Globethics Repository



Ética e deontologia [Ethics and deontology]

This page was generated automatically upon download from the Globethics Repository. More information on Globethics see https://www.globethics.net. Data and content policy of Globethics Repository see https://repository.globethics.net/pages/policy.

Item Type	Article
Authors	Madeira, Paulo
Publisher	Publistudos
Rights	Creative Commons Copyright (CC 2.5)
Download date	2026-11-16 23:26:00
Link to Item	http://hdl.handle.net/20.500.12424/224730

5 ÉTICA E DEONTOLOGIA - UMA VISÃO APLICADA A PROFISSIONAIS DE GESTÃO E CONTABILIDADE

Prof. Dr. PAULO JORGE MADEIRA
Docente do Departamento de Gestão e Contabilidade da Escola Superior de Gestão de Idanha a Nova

1. INTRODUÇÃO

"Ethical values provide the foundation on which a civilized society exists. Without the foundation, civilization collapses."

Murphy Smith, CPA
Texas A&M University

"Á mulher de César não basta ser séria, também deverá parecê-lo"

A ética nos negócios é actualmente um assunto muito importante e pertinente. Tal importância, é sublinhada por **Ferreira (1996,34)** quando afirma que "a delicadeza das matérias, os interesses divergentes, as necessidades da vida económica e empresarial exigem dos dirigentes e dos técnicos de gestão e contabilidade não só conhecimentos técnicos mas comportamentos que satisfaçam os objectivos visados de protecção vários, com satisfação da lei e respeito pela ética."

Os contabilistas têm obrigações especiais para se comportarem de uma forma ética, em virtude da confiança que é depositada no seu trabalho, por parte dos investidores e credores. Podemos adiantar que para o mercado de capitais funcionar efecientemente, os investidores públicos, tem que confiar na informação financeira, produzida pelos contabilistas, e verificada e credibilizada pelos auditores.

No decurso da gestão empresarial e elaboração da informação económico-financeira colocam-se problemas diários vários, levando-nos a questionar o que deve ser feito, aceite ou não, suscitando o debate sobre o que é legal ou ilegal. Por isso, a questão da ética lida com conceitos como o direito, justiça, honestidade, integridade, equidade, igualdade, obrigação, dever, responsabilidade, e não injuriar. As decisões éticas são influênciadas por normas (princípios) culturais e profissionais, regras profissionais ou leis, ou ainda por valores.

Quando os valores de ética (de moralidade) se encontram em decadência, as pessoas frequentemente buscam ajuda no Estado. Contudo, nas sociedades modernas, o Estado pouco poderá ajudar, quando os cidadãos não apresentam uma postura ética.

O comportamento íntegro (honra) é resultado de uma larga aprendizagem que começa nos primeiros anos da infância, e que para o qual fundamentalmente intervém conhecimentos, vivências, normas de comportamento e normas.

2. CONCEITOS BÁSICOS

2.1. Ética, moral e deontologia

Os conceitos mais utilizados no âmbito do presente estudo serão os de moral, ética e deontologia, pelo que se de uma forma sintética as respectivas definições no seguinte quadro:

Conceito	Definição do dicionário	Definição conceptual
Moral	Ciência que trata do bem e das acções humanas em termos de bondade ou maldade	Normas éticas adoptadas por um **pensamento religioso** e que devem ser seguidas pelos seus fieis
Ética	Parte da filosofia que trata da moral	Discernimento, pessoal e independente, acerca da bondade ou maldade das acções realizadas e seus efeitos. Ou seja, a parte da filosofia que trata da valorização dos actos humanos.
Deontologia	Ciência dos deveres	**Ética aplicada a uma profissão**

Fonte: Traduzido de Díaz-Zorita, Alejandro (1995). *Etica Profissional del Auditor*. Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de Espana. Escola de Auditoria. Madrid, p.10.

Podemos verificar a partir das definições de moral e ética, que fazem referência directa ou indirecta ao mesmo objectivo - conseguir um comportamento digno através de regras de comportamento.

Arens e Loebbecke (1997) definem **ética** como um conjunto de princípios e valores morais. Michael Josephson, na obra *Ethical Issues in the Practice of Accounting*, 1992, descreve os "Dez Valores Universais" como se seguem: honestidade, integridade, simpatia, cumprir promessas, fidelidade, justiça, respeito pelos outros, responsabilidade de cidadania, busca da excelência, e responsabilidade.

Para **Andreucci (1993, 225)** "a ética é um sentimento de dever pela missão pessoal a ser cumprida".

Segundo **Ferreira (1996,36)** " a ética não é fácil de

operacionalizar - é filosofia, pensamento norteador, disciplina que se ocupa da moral, entendida como meta ou ideal na conduta humana".

Procurando distinguir a moral da ética, **Pedro D´Orey da Cunha** define ética como a "articulação racional do bem e exprime princípios universais mais abstratos enquanto a moral se refer a normas concretas, muitas vezes expressas em códigos (v.g., Bíblia e Alcorão)"[2].

A deontologia quando enformado num "**Código Deontológico**, corresponderá a um conjunto de normas que regulam o comportamento ético de um colectivo profissional, por outras palavras, trata-se de um conjunto de príncipios de ética e Moral que presidem e inspiram o exercício de uma actividade profissional e o comportamento dos profissionais que o formam."[3].

Enquanto que as exigências do ponto de vista ético, são permanentes, as normas deontológicas são adaptadas à realidade em constante mudança dos factos. Por outro lado as normas deontológicas requerem a sua promulgação e aceitação, enquanto que as normas éticas, não. A aplicação das normas éticas são mais abrangentes, na medida em que, a actuação profissional por respeitar unicamente todas as regras deontológicas, não dispensa o profissional de atender a outras normas éticas que não estão contempladas nas regras deontológicas. Assim e num sentido mais amplo, a ética abarca todos os aspectos da conduta humana: pessoal, social, patrimonial, etc, mais do que a deontologia que cobre apenas o campo das actuações profissionais (toma em conta apenas os interesses de certos grupos particulares de profissionais).

Da análise anterior depreende-se que a formação ética ultrapassa, as organizações profissionais, e deve inscrever-se na formação primária e básica do ser humano, formado em parte dos vestígios culturais que ficam registadas desde a infância, produto do exemplo recebido pelos pais, do impacto das vivências desde a primeira idade, e dos ensinamentos e exemplos dos seus educadores nas diversas etapas da sua formação: escolar, universitária e profissional.

Segundo **Baker (1996)**, numa perspectiva filosófica, a conduta ética pode ser vista em duas perspectivas: a deontológica e a teológica.

A perspectiva deontológica (*act-oriented approach*) prevê a existência de determinados axiomas de conduta correcta das acções de determinada pessoa deverá ter indiferentemente da situação. As acções são vistas como intrinsecamente correctas ou incorrectas indiferentemente do ponto de vista deontológico ou teológico.

Em oposição à perspectiva deontológica surge a **perspectiva teológica** (*results-oriented approach*) na qual a integridade ou a ilegalidade (injustiça) de cada acto é determinada pelas suas consequências.

O estudo da conduta ética deverá ser abordada a partir da perspectiva que toma em consideração simultaneamente os aspectos deontologicos e teologicos das acções. Por outras palavras, na vida actual, as pessoas avaliam a integridade e a injustiça dos seus actos e/ou dos outros, em si mesmo, e simultaneamente, avaliam as consequências seus actos e/ou dos outros.

Para além do mais, indiferentemente de um indivíduo assumir determinada conduta numa perspectiva deontologica ou teologica, os factores culturais e organizacionais tem um impacto determinante na conduta assumida.

2.2. Características principais da ética

A ética e moral são sempre individuais, dada a liberdade das pessoas que a praticam, pelo que não existe uma ética e moral colectiva, tal como não existe uma consciência colectiva. Contudo se um colectivo profissional é muito homogéneo, quer dizer que a formação e modelos culturais da maioria dos seus membros são similares, pelo que actuando individualmente, ante determinados requerimentos éticos, causará a impressão para o observador externo de que todo o colectivo segue a mesma norma ética, dando a sensação de existir uma ética colectiva, quando existe apenas uma sobreposição de comportamentos éticos individuais.

Importa distinguir os conceitos de normas morais e éticas, e normas legais. Enquanto as primeiras respondem a actuações ditadas pelas consciências individuais, mediante comportamentos voluntários, as segundas tem um carácter coercivo e obrigatório, prevendo normalmente uma lista de sanções para o incumprimento das ditas normas. Quando a ética e a moral se impõem através de normas legais (e.g. Código Deontológico dos TOC), a consciência individual que leva a cumprir uma norma ética, mais não será que o medo da sanção. Dada a interrelação entre a ética e a legalidade, é nossa opinião que a introdução do carácter obrigatório numa norma ética, por si só, não leva a um comportamento ético expontâneo[4]. No entanto, na opinião de **Díaz-Zorita (1995)** uma norma ética que apenas obriga em consciência, em situações de turbulência social, é facilmente vulnerável, dada a pouca efectividade real.

---

2 Cunha, Pedro (1996). *Ética e educação*. Universidade Católica Editora, Lisboa, pp. 17-18. Citado em Barata (1996,166).

3 Díaz-Zorita, Alejandro (1995). Etica Profissional del Auditor. Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de Espana. Escola de Auditoria. Madrid, p 10.

4 Não obstante sabermos que as leis estam orientadas para a obtenção do bem comum, social, logo dando cumprimento às normas éticas em que estão baseadas. No entanto quando a cultura ética não faz parte da consciência individual de cada um, uma sanção por si só, poderá não ser obstáculo suficiente. A análise custo beneficio face à sanção imposta é tida em conta para uma decisão de um comportamento não ético.

2.3. A necessidade da ética

Um ambiente ético é necessário para que uma sociedade funcione normalmente. Por muito que um Estado de direito queira elaborar leis que regulem todas as relações entre as pessoas, existem sempre relações não previstas na lei, ante as quais não se saberia como actuar. As normas éticas vêm cobrir esta lacúna dando as linhas orientadoras de comportamento perante situações cuja solução legal não está prevista. Estas normas são tanto mais necessárias, quanto menos complexo e completo for um corpo legal de um determinado país. A existência de normas éticas, por mais reduzidas que sejam, é imprescindível para regular determinadas relações sociais.

Em resumo, podemos afirmar que a ética e a moral pertence à esfera privada da cada pessoa e, cada índividuo, de acordo com a sua formação, deve estar em condições de discernir o que é bom e o que é mau no seu comportamento, funcionando a norma ética como um freio moral perante determinadas actuações.

Então e porque que é que as pessoas desrespeitam a ética? Porque:

- Os valores e os princípios morais considerados importantes variam de pessoa para pessoa;
- As pessoas preferem actuar de uma forma egoísta;
- O desejo de poder politico é mais importante, para certas pessoas; e
- O desejo de vigarizar, motivado pela cobiça do dinheiro, é mais importante para certas pessoas.

2.4. O conteúdo das normas éticas

Segundo **Diaz-Zorita (1995)**, o conteúdo de uma norma ética deverá ter a seguinte composição:

- Um conjunto, muito reduzido, de princípios gerais que formam o núcleo básico dos valores individuais;
- Os diferentes critérios e juízos de valor que devem orientar o comportamento perante diferentes situações possíveis - mas que apresentam a mesma tipologia de situação; (é este o campo específico de actuação dos códigos deontológicos[5]);
- As directrizes ou normas concretas de actuação antes diferentes feitos que se podem apresentar.

Em consequência da evolução dos princípios básicos do comportamento ético dos índividuos, as normas éticas, tem sofrido ao longo do tempo uma importante evolução, adaptando-se ao pensamento dominante de cada época.

3. ÉTICA NOS NEGÓCIOS

3.1. Breves considerações

É pacífico afirmar que no mundo dos negócios, os seus actores, vêem-se confrontados com necessidades fundamentais: de realização, de poder, de relações pessoais, de status, de auto-estima, de auto-imagem, ser reconhecido, de informação e de lucros.

As fontes humanas de poder na organização são para **Gareth Morgan**[6]:

- Autoridade formal;
- Controlo sobre os recursos escassos;
- Estrutura, regras e regulamentos organizacionais;
- Controlo dos processos de decisão;
- Controlo de conhecimentos e informação;
- Controlo das fronteiras organizacionais;
- Controlo da tecnologia;
- Alianças interpessoais, redes e controlo organizacional informal;
- Controlo sobre a oposição na organização; e
- Simbologia e gestão de valores e da cultura da empresa

Por isso, tanta fonte de poder induz a abusos, dando lugar a falhas morais, razões mais do que suficientes para os padrões de ética, envolvendo o direito e a justiça, deverem integrar o conjunto de instrumentos indispensáveis à sobrevivência da empresa (códigos de conduta).

No entanto prevalece ainda a mentalidade de associar a riqueza ao êxito pessoal, do qual resultam as seguintes expressões, desprovidas na sua totalidade de conteúdo ético:

- Para triunfar nos negócios há que deixar de lado todo o tipo de principios;
- O princípio ético fundamental do empresário é a procura do êxito;
- É o frio e impessoal mundo do dinheiro;
- Há que lutar com as mesmas armas da concorrência;
- O negócio consiste em comprar barato e vender caro; e
- O benefício justifica todo o tipo de comportamento.

---

[5] Estes também podem estender o seu conteúdo a aplicação de normas éticas concretas ante situações singulares e específicas, particularizando assim as soluções. Mas apresenta um inconveniente, que é a impossibilidade de descrever todas as situações possiveis.

[6] Brown, Marvin (1993). *Ética nos Negócios*. Makron Books do Brasil Editora, pp. 104-105.

A decisão de estar nos negócios de uma forma ética não é uma filosofia recente. Já em 1930, a *Rotary International* desenvolveu um código de ética que ainda se mantem útil para milhões de pessoas ligadas a negócios, nos EUA (**Arens e Loebbcke, 1997**). Neste contexto muitas empresas criaram os seus próprios códigos de conduta ética para a direcção e empregados[7].

Os EUA, a Grã-Bretanha e alguns países do Norte da Europa são quem mais se tem interessado pelos problemas da ética nos negócios. Em contraste, são os países em desenvolvimento, os mais permeáveis à aceitação de corrupção, e que as questões de ética não estão ainda difundidas.

3.2. A definição

Para Piquet ética nos negócios "consiste na observação de um conjunto de regras, injunções (imposições) e exortações (advertências) para fazer o bem, aplicáveis em todos os dominios, inclusive nas trocas comerciais, estando inserida na tradição cristã, traduzindo preocupações teológicas e religiosas"[8].

3.3. O meio envolvente

Com a crescente integração, globalização, homogeneização e interdependência das pessoas, regiões e nações nas matérias relativas à economia, sociedade, politica e ética, os negócios assumem um papel cada vez mais determinante na vida dos povos e dinâmicos.

O desenvolvimento da sociedade de consumo, degradação do ambiente, o laxismo dos costumes, a droga, a politica utilitarista, a necessidade de poder, a degradação da instituição familiar, a perda de influência das religiões tradicionais, e o aparecimento de seitas, geraram a necessidade (consciência colectiva) para estabelecer padrões comuns de valores para assegurar a protecção do ambiente adverso. Como corolário desta situação, os valores materiais subalternizaram, de alguma forma, os valores éticos e morais, dando lugar a muitos escândalos no mundo dos negócios, da política, do desporto, etc. Esta prática antiética assume hoje, uma dimensão transnacional, envolvendo membros dos governos, altos funcionários da administração pública, empresários, partidos politicos, prejudicando a credibilidade dos países e das suas instituições, bem como o cidadão comum, pois será este, o mais prejudicado, tendo de pagar acréscimos nos preços dos produtos e nos impostos, para compensar as actividades realizadas à margem da lei.

3.4. O papel das organizações internacionais e dos institutos de educação

O papel das organizações internacionais

Perante tais cenários, surge um interesse acrescido pela ética em geral e pela ética nos negócios, particularmente por parte das universidades, empresas, organismos sócio-profissionais e organizações internacionais como a União Europeia, OCDE, ONU e IOSCO, entre outras. Cada uma destas instituições, isoladamente ou cooperando entre si, vem procurando difundir os valores éticos, promovendo formação em ética, seminários e implantação de códigos de ética a nível de cada empresa, associações e organismos internacionais. A título de exemplo apresenta-se de seguida, transcrito na língua original, a resolução da IOSCO (International Organisation of Securities Commissions) que aprova os principios para uma conduta internacional nos negócios.

A Resolution on International Conduct of Business Principles

Passed by the Presidents' Committee, November 1990

International Organisation of Securities Commissions (IOSCO)

The Presidents' Committee approves the Report on International Conduct of Business Principles and directs that the Report be distributed to all members of IOSCO.

The Presidents' Committee calls upon all members of IOSCO to recognize the following set of international conduct of business principles as **expressing basic standards of business conduct for financial firms.**

Such recognition would commit IOSCO members to implement the principles through their regulatory structures and effective supervisory arrangements, and try to promote the principles throughout their own countries. Each member can decide whether to implement them in the form stated by IOSCO or to reflect them in its own principles, adapted to local circumstances.

The principles are:

---

7 É importante referir que 75% das grandes empresas nos EUA e 72% na Grã-Bretanha têm códigos de ética, exemplo que está a ser seguido na Alemanha, França e Espanha (Sasseen, Jane (1993). *Companies Clean Up*. International Management , Outubro. Pp.30-31).

8 Sylvère, Piquet (1995). Introduction: *Láction Commerciale a Lépreuve de la morale, Marketing et Éthique*, in Revue Française du Marketing, nº153-154, pp.5-7. Citado por Barata (1996,153).

HONESTY AND FAIRNESS

In conducting its business activities, a firm should act honestly and fairly in the best interests of its customers and the integrity of the market.

Comment:

This principle includes any obligation to avoid misleading and deceptive acts of representations.

DILIGENCE

In conducting its business activities, a firm should act with due skill, care and diligence, in the best interests of its customers and the integrity of the market.

Comment:

This principle includes any duty of best execution.

CAPABILITIES

A firm should have and employ effectively the resources and procedures which are needed for the proper performance of its business activities.

Comment:

This principle includes any obligation for the firm to have and implement effectively rules and internal procedures for its employees and representatives to make sure that they comply with these principles, including staff dealing rules.

INFORMATION ABOUT CUSTOMERS

A firm should seek from its customers information about their financial situation, investment experience and investment objectives relevant to the services to be provided.

Comment:

This principle includes any obligation to "know one's customer". This principle is a necessary element in enabling the firm to fulfil any suitability requirements.

INFORMATION FOR CUSTOMERS

A firm should make adequate disclosure of relevant material information in its dealings with its customers.

Comment:

This principle includes any obligation of the firm: (a) to acquire and to provide information, including information about risks, needed by the customer to make informed investment decisions; (b) to provide timely and accurate reports to the customer about business undertaken for or with the customer.

CONFLICTS OF INTEREST

A firm should try to avoid conflicts of interest, and when they cannot be avoided, should ensure that its customers are fairly treated.

Comment:

This principle recognizes that conflicts of interest may be managed, and that proper management to ensure fair treatment of customers may require disclosure, internal rules of confidentiality, or other appropriate methods or combinations of methods.

COMPLIANCE

A firm should comply with all regulatory requirements applicable to the conduct of its business activities so as to promote the best interests of customers and the integrity of the market.

The comments associated with the principles provide illustrations of some rules or obligations which might fall within the boundaries of individual principles, and may assist IOSCO members in implementing the principles. Moreover, the IOSCO Report on International Conduct of Business Principles (July 1990) may provide additional guidance to members in implementing the principles.

O papel dos institutos de educação

Durante séculos, as fontes tradicionais de linhas orientadoras da moral, foram as igrejas e as autoridades públicas, estas elaboravam recomendações acerca da conduta do mercado e da responsabilidade dos seus participantes, de forma a ter em consideração o bem-estar público. Como disciplina académica, contudo, a ética nos negócios é um fenómeno, relativamente recente. Apenas no final dos anos 70, passou a fazer parte dos curricula académicos, e alguns anos depois, na Europa, foi dada a atenção às implicações morais do comportamento nos negócios. A partir de então, os cursos de ética têm proliferado pelos EUA e Europa.

Loeb (1988) apresenta os seguintes objectivos no ensino da ética na contabilidade:

- Relacionar o ensino da contabilidade com as questões morais;
- Reconhecer as questões que na contabilidade tem implicações éticas;
- Desenvolver "o sentido de obrigação moral" ou responsabilidade;
- Desenvolver as capacidades necessárias para lidar com os conflitos éticos;
- Aprender a lidar com as incertezas da profissão da contabilidade;
- Marcar o ensino como uma etapa na mudança do comportamento ético; e
- Compreender a história e composição de todos os aspectos de ética na contabilidade e seu relacionamento com o campo geral da ética

3.5. A prática corrente pedagógica

Na literatura relacionada com ética na contabilidade, duas abordagens de ensino desta disciplina emergem como dominantes. Uma primeira abordagem procura

familiarizar os estudantes com os códigos de conduta emanados pelos organismos que regulam a profissão da contabilidade (AICPA, IFAC, IMA, SROC, FEE, etc). Uma segunda abordagem, foi desenvolvida pela American Accounting Association e pela Arthur Andersen, ficando conhecida pelo "Método das 7 Etapas" (*7-Step Method*). Este método procura descrever um cenário de acção a tomar, por parte de um índividuo que se encontre perante uma escolha difícil, usualmente designado conflito ético.

4. O conflito ético

Derivado da consciência do bem e do mal, o comportamento ético de um individuo fundamenta-se na análise das possiveis consequências que as suas acções poderão ter nos demais. Perante diferentes acções alternativas, a consciência ética escolherá a forma de actuação que produzirá os efeitos mais favoráveis em relação às pessoas afectadas.

Um **conflito (dilema) ético** é uma situação em que a pessoa se encontra perante uma decisão a tomar acerca do comportamento apropriado que deve ter **(Arens e Loebbcke, 1997).**

Auditores, contabilistas e gestores deparam-se com diversos dilemas éticos e questões de índole ética e deontológica nas suas actividades profissionais ao longo das suas carreiras. Passamos exemplificar de acordo com **Barata (1996,184)**:

No âmbito da contabilidade

- Contabilizar valores em contas indevidas para omitir desvios de fundos, não ultrapassar *plafonds* orçamentais, dar cobertura a operações ilícitas, influenciar as contas e os resultados do exercício;
- Não separar os valores de curto prazo dos de médio e longo prazo para apresentar uma situação financeira mais favorável;
- Não aplicar o método da equivalência patrimonial sem razões legais ou técnicas plausíveis;
- Distorcer a aplicação do princípio da especialização dos exercícios;
- Não dar importância a despeas indocumentadas ou em excesso;
- Incumprimento dos Pcga e da lei fiscal, nomeadamente quanto a: constituição, reforço, redução ou utilização de provisões, cálculo de amortizações, valorimetria dos bens e valores em geral e das existências em particular;
- Omitir ou falsear os dados e declarações fornecidos à administração pública e outras entidades;
- Guardar segredo sobre problemas graves na empresa, particularmente quando se trata de crimes públicos ou actos que pela sua gravidade possam pôr em causa a sua sobrivência e a dos que nela trabalham;
- Falsear stocks e "maquilhar" as demonstrações financeiras;
- Falsear os valores parciais mantendo correctos os totais em balancetes, balanços e demonstração de resultados líquidos; e
- Contabilizar bens incorrectamente avaliados.

No âmbito da auditoria/revisão

- Avaliar por valores diferentes dos adequados bens destinados a: - liberar os capitais subscritos quando da constituição de sociedades e aumento do capital social; e a - fusões, cisões, aquisições ou herança;
- Denunciar os crimes públicos de que tenham tido conhecimento;
- Tomar posição sobre despesas indocumentadas (v.g., facturas falsas) ou em excesso;
- Aceitar colaboração que não se enquadre neste âmbito (v.g., ROC licenciado em Direito que aceite acumular como consultor jurídico);
- Omitir do seu relatório externo situações cuja materialidade possa pôr em causa os interesses e as decisões de terceiros e dos accionistas não representados na administração;
- Pôr a "nu" situações que possam ter consequências nos planos pessoal, profissional e familiar de qualquer colaborador da empresa;
- Omitir do relatório longo situações que possam pôr em causa a capacidade, competência e honestidade dos seus administradores, altos dirigentes e outros colaboradores;
- Omitir operações dentro do grupo que envolvam sócios, dirigentes e empregados, e estejam em contravenção com a lei, os estatutos e regulamentos da empresa e lesem o seu património (v.g., distribuição de lucros em contravenção com os artigos 32°. e 33°. do CSC);
- Omitir operações de branquesmento de dinheiro ou de outros negócios ilícitos com terceiros.

Podemos então afirmar que o caso típico em questões de ética e deontologia em contabilidade e auditoria prende-se com a **tensão existente entre a moralidade e a prudência. Pelo que qualquer um poderá respeitar a ética, mas apenas até ao ponto em que o custo de ser ético lhe ponha a causa a perda do emprego ou cliente.** No entanto é possivel equilibrar esta tensão, citando **Joanne Ciulla**[9]: "O que realmente é criativo em ética nos negócios é encontrar em cada momento o que é moralmente justo e socialmente responsável sem arrui-

---

9 Stark, Andrew (1993). *La morale en affaires nést-elle quún voeu pieux?*. Harvard L´Expansion, Outono, pp.6-14. Citado por Barata (1996,196).

nar a carreira nem a empresa", podendo-se acrescentar, nem a familia e os amigos.

Existem meios alternativos para resolver os conflitos éticos. Os métodos mais utilizados para resolver conduzem normalmente a condutas de comportamento antiético:

- **Se toda a gente faz**... então é aceitável que eu o faça (v.g., fuga ao fisco). Dilema resolvido.
- **Se é legal, é ético**. O comportamento ético recai sobre a lei. Em consequência, eu não tenho obrigação de devolver um objecto perdido, até que alguêm prove que é dele(a). Dilema resolvido.
- **Probabilidade de ser descoberto e suas consequências**. Por engano facturei um cliente a mais, não o aviso e espero que o cliente reclame, se este não reclamar então o dilema está resolvido.

Como já vimos anteriormente, a American Accounting Association conjuntamente com a Arthur Andersen, desenvolveram uma abordagem estruturada (Método das 7 etapas) na qual se descreve os passos seguidos pelo agente que se encontra perante escolha dificil:

- Quais são os factos relevantes?
- Identificar as questões de ética a partir dos factos.
- Identificar os principais regras, valores e princípios.
- Determinar quem é afectado pelo resultado do dilema e em que que medida essa pessoa ou grupo poderá ser afectado.
- Identificar as alternativas possiveis para resolver o dilema.
- Identificar as consequências de cada alternativa.
- Decidir a acção apropriada.

Os códigos deontológicos procuram no seu normativo resolver os conflitos éticos.

5. ÉTICA E DEONTOLOGIA PROFESSIONAL

5.1. Características fundamentais de um grupo profissional

Para **Diaz-Zorita (1995)** um grupo profissional coeso apresenta como principais características:

- Um bloco comum de conhecimentos que foram alcançados através de um processo educativo ordenado e formal;
- Uma actividade ou conjunto de actividades específicas dos membros do grupo, as quais servem de elemento diferenciador em relação a outros grupos;
- Acesso ao grupo profissional através de um mecanismo pré-estabelecido que garante a manutenção do bloco comum de conhecimentos imprescindíveis para o exercício da profissão;
- Atitude pessoal corporativa dos seus membros, a qual lhes confere uma certa coesão e lhes faz sentir um certo interesse pelo benefício comum do grupo em particular;
- Autonomia individual dos elementos integrantes do grupo;
- Assumpção individual dos danos/prejuízos no exercício profissional;
- Sentido corporativo de agrupamento que permita o alcançar de objectivos comuns e o desenvolvimento e progresso dos seus membros;
- Existência, de forma implícita ou explícita, de um Código de Normas Éticas comum a todos os membros.

5.2. Responsabilidade social dos profissionais

A dimensão das decisões tomadas por um profissional não só afecta, o próprio, o seu cliente, bem como um colectivo considerado, e a comunidade envolvente. No caso dos profissionais de contabilidade e auditoria, podem afectar as empresas (clientes), as pessoas relacionadas com o cliente (empregados, clientes, credores, etc), organismos públicos (fisco, segurança social, autarquias, etc), instituições de crédito, investidores, colegas de profissão, a empresa que presta o serviço, a corporação a que pertence e público em geral.

As actuações dos profissionais influenciam, de forma indubitável, a qualidade de vida e a relação de equilibrios da nossa actual sociedade.

Assim, face à degradação social provocada pelas acções irresponsáveis de alguns empresários ou de outros profissionais, ao predominio dos interesses particulares sobre os gerais, à substimação do sentido de bem comum, ou à facilidade com que alguém é sacrificado para se atingir determinado fim, o profissional responsável dos seus actos deve previligiar a ética sobre a técnica, e as pessoas sobre as coisas.

5.3. Ética profissional

Ética profissional não é mais do que uma aplicação particular da ética em geral. Derivada da responsabilidade social, o exercício de uma actividade profissional, pela qual um individuo coloca ao serviço de terceiros os seus conhecimentos e capacidades, contempla ao mesmo tempo certas obrigações e responsabilidades perante aqueles que lhe confiam o trabalho.

De acordo com **Díaz-Zorita (1995,34-35)** a "formação ética básica de um professional deve apoiar-se em três elementos fundamentais:

- Conhecimento da matéria;
- Competência profissional; e
- Disposição constante para o trabalho".

Ainda segundo **Díaz-Zorita (1995)**, o exercício da profissão acenta numa dimensão ética (que nenhuma lei prevê) e compreende pelo menos dois conceitos básicos: a **integridade** e a **consciência**. Para que o primeiro conceito seja cumprido, é preciso a observação de regras éticas: a justiça - o respeito pelos direitos de cada pessoa; a honestidade - ausência de atitudes dolosas e fraudulentas e a lealdade - desejo de respeitar e dizer a verdade. O segundo conceito é a origem das decisões éticas.

5.4. Deontologia profissional

Um código deontológico expressa o reconhecimento das responsabilidades profissionais que os membros por ele regulados deverão respeitar perante os seus clientes, empregados e público em geral. O seu objectivo é guiar os membros de um colectivo social na satisfação das suas responsabilidades profissionais e contém as normas básicas de ética e comportamento profissional. Estabelece uma estrutura de regras que regulam a prestação de serviços profissionais por parte dos seus membros.

A existência destes códigos tem como pressuposto que as pessoas não nascem com uma conduta ética inata, ou com a preocupação inata pelo bem-estar dos outros. Os valores básicos tais como, a honestidade, auto-controlo, preocupação pelos outros, respeito pela legitimidade da autoridade, fidelidade, e civilidade deverão passar de geração em geração, através do processo fundamental das familias.

A seguir apontam-se as principais razões para o desenvolvimento de normas específicas de comportamento de alguns grupos de profissionais:

- Os códigos deontológicos pretendem limitar as normas éticas e o conjunto de valores pessoais;
- Preencher lacúnas e insuficiências na Lei no que diz respeito a regulação e comportamento de grupos sociais; e
- Porque vão mais além do cumprimento das normas jurídicas.

De uma forma geral, são aquelas profissões cujas actividades ou decisões têm um maior impacto social que possuem códigos deontológicos próprios, cujo conteúdo vai mais além de simples regras, oscilando entre os muito minuciosos aos mais flexíveis que, ante a impossibilidade de prever todos os casos possíveis e a escassa utilidade que teria um listagem exaustiva das normas de actuação, se inclinam por definir os principios básicos que asseguram a transmissão do espírito do código.

Os juízos sobre o exercíco das actvidades profissionais, na sociedade actual, impõem linhas de orientação para uma adequada formalização dos procedimentos mais consentâneos com pressupostos de ordem ética.

Os códigos de conduta e outras estruturas reguladoras definem os deveres técnicos e éticos, que os profissionais deverão ter para com os seus clientes, e especificam as sanções a que aqueles estarão sujeitos, caso não cumpram os regulamentos acordados, no exercício da sua actividade profissional.

A principal razão para ter um conjunto de linhas orientadoras de ética, não é para proporcionar receitas para solucionar todos os casos práticos relativos a determinado problema, mas serve antes para ajudar no processo de tomada de decisões em que estão envolvidas questões de ética. Ou seja, para resolver os conflitos éticos, com que o profissional se depara no seu dia a dia.

O êxito do cumprimento de um código deontológico depende fundamental: de que seja suficientemente entendido por quem tem a obrigação de aplicá-lo, do seu grau de difusão entre os seus membros e da sua adesão voluntária para cumprir as suas regras.

6. AS NORMAS INTERNACIONAIS DE ÉTICA PARA CONTABILISTAS E AUDITORES

Dentro do plano internacional, e no que concerne a normas relacionadas com a profissão da contabilidade e auditoria, a coluna vertebral das mesmas está constituída nas denominadas recomendações relativas aos princípios da ética profissional formulados pela FEE (Fédération des Experts Comptables Européens) e as directrizes e normas de orientação ética para a profissão da contabilidade e auditoria da IFAC (International Federation of Accountants). Estes organismos tratam de regulamentar a prática profissional na Europa, relativamente à primeira, e no plano internacional, relativamente à segunda, servindo como marco de referência das instituições profissionais de cada país, para a definição das suas próprias regras de conduta particulares. Desta maneira, será cada país, em função das suas particularidades sociais e económicas, que decidirá a forma, extensão e tratamento que devem revestir as normas éticas de conduta para todos os membros sujeitos à disciplina da profissão em cada país.

No quadro seguinte apresentam-se alguns dos principais organismos reguladores que desenvolveram códigos deontológicos ligados à profissão de contabilidade e auditoria.

País	Organismo regulador	Código Deontológico adoptado	Ano de 1ª Emissão
EUA	AICPA – American Institute of Certified Public Accountants www.aicpa.org	AICPA	1988
Grã - Bretanha	ICAEW – Institute of Chartered Accountants of England and Wales www.icaew.co.uk CIPFA – Chartered Institute of Public Finance and Accountancy www.cipfa.org.uk CIMA – Chartered Institute of Management Accountants www.cima.org.uk	IFAC	
Brasil	IBRACON www.ibracon.com.br	Resolução nº803/96 – Código Profissional do Contabilista	1970
Portugal	OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas www.oroc.pt	Código de Ética e Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas	1987
	CTOC – Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas www.ctoc.pt	Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas	1999
Espanha	IACJ – Instituto Auditores-Censores Jurados de Cuentas www.iacjce.es	Código de Ética Profissional / IFAC	1951
n.a.	IFAC – International Federation of Accountants www.ifac.org	IFAC	1980
n.a.	FEE – Fédération des Experts Comptables Européens www.fee.be	FEE	1975

CONCLUSÕES

Por mais medidas que se tomem, por mais códigos de conduta ou deontológicos, códigos de ética, vinculativos ou orientadores, com ou sem sanções, se implementem, não obstante se deverem saudar tais iniciativas, de pouco servirão, se a sociedade não se preocupar, desde o berço, com a formação de ética e moral. Uma vez que, neste âmbito, as nossas vidas têm impregnadas as marcas da nossa história pessoal moldada pela família, religião, escola, eventualmente pelas instituições militares, comunidade, organizações empresariais ou outras onde exercemos as nossas actividades profissionais, mesmo que com carácter voluntário.

Somos da opinião de que a ética deverá ser assumida como um acto de excelência empresarial (profissional), e por isso, como uma ferramenta indespensável no processo de tomada de decisão nas organizações (e pelos profissionais), que a partir de pressupostos e julgamentos de valor contribui para encontrar soluções mais conformes aos interesses das empresas e da comunidade.

A contabilidade e a auditoria dispõem de instrumentos e suporte legal para a representação apropriada das contas, por isso haverá que criar toda uma atmosfera de confiança assente num quadro de valores, colectivamente definido, partilhado, constante de um código de conduta que fixará os padrões de comportamento. Segundo **Barata (1996,223)** "a contabilidade e a auditoria, para além de ferramentas essenciais de gestão, são um dos meios mais importantes ao dispor dos homens de negócios para reforçar e garantir a reputação da empresa e dos seus colaboradores".

Quando os valores da sociedade estão a deteoriar-se, manter elevados padrões de ética na contabilidade e nos negócios é cada vez mais dificil.

A existência de um código de ética pode ser uma oportunidade para a empresa construir uma base de capital moral e melhorar o ambiente em termos de ética dentro da empresa e na comunidade envolvente, e também para obter daí benefícios económicos e financeiros. Contudo, a existência de um código de ética não é necessariamente garante de atitutes morais.

BIBLIOGRAFIA

Andreucci, Bruno (1993). *A problemática da ética nas profissões liberais*. Jornal de Contabilidade nº198, Setembro, pp. 225-227.

Arens, Alvin e Loebbecke, James (1997). Auditing - An Integrated Approach (7ª Edition).Prentice-Hall.

Baker, Richard (1996). *Regulating the public accounting profession: an international prespective*. Retirado da World Wide Web: http://les.man.ac.uk/cpa96/txt/baker2.txt 24.02.1999:13.30.

Barata, Alberto (1996), *Contabilidade, Auditoria e Ética nos Negócios*. Editorial Notícias.

Díaz-Zorita, Alejandro (1995). *Etica Profissional del Auditor*. Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de Espana. Escola de Auditoria. Madrid.

Ferreira, Rogério (1996). *A ética e a actividade profissional*. Jornal da Contabilidade nº227, Fevereiro, pp. 33-39.

Smith, Murphy e Smith, Katherine. *Business and Accounting Ethics*. Retirado da World Wide Web: http://acct.tamu.edu/smith/ethics.htm 23.02.1999:11.32.

Wilson, John e Doig, Alan (1998). *The effectiveness of codes of conduct*. Business Ethics - A european review, vol 7, nº3, July. BlackWell Publishers, London Business School, pp. 140-149.

Loeb, S. (1988). *Teaching Students Accounting Ethics: Some Crucial Issues*. Issues in Accounting Education 3, pp.316-329.