



# CONGRESSO DOS **TOC**

meo  
arena

17|18  
set  
2015

# 20 anos

UMA AMBIÇÃO

UM COMPROMISSO

UM RUMO



**OTOC**  
ORDEM DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS

ISBN: 978-972-9171-86-4

# **CÓDIGO DE ÉTICA: UMA PERSPETIVA DA DIVERSIDADE EM PORTUGAL**

**Cristiana Dias**

Estudante de Mestrado em Gestão (Contabilidade), cristi\_ana10@hotmail.com

**Rute Abreu**

Professora Coordenadora, ra@ipg.pt

**Fátima David**

Professora Adjunta, sdavid@ipg.pt

Unidade de Investigação para o Desenvolvimento do Interior

Instituto Politécnico da Guarda

Av. Dr. Francisco Sá Carneiro, 50

6300-559 Guarda, Portugal

Tfno: + 351 271 220 120

Fax: + 351 271 220 150

**Área Temática:** A6) Informação financeira e responsabilidade social.

**Palavras-chave:** Ética, Código de Ética, OTOC, Portugal.

**Metodologia:** M3 | Empirical Archival

## **CÓDIGO DE ÉTICA: UMA PERSPETIVA DA DIVERSIDADE EM PORTUGAL**

### **RESUMO**

A sustentabilidade das economias locais está dependente de fatores económicos como a fixação das populações nos territórios rurais, a realização de investimentos públicos, a promoção de investimentos privados, mas a preservação do ambiente, da cultura e dos valores sociais podem dotar essas economias locais de outras potencialidades, já que, de forma equilibrada, partilham oportunidades e responsabilidades, com a conseqüente diminuição das desigualdades sociais.

Neste contexto, esta investigação caracteriza a ética e os códigos de ética, enquanto instrumento de trabalho dos Contabilistas Certificados que alicerçam as suas novas estratégias de sustentabilidade das economias locais, em substituição das anteriores assentes no paradigma do mercado de capitais. Todavia, o reconhecimento destas novas estratégias envolve uma consolidação da responsabilidade social assente na postura ética e nos valores subjacentes ao quadro global das decisões.

O código de ética na Contabilidade e a estratégia de sustentabilidade das economias locais são, indiscutivelmente, reconhecidas como determinantes para o desenvolvimento da sociedade em que as mesmas se encontram inseridas. Contudo, não podem ser esquecido o seu real objetivo, as práticas socialmente responsáveis centram-se, muitas vezes, no estrito cumprimento das obrigações legais.

**Área Temática:** A6) Informação financeira e responsabilidade social.

**Palavras-chave:** Ética, Código de Ética, OTOC, Portugal.

**Metodologia:** M3 | Empirical Archival

## 1. INTRODUÇÃO

A ética é um instrumento gerador de desconfiança. Tal é confirmado por [Pflugraft \(2014\)](#), quando refere que:

*“(...) a auditoria é obrigatória, ou seja, se as sociedades fornecem informações financeiras adequadas e com exatidão material, não haveria necessidade de auditorias. Na verdade, as empresas que voluntariamente cumprem seriam sinalizadas no mercado como não tendo nada a esconder.”*

Assim, [Tophoff \(2015\)](#) defende que orientações éticas são oportunas e relevantes para os profissionais da contabilidade no mundo dos negócios porque

*“no trabalho do dia-a-dia, o risco potencial de violar os princípios fundamentais dentro do código, coloca a apresentação de informações sobre pressão, o que nem sempre é claro.”*

Contudo, na literatura nem todos os autores são da mesma opinião, por exemplo, [IFAC \(2015\)](#) define e desenvolve o código de ética, destacando o papel importante que os contabilistas certificados desempenham na gestão, promovendo uma organização baseada em valores.

Nesta investigação metodologicamente, por um lado, procedeu-se à revisão da literatura, conceitos e normas que regulam a contabilidade, e, por outro lado, suporta-se na investigação desenvolvida por [Schwartz \(2002\)](#). Paralelamente, desenvolveu-se, ainda, uma avaliação dos códigos de ética associados às boas práticas dos contabilistas certificados associados às suas respetivas ordens profissionais. Habitualmente, a ética associa-se ao que é justo e correto do ponto de vista comportamental, orientando-se por normas valores e condutas. Nessa medida, a história da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas ou dos futuros Contabilistas Certificados e da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas implicou inúmeras alterações na área da ética e deontologia profissional.

A estrutura do artigo descreve nesta introdução a centralidade do tema objeto de discussão. No capítulo 2 desenvolveu-se a evolução dos códigos de ética. No capítulo 3 é apresentada uma discussão do conceito de Ética à luz de novo Código. No capítulo 4 é desenvolvida uma análise

comparativa dos princípios gerais dos Códigos de Ética. No final dos quatro capítulos serão apresentadas as conclusões, nas quais vão ser mencionadas as medidas a adotar para os diferentes stakeholders. Dada a importância da designação profissional, a nível internacional, entenderam as autoras utilizar, a referência ao “contabilista certificado” ao longo desta investigação.

## **2. Evolução dos Códigos Ética**

Na verdade, entre 1958 a 1963, a profissão de Técnico Oficial de Contas aparece pela primeira vez no ordenamento jurídico português através da exigência de uma figura consagrada no Código da Contribuição Industrial, em consequência da reforma fiscal levada a efeito (OTOC, 2015). O poder político ignorou os Técnicos de Contas, confinando-os a meros funcionários administrativos. A falta de rigor nas Demonstrações Financeiras era evidente e tornou-se necessário legislar a profissão de modo a definir as funções e responsabilidades do Técnico de Contas e simultaneamente conferir um carácter público à profissão, entre 1989 e 1995.

Em 1995 foi aprovado o Estatuto dos Técnicos Oficiais de Contas, criando assim, pela primeira vez, um quadro jurídico enquadrador do exercício da profissão. Este Decreto-Lei nº 265/95 (MF, 1995) previu a obrigatoriedade de inscrição na Associação de Técnicos Oficiais de Contas (ATOC) para que se possa exercer a profissão. De acordo com a OTOC (2015):

*“é o início de uma nova época, na qual são exigidas maiores responsabilidades aos profissionais que passam então a ser designados por Técnicos Oficiais de Contas. É obrigatório a inscrição na para se poder exercer a profissão”.*

Em 1999, com a aprovação do Decreto-Lei nº 452/99 (MF, 1999a), a ATOC passou a designar-se Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC) e esta alteração de designação surge também um novo Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas. De acordo com Rodrigues et al. (2003: 103), com o novo estatuto a inscrição de membro da CTOC:

*“passa a depender das habilitações adequadas bem como de estágio profissional e eventualmente exame e que o curso seja reconhecido pela Câmara”*

Em 2000, entrou em vigor o Código Deontológico, consequência da necessidade de impor regras comportamentais iguais entre todos os profissionais. E em 2009, a CTOC foi reconhecida, pelo poder político, com uma forte evolução da profissão com a aprovação em Conselho de Ministros da passagem da Instituição a Ordem e conseqüentemente a alteração dos estatutos. A passagem da CTOC a Ordem coincide com a apresentação do novo Sistema de Normalização Contabilístico (OTOC, 2015). Em 2010, Domingues de Azevedo vence as eleições para a Ordem, tornando-se assim o primeiro Bastonário da OTOC (OTOC, 2015). A Lei nº 2/2013 (AR, 2013) estabeleceu um novo regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais. Neste sentido, nova transformação está a ocorrer, isto é, a mudança de OTOC em Ordem dos Contabilistas Certificados, com alteração do respetivo Estatuto, pelo que segundo Rodrigues et al. (2003:120):

*“a obrigatoriedade da maioria das empresas possuírem contabilidade organizada e a natureza pública da profissão de técnicos de contas, tornou-se imperioso a regulamentação desta profissão.”*

Também a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas sofreu constantes alterações ao seu código de ética. Em 1983, de acordo com a OROC (2005), foram publicadas as Normas Técnicas de Revisão Legal de Contas e, em 1987, foi promulgado o Código de Ética e Deontologia Profissional. Em 1988 foi editado o Manual do Revisor Oficial de Contas e mantida a sua atualização regular e atempada, pelo que foram emitidas Recomendações e Interpretações Técnicas, que permitiram implementar o controlo de qualidade. Em 1993, aprovou o estatuto jurídico que regula a profissão de ROC, tendo definido no seu artigo 1º do Decreto-Lei nº 422-A/93 (MJ, 1993):

*“a Câmara dos Revisores Oficiais de Contas (...) é uma pessoa coletiva pública, dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial, a quem compete representar e agrupar, mediante inscrição obrigatória, os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas, também adiante designados por revisores, bem como superintender em todos os aspetos relacionados com a profissão”.*

Em 1994, foram aprovados em assembleia geral, os Regulamentos Internos Eleitoral, de Estágio, de Exame, Disciplinar e de Controlo de Qualidade. Em 1999, foi aprovado o Manual do Revisor Oficial de Contas através do Decreto-Lei nº 487/99 (MF, 1999), pois entendeu-se que era

*“indispensável reformular o estatuto destes profissionais, no seguimento de alterações entretanto registadas no ordenamento jurídico interno e no direito comunitário”.*

Porém, em 2001 foi publicado o Código de Ética e Deontologia Profissional (OROC, 2001) cujo texto está baseado no Código de Ética do *International Federation of Accountants* (IFAC). Em 2008, o Decreto-Lei nº 224/2008 (MFAP, 2008) e o Decreto-Lei nº 225/2008 (MFAP, 2008b), permitiram a transposição para a ordem jurídica nacional da Diretiva nº 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de Maio (EU, 2006), relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas.

Em 2011, foi aprovado o novo Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC, 2001) em assembleia geral extraordinária publicada no substituindo assim o Código de Ética e Deontologia Profissional. Em 2014, houve uma alteração no Código dos Valores Mobiliários em matéria de registo dos auditores junto da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários e seus deveres, complementando o processo de transposição da Diretiva nº 2006/43/CE (EU, 2006). A profissão de auditor é exercida pelos Revisores Oficiais de Contas, que estejam devidamente inscritos na Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, que é a entidade profissional que os representa oficialmente. O Decreto-Lei nº 310/2009, de 26 de outubro (MFAP, 2009), vem proceder à revisão do Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, aprovado pelo Decreto-Lei nº 452/99, de 5 de novembro (MF, 1999) alterando, desde logo, a denominação desta associação pública de profissionais para OTOC.

A Lei nº 2/2013, de 10 de janeiro (AR, 2013), transforma a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas em Ordem dos Contabilistas Certificados e altera o respetivo Estatuto aprovado pelo Decreto-Lei nº 452/99, de 5 de novembro (MF, 1999). O Decreto-Lei nº 310/2009 (MFAP, 2009), que aprovou o Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas passou agora a designar-se Código Deontológico dos Contabilistas Certificados. Este sofreu pequenas alterações,

especificamente, o artigo 14º que aborda as Incompatibilidades e conflitos de interesses no exercício das funções de técnico oficial de contas, refere expressamente que:

*“1 -Existe incompatibilidade no exercício de funções dos técnicos oficiais de contas sempre que a sua independência possa ser, direta ou indiretamente, afetada por interesses conflitantes.”*

Assim sendo o artigo referente as incompatibilidades passa a íntegra o Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados (MFAP, 2009), vem como:

*“2 -Há conflito de interesses quando o técnico oficial de contas exerça qualquer função de fiscalização de contas em organismos da administração central, regional ou local e quando integre o órgão de fiscalização de qualquer entidade pública ou privada.*

Todavia o código de ética no seu artigo 20º Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados (MFAP, 2009) deixou de ficar exposto a atuação do TOC em caso de Interpretação e integração de lacuna, assim como em caso de dúvidas envolvendo um parecer ao Conselho Diretivo da OTOC.

### **3. A Discussão do Conceito de Ética à Luz de novo Código**

A discussão do conceito ético, à luz de novo Código, parece mais um debate ao nível moral que está em declínio, do que falhas na consciência ética (Dvorakova 2012), porque se vive numa época cheia de desafios morais e éticos. Segundo Ghillyer (2012: 4)

*“aprender o que é a moral não é como aprender a ler. Aprendemos por osmose, por observação do que nos rodeia, bons e maus exemplos. Ao sermos parte de uma comunidade que partilha os mesmos valores, transformamo-nos em parte de um sistema de valores que usaremos para guiar a nossa vida”.*

A ética estuda a moral e as moralidades e investiga as escolhas que os agentes económicos fazem em situações concretas, averiguando se essas escolhas foram adaptadas aos padrões da sociedade na qual se inserem (Srouf,1998: 270). Para além de que Giroux, (1991:121) considera que a:

*“moral reenvia para ordenações, prescrições ou codificações inspiradas pela ética, que representa o seu fundamento e a sua finalidade”.*

Enquanto, [Ashley, \(2005: 5\)](#) define que

*“a moral pode ser vista como um conjunto de valores e de regras de comportamento que as coletividades, sejam elas nações, grupos sociais ou organizações, adotam por julgarem corretos e desejáveis. A ética é mais sistematizada e corresponde a uma teoria de ação rigidamente estabelecida. A moral, em contrapartida, é concebida menos rigidamente, podendo variar de acordo com país, o grupo social, a organização ou mesmo o indivíduo em questão.”*

A ética aplica-se a todas as pessoas, mas nem todo mundo sabe o que é e poucos sabem realmente o que esta palavra oculta. Apesar deste fato ética ainda é usado por aqueles que não confiam que poderia trabalhar. Portanto, é essencial a palavra "ética" e seus muitos significados alternativos. A palavra Ética surge do grego *éthikós*, e do latim *éthicus*, etimologicamente é um ramo estudo de comportamento humano, que determina os conceitos do bem e do mal, numa determinada época e determinada sociedade ([McFradden, 1961:164](#)). De acordo com [Santos \(2012: 221\)](#)

*“trata-se de uma ética que faz da moralidade, de um dever enunciado como lei moral universal, o objeto central da reflexão.”*

Na mesma linha de orientação [Lisboa \(1997: 23\)](#) defende que a ética pode ser definida como

*“um ramo da filosofia que lida com o que é moralmente bom ou mau, certo ou errado”.*

Para [Fraedrich \(1993:207\)](#), a ética é

*“o estudo e a filosofia da conduta humana com ênfase na determinação do que é certo ou errado”.*

E para [Machado \(2005: 129\)](#)

*“falar de ética é, assim, falar da determinação reflexiva das condições da ação humana boa, do lugar onde repousa a finalidade de agir”.*

Bernier (1994: 15) define ética como a

*“doutrina da felicidade dos homens e dos meios de acesso a esse fim”.*

De acordo com Andreucci (1993: 225)

*“ a ética é um sentimento de dever pela missão pessoal a ser cumprida.”.*

Para Reste et al. (1986), a tomada de decisões éticas corresponde a um processo que passa pela identificação de um problema de natureza ética, o reconhecimento de vários caminhos de ação e a escolha daquela que maximize os valores morais do contabilista, permitindo alcançar o fim pretendido. Para que possa escolher o melhor curso de ação, o contabilista necessita de orientação em vários domínios da sua vida. Nesta linha, Rego et al. (2006:74-75) referem que

*“o egoísmo ético assume que o único padrão de conduta ética é a obrigação de promover o bem-estar pessoal acima de tudo”.*

Assim, a implementação de um código de ética nas organizações pode implicar vantagens, tal como defende Dobson (2005:59) quando refere que:

*“o sucesso de um código de ética depende, sobretudo, da convicção de que os comportamentos que ele preconiza são razoáveis, racionais e desejáveis. Não se pode esperar que alguém adira e respeite prescrições comportamentais que são genericamente encaradas como irracionais e antinaturais – sendo assim que, lamentavelmente, são normalmente vistos os códigos de ética em muitas organizações financeiras”.*

Na verdade, com a implementação de um código de ética nas empresas pode reter e atrair melhores profissionais, reduzir fraudes e aumentar a confiabilidade dos clientes ou fornecedores e pode ter mais facilidade de acesso a recursos; e ter melhor aceitação social (Humberg, 2005) Assim, Rego et al. (2006) defende, ainda que, os códigos de ética podem exercer efeito sobre as práticas éticas, mas a sua existência não garante que a empresa e os seus colaboradores atuem eticamente. Na mesma ordem de ideias (Cassell et al. 1997) argumenta que os códigos podem ser fundamentais na promoção de comportamentos éticos, mas não podem ser vistos como a solução de resolver todos os problemas éticos nas organizações/instituições.

A deontologia segundo [Mercier \(2003: 6\)](#):

*“um conjunto de regras de que uma profissão, ou parte dela, se dota através duma organização profissional, que se torna a instância de elaboração, de prática, de vigilância e de aplicação destas regras”.*

Quando estas regras se encontram formalizadas surge assim os Códigos Deontológicos, tendo por vezes como único objetivo segundo [Lisboa \(1997: 59\)](#):

*“indica um novo padrão de conduta.”*

Segundo [Almeida \(2010: 91\)](#) defende que a ética deontológica é

*“apesar da ampla aceitação social pelos princípios utilitaristas, outras correntes do pensamento conquistaram vasta adesão no campo da filosofia moral, constituindo poderosas alternativas à doutrina utilitarista. A abordagem deontológica da ética normativa é frequentemente considerada a mais influente e melhor fundamentada dessas alternativas”.*

[Lisboa \(1997:58\)](#) define o código deontológico como:

*“uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observados no exercício da profissão. As normas do código visam o bem-estar da sociedade, de forma a assegurar a lisura de procedimentos de seus membros dentro e fora da instituição.”*

De acordo com [Mercier \(2003: 6\)](#), o código deontológico de uma classe profissional implica:

*“um conjunto de regras de que uma profissão, ou parte dela, se dota através duma organização profissional, que se torna a instância de elaboração, de prática, de vigilância e de aplicação destas regras ”.*

Para [Bernier \(1994:11\)](#), convém não confundir nem sobrepor os diferentes conceitos pois:

*“Se confunde moral, ética e deontologia, rapidamente se tornará impossível discutir com rigor as práticas profissionais, distinguir as regras de conduta sociais (moral) das regras de conduta profissionais (deontologia), e a ética será ora associada às primeiras, ora às segundas, e mais ninguém se deterá no facto de que a ética é justamente a encruzilhada “filosófica” onde se discutem e se hierarquizam os valores inspiradores das regras morais e deontológicas”.*

Por conseguinte, a importância do código da ética reside no facto da diversidade dos valores ser introduzida nas atividades do dia-a-dia, pelo que aproxima a ética à estratégia de sustentabilidade das economias locais. Se, por um lado, é difícil garantir a sustentabilidade, por outro, é difícil reconhecer a importância da ética e do seu valor acrescentado no desenvolvimento social e na melhoria da qualidade profissional dos contabilistas certificados.

#### **4. Análise Comparativa dos Princípios Gerais dos Códigos de Ética**

A presente comparação dos princípios da OCC e da OROC justifica-se no nº 1 do artigo 3º do Código dos Contabilistas Certificados que defende os princípios deontológicos. Sabendo que os Códigos Deontológicos dos Contabilistas Certificados dizem que o princípio da integridade implica que o exercício da profissão se pauta por padrões de honestidade e de boa-fé. Porém, analisando o CEOROC refere que todos os ROC e auditores devem ser corretos e honestos em todos os relacionamentos profissionais e comerciais. De acordo com o [Bastonário da OROC \(2010\)](#), refere que a integridade é um princípio fundamental da profissão e, ainda, salienta que:

*“Sem ela, é nulo o grau de confiança atribuível ao exercício da atividade. A integridade está “no coração” da nossa vida profissional e sem ela a profissão, ao perder o seu pilar mais robusto, desmorona-se.”*

Todos os Contabilistas devem cumprir o princípio da competência, isso implica que exerçam as suas funções de forma diligente e responsável, utilizando os conhecimentos e as técnicas divulgados, respeitando a lei, os princípios contabilísticos e os critérios éticos. Na mesma linha de orientação a OROC diz que todos os revisores devem cumprir o princípio da competência e

zelo profissional, isto é, manter conhecimentos e competências profissionais no nível exigido para assegurar que o cliente receba serviços profissionais de qualidade em resultado do desenvolvimento de práticas correntes, da legislação e das técnicas, e atuar com diligência e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.

De acordo com [Wolnizer \(2015\)](#) a importância de rever as normas permite melhorar a coerência e clareza ao articular a natureza da competência profissional em termos de competência técnica, habilidades profissionais, e valores profissionais, ética e atitudes. Assim, todos os contabilistas devem cumprir o princípio da confidencialidade, o que implica que os contabilistas e seus colaboradores devem guardar sigilo profissional sobre os factos e os documentos de que tomem conhecimento, direta ou indiretamente, no exercício das suas funções.

A OROC explicita que devem cumprir o princípio da confidencialidade, isto é, respeitar a confidencialidade da informação recolhida em resultado de relacionamentos profissionais e, conseqüentemente, não divulgar quaisquer informações a terceiros sem a devida autorização, salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar, nem usar a informação para vantagem pessoal ou de terceiros. Assim, [AAT Ethics \(2015\)](#) expressa que o princípio de confidencialidade são todas as:

*“informações obtidas como resultado de relacionamentos profissionais e de negócios não deve ser usado para o benefício pessoal dos profissionais em causa, ou de terceiros. Caso haja “uma violação da confidencialidade, a lei prevê uma série de sanções para a divulgação de informações confidenciais sem o consentimento relevante.”*

Os contabilistas devem cumprir o princípio da independência, que implica que os todos se mantenham equidistantes de qualquer pressão resultante dos seus próprios interesses ou de influências exteriores, por forma a não comprometer a sua independência técnica. [Arnold \(2014\)](#) refere que a independência do auditor é considerada:

*“a base da profissão de auditoria. Sua manutenção é crucial para garantir a manutenção da confiança do público no trabalho da profissão de auditoria.”*

Por outro lado [Marques & Azevedo-Pereira \(2009\)](#) defende que o elevado número de contabilistas a exercer a profissão, e o nível de competitividade que existe entre estes profissionais, são fatores que podem colocar em causa a independência técnica.

Os contabilistas certificados devem cumprir o princípio da idoneidade, isto implica que todos aceitem apenas os trabalhos que se sintam aptos a desempenhar e o princípio da responsabilidade implica que os Contabilistas Certificados assumam a responsabilidade pelos atos praticados no exercício das suas funções. Na investigação de [Tsahuridu \(2014\)](#) considera que os contabilistas nos negócios por vezes são contratados pelo seu profissionalismo e julgamento independente. A sua identidade organizacional pode tornar-se mais dominante do que a sua identidade profissional. Isso não é necessariamente um problema, mas ele pode se tornar um, se os problemas são resolvidos sem considerar as responsabilidades profissionais, que fundamentalmente são a respeito de servir o interesse público.

O princípio da equidade é implicado a todos os contabilistas certificados que garantam igualdade de tratamento e de atenção a todas as entidades a quem prestam serviços, salvo o disposto em normas contratuais acordadas. Para [Carreira e Gonçalves \(2012: 80\)](#), a equidade:

*“implica a capacidade de se reconhecer, imparcialmente, o direito de cada um, ou seja, a igualdade ou equivalência de tratamento. A equidade corresponde às características de quem revela senso de justiça, imparcialidade, isenção, neutralidade, lisura no comportamento, correção no modo de agir ou opinar e honestidade.”*

O princípio da lealdade salienta que todos os contabilistas certificados, nas suas relações recíprocas, procedam com correção e civilidade, abstendo-se de qualquer ataque pessoal ou alusão depreciativa, pautando a sua conduta pelo respeito das regras da concorrência leal e pelas normas legais vigentes, por forma a dignificar a profissão. De acordo [Wilson \(2013\)](#) refere que existem maneiras de ganhar a lealdade porque é algo que é desenvolvido com o resultado direto de nossas próprias ações, comportamentos e motivações. Quando a confiança é colocada em causa quando: não se mantém a palavra ou promessa; sempre que não se consegue manter a palavra ou promessa; quando ocorre enriquecimento não justificado; todas estas situações implicam que a lealdade seja perdida.

Todos os ROC e auditores devem cumprir o princípio da objetividade, isto é, não permitir ambiguidades, conflitos de interesses ou influência indevida de outrem que se sobreponham aos julgamentos profissionais. Segundo [Philips \(1963:697\)](#):

*“a maioria dos problemas que os contabilistas têm para desenvolver práticas contabilísticas julgadas sólidas está no inevitável conflito decorrente da necessidade por figuras que sejam ao mesmo tempo realísticas e objetivamente mensuráveis.”*

O princípio do comportamento profissional salientado para todos os ROC e auditores implica o cumprimento de todas as leis e regulamentos relevantes, de modo a evitar qualquer ação que desacredite a profissão. Apesar de não existir uma correspondência na terminologia adotada para os princípios éticos, em substância, os códigos em análise elegem os mesmos valores éticos, uma vez que ambas as profissões utilizam a contabilidade no exercício quotidiano da atividade.

## **CONCLUSÕES**

As conclusões desta investigação repartem-se pelos principais stakeholders. Assim, para o contabilística certificado, e dado o seu papel de liderança e profissionalismo, estes têm uma responsabilidade e uma oportunidade para assegurar que toda a organização está em sintonia com altos padrões de ética e alinhada com os valores, metas e objetivos da económica local.

Para o auditor e o revisor oficial de contas, o código de ética salvaguardar ambos, pois no decorrer da sua atividade profissional surgem ameaças que são combativas com princípios. Para a organização, o código de ética vem clarificar os valores e as boas-práticas, de modo a encaminhar todos os seus colaboradores a agir de forma ética.

Para a sociedade, o código de ética ajuda a tranquilizar os investidores, em geral, e o Governo, em particular, já que se promove um investimento socialmente responsável, com integridade e compromisso com a ética. Além disso, a sociedade, geralmente, prefere trabalhar para organizações comprometidas com valores e ética e os consumidores preferem comprar em

organizações com fortes registos de adesão às normas de conduta e ao comportamento socialmente responsável.

Porém, as limitações desta investigação justificam-se nas pontes da dualidade, muitas vezes ausente, entre a cultura e a tradição *versus* os valores e a modernização. Na realidade, a vontade dos contabilistas certificados para intervirem com uma postura ética em aspetos práticos da sua vida profissional, pode implicar a promoção de estratégias de sustentabilidade das economias locais, mas enfrenta muitas dificuldades, que nem sempre são possíveis de quantificar, qualificar e recolher.

Contudo, este é o único caminho e não tem alternativa, dada a globalização e a ação coletiva das económicas locais que procuram proporcionar valores humanos, valores ambientais e valores justificados na ética. Neste contexto, o código de ética é muito mais do que uma perspetiva da sua diversidade em Portugal.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

AAT Ethics (2015). *Confidentiality March 30*. New York: IFAC.

Almeida, F. (2010). *Ética, Valores Humanos e Responsabilidade Social das Empresas*. Cascais: Principia.

Andreucci, B. (1993). A Problemática da Ética nas Profissões Liberais. *Jornal de Contabilidade* nº 198, Setembro, pp. 225-227.

Arnold, C. (2014). Developing the SMP Committee Response: The Code of Ethics and Non-Assurance Services for Audit Clients. Technical Manager, SME & SMP Affairs, July 22. New York: IFAC.

Ashley, P. A. (2005). *Ética e Responsabilidades Social nos Negócios*. São Paulo: Editora Saraiva.

Assembleia da República (AR, 2013). Lei nº 2/2013. Diário da República, 1.<sup>a</sup> Serie, nº 7, 10.01.2013.

Bernier, F. (1994). *Ethique et Déontologie du Journalisme*. Sainte-Foy (Quebeque): Les Presses de L' Université Laval.

Carreira, F. & Gonçalves, C. (2012). *O Comportamento Ético e o Profissional de Contabilidade*. Lisboa: Áreas Editora, S.A.

- Cassell, C., Johnson, P. & Smith, K. (1997). Opening the Black Box: Corporate Codes of Ethics in Their Organizational Context. *Journal of Business Ethics*, Vol. 16, Nº 10, 1077-1093.
- Dinah P. & Brett J. L. L. (2005). Similarities in Business and IT Professional Ethics: The Need for and Development of a Comprehensive Code of Ethics. *Journal of Business Ethics*, 62, 73–85.
- Dobson, J. (2005). Monkey Business: A Neo-Darwinist Approach to Ethics Codes. *Financial Analysts Journal*, Vol. 61, Nº 3, 59-64.
- Dvorakova, V. (2012). *Rozkladani statu*, Universum, Praha.
- Fraedrich, J. P. (1993). The Ethical Behavior of Retail Managers. *Journal of Business Ethics*, Vol. 12, Nº 3, 207-218.
- George, C. S. B. (1989). Codes of Ethics. *Journal of Business Ethics*, 8, 305—319.
- Ghillyer, A. (2012). *Business ethics now*. New York, McGraw-Hill.
- Giroux, G. (1991). La Déontologie Professionnelle dans le Champ du Journalisme. Portée et Limites. *Communication*, Vol. 12, Nº 2, 117-138.
- IFAC (2015). *Código de Ética*. New York: IFAC.
- Lisboa, L. P. (1997). *Ética Geral e Profissional em Contabilidade*. São Paulo: Editora Atlas.
- Machado, C. (2005). Ética: da e na Formação. *Revista Portuguesa de Pedagogia*, Vol. 39, Nº 3, 129-134.
- Marques, P. A. & Azevedo-Pereira, J. (2009). Ethical Ideology and Ethical Judgments in the Portuguese Accounting Profession. *Journal of Business Ethics*, vol. 86, Nº 2, 227- 242.
- McFadden, C. J. (1961). *Medical Ethics*. Philadelphia: FA Davis.
- Mercier, S. (1999). *Éthique dans les Entreprises*. Paris Éditions a Découverte.
- Mercier, S. (2003). *A Ética nas Empresas*. Lisboa: Edições Afrontamento.
- Michael, H., Darren, T., Joyce T. H. & Allison, D. (2008). Bullying in the 21st Century Global Organization: An Ethical Perspective. *Journal of Business Ethics*, vol. 85, 27 – 40.
- Ministério da Justiça (MJ, 1993). Decreto-Lei nº 422-A/93. Diário da Republica, I.<sup>a</sup> Serie-A, nº 303-2ºsupl, 30.12.1993.
- Ministério das Finanças (MF, 1995). Decreto-Lei nº 265/95. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie-A, nº 240, 17.10.1995.
- Ministério das Finanças (MF, 1999). Decreto-Lei nº 452/99. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie-A, nº 258, 05.11.1999.

- Ministério das Finanças (MF, 1999). Decreto-Lei nº 487/99. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie-A, nº 267, 16.11.1999.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2008a). Decreto-Lei nº 224/2008. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie, nº 226, 20.11.2008.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2008b). Decreto-Lei nº 225/2008. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie, nº 226, 20.11.2008.
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2009). Decreto-Lei nº 310/2009. Diário da República, I.<sup>a</sup> Serie, nº 207, 26.10.2009.
- Monteiro, G.A. (2010). A Importância da Integridade na Profissão. Revista da OROC. Lisboa.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC, 2001). Código de Ética e Deontologia Profissional dos Revisores Oficiais de Contas. Diário da República, III.<sup>a</sup> Série, n.º 297, de 26 de Dezembro. OROC.
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2015). História da OTOC [disponível em <http://www.otoc.pt/pt/a-ordem/historia/>]. Lisboa: OTOC.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC, 2005). História da OROC [disponível em <http://www.oroc.pt/gca/index.php?id=50>]. Lisboa: OROC.
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC, 2011). Código de Ética dos Revisores Oficiais de Contas, publicado Diário da República, II.<sup>a</sup> serie, nº 198, 14 de Outubro. Lisboa: OROC
- Pflugrath, G. (2014). Ethics and Trust. *Director, Public Policy & Regulation*. New York: IFAC
- Philips, E. G. (1963). The revolution in accounting theory. *The Accounting Review*, 696-709.
- Rego, A., Cunha. M., Costa. N., Gonçalves. H. & Cardoso. C. (2006). *Gestão Ética e Socialmente Responsável*. Lisboa: Editora RH.
- Rest, J., Bebeau, M. & Volker, J. (1986). An Overview of the Psychology of Morality. in Rest, J. (eds.). *Moral Development*. New York: Praeger Publishers, 1–27.
- Rodrigues, L. L., Gomes, D. & Craig, R. (2003). Corporatism, Liberalism and the Accounting Profession in Portugal since 1755. *Accounting Historians Journal*, Vol. 30, Nº 1, 96-128.
- Santos, J. M. (2012). *Introdução à Ética*. Lisboa: Document.
- Schwartz, M. S. (2002). A Code of Ethics for Corporate Code of Ethics. *Journal of Business Ethics*, 41, 27–43.
- Srouf H. (1998). *Poder, Cultura e Ética nas Organizações*. Rio de Janeiro: Campus.

- Tophoff, V. (2015). *New Ethical Guidance for Professional Accountants in Business Timely and Relevant. Responding to the IESBA-IFAC*. April 13. New York: IFAC.
- Tsahuridu, E. (2014). How Do You Self Identify? Professional Identity and Balancing Competing Interests. *Policy Adviser Professional Standards and Governance*, September 15. New York: IFAC.
- União Europeia (EU, 2006). Diretiva n.º 2006/43/CE. Diário da República, I.ª Serie, nº 109, 06.06.2014.
- Wilson, J. (2013). Six ways you can earn loyalty. The good news is that it's a process you control. July 1- New York: IFAC
- Wolnizer, P. (2015). The Importance of Revising the International Education Standards. Immediate Past Chair, International Accounting Education Standards Board, January 27. New York: IFAC.

## **AGRADECIMENTOS**