da impessoalidade e da imparcialidade no julgamento dos processos.

A norma cuida, nesse ponto, de duas formas de exceções, prevendo, em seu art. 20, a possibilidade de impedimento daquele que, em princípio, deveria atuar no processo, pelos motivos que elenca (art. 20, incisos I a III), e, no art. 22, a suspeição, que decorre do grau de amizade ou animosidade entre o membro do Conselho e o autuado.

A distinção principal entre as figuras do impedimento e da suspeição está no fato de que a primeira deve ser levantada pelo próprio representante do Conselho, seja empregado, seja autoridade, enquanto a segunda será argüida pelo autuado.

Em respeito ao princípio da ampla defesa, estabeleceu-se, já no art. 23, a possibilidade de recurso ante a negativa à argüição de suspeição.

DA JURISDIÇÃO E DA COMPETÊNCIA (Livro I – Título IV - Capítulos I e II)

O Capítulo I desse Título (arts. 24 a 26) delimita a jurisdição dos Conselhos, estabelecendo a quem compete exercê-la e a extensão territorial dessa competência, vinculando-a ao território dos Estados, para os Conselheiros Regionais, e a todo o País em relação aos Conselheiros Federais.

Ao tratar da competência (arts. 27 a 34), surgiram duas inovações. A primeira diz respeito à desnecessidade de interposição de recurso *ex officio* quando o CRC sancionador não for o do registro originário ou transferido (art. 32, parágrafo único, III), surgida com o intuito de dar celeridade à execução das decisões regionais e outorgar aos CRCs maior autonomia em seus julgamentos.

O outro ponto que merece destaque é a possibilidade de delegação de competências entre os Conselhos de Contabilidade (arts. 29 a 31), que permitirá a dinamização da atuação dos Conselhos e o atendimento das necessidades de ordem técnica, social, econômica, jurídica ou territorial.

Sem embargo do exposto, distinguimos também o disposto no art. 32, que trata da avocação de competências originariamente pertencentes a órgão hierarquicamente inferior pelo órgão superior. A medida tem por finalidade garantir os princípios da atuação sistêmica e uniforme entre os membros do Sistema CFC/CRCs.

Solução proposta pelo presente projeto é a previsão do art. 34, que define a competência dos Conselhos Regionais, por intermédio dos seus Plenários, para julgar os seus membros, cujo tema se encontrava indefinido na legislação contábil.

DAS NULIDADES (Título V)

O Título em epígrafe cuida dos casos de nulidade (arts. 35 a 37) dos atos praticados no curso do processo de fiscalização, entendida como tal a possibilidade de ser declarado nulo de pleno direito o ato praticado na forma dos incisos do art. 35. Nos demais casos, são passíveis de retificação aqueles praticados com vícios de omissão ou incorreção (art. 36) ou de convalidação os que não causem lesão a interesse público, direito das partes nem prejuízo a terceiros, considerando-se sanáveis os vícios em que se permita retificar ou convalidar.

DA PRESCRIÇÃO (Título VI)

O tema da prescrição, já há algum tempo, é motivo de debates no âmbito do Sistema CFC/CRCs ante as incertezas na sua aplicação. A prescrição ocorre de duas formas: do lapso de tempo contado desde o conhecimento do ato infracional até final julgamento e, nos casos em que, durante o seu trâmite, o processo, pendente de despacho ou julgamento, sofra paralisação.

A Egrégia Câmara de Registro e Fiscalização tem firmado, em suas decisões, o entendimento de que o prazo prescricional começa a fluir a partir da constatação do fato pelos Conselhos de Contabilidade.

A presente proposta de regulamentação, a contrário senso, inova ao dar à matéria entendimento mais benevolente à parte passiva nos processos de fiscalização: considera-se a data da ocorrência para efeito de contagem do prazo.

Esse o posicionamento acolhido pela norma em seu art. 38, com o intuito de dar aos seus operadores e àqueles que se submetem à ação fiscal dos Conselhos de Contabilidade a segurança jurídica de que necessitam no exercício dos seus misteres.

No § 1º, o referido artigo dispõe sobre a interrupção da contagem da prescrição e prevê o momento processual em que se dá (incisos I e II).

O § 2º do mesmo artigo 38 – considerando que o instituto da interrupção implica o zeramento do prazo – determina que a contagem será sempre reiniciada por inteiro, o que significa dizer que sempre que houver interrupção, haverá nova contagem.

O § 3º define sobre a contagem do prazo prescricional em fase de defesa, prescrevendo que o decurso se dá a partir da apresentação dela ou do vencimento do prazo para tanto.

Observe-se que não há interrupção do prazo prescricional com a apresentação de recurso ou vencimento do prazo para sua interposição.

De outro modo, o § 4º se refere à segunda forma de prescrição, denominada intercorrente, que se dá nos casos de pendência de despacho ou julgamento que impeçam o regular andamento processual. Em tais casos, se a paralisação perdurar por período igual ou superior a 3 (três) anos, caracterizar-se-á a prescrição intercorrente.

2. DOS PROCESSOS EM ESPÉCIE (Livro II)

A segunda parte da norma trata do processo em espécie, desde sua origem até final julgamento. Disciplina a formalização processual e dispõe sobre o auto de infração, a instrução, a defesa e o julgamento. Conforme exposto adiante, o Título I define os atos e procedimentos relativos ao trâmite processual.

DO INÍCIO DO PROCESSO (Título I – Capítulo I)

Inicialmente, dispõe sobre a formalização do processo, estabelecendo que esta se origina do auto de infração (art. 39, *caput*), e qual a forma de apresentação (art. 39, I e II).

Quanto à apresentação, estabelece exigências de capeamento apropriado, utilização de cores distintas a serem adotadas de acordo com o tipo do autuado (contabilista ou pessoa física e jurídica em geral e organizações contábeis) e diferentes dos demais processos que tramitem no Sistema (art. 39, I). Indica também as informações que deverão constar da capa dos autos (art. 39, II), que servem para identificar o processo, o autuado e a infração praticada, além relacionar, quando existentes, os processos correlatos.

No que tange ao auto de infração, o regulamento traz uma inovação considerável, dando praticidade e simplificando o seu preenchimento e o seu manuseio ao instituir um só tipo de auto, extinguindo as várias espécies atuais (infração ou representação, ética ou disciplinar) e acabando com a versão única em que, por meio da marcação de quadrinhos, se identificava o tipo de auto que estava sendo lavrado.

Em seu art. 40, cuida do auto de infração conceituando-o (art. 40, *caput*) e delimitando a lavratura de acordo com a existência de uma só infração, independentemente do número de ocorrências, ou de mais de uma infração.

O dispositivo tem por finalidade criar um critério de autuação que atenda às variáveis do caso concreto, em que o fiscal pode se deparar com um infrator contumaz, que comete seguidas vezes a mesma infração, ou com aquele que, demonstrando despreparo ao exercício profissional, incorre em infrações diversas.

Assim considerando, a autuação levará em conta o número de infrações praticadas, donde advirá sempre um só auto de infração.

Ressalte-se que, havendo indícios do cometimento de duas ou mais infrações diversas, essas deverão ser registradas em auto de infração único (art. 40, § 1º). Esse procedimento facilitará o trabalho do fiscal, que terá que lavrar apenas um auto de infração, independentemente da quantidade de infrações constatadas. Atente-se que a lei não descuidou do tratamento desse tipo de autuação, prevendo que as infrações diagnosticadas deverão ser discriminadas individualmente, tanto quanto à sua descrição (tipo legal), quanto à sua capitulação (dispositivos legais infringidos).

Sob o mesmo prisma, observando-se a prática reiteradas vezes do mesmo tipo infracional, cuja constatação também se dê em uma só ação fiscalizadora, sujeitar-se-á o fiscalizado a uma só autuação, na qual deve-se indicar quantas vezes a infração foi praticada (art. 40, § 2º).

A definição será relevante para a fixação da pena, tendo em vista que, na forma atual, inexistindo critérios para a adequada autuação em casos dessa natureza, tem-se adotado a unificação de processos. Todavia, essa medida não tem atendido satisfatoriamente à demanda, posto não existirem parâmetros que orientem o julgador quanto ao cabimento ou não da unificação de processos, nem quanto à adequada fixação da pena.

Relativamente à forma e preenchimento do auto de infração, a norma fixa os dados que dele devem constar (art. 40, § 3º, I a VII) e o número de vias em que deve ser emitido (art. 40, § 3º, VIII).

Em seguida, prevê condições quanto à retificação do auto (art. 40, §§ 4º e 5º) e o momento em que pode ocorrer (art. 46, § 6º).

Como originadora do auto de infração, a denúncia mereceu artigo próprio (art. 41), no qual foi disciplinada sua formulação (art. 41, I a V) e fixados critérios de recebimento, análise e conclusão (art. 41, §§ 1º a 5º).

O cuidado no tratamento da denúncia decorre da importância de que se reveste este instituto na processualística do Sistema Contábil, a qual não encontra, atualmente, definição nem disciplinamento. Essa carência tem levado a equívocos na utilização da denúncia e gerado autuações e processamentos de infrações insatisfatoriamente indiciadas, o que ora se pretende evitar.

DA DEFESA (Título I – Capítulo II)

O regulamento inova ao tratar da defesa, prevendo prazo de 15 (quinze) dias para a sua apresentação (art. 42). O prazo foi estabelecido entendendo-se, em consonância com a legislação processual pátria e outros mandamentos do direito administrativo que prevêem prazos equivalentes, ser bastante para o fim a que se destina, pois os meios disponíveis ao autuado para agir permitem que se faça antecipadamente sem maiores dificuldades.

De outro modo, busca-se também a celeridade processual, indispensável ao bom termo dos processos administrativos em geral.

O Capítulo Da Defesa inova também ao orientar sobre a apresentação de provas pelo autuado, apontando o momento da juntada (art. 43, *caput*) sem, entretanto, prejudicar o direito de

indicar provas a serem produzidas durante a instrução processual (art. 43, parágrafo único), o que também deverá ser feito quando da apresentação da defesa.

DO SANEAMENTO DO PROCESSO (Título I – Capítulo III)

Ponto crucial no tratamento dos processos de fiscalização no âmbito do Sistema, o saneamento processual merece atenção especial na medida em que a sua prática contribuirá para a melhoria da instrução dos processos.

Competirá à autoridade responsável pela instrução processual averiguar a regularidade desta e determinar as correções que entender cabíveis (arts. 44 e 45), inclusive, quanto às provas indicadas pelo autuado e, ainda, por serem produzidas ou que sejam solicitadas de ofício pela própria autoridade (art. 46).

Destaque-se, ainda, que, comprovada a regularização da infração durante a fase de instrução processual, ao conselheiro designado relator cabe propor o arquivamento do feito (art. 46, parágrafo único).

DA INSTRUÇÃO DO PROCESSO (Título I – Capítulo IV)

Objetivando estabelecer uma sequência uniforme para a ordem de juntada das peças aos autos processuais, a norma aponta a sequência a ser dada (art. 47, I a VIII).

É de se observar que o sequenciamento se reporta aos documentos principais, obrigatórios e que formam a estrutura do processo, sem prejuízo de outros, conforme demonstrado adiante.

Questão relevante é a juntada de denúncia em processo de fiscalização. De acordo com art. 47 retro, a denúncia antecede a autuação e, conseqüentemente, o processo. Dessa forma, o art. 47, § 2º, incluiu entre os documentos a serem inicialmente juntados aos autos o relato que acolheu a denúncia, a qual, assim como os documentos que a fundamentaram, devem seguir o auto de infração na ordem processual.

Os §§ 3º e 4º do art. 47 prevêem os prazos para distribuição dos autos – 90 (noventa) dias a partir do recebimento da defesa ou do vencimento do prazo para o seu oferecimento – e para julgamento – 2 (duas) reuniões ordinárias, ambos prorrogáveis.

É de se ressaltar que, para efeito de contagem do prazo para julgamento, visando à viabilidade do seu cumprimento, a norma determina seja considerada apenas uma reunião ordinária mensal, ainda que mais se realize (art. 47, § 5º).

Com o estabelecimento dos prazos, busca-se atender a celeridade reclamada pela ação fiscal, evitando-se a tomada de medidas descabidas durante a fase de instrução e os adiamentos meramente procrastinatórios.

Em seguida, o art. 47 trata da ordem complementar da instrução processual. Os procedimentos se aplicam nos casos em que houver recurso da decisão de primeira instância (art. 47, §§ 6º e 7º).

Concordantemente com os princípios da celeridade e da economicidade processuais e ainda mirando a necessidade premente de que os processos devem resultar em ações eficazes, alcançando efetivamente os seus objetivos, a norma não contemplou a possibilidade de pedido de reconsideração de decisão de segunda instância. Não se trata, portanto, de omissão, mas de exclusão de uma fase processual considerada inócua e procrastinatória, que nenhum proveito traz às partes.

Quanto ao mencionado § 6º, ressalte-se a previsão inovadora de que a todo o recurso voluntário será dado efeito de pedido de reconsideração. Adota-se o preceito do art. 13, § 1º, do CEPC, que só admite a subida do recurso à segunda instância quando, reapreciada a questão pelo Plenário do CRC, a decisão seja mantida ou reformada parcialmente.

Os arts. 48 e 49 instituem procedimentos referentes à juntada de documento aos autos e da certificação de atos e fatos. Justifica-se: a omissão de atos dessa natureza tem dificultado o entendimento dos operadores dos processos de fiscalização, mormente em segunda instância, onde

não se tem a visão precisa dos fatos discutidos nos autos, e cujo entendimento depende, essencialmente, da adequada instrução processual, que relate fielmente os atos e os fatos tidos e ocorridos no curso do processo. Algo que, ante a falta de previsão legal, não tem acontecido.

Para o dispositivo da juntada, o procedimento é a lavratura de termo próprio, que fará referência ao documento juntado e será datado e assinado.

O termo de juntada pode se revestir em documento próprio, ao qual seguirá o documento a ser juntado, ou ser feito por meio de carimbo aposto no verso da última folha do processo, existente antes da juntada. Sob qualquer das formas, o que se pretende é o registro do documento anexado, da data em que foi feita a juntada e a identificação do responsável pelo ato.

A certidão deverá ser feita para atestar nos autos o registro de um fato ou a prática de um ato que não disponha de forma definida, tal qual a realização de uma diligência ou a comprovação de uma alegação feita nos autos. À certidão aplicam-se os mesmos procedimentos previstos para o termo de juntada.

DOS PROCESSOS ABERTOS CONTRA CONTABILISTAS (Título I – Capítulo V)

Na nova processualística, o entendimento em relação ao processo segue o raciocínio aplicado ao auto de infração quanto à unicidade de forma. Sendo assim, o processo tem modelo único, aplicável a todos os autuados, com as distinções previstas no art. 39 quanto à formalização do processo.

A outra distinção preconizada pelo regulamento diz respeito ao julgamento dos processos. À Câmara de Ética, agora denominada Câmara de Ética e Disciplina, compete o julgamento dos processos abertos contra contabilista (art. 50), entendido no sentido amplo da palavra, ou seja, como todo aquele que tem formação contábil, independentemente de ser ou não registrado.

A este, na condição de membro da classe contábil, será concedido o privilégio do sigilo processual, cujo julgamento se dará em sessão secreta (art. 51, *caput*), e acesso aos autos permitido

apenas ao autuado ou seu representante legal (art. 51, § 1º), facultando-se assistir à sessão de julgamento e, se assim o requerer, ser notificado da data, local e hora da realização (art. 51, § 2º).

DOS PROCESSOS ABERTOS CONTRA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS EM GERAL E CONTRA ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS (Título I – Capítulo VI)

Distinguindo-se, pois, os processos abertos contra contabilista dos abertos contra os demais autuados, o julgamento destes compete à Câmara de Fiscalização (art. 52), garantido o direito à assistência.

DA PLURALIDADE DE PROCESSOS (Título I – Capítulo VII)

Expressando procedimento já adotado por alguns CRCs, a norma dispõe sobre a existência de processos correlatos, determinando que medidas sejam tomadas no sentido de permitir o julgamento de processos nessa condição, em reunião única ou paralela, conforme sejam processos apenas contra contabilistas ou contra contabilistas e não-contabilistas (art. 53).

DA ANÁLISE E JULGAMENTO DAS INFRAÇÕES (Título I – Capítulo VIII)

Tema de muita importância, a análise e o julgamento das infrações mereceram capítulo à parte. Versa essencialmente sobre os princípios e requisitos a serem adotados na sugestão de decisão apresentada pelo conselheiro relator (arts. 54 e 55).

Com relação à matéria de julgamento, os fatos novos trazidos pelo regulamento são a disciplina do voto divergente (art. 55, parágrafo único) e da correção de inexatidões ou erros materiais encontrados no relato que fundamenta a decisão (art. 56). Ocorrendo o voto divergente e sendo ele o vencedor, deverá ser levado a termo e assinado pelo conselheiro proponente, de modo a fundamentar a decisão e garantir o direito à ampla defesa.

Quanto às inexatidões, a sua correção, que pode ser procedida de ofício ou a requerimento do autuado, se dá para a manutenção da adequada instrução processual, inclusive no tocante aos reflexos que a decisão venha a provocar.

DA REINCIDÊNCIA (Título I – Capítulo IX)

No que se refere à reincidência, o regulamento seguiu os passos da Resolução CFC nº 646/89, mantendo, ainda que com redação diversa, o conceito de reincidência (art. 57, *caput*). Entretanto, para efeito de contagem do prazo, foi prevista, além do cumprimento, a extinção da pena como marco inicial. Desse modo, a reincidência se caracteriza pela prática de nova infração em até 5 (cinco) anos de anterior decisão condenatória transitada em julgado, contados do cumprimento da pena ou da sua extinção (art. 57, § 1º), que se dá com a prescrição da punibilidade.

Definida a reincidência, fez-se distinção entre a reincidência específica – caracterizada pela repetição da mesma infração (art. 57, § 2º) – e a reincidência genérica – cometimento de infração diversa da anteriormente praticada (art. 57, § 3º).

DA FIXAÇÃO E GRADAÇÃO DAS PENAS (Título I – Capítulo X)

O art. 58 regulamenta a aplicação de penas – fixando-as e graduando-as. As penas são previstas em consonância com o Estatuto e com o CEPC (art. 65, I a VI). A gradação segue os princípios insculpidos nos arts. 34 e 35 do DL nº 9.295/46.

Na fixação das penas, o regulamento teve como base o disposto no art. 27, alíneas *a* a *e*, do referido Decreto-Lei, que prevê penas diferenciadas de acordo com o dispositivo legal infringido, em se tratando de pena pecuniária, e fixa os limites da pena de suspensão por incapacidade técnica, adotados pela Resolução CFC nº 827/98.

Nestes termos, necessária se faz a adequação dos valores previstos no art. 25, inciso I, da Res. CFC nº 825/98 aos limites do art. 27, alíneas *a* a *c*, do DL nº 9.295/46, cuja atualização deve ocorrer por meio de resolução específica.

O modelo sugerido leva em conta que os limites atuais têm gerado a aplicação de penas de multa em quantitativos os mais variados, ainda que decorrentes de infrações idênticas. A mudança tem o intuito de estabelecer limites que permitam ao julgador uma visão melhor da extensão da pena a ser aplicada e que seja mais próxima em seus limites e direcionada distintamente à pessoa física ou jurídica, o que deixou de existir a partir da edição do Estatuto, o qual trouxe limites excessivamente distantes entre o mínimo e o máximo da pena pecuniária e tornou-a genérica e indistinta.

Essa previsão generalista da pena pecuniária tem se demonstrado prejudicial às pessoas físicas, especialmente aos Contabilistas, e resultado em um gravame indevido, posto que a capacidade financeira das pessoas jurídicas, via de regra, é superior à das pessoas físicas e que esse fato deve ser considerado na fixação da pena, donde surge a necessidade de distinção dos valores aplicáveis a umas e a outras.

Ainda na fixação das penas, serão considerados os antecedentes profissionais, o grau de culpa, as circunstâncias atenuantes e agravantes e as consequências da infração (art. 58, § 1º), em respeito aos critérios previstos no Estatuto dos Conselhos de Contabilidade.

Maior destaque merece a previsão contida no mencionado § 1º do art. 58 no que se refere à pena definitiva, entendida como sendo o *quantum* da penalidade aplicada ao caso concreto. Tecnicamente, a norma, de forma abstrata, estabelece os quantitativos da punição a ser imposta. Ao julgador, analisando um fato real, devidamente apurado, cabe fixar a pena base dentro dos limites normatizados e, considerando as circunstâncias de agravamento ou aumento de pena, estipular a pena definitiva, a qual poderá ultrapassar os parâmetros legalmente previstos.

Com o fim da dicotomia de processos abertos contra os contabilistas (éticos e disciplinares), as penas de natureza ética podem ser combinadas com as de natureza disciplinar (art. 58, § 2º), quando o autuado for profissional da Contabilidade, registrado ou não, ou ainda aplicadas separadamente quando a infração comportar apenas um tipo de pena.

De outro modo, quando houver um só processo no qual tenha-se apurado a prática da mesma infração duas ou mais vezes, será uma só a pena, que será aumentada de acordo com o número de vezes da prática infracional (art. 58, § 3º).

Havendo reincidência, a gradação da pena seguirá os princípios dos arts. 34 e 35 do DL nº 9.295/46.

Sendo específica, a reincidência por infração cometida em até 2 (dois) anos implicará a elevação da pena ao dobro da anteriormente imposta (art. 58, § 4º, I); se cometida há mais de 2 (dois) anos da primeira infração, o agravamento será em 1/3 (um terço) (art. 58, § 4º, II).

Ocorrendo reincidência genérica, o agravamento se dará considerando-se o tipo de pena. Sendo a pena de multa, será fixada em grau máximo (art. 58, § 5º, I), de acordo com o limite máximo estabelecido pelo art. 27 do DL nº 9.295/46, devidamente atualizado. Em tais casos, é de se observar que a pena aplicada ao reincidente genérico não guarda relação com infração anteriormente cometida nem com a pena que porventura tenha sofrido. Ademais, pode a pena imposta ser aumentada na forma do § 3º acima citado. Significa dizer que o infrator reincidente genérico sofrerá pena máxima aumentada quando a mesma infração tiver sido cometida mais de uma vez e constatada em uma só ação fiscal.

Da mesma forma, estando o reincidente genérico sujeito à pena de suspensão do exercício profissional, não haverá relação com a infração já julgada nem com a pena que tenha sofrido, sendo o agravamento da pena suspensiva em até 2/3 (dois terços) (art. 58, § 5º, II).

DAS SUSTENTAÇÕES ORAIS (Título I – Capítulo XI)

A sustentação oral (art. 59, *caput*) vem no bojo das medidas que visam à garantia do direito de ampla defesa e acolhe o disciplinamento atualmente dado à matéria por alguns CRCs.

O regulamento normatiza a forma como será comunicada e o tempo estabelecido para a sua efetivação (art. 59, parágrafo único, I e II). Disciplina também a ordem na condução dos trabalhos nas sessões em que realizar-se a sustentação oral (art. 60, *caput*, e parágrafo único).

DA EXTINÇÃO DO PROCESSO (Título I – Capítulo XII)

O processo se extingue com o cumprimento da sua finalidade ou, ainda, quando, por fato superveniente, v.g. a morte do autuado, o seu objeto tornar-se inalcançável (art. 61). A extinção do processo se efetiva com o seu arquivamento.

DOS RECURSOS EM GERAL (Livro II - Título II)

Em matéria de recurso, o regulamento traz uma disciplina nova, estabelecendo classificação dos recursos diversa da atual. A nova classificação dá uma roupagem apropriada e condizente com a importância do tema. Os dispositivos prevêem medidas que esclarecem dúvidas existentes quando do surgimento de impasses decorrentes das decisões dadas nos processos de fiscalização, e consolidam o duplo grau de jurisdição.

DO PEDIDO DE RETIFICAÇÃO (Título II – Capítulo I)

Pedido de Retificação é a medida adequada para o esclarecimento de obscuridade ou omissão existente nas decisões de mérito (art. 62, I e II). Compete ao próprio conselheiro emitente do voto vencedor o reexame da decisão requerido em sede de Pedido de Retificação (art. 62, §§ 1º e 2º), posto ser ele o autor do voto passível de retificação.

Envolvido pelo princípio da ampla defesa, o Pedido de Retificação não poderia redundar em prejuízo ao duplo grau de jurisdição a que se sujeitam as decisões processuais. Por essa razão, a norma dispõe que a sua interposição interrompe o prazo recursal, ou seja, até que se esclareça a omissão, obscuridade ou dúvida apontada na decisão de primeira instância, não corre o prazo para que o apenado possa pleitear a reforma da decisão que lhe foi desfavorável (art. 62, § 3º).

DOS RECURSOS (Título II – Capítulo II)

Este capítulo dispõe sobre os recursos propriamente ditos, interpostos das decisões dos Conselhos Regionais ao CFC (art. 63).

Acolhendo entendimento que vem sendo firmado jurisprudencialmente pela Egrégia CRF, o Regulamento direciona expressamente a legitimidade ativa do recurso ao autuado (art. 63, § 1º), a quem exclusivamente cabe recorrer das decisões Regionais.

Mantendo a fórmula atual, o recurso deve ser interposto perante o CRC recorrido (art. 63, § 2º). Todavia, o seu recebimento como Pedido de Reconsideração, hoje facultativo, passa a ser obrigatório para o Regional (art. 63, § 3º). A medida objetiva conduzir os Regionais a uma reanálise dos seus julgados e contribuir para desafogar a instância superior, evitando-se a subida desnecessária de questões que podem ser resolvidas no âmbito dos CRCs. Nesses termos, só serão remetidos ao Conselho Federal os processos cujas decisões forem reformadas apenas parcialmente ou integralmente mantidas (art. 70, § 5º).

Quanto aos prazos para interposição e julgamento do recurso (art. 64, §§ 1º a 3º), adotou-se, com objetivos idênticos, a sistemática prevista para a apresentação e o julgamento da defesa. Portanto, com as mesmas justificativas.

Nesse ponto, a norma atenta para questão controversa e de suma importância da processualística contábil. Dispõe sobre a impossibilidade de agravamento ou aumento de pena a partir da análise recursal, o que implica dizer inadmitir o princípio da *reformatio in pejus*, garantindo ao recorrente que a sua pena só poderá ser reformada em seu benefício (art. 64, § 5º).

Os arts. 65 e 66 cuidam dos requisitos (art. 65 e 66, caput) e da admissibilidade do recurso (art. 66, parágrafo único). Os requisitos são os aceitos pela legislação atual, agora com disciplina específica. Quanto ao efeito, acolheu-se o que já dispõe a legislação processual em vigor.

Outrossim, cabe destaque para a previsão do parágrafo único do art. 66, que dispõe sobre o exercício do juízo de admissibilidade. A admissibilidade do recurso passou a ser questão controversa no Sistema CFC/CRCs, a partir da decisão da CRF de determinar a devolução sumária dos processos cujos recursos fossem intempestivos. Desde então, questiona-se a quem caberia o juízo de admissibilidade dos recursos dirigidos ao CFC – se aos CRCs ou ao próprio CFC.

Tendo em vista que a reconsideração passa a ser obrigatória para os Regionais, forçados que serão a rever as suas decisões, a estes competirá o juízo de admissibilidade, que será exercido anteriormente à reapreciação de mérito.

O dispositivo resolve a pendência atual e dá mais coerência na análise dos requisitos de admissibilidade, principalmente no que tange à tempestividade, pois, não raro, deparamo-nos com casos em que um CRC concede efeito de Pedido de Reconsideração ao recurso, analisando o mérito sem observar os requisitos de admissibilidade e, ao final, mantém a decisão inicial e remete os autos ao CFC, momento em que se conclui pela intempestividade e devolve-se o processo sem apreciação de mérito. Donde advém a dúvida sobre a tempestividade do recurso, pois que, se recebido como Pedido de Reconsideração e reapreciado pelo CRC de origem, como se pode alegar, depois, uma suposta intempestividade?

A resposta é, pois, a designação da competência pelo juízo de admissibilidade para os Conselhos Regionais.

Pelo exposto, conclui-se que, interposto o recurso e sendo este considerado intempestivo, não haverá reapreciação de mérito pelo Plenário do CRC, vez que o recurso não será conhecido.

DO RECURSO *EX OFFICIO* (Título II – Capítulo III)

A forma recursal *ex officio* foi mantida pelo regulamento nos moldes atuais (art. 67), exceção feita aos casos de penas aplicadas por Conselhos Regionais nos quais o apenado não possua registro definitivo.

O entendimento foi firmado a partir do disposto no Estatuto dos Conselhos de Contabilidade relativamente aos recursos, que não prevê a modalidade *ex officio* para os casos em que o CRC autuante não seja o do registro definitivo do autuado.

Ademais, a competência dos Regionais para atuar na área de fiscalização não deve sofrer restrições em seus julgamentos em razão do local do registro do profissional fiscalizado, assim como o profissional, por estar sendo fiscalizado por CRC, que não seja o do seu registro definitivo, não faz jus ao recurso de ofício.

DO TRÂNSITO EM JULGADO (Título II – Capítulo V)

O art. 68 conceitua o trânsito em julgado das decisões, evidenciando quando ocorre.

3. DISPOSIÇÕES FINAIS (Livro III)

Por derradeiro, a norma concede prazo razoável para entrar em vigor, de modo a ensejar aos seus destinatários período de adaptação e preparação para a sua efetiva aplicação, e indica as resoluções que revoga, evitando dúvidas quando do seu emprego.

São as nossas considerações, que submetemos ao crivo do Egrégio Plenário deste CFC.

ÍNDICE SISTEMÁTICO

LIVRO I – PARTE GERAL (arts. 1º a 38)
TÍTULO I – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES.....arts. 1º a 13
Capítulo I – Parte geral ..... arts. 1º e 2º
Capítulo II – Dos direitos e deveres do interessado e do autuado ..... arts. 3º e 4º
Capítulo III – Da forma, tempo e lugar dos atos do processo ..... arts. 5º e 6º
Capítulo IV – Da motivação dos atos processuais ..... art. 7º
Capítulo V – Da ciência ao interessado e ao autuado ..... arts. 8º a 10
Capítulo VI – Dos prazos ..... arts. 11 a 13

TÍTULO II – **DAS PROVAS**.....arts. 14 a 19
TÍTULO III – **DAS EXCEÇÕES**.....arts. 20 a 23
TÍTULO IV – **DA JURISDIÇÃO E DA COMPETÊNCIA**.....arts. 24 a 34
Capítulo I – Da jurisdição ..... arts. 24 a 26
Capítulo II – Da competência ..... arts. 27 a 34
TÍTULO V – **DAS NULIDADES**.....arts. 35 a 37
TÍTULO VI – **DA PRESCRIÇÃO**.....art. 38
LIVRO II – DOS PROCESSOS EM ESPÉCIE.....arts. 39 a 68
TÍTULO I – **DO PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO**.....arts. 39 a 61
Capítulo I – Do início do processo ..... arts. 39 a 41
Capítulo II – Da defesa ..... arts. 42 e 43
Capítulo III – Do saneamento do processo ..... arts. 44 a 46
Capítulo IV – Da instrução do processo ..... arts. 47 a 49
Capítulo V – Dos processos abertos contra contabilistas..... arts. 50 e 51
Capítulo VI – Dos processos abertos contra pessoas físicas, pessoas jurídicas e organizações contábeis..... art. 52
Capítulo VII – Da pluralidade de processos ..... art. 53
Capítulo VIII – Da análise e julgamento das infrações ..... arts. 54 a 56
Capítulo IX – Da reincidência ..... art. 57
Capítulo X – Da fixação e gradação das penas ..... art. 58
Capítulo XI – Das sustentações orais ..... arts. 59 e 60
Capítulo XII – Da extinção do processo ..... art. 61
TÍTULO II – **DOS RECURSOS EM GERAL**.....arts. 62 a 68
Capítulo I – Do pedido de retificação ..... art. 62
Capítulo II – Dos recursos ..... arts. 63 a 66
Capítulo III – Do recurso *ex officio*..... art. 67
Capítulo IV – Do trânsito em julgado ..... art. 68
LIVRO III – DISPOSIÇÕES FINAIS.....arts. 69 a 71

RESOLUÇÃO CFC Nº 949/02

Aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os processos administrativos de fiscalização, e dá outras providências.

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

CONSIDERANDO que a Resolução CFC nº 273/70 está em vigor há mais de 30 anos;

CONSIDERANDO as significativas mudanças por que têm passado os Conselhos de Contabilidade no que se refere à fiscalização profissional, as quais exigem a modernização da processualística do Sistema Contábil;

CONSIDERANDO que, para atender às novas demandas surgidas no curso do processo de desenvolvimento da Classe Contábil, urge a tomada de medidas mais céleres como forma de manter a disciplina e a ética profissionais,

RESOLVE:

Regulamento de Procedimentos Processuais

LIVRO I – PARTE GERAL

TÍTULO I – DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

CAPÍTULO I – PARTE GERAL

Art. 1º Este Regulamento dispõe sobre os processos administrativos de fiscalização no âmbito do Sistema CFC/CRCs.

Parágrafo único. Para os fins deste Regulamento, consideram-se:

I – órgão – a unidade de atuação integrante da estrutura do Sistema CFC/CRC;

II – autoridade – agente dotado de poder de decisão;

III – interessado – todo aquele que, titular de direitos ou interesses ou no exercício do direito de representação, motive a ação fiscalizadora e ainda aquele que tenha direito ou interesse que possa ser afetado pela decisão a ser adotada;

IV – autuado – todo aquele que for parte passiva em processo de fiscalização.

Art. 2º Os Conselhos de Contabilidade, no exercício da sua função fiscalizadora, obedecerão, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório e eficiência.

CAPÍTULO II – DOS DIREITOS E DEVERES DO INTERESSADO E DO AUTUADO

Art. 3º O interessado e o autuado têm os seguintes direitos perante os Conselhos de Contabilidade, sem prejuízo de outros que lhes sejam assegurados:

I – ser atendido pelas autoridades e empregados, que deverão permitir o exercício dos seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

II – ter conhecimento da tramitação dos processos em que seja interessado ou autuado, desde que requerido;

III – fazer-se assistir ou representar por advogado, Contabilista ou pelo sindicato da classe contábil a que pertencer.

§ 1º É também direito do interessado conhecer das decisões proferidas quando não forem sigilosas.

§ 2º São ainda direitos do autuado:

I – ter vistas dos autos e obter cópias de documentos que o integram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito à privacidade, à honra e à imagem;

II – obter certidões;

III – conhecer das decisões proferidas;

IV – formular alegações e apresentar documentos nos prazos fixados, ou até antes da decisão, desde que apresente fatos novos, os quais serão objetos de consideração pelo órgão competente.

Art. 4º São deveres do interessado e do autuado perante os Conselhos de contabilidade, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:

I – proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;

II – não agir de modo temerário, nem de modo a tumultuar o bom andamento do processo;

III – prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

CAPÍTULO III – DA FORMA, TEMPO E LUGAR DOS ATOS DO PROCESSO

Art. 5º Os atos do processo de fiscalização não dependem de forma determinada, salvo quando este Regulamento expressamente exigir.

§ 1º Os atos processuais devem ser produzidos por escrito, em vernáculo, com a data e o local de sua realização e a assinatura da autoridade responsável.

§ 2º Salvo previsão legal, o reconhecimento de firma somente será exigido quando houver dúvida de autenticidade.

§ 3º A autenticação de documentos poderá ser feita pelo órgão administrativo.

§ 4º Os documentos devem ser juntados ao processo em ordem cronológica e as folhas, numeradas seqüencialmente e rubricadas.

§ 5º Não se admitem, nos atos e termos, espaços em branco, bem como entrelinhas, emendas ou rasuras, salvo se aqueles forem inutilizados e estas expressamente ressalvadas.

Art. 6º Os atos do processo devem realizar-se em dias úteis, no horário normal de funcionamento do órgão no qual tramitar o processo.

Parágrafo único. Serão praticados ou concluídos depois do horário normal os atos cujo adiamento prejudique o curso regular do procedimento ou cause dano ao interessado ou autuado ou, ainda, aos Conselhos de Contabilidade.

CAPÍTULO IV – DA MOTIVAÇÃO DOS ATOS PROCESSUAIS

Art. 7º Os atos processuais deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I – afetem direitos ou interesses;

II – decidam processos;

III – decidam recursos;

IV – decorram de reexame de ofício;

V – deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou contrariem pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VI – importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

Parágrafo único. A motivação deve ser explícita, clara e coerente.

CAPÍTULO V – DA CIÊNCIA AO INTERESSADO E AO AUTUADO

Art. 8º Incumbirá ao CRC do local onde tramita o processo proceder a ciência:

I – do interessado, quando denunciado, para conhecimento da denúncia;

II – do interessado, quando denunciante, para conhecimento do arquivamento da denúncia ou abertura de processo contra o denunciado;

III – do autuado para, se quiser, apresentar defesa.

§ 1º Para a validade do processo, é indispensável a ciência inicial do autuado.

§ 2º A intervenção do autuado no processo supre a falta de cientificação.

§ 3º A ciência será dada no auto de infração, se decorrente de fiscalização *in loco*, ou por meio de ofício contendo a finalidade, a identificação do destinatário e o prazo para a prática do ato, quando houver.

§ 4º A ciência pode ainda ser efetuada por via postal com aviso de recebimento, por notificação judicial ou extra-judicial.

§ 5º Será admitida a ciência por meio de edital publicado na imprensa oficial ou jornal de grande circulação quando comprovadamente restarem frustradas as demais hipóteses.

Art. 9º Dos atos do processo de que resultem imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades, deverá ser intimado o autuado para conhecimento ou para que faça ou deixe de fazer alguma coisa.

Art. 10 A intimação deverá conter:

I – identificação do intimado;

II – finalidade da intimação;

III – data, hora e local em que deverá comparecer ou prazo para se manifestar;

IV – se o intimado deverá comparecer pessoalmente ou se poderá ser representado;

V – informação da continuidade do processo independentemente do seu comparecimento ou manifestação;

VI – indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

CAPÍTULO VI – DOS PRAZOS

Art. 11 Os prazos começam a correr a partir da data da cientificação, excluindo-se da contagem o dia do começo e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos §§ 4º e 5º do art. 8º os prazos começarão a fluir a partir da juntada dos comprovantes de entrega ou da publicação do edital.

§ 2º Os prazos somente começam a ser contados no primeiro dia útil subseqüente ao da cientificação ou da juntada prevista no parágrafo anterior em que houver expediente.

§ 3º Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil seguinte se o vencimento cair em dia em que não houver expediente ou este for encerrado antes da hora normal.

§ 4º Os prazos expressos em dias contam-se de modo contínuo.

§ 5º Os prazos fixados em meses ou anos contam-se de data a data. Se no mês do vencimento não houver o dia equivalente àquele do início do prazo, tem-se como termo o dia subseqüente.

§ 6° A prática do ato, antes do prazo respectivo, implicará a desistência do prazo remanescente.

Art. 12 Salvo motivo de força maior devidamente comprovado, os prazos processuais não se suspendem.

Art. 13 Inexistindo disposição específica, os atos do órgão ou autoridade responsável pelo processo e do interessado ou autuado que dele participem devem ser praticados no prazo máximo de 10 (dez) dias, salvo motivo de força maior.

Parágrafo único. O prazo previsto neste artigo pode ser prorrogado até o dobro, mediante comprovada justificação.

TÍTULO II – DAS PROVAS

Art. 14 Cabe ao interessado ou autuado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo

dos deveres do órgão competente relativamente à instrução processual.

Art. 15 Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes no próprio Conselho ou em outro órgão administrativo, ao Conselho competente para a instrução caberá adotar as medidas necessárias à obtenção dos documentos ou das cópias destes.

Art. 16 Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 1º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados ou autuados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

§ 2º Nos casos em que houver ônus pecuniário para a obtenção de provas solicitadas pelos interessados ou autuados, incumbirá a estes arcar com as respectivas despesas.

Art. 17 Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelo interessado ou autuado, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante à matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Art. 18 Quando dados ou documentos solicitados ao interessado ou autuado forem necessários à apreciação dos fatos processuais, o não atendimento no prazo fixado pelos Conselhos de Contabilidade para a respectiva apresentação tornará prejudicada tal apreciação, implicando em prejuízo do alegado, pelo próprio interessado ou autuado.

Art. 19 É facultado aos Conselhos de Contabilidade, sempre que acharem necessário ao andamento do processo, ou ao julgamento do feito, convocar o autuado para prestar esclarecimentos.

TÍTULO III – DAS EXCEÇÕES

Art. 20 É impedido de atuar em processo de fiscalização aquele que:

I – tenha interesse direto ou indireto na matéria;

II – tenha participado como fiscal, perito, testemunha ou representante, não podendo, em tais casos, desempenhar outra função no processo;

III – esteja litigando judicial ou administrativamente com o interessado ou autuado.

Parágrafo único. Os impedimentos de que trata este artigo se estendem quando a atuação no processo tenha ocorrido pelo cônjuge, companheiro ou parente até o terceiro grau consangüíneo ou afim.

Art. 21 Aquele que incorrer em impedimento deve comunicar o fato à autoridade competente, abstendo-se de atuar no processo.

Parágrafo único. A omissão do dever de comunicar o impedimento torna anuláveis todos os atos processuais nos quais tenha atuado o impedido.

Art. 22 Pode ser argüida a suspeição daquele que tenha amizade íntima ou inimizade notória com o interessado ou autuado.

§ 1º A argüição de que trata o *caput* deste artigo deverá ser dirigida ao Presidente do Conselho e submetida ao Plenário.

§ 2º Nos casos de suspeição ou impedimento da maioria dos membros do Plenário, inclusive os suplentes, caberá ao CFC o julgamento dos processos.

Art. 23 O indeferimento de alegação de suspeição poderá ser objeto de recurso ao Conselho Federal de Contabilidade.

TÍTULO IV – DA JURISDIÇÃO E DA COMPETÊNCIA

CAPÍTULO I – DA JURISDIÇÃO

Art. 24 A jurisdição administrativa é exercida pelos Conselheiros dos Conselhos de Contabilidade.

Art. 25 Os Conselheiros dos Conselhos Regionais de Contabilidade exercem a jurisdição em todo o território do Estado a que estiver vinculado.

Art. 26 Os Conselheiros do Conselho Federal de Contabilidade exercem a jurisdição em todo o Território Nacional.

CAPÍTULO II – DA COMPETÊNCIA

Art. 27 Para processar e julgar a infração, é competente o CRC do local de sua ocorrência.

Parágrafo único. Quando o CRC do local da infração não for o do registro definitivo do autuado, serão observadas as seguintes normas:

I – O CRC do local da infração encaminhará cópia do auto de infração ao CRC do registro definitivo do autuado, solicitando as providências e informações necessárias à instauração, instrução e julgamento do processo.

II – O CRC do registro definitivo deverá, no prazo de 10 (dez) dias, contados da data do recebimento da cópia do auto de infração, atender às solicitações do CRC do local da infração, fornecendo a este todos os elementos de que dispuser.

III – Ao CRC do registro definitivo do autuado incumbe executar a decisão, cuja cópia lhe será remetida pelo CRC autuante, a quem pertencerá o produto da eventual aplicação de pena pecuniária.

Art. 28 A competência é irrenunciável e se exerce pelos órgãos a que foi atribuída como própria, salvo os casos de delegação e avocação admitidos.

Art. 29 O Conselho Regional de Contabilidade, por ato do Plenário, devidamente homologado pelo CFC, poderá delegar parte da sua competência fiscalizadora a outro CRC quando for conveniente, em razão de circunstâncias de ordem técnica, social, econômica, jurídica ou territorial.

Art. 30 Não pode ser objeto de delegação o julgamento de processos e recursos.

Art. 31 O ato de delegação e sua revogação deverão ser publicados no meio oficial.

§ 1º O ato de delegação especificará as matérias e poderes transferidos, os limites da atuação do delegado, a duração e os objetivos da delegação e o recurso cabível, podendo conter ressalva de exercício da atribuição delegada.

§ 2º O ato de delegação é revogável a qualquer tempo pela autoridade delegante.

§ 3º As medidas adotadas por delegação devem mencionar explicitamente esta qualidade e considerar-se-ão editadas pelo delegado.

Art. 32 Será permitida, em caráter excepcional e por motivos relevantes devidamente justificados, a avocação de competência atribuída a órgão hierarquicamente inferior.

Art. 33 Inexistindo competência normativa específica, o processo de fiscalização deverá ser iniciado perante a autoridade de menor grau hierárquico para decidir.

Art. 34 Para processar e julgar infração cometida por Conselheiro, é competente o Plenário do Conselho de Contabilidade do qual seja membro.

TÍTULO V – DAS NULIDADES

Art. 35 São nulos:

I – os atos praticados por empregado que não tenha competência para fazê-lo;

II – as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição de direito do autuado;

III – as decisões destituídas de fundamentação.

Art. 36 São passíveis de retificação os atos praticados com vícios sanáveis decorrentes de omissão ou incorreção, desde que sejam preservados o interesse público e o direito do interessado ou autuado.

Art. 37 Em decisão em que se evidencie não ocorrer lesão ao interesse público, a direito do interessado ou autuado, nem prejuízo a terceiros, os vícios sanáveis poderão ser convalidados pelo próprio Conselho de Contabilidade.

TÍTULO VI – DA PRESCRIÇÃO

Art. 38 A punibilidade dos autuados pelos Conselhos de Contabilidade, por falta sujeita a processo administrativo de fiscalização, prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato.

§ 1º A contagem do prazo prescricional será interrompida:

I – por conhecimento expresso do autuado ou pela notificação válida feita diretamente a ele;

II – pela decisão condenatória recorrível de qualquer órgão julgador dos Conselhos de Contabilidade.

§ 2º A contagem do prazo prescricional será reiniciada, por inteiro, a partir da data da apresentação da defesa ou da decisão condenatória recorrível.

§ 3º Na hipótese de a defesa não ser apresentada, ou de ser intempestiva, a contagem a que se refere o *caput* deste artigo será reiniciada no primeiro dia útil subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para a sua apresentação.

§ 4º Caso um processo fique paralisado por mais de 3 (três) anos, pendente de despacho ou julgamento, deverá ser arquivado de ofício ou a requerimento do autuado, sem qualquer prejuízo ao autuado.

LIVRO II – DOS PROCESSOS EM ESPÉCIE

TÍTULO I – DO PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO

CAPÍTULO I – DO INÍCIO DO PROCESSO

Art. 39 O processo de fiscalização inicia-se com a lavratura de auto de infração, devendo observar a seguinte forma:

I – capeamento, com cores próprias, distintas entre os processos abertos contra contabilistas, que será azul, e os abertos contra pessoas físicas ou pessoas jurídicas em geral, que será cinza;

II – na face anterior deverão constar, no mínimo, as seguintes informações:

a) número do processo e data de sua abertura;

b) nome do autuado, categoria a que pertence e número de registro, quando houver;

c) descrição básica da infração imputada e o seu enquadramento legal;

d) número dos processos correlatos, quando existirem.

§ 1º A lavratura e a instrução de processos somente serão feitas por autoridades ou empregados do departamento de fiscalização.

§ 2º Cada volume do processo conterá, no máximo, 200 (duzentas) folhas.

Art. 40 Auto de infração é o documento hábil para a autuação e descrição de prática infracional cujos indícios de autoria, materialidade e tipicidade estejam caracterizados.

§ 1º Observada a caracterização de 2 (duas) ou mais infrações de naturezas distintas em uma só ação fiscal, deverá ser lavrado apenas um auto capitulando e tipificando individualmente todas as infrações constatadas.

§ 2º Observada a caracterização de 2 (duas) ou mais infrações de mesma natureza em uma só ação fiscal, deverá ser lavrado apenas um auto indicando-se o número de vezes que a infração foi cometida.

§ 3º O auto de infração pode se originar de ofício ou após denúncia de interessado regularmente apurada, devendo:

I – ser numerado seqüencialmente;

II – ser lavrado com clareza, sem entrelinhas, rasuras ou emendas;

III – mencionar local, dia e hora da lavratura;

IV – indicar o nome, a qualificação e o endereço do autuado;

V – narrar circunstancialmente a infração;

VI – indicar o tipo de infração, bem como a capitulação da infração e da penalidade prevista, combinando, quando cabível, os dispositivos disciplinares com os éticos;

VII – mencionar prazo de 15 (quinze) dias, a contar do recebimento do auto, para apresentação de defesa e/ou regularização;

VIII – ser emitido em 3 (três) vias, no mínimo, destinando-se a primeira ao autuado, a segunda ao processo e a terceira ao arquivo do setor competente.

§ 4º Lavrado o auto de infração, não caberá modificação dos seus termos, salvo nos casos em que houver erro ou imprecisão na tipificação e capitulação da infração autuada.

§ 5º Constatado qualquer dos vícios previstos no parágrafo anterior, o auto deverá ser retificado, reabrindo-se novo prazo para defesa.

§ 6º A retificação do auto de infração só será permitida até o julgamento de primeira instância, salvo nos casos de alteração da capitulação da infração autuada, desde que mantida a tipificação original.

Art. 41 A denúncia deverá ser formulada por escrito e conter os seguintes dados:

I – órgão ou autoridade administrativa a que se dirige;

II – identificação do denunciante e do denunciado;

III – endereço do denunciante e do denunciado;

IV – formulação do pedido, com exposição dos fatos, de seus fundamentos e indicação e juntada das provas que existirem;

V – data e assinatura do denunciante ou de seu representante.

§ 1º É vedada aos Conselhos de Contabilidade a recusa imotivada de recebimento da denúncia, devendo o empregado orientar o interessado quanto ao suprimento de eventuais falhas.

§ 2º Constatada a existência de indícios suficientes, caberá à autoridade competente receber a denúncia mediante relato fundamentado e determinar a lavratura de auto de infração, tipificando a infração e indicando o enquadramento adequado.

§ 3º Na apuração da denúncia, a autoridade competente poderá solicitar diligências e indicar provas a serem analisadas no curso do processo de fiscalização.

§ 4º Sendo a denúncia manifestamente improcedente, será arquivada de ofício.

§ 5º Quando as denúncias de uma pluralidade de interessados tiverem conteúdo e fundamentos idênticos, poderão ser formuladas em um único requerimento.

CAPÍTULO II – DA DEFESA

Art. 42 É facultada ao autuado a apresentação de defesa no Processo Administrativo de Fiscalização dentro do prazo de 15 (quinze) dias, a serem contados na forma do art. 11 e seus parágrafos, deste regulamento.

Art. 43 Incumbirá à parte fazer prova do alegado em sua defesa, devendo acostar aos autos, quando da apresentação da referida peça, os documentos que se fizerem necessários para tal.

Parágrafo único. O autuado poderá, também, juntar pareceres, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

CAPÍTULO III – DO SANEAMENTO DO PROCESSO

Art. 44 Após o recebimento da defesa, ou vencido o prazo sem a sua apresentação, os autos serão encaminhados à autoridade responsável pela sua instrução, que fará o seu saneamento.

Art. 45 Caberá à autoridade responsável pela instrução do processo determinar providências para a sua regularidade e manter a ordem no curso dos respectivos atos, determinando de ofício a produção de provas que entender necessárias ao julgamento do feito.

Art. 46 Saneado o processo e encerrada a sua instrução, os autos serão distribuídos a Conselheiro relator que poderá propor a conversão do julgamento em diligência para a produção de novas provas.

Parágrafo único. Comprovada a regularização da infração, antes do julgamento de Primeira Instância, poderá o Conselheiro Relator propor o arquivamento do feito.

CAPÍTULO IV – DA INSTRUÇÃO DO PROCESSO

Art. 47 Os processos deverão ser instruídos obedecendo-se a seguinte ordem de autuação:

I – auto de infração;

II – provas que levaram à lavratura do auto de infração;

III – informações cadastrais atualizadas do autuado quando se tratar de Contabilista ou Organização Contábil;

IV – defesa e documentos que a acompanham;

V – relatório do setor de fiscalização, inclusive com dados sobre os antecedentes do autuado;

VI – parecer do Conselheiro Relator de primeira instância;

VII – deliberação da Câmara Julgadora de primeira instância;

VIII – ato de homologação do Plenário do CRC.

§ 1º Além das peças elencadas nos incisos anteriores, poderão ser juntados pareceres, provas e informações, quando couber.

§ 2º Tendo o auto de infração se originado de denúncia, a ele deverão ser juntados o relato da denúncia previsto no art. 47, § 2º, e os documentos que a instruíram.

§ 3º Os autos deverão ser distribuídos ao Conselheiro Relator no prazo máximo de 90 (noventa) dias, contados a partir do recebimento da defesa ou após vencido o prazo sem a sua apresentação, prorrogável por mais 30 (trinta) dias.

§ 4º Após a distribuição dos autos, o CRC tem o prazo de até duas Reuniões Plenárias Ordinárias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada.

§ 5º Para fins de contagem do prazo a que se refere o parágrafo anterior, considerar-se-á apenas uma Reunião Plenária Ordinária mensal.

§ 6º Havendo recurso, ser-lhe-á atribuído efeito de Pedido de Reconsideração, obedecendo-se à seguinte ordem complementar:

I – recurso;

II – parecer do Conselheiro Revisor, que não poderá ser aquele que atuou como Relator no mesmo processo;

III – ato de homologação do Plenário do CRC.

§ 7º Mantida ou reformada parcialmente a decisão de primeira instância, deverão os autos ser remetidos à instância superior, onde será adotada a seguinte ordem:

I – Parecer do Conselheiro Relator de Segunda Instância.

II – Deliberação da Câmara Julgadora de Segunda Instância.

III – Ato de homologação do Plenário do CFC.

Art. 48 A juntada de qualquer peça ou documento aos autos será sempre precedida do respectivo Termo de Juntada.

Art. 49 Os atos e fatos praticados e ocorridos no decorrer do processo, tais como a determinação de diligências ou a produção de provas e a ocorrência de decurso de prazos, deverão ser certificados nos autos, na forma do art. 5°, §1°, deste Regulamento.

CAPÍTULO V – DOS PROCESSOS ABERTOS CONTRA CONTABILISTAS

Art. 50 O julgamento dos processos abertos contra contabilistas compete, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, investidos da condição de Tribunais Regionais de Ética e Disciplina, por intermédio de suas Câmaras de Ética e Disciplina.

Art. 51 As reuniões dos Tribunais Regionais e das Câmaras de Ética e Disciplina ocorrerão em sessões secretas, sendo os processos sigilosos.

§ 1º Dos autos do processo somente será permitida vista ao autuado ou seu representante legal.

§ 2º Ao autuado e seu representante legal será facultado assistir ao julgamento de seu processo, devendo-lhe, desde que solicitado previamente, ser comunicada a data, hora e local da realização deste, na forma do art. 10 deste regulamento.

CAPÍTULO VI – DOS PROCESSOS ABERTOS CONTRA PESSOAS FÍSICAS, PESSOAS JURÍDICAS E ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS

Art. 52 O julgamento dos processos abertos contra pessoas físicas, pessoas jurídicas e organizações contábeis compete, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, por intermédio de suas Câmaras de Fiscalização.

Parágrafo Único. Dos autos do processo será permitida vista na secretaria, ao autuado ou seu representante legal.

CAPÍTULO VII – DA PLURALIDADE DE PROCESSOS

Art. 53 Nos casos de existência de processos correlatos, caberá aos Conselhos de Contabilidade adotar as providências adequadas para o julgamento de todos em uma única Reunião ou em Reuniões paralelas, quando a correlação ocorrer entre os processos previstos nos Capítulos V e VI deste Título.

CAPÍTULO VIII – DA ANÁLISE E JULGAMENTO DAS INFRAÇÕES

Art. 54 A análise e o julgamento do processo devem obedecer aos princípios e critérios estabelecidos pelo art. 2° deste Regulamento.

Art. 55 São requisitos essenciais do Relato do Conselheiro Relator:

I – preâmbulo, que deverá indicar o número do processo, o nome do autuado, a capitulação e a tipificação da infração;

II – relatório, que deverá conter a exposição sucinta dos termos da autuação e das alegações, bem como o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

III – parecer, que deverá conter a indicação dos motivos de fato e de direito em que irá fundar-se a decisão;

IV – voto, que deverá conter o dispositivo em que o Relator resolverá as questões apresentadas nos autos e a sua sugestão de decisão para o Colegiado.

Parágrafo único. Quando for vencedor voto divergente do manifestado pelo Relator, este deverá ser fundamentado, tomado a termo nos autos e firmado pelo Conselheiro proponente.

Art. 56 Constatada a existência de inexatidões ou erros materiais no relato ou na deliberação, decorrentes de lapso manifesto ou erros de escrita ou de cálculos, poderá o relator ou o presidente do órgão julgador, de ofício ou a requerimento do autuado, corrigi-las, suspendendo-se o prazo para eventual recurso.

CAPÍTULO IX – DA REINCIDÊNCIA

Art. 57 Para os efeitos desta norma, considera-se reincidente aquele que venha a praticar nova infração depois de transitar em julgado a decisão que o tenha condenado por infração anterior.

§ 1º A reincidência não será considerada se entre a data do cumprimento ou da extinção da pena e a infração posterior tiver decorrido período de tempo superior a 5 (cinco) anos.

§ 2º Na hipótese de a nova infração ser igual à outra anteriormente praticada, o indivíduo deve ser considerado reincidente específico.

§ 3º Na hipótese de a nova infração ser diferente da outra anteriormente praticada, o indivíduo deve ser considerado reincidente genérico.

CAPÍTULO X – DA FIXAÇÃO E GRADAÇÃO DAS PENAS

Art. 58 As penas consistem em:

I – multa;

II – advertência reservada;

III – censura reservada;

IV – censura pública;

V – suspensão do exercício profissional;

VI – cancelamento do registro profissional.

§ 1º Na fixação da pena serão considerados os antecedentes profissionais, o grau de culpa, as circunstâncias atenuantes e agravantes e as consequências da infração, podendo a pena definitiva, nos casos em que houver circunstâncias de aumento ou agravamento, ultrapassar os limites fixados nas normas do Sistema Contábil.

§ 2º As penalidades previstas nos incisos II, III e IV poderão ser aplicadas isoladamente ou cumuladas com as previstas nos incisos I e V, quando aplicadas contra contabilistas.

§ 3º A pena aplicada em processo cujo auto de infração indique a ocorrência de uma só infração, por duas ou mais vezes, será aumentada de 1/20 (um vinte avos) a 1/10 (um décimo) a cada infração cometida.

§ 4º Havendo reincidência específica, a pena deverá ser aplicada adotando-se os seguintes critérios:

I – se a infração tiver sido cometida em até 2 (dois) anos, a penalidade será aumentada ao dobro da anterior;

II – se a infração tiver sido cometida há mais de 2 (dois) e em até 5 (cinco) anos, a penalidade será aumentada em 1/3 (um terço) da anterior.

§ 5º Havendo reincidência genérica, a pena deverá ser aplicada adotando-se os seguintes critérios:

I – quando a pena aplicável for multa, esta será fixada em grau máximo, sem prejuízo do disposto no § 3º deste artigo;

II – quando a pena aplicável for suspensão, esta será fixada na forma do § 1º deste artigo e aumentada em até 2/3 (dois terços).

CAPÍTULO XI – DAS SUSTENTAÇÕES ORAIS

Art. 59 É facultada ao autuado a sustentação oral de recurso.

Parágrafo único. A sustentação oral deverá ser requerida por escrito e obedecerá aos seguintes requisitos:

I – deverá ser dada ciência ao autuado do local, data e hora em que o julgamento do feito irá ocorrer, com a antecedência mínima de 10 (dez) dias;

II – o tempo concedido para sustentação oral deverá ser de, no máximo, 15 (quinze) minutos, podendo ser prorrogado pelo igual período.

Art. 60 Na sessão de julgamento, após a exposição da causa pelo relator, o presidente dará a palavra ao autuado ou seu representante legal.

Parágrafo único. Após a sustentação oral, será concedida a palavra aos conselheiros para fazerem perguntas, sendo vedado o debate.

CAPÍTULO XII – DA EXTINÇÃO DO PROCESSO

Art. 61 O órgão competente declarará extinto o processo quando exaurida sua finalidade ou o objeto da decisão se tornar impossível, inútil ou prejudicado por fato superveniente.

TÍTULO II – DOS RECURSOS EM GERAL

CAPÍTULO I – DO PEDIDO DE RETIFICAÇÃO

Art. 62 Dos relatos prolatados nos processos de fiscalização caberá, dentro de 10 dias da intimação ao autuado, Pedido de Retificação quando:

I – houver obscuridade ou dúvida entre a decisão e os seus fundamentos;

II – for omitido ponto sobre o qual o relator, revisor ou autor do voto vencedor deveria se pronunciar.

§ 1º O Pedido de Retificação será dirigido ao relator, revisor ou autor do voto vencedor, cuja decisão prevaleceu.

§ 2º Recebido o Pedido de Retificação, o Conselheiro Relator, revisor ou autor do voto vencedor deverá apreciá-lo no prazo de até 2 (duas) reuniões do colegiado que julgou o processo.

§ 3º O Pedido de Retificação interrompe o prazo recursal.

CAPÍTULO II – DOS RECURSOS

Art. 63 Das decisões de primeira instância cabe recurso ao Conselho Federal de Contabilidade, em face de razões de legalidade e de mérito.

§ 1º Somente o autuado tem legitimidade para interpor recurso.

§ 2º O recurso será dirigido ao órgão que proferiu a decisão.

§ 3º Interposto o recurso, o órgão que o recebeu deverá atribuir-lhe efeito de Pedido de Reconsideração, reapreciando-o no prazo de até 2 (duas) Reuniões Plenárias Ordinárias.

§ 4º Para fins de contagem do prazo a que se refere o parágrafo anterior, considerar-se-á apenas uma Reunião Plenária Ordinária mensal.

§ 5º Mantida ou reformada parcialmente a decisão inicial, os autos serão encaminhados à autoridade superior.

Art. 64 É de 15 (quinze) dias o prazo para interposição de recurso, contados a partir da intimação, na forma prevista pelos arts. 9º e 10, desta norma.

§ 1º O recurso deverá ser decidido no prazo máximo de 2 (duas) Reuniões Plenárias Ordinárias, a partir do recebimento dos autos pelo órgão competente.

§ 2º Para fins de contagem do prazo a que se refere o parágrafo anterior, considerar-se-á apenas uma Reunião Plenária Ordinária mensal.

§ 3º O prazo mencionado no § 1º deste artigo poderá ser motivadamente prorrogado.

§ 4º Na análise e julgamento dos recursos aplica-se o disposto nos arts. 54 a 56 deste regulamento.

§ 5º Da reapreciação do processo não poderá resultar aumento ou agravamento de pena.

Art. 65 O recurso será interposto por meio de requerimento, no qual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame.

Art. 66 O recurso não será conhecido quando interposto fora do prazo ou por quem não seja legitimado.

Parágrafo único. O juízo de admissibilidade será exercido pelos Conselhos Regionais quando da concessão do efeito de Pedido de Reconsideração ao recurso, aos quais caberá analisar, antes da reapreciação meritória, o preenchimento dos requisitos e a tempestividade recursais.

CAPÍTULO III – DO RECURSO *EX OFFICIO*

Art. 67 Os Conselhos Regionais de Contabilidade devem recorrer de sua própria decisão ao Conselho Federal de Contabilidade, a título *ex officio*, nas seguintes hipóteses:

I – quando a penalidade aplicável for suspensão do exercício profissional;

II – quando a penalidade aplicável for censura pública;

III – quando a penalidade aplicável for cancelamento de registro profissional.

CAPÍTULO IV – DO TRÂNSITO EM JULGADO

Art. 68 Para os efeitos desta norma, considera-se transitada em julgado a decisão terminativa irrecorrível.

LIVRO III – DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 69 Este regulamento entra em vigor no dia 1º de julho de 2003, aplicando-se, inclusive, aos processos que se encontrarem em andamento.

Art. 70 Até a entrada em vigor do presente Regulamento, os Conselhos Regionais de Contabilidade deverão adequar os seus regimentos internos ao previsto nesta norma, submetendo as alterações à homologação do Plenário do Conselho Federal de Contabilidade.

Art. 71 Revogam-se as disposições em contrário, especialmente as Resoluções CFC n° 273/70, CFC nº 646/89 e CFC nº 880/2000.

Brasília, 29 de novembro de 2002.

RESOLUÇÃO CFC Nº 803/96

Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC

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

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

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

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

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

RESOLVE:

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

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

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

Brasília, 10 de outubro de 1996.

Contador *JOSÉ MARIA MARTINS MENDES*

Presidente

CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA

CAPÍTULO I

DO OBJETIVO

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

CAPÍTULO II

DOS DEVERES E DAS PROIBIÇÕES

Art. 2º São deveres do contabilista:

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

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

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

IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;

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

VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesse dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

XV – revelar negociação confidenciada pelo cliente ou empregador para acordo ou transação que, comprovadamente, tenha tido conhecimento;

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

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

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

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

XX – elaborar demonstrações contábeis sem observância dos Princípios Fundamentais e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

CAPÍTULO III

DO VALOR DOS SERVIÇOS PROFISSIONAIS

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

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

I – a relevância, o vulto, a complexidade e a dificuldade do serviço a executar;

II – o tempo que será consumido para a realização do trabalho;

III – a possibilidade de ficar impedido da realização de outros serviços;

IV – o resultado lícito favorável que para o contratante advirá com o serviço prestado;

V – a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;

VI – o local em que o serviço será prestado.

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

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

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

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

CAPÍTULO IV

DOS DEVERES EM RELAÇÃO AOS COLEGAS E À CLASSE

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

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

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

I – abster-se de fazer referências prejudiciais ou de qualquer modo desabonadoras;

II – abster-se da aceitação de encargo profissional em substituição a colega que dele tenha desistido para preservar a dignidade ou os interesses da profissão ou da classe, desde que permaneçam as mesmas condições que ditaram o referido procedimento;

III – jamais apropriar-se de trabalhos, iniciativas ou de soluções encontradas por colegas, que deles não tenha participado, apresentando-os como próprios;

IV – evitar desentendimentos com o colega a que vier a substituir no exercício profissional.

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

I – prestar seu concurso moral, intelectual e material, salvo circunstâncias especiais que justifiquem a sua recusa;

II – zelar pelo prestígio da classe, pela dignidade profissional e pelo aperfeiçoamento de suas instituições;

III – aceitar o desempenho de cargo de dirigente nas entidades de classe, admitindo-se a justa recusa;

IV – acatar as resoluções votadas pela classe contábil, inclusive quanto a honorários profissionais;

V – zelar pelo cumprimento deste Código;

VI – não formular juízos depreciativos sobre a classe contábil;

VII – representar perante os órgãos competentes sobre irregularidades comprovadamente ocorridas na administração de entidade da classe contábil;

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

CAPÍTULO V

DAS PENALIDADES

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

I – advertência reservada;

II – censura reservada;

III – censura pública.

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

I – falta cometida em defesa de prerrogativa profissional;

II – ausência de punição ética anterior;

III – prestação de relevantes serviços à Contabilidade.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Livros Grátis

(http://www.livrosgratis.com.br)

Milhares de Livros para Download:

Baixar livros de Administração
Baixar livros de Agronomia
Baixar livros de Arquitetura
Baixar livros de Artes
Baixar livros de Astronomia
Baixar livros de Biologia Geral
Baixar livros de Ciência da Computação
Baixar livros de Ciência da Informação
Baixar livros de Ciência Política
Baixar livros de Ciências da Saúde
Baixar livros de Comunicação
Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE
Baixar livros de Defesa civil
Baixar livros de Direito
Baixar livros de Direitos humanos
Baixar livros de Economia
Baixar livros de Economia Doméstica
Baixar livros de Educação
Baixar livros de Educação - Trânsito
Baixar livros de Educação Física
Baixar livros de Engenharia Aeroespacial
Baixar livros de Farmácia
Baixar livros de Filosofia
Baixar livros de Física
Baixar livros de Geociências
Baixar livros de Geografia
Baixar livros de História
Baixar livros de Línguas

Baixar livros de Literatura
Baixar livros de Literatura de Cordel
Baixar livros de Literatura Infantil
Baixar livros de Matemática
Baixar livros de Medicina
Baixar livros de Medicina Veterinária
Baixar livros de Meio Ambiente
Baixar livros de Meteorologia
Baixar Monografias e TCC
Baixar livros Multidisciplinar
Baixar livros de Música
Baixar livros de Psicologia
Baixar livros de Química
Baixar livros de Saúde Coletiva
Baixar livros de Serviço Social
Baixar livros de Sociologia
Baixar livros de Teologia
Baixar livros de Trabalho
Baixar livros de Turismo