INFRAÇÕES AO CÓDIGO DE ÉTICA DO CONTABILISTA COMETIDAS PELOS PROFISSIONAIS NO ESTADO DE SP

Augusto Keller Martins
Domenica Lima Ferreira
Mariana Thais N. Silva
Liliane Cristina Segura

RESUMO: O presente estudo teve como objetivo, identificar as principais infrações cometidas pelos profissionais da contabilidade no Estado de São Paulo, Brasil. A população da pesquisa são os profissionais contábeis infratores ao Código de Ética Profissional do Contador, identificados pelos autos de infração, de acordo com os dados apresentados pelo Conselho Regional de Contabilidade do estado de São Paulo (CRC-SP). A abordagem do problema é qualitativa, pois os dados foram analisados com base nas informações extraídas do CRC-SP e o questionário. O estudo foi feito em literaturas específicas do assunto, leis, Códigos de Ética Profissional do Contador e por meio de pesquisa documental, sendo de caráter descritivo. A pesquisa foi subdivida em três etapas, na primeira e segunda etapa verificou-se por meio de dados secundários como ocorrem as fiscalizações e penalidades impostas aos contabilistas infratores no estado de São Paulo. Na terceira etapa foi enviado o questionário para os fiscais e membros do CRC-SP, contribuindo para aprimorar a análise dos dados devido a relevância e responsabilidade na fiscalização da classe contábil. Esta pesquisa justifica-se sobre a importância que o Código de Ética tem em direcionar a atuação do profissional contábil, pois a contabilidade tem um papel fundamental de suprir as necessidades de informações para gestão empresarial e integridade, em que demonstra a conduta do profissional diante de sua classe e da sociedade. Além disso, destina-se que este estudo forneça subsídios para o aprimoramento da aplicação do Código de Ética, incentivando os julgadores a terem parâmetros, a fim de buscarem meios de evitar infrações éticas decorrentes de maus profissionais e a agirem em consonância com as expectativas da sociedade.

Palavras-chave: Ética, Código de Ética Profissional do Contador, Infrações, Fiscalização.

1 INTRODUÇÃO

Ao longo dos anos, constata-se o crescimento das discussões sobre a conduta ética dos indivíduos em diversos campos da atividade humana. No Brasil, ainda que não existam normas que obriguem a constituição de Códigos de Ética empresariais, em algumas profissões, como contabilidade, o profissional é regido, entre outras normas, pelo código de Ética profissional. Isto significa que ser ético é um fator decisivo de competência profissional, tão importante quanto a capacidade técnico-científica.

No cenário brasileiro atual, a mídia em geral tem noticiado, de forma cada vez mais frequente, casos de fraudes corporativas. O exemplo mais expressivo envolve a Petrobrás, grandes empreiteiras e agentes políticos, na denominada operação Lava Jato deflagrada em

2014, sob coordenação do Ministério Público Federal (MPF). Barros (2010) complementa que em época de corrupção e em um ambiente cada vez mais competitivo, o contador precisa estar preparado e consciente dos valores éticos para lidar com situações de pressão para que não seja desviado de sua conduta no meio empresarial.

É visível o crescimento da quantidade de mecanismos e instrumentos que os diversos segmentos sociais vêm criando para monitorar e exercer o controle sobre as ações das classes profissionais e organizações públicas e privadas, estimulando-as a buscar o bem-estar da sociedade. Segundo Alves (2005, p. 08) "A classe contábil precisa manter elevados padrões éticos junto à sociedade, como pré-requisito essencial para sua própria sobrevivência".

O profissional contábil tem a classe devidamente organizada pelo Conselho Federal da Contabilidade (CFC), que com o auxílio dos conselhos regionais de contabilidade (CRC), rege uniformemente a profissão no sentido de que a ciência possa efetivamente exercer seu papel perante a sociedade.

Para reduzir os riscos de ocorrências de atos antiéticos, e ao mesmo tempo, divulgar os valores da classe contábil, o (CFC) aprovou o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), pela Resolução CFC nº. 803/96, que contém os padrões éticos importantes nas relações entre a sociedade e a classe contábil, ao qual orienta o profissional no caminho da atuação respeitosa aos princípios morais, exigindo do mesmo comprometimento com princípios que regem a sua profissão em específico e ainda, com a honestidade e a transparência. Para Lisboa, (1997, p. 61) "O objetivo do código de ética para o contador é habilitar esse profissional a adotar uma atitude pessoal, de acordo com princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade".

Os profissionais de contabilidade devem seguir e divulgar as diretrizes contidas no Código de Ética. A valorização da profissão contábil passa por uma mudança cultural da visão que os membros da sociedade têm a respeito do valor da classe, e o código de ética é um dos pilares fundamentais desta valorização. O contabilista que desvia seus trabalhos para interesses próprios ou da organização para qual trabalha, fere os interesses da nação, podendo vir a ter o seu registro cassado pelos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), conforme Art. 25, parágrafo VI do CEPC.

A profissão contábil é uma das mais regulamentadas no mundo inteiro. No Brasil, a fiscalização do cumprimento do código de ética pelo contador é de competência dos CRCs. Desta forma, as infrações ao código de ética contábil são punidas pelo CRC e pode levar a processos de perda de registro do contador.

É dentro deste contexto que o presente trabalho pretende focar na análise do problema de pesquisa: Quais as principais infrações cometidas pelos profissionais da contabilidade no Estado de São Paulo? Com foco no objetivo geral, analisar como ocorreu as principais infrações cometidas pelos profissionais da contabilidade no Estado de São Paulo e verificar, por meio de uma análise, porque as fiscalizações e penalidades aplicadas aos infratores contabilistas no estado de SP, são importantes para sociedade.

Para que esse objetivo fosse atingido, foi feita uma pesquisa bibliográfica sobre o histórico do código de ética na profissão contábil, identificou-se as principais infrações cometidas pelos profissionais da classe contábil e as penalidades aplicadas pelo CRC-SP e, para melhor entendimento das aplicações, entrevistou-se alguns conselheiros do CRC de forma a entender, na percepção deles, como o processo é apurado.

Analisar a importância que o código de ética tem em direcionar a atuação do profissional contábil, pois a contabilidade tem um papel fundamental de suprir as necessidades de informações para gestão empresarial e integridade, em que demonstra a conduta do profissional diante de sua classe e da sociedade. Lisboa (1997, p.61) afirma que *"O contador deve manter um comportamento social adequado às exigências que lhes faz a sociedade. Não basta, assim,*

a preparação técnica, por melhor que ela seja. É preciso encontrar uma finalidade social superior nos serviços que executa".

As contribuições a serem dadas com esse trabalho são as de avaliar e apresentar os resultados das principais infrações cometidas pelos profissionais da classe contábil no Estado de São Paulo, buscando melhorar e conscientizar a conduta do profissional contábil sob as penalidades aplicadas pelo CRC-SP.

Assim, pôde-se constatar a importância das divulgações das informações para que diminuam as infrações e penalidades dos profissionais contábeis. Entende-se que os resultados deste estudo poderão nortear os profissionais de contabilidade para o desenvolvimento técnico e principalmente ético contínuo na atuação da profissão contábil.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Origem e Evolução da Contabilidade

A contabilidade existe desde o princípio da civilização humana, onde o homem denota a necessidade de dominar, administrar e conservar seus bens para gerir lucros. Segundo os historiadores a contabilidade surgiu no início da existência humana devido à obrigação do homem em obter informações a respeito de suas riquezas. "Para que se compreenda a contabilidade, pois, como ramo importante do saber humano que é necessário se faz remontar a suas profundas origens." (SÁ, 2008, p.21).

É notório que o homem primitivo inventariava seus bens através do uso de inscrições em paredes de grutas ou em pedaços de ossos, Barreto (2011) relata essa procedência citando que os especialistas asseveram que há 30 mil anos atrás, no período do homo sapiens termo que deriva do latim "homem sábio", havia conhecimento contábil, pois estudos demonstram que algumas grutas guardam registros, embora de forma rudimentar de anotações contábeis, formando provas arqueológicas (gruta de Dáurignac no departamento do Haute, ao sul da França e no Brasil, no município de Raimundo Nonato, no Piauí).

A evolução da contabilidade ocorreu de forma vagarosa, onde houve o período da troca de mercadoria, ocasião esta que os negociantes anotavam os direitos, obrigações e bens de seus credores, ganhando sistematização mais ampla na idade média com o surgimento da correlação de causa e efeito, abordando esfera comercial, publica e industrial. Desde então as atividades econômicas se desabrocharam atingindo principalmente os grandes centros mercantis. Passando por cima da Antiguidade, por que a Contabilidade teve seu florescer, como disciplina adulta e completa, nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras. Estas cidades e outras da Europa fervilhavam de atividade mercantil, econômica e cultural, momento a partir do século XIII até o início do século XVII. Representaram o que de mais avançado poderia existir, na época, em termos de empreendimentos comerciais e industriais incipientes. Foi nesse período, obviamente, que Pacioli escreveu seu famoso Tractatus de coputis et scripturi, provavelmente o primeiro a dar uma exposição completa e com muitos detalhes, ainda hoje atual, da Contabilidade. (IUDÍCIBUS, 2007, p. 16).

Segundo os preceitos de Lima a evolução da contabilidade passa por 4 momentos diferentes, vejamos:

Quadro 1. Evolução da Contabilidade

Período	Características
Contabilidade do Mundo Antigo	Período que se inicia com a civilização do homem e vai até 1202 da Era Cristã, quando apareceu o Líber Abaci, da autoria Leonardo Fibonaci, o Pisano.
Contabilidade do Mundo Medieval	Período que vai de 1202 da Era Cristã até 1494, quando apareceu o Tratactus de Computis et Seriptures (Contabilidade por Partidas Dobradas) de Frei Luca Pacioli, publicado em 1494; enfatizando que à teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, obra que contribui para inserir a contabilidade entre os ramos do conhecimento humano.
Contabilidade do Mundo Moderno	Período que vai de 1494 até 1840, com o aparecimento da Obra "La Contabilità Applicatta Alle Amninistrazioni Private e Pubbliche", da autora de Francesco Villa, premiada pelo governo da Áustria. Obra marcante na história da Contabilidade.
Contabilidade do Mundo Científico	Período que se inicia em 1840 e continua até os dias de hoje.

Fonte: LIMA 2006, p. 01.

Hoje todas as informações contábeis são passadas de forma organizada, dentro de uma estrutura em um esquema de planejamento contábil, desta forma o objetivo da contabilidade é fornecer em uma estrutura econômica, financeira e subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto a contabilidade. Informações para tomada de decisões, visando satisfazer seu usuário e de forma preventiva fazer inferência as tendências futuras. (IUDÍCIBUS, 2007. p. 53).

Assim a contabilidade vem se aprimorando cada vez mais, obtendo hoje seu próprio Código de Ética Profissional para intensificação do relacionamento do Profissional da Contabilidade com a sociedade e com o próprio grupo profissional, exigindo conceitos éticos na área da atividade contábil. Lisboa (2010), ressalta que cada país tem seu próprio código de ética profissional, sendo assim seguido como guia moral das classes de profissional à sociedade, o próprio código de ética do contador segue formas diferentes de um país a outro.

2.2 Código de Ética Profissional do Contador

O profissional da contabilidade convive com vários dilemas na atuação cotidiana da profissão, essas situações são divididas por alguns conceitos de dever, direito, justiça, responsabilidade, consciência e vocação explica (LISBOA, 2010).

Segundo Sá (2008), tudo é derivado do comportamento de um indivíduo diante da sociedade ou de um determinado grupo, e a mentalidade ética, que nasce a partir das regras e leis impostas pelo grupo ou sociedade, representa uma instrução, que conduz a vontade de agir de acordo com o que foi estabelecido, e é através disso que se forma um código de ética, onde constam os deveres, atitudes e condições de percepção.

Para Alves (2005), a obediência do indivíduo ao Código de Ética Profissional do Contador (CEPC), decorre principalmente da percepção do profissional de que esse conjunto de normas é útil como guia de conduta e reconhecido como importante aspecto da atividade profissional.

2.2.1 Histórico do Código de Ética do Profissional Contábil

O V Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em Belo Horizonte, no ano de 1950, foi um marco importante no estudo e debate do tema Código de Ética Profissional, no

país, na área contábil. Nessa época, surgiu a primeira codificação de normas para orientar a conduta ética dos profissionais em contabilidade (CRCRS, 2011).

Em 1970, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), atendendo determinação ao art. 10 de Decreto-Lei 1.040, de 1969, aprovou o Código de Ética do profissional Contabilista, através da Resolução 290, que por vinte anos, orientou como deveria ser a conduta do profissional de Contabilidade no exercício de suas atividades (CRCRS, 2011).

Assim em 1996, o CFC introduziu Código de Ética do Profissional Contábil, através da Resolução 803, de 10 de outubro de 1996, que visa nortear a conduta desse profissional de forma a prestar adequadamente seus serviços à sociedade. O artigo segundo e seus incisos estabelecem como deve ser sua conduta:

> I – exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;
> II – guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade;
> III – zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;
> IV – Comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;
> V – inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;
> VI – renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;
> VII – se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;
> VIII – manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;
> IX – ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico (CRCRS, 2011).

Os incisos IV e VI do artigo citado, para fins deste estudo, são os que requerem especialmente uma conduta ética do contador, uma vez que, nos dois casos, ele estará lidando com situações melindrosas perante seu cliente.

Considerando ser a ética o exercício da responsabilidade do indivíduo e que cada profissão deva estar a serviço do social, Sá argumenta que “a ausência de responsabilidade para com o coletivo gera, como consequência natural, a irresponsabilidade para a qualidade do trabalho” (Sá, 1996, p. 131)

Nesta Lei existe dois pilares fundamentais para a ética: os princípios e as regras. O primeiro diz respeito à idoneidade do profissional, já o segundo diz respeito à disciplina que o contador deve ter perante o cliente (pessoa física ou jurídica) e, também para a sociedade em geral.

A Resolução 819, de 20 de novembro de 1997, restabelece o recurso “ex officio” na área do processo ético e altera o parágrafo 2º, do art. 13, do Código de ética do Profissional Contabilista, revogando a Resolução 677, de 1990, nos seguintes termos:

> **Art. 1º** Ao § 2º do art. 13 do Código de Ética Profissional do Contabilista – CEPC, aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, dê-se a seguinte redação: "§ 2º Na hipótese do inciso III do art. 12, o Tribunal Regional de Ética Profissional deverá recorrer ex officio de sua própria decisão (aplicação de pena de Censura Pública). "
> **Art. 2º** Renumere-se o atual § 2º do art. 13 do Código de Ética Profissional – CEPC, aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, para § 3º.
> **Art. 3º** Para processar e julgar a infração de natureza ética, é competente o Conselho Regional de Contabilidade, investido de sua condição de Tribunal Regional de Ética e Disciplina (TRED) do local de sua ocorrência. Art. 3º, caput, com redação dada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002.

Parágrafo único. Quando o CRC do local da infração não for o do registro principal do infrator, serão observadas as seguintes normas:

> I – O CRC do local da infração encaminhará cópia da notificação ou do auto de infração ao CRC do registro principal, solicitando as providências e informações necessárias à instauração, instrução e julgamento do processo.
> II – O CRC do registro principal, além de atender, em tempo hábil, às solicitações do CRC do local da infração, fornecerá a este todos os elementos de que dispuser no sentido de facilitar seus trabalhos de informação e apuração.
> III – De sua decisão condenatória, o TRET interporá, em todos os casos, recurso ex officio ao TSET.
> IV – Ao CRC (TRED) do registro principal do infrator incumbe executar a decisão cuja cópia, acompanhada da Deliberação do TSED sobre o respectivo recurso, lhe será remetida pelo CRC (TRED) do julgamento do processo. Inciso 4º com redação dada pela Resolução CFC nº 950, de 29 de novembro de 2002. Art. 4º Revoga-se a Resolução CFC nº 677/90. (CRCRS 2011).

De acordo com o CFC "o agir ético e fundamentado nos preceitos legais vigentes é um dos principais responsáveis pela posição a que foi alçada a nossa profissão" (CFC, 2017). Para coibir práticas indevidas o órgão criou diversas penas a que estão sujeitos os contabilistas, sejam eles maus ou bons profissionais.

Para o profissional contábil a ética é mais que um conceito, é uma peça fundamental que deve ser levada em consideração em todas as suas atividades, pois conforme (Silva, 2006), o contador é considerado como responsável solidário, considerado preposto ao seu cliente, sendo assim, é considerado responsável pelos atos e fatos juntamente ao preponente, desta forma, qualquer ato que fere o código de ética do profissional, acarreta consequências graves, consideradas como atos dolosos de acordo com o artigo 1.177 do código civil.

Segundo (Alves, Lisboa, Weffort, & Antunes, 2007), não é apenas para não ser punido que o profissional segue o que está no CEPC, e sim pelo impacto que o não cumprimento causará nas pessoas ao seu redor, mas existem outros fatores que podem interferir em suas atitudes, como nível de escolaridade, idade, tempo de profissão, dentre outras. Sendo estes pontos influenciadores perante tomadas de decisões, consequentemente o profissional pode ser levado ao cumprimento ou descumprimento das normas apontadas pelo CEPC. O profissional Contador tem um código de ética específico de sua profissão que como observado pelos autores citados anteriormente, tem como objetivo tentar reduzir a prática de atividades que não condizem com a postura que deve ser adotada pelo profissional. Estabelecendo um rumo pelo qual deve ser direcionado suas atividades.

2.3 Conselho Regional de Contabilidade

Por meio do Decreto-Lei número 9.295, de 27 de maio de 1946 (Brasil, 1946), foram criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade com a finalidade de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil. (Brasil, 1946)

De acordo com o Decreto-Lei 9295 (Brasil, 1946), algumas atribuições dos conselhos são:

- Regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada;
- Editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional;
- Efetuar registro dos Contabilistas e cadastrar sociedades que tenham como um dos seus objetivos, a exploração de serviços contábeis;
- Fiscalizar o exercício da profissão, impedindo e punindo as infrações;
- Cobrar as anuidades, taxas, emolumentos e multas, fixadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, as quais são devidas pelo registro da profissão.

2.3.1 Infrações e Penalidades.

A existência de uma regra, informal ou formal, independente da competência de quem elabora, não garante que os objetivos sejam alcançados, desse modo, para cada regra existe uma penalidade estipulada para quem desobedecer (Lisboa, 1997).

Na contabilidade, as possíveis infrações que podem ser praticadas pelos profissionais são: angariar clientes por meio de agenciador; inexecução dos serviços contábeis para os quais foi expressamente contratado; inexecução de serviços contábeis obrigatórios; adulteração ou manipulação fraudulenta na escrita ou em documentos, com o fim de favorecer a si mesmo ou a clientes; apropriação indébita; incapacidade técnica; incapacidade técnica em virtude de erros reiterados (precedida de processo de sindicância); aviltamento de honorários; concorrência desleal; e retenção abusiva, danificação ou extravio de livros ou documentos contábeis, comprovadamente, entregue aos cuidados do contabilista (CFC, 2003).

Na contabilidade, as possíveis infrações que podem ser praticadas pelos profissionais, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade são:

Quadro 2. Infrações

INFRAÇÕES	
Angariar clientes por meio de agenciador	Utilizar-se de terceiros para obter novos clientes, oferecendo-lhe percentuais ou outros meios como forma de pagamento por cliente.
Inexecução dos serviços contábeis para os quais foi expressamente contratado	Deixar de executar os serviços contábeis contratados pelo cliente e em desobediência à Legislação e às Normas Brasileiras de Contabilidade.
Inexecução de serviços contábeis obrigatórios	Não executar os serviços de acordo com os princípios contábeis, sendo-os obrigatórios e resguardando ao seu cliente a situação econômico-financeira de sua empresa, por meio dos lançamentos e das Demonstrações Contábeis.
Adulteração ou manipulação fraudulenta na escrita ou em documentos: com o fim de favorecer a si mesmo ou a cliente	Trabalhar de forma inidônea para seu cliente ou com os órgãos públicos no recolhimento de impostos, deixando de conservar a boa-fé e a confiabilidade depositadas pelo empresário.
Apropriação indébita	Apropriar-se de valores confiados pelos clientes para recolhimento de impostos devidos pelas empresas aos cofres públicos.

Incapacidade técnica	Contratar serviços contábeis para o qual não esteja, absolutamente, capaz de executá-los, colocando em risco o Patrimônio da empresa pelas más execuções dos serviços e poderá denegrir a imagem de uma categoria.

Fonte: Adaptado de CFC, 2003

Quadro 2. Infrações

INFRAÇÕES	
Incapacidade técnica em virtude de erros reiterados (precedida de processo de sindicância)	Persistir nos erros durante a execução dos trabalhos, sabendo que não está capacitado para a execução dos mesmos em que o cliente depositou tal confiança.
Aviltamento de honorários	Ocorre quando um profissional oferece seus serviços por preço bem inferior ao ofertado pelos demais profissionais atuantes no seu mercado específico. Deve ser levado em consideração o tipo de atividade desenvolvida pelo cliente, e também a região em que deverá ser prestado o serviço.
Concorrência desleal	Pode ser caracterizada pela propaganda desabonadora que um profissional faça de outro colega. Poderá ocorrer na oferta de serviços de forma promocional, como, por exemplo: "seja nosso cliente e ganhe 3 meses de horários de graça". A concorrência desleal pode ser caracterizada também como propagandas enganosas, como, por exemplo: "seja nosso cliente e não pague imposto de renda".
Anúncio que resulte na diminuição de colega ou de organização contábil	Publicar de forma imoderada os trabalhos desenvolvidos nos meios de circulação, menosprezando os trabalhos executados pelos colegas daquela região.
Retenção abusiva, danificação ou extravio de livros ou documentos contábeis, comprovadamente, entregue aos cuidados do contabilista	Reter, abusivamente, documentos quando da troca de profissional por parte do cliente, extraviar ou danificá-los, quando os mesmos foram deixados em confiança sob responsabilidade do profissional no decorrer da prestação dos serviços.

Fonte: Adaptado de CFC, 2003

As punições para as infrações de acordo com a Resolução CFC 1.370, de 8 de dezembro de 2011 (Brasil, 2011), art.25, consistem em: multas; advertência reservada; censura reservada; censura pública; suspensão do exercício profissional; e cancelamento do registro profissional. Os critérios para enquadramento das infrações e da aplicação de penas serão estabelecidos por ato do CFC (Brasil, 2011).

As possíveis infrações são identificadas com os enquadramentos e penalidades conforme observado no quadro:

Quadro 3. Principais Infrações, Enquadramentos e Penalidades

INFRAÇÃO		**ENQUADRAMENTOS**		**PENALIDADES**

Adulteração ou manipulação fraudulenta na escrita ou em documentos		Alínea "d" do art.27 do DL 9295/46, c/c art. 2º, inciso I e art. 3º, incisos III, VIII e X do CEPC e com art. 24, incisos I, VI, X e XI da Res. CFC 1.370/2011.		Suspenção do exercício profissional, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Aviltamento de honorários e concorrência desleal		Art. 2o, inciso I, e arts. 6º e 8º do CEPC, c/c art. 24, inciso I, da Res. CFC 1370/2011.		Advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Fonte: (Conselho Federal de Contabilidade, 2003- Adaptado).

Quadro 3. Principais Infrações, Enquadramentos e Penalidades

INFRAÇÃO		ENQUADRAMENTOS		PENALIDADES
DECORE Sem Base legal		Alínea "c" ou "d" do art. 27 do DL 9.295/46, c/c Súmula 08 do CFC, com arts. 2o, inciso I, 3o,incisos VIII e XVII, e 11, inciso II do CEPC, com art. 24, incisos I,X, XI e XII da Res. CFC 1370/2011 e com art. 3o da res. CFC 872/ 2000.		Suspensão do exercício profissional por prazo de até 5 anos ou multa de R$240,00 a R$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Deixar de apresentar 2ª via de DECORE Emitida		Art. 3o, § único, da Res. CFC 872/2000, c/c art. 2o, inciso I do CEPC, com art. 24 inciso I, da Res. CFC 1370/2011		Multa de R$ 240,00 a R$ 2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Contabilista que emite DECORE sem fixação da DHP		Art.2o, §2o, da Res. CFC 872/2000, c/c art. 2o, inciso I, do CEPC e com art. 24, inciso I, da Res. CFC 1370/ 2011		Multa de R$ 240,00 a R$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Contrato de prestação de serviço		Art. 6º do CEPC, aprovado pela Res. CFC 803/96 c/c Art. 24 inciso XIV da Res. CFC 1370/2011		Multa de R$ 240,00 a R$2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Livro Diário Sem Registro no Órgão competente		Inciso 2.1.5.4 da NBCT 2.1, aprovada pela Res. CFC 563/ 83, c/c art. 2o, inciso I do CEPC e com art. 24, incisos I e V, da Res. CFC 1370/2011.		Multa de R$ 240,00 a R$ 2.400,00, advertência.
Retenção de Livros e documentos		Alínea "e" do art. 27 do DL 9.295/46, c/c a Súmula 02 do CFC, com art. 3o, incisos X e XII do CEPC e art.24, incisos I, VI e IX da RES. CFC 1370/2011.		Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura.
Descumprimento de Determinação Expressa do CRC		Art. 3o, inciso XVIII, do CEPC, c/c art. 24, inciso I, da Res. CFC 1370/2011.		Advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Acobertamento a Não-Habilitado ou impedido		Art. 3o, inciso V, do CEPC, c/c art.24, inciso I, da Res CFC 1370/2011		Advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Demonstrações Contábeis sem Base Legal - Ausência de Escrituração Contábil		Art. 27 alínea "c" ou "d" do DL 9295/46, c/c Súmula 08 do CFC, com os incisos 2.1.3 e 2.1.4 da NBCT 2, aprovada pela Res. CFC 563/83, com os arts. 2o, inciso I, e 3o incisos XVII e XX do CEPC e com o art. 24, incisos I, V, XI e XII da Res. CFC 1370/2011.		Suspensão do exercício profissional por prazo de até 5 anos ou multa de R$ 240,00 a R$ 2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Exercer a Profissão sem Registro		Art. 20 do DL 9.295/46 (IN 05/95), c/c art. 3o, inciso V do CEPC, com os arts 20 e art. 24, incisos I e II, da Res. CFC 1370/2011 e com art. 31 da Res. CFC 867/99.		Multa de R$ 240,00 a R$ 2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Fonte: (Conselho Federal de Contabilidade, 2003- Adaptado).

Quadro 3. Principais Infrações, Enquadramentos e Penalidades

INFRAÇÃO		ENQUADRAMENTOS		PENALIDADES
Técnico em Contabilidade Exercendo Atividades Privativas de Contador sem a Necessária Habilitação		Art. 26 do DL 9.295/46, c/c art.3o da res. CFC 560/83 (com especificação do item infringido), com art. 3o, inciso V do CEPC e com art. 24, incisos I e II da Res. CFC 1370/2011		Multa de R$ 240,00 a R$ 2.400,00, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.
Apropriação Indébita		Alínea "e" do art. 27 do DL 9.295/46, c/c a Súmula 02 do CFC com art. 2o, Inciso I e art.3o, incisos III, VIII e X do CEPC e com art. 24, incisos I, VI e X da Res. CFC 1370/2011.		Suspensão de 6 meses a 1 ano, advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

Fonte: (Conselho Federal de Contabilidade, 2003- Adaptado).

2.4 Fiscalização

A fiscalização do exercício profissional é a atividade primordial de qualquer Conselho ou Ordem que congregue qualquer profissão regulamentada. Representa a proteção da sociedade contra leigos ou profissionais em situações irregulares. É também o mecanismo natural de defesa de mercado de trabalho dos profissionais abrangidos (CFC, 2003).

2.4.1 Compromisso Legal

Os Conselhos de Contabilidade, por meio da sua Fiscalização, têm como compromisso legal atuar como fator de proteção da sociedade de acordo com os preceitos legais previstos no Art. 2° do Decreto-Lei n.º 9.295/46:

> "Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o Art. 1º."

Assim, compete à Administração dos Conselhos de Contabilidade garantir o cumprimento da função institucional estabelecida em Lei (CFC, 2017).

2.4.2 Atribuições

Em conformidade com o Art. 10 do Decreto-Lei n.º 9.295/46 e com o Art. 18 da Resolução CFC n.º 1.370/11 (Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade), compete aos Conselhos Regionais de Contabilidade, entre outras, as seguintes atribuições:

a) expedir cédula de identidade para os profissionais e alvará para as organizações contábeis;

b) examinar reclamações e decidir acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, com relação ao exercício profissional; e

c) desenvolver ações necessárias à fiscalização do exercício profissional, impedindo e punindo as infrações e representar as autoridades competentes sobre fatos apurados cuja solução não seja de sua alçada (CFC, 2017).

2.4.3 Objetivos da Fiscalização

A atividade fiscalizadora visa, primordialmente, valorizar a imagem da profissão, como também a proteção ao usuário da Contabilidade. Para isso, torna-se necessário conscientizar individual e coletivamente a classe, no sentido de valorizar cada um de seus membros, valendo-se, para tal fim, dos meios restritivos e coercitivos que se justifiquem e se coadunem com a dignidade, a responsabilidade e o respeito aos princípios profissionais, fazendo prevalecer sua autoridade no sentido de que as ações fiscalizatórias resultem em benefício à sociedade.

Por esse motivo, deve a Fiscalização:

a) zelar para que sejam observadas as leis, os princípios e as normas reguladoras do exercício da profissão contábil;

b) estimular a exação, a probidade e a diligência na prática da Contabilidade, salvaguardando o prestígio e o bom conceito dos que a exercem;

c) cooperar para a integração profissional e a consolidação dos princípios éticos; e

d) atuar como fator de proteção aos usuários das informações contábeis.

Deste modo, compete a Vice-Presidência de Fiscalização, Ética e Disciplina do CFC assegurar o cumprimento do Art. 2º do Decreto-Lei nº 9.295/46, auxiliando a Presidência no planejamento, na execução, na avaliação e no controle dos objetivos estabelecidos para a Fiscalização do Sistema CFC/CRCs (CFC, 2017).

2.4.4 Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina

Conforme o Art. 15, do Regimento Interno do CFC, aprovado pela Resolução CFC nº 1252 de 27 de novembro de 2009 e suas alterações, a Câmara de Fiscalização Ética e Disciplina, órgão deliberativo do Conselho Federal de Contabilidade é integrada por: ”12 (doze) Conselheiros Efetivos e igual número de suplentes e coordenada pelo Vice-presidente de Fiscalização, Ética e Disciplina, na qualidade de seu membro efetivo. ”

De acordo com o § 2º do referido artigo, compete a Câmara de Fiscalização Ética e Disciplina:

a) examinar e julgar os recursos das decisões dos Plenários e Tribunais Regionais de Ética e Disciplina em processos abertos contra pessoas físicas, empresas, profissionais e organizações contábeis, exercendo as funções preparatórias de atribuições do Plenário e do Tribunal Superior de Ética e Disciplina (TSED);

b) sanear, avocar e desenvolver processos de sua competência, determinando as diligências necessárias à instrução processual;

c) responder a consultas sobre fiscalização, ética e disciplina;

d) examinar matéria sobre fiscalização, ética e disciplina, e propor as medidas e as ações pertinentes. (CFC, 2017)

2.4.5 Processo de Fiscalização

A fiscalização segue parâmetros quantitativos ou médias nacionais a serem cumpridas, adequados à sua realidade local. Os parâmetros que expressam a quantidade de diligências e ações fiscalizadoras realizada anualmente às organizações contábeis, são chamados de parâmetros Não Qualificados e os que registram a efetividade da ação fiscalizador aos trabalhos técnicos subdividindo em demonstrações contábeis, escrituração contábil, contrato prestação de serviços, auditoria, perícia contábil e decore, são os Parâmetros qualificados. Esses parâmetros funcionam como direcionadores da ação fiscalizadora em todo o Brasil. Cada fiscal do Sistema deve realizar, no mínimo, 3,5 diligências de fiscalização por dia. Com isso, para se saber o número de diligências que cada CRC deve cumprir por dia, basta multiplicar o seu número de fiscais pelo fator 3,5. Para conhecer os programas de fiscalização e as metas traçadas para cada Regional, basta verificar seu Plano de Trabalho (Conselho Federal de Contabilidade, 2003).

A tabela demonstra o mapa de atividades de fiscalização do Estado de São Paulo nos anos de 2012 a 2016:

Tabela 1. Mapa Completo de Atividades

MAPA COMPLETO DE ATIVIDADES					
Diligências Efetuadas	TOTAL 2012	**TOTAL 2013**	**TOTAL 2014**	**TOTAL 2015**	**TOTAL 2016**
Qualificadas	**130.711**	**229.530**	**155.003**	**292.786**	**81.121**
Perícia Contábil	2.133	1.534	1.515	1.536	1.505
Auditoria	1.209	667	983	2.882	2.163
Análise e Dem. Cont.	47.305	86.626	57.466	112.481	16.480
Elaboração da Escrita Cont.	44.653	83.114	55.069	108.212	14.892
Contrato de Prestação	11.060	27.503	18.119	56.401	35.373
Decore	24.351	30.086	21.851	11.274	10.708
Não Qualificadas	**86.638**	**109.882**	**81.393**	**143.757**	**47.931**
Na Capital	199.145	300.181	209.261	404.099	116.059
No Interior	18.204	39.230	27.135	32.444	12.993

Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRCSP, 2012 – 2016.

A apuração de infração aos preceitos disciplinares e éticos da profissão contábil, será iniciada por denúncia, representação, ou pelo próprio Departamento de Fiscalização, quando houver indícios de materialidade e autoria. Na apuração da denúncia, a autoridade competente poderá solicitar diligências e indicar provas e, conforme o seu resultado, o departamento de fiscalização determinará a lavratura de auto de infração. O CRC-SP comunicará ao denunciante, em até 15 (quinze) dias, a instauração do processo. O auto de infração, será entregue pessoalmente ao autuado, ou encaminhado, sob protocolo ou via postal com AR (Aviso de Recebimento) ou equivalente, devendo o competente comprovante ser juntado ao processo. (Art. 25 do Decreto-Lei n.º 9.295/46 e com o Art. 18 da Resolução CFC n.º 1.370/11 (Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade)

2.5 A Importância da Ética na Profissão Contábil

O objeto da Ética é o estudo do comportamento humano e o seu escopo é estabelecer níveis de convivência aceitáveis entre os indivíduos de uma sociedade (Lisboa, 1997).

A ética reporta-se, necessariamente, a toda prática humana, seja ela profissional ou não. A rigor, existe, ou deveria existir, uma ética aplicada a cada atividade profissional. A ética profissional nasce da progressiva especialização das atividades humanas, como afirma (Aguiar, 2003)

Hoje, a atitude dos profissionais em relação às questões éticas pode ser a diferença entre o seu sucesso e o seu fracasso. Basta um deslize, uma escorregadela, e pronto, a imagem do profissional ganha no mercado, a mancha vermelha da desconfiança, (Jacomino, 2000, p. 28).

O Contador é um profissional que não pode perder seus valores, é o que afirma Sá (2001, p. 131) "a Contabilidade destaca-se por seu papel de proteção à vida da riqueza das células sociais e pela capacidade de produzir informes qualificados sobre o comportamento patrimonial".

Apesar dos esforços em âmbito mundial para a redução das condutas antiéticas de profissionais da contabilidade, constata-se que as práticas fraudulentas continuam presentes na realidade de muitas empresas, algumas dessas divulgadas na mídia. Neste sentido, Forstyth, (1980, p. 183) utiliza duas pessoas como exemplos que tem o mesmo pensamento com relação em alguns aspectos como a ética, religião, literatura, mas que podem divergir em seus julgamentos morais. Isto ocorre porque as pessoas apresentam posturas particulares que influenciam seus julgamentos éticos e que cada indivíduo vai definindo ao longo da vida.

O Contador moderno não pode, e nem deve mais, se limitar exclusivamente à escrituração dos dados contábeis de uma Organização, mas sim a organizá-los de forma tal que os façam ser instrumento importantíssimo de decisões, imprescindível na elaboração dos planejamentos de sua empresa ou organização. O mercado está descobrindo que o Contador é um relevante gerador de informações, detém as melhores informações e é capaz de oferecer soluções mais criativas, ele antecipa crises e formula estratégias para o bom desempenho do Negócio (ORLANDI, 2015, p. 15).

Segundo Orlandi (2015), o contador torna mais sustentável as suas atitudes e habilidades quando equilibra sua vida pessoal e profissional, em busca de melhoria contínua. As suas atividades sociais devem agregar valor à comunidade e deve cumprir seus compromissos e responsabilidades pessoais e profissionais, promovendo o bem-estar social.

De acordo com o relatório emitido pelo IFAC – *International Federation of Accountant* (2011), "O Contador tem se destacado nas empresas, transformando e relatando fatos que criam valor para as empresas. As evoluções tecnológicas têm tornado o agente transformador no processo de tomada de decisões". O relatório indica que o mercado exige profissionais cada vez mais, empreendedores e dispostos a assumir riscos calculados, com excelência técnica, adquirindo novos conhecimentos e criando relacionamento com os envolvidos no negócio.

Para Silva (2006) é importante que se tenha um conjunto de valores considerados fundamentais no exercício da profissão, tais como: não realizar nenhum procedimento desleal com a concorrência; não adotar nenhuma prática que crie situações artificiais de mercado; não permitir que funcionários independente de seu nível hierárquico pode divulgar informações consideradas relevantes com o intuito de favorecer terceiros ou ser beneficiado de alguma forma; todos os funcionário, incluindo gerentes e diretores são responsáveis pelo cumprimento das normas adotadas pela empresa.

Assim como na sociedade, o ambiente de negócios também adota normas e condutas que devem ser aplicadas na prática da sua profissão, são como regras que devem ser seguidas

diariamente, mantendo desta forma a ordem e o respeito entre os colaboradores no exercício de suas atividades cotidianas, sendo assim, existem conceitos que definam tal ética, como o de Nash (2001, p. 6):

> " Ética dos negócios é o estudo da forma pela qual normas morais pessoais se aplicam às atividades e aos objetivos da empresa comercial. Não se trata de um padrão moral separado, mas do estudo de como o contexto dos negócios cria seus problemas próprios e exclusivos à pessoa moral que atua como um gerente desse sistema. "

A ética empresarial não se trata de uma moral que deve ser adotada somente dentro da empresa, e sim de uma junção dos valores (pessoa ética) do indivíduo em sintonia com as perspectivas e objetivos que são adotados em uma determinada empresa. Nash (2001) ressalta que devesse atentar a pontos como ganância e desonestidade por parte dos executivos, pois estes fatos levantam questões como administração e moralidade, a ética e os negócios. Mesmo aqueles profissionais que defendem o conceito e a integridade ética, em algumas situações podem agir de forma contraditória, o que varia de acordo com a 'pessoa ética', o que acentua a ideias de integridade pessoal como característica individual e essencial para a liderança nos negócios.

Assim a ética de um profissional da contabilidade está embasada na formação de seu caráter, ao longo de sua vida. Silva (2006, p. 15) entende que uma das fases de formação do julgamento ético profissional se dá na graduação, em que muitos estudantes têm ali o primeiro contato com a ética profissional formalizada em uma disciplina. E torna relevante para classe contábil, para academia e para sociedade em geral, o estudo do julgamento ético profissional no processo de formação dos futuros contadores.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A abordagem do problema é qualitativa, pois os dados foram analisados com base nas informações extraídas do CRC-SP e questionário. Conforme Richardson (2007, p. 90) " a pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados. "

O estudo foi feito em literaturas específicas, leis, códigos de ética do profissional contábil e por meio de pesquisa documental e dados secundários, sendo de caráter descritivo, o uso da observação e análise de características é preponderante. Cervo e Bervian (2004, p. 65) afirma que " a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. "

A população da pesquisa são os profissionais contábeis infratores ao código de ética, identificados pelos autos de infração, segundo os dados apurados pelo Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRC-SP) e questionário enviado por e-mail para os fiscais e membros do conselho do CRC-SP. Segundo Richardson (2007, p. 257-258), " a pesquisa histórica, bem como outros tipos de pesquisa, propõe-se a produzir novos conhecimentos, criar novas formas de compreender os fenômenos e dar a conhecer a forma como estes têm-se desenvolvidos. "

4 ANÁLISE DE DADOS

4.1 Fiscalização do CRC-SP

Os dados apresentados, foram obtidos pelo setor de Fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRC-SP), acerca das diligências, autos de infração

e notificação, direcionadas aos profissionais contábeis no período de 1996 a 2015. Foram organizados e distribuídos na tabela a seguir.

Tabela 2. Diligências, Autos de Infração e Notificação

ANO	DILIGÊNCIAS	AUTOS DE INFRAÇÃO	NOTIFICAÇÃO
1996	85.069	33.929	16.080
1997	147.159	19.526	19.520
1998	153.605	21.845	22.033
1999	184.936	20.215	19.985
2000	201.284	16.710	17.173
2001	239.721	13.930	20.122
2002	237.842	15.208	18.989

Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRC-SP.

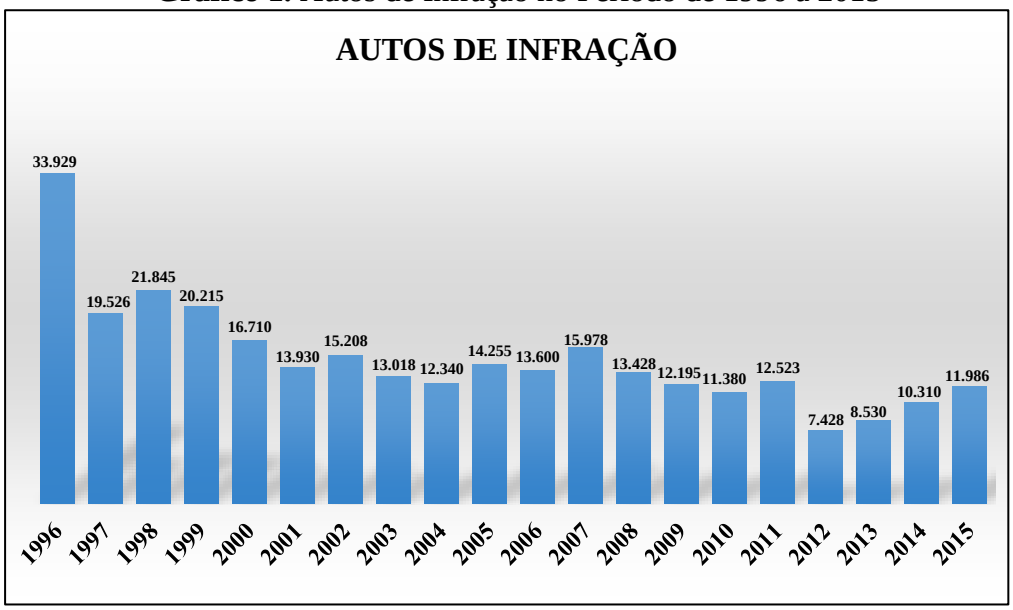
Tabela 2. Diligências, Autos de Infração e Notificação

ANO	DILIGÊNCIAS	AUTOS DE INFRAÇÃO	NOTIFICAÇÃO
2003	281.945	13.018	18.002
2004	321.803	12.340	20.391
2005	357.371	14.255	15.707
2006	291.254	13.600	18.701
2007	478.963	15.978	21.122
2008	569.375	13.428	24.348
2009	528.645	12.195	33.596
2010	552.040	11.380	30.646
2011	455.705	12.523	25.856
2012	538.316	7.428	31.890
2013	696.904	8.530	41.097
2014	642.636	10.310	31.263
2015	52.564	11.986	36.707

Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRC-SP.

Os dados obtidos demonstram como é importante para sociedade e para a classe contábil, mensurar o trabalho da fiscalização do CRC-SP ao notificar, realizar diligências e quando necessário aplicar punição.

Gráfico 1. Autos de Infração no Período de 1996 a 2015



Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRC-SP adaptado.

O gráfico 1 demonstra que no ano de 1996 ocorreu maior autos de infração com um total de 33.929, pois no mesmo período foi introduzido o Código de Ética do profissional Contábil, por meio da resolução 803, de 10 outubro de 1996, visando nortear a conduta desse profissional para os autos de infração cometidos perante a classe contábil e a sociedade.

Observou-se que nos outros anos ocorreu uma queda significativa, após a introdução do Código de Ética do profissional Contábil.

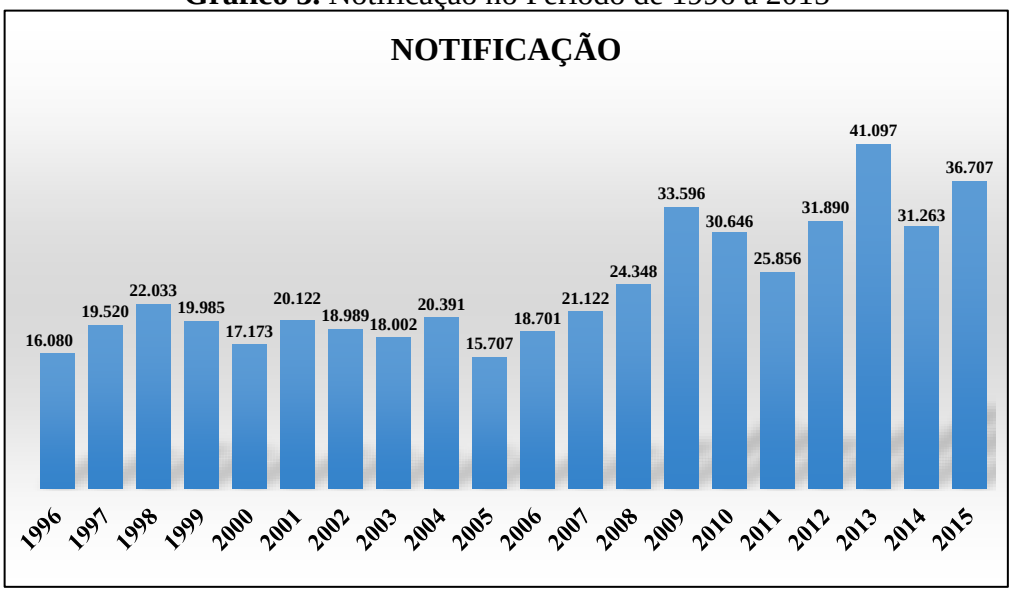
O contabilista é obrigado a seguir os nove incisos deste artigo sob pena de cometer uma infração ética. Inexiste a opção de escusa ao descumprir qualquer um destes incisos, mesmo que involuntariamente, incorre o contabilista a punições pelo Conselho de Regional de Contabilidade.

Gráfico 2. Diligências no Período de 1996 a 2015

Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRC-SP adaptado.

É possível verificar com os dados apresentados no gráfico 2, que houve aumento no processo de fiscalização, observa-se o aumento do número de diligência no período 2013. As visitas aos locais são necessárias para analisar se os procedimentos adotados estão conforme as normas contábeis, resguardando a classe e a sociedade.

Gráfico 3. Notificação no Período de 1996 a 2015



Fonte: Dados obtidos dos Relatórios de Fiscalização – CRC-SP adaptado

Observa-se no gráfico 3 que no ano de 2013, foi o ano em que se fez mais notificações. O profissional contábil deve ser notificado quando a sua conduta perante a sociedade não está de acordo com CEPC. Têm o prazo de 30 dias para justificativa, não sendo aceita ou entregue para o CRC será aplicado o auto de infração.

4.2 Balanço Socioambiental – CRC-SP

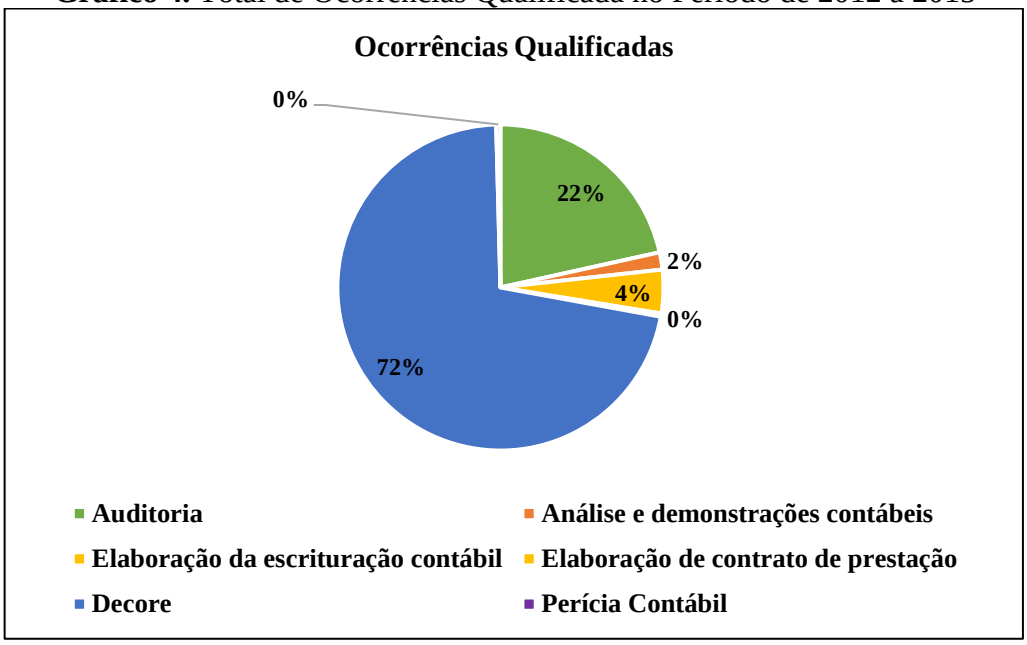
A partir dos Relatórios de Fiscalização anuais do Conselho Regional de Contabilidade estado de São Paulo – CRC-SP contidos no Balanço Socioambiental, que abrange o período de 2012 a 2015. O objetivo deste quadro é verificar quais são as ocorrências mais cometidas pelos contadores do estado de São Paulo e comparar as informações durante o período.

Tabela 3. Processos Abertos no Ano de 2012 a 2015

PROCESSOS	2012	2013	2014	2015	Total do período
Auditoria	19	7	195	398	619
Análise e demonstrações contábeis	39	4	1	5	49
Elaboração da escrituração contábil	10	15	40	59	124
Elaboração de contrato de prestação	3	-		6	9
Decore	480	547	293	741	2061
Perícia Contábil	5		1	6	12
Processos arquivados no ano	1158	1694	1264	1388	5504
Ocorrências Qualificadas	556	573	530	1215	2874
Ocorrências Não Qualificadas	921	437	173	550	2081
Total de ocorrências abertas no ano	**1477**	**1010**	**703**	**1765**	4955

Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado pelo autor.

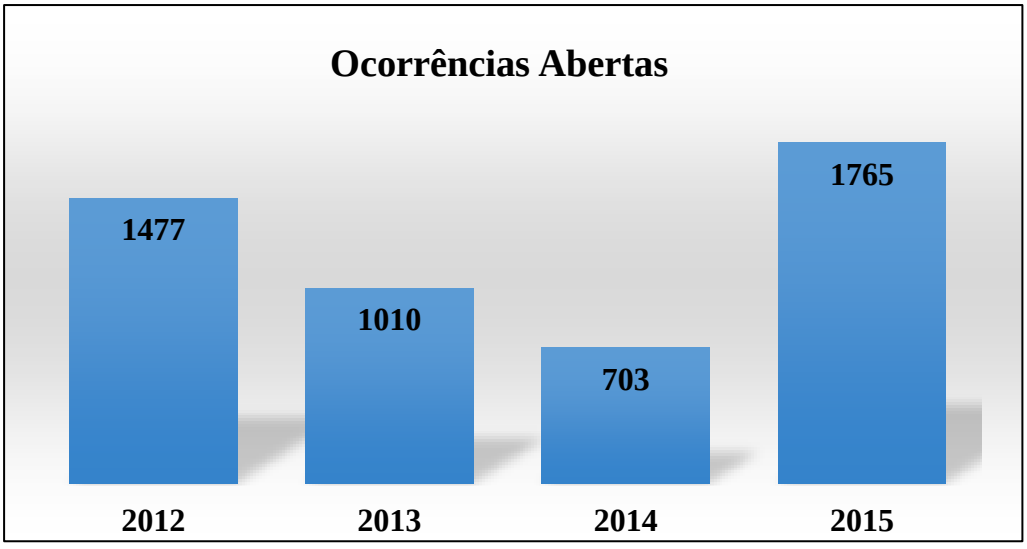
Gráfico 4. Total de Ocorrências Qualificada no Período de 2012 a 2015



Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

Observa-se no gráfico 4, no que tange as ocorrências qualificadas, no somatório do período, as atividades com maior quantidade de processos, em ordem decrescente de incidência são: "DECORE" com 2061 Ocorrências (72%), "Auditoria" com 619 Ocorrências (22%) e "Elaboração da escrituração contábil" com 124 ocorrências (4%).

Gráfico 5. Total de Ocorrências Abertas no Ano de 2012 a 2015



Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

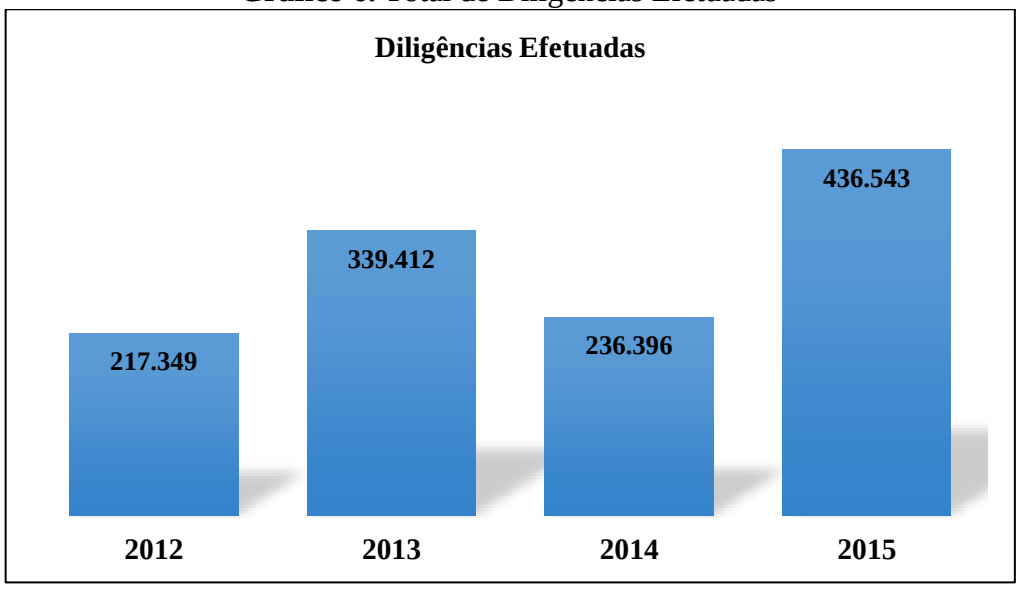
Observa-se no gráfico 5 um declínio das ocorrências abertas nos anos de 2013 e 2014 em relação a 2012 de 31,62% e 52,40% respectivamente, porém em 2015 ocorre grande oscilação devido ao aumento das diligências efetuadas observadas na tabela.

Tabela 4. Diligências Efetuadas no Período de 2012 a 2015

DILIGÊNCIAS EFETUADAS	2012	2013	2014	2015	Total do período
Auditoria	1.209	667	983	2.882	5.741
Análise e demonstrações contábeis	47.305	86.626	57.466	112.481	303.878
Elaboração da escrituração contábil	44.653	83.114	55.069	108.212	291.048
Elaboração de contrato de prestação	11.060	27.503	18.119	56.401	113.083
Decore	24.351	30.086	21.851	11.274	87.562
Perícia Contábil	2.133	1.534	1.515	1.536	6.718
Ocorrências Qualificadas	130.711	229.530	155.003	292.786	808.030
Ocorrências Não Qualificadas	86.638	109.882	81.383	143.757	421.660
Ocorrências na Capital	199.145	300.181	209.261	404.099	1.112.686
Ocorrências no interior	18.204	39.230	27.135	32.444	117.013
Total de diligências	**217.349**	**339.412**	**236.396**	**436.543**	1.229.700
Total de cidades visitadas	276	653	410	391	1.730
Total de delegacias visitadas	141	145	143	147	576

Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

Gráfico 6. Total de Diligências Efetuadas

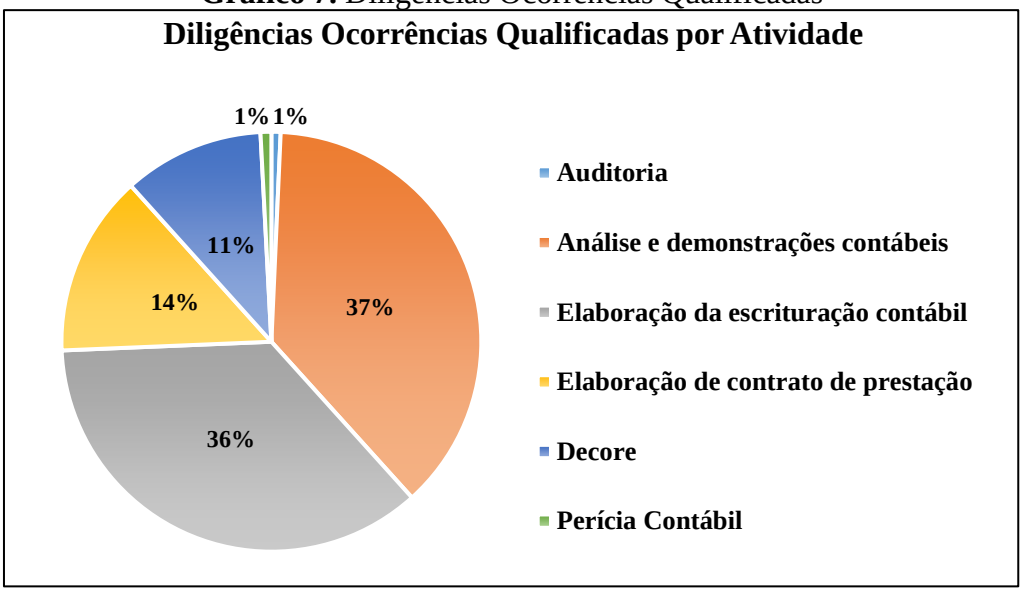


Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

As diligências contemplam todas as atividades fiscalizatórias realizadas pelo CRC-SP durante o ano, o gráfico acima apresenta a soma de todas as diligências efetuadas durante os anos de 2012 a 2015. As diligências dividem-se em qualificadas e não qualificadas, sendo que as qualificadas subdividem- se em: demonstrações contábeis, escrituração contábil, contrato prestação de serviços, auditoria, perícia contábil e Decore. Verifica-se que os números de diligências em 2014 diminuíram em 30,5% com relação ao ano anterior, porém em 2015 teve

um aumento de 84,67% em relação a 2014, atingindo o maior percentual de diligência no período analisado.

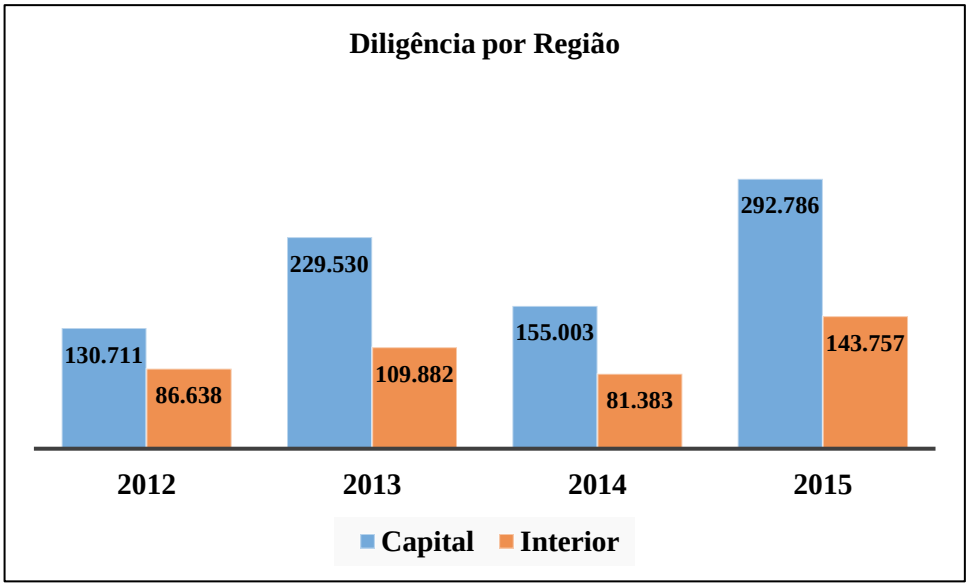
Gráfico 7. Diligências Ocorrências Qualificadas



Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

Percebe-se que apesar do Decore e Auditoria terem os maiores números de processos abertos qualificados, conforme analisado no gráfico 4, ao analisarmos os números de diligências efetuadas, as atividades mais fiscalizadas no período foram: Análise das demonstrações contábeis (37%), Elaboração de escrituração contábil (36%), Elaboração de contrato de prestação (14%), isso pode ocorrer pelo fato da apuração de infração aos preceitos disciplinares e éticos da profissão contábil, ser iniciada também por denúncia, representação, ou seja, é muito importante o auxílio informações externas, como a denúncia, para o trabalho de fiscalização.

Gráfico 8. Diligências por Região



Fonte: CRC-SP -Balanço Social Fiscalização (2012 a 2015) adaptado.

Ao segregar o número de diligências efetuada por região, observa-se que na capital a fiscalização foi maior em todos os anos, isso se deve ao fato de a Capital ter uma necessidade de fiscalização maior, pois o número de empresas e profissionais contábeis é maior se comparado ao interior.

4.3 Questionário

A partir das respostas dos questionários enviado para 12 fiscais e membros do conselho do CRC-SP, temos o parecer de 07 membros no período de janeiro a dezembro de 2016:

Etapas do processo de Fiscalização no Concelho Regional de Contabilidade no Estado de SP

Há várias etapas, depende da origem do processo, por exemplo, para verificação de Decore há utilização do sistema do CRC e parcerias com os órgãos; para fiscalização nos escritórios, há uma avaliação técnica, verificação na junta comercial e Receita Federal e na ocorrência de denúncia a autoridade competente poderá solicitar diligências e indicar provas, Constatada evidencia de infração, são solicitados esclarecimentos, se esses esclarecimentos resultarem insatisfatórios, é emitido o auto de infração para a manifestação do autuado; findo o prazo previsto de defesa e a fiscalização convicta de que ocorreu uma infração o processo é encaminhado para apreciação de um Conselheiro (“Relator”) que deverá dar seu Parecer e Voto e apresentá-lo para outros colegas Conselheiros reunidos em Câmara específica para esse fim, após o julgamento em Câmara, o Parecer e Voto do Relator é encaminhado à apreciação do Plenário do Conselho para discussão/conclusão e posterior encaminhamento da decisão ao infrator, recebida a comunicação o infrator, caso discorde da decisão, pode levar o assunto para a Câmara de Recurso que após apreciar os motivos da solicitação de revisão dos autos irá recomendar ou não a manutenção do voto proferido pela Câmara Originária, a câmara de Recurso julga e apresenta o processo em plenário seu Parecer e Voto que pode ser pelo Processo de autuações.

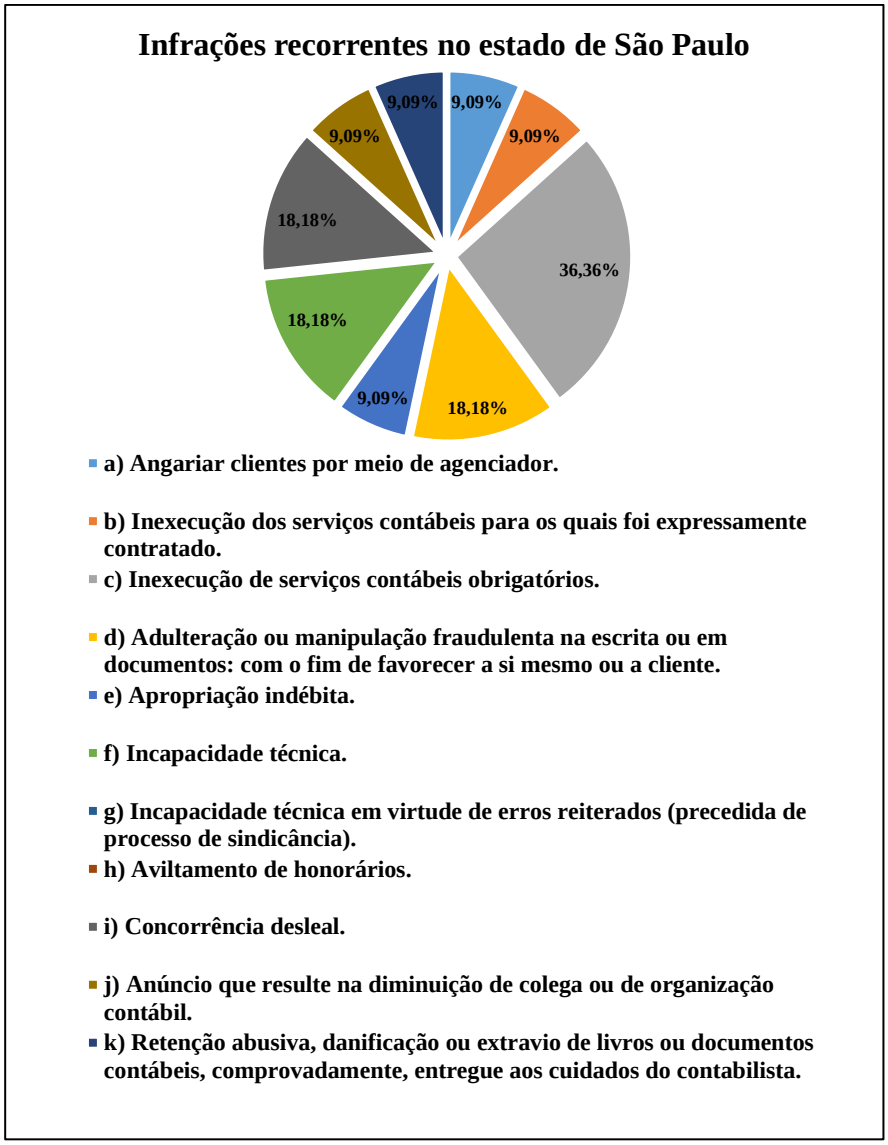
Os conselheiros informam que, cada tipo de irregularidades está listado num documento chamado dosimetria onde constam as penas éticas e disciplinares com base nas normas e legislação profissional vigente. O voto com ou sem penalidades é comunicado aos sócios/dirigentes da Organização que podem recorrer do voto, se necessário junto à Câmara de Recursos do CRC-SP.

Na sua opinião as infrações são mais recorrentes na capital ou no interior do estado de SP

Os conselheiros alegam que as infrações mais recorrentes, acontecem no estado de São Paulo. Pode estar relacionado com o preço de honorário menores visto a disputa por clientes, declaração inidônea ou por práticas abusivas por parte de maus profissionais que antes não adotava a nova sistemática de emissão de decores.

O gráfico demonstra no período de janeiro a dezembro de 2016, as infrações mais recorrentes no estado de SP.

Gráfico 9. Infrações Recorrentes no Estado de SP



Fonte: Elaborada pelos autores.

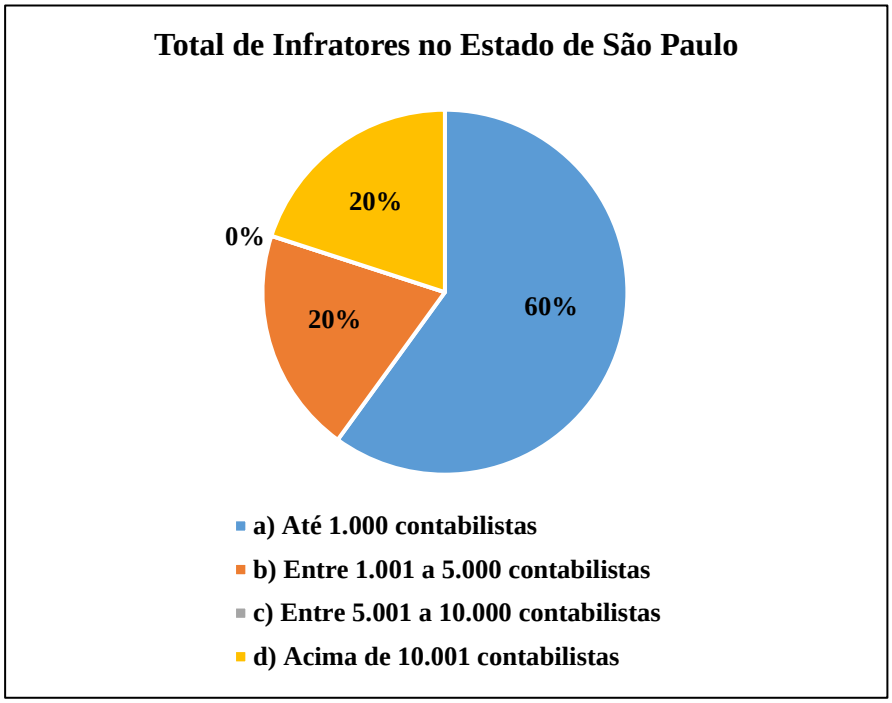
Das infrações mais recorrentes no gráfico acima, na opinião dos conselheiros os principais motivos são: retenção abusiva de documentos, falta de conhecimento sobre documentação exigida, não estabelecer a norma para emissão de Decore e desconhecimento técnico e atualização das normas contábeis e resoluções.

As infrações contábeis no estado de SP, são mais propensas a ocorrer por influência dos responsáveis das organizações ou por seus funcionários

Para a maioria dos conselheiros, as infrações no estado de SP são mais propensas a ocorrer por influência dos responsáveis das organizações, levando em consideração que são diretamente responsáveis pela formação técnica de seus funcionários.

No período da pesquisa (janeiro a dezembro de 2016) o total apurado de infratores no estado de SP são:

Gráfico 10. Infratores no Estado de SP

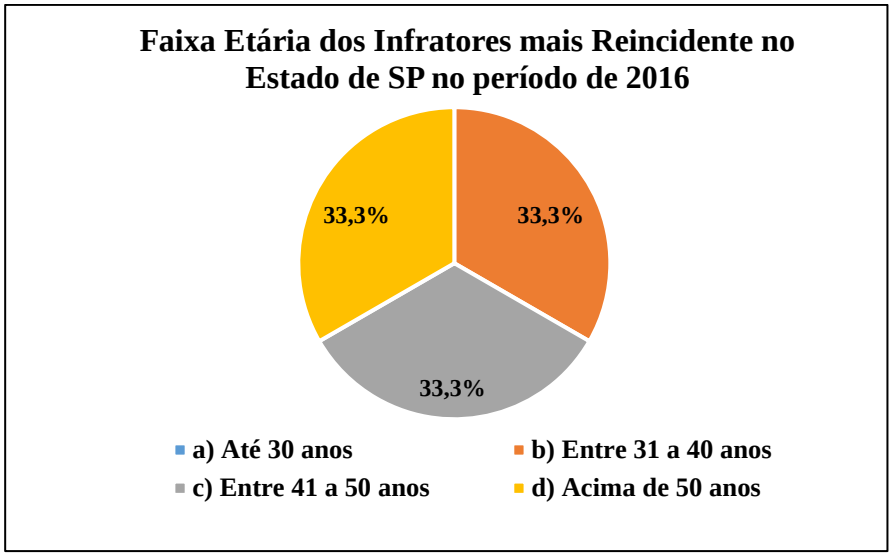


Fonte: Elaborada pelos autores.

Observa-se na percepção dos entrevistados o número de infratores no estado de são Paulo são até 1000 contabilistas, segundo o portal da transparência do CRC-SP são 151.417 profissionais registrados, verifica-se então que quase 1% dos contabilistas sofreram infrações em 2016.

Em relação a idade dos infratores no estado de SP, qual a faixa etária mais reincidente no período de janeiro a dezembro de 2016

Gráfico 11. Faixa Etária dos Infratores mais reincidente no estado SP

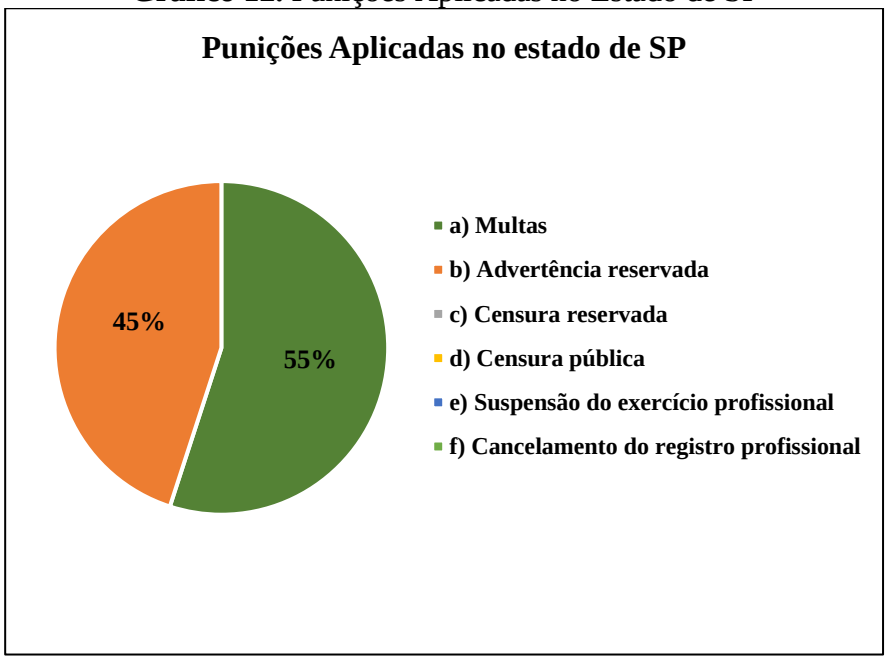


Fonte: Elaborada pelos autores.

Observa-se que na percepção dos entrevistados que a idade não influencia a quantidade de infratores.

No período de janeiro a dezembro de 2016, quais foram as punições mais aplicadas no estado de SP

Gráfico 12. Punições Aplicadas no Estado de SP



Fonte: Elaborada pelos autores.

Na opinião dos conselheiros as punições que mais ocorrem são: Multas (55%) e Advertência Reservada (45%), por não atender à solicitação da fiscalização, irregularidades ao código de ética do profissional e despreparo profissional.

O profissional da contabilidade fica resguardado quando faz uma denúncia sobre atividade suspeita, sejam de seus colegas de profissão, clientes, empregados e fornecedores

Caso os profissionais da contabilidade façam uma denúncia sobre qualquer atividade suspeita, ficam resguardados, sendo inclusive seu dever a não se omitir a apresentar e fundamentar uma denúncia, mas existem casos de crimes que quando reportados ao COAF o sigilo está previsto.

Segundo relato dos conselheiros não existir um dado estatístico ou desconhecem a informação de quantidade de profissionais que fazem denúncias por ano.

Porque a fiscalização e punições aplicadas aos infratores contabilistas no estado de SP, são importantes para sociedade

Segundo os conselheiros e membros do CRC-SP, os contabilistas são fiéis depositários de informações financeiras, se entre essas informações que reunimos e advimos ao público contiver algum erro relevante causado por incapacidade técnica, falta de ética ou descuido profissional, toda a cadeia decisória que delas depende estará comprometida e pode afetar a sociedade de diversas maneiras. Aos Contadores está delegado um elevado grau de credibilidade ética e técnica. Assim, entendo que as punições servem para lembrar aos colegas profissionais dessa nossa imensa responsabilidade.

O Conselho Federal da Contabilidade órgão regulador, preocupa-se com o trabalho oferecido pelo profissional à sociedade devido seu elevado grau de credibilidade ética e técnica. E torna-se também uma forma de exclusão do mercado aqueles que não se atualizam nas atividades de educação continuada e que não participam da fiscalização preventiva.

5. CONCLUSÃO

No atual cenário do Brasil de escândalos políticos e empresariais, o profissional da contabilidade tem o dever de atuar com princípios éticos e valores morais perante a sociedade.

O presente estudo teve como problema de pesquisa, analisar quais as principais infrações cometidas pelos profissionais da Contabilidade no Estado de SP. Para alcançar esse objetivo foram analisadas por meio de estudos bibliográficos, os relatórios de fiscalização disponibilizados no portal eletrônico do CRC-SP e enviado o questionário para os fiscais membros do CRC-SP.

O referencial teórico abordou a história e a evolução do código de ética contábil, bem como a sua importância para a profissão contábil e seu papel na sociedade, as principais infrações cometidas e reincidentes pelos contadores. Uma vez exposta a relevância do código de ética, se tornou viável evidenciar como é o processo de fiscalização.

A primeira etapa foi analisar as diligencias, autos de infrações e notificações que ocorreram de 1996 a 2015, e verificou-se que houve um aumento na fiscalização durante o período.

A segunda etapa da pesquisa foi a análise das informações contidas no relatório de fiscalização do CRC-SP no Balanço Socioambiental, verificou-se quais foram as ocorrências mais cometidas pelos contadores do estado de São Paulo e comparou-se as informações durante o período. A partir dos dados obtidos observou-se que as atividades que merecem destaque para a fiscalização, por apresentarem maior quantidades de processos no período de 2012 a 2015 foram: “Decore” (72%), “Auditoria” (22%) e “Elaboração da escrituração contábil” (4%). Observou-se também que em 2015 o número de diligências e ocorrências aumentaram consideravelmente, após declinar no ano anterior 2014, indicando aumento na fiscalização.

A última etapa das análises foi o questionário enviado para 12 membros e conselheiros do CRC-SP, devido a sua relevância no trabalho e responsabilidade na fiscalização da classe contábil, foi possível obter uma consolidação dos dados analisados quanto as questões que

envolvem as infrações cometidas pelos profissionais da contabilidade, e constatou-se que as infrações são recorrentes no estado de São Paulo, por inexecução dos serviços contábeis obrigatórios. As punições mais aplicadas foram “multas” (55%) e “advertência reservada” (45%). Constatou-se que os conselheiros e fiscais desconhecem dados estatísticos de funcionários que fazem denúncias, e quando as fazem ficam resguardados, quando há crimes reportados ao COAF o sigilo é previsto. Com a análise do questionário, constatou-se que, se as informações tiveram algum erro relevante pode afetar a tomada de decisão comprometendo a sociedade e por isso o órgão regulador (CRC) tem o dever com a formação técnica e estudo contínuo da classe contábil.

Durante o desenvolvimento do trabalho houve algumas limitações como, o retorno das respostas de apenas 07 membros e conselheiros do CRC-SP, porém devido a relevância e qualidade das respostas obtidas não apresentou impacto negativo no resultado da pesquisa. Também ocorreram dificuldades na obtenção de informações fornecidas pelo CRC-SP que impossibilitou o aprofundamento no tema com relação ao estudo das infrações cometidas no estado de SP.

Essa pesquisa ajudará aprofundar futuros estudos sobre a importância da ética na profissão contábil, formação e evolução dos profissionais contábeis, visto sua relevância no funcionamento e transparência na prestação de serviços para a sociedade, contribuindo para melhorar e conscientizar a conduta do profissional contábil sob as penalidades aplicadas pelo CRC-SP.

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

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Emerson Barros de. Ética: **Instrumento de paz e justiça**. 2. ed. Natal: Tessitura, 2003.

ALVES, F. J. S.; LISBOA, N. P.; WEFFORT, E. F. J.; ANTUNES, M T. P. **Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista.** 30 ed. São Paulo: USP, 2007. p. 60.

ALVES, Francisco José dos Santos. **Adesão do contabilista ao código de ética da sua profissão:** estudo empírico sobre percepções. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

BARRETO, Gualter Alves. **Manual do Contador.** Disponível em <www.manualdocontador.com.br> Acesso: 19/04/17.

BARROS, Maria Rosiane. **A ética no exercício da profissão contábil.** Belo Horizonte, 2010. Disponível em: <http://sinescontabil.com.br/monografias/trab_profissionais/rosiane.pdf> - Acesso: 18/03/2017.

BRASIL. CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Abordagens éticas para o profissional contábil.** Brasília: CFC, 2003. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/uparq/livro_abord_etica-pdf.pdf> - Acesso: 17/04/2017.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC 1.370, de 8 de dezembro de 2011.** Dispõe o Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade. Disponível em: <www1.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1370.doc> Acesso: 14/04/2017.

BRASIL. **Decreto de Lei 9.295, de 27 de maio de 1946.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm> Acesso: 29/03/2017.
CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica.** 5 ed. São Paulo: Pearson, 2004.
CFC – Conselho Federal da Contabilidade. **Resolução e ementas do CFC.** Disponível em: < <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1307.pdf> - Acesso: 06/04/2017.
CFC – Conselho Federal da Contabilidade. **Relatório de fiscalização**. Disponível em: <https://online.crcsp.org.br/lib/visualizadorHandler.axd?token=233858> – Acesso: 22/04/2017.
CFC – Conselho Federal da Contabilidade. **Fiscalização ética e disciplina**. Disponível em: <http://cfc.org.br/fiscalizacao-etica-e-disciplina/> – Acesso: 05/09/2017.
CRCRS – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Código de ética profissional.** 7 ed. Revisada e atualizada sobre a edição de 2009. Porto Alegre: 2011. p. 05: Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_etica09.PDF> - Acesso 08/04/2017.
CRCSP – **Gestão de Fiscalização**. Disponível em: <http://agenciabr2.com.br/jobs/crcsp/gestao-registro/fiscalizacao> - Acesso 05/09/2017.
FORSYTH, **Donelson R. A Taxonomy of Ethical Ideologies. Journal of Personality and Social Psychology,** v. 39, 1980.
INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC), **Competent and Versatile: How Professional Accountants in Business Drive Sustainable Organizational Sucess. Canadá,** 2011. Disponível em <www.ifac.org> - Acessado: 22/04/2017.
IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.
JACOMINO, Darlen. **Você é um profissional ético?** Revista Você S/A, ed. 25,.3 ed. p. 28, São Paulo: jul., 2000.
LIMA, Ariovaldo Alves. **Contabilidade básica.** 2006. Disponível em: <http://www.grupoempresarial.adm.br/novo/> - Acesso: 01/05/2017.
LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 60-90.
LISBOA, Lázaro. P. **Ética geral e profissional em contabilidade.** Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras. São Paulo: Atlas, 1997.
MPF – Ministério Público Federal. **Operação lava jato:** Entenda o caso. Disponível em: <http://lavajato.mpf.mp.br/entenda-o-caso> Acesso: 18/03/2017.
NASH, Laura L. **Ética nas Empresas:** Guia prático para soluções de problemas éticos nas empresas. ed. Atualizada. São Paulo: Makron Books, 2001. p. 3-13.
ORLANDI, Rosilenia. **A competência do profissional contador e suas associações com seu desempenho,** 2015. 114. Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2015.
RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2007.
SÁ, Antônio Lopes de. **Ética profissional.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2001.
SÁ, Antônio Lopes de. **Novos rumos para a contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1996.
SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade.** 2ª ed. São Paulo: Atlas S.A. 2008.
SILVA, Edson Cordeiro da. **Governança corporativa nas empresas:** Guia prático de orientações para acionistas e conselho de administração: Novo modelo de gestão para redução do custo de capital e geração de valor ao negócio. São Paulo: Atlas, 2006. p. 15-101.