

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

Caroline Sanders da Silva

**ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Porto Alegre  
2011

Caroline Sanders da Silva

## **ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Econômicas, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Prof. Fernando Cafruni André

Porto Alegre  
2011

Caroline Sanders da Silva

## **ÉTICA NA PROFISSÃO CONTÁBIL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Econômicas, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Aprovada em: \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2011.

### **BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Fernando Cafruni André

---

---

Dedico este trabalho às pessoas mais importantes da minha vida, que estão sempre ao meu lado, me dando amor e apoio para que eu conquiste todos os meus objetivos: à minha mãe, Denise; às minhas irmãs, Gabriela e Aline; e ao meu namorado, Eduardo.

## AGRADECIMENTOS

A conclusão deste trabalho seria impossível sem a colaboração de algumas pessoas que, de diversas formas, deram sua contribuição em diferentes etapas. Destas, manifesto um agradecimento especial,

À minha mãe amada, Denise, que me deu a vida e sempre se esforçou para oferecer o melhor às minhas irmãs e a mim. Muito obrigada pelo amor infinito, carinho, incentivo e por ser esse exemplo de mulher.

Às minhas amadas irmãs, Gabriela e Aline, pelo incentivo, carinho, amizade, apoio e amor, sem os quais seria impossível esta conquista;

Ao meu namorado maravilhoso, Eduardo, pelo amor, carinho, apoio e força em todos os momentos e por me fazer sorrir sempre;

Ao querido professor Fernando Cafruni André, pela atenção, orientação e apoio neste momento tão significativo;

Aos professores do curso de Ciências Contábeis e à Universidade Federal do Rio Grande do Sul pela comprovada excelência em ensino e pesquisa, figurando entre as quinze melhores universidades da América Latina.

*“A coisa mais indispensável a um homem é reconhecer o uso que deve fazer do seu próprio conhecimento.”*

(Platão)

## RESUMO

O processo de convergência das normas contábeis brasileiras às normas internacionais, emitidas pelo *International Accounting Standard Board* - IASB, conhecido como IFRS (International Finance Report Standard), visa proporcionar maior uniformidade aos critérios utilizados, ampliar a comparabilidade dos demonstrativos - independentemente de sua origem, aumentar a transparência e confiabilidade dos usuários da contabilidade, tendo em vista que as Demonstrações Contábeis são a principal fonte de informação sobre a saúde financeira e econômica da empresa. Essa demanda crescente por transparência gerou um aumento substancial na responsabilidade dos profissionais da área contábil. Em razão disso, o objetivo desse trabalho é analisar e entender qual é o papel do contador na sociedade, a relevância da ética e do código de ética nessa profissão. Além de citar e demonstrar quais foram as principais alterações feitas pela Resolução nº 1.307/10, do Conselho Federal de Contabilidade, no Código de Ética Profissional do Contador.

**Palavras-chaves:** Ética, Contabilidade, Código de Ética, Contador.

## ABSTRACT

The convergence of Brazilian's accounting standards with international standards, issued by the International Accounting Standards Board - IASB, known as IFRS (International Finance Report Standards), aims to provide greater uniformity to the criteria used, increasing the comparability of financial statements - regardless of their origin, increase the transparency and reliability of the users of accounting, in order that the financial statements are the main source of information on financial and economic health of the company. This growing demand for transparency has generated a substantial increase in the liability of the accounting professionals. As a result, the objective of this paper is to analyze and understand what is the role of the accountant in society, the relevance of ethics and the code of ethics in this profession. In addition to citing and demonstrate what were the main changes made by Resolution n°. 1.307/10 of the Federal Accounting Council in the Code of Professional Ethics of the accountant.

**Keywords:** Ethics, Accounting, Code of ethics, Accountant.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>09</b>
<b>2 CONCEITO E IMPORTÂNCIA DA ÉTICA .....</b>	<b>12</b>
<b>2.1 A Ética e a Moral.....</b>	<b>14</b>
<b>3 ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR.....</b>	<b>17</b>
<b>3.1 O Papel do Contador na Sociedade .....</b>	<b>21</b>
<b>3.2 Código de Ética Profissional do Contador - CEPC .....</b>	<b>24</b>
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>28</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>29</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A integração entre os diferentes mercados, em virtude da crescente globalização e do avanço tecnológico, trouxe a necessidade de adoção de práticas contábeis unificadas e colocou em evidência a função indispensável que exerce o contador.

No Brasil, o processo de convergência às normas internacionais iniciou em 2005, com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), responsável por emitir os pronunciamentos contábeis de acordo com as chamadas Normas Internacionais de Contabilidade ou *International Financial Reporting Standard* (IFRS), e foi intensificado, posteriormente, com a edição das Leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09 que alteraram os dispositivos da Lei das Sociedades por Ações - Lei nº 6.404/76.

O processo de convergência pode ser entendido como a alteração das normas contábeis brasileiras, com a adoção gradativa dos padrões emitidos pelo *International Accounting Standard Board* (IASB), conhecidos como IFRS (International Finance Report Standard), que estão sendo incorporados por diversos países, incluindo os países da Comunidade Européia. (SHIMAMOTO; REIS, 2010)

Antes da quebra de diversas empresas, devido à facilidade encontrada para fraudar os demonstrativos contábeis, as práticas de contabilidade estabelecidas pelo FASB, denominados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos (United States Generally Accepted Accounting Principles - US GAAP), eram exemplo de transparência corporativa. Em função da comprovada vulnerabilidade destas normas, foram consideradas mais seguras e confiáveis as informações quando utilizadas as regras emitidas pelo IASB. Além de estas últimas apresentarem maior facilidade na aplicação. (BATISTA; DOMINGUES, 2009)

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi criado pela Resolução CFC nº 1.055/05 com o objetivo de estudar, preparar e emitir os Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e divulgar informações dessa natureza. Compõem o CPC: a Associação Brasileira das Companhias Abertas (ABRASCA); Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC); Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA); Conselho Federal de Contabilidade (CFC); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI); e o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON).

Batista e Domingues (2009, p. 1) assinalam que

o processo de conversão busca critérios uniformes, visando proporcionar maior transparência aos usuários da contabilidade, tendo em vista que a Demonstração Contábil é a principal fonte de informação da saúde financeira e econômica da empresa.

A demanda crescente por maior transparência na divulgação dos demonstrativos contábeis tem aumentado substancialmente a responsabilidade dos profissionais da contabilidade.

Farias e Lima (2009, p. 1) explicam que

com o processo de globalização, o crescimento econômico e as transações de capital, a importância do profissional contábil dentro do contexto econômico do país ficou mais evidente. Essa evidência também é responsável por trazer ao profissional um maior grau de responsabilidade no exercício de sua atividade, visto que, tornou-se também um gestor de informação.

Pode-se dizer que o contador era responsável, basicamente, por produzir ou gerenciar informações sobre o patrimônio da entidade aos seus usuários. No entanto, os contabilistas devem assumir novos papéis, tornando-se agentes ativos no processo decisório das organizações.

Segundo Meirelles Junior (2009, p. 1),

a Ciência Contábil torna-se cada vez mais reconhecida como linguagem universal de negócios e única capaz de interpretar, de forma homogênea, os fenômenos econômicos envolvidos nessas relações.

Os profissionais da Contabilidade almejam por harmonizar as normas contábeis para que efetivamente possa atingir um grau satisfatório de confiabilidade junto ao público externo, dando maior transparência e segurança às informações contábeis.

Visando à harmonização das normas contábeis, empenhos têm sido realizados em vários países. No Brasil, a nova Lei das Sociedades por Ações – Lei nº. 11.638/07 abriu definitivamente o “acesso” para a convergência aos padrões internacionais. Por outro lado essa seqüência de eventos veio ainda colaborar para novos direcionadores, como o Plano de Contas Referencial, elaborado pela equipe técnica do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), com o objetivo de uniformizar as informações contábeis das empresas que efetuarão a Escrituração Contábil Digital (ECD).

A responsabilidade e o dever de comunicar com exatidão e diligência os dados da atividade desempenhada pela organização exige do profissional uma postura ética, seja com a comunidade, com os trabalhadores, com os fornecedores, com os clientes, com o governo ou com o meio ambiente.

Este trabalho visa demonstrar a relevância da ética na profissão contábil, principalmente, em decorrência do aumento da responsabilidade dos contabilistas com o avanço do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

## 2 CONCEITO E IMPORTÂNCIA DA ÉTICA

O comportamento do ser humano sofreu incessantes mudanças ao longo da história, sendo influenciado pelas pessoas, ambiente, acontecimentos, local e circunstâncias ao seu redor.

Para Fortes (2005, p.140) essas mudanças

representam um conjunto de reações e atitudes praticadas pelo indivíduo e estão vinculadas ao processo de evolução da sociedade. [...] Em virtude dessa evolução, as normas de conduta, os princípios ou padrões sociais aceitos e adotados pelos indivíduos, classes, sociedade também se alteram, ou seja, os valores morais mudam com o tempo e com o lugar. Determinados comportamentos outrora considerados absolutamente impróprios e até mesmo contrários à lei, hoje, já não têm a reprovação social.

Como consequência decorrente das mudanças dos valores da sociedade, temos, por exemplo, as constantes alterações nas leis, tais como, Código Civil, Código Penal, Código do Consumidor e até mesmo da Constituição Federal. Todos esses dispositivos necessitam de atualizações para que possam atender aos padrões e exigências sociais de cada época e lugar.

Nessa mesma linha, muitas doutrinas e princípios que servem de base aos diversos sistemas religiosos, políticos, filosóficos e científicos também sofrem modificações ao longo do tempo e do lugar.

Há uma crescente perda de valores éticos na sociedade a qual estamos inseridos, o que gera preocupação, visto que, sem a observância da ética, os valores, interesses e vontades individuais se sobrepõem ao bem coletivo, gerando conflitos.

Moreira (apud Calegari, 2010, p. 9) enfatiza que

[...] sem ética, a organização e a existência da sociedade, da profissão, das empresas ficam comprometidas. Ela é extremamente necessária na relação entre as pessoas, na formação familiar, no funcionamento de comunidades religiosas, esportivas, empresariais, militares. [...] Segundo a FIPECAFI (1997, p.11), não há sociedade que progrida 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.

No contexto capitalista em que vivemos, com a concorrência acirrada entre as empresas e a competitividade extrema entre os indivíduos, onde para alguns os fins justificam

os meios, é extremamente relevante a valorização da ética e dos preceitos morais. A ética é imprescindível em todas as relações humanas, principalmente no ambiente profissional, onde a forte disputa induz, muitas vezes, aos mais diversos comportamentos antiéticos, envolvendo países, empresas e trabalhadores.

A convivência em sociedade obriga as pessoas a criarem diversos tipos de relacionamento durante toda a vida, alguns muitas vezes conflituosos, onde cada pessoa possui um objetivo oposto ao da outra. Esses conflitos de interesses fazem com que cada indivíduo assuma uma posição e comportamento dentro daquilo que acredita ser justo e correto para a situação. Nota-se, portanto, a influência constante da ética na vida dos seres humanos.

Lisboa (2010, p. 22) afirma que

entender os conflitos existentes entre as pessoas, buscando suas razões, como resultado direto de suas crenças e valores, e com base nisto estabelecer tipos de comportamento que permitam a convivência em sociedade é o objetivo de estudo da ética.

Da mesma forma que, para o homem, se torna necessária a convivência em sociedade para alcançar seus objetivos particulares, para cada sociedade é imprescindível a presença de ética, sem a qual fica difícil sua própria existência.

Desse modo, é de se esperar que a Ética esteja na base de toda e qualquer norma que dite comportamentos a serem seguidos. Tal regra torna-se mais significativa quanto maior for o número de participantes de determinada sociedade.

Sá (apud Fortes, 2005, p. 139) explica que a ética pode ser interpretada como “a ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes.”

Segundo Lisboa (2010, p. 23), a ética pode ser definida como “um ramo da filosofia que lida com o que é moralmente bom ou mau, certo ou errado. Pode-se dizer, também, que ética e “filosofia moral” são sinônimos.”

O referido autor salienta que por mais que a definição de ética pareça simples e de fácil aplicação, é, na realidade, muito complexa, visto que engloba juízos de valor, não muito fáceis de serem aplicados.

Sá (2009, p. 27) explica também que conduta pode ser conceituada como a “resposta do ser a um estímulo mental, ou seja, é uma ação que se segue ao comando do cérebro e que, manifestando-se variável, também pode ser observada e avaliada”.

Segundo o dicionário Aurélio (apud Silva *et al*, 2003, p. 9), ética é “o estudo dos juízos de apreciação que se referem a conduta humana suscetível de qualificação do ponto de vista do bem e do mal, seja relativamente a determinada sociedade, seja de modo absoluto.”

Então, percebe-se que a ética estuda a conduta dos seres humanos inseridos em um determinado meio e analisa maneiras de reverter esta conduta em prol da coletividade.

Utiliza-se, como referência aos princípios e condutas das pessoas, a expressão “ética pessoal”. Cafruni André (2005, p.1) menciona que “o comportamento das pessoas em geral se norteia segundo as crenças e valores que cada pessoa traz consigo. A Ética pessoal vai estudar e determinar as normas de conduta destas pessoas.”

Nunes e Freitas (2004, p. 5) acrescentam que

a Ética, que diz respeito aos princípios e valores de uma sociedade, no que tange a Ciência Contábil refere-se ao comportamento ideal e sadio que o contador deve possuir, o qual levará à credibilidade, respeito e valorização profissional perante seus clientes.

Ética, portanto, é a forma de conduta que norteia um indivíduo ou um grupo de indivíduos. No tocante à contabilidade, aplica-se à necessidade de estabelecer um comportamento com determinadas condições e características, buscando sempre refúgio no Código de Ética Profissional do Contador e na ética de modo geral.

## 2.1 A Ética e a Moral

As palavras ética e moral têm a mesma base etimológica. A ética deriva da palavra grega *ethos* e moral da palavra latina *mores*, ambas significando hábitos e costumes. Por isso, esses vocábulos a maioria das vezes são utilizados como sinônimos pelo senso comum. No entanto, emprega-se moral, mais freqüentemente, como um conjunto de normas, códigos de condutas e costumes que as coletividades adotam. (LISBOA, 2010)

Corrêa e Ferreira (2005, p. 59) assinalam que

embora a ética esteja intimamente ligada às práticas morais, não se deve confundilas, pois a ética trata apenas do questionamento sobre o que é bom ou ruim, o que é certo ou errado, enquanto que os costumes são a prática da ética. A ética não cria a moral. Conquanto seja certo que toda moral suponha determinados princípios, normas ou regras de comportamento, não é a ética que os estabelece em uma determinada comunidade.

Lisboa (2010, p. 24) conceitua moral como “conjunto das normas, que em determinado meio, granjeiam a aprovação para o comportamento dos homens.”

Cabe salientar a diferença entre conduta e comportamento. Conforme conceituada anteriormente, a conduta é variável, enquanto que o comportamento, mesmo sendo também uma resposta a um estímulo cerebral, é constante e sempre ocorre da mesma forma. (FORTES, 2005)

Srouf (2003, p. 31) explica que

enquanto a ética diz respeito à disciplina teórica, ao estudo sistemático, as morais correspondem às representações imaginárias que dizem aos agentes sociais o que se espera deles, quais comportamentos são bem-vindos e quais não. As normas que compõem os códigos morais – vale dizer, que compõem morais determinadas – são pautas de ação que ensinam o “bem fazer” ou o “fazer virtuoso”, a melhor maneira de agir coletivamente; são marcos que qualificam o bem e o mal, o permitido e o proibido, o certo e o errado, a virtude e o vício.

A ética opera no plano da reflexão ou das indagações; tem, portanto, um caráter abstrato-formal. As morais, ao reverso, têm um caráter histórico-real, são empíricas e observáveis, constituem a matéria-prima a ser processada. A ética estuda os costumes das coletividades e as morais que procuram conferir consistência a esses modos recorrentes de agir.

A ética possui um sentido mais abstrato, visto que se refere à expressão única do pensamento correto, conduzindo a idéia de universalidade moral. Já a moral representa o comportamento das pessoas em geral.

Segundo Cafruni André (2010, p. 2),

a moral pode ser conceituada como o conjunto das normas que, em determinado meio, obtêm a aprovação para o comportamento dos homens. Mais especificamente, conjuntos de regras de comportamento, códigos de conduta que coletividades adotam (uma nação, uma categoria social, uma comunidade religiosa, uma organização qualquer). Como existem múltiplas coletividades, existem também múltiplas morais. A moral, em comparação com a ética, tem caráter real, histórico, empírico.

A ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à idéia da forma ideal universal do comportamento humano. Ou seja, a ética opera no plano da reflexão, tendo um caráter mais abstrato.

Pode-se perceber que a ética tem como finalidade analisar o significado e a natureza do comportamento humano e explicar este comportamento e suas variações ao longo da história.

A ética, como toda a teoria, tem a função de investigar, esclarecer ou explicar uma determinada realidade, ou seja, se preocupa em estudar o comportamento humano no interior das sociedades.

O objetivo da ética é estudar o comportamento dos indivíduos e estabelecer níveis aceitáveis de relacionamento pacífico dentro das sociedades e entre elas. (CAFRUNI ANDRÉ, 2010)

Para Sanchez (apud Fortes, 2005, p. 153),

os problemas éticos caracterizam-se pela sua generalidade, e isso os distingue dos problemas morais da vida cotidiana, que são os que se nos apresentam nas situações concretas. Mas, desde que a solução dada aos primeiros influa na moral vivida – sobretudo quando se trata não de uma ética absolutista, apriorística ou puramente especulativa - , a ética pode contribuir para fundamentar ou justificar certa forma de comportamento moral.

Dessa forma, se a ética mostra uma relação entre o comportamento moral e as necessidades e interesses sociais, certamente nos permitirá pôr no devido lugar a moral efetiva, real, de um grupo social que tem a pretensão de que seus princípios e suas normas tenham validade universal, sem levar em conta as necessidades e os interesses concretos.

Portanto, pode-se conceituar a ética como sendo a ciência que estuda a conduta dos seres humanos e analisa os meios que devem ser empregados para que esta conduta se reverta sempre em favor do homem.

### 3 CONTABILIDADE E A ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

A ética exerce papel imprescindível no desempenho de qualquer profissão, principalmente no exercício da contabilidade.

Segundo Iudícibus *et al* (2003, p. 51) a contabilidade

do ponto de vista do usuário, é um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física, de produtividade especial com relação à entidade objeto de contabilização. Quanto a seu objeto, ciência do patrimônio, que evidencia as variações quantitativas e qualitativas do mesmo. Em uma visão macro, ciência que registra e avalia como e quão bem a entidade utilizou os recursos a ela confiados.

A Contabilidade exerce função de extrema relevância social, uma vez que suas informações são utilizadas pelos proprietários de empresas, seus administradores, governo, instituições financeiras, fornecedores de matérias-primas, os clientes das empresas, investidores, dentre outros, para a tomada de decisões. No entanto, o Contador não pode ficar limitado ao desempenho da função de comunicador, ele deve estar preparado para participar ativamente da tomada de decisões, auxiliando os gestores a identificar e corrigir as falhas e dificuldades, através de ações pró-ativas, baseadas nas informações geradas pela Contabilidade.

Cruz *et al* (2006, p.10) assinala que

com a evolução natural da Ciência Contábil extinguiu-se a figura do guarda-livros e do contador fiscalista e originou-se um novo profissional contábil, que não deve saber apenas registrar e demonstrar o fenômeno patrimonial, mas também explicá-lo e interpretá-lo, acentuando-se, assim, a intelectualização no conhecimento contábil.

A convergência das normas contábeis aos padrões internacionais colocou em evidência a importância do profissional da contabilidade que, agora terá que, além de seguir as normas e legislações vigentes, aplicar seus conhecimentos com base nos princípios de contabilidade e na experiência profissional, ou seja, há uma maior subjetividade das normas, o que, conseqüentemente, gera um aumento na responsabilidade dos contadores e na valorização da classe.

Nunes e Freitas (2004, p. 4) mencionam que

a Ciência Contábil, como ciência social, tem por fim produzir informações verídicas sobre o patrimônio empresarial para os seus demais usuários, os quais possuem interesses naquelas.

Tais informações, além de verdadeiras, devem ser íntegras e claras quanto às quantidades e qualidades dos termos físicos e monetários da entidade (NBC-1).

O contador possui também, além da responsabilidade profissional, a responsabilidade social seja, para com os acionistas da empresa, funcionários, fornecedores, meio ambiente e com a sociedade.

Neste prisma, o profissional contábil traz consigo aspectos positivos capazes de contribuir para o desenvolvimento da empresa. Os relatórios emitidos pelo contador são base para decisões dos gestores. A qualidade destas informações tem um papel social amplo, visto que dados falsos ou omitidos nestes relatórios, poderão levar a decisões equivocadas contribuindo para insolvência da empresa, conseqüentemente empregando aos fornecedores e funcionários uma situação crítica. (ALMEIDA; REJANI, 2008)

Na visão de Andrade (apud Marion; Santos, 2001, p. 3)

as informações geradas pela contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

A sociedade busca e preza cada vez mais pela transparência por parte das empresas e esse fator já se tornou vantagem competitiva no mercado.

Oliveira (2004, p. 3) analisa que

algumas empresas relutam em divulgar informações mais amplas com receio de que sejam utilizadas contra elas por seus concorrentes, sindicatos e governo, além de proporcionarem certo custo para empresa. Constata-se que todos esses motivos tornam-se irrelevantes para as organizações em relação aos benefícios a serem adquiridos, pois através de uma gestão ética, transparência das informações, respeito e igualdade perante os acionistas, priorizando não apenas o lucro, mas também o bem-estar da sociedade, a empresa certamente se destacará das demais para os investidores, credores, funcionários e clientes, melhorando sua reputação e valorizando sua marca.

Os investidores do mercado de capitais desejam demonstrativos que possibilitem conhecimento da companhia que pretendem investir, ou seja, eles querem transparência nas informações e prestação de contas objetivas. Os administradores, por sua vez, querem informações que os auxiliem nas suas decisões.

Os interesses conflitantes dos usuários da contabilidade - as relações entre fisco e contribuintes, empresa e empregados e proprietários e administradores - colocam à prova a postura ética do profissional contábil e o zelo com informações de caráter sigilosas.

Quezado (2009, p. 1) assinala que

o profissional da contabilidade, na condição de empregado, de profissional liberal, de servidor público ou de sócio de empresa de prestação de serviços contábeis, encontra-se envolvido em uma teia de relações jurídicas entre empresários, investidores, governo, bancos, Justiça (perito contábil) e etc. Destarte, o produto de seu ofício (informações contábeis, balanços, peças contábeis assinadas) ditará o destino de investimentos, conduzirá a vida de empresas e será prova do papel social e tributário desta junto aos entes federativos.

Independentemente da função que o contador desempenha é indispensável que este tenha uma postura de profissional independente, tendo em vista o papel relevante na sociedade e os freqüentes dilemas éticos enfrentados, inerentes à profissão.

Handel (apud Silva *et al*, 2003, p.19) explica que

não é possível nem permissível a um profissional ter todos os conhecimentos técnicos para exercer com maestria a profissão contábil se este mesmo profissional não desenvolver suas atividades baseado num comportamento ético em relação aos demais colegas e a terceiros interessados.

Cabe a cada profissional sempre agir de acordo com os princípios éticos e código de ética da sua profissão, visto que de nada adianta ser um profissional competente tecnicamente se não utilizar a ética como base de suas atividades.

A função da ética profissional é analisar e regular todo tipo de relacionamento profissional, seja com os seus clientes ou com os colegas de profissão. A ética profissional atinge todas as profissões, por meio de estatutos e códigos específicos.

Sá (2009, p. 131) afirma que uma classe profissional

caracteriza-se pela homogeneidade do trabalho executado, pela natureza do conhecimento exigido preferencialmente para tal execução e pela identidade de habilitação para o exercício da mesma. A classe profissional é, pois, um grupo dentro da sociedade, específico, definido por sua especialidade de desempenho de tarefa.

Esse mesmo autor (2009, p. 151) explica que

a profissão, como exercício habitual de uma tarefa, a serviço de outras pessoas, insere-se no complexo da sociedade como uma atividade específica. Trazendo tal prática benefícios recíprocos a quem pratica e a quem recebe o fruto do trabalho, também exige, nessas relações, a preservação de uma conduta condizente com os princípios éticos específicos.

Para Gouvêa e Avanço (2006, p. 87), profissão representa

[...] o trabalho que se pratica com honestidade a serviço de terceiros, ou seja, prática constante de um ofício. A profissão tem, pois, além de sua utilidade para o indivíduo, uma rara expressão social e moral. É pela profissão que o indivíduo se destaca e se realiza plenamente, provando sua capacidade, honestidade, sabedoria e inteligência, comprovando sua habilidade para vencer obstáculos. Através do exercício profissional, o homem consegue elevar seu nível moral. É na profissão que o homem pode ser útil a sua comunidade e nela se eleva e destaca.

Profissão, então, pode ser conceituada como o exercício habitual de uma tarefa. A profissão gera muitos benefícios, pois é através dela que o homem se realiza intelectualmente, demonstra sua capacidade, sente-se útil e obtém reconhecimento perante a sociedade. Não se pode esquecer que a profissão deve sempre andar junto com a ética, haja vista que não há bom profissional se este não for ético.

Sá (apud Fortes, 2005, p. 165) ensina que

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

Ser um profissional ético significa agir em consonância com as normas e os princípios que regem uma profissão. A ética profissional trata do conjunto de normas que delimitam a conduta dos integrantes de determinada profissão. Dessa forma, as profissões regulamentadas devem seguir princípios inseridos em Códigos de Ética Profissional. Esses códigos de ética visam ao bem estar da sociedade, de forma a assegurar a lisura dos procedimentos que são efetuados por cada membro de cada profissão. (CAFRUNI ANDRÉ, 2005)

Silva e Speroni (apud Vieira, 2004, p. 5) afirmam que

a ética profissional tem como premissa maior o relacionamento do profissional com seus clientes e com outros profissionais, levando em conta valores como a dignidade humana, auto-realização e sociabilidade.

Segundo Vieira (2004, p. 1),

a ética profissional indaga qual deve ser a conduta do contabilista de modo a acrescentar algo a ele mesmo enquanto ser humano, e à sociedade.

Logo, falar de ética profissional é falar da realização do homem, da felicidade de cada um enquanto partícipe na construção do bem de todos, pelo desempenho da sua atividade.

Fortes (2005, p. 163) assinala que

agir com ética é um dever elementar que jamais poderá ser esquecido, notadamente, para os profissionais que militam na contabilidade, pois além do caráter moral, seus atos têm implicações direta sobre o patrimônio de terceiros.[...]

Em todas as atividades, devem ser seguidas as normas de conduta que deverão ser colocadas em prática no exercício de qualquer profissão. Essas normas representam a formalização das ações reguladoras do comportamento ético, de modo que, no desempenho das atividades por parte dos profissionais, sejam assegurados o cumprimento das obrigações e o respeito mútuo entre todos os membros da corporação. Normalmente, nas profissões legalmente regulamentadas, os padrões éticos são acompanhados por normas de conduta, estatutos, códigos, ou outras normas específicas.

A partir da análise da opinião dos autores percebemos que a ética profissional, principalmente na área contábil, é de extrema relevância e só traz benefícios tanto para os profissionais da própria classe contábil quanto para a sociedade como um todo. Agir com ética é um dever que jamais pode ser esquecido, além de ser requisito essencial para que haja qualidade e transparência nas informações prestadas pela contabilidade, e é por meio da conscientização dos profissionais da área desde a sua formação que teremos resultados positivos futuros, com a valorização da classe.

### **3.1 O Papel do Contador na Sociedade**

A convergência das práticas contábeis às normas internacionais fez com que surgisse a necessidade da formação de um novo perfil profissional da classe contábil. Os contadores deverão ser mais flexíveis, estudiosos e preparados para conhecer as minúcias de sua profissão. O contador é de suma importância para o desenvolvimento da empresa, não podendo apenas ater-se ao registro dos fatos ocorridos na empresa e ao preparo de relatórios,

deve possuir uma visão gerencial e social contribuindo com os gestores para tomada de decisões e igualmente com a sociedade a qual ele se insere. (ALMEIDA; REJANI, 2008)

O contador deve estar sintonizado com todas as áreas da empresa em que atua, seja produção, vendas, finanças, social.

Nasi (apud Almeida; Rejani, 2008, p.54) cita que:

[...] o contador deve estar no centro e na liderança deste processo, pois do contrário, seu lugar vai ser ocupado por outro profissional. O contador deve saber comunicar-se com as outras áreas da empresa. Para tanto, não pode ficar com os conhecimentos restritos aos temas contábeis e fiscais. O contador deve ter formação cultural acima da média, inteirando-se do que acontece ao seu redor, na sua comunidade, no seu Estado, no seu País e no mundo. O contador deve ter um comportamento ético-profissional inquestionável. O contador deve participar de eventos destinados à sua permanente atualização profissional. O contador deve estar consciente de sua responsabilidade social e profissional.

A dinamicidade imposta pelas multipolarização dos mercados, faz com que as empresas verifiquem a necessidade de boa contabilidade, vez que são imperiosos os dados para a tomada de decisão numa economia que a cada dia exige mais competência e competição. O gestor empresarial precisa de profissionais que ajudem no processo decisório, interpretando as informações, indo além dos serviços de despachantes contábeis ou, exclusivamente, escrituradores (passando essa tarefa para o computador); que a dispensa da escrituração contábil pelo Imposto de Renda, por exemplo.

O papel do Contador no cenário atual vai muito além de simplesmente identificar problemas. O contador deve conhecer a empresa e atuar no sentido de corrigir as falhas existentes no processo de gestão, auxiliando e propiciando um maior desenvolvimento organizacional.

A profissão contábil tem como base princípios, leis e outras normas decorrentes das relações sociais entre pessoas, empresas e instituições, em geral, sendo, portanto, vinculada à área das ciências sociais aplicadas

Farias e Lima (2009, p. 1) assinalam que

não é de hoje que a ciência contábil é ferramenta fundamental para o controle da atividade do homem. Pensar nas atividades relacionadas à contabilidade é, necessariamente, discutir a cerca do que representa esta ciência no dia-a-dia da sociedade. Com o processo de globalização, o crescimento econômico e as transações de capital a importância do profissional contábil dentro contexto econômico do país ficou mais evidente. Essa evidência também é responsável por trazer ao profissional um maior grau responsabilidade no exercício de sua atividade, visto que, tornou-se também um gestor de informação.

Pode-se dizer que a importância do profissional de contabilidade cresce cada vez mais. O contador, utilizando como base os dados reais da empresa, pode ser um parceiro importante nas decisões gerenciais.

Par Cruz *et al* (2006, p. 10)

o contador, como todo profissional, deve, no exercício de suas atividades, agir com responsabilidade e comprometimento. Assim, para o perfeito desenvolvimento de suas funções, deve ter o domínio de fatores contábeis, gerenciais, financeiros e legais para poder, de forma lícita, levar aqueles que se utilizam das informações oriundas de seu trabalho a obterem o melhor resultado. Além disso, deve ter consciência de que precisa estar em estudo contínuo, buscando atualizar-se. Existem regras básicas para o exercício da profissão contábil. A elaboração das demonstrações contábeis deve ser feita de acordo com os Princípios fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Além disso, as informações contábeis devem ser apresentadas de forma clara, objetiva e honesta, de modo que sejam compreendidas por seus usuários. Por isso, é evidente a grande responsabilidade desse profissional.

Cabe salientar a diferença entre os conceitos de contabilista e contador. Segundo Iudícibus *et al* (2003, p.52) contabilista é o “profissional de contabilidade, pode ser tanto o técnico em contabilidade, segundo grau, como o Contador, terceiro grau ou nível superior. Especialista em Contabilidade”. Já o Contador, segundo o referido autor, é “o profissional que exerce as funções contábeis, com formação superior do ensino contábil – Bacharel em Ciências Contábeis.”

Fortes (2005, p. 23) explica que

o contador é um profissional de nível superior, portador do diploma de bacharel em Ciências Contábeis, devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade. A ausência do registro do diploma no CRC, além do impedimento do exercício da profissão, não lhe dá o título de contador, sendo considerado somente o título de bacharel em Ciências Contábeis. O técnico em contabilidade é um profissional de nível médio, portador do certificado de conclusão do segundo grau, com a habilitação de técnico em contabilidade, que, também, para exercer a profissão terá de estar devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

Para ambas categorias, um dos requisitos necessários à obtenção do registro no CRC é a aprovação no Exame de Suficiência, exame obrigatório instituído pela Lei n.º 12.249/10, que alterou alguns dispositivos do Decreto-Lei n.º 9.295/46. Esse Exame auxilia na valorização da profissão e no maior reconhecimento desta perante a sociedade, visto que os profissionais atuantes possuirão melhor capacidade técnica.

Observa-se que, dentre todas as profissões, a do profissional contábil é uma das que mais exige do profissional um comportamento ético, através de seus relatórios, registros, demonstrativos e principalmente pela assinatura da responsabilidade técnica pelo serviço prestado.

### 3.2 Código de Ética Profissional do Contador - CEPC

A ética necessária para o contabilista deve pautar-se no Código de Ética da Profissão onde estão inseridos os problemas específicos da profissão e as maneiras de resolvê-los de forma clara e idônea. No entanto, nenhum código de ética abrange todas as situações possíveis, portanto os contabilistas devem sempre agir com bom senso e honradez, utilizando como base os princípios de contabilidade.

Camargo (apud Silva *et al*, 2003, p. 21) afirma que

os códigos de ética por si não tornam melhores os profissionais, mas representam uma luz e uma pista para seu comportamento; mais do que ater-se àquilo que é prescrito literalmente, é necessário compreender e viver a razão básica das determinações.

Corrêa e Ferreira (2005) explicam que foram criados diversos códigos de ética profissional com os objetivos de administrar os conflitos e inibir as pessoas a tomarem atitudes contrárias à conduta organizada.

Siqueira (2005, p. 74) menciona que

ter uma conduta ética no exercício da profissão contábil é um trabalho de conscientização diário que os professores, orientadores e conselheiros fazem através de aulas nas universidades, grupos de estudo, congressos, seminários, convenções, etc., com todos aqueles que estão ingressando na profissão e com os demais profissionais já existentes. Para isso, utiliza-se como base o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) que serve não só para o ensino, mas para o próprio dia-a-dia do profissional contábil.

Pode-se perceber que o estudo da ética é essencial para a formação de profissionais de qualidade, sobretudo na área contábil, em que há demanda por informações que representem a verdadeira situação financeira da empresa.

Seixas (apud Siqueira, 2005, p. 72) explica que

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

Um código de ética é um documento que engloba um corpo de princípios relacionados com as principais práticas de comportamento permitidas e proibidas no exercício da atividade profissional e seu objetivo geral é a formação da consciência sobre padrões de conduta em determinada profissão. (LISBOA, 2010)

Em dezembro de 2010 foi aprovada a Resolução CFC nº 1.307 que alterou e ampliou o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) regido pela Resolução CFC nº 803/96, passando a ser chamado Código de Ética Profissional do Contador (CEPC). O CEPC regulamenta a profissão contábil e prevê penalidades para os profissionais que transgredirem os preceitos do Código.

Conforme o artigo 1º do Código de Ética Profissional do Contador (CEPC), alterado pela Resolução CFC nº 1.307/10, o principal objetivo desse Código de Ética Profissional é “fixar a forma pela qual se devem conduzir os Profissionais da Contabilidade, quando no exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe.”

No capítulo II, Dos Deveres e Das Proibições, o Código de Ética Profissional do Contador estabelece, em seu art. 2º, como deveres do profissional contábil:

I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade;

III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;

IV – comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;

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

VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;

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

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

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

X – cumprir os Programas Obrigatórios de Educação Continuada estabelecidos pelo CFC;

(Criado pelo Art. 5º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XI – comunicar, ao CRC, a mudança de seu domicílio ou endereço e da organização contábil de sua responsabilidade, bem como a ocorrência de outros fatos necessários ao controle e fiscalização profissional.

(Criado pelo Art. 6º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

XII – auxiliar a fiscalização do exercício profissional.

(Criado pelo Art. 7º, da Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

A ampliação e alteração do Código, pela Resolução do CFC nº 1.307/10, no art. 2º, comparado aos dispositivos do Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC) regido pela Resolução CFC nº 803/96, trouxe como mudanças exercer a profissão com capacidade técnica e observando toda a legislação vigente, em especial os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade. Também criou os dispositivos X, XI e XII, que demonstram a preocupação do CFC com a educação continuada dos profissionais da contabilidade e com a fiscalização do exercício profissional.

Podemos fazer um paralelo com a criação do Exame de Suficiência e constatar que há realmente a preocupação com a valorização da profissão. O CFC busca selecionar profissionais éticos, capacitados tecnicamente e que ao longo da carreira estejam sempre se aperfeiçoando.

Foram incluídas, no Código de Ética Profissional do Contador, novas condutas contrárias à ética profissional, tais como: executar trabalhos técnicos contábeis sem observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade; apropriar-se indevidamente de valores confiados a sua guarda; exercer a profissão demonstrando comprovada incapacidade técnica; e deixar de apresentar documentos e informações quando solicitados pela fiscalização dos Conselhos Regionais. (CEPC - RESOLUÇÃO CFC Nº 1.307/10, 2010)

Apesar do novo nome dado ao código – Código de Ética Profissional do Contador – foi adicionado, pela Resolução CFC nº 1.307/10, o Capítulo VI - Das Disposições Gerais, explicando que as medidas previstas abrangem toda a classe contábil, ou seja, contadores e técnicos contábeis. Esse capítulo visa garantir que todos os profissionais irão agir com capacidade técnica e em observância aos Princípios de Contabilidade, Normas Brasileiras de Contabilidade e demais legislações vigentes.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A partir da análise feita ao longo do trabalho, podemos concluir que a ética é extremamente relevante e imprescindível em qualquer área da vida, principalmente quando interesses de terceiros estão em jogo, como ocorre quando exercemos uma profissão.

O profissional da contabilidade só será completo e agregará valor a sua classe se, no desempenho da sua função, existir a união da ética com a capacidade técnica, sempre observando a legislação vigente, especialmente os Princípios de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade e o Código de Ética Profissional do Contador.

Para que os profissionais possuam uma conduta ética no exercício da profissão contábil, tendo em vista a relevância dessa profissão e a enorme quantidade e variedade dos seus usuários, é indispensável que haja a conscientização diária desses profissionais desde o ingresso na faculdade ou curso técnico e no seu decurso, por parte dos professores e orientadores, através das aulas nas universidades, grupos de estudo, congressos, seminários e convenções, entre outros. Também é imprescindível que os profissionais já formados se aperfeiçoem e atualizem através de cursos de educação continuada.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA , Mark S. S.; REJANI, Célio. **Responsabilidade social do contador: mais que uma obrigação empresarial um compromisso efetivo com a cidadania.** Sociedade e Direito em Revista, 2008.

BATISTA, Henrique R.; DOMINGUES, Hélia M. R. **Normas Contábeis Brasileiras - Convergência aos Padrões Internacionais.** Revista Contábil & Empresarial Fiscolegis, 2009.

CAFRUNI ANDRÉ, Fernando. **Ética e Legislação Profissional: Apostila Complementar.** Porto Alegre: UFRGS, 2010.

\_\_\_\_\_. **O Código de Ética Empresarial - Parte 1.** Portal da Classe Contábil, 2005.

CALEGARO, Jéferson M. **Profissionais da Contabilidade: infrações éticas cometidas, punições aplicadas e percepções a cerca da importância do ensino de disciplina sobre ética e legislação profissional.** Porto Alegre: UFRGS, 2010.

CORRÊA, Denise V.; FERREIRA, Clemilda R. **Uma breve reflexão sobre a importância da ética na profissão contábil.** Vol. 1. Revista Contemporânea de Contabilidade, 2005.

CRUZ , Débora A. T.; MENESES, Karla R.; PARAHYBUNA, Marisa F.; SIERRA, Vanessa P. **Responsabilidade, honestidade e conduta do Profissional contábil: uma discussão dialética, tendo por base o caso Schincariol.** Presidente Prudente, 2006.

FARIAS, Felipe N.; LIMA, Maíra O. **A Atividade Contábil e a Questão da Ética Profissional.** Revista Contábil & Empresarial Fiscolegis, 2009.

FORTES, José C. **Manual do Contabilista: Uma abordagem teórico-prática da profissão contábil.** Saraiva, 2005.

GOUVÊA, Phablo E.; AVANÇO, Leonardo. **Ética e Fraudes Contábeis.** v. 7. Londrina: Unopar, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José C; PEREIRA, Elias. **Dicionário de Termos de Contabilidade.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LISBOA, Lázaro P. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José C.; SANTOS, Márcia C. **O perfil do futuro profissional e sua responsabilidade social**. 2001.

MEIRELLES JUNIOR, Julio C. **Harmonização das normas internacionais de contabilidade**. SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2009.

NUNES, Jane D. S.; FREITAS, Luciana Q. **A importância da Informação Contábil de Acordo com os Parâmetros Éticos**. Pará: UFPA, 2004.

OLIVEIRA, Marcelle C.; RIBEIRO, Maisa S.; SAMPAIO, Marcia S. A.; CARVALHO, Fernanda A. **Os efeitos da adoção dos conceitos e das práticas de Governança Corporativa na Transparência das Informações Evidenciadas por Empresas Brasileiras do Setor de Papel e Celulose**. Congresso USP Fipecafi, 2004.

QUEZADO, Paulo N. G. **Responsabilidade Penal do Contador**. Fortaleza: Books Editora, 2009.

RESOLUÇÃO CFC nº 1.307/10. **Código de Ética Profissional do Contador**. CFC, 2010.

SÁ, Antônio L. **Ética Profissional**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SHIMAMOTO, Leila S.; REIS, Luciano G. **Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade: uma análise sob a perspectiva dos profissionais contabilistas**. v. 1, n. 1, Revista de Estudos Contábeis. Londrina: 2010.

SILVA, Antonio C. R.; DIAS, Bibiani B.; ALVES, Francisco J. S.; BOARIN, José J.; SCHWEZ, Nicolau; COTA, Silene R.; WOJCICKI, Simone C. C. **Abordagens Éticas para o Profissional Contábil**. Conselho Federal de Contabilidade, 2003.

SIQUEIRA, Leonardo B. **Profissionalismo: uma análise da ética contábil**. v. 2. Caruaru: Veredas Favip, 2005.

SROUR, Robert H. **Ética empresarial: a gestão da reputação**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

VIEIRA, Maria G. **A Ética Profissional Exercida pelos Contadores**. Portal da Classe Contábil, 2004.