



**EVA RODRIGUES BASTOS**

## **A IMPORTÂNCIA E O PAPEL DO CÓDIGO DEONTOLÓGICO APLICADO A CONTABILISTAS CERTIFICADOS**

Dissertação submetida como requisito parcial para  
obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças.

### **Júri**

Presidente: Doutora, Ana Bela Teixeira,  
Escola Superior de Ciências Empresariais do  
Instituto Politécnico de Setúbal.

Orientador: Doutor Francisco Carreira,  
Escola Superior de Ciências Empresariais do  
Instituto Politécnico de Setúbal.

Vogal: Mestre Carlos Mata, Escola Superior  
de Ciências Empresariais do Instituto  
Politécnico de Setúbal.

Dezembro, 2018

## **Agradecimentos**

A realização desta dissertação não seria possível sem ajuda das pessoas que me influenciaram a concluir mais uma etapa deste percurso acadêmico. Chegar aqui não foi fácil, foram muitas desistências, várias tentativas até chegar a esta fase.

Deixo aqui os meus sinceros agradecimentos, a todos aqueles que me acompanharam nesta jornada, pelas palavras de motivação e incentivo. Meus amigos e a minha família pelo apoio incondicional de nunca desistir.

O meu especial agradecimento ao meu orientador, professor Dr. Francisco Carreira pela orientação, disponibilidade e ajuda.

Não podia deixar de agradecer a todos os meus colegas que me acompanharam durante o Mestrado.

Gostaria, também de agradecer aos participantes do questionário que estiveram presente no seminário dos Contabilistas Certificados, realizado na Escola Superior de Ciências Empresarias, pela paciência e tempo dispensado no preenchimento do questionário.

## **Resumo**

A importância de um comportamento ético dos contabilistas é um pilar na sustentabilidade das empresas. Tal importância da ética e da deontologia nesta profissão justifica o presente trabalho, cujo objetivo passa por avaliar o comportamento ético dos Contabilistas Certificados(CC), a partir do quadro legal da Ordem profissional.

Para o efeito, o estudo desenvolvido foi suportado numa metodologia de cariz qualitativa e quantitativa com recurso a um questionário dirigidos aos contabilistas certificados.

Após a análise dos resultados, conclui-se que a maioria dos CC inquiridos são profissionais com um comportamento ético e deontológico adequados.

Denota-se, que os profissionais, em geral têm um conhecimento do código deontológico na sua formação académica, bem como a sua relevância e agem de acordo com os princípios e valores morais e que alguns mostraram não valorizarem e não respeitam os princípios éticos e deontológicos, sendo os mais velhos e com menos habilitações literárias são aqueles que “não cumprem” o código.

**Palavras-chaves:** Ética, Deontologia e moral.

## **Abstract**

The performance of companies and their businesses is a pillar in the sustainability of companies. The science is not found this is just present this work, your own passability annual certifications Certificates (CC), using the perpetitive of Professional Order.

For this purpose, the design was supported in a qualitative and quantitative qualification methodology using a questionnaire addressed to certified accountants.

After an analysis of the results, it is concluded that the respondents are professionals with an ethical and deontological behavior appropriate.

It is also pointed out that professionals do not have a high degree of knowledge about their academic education, as well as their relevance and act according to their principles and values. On the other hand, there were also respondents who were not valued and did not respect the ethical and deontological principles, and the older and less literate are those who "do not comply" the code.

**Keywords:** Ethics, Deontology and moral.

# Índice Geral

Agradecimentos.....	i
Resumo.....	ii
Abstract.....	iii
Índice de Gráficos .....	vi
Índice de Tabelas.....	vii
Lista de Siglas e Abreviaturas.....	viii
Introdução .....	1
Parte I- Enquadramento teórico.....	2
2.1- Origem da ética.....	3
2.2- Evolução Histórica do conceito de ética.....	3
2.3- Ética, moral e deontologia.....	6
2.3.1- Ética .....	6
2.3.2- Moral.....	8
2.3.2. 1- Modelo dos quatro componentes do comportamento moral.....	10
2.3.3- Deontologia.....	10
2.4 - Diferença entre ética, moral e deontologia .....	12
2.5- Costumes.....	13
2.6- Direito .....	14
2.7- Como a Ética, a Moral e o Direito se relacionam .....	15
3- Ética praticada na atividade profissional.....	16
3.1- Ética Profissional .....	16
4- A importância e a necessidade do código deontológico .....	19
4.1- Código deontológico .....	19
4.1.1 - A concretização da ética nos códigos deontológicos .....	20
4.1.2- Vantagem do código deontológico.....	21
4.2- O Estatuto e Código Deontológico dos Contabilistas Certificados.....	22
5- Principais problemas no campo da ética .....	24
5.1- Problemas éticos .....	24
5.2- Sanções por falta de ética .....	25
6- As organizações e os códigos.....	26
Parte II- Estudo Empírico.....	28
7- A problemática, os objetivos e a questão de investigação .....	28
7.1- Caracterização do Estudo .....	28

<b>8-Metodologia de Investigação.....</b>	<b>29</b>
<b>8.1- Questionário .....</b>	<b>30</b>
<b>9- Análise e Discussão dos Resultados.....</b>	<b>31</b>
<b>9.1 - Caracterização da amostra .....</b>	<b>31</b>
<b>9.2- Análise Fatorial Exploratória .....</b>	<b>36</b>
<b>9.2.1.1- Consistência Interna.....</b>	<b>45</b>
<b>9.3-Estatísticas descritivas.....</b>	<b>46</b>
<b>9.3.1-Valores normativos dos itens .....</b>	<b>46</b>
<b>9.3.2-Coeficiente de Correlações de Pearson .....</b>	<b>48</b>
<b>Considerações finais.....</b>	<b>49</b>
<b>Referências bibliográficas .....</b>	<b>51</b>
<b>Apêndices .....</b>	<b>55</b>

## **Índice de Gráficos**

Gráfico 1- Caraterização (Sexo).....	32
Gráfico 2- Caraterização (Faixa Etária).....	32
Gráfico 3- Caraterização (Habilitações Académicas) .....	33
Gráfico 4- Caraterização (Atividade Profissional).....	34
Gráfico 5- Caraterização (Anos de Experiência Profissional).....	35

## Índice de Tabelas

Tabela 1-Caraterização (Estado Civil) .....	33
Tabela 2 - KMO and Bartlett's Test.....	37
Tabela 3- Correlação Anti-Imagem.....	38
Tabela 4 – Comunalidades .....	39
Tabela 5- Total da Variância Explicada .....	40
Tabela 6 – Rotação Varimax .....	41
Tabela 7 –Alpha de Cronbach .....	43
Tabela 8 - Média e Desvio padrão.....	45

## **Lista de Siglas e Abreviaturas**

AFE- Análise Fatorial Exploratória

CC- Contabilistas Certificados

CD- Código Deontológico

CDOCC- Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados

EOCC- Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados

IAS - International Accounting Standar

IASB - International Accounting standards Board

IASC - International Accounting Standards Committee

IFRS - International Financial Reporting Standard

OCC- Ordem dos Contabilistas Certificados

OROC- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

ROC -Revisores Oficiais de Contas

SPSS -Statistical Package for Social Sciences.

## **Introdução**

Atualmente, a humanidade tem manifestado uma preocupação generalizada provocada pela falta de valores éticos, resultante de um sistema económico-financeiro, baseado na relação capital-trabalho onde a maximização do lucro é um dos principais fatores que conduzem os mais diversos comportamentos antiéticos no ambiente profissional.

Destaca-se, ainda, a concorrência que gera uma competência, entre empresas e profissionais, a crescente evolução técnico-científico, o avanço económico-social que também têm provocado na sociedade discussões relativamente à conduta humana.

O comportamento ético surge a partir do momento em que existe uma constante mudança no mercado, em que as empresas se transformam para sobreviver a essas mudanças e ir ao encontro das necessidades do consumidor. Para um sucesso contínuo, o maior desafio das empresas é ter um código de ética interno que permite orientar as decisões dos profissionais nas tomadas das decisões.

Lisboa (1997) define o código de ética como um documento, que procura expor os princípios e a missão de uma determinada profissão ou empresas. O seu conteúdo deve ser pensado para atender às necessidades que aquela categoria serve e representa.

Assim, os Contabilistas Certificados devem guiar e cumprir os seguintes princípios deontológicos fundamentais conforme estão enunciados no presente código deontológico nomeadamente a integridade, idoneidade, independência, responsabilidade, competência, confidencialidade, equidade e lealdade profissional.

Pretende-se, ainda, com esta presente dissertação estudar e analisar o Código Deontológico aplicado aos CC de forma clara e atualizada e será feita uma análise às mudanças ocorridas no âmbito da contabilidade, uma vez que, houve grande necessidade de revisão e atualização do código deontológico português passando assim de Ordem dos Técnicos Oficiais de Conta (OTOC) para CC.

### **1.1-Questão da pesquisa**

A questão da investigação que se formulou para o presente trabalho é: Qual é a importância e o papel do código de ética e deontologia aplicado aos profissionais contabilistas certificados.

## **1.2-Objetivos**

O presente trabalho terá como objetivo analisar o comportamento ético profissional designados aos propósitos profissionais inscritos na Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), visto que é uma temática relevante para identificar como o código pode contribuir para a valorização dos mesmos.

Adicionalmente procurou-se ainda:

- Identificar os pontos relevantes do código deontológico aplicado aos contabilistas certificados;
- Abordar de que forma, o código deontológico é interiorizado pelos profissionais perante a sociedade;
- Avaliar o comportamento ético dos Contabilistas Certificados.

## **1.3-Estrutura do Trabalho**

A presente dissertação está estruturada em duas partes. A primeira parte é uma breve introdução âmbito do Código Deontológico e sua contextualização, o objetivo geral do trabalho e específicos relevantes para o tema e o enquadramento teórico, onde são expostos o conceito de ética, a moral e a deontologia e alguns conceitos que estão interligados com a ética. Para além do conceito de ética procede-se, também, à evolução do conceito de ética, desde a época da civilização grega à idade contemporânea e são abordados os principais problemas no campo da ética.

A segunda parte, descreve-se a metodologia adotada para o presente trabalho, a caracterização da amostra e apresenta-se e discute-se a análise dos resultados com base nas respostas dos inquiridos através do questionário, com objetivo de identificar qual é a relevância do código deontológico dos CC.

## **Parte I- Enquadramento teórico**

O âmbito deste trabalho torna-se necessário definir alguns conceitos. Primeiramente enumeram-se os conceitos de ética, moral e deontologia ligando também o conceito de costumes e direito tendo em conta como essas definições estão interligados à contabilidade, uma vez que, é difícil falar de ética sem enquadrar os diversos conceitos que se encontram associados.

## **2.1- Origem da ética**

Do ponto de vista etimológico, a palavra ética vem do grego “ethos”, que quer dizer o modo de ser, o carácter. Os romanos traduziram o “ethos” grego para latim “mos” (ou no plural “mores), que quer dizer costume, de onde vem a palavra moral.

Tanto “ethos” (caráter) como “mos” (costume) indicam um tipo de comportamento humano que não é natural, o homem não nasce com ele como se fosse um instinto, mas que irá ser “adquirido ou conquistado por hábito”.

Portanto, ética e moral, pela própria etimologia, diz respeito a uma realidade humana que é construída histórica e socialmente a partir das relações coletivas dos seres humanos nas sociedades onde nascem e vivem. (Banks e Noh, 2008).

## **2.2- Evolução Histórica do conceito de ética**

A evolução do conceito de ética é definida de acordo com a mudança dos valores morais e pelas leis durante várias épocas históricas. Com a evolução da sociedade e com o passar dos anos, o conceito de ética foi se alterando tornando, assim, a sua definição mais fácil de compreender (Lisboa 1997).

De acordo com Vargas (2012:3), a palavra ética nasceu no início da civilização grega que estabelecia a harmonia de viver e conviver através do pensamento humano em busca de sinergia da sociedade.

Portanto, a ética nasceu na Grécia em conjunto com a filosofia, embora os seus preceitos eram praticados entre outros povos desde os primórdios da humanidade, no contexto mítico e religioso. A ética apresentava uma relação muito próxima com a política, tendo por base a cidadania e a forma de organização social. Era considerada apenas normativa, uma vez que se limitava a classificar determinadas situações como corretas ou incorretas.

Conforme cita Vásquez (2002), a ética no período grego era direcionada de maneira diferente do que por exemplo na sociedade medieval, na moderna e na pósmoderna. O autor cita ainda que, no período grego a ética variava conforme a teoria dos três grandes pensadores nomeadamente Sócrates, Platão e Aristóteles.

Sócrates, por exemplo, racionalizava a ética e preconizava uma concepção do bem e do mal a virtude e a não virtude. Para Sócrates, o verdadeiro objeto do conhecimento seria a alma humana, onde reside a verdade e a possibilidade de alcançar a felicidade. Por esta razão seria a missão do filósofo conduzir o homem ao conhecimento direcionado para a *eudaimonia*, a verdadeira felicidade.

A eudaimonia para os gregos segundo T.D. Roche (1992), citado por Martins (1994) apresentava um conceito importante, uma vez que, para alguém ser considerado *eudaimon* tinha que ser rico, poderoso e ter bons filhos atribuindo assim a este conceito um juízo objetivo.

Para a tradição socrática, a felicidade só pode ser alcançada pela conduta reta, isto é, a verdade só pode ser contemplada pelo conhecimento virtuoso do mundo, pelo comportamento orientado pela bondade (Martins; 1994).

Enquanto que Platão defendia que a ética tinha o maior impacto na política a partir de uma concepção metafísica e da sua doutrina da alma. Para Platão, a ética é eudemonista porque está focada na obtenção do supremo bem do homem que consiste na felicidade verdadeira. Segundo ele, o supremo bem do homem pode ser entendido como o desenvolvimento verdadeiro da sua personalidade enquanto ser racional e moral e o bemestar harmonioso da sua vida. (Oliveira; 2007).

Fonseca e Carapeto (2012:14) citam ainda o “*idealismo platónico*”, para Platão agir eticamente é agir com retidão de consciência. Tendo em conta a inteligência, quando bem utilizada, conduz ao Bem, ao Belo, ao Justo. Portanto o homem ao comportar-se de forma ética, aproxima-se do verdadeiro mundo, o mundo das Ideias, do qual o mundo em que vivemos é uma mera cópia.

Na perspectiva de Aristóteles tratava-se do homem político social, condenado a viver na pólis<sup>1</sup>. Isto é, seria para promover igualdade entre os indivíduos diminuindo as diferenças em prol do bem comum. A ética nesse sentido permitia que os indivíduos partilhassem o poder, impedindo a concentração do governo da *polis* nas mãos de um segmento da sociedade ou de um indivíduo.

A ética de Aristóteles chama atenção às necessidades do homem como indivíduo e membro da coletividade, isto é, permite estabelecer normas em dado contexto e estabelecer padrões de conduta ética. Portanto a ética se constituiu como ciência normativa da conduta individual e coletiva em sentido amplo. Contrariamente da

---

<sup>1</sup> Pólis: Significa Cidade-Estado na Grécia Antiga a polis era um pequeno território localizado geograficamente no ponto alto da região, e cujas características eram equivalentes a uma cidade.

conceção da ética de Platão, onde a ética é inerente a um grupo e padroniza de forma segmentada designado atualmente como ética profissional. Ainda na linha de Aristóteles a felicidade não se encontra nos prazeres nem na riqueza, mas na atividade racional no exercício do pensamento (Aranha e Martins 2001).

A ética na Grécia antiga percebe-se então que se fixava muito mais no caráter individual e era apenas normativa, limitando-se a classificar os atos do homem como corretos e incorretos adequados ou inadequados a uma determinada situação.

Na idade média, o conceito de ética sofreu muitas alterações. Teve grande influência do Santo Agostinho, São Tomás de Aquino e Santo Tomé através da igreja, onde defendiam que só o encontro do homem com Deus permitirá atingir a felicidade. Aproximadamente entre os séculos IV e XIV a ética passa a ser imposta e confundida com a moral e a religião.

Neste período, São Tomás de Aquino tentou assim conciliar as principais contribuições de Aristóteles com a revelação judaico-cristã através da Bíblia Sagrada. Dá continuidade a ética eudemonista de Platão, mas numa perspectiva teológica. Segundo São Tomás de Aquino, a felicidade perfeita está em contemplar a verdade que se identifica com o próprio Deus, ou seja, para Tomás de Aquino o caminho para a felicidade passaria pela grande ética caracterizado pelo justo equilíbrio divino (Adela Cortina: 2005).

Por outro lado, na ideia do Santo Agostinho o conceito de ética na idade medieval é uma questão de fé revelada por Deus, superando a razão, subordinando o Estado nomeadamente a política à autoridade da Igreja (Singer, 2007).

Portanto conforme cita (Valls, 1987: 67), a ética na idade média predominava numa ética baseada no cristianismo, ou seja, parte do pressuposto que através da razão pode-se chegar à perfeição moral, e a busca dessa perfeição está no amor de Deus e na sua boa vontade. Por assim dizer os valores éticos desse período caracterizavam, na religião e não éticos propriamente ditos.

No pós idade média, a partir do século XV com o protestantismo, a igreja católica aos poucos começou a perder a sua influência perante a população. Este período foi, também, marcado por transformações de ordem social, política e económica, bem como a revolução científica através de alguns filósofos.

Immanuel Kant por exemplo, considerado um dos grandes filósofo do início da Era moderna. Kant teve um grande impacto no romantismo alemão e nas filosofias idealistas do século XIX. Para Kant a ética é autónoma uma vez que corresponde a lei

imposta pela própria consciência moral. Kant deu prosseguimento assim à construção da própria ideia moral. O filósofo defendia a ideia de que aquilo que o homem procura está dentro dele mesmo (Kant; 2003).

Segundo Oliveira (2007) em meados do século XIX, a ética deixa de ser apenas normativa limitando nas ações do Homem como boas ou más, dando origem à ética aplicada, cujo objetivo seria, estabelecer as regras para as áreas específicas e analisar ainda os comportamentos adequados a seguir em situações concretas.

Deste modo os fundamentos da moral são postos em causa, substituindo a religião pela ciência e economia como ordem suprema. A partir daí começa a falar-se de ética utilitarista, que tudo o que contribua para o progresso social é bom, isto é, uma ética revolucionária que incentiva os trabalhadores a mobilizaram-se na reconstrução de uma nova sociedade.

## **2.3- Ética, moral e deontologia**

### **2.3.1- Ética**

Definida segundo uma conceção teleológica, a ética diz respeito à reflexão sobre os fundamentos e os fins da acção, tendo por base a utopia do humano consensualizada em cada tempo histórico. Em ética a *Nicómaco*, uma das obras mais emblemáticas da cultura ocidental, Aristóteles descreve o “bem” como “aquilo para que tudo anseia”, argumentando que o ser humano alcançará mais facilmente os seus propósitos (Rego et al., 2006).

Para Silva (2007) existem várias definições de ética, mas que assusta na compreensão de compreender a natureza da moralidade, distinguindo entre o certo e o errado, o bem e o mal, a virtude e a não virtude, o justo e o injusto. Essa definição pressupõe, ainda, um sistema de princípios e valores compartilhados por uma comunidade simples ou complexa, composta por poucos ou vários indivíduos, valores esses que são partilhados e que mudam com o passar do tempo e variam de comunidade para comunidade.

Lisboa (1997:23) defende que a ética pode ser definida como “um ramo da filosofia que lida com o que é bom ou mau, certo ou errado”, enquanto que Gonçalves e Carreira (2012:25) referem que ética procura “definir” regras de conduta que permitam um “bom” relacionamento entre todos.

Entende-se, assim, que a ética deve estar relacionada com todas as atitudes de vida do ser humano, seja no trabalho, na família ou na sociedade.

Sá (2005:16) defende, ainda, que “em seu sentido de maior amplitude, a ética tem sido entendida como ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes.” O autor salienta que a ética analisa a vontade e o desempenho virtuoso do ser em face de suas intenções e atuações perante a sociedade onde está inserido.

Pode ser entendida também, como uma ciência que tem como principal objetivo analisar e estudar o comportamento do Homem perante a sociedade. A ética constitui ou deve constituir um saber científico que pode ser aprendido e valorizado com a razão e a experiência. (Argão; 1997:64).

Para Vásquez (1997), a ética seria a teoria ou ciência do comportamento humano, ocupa-se de um objeto próprio, o setor da realidade humana a que chamamos moral, constituído por um tipo peculiar de fatos visando a descoberta dos princípios gerais.

Por sua vez Moreira (1999:21), evidencia quatro teorias a respeito da formação dos conceitos éticos:

- ✓ **A teoria do fundamentalismo** - Propõe que os conceitos éticos sejam obtidos de uma fonte externa ao ser humano, a qual pode ser um livro como por exemplo a Bíblia sagrada, isto é, um conjunto de princípios adotados por um determinado grupo;
  
- ✓ **A teoria do utilitarismo**, que segundo os autores Jeremy Benthan (1748-1832) e John Stuart Mill (1806-1873) está relacionado com o tipo de ética normativa com origem nas obras dos filósofos. Este conceito ético é elaborado com base no critério do maior bem para a sociedade como um todo, isto é, mediante esta teoria o ser humano perante cada facto, pode escolher a conduta em maior bem para a sociedade. Neste caso, quer isto dizer que o bem deve ser mensurado pelo seu tamanho e não pelo número de pessoas que beneficia.
  
- ✓ **A teoria do dever ético**- Também conhecida como a teoria de Kant, de acordo com esta teoria considera-se que a ética Kantiana é deontológica porque o valor

moral de uma acção reside no próprio individuo e não nas suas consequências. Kant propõe que o conceito ético seja extraído do facto de que cada um deve se comportar de acordo com os princípios universais como por exemplo não roubar porque é um ato errado e não porque a consequência irá ser o castigo (Kant 1994:42).

- ✓ **A teoria contratualista** – De acordo com três grandes pensadores Robbes, Lock e Rosseau, este conceito parte do princípio de que o ser humano assumiu com os seus semelhantes a obrigação de se comportar de acordo com as regras morais para poderem conviver na sociedade Jonh Locke (1632-1704) e Jean Jacques Rousseau (1712-1778).

Por outro lado, ainda na perspectiva de Aristóteles (384-322 a.C.) no seu livro, defendia que a ética é a ciência prática do bem. E, bem é aquilo que todos desejam. Não existe um único bem, este é relativo, é um modo de existência determinado pela natureza das diferentes criaturas. Por isso, ao agir, cada um deve tratar de forma igual o que é igual e de forma desigual o que é desigual.

Cada um procura alcançar o bem ao atuar, pelo que do bem depende a autorealização do homem, a sua felicidade, ou seja, o homem deve viver segundo a razão, de forma a alcançar as virtudes, nomeadamente a sabedoria.

Seguindo a mesma linha de Aristóteles, (..) a virtude, por oposição à mediocridade, como um hábito que torna bom quem o pratica. As virtudes são ideais que o homem procura alcançar e que proporcionam o completo desenvolvimento da humanidade, como, por exemplo, honestidade, coragem, generosidade, justiça e prudência (Moreira 1999).

A ética é, assim, uma filosofia prática que procura regulamentar a conduta tendo em vista o desenvolvimento humano. Porque procura aperfeiçoar o homem através da ação e por isso procura que os atos humanos se orientem pela retidão, isto é, a concordância entre as ações e a verdade ou o bem.

### **2.3.2- Moral**

Etimologicamente a moral advém da palavra latina “moralis” e more que significa “costume” ou “hábito”. O que quer dizer agir de acordo com os bons costumes, ou a

capacidade de distinguirmos entre o bem e o mal, dentro de uma determinada sociedade transmissível no tempo Banks e Nohr (2008).

Segundo Vázquez (1984), a moral deriva da necessidade comum aos indivíduos de se relacionarem buscando o bem para a coletividade, podendo ser definida também como um conjunto de normas e regras que tem a finalidade reguladora das interações entre os indivíduos dividindo o mesmo espaço em um mesmo tempo.

Mas para Rego et al (2006), a moralidade sugere uma instituição social abarcando um conjunto de padrões perfilhados pelos membros de uma cultura. Respeita aquilo que os membros dessa cultura consideram certo ou errado. É constituída por regras presentes numa dada sociedade que os seus membros devem cumprir se desejam ser aceites pela comunidade, mesmos que elas violem princípios éticos assumidos pelas pessoas enquanto indivíduos.

A moral, como sinónimo de ética, pode ser defendida também como um conjunto de normas que, em determinado meio conseguem a aprovação para o comportamento dos homens perante a sociedade, e estas normas são adquiridas pela educação, pela tradição e pelo cotidiano.

Dessa forma, a moral, consiste em um dado histórico mutável e dinâmico que evolui conforme as transformações políticas, económicas e sociais, tendo em vista que a existência de princípios morais estáticos seria impossível.

Ou seja, é um conjunto de regras e condutas consideradas como válidas, quer de modo absoluto para qualquer tempo ou lugar, quer para grupo ou pessoa determinada.

Sousa (2006) define a moral como um processo de formação do carácter da pessoa humana.

Em concordância com a definição de ética referida anteriormente, a moral corresponde ao plano de realização histórica da ética, remetendo para as “dimensões normativas e imperativas da acção valorizadas pela tradição deontológica de inspiração kantiana”.

Kant considera que a referência a uma ideia prévia do bem não é determinante na configuração moral da vida humana alegando antes de preferência a uma “vontade boa”, entendida como uma “vontade inteiramente racional ou “vontade despojada” de todas as inclinações e afeções procedentes do mundo sensível, (Kant,1995).

Fonseca e Carapeto (2012), definem ainda a moral como “um conjunto de regras, valores e proibições vindos do exterior ao homem”, isto é um conjunto de regras

nomeadamente impostas pela política, a religião, a filosofia, a ideologia, os costumes sociais, que impõem ao homem que faça o bem, o justo nas suas esferas de atividade.

### **2.3.2. 1- Modelo dos quatro componentes do comportamento moral**

Segundo Rest (1986), o comportamento moral ou ético depende de quatro tipos de processo psicológicos ou comportamentais: a sensibilidade moral, o raciocínio moral, a perseverança moral e o julgamento moral.

A primeira componente, **a sensibilidade moral**, é a capacidade de reconhecer uma questão como um problema moral. Pode-se contribuir para o aumento da sensibilidade moral dos funcionários de uma empresa com a identificação explícita de certos comportamentos como éticas ou não éticas.

A segunda componente, **o raciocínio moral**, é um processo de pensamento acerca dos comportamentos mais adequados diante de determinadas questões éticas. É uma espécie de análise que cada indivíduo faz para avaliar se a questão é ética ou não.

A terceira componente moral, que Rest designa por **“perseverança moral”** “é a força do carácter e a tenacidade necessária à concretização das decisões pessoais através de um comportamento ou acção.

A quarta e última componente, **julgamento moral**, consiste em implementar e executar o curso de acção escolhido na segunda componente e corresponde ao processo de decidir qual dos cursos de acção é moralmente correto.

Rest *et al.* (1986) referem, ainda, que a moralidade surge a partir da condição social, uma vez que os indivíduos vivem em sociedade e a acção de um pode afectar outros. Assim, a função da moralidade é servir de guia para a resolução de problemas entre indivíduos, maximizando o benefício para todos os envolvidos.

### **2.3.3- Deontologia**

O termo deontologia surge das palavras gregas “deon ou “déontos” que significa dever e “logos” a razão. Este conceito foi introduzido por Jeremy Bentham em 1834 tendo hoje do seu lado a expressão “Ética Profissional” que se traduz por discurso ou tratado (Baptista, 2011).

Sendo assim, a deontologia seria o tratado do dever ou o conjunto de deveres, princípios e normas adotadas por um determinado grupo profissional. É uma disciplina

da ética especial adaptada ao exercício de uma profissão que não se confunde nem com a ética nem com a moral.

Para Mercier (2003:6) a deontologia é um conjunto de regras de que uma profissão, ou parte dela, se dota através de uma organização profissional, que permite elaborar, observar, guiar e aplicar regras.

O objetivo da deontologia é reger os comportamentos dos membros de uma profissão para alcançar a excelência no trabalho, tendo em vista o reconhecimento pelos pares, garantir a confiança do público e proteger a reputação da profissão. Trata-se, em concreto, de um estudo do conjunto dos deveres profissionais estabelecidos num código específico que, muitas vezes, propõe sanções para os infratores. (Moreira, 1999).

Na mesma linha, Moreira define a deontologia como uma disciplina da ética, especialmente, adaptada ao exercício de uma profissão. Em regra, os códigos de deontologia têm por base grandes declarações universais e esforçam-se por traduzir o sentimento ético expresso nestas, adaptando-o às particularidades de cada profissão e de cada país.

As regras deontológicas são adotadas por organizações profissionais, que assume a função de “legisladora” das normas e garante da sua aplicação. Os códigos de ética são, dificilmente, separáveis da deontologia profissional, pelo que é frequente os termos ética e deontologia profissional serem utilizados como sinónimos, tendo, apenas, origem etimológica distinta.

Muitas vezes, utiliza-se a expressão anglo-saxónica professional ethics para designar a deontologia. (Moreira; 1999)

Quando essas regras se encontram formalizadas dão origem aos Códigos Deontológicos ou conduta, tendo muitas vezes como objetivo principal fazer salientar um padrão de conduta Lisboa (1997:59).

Santos (2001) sublinha ainda que são “procedimentos considerados jurídica e moralmente bons numa dada área profissional”. Neste sentido, o conceito de deontologia corresponde à ética aplicada ao exercício de uma profissão (Santos 2001: 21). As éticas aplicadas, segundo Adela Cortina nasceram nos anos 60 “por imperativo de uma realidade social que as necessitava em sociedades moralmente pluralistas” (Cortina 2003: 14).

## 2.4 - Diferença entre ética, moral e deontologia

Ética e moral são conceitos que frequentemente são apresentados indistintamente na linguagem corrente, como se fossem sinónimos, mas que podem ser distinguidos, isto é, é difícil falar na ética sem falar da moral.

Estrela (2010) defende que a ética se refere aos princípios gerais, e a moral aparece associada a normas e obrigações, que resultam da aplicação desses princípios a situações específicas. Praticar a ética é determinar a melhor conduta, por meio de princípios e valores estabelecidos com base na sabedoria e justiça. A moral é definida com base no julgamento da sociedade e de um modo geral, compara e decide pela opinião da maioria.

Por outro lado, para Baptista (2011:9) a moral corresponde ao plano de realização histórica da ética, remetendo para as dimensões normativas e imperativas da acção valorizadas pela tradição deontológica de inspiração kantiana. A ética investiga e explica as normas morais, pois leva o homem a agir não só por tradição, educação ou hábito, mas principalmente por convicção e inteligência.

Vásquez (1998) aponta que a ética é teórica e reflexiva, enquanto a moral é eminentemente prática. Uma completa a outra, havendo um inter-relacionamento entre ambas, pois na acção humana, o conhecer e o agir são inseparáveis.

Embora a palavra ética e moral remeta para uma mesma realidade, e alguns autores as usem como equivalentes, sendo utilizadas alternadamente (Banks & Nohr, 2008, p.11; Argandoña, 1994, p.10), a maioria dos dicionários e outros autores apresentam uma certa distinção entre os dois conceitos (Brugger, 1969; Pinto, 1990).

Assim, ética e moral, explica-se pelo facto de que a ética investiga a fundamentação do agir, os princípios e valores, a dimensão da interioridade dos atos, aquilo que é mais pessoal. A moral indica acções e normas concretas, ou seja, a aplicação das regras que são objeto da ética.

Portanto, é difícil falar da ética sem falar da moral e neste caso sendo a ética inseparável da moral, confundindo-se muitas vezes uma e outra, estão também outros conceitos igualmente ligados, como por exemplo: os valores, costumes os regulamentos, as normas, as leis que regem os comportamentos das pessoas na sociedade e, neste caso, as condutas das pessoas nas organizações (Dias; 2005).

Enquanto que, a deontologia está relacionada com a conduta profissional adotada pela empresa, ou seja, as regras devem ser obedecidas para manter a ordem e o cumprimento dos deveres sem que haja qualquer benefício próprio.

A deontologia tem por objetivo reger os comportamentos dos membros de uma profissão de modo a alcançar excelência no trabalho e proteger a sua reputação profissional. Trata-se ainda em concreto, do estudo do conjunto dos deveres profissionais estabelecidos num código específico que, muitas vezes, propõe sanções para os infratores. Por assim dizer, é um conjunto de deveres, princípios e normas reguladoras dos comportamentos exigíveis aos profissionais.

Moreira (1999), defende que a ética não se reduz à deontologia e ainda alerta para a necessidade de ir além do mero cumprimento das normas deontológicas. Isto é, seguir os princípios éticos estipulados nos códigos deontológicos porque o seu incumprimento tem consequências sociais, por exemplo um processo disciplinar. E assim o profissional neste caso não está a atuar de forma ética.

Moreira refere ainda, que a ética não se reduz a um conjunto de proibições: o comportamento ético gera satisfação, uma vez que se opta, livre e racionalmente, por praticar o bem. O comportamento ético nasce do interior do homem, das suas convicções, quer estes sejam, de natureza transcendente, quer de natureza humanista. E, não deve ser adotado só em caso de conflito, ou seja, deve ser vivido todos os dias, como parte de um projeto de vida pessoal.

Portanto, o conceito de ética e deontologia são muitas vezes utilizados indiferentemente quando se reporta à teoria dos deveres profissionais.

Estrela (2010) apresenta, também uma distinção para as duas expressões, afirma que a deontologia se pode considerar como uma ética aplicada às situações profissionais, enquanto a ética tem um carácter mais geral, distinguindo-se pela anterioridade lógica como pela extensão desta em relação à deontologia.

Seguindo o raciocínio, segundo Bernier (1994:11) é importante saber diferenciar esses três conceitos. Pois confundindo ética, moral e deontologia dificilmente se pode contestar as regras de conduta sociais (moral), das regras profissionais (deontologia) e neste sentido a ética seria então associada a esses dois conceitos, ou seja, não havia uma hierarquia onde se podia discutir os valores inspiradores das regras morais deontológicas.

## **2.5- Costumes**

Considerando o termo “costume”, há semelhança do significado etimológico entre ética e moral, para Chauí (2001), os costumes, porque são anteriores ao nascimento da

pessoa e formam o tecido da sociedade a que pertence, são considerados inquestionáveis e quase sagrados. Etimologicamente provém do grego *ethos* (origem do termo ética) e, em latim, *mores* (origem do termo moral). Dessa forma, ética e moral referem-se ao conjunto de costumes tradicionais de uma sociedade, considerados como valores e obrigações para guiar a conduta de seus membros.

Valls (1994), destaca a importância da ética inserida no cotidiano do Homem, assimilando a ética ao comportamento humano, as ações e costumes, trazendo questionamentos diversos.

Designam-se como costumes as regras sociais resultantes de uma prática reiterada de forma generalizada e prolongada, o que resulta numa certa convicção de obrigatoriedade, de acordo com cada sociedade e cultura específica.

Segundo Nader (2012), “A lei é Direito que aspira a efetividade e o Costume a norma efetiva que aspira a validade”. Quer isto dizer que, o costume jurídico caracterizase por dois elementos que o geram e justificam: o “*corpus*” ou “*consuetudo*”, que consiste na prática social reiterada do comportamento e o “*animus*”, que consiste na convicção subjetiva ou psicológica de obrigatoriedade desses comportamentos enquanto representativos de valores essenciais

Sob o ponto de vista de Fonseca e Carapeto (2012), os costumes são formas de pensar e de viver partilhadas por um grupo. Assentam ainda em regras informais e não escritas que regem as práticas do grupo e que traduzem as suas expectativas de comportamento. Referem-se a valores partilhados, a usos comuns a um grupo ou uma época e que resultam da experiência e da história.

## **2.6- Direito**

Conforme Pinho (1995), o direito pode ser entendido como "aquilo que é" ou "que deve ser". Assim, o direito surgiu em resposta à necessidade de se estabelecer regras gerais para o convívio do homem em sociedade. É considerado antes de tudo, uma instituição ética que trabalha no sentido de aplicar as leis, os princípios morais, tais como: igualdade, justiça, liberdade, dentre outros, na solução de controvérsias.

Fonseca e Carapeto (2012) referem-se que o direito, à semelhança da ética, tem um caráter obrigatório e normativo, é regulador das relações humanas. O direito é o modo de regulação dos comportamentos mais operativo nas sociedades democráticas, pois

impõe obrigações e estabelece mecanismos procedimentais para garantir a sua aplicação. Através das leis, garante-se a organização e o funcionamento da sociedade e estabelecem-se relações claras de autoridade e de poder.

## **2.7- Como a Ética, a Moral e o Direito se relacionam**

Segundo Sousa Aurélio (2015) a ética em interface com o direito, surge assim a definição de conduta amparada na aplicação de regras morais no meio de convívio social, isto é, a caracterização do homem enquanto ser relacional. É essa face normativa da Ética que a relaciona intimamente com o direito. Nesse sentido, a contínua discussão da Ética dentro do direito encontra respaldo no fato de ser uma área das ciências humanas que busca a consolidação e manutenção da justiça e da moralidade social.

Acresce-se ainda que o direito, sob o ponto de vista cultural, abarca o sentido de ser uma realidade referente a valores, possuindo como missão intrínseca a progressiva busca pela segurança jurídica que consiste em bem social e da justiça. Tais objetivos são comuns à Ética, contudo, não se pode atribuir à norma ética o valor imperativo da norma jurídica. São definidas como normas éticas: (...) as normas que disciplinam o comportamento do homem, quer o íntimo e subjetivo, quer o exterior e social.

(Herkenhoff, 1987: 87)

Miguel Reale (2002: 42) afirma que "a teoria do mínimo ético consiste em dizer que o direito representa apenas o mínimo de moral declarado obrigatório para que a sociedade possa sobreviver", relacionando direito e moral, ambos inseridos em um complexo ético, pois o viver de forma ética corresponde ao ato de acrescentar uma regra moral de uma norma jurídica em uma situação qualquer.

Conforme cita Aurélio (2015), a moral indica para os hábitos de comportamento que uma pessoa se impõe a si mesma, de dentro para fora. Por um lado, a subjetividade e para o outro lado a objetividade. Por essa ótica o direito impõe suas normas de agir de “fora” para “dentro”, ou seja, da objetividade para subjetividade. Ainda na mesma de linha Aurélio defende que, tal como a moral e direito se subordinam à ética, pode-se dizer então que a moral é a ética subjetiva objetivada, enquanto que direito é a ética objetiva subjetivada.

Um dos objetivos da ética é a busca de justificações para as regras propostas pela moral e pelo direito. Sendo assim, um profissional deve saber diferenciar a ética da moral e do direito.

Assim, pode-se dizer que a ética é o estudo geral do que é bom ou mau, correto ou incorreto, justo ou injusto, adequado ou inadequado e por outro lado, a moral estabelece regras para garantir a ordem independente de fronteiras geográficas e finalmente, o direito estabelece as regras de uma sociedade delimitada pelas fronteiras do estado. Isto é, as leis têm uma base territorial que vigora, apenas, para aquele lugar.

### **3- Ética praticada na atividade profissional**

#### **3.1- Ética Profissional**

A ética e deontologia profissional têm vindo a merecer crescente atenção nos últimos anos, embora nem sempre por motivos estritamente éticos. A ética não é uma opção, mas uma necessidade. Ninguém pode viver sem uma normativa ética. A ética, mais do que condenar, promove; a ética permite-nos atingir metas que de outra maneira ficariam distantes. Moreira (1999)

Segundo Camargo (2003), a ética profissional pode ser entendida como uma aplicação da ética no sentido geral no campo das atividades profissionais. A pessoa tem de estar imbuída de certos princípios ou valores próprios do ser humano para vivê-los nas suas atividades laborais.

Na mesma linha (Monteiro e Chacon:2005) referem “muitos autores definem a ética profissional como sendo um conjunto de normas de conduta que deverão ser postas em prática no exercício de qualquer profissão”. É uma forma reguladora da ética agindo no desempenho das suas profissões, fazendo com que o profissional respeite seu semelhante no exercício da sua atividade.

A ética abrange todas as profissões não só a dos contabilistas, pelo que se trata da ética profissional, está-se a referir ao carácter normativo e até jurídico que regula uma determinada profissão a partir dos estatutos deontológicos estabelecidos. A ética profissional diz respeito a pessoas que exercem uma atividade reconhecida como profissão, bem como a associações profissionais e sindicatos no exercício de suas atividades específicas, ao passo que a ética no âmbito do ambiente organizacional se refere às empresas e às organizações em geral.

A empresa necessita de se desenvolver de tal maneira que a ética, entendida como a conduta ética de seus empregados e os valores e crenças primordiais da organização, torne-se parte de sua cultura. (Banks e Nohr:2005).

Para compreender melhor as questões subjacentes à ética profissional, vale a pena precisar o conceito de profissão, Moreira (1999). Pepwittz (1992:38), citado por Moreira (1999) define que profissão é uma palavra de construção social, cujo conceito muda em função das condições sociais em que as pessoas utilizam, isto é, utiliza-se para identificar que um grupo altamente formado, competente, especializado e dedicado, corresponde efetiva e eficientemente à confiança pública.

Para Sá (2001, p. 129), a profissão é o “[...] trabalho que se pratica com habitualidade a serviço de terceiros, ou seja, prática constante de um ofício”. Com o dinamismo global das relações entre os homens e as sociedades, cabe a discussão sobre a prática da ética nas profissões, pois essas relações humanas atingiram alto grau de relevância e complexidade na sociedade.

Do ponto de vista de Grumer (1994:44) cabe à profissão promover, o “[...] reconhecimento de que há responsabilidades perante a sociedade como um todo [...]”, enfatizando como a ética é importante à prática profissional.

Abordando o meio profissional, Lisboa (1997, p. 54) escreve que o argumento mais relevante que pode ser utilizado para que todos compreendam a importância da ética, válido para qualquer profissão, é o de que, caso a sociedade em geral não perceba a disposição dos profissionais em proteger os valores éticos, certamente ela passará a não acreditar na profissão.

Por outro lado, Sá (2001, p. 129) afirma que é pela profissão que o indivíduo se destaca e se realiza plenamente, provando sua capacidade, habilidade, sabedoria e inteligência, comprovando sua personalidade para vencer obstáculos. É através do exercício profissional, que o homem eleva o seu nível moral, ou seja, o autor chama a atenção que é na profissão que o homem pode ser útil à sua comunidade e nela se eleva e destaca, na prática dessa solidariedade orgânica.

### **3.2- Ética aplicada nas empresas e na profissão do contabilista**

A importância e o enquadramento da ética em contabilidade, é uma das mais importantes preocupações, no mundo de hoje principalmente nos negócios. No que se

refere ao campo da ética empresarial, levanta-se a questão se as práticas nos negócios são aceitáveis ou não.

Dillard e Yuthas (2002), citam que a temática da ética empresarial é controversa, ou seja, não há uma abordagem universalmente aceitável para essas questões.

No entanto, independentemente, da sua legalidade, as medidas tomadas em tais situações, certamente serão julgadas como certas ou erradas, ou como éticas ou antiéticas.

Na perspectiva de Sá (2001), os deveres éticos do contabilista devem conter as capacidades suficientes para o eficaz desempenho da sua profissão, e isso implica o dever do conhecimento. O autor salienta ainda que não basta apenas as competências científicas e tecnológicas, mas sim uma boa ação profissional baseando em virtudes profissionais, aplicadas no relacionamento com toda a sociedade para a qual seus serviços são prestados, e o código deontológico deve contemplar esses requisitos.

Ainda na mesma linha do autor, considera como virtudes básicas profissionais aquelas que são indispensáveis, sem as quais não se consegue a realização de um exercício competente independentemente do serviço prestado (Sá 2001:175).

Portanto, a ética é cada vez mais uma ética aplicada, para dar resposta a um mundo cada vez mais complexo.

Como o próprio nome indica, a ética aplicada procura aplicar na prática os fundamentos gerais da ética, tanto no plano individual, como também no plano familiar e social. (...) é um conjunto de princípios que balizam as ações dos seres humanos nas sociedades em que vivem, devendo ser incorporada pelos indivíduos, sob a forma de atitudes e comportamentos quotidianos (Moreira;1999).

No entanto, a ética não é puramente teórica, isto é, é um conjunto de princípios que limitam as ações dos seres humanos nas sociedades em que vivem, devendo ser incorporada pelos indivíduos, sob a forma de atitudes e comportamentos quotidianos. Porém, pode-se subdividir em vários ramos no âmbito social, como por exemplo, ética económica ou ética profissional. (Morreira;1999)

Pois, em todas as profissões existe uma ética que implica o relacionamento com as pessoas e muita das vezes de uma forma direta como por exemplo os psicólogos, médicos, advogados, engenheiros, etc. Por outro lado, de forma indireta, por exemplos nas atividades que lida com objetos materiais, como a construção de pontes, edifícios, entre outros.

## **4- A importância e a necessidade do código deontológico**

### **4.1- Código deontológico**

O termo “código”, para Ferreira (1980, p. 431), “é um conjunto metódico e sistemático de disposições legais relativas a um assunto ou a um ramo do direito”.

Segundo Lisboa (1997, p.58), um código deontológico pode ser entendido como uma relação das práticas de comportamento que são observadas no exercício da profissão. As normas do código deontológico visam o bem-estar da sociedade, de forma a assegurar a lisura de procedimentos de seus membros dentro e fora das organizações ou empresas, que tem como um dos objetivos a formação da consciência profissional sobre padrões de conduta.

De acordo com Carreira e Gonçalves (2012) a ética deontológica rejeita a noção que o valor de uma acção deriva inteiramente do valor das suas consequências e a noção de que o valor de uma acção pode derivar do tipo de pessoa de cuja acção se trata por exemplo de um corajoso ou um justo, explorada pela ética da virtude, conforme as teorias de Aristóteles.

Atualmente, a deontologia refere-se ao conjunto normativo de imposições que deve nortear uma atividade profissional, de modo a obter um tratamento constante e justo a tantos quantos recorrem a esse bem ou serviço.

Como já foi referido, anteriormente, segundo Lisboa (1997;59) quando estas regra se encontram formalizadas dão origem aos Códigos Deontológicos ou de Conduta tendo como principal objetivo fazer salientar um padrão de conduta.

Ainda na mesma linha deste conceito “(...) pode ser entendido como uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observadas 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.

A Associação Portuguesa de Cardiopneumologistas, no seu código deontológico, define o código deontológico como “um conjunto de normas de comportamentos, cuja prática não só é recomendável como deve reger a conduta nos diferentes aspetos da relação humana que se estabelece no decurso do exercício profissional na mesma posição e a principal finalidade é permitir o reconhecimento e aceitação de uma profissão da responsabilidade e confiança perante a sociedade.

Nele se contêm normas que diz respeito aos princípios éticos fundamentais, que são imutáveis nos tempos e nos lugares, encontrando-se fora e acima de qualquer conceito filosófico ou político.

Por exemplo, o respeito pela vida humana e pela dignidade essencial, o dever da não discriminação na administração de cuidados, a proteção dos diminuídos e dos mais fracos, o dever do segredo profissional desde que não exista conflito com o bem comum, o dever da solidariedade e respeito entre profissionais.

O Estatuto da Ordem dos Advogados, no seu artigo nº1 diz que é um documento legal com o conjunto de normas do ordenamento jurídico português que estabelece os direitos e os deveres dos advogados e também os fins e a organização da ordem dos advogados.

Por outro lado, temos também o Código Deontológico da Ordem dos Médicos, que define a deontologia médica como “o conjunto de regras de natureza ética que, com carácter de permanência e a necessária adequação histórica na sua formulação, o Médico deve observar e em que se deve inspirar no exercício da sua atividade profissional”.

Assim, a deontologia profissional pode caracterizar-se como o conjunto de regras éticas que disciplinam a conduta dos profissionais de uma certa área profissional. O seu cumprimento dependerá exclusivamente da integridade dos profissionais ou da sua vontade em prestigiarem a sua profissão.

#### **4.1.1 - A concretização da ética nos códigos deontológicos**

A OCC estabeleceu como princípios fundamentais, que os CC em todas as circunstâncias e ocasiões, devem pautar a sua conduta tanto pessoal como profissional e reger por esses princípios estipulados através da ordem sendo esses considerados éticos.

Assim, os CC devem exercer a sua atividade profissional orientando e pautando a sua conduta e atuação através desses princípios nomeadamente a integridade, idoneidade, independência, responsabilidade, lealdade, competência e confidencialidade. Esses princípios vão ser detalhados de seguida no próximo ponto.

Gonçalves e Carreira (2012: 25), “a ética procura esclarecer qual a conduta a adotar e é nesta lógica que aparecem os códigos deontológicos”. Um código deontológico, segundo Lisboa (1997:58), “pode ser entendido ainda como uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observadas no exercício da profissão. As normas

do código de ética visam o bem-estar da sociedade de forma a assegurar a lisura de procedimentos de seus membros dentro e fora da instituição.”

Os códigos deontológicos têm, assim, como objetivos desenvolver a consciência profissional sobre padrões de conduta, procurando tornar o corpo profissional a que se dirige mais ético. Para isso, e independentemente da entidade que os elabora, os códigos tendem a definir princípios éticos gerais pelos quais os profissionais devem reger a sua conduta. Estes princípios são baseados em declarações universais, adaptando-os às particularidades de cada país e grupo profissional.

O objetivo do código deontológico para os profissionais de contabilidade é habilitá-lo a adotar uma conduta pessoal, de acordo com os princípios éticos conhecidos e aceitos pela sociedade. Sá (2001, p. 134) afirma: “A sociedade acaba por retribuir amplamente os serviços com qualidade que a ela o profissional dá com amor. Aquele que se conduz eticamente bem recebe de volta o bem social que pratica”.

#### **4.1.2- Vantagem do código deontológico**

Os códigos de conduta, conforme cita Lisboa (1997) oferecem diretrizes para o comportamento apropriado. Para os contabilistas, assim como para outras profissões, esses códigos constituem a mais concreta forma cultural na qual as profissões reconhecem as suas obrigações sociais.

De acordo com Mercier (1999) o código deontológico apresenta algumas vantagens nomeadamente:

- Ajudar a difundir os elementos da cultura organizacional servindo-se de guia para situações ambíguas;
- Melhorar a reputação da empresa e dos contabilistas;
- Oferecer a proteção e justiça;
- Melhorar a performance do trabalho;
- Permitir criar um clima de trabalho integral e de excelência;
- Regulamentar estratégias para evitar erros em matéria da ética.

A Inspeção-Geral dos Serviços de Justiça enumera, ainda, algumas vantagens do código deontológico, considerando que fortalece a imagem da organização, tanto a nível interno como externo. A outra vantagem também na adoção de um código é que permite ainda aumentar a integração entre os colaboradores da organização e uma uniformização de critérios na empresa nas tomadas de decisões.

Portanto, o objetivo do Código é fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional.

#### **4.2- O Estatuto e Código Deontológico dos Contabilistas Certificados**

Em Portugal, a profissão de contabilistas certificados encontra-se regulada pelo Estatuto e Código Deontológico dos Contabilistas Certificados, em conformidade com o art.º 1.º do Código Deontológico:

“O presente Código Deontológico aplica-se a todos os contabilistas certificados com inscrição em vigor, quer exerçam a sua atividade em regime de trabalho dependente ou independente, integrados ou não em sociedades de profissionais, ou em sociedades de contabilidade.”

É dever dos CC, de acordo com o art. 2.º do Código Deontológico dos CC:

“No exercício da profissão, os contabilistas certificados devem respeitar as normas legais e os princípios contabilísticos em vigor, adaptando a sua aplicação à situação concreta das entidades a quem prestam serviços, pugnando pela verdade contabilística e fiscal, evitando qualquer situação que ponha em causa a independência e a dignidade do exercício da profissão”.

Prosseguindo conforme está exposto no n. º1 art.º3 do Código Deontológico estão enunciados os princípios deontológicos gerais pelos quais os CC devem orientar a sua atuação.

- “O princípio da integridade, implica que o exercício da profissão se pautar por padrões de honestidade e de boa-fé;

- O princípio da idoneidade, implica que os CC aceitem apenas os trabalhos que se sintam aptos a desempenhar;
- O princípio da independência, implica que os CC se mantenham equidistantes de qualquer pressão resultante dos seus próprios interesses ou de influências exteriores;
- O princípio da responsabilidade, implica que os CC assumam a responsabilidade pelos atos praticados no exercício das suas funções;
- O princípio da competência, implica que os CC exerçam as suas funções de forma diligente e responsável, utilizando os conhecimentos e as técnicas ao seu dispor respeitando a lei bem como os princípios contabilísticos e os critérios éticos;
- O princípio da confidencialidade, implica que os contabilistas certificados e seus colaboradores guardem sigilo profissional sobre os factos e os documentos de que tomem conhecimento, direta ou indiretamente, no exercício das suas funções;
- O princípio da equidade, implica que os contabilistas certificados garantam igualdade de tratamento e de atenção a todas as entidades a quem prestam serviços, salvo o disposto em normas contratuais acordadas;
- O princípio da lealdade, implica que 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.”

Conforme está estipulado no Estatuto da ordem dos CC, da alínea b), do artigo nº3, são atribuições da ordem defender a dignidade e o prestígio da profissão de CC, zelar pelo respeito dos princípios éticos e deontológicos e defender os interesses, direitos e prerrogativas dos seus membros, ou seja, um CC não deve compromete-se com qualquer relacionamento comercial, bem como a ocupação ou qualquer tipo de atividade que possa diminuir a sua integridade, a lealdade que compromete a sua boa conduta profissional que evidentemente, seria incompatível com esses princípios.

Portanto, devem esses profissionais em todas as circunstâncias, exercer a profissão com zelo, lealdade e honestidade com base no estatuto deontológico, resguardar os interesses dos seus clientes sem prejuízo da dignidade e independência profissional. Para além disso, guardar sigilo acima de tudo, em relação a todos os documentos bem como toda a informação enquanto profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos na lei, pois, há obrigação por parte dos profissionais de manter o mais alto padrão de conduta ética.

Esse código contém, resumidamente, os seguintes itens, traduzidos por Lisboa (1997): competência, que trata do aperfeiçoamento profissional, adequação às leis, preparação de relatórios claros e completos; sigilo, que se refere à guarda das informações confidenciais sem tirar qualquer proveito pessoal delas; integridade, que se caracteriza por evitar conflitos de interesse, atitudes que prejudiquem a empresa, reconhecimento de limitações profissionais, transmitir as informações aos interessados, recusar presentes influenciadores de ações e objetividade, que se refere à questão de adotar uma linguagem clara e objetiva e evidenciar qualquer informação.

## **5- Principais problemas no campo da ética**

### **5.1- Problemas éticos**

Segundo Lisboa (1997), existem vários problemas éticos que são comuns a qualquer área de conhecimento, sejam eles, as crises de valores, os conflitos de interesses, o desvio de conduta, entre outros. O relacionamento político e social constitui-se num outro problema ético.

Ainda na perspectiva de Lisboa (1997) a profissão do contabilista se depara por exemplo, com duas questões que é importante salientar. Por um lado, a questão da ética, que diz respeito à formulação de um problema e, por outro lado, a questão do dilema ético que implica a maneira que dará a solução desse problema que não acontece de forma transparente. Portanto, neste sentido, o contabilista sempre está condicionado a esses dilemas, e a sua postura profissional deve estar sempre acima de qualquer um desses problemas que vão surgindo.

Segundo Russ (1994) pela análise dos dilemas éticos denominam-se por eticistas os especialistas em ética prática, uma vez que procura analisar os problemas práticos derivados da atividade à luz dos princípios éticos.

Na área da contabilidade, esses dilemas éticos, a este nível, têm um impacto significativo em terceiros propriamente o Estado. No que diz respeito as atividades técnicas associadas à contabilidade encontram-se plasmadas num conjunto de profissões nomeadamente; contabilistas certificados, Revisores Oficiais de Contas (ROC), os Técnicos de Contabilidade entre outros. Essas profissões ligadas às atividades contabilistas, estão reguladas pela OCC e Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), segundo o Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados.

Nesta ótica é de referir que, tanto o CC como o ROC, apesar de exercerem funções distintas conforme está estipulado nos respetivos estatutos, desenvolvem a mesma atividade neste caso a contabilidade e, conseqüentemente, partilham, amiúde, os mesmos dilemas éticos diariamente, ou seja, ambas as profissões têm, também, códigos deontológicos, que apresentam muitos aspetos em comum.

Os problemas éticos relacionam-se também, com o da obrigatoriedade moral, gerando para a ética um amplo campo de investigação. A ética pode contribuir no sentido de justificar certo comportamento moral dos indivíduos ou da sociedade. Todavia a função essencial da ética, como toda a teoria esclarecer, explicar ou investigar uma determinada realidade moral, que varia de acordo com a época e variando também de acordo com os princípios e normas.

escândalos empresariais que envolvem a contabilidade, acabam contribuindo fortemente para que a sociedade em geral criasse uma imagem negativa do contabilista, uma imagem de um profissional que não é ético. Portanto, os problemas éticos que envolvem o exercício da profissão não podem ser usados como base para rotular toda uma classe profissional.

## **5.2- Sanções por falta de ética**

Lisboa (1997) afirma que o código de ética deve conter preceitos que versem sobre obrigações dos profissionais quando exercem a sua função. Conforme está estipulado segundo o estatuto do código deontológico dos CC, na falta do cumprimento dos princípios que estão enunciados no código qualquer infração disciplinar que frigem esses princípios tem uma pena a aplicar.

Se um contabilista não cumprir, por exemplo, o princípio da competência, segundo EOCC irá sofrer uma sanção disciplinar pela infração que cometeu. Cabe a esse princípio manter um alto nível de competência profissional, bem como adequar-se às leis e disponibilizar relatórios claros e completos.

Para além disso, tem também a obrigação do sigilo profissional, ou seja, guardar segredos de todas as informações confidenciais nomeadamente a idoneidade. Na falta desse incumprimento as penas são aplicadas de acordo com a gravidade da infração,

podendo ser advertência, multa, suspensão até três anos e a expulsão, conforme exposto no art.º 86, nº1 dos EOCC.

Os critérios objetivos adotados pelo EOCC para avaliar a gravidade da infração são definidos no seu art.º 93 e são o grau de culpa, a personalidade do arguido, bem como todas as circunstâncias em que a infração tiver sido cometida.

De acordo com o art.º 89 do EOCC trata da aplicação das penas aos CC que infringiram as regras estabelecidas nos EOCC e no CDOCC. A pena de advertência e aplicada a faltas leves cometidas no exercício da profissão.

A pena de multa aplicada a casos de negligencia por exemplo, bem como não exercício efetivo do cargo na OCC para o qual o contabilista tenha sido eleito. O incumprimento dos pagamentos de quotas e outros encargos devidos a OCC por um período superior a 180 dias, desde que não satisfeito no prazo concedido pela OCC e constante de notificação expressamente efetuada por carta registada com aviso de receção, dá lugar a aplicação de pena não superior a multa.

## **6- As organizações e os códigos**

Cada organização possui os seus próprios códigos de ética, seja ela de que tipo for e, no entanto, estabelecem regras que devem ser objetivas. Os códigos servem para compromissos transparentes entre todos os participantes, isto é, a trabalhadores, clientes e fornecedores, conciliando o interesse de todos e valorizando o ser humano.

Segundo Oliveira (2007, p.31), “a empresa assume também a sua quota-parte de responsabilidade na construção do futuro. Nasce a empresa cidadã, preocupada em transmitir à sociedade as suas preocupações com a sustentabilidade através de uma postura ética empresarial denominada Responsabilidade Social”.

As associações profissionais e os sindicatos zelam pelo profissionalismo de seus membros, pelo autogoverno das profissões e por sua responsabilidade ética ou moral.

A análise da atividade do papel dos profissionais nas organizações suscitou a criação de código de ética profissional (Arruda, 2005).

Em algumas das profissões, como por exemplo; os médicos, engenheiros, farmacêuticos, advogados estabelecem as suas próprias normas e condutas através do Código Deontológico que regulam a sua entrada na profissão com objetivo de impor a

disciplina que definem e promulgam um bom funcionamento e cumprimento das regras impostas através do código deontológico de conduta.

E, um dos objetivos de um código de ética profissional, conforme menciona Lisboa, (1997 pág. 58-59) “(..) é a formação da consciência profissional sobre padrões de conduta pessoal e interpessoal de cada organização, contendo asserções sobre princípios éticos gerais e regras particulares sobre problemas que surjam na prática da profissão. (...) Apesar de o código de ética profissional servir para reprimir procedimentos antiéticos, este não é o seu principal objetivo. Seu principal objetivo é expressar e encorajar o sentido de justiça e decência em cada membro organizado.”

Mas, para Cravo (1999: 92) “No essencial um código de ética deve agrupar, pelo menos, duas grandes áreas: relações para proteger o público, e relações intraprofissionais.”

Noutra perspetiva para os autores Branson, Chen & Anderson (2015) a nível global o desenvolvimento dos negócios tem vindo a aumentar, neste sentido requer padronização e harmonização das práticas contabilistas a nível mundial.

Um dos exemplos é a *International Federation of Accountants* (IFAC), uma organização internacional da profissão dos contabilistas, fundada a 7 de outubro de 1977, na Alemanha, dedicada a servir interesses públicos e a fortalecer os contabilistas de forma a desenvolver fortes economias internacionais. Inicialmente contando com cerca de 63 membros fundadores de 51 países. No entanto, a adesão à IFAC cresceu, sendo hoje composta por mais de 175 membros e associados em mais de 130 países e jurisdições, representando quase 3 milhões de contabilistas em todo o mundo (Branson *et al.*, 2015; IFAC, 2017).

A IFAC regula as operações de atividades internacionais de contabilidade através dos seguintes organismos (Branson *et al.*, 2015) tais como:

- *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) cujo objetivo é estabelecer as normas internacionais para a auditoria (ISAs);
- *International Accounting Education Standards Board* (IAESB) que desenvolve as normas internacionais para educação de contabilidade (IESs);
- *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) que promove o código internacional de ética profissional da contabilidade;

- *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) que estabelece as normas internacionais de contabilidade do setor público (IPSASs).

A IESBA é uma organização independente que atende ao interesse público, estabelecendo padrões de ética robustos para profissionais de contabilidade em todo o mundo. O código da IESBA serve como base para os códigos de ética desenvolvidos e aplicados pelos membros da IFAC. Conforme está estipulado nas normas de conduta internacionais, nenhuma organização membro da IFAC ou profissionais de contabilidade podem aplicar padrões menos rigorosos que os estabelecidos no código IESBA (IFAC,2017).

Em suma, face aos conceitos apresentados pode-se dizer que os códigos deontológicos, independentemente do tipo de entidade que os elabora quer associações, sindicato ou ordem, têm por base as grandes declarações universais e esforçam-se por traduzir o sentimento ético expresso nestas, adaptando-o, no entanto, às particularidades de cada país e de cada grupo profissional.

## **Parte II- Estudo Empírico**

### **7- A problemática, os objetivos e a questão de investigação**

Após a revisão da literatura apresentados no capítulo anterior, passamos para a parte empírica, em que procuramos aferir da perceção de uso do código deontológico por parte dos CC.

A escolha da temática “A importância e o papel do código deontológico aplicado aos contabilistas certificados “, justifica-se dentro do contexto do Mestrado em contabilidade e finanças, com o objetivo de identificar os pontos relevantes do código deontológico aplicado aos CC, e de que forma o código é interiorizado pelos profissionais.

#### **7.1- Caracterização do Estudo**

A escolha da população recaiu sobre os CC, através de um questionário direcionado aos CC inscritos na OCC e que exercem a sua profissão. As perguntas do questionário foram fechadas sem uma interpretação de que qualquer resposta esteja certa ou menos

errada com base no Estatuto Deontológico para verificar o comportamento desses profissionais se cumprem ou não o código, dado a sua relevância profissional.

Posteriormente será feita a caracterização do universo da pesquisa, uma breve explicação detalhadamente sobre o instrumento de recolha de dados, a metodologia utilizada, onde serão caracterizadas a amostra estudada e as técnicas estatísticas a aplicar. Por último, irá ser realizado a análise e discussão dos resultados obtidos.

## **8-Metodologia de Investigação**

Neste ponto é abordada a perspetiva metodológica adotada neste trabalho, bem como o método de pesquisa empregue.

O instrumento de recolha de dados utilizado para a pesquisa, foi de carácter qualitativo.

Embora a investigação quantitativa tem as suas vantagens, uma vez que permite a extração de grandes quantidades de dados da amostra. Vieira et al (2009) cita que, num estudo quantitativo requer a adoção de modelos matemáticos e técnicas estatísticas, necessitando de um planeamento para definir a população e seleção de amostra, para recolha de dados e escolha dos métodos de tratamento.

Por sua vez a investigação qualitativa, é realizada com pequenas amostras, o que aconteceu no paradigma deste trabalho. Assim é possível extrair dados mais subjetivos, com perguntas abertas e fechadas o que nos permite conhecer melhor os indivíduos.

Para proceder à recolha de dados recorreu-se a um inquérito por questionário distribuído aos profissionais inscritos na OCC. Para a análise posterior dos dados, foi utilizado a técnica de estatística Software IBM SPSS *statistics*, versão 22 de forma a dar resposta à questão de partida: - Qual é a importância e o papel do código deontológico para os CC?

O questionário só previa respostas fechadas e optou-se, por um inquérito, com escala tipo Likert.

## 8.1- Questionário

Para qualquer investigação é importante recorrer a instrumentos de recolha de dados, a fim de encontrar respostas. Segundo Fortin (1999:239) “(...) a escolha do método faz-se em função das variáveis e da sua operacionalização e depende igualmente da estratégia de análise estatística considerada”

Seguindo a mesma linha da autora, ao enumerar uma variedade de métodos de recolha de dados, irá permitir ao investigador proceder à conceção do instrumento ou instrumentos de medida apropriados às variáveis a estudar.

Tendo em conta o domínio desta dissertação e o tipo de estudo escolhido, desenvolvemos um questionário com duas dimensões, com o objetivo de encontrar respostas às questões formuladas.

De acordo com Ghiglione & Matalon (1992) referem, ainda que o questionário é um dos instrumentos mais utilizados na investigação em ciências sociais, desde os estudos de mercado, às pesquisas puramente teóricas e sondagens de opinião. Embora que a contabilidade, à semelhança de outras áreas de conhecimento científico tem à sua disposição vários paradigmas teóricos de investigação.

Um questionário, por definição segundo (Ghiglione & Matalon, 1992) é um instrumento que deve ser rigorosamente standardizado, tanto no texto das questões como na sua ordem. Portanto é indispensável que cada questão seja interpretada e colocada a cada pessoa da mesma forma, sem adaptações nem explicações suplementares, isto é, é necessário que cada questão seja perfeitamente clara, sem nenhuma dúvida ou incerteza e que cada pessoa saiba exatamente o que se espera da mesma.

Segundo Hill e Hill (2002: 94) há vários tipos de questionário, sendo “o questionário que só contenha perguntas abertas, um questionário que contenha perguntas fechadas, e perguntas abertas”.

A construção de um questionário, para Ruiz (2012: 50) “consiste na observação dos fatos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados e no registro de variáveis presumivelmente relevantes para os utilizadores analíticos”.

Assim, após a construção do questionário, foi utilizada uma escala com perguntas fechadas, com cinco níveis, tipo Likert, em que consideramos os primeiros dois níveis com tendência negativa, o terceiro é neutro, os restantes quarto e quinto com tendência positiva, isto é, do mais negativo para mais positivo, sendo que: 1- Discordo totalmente, 2-Discordo, 3- Nem concordo e nem discordo, 4- Concordo 5- Concordo totalmente.

O questionário dividiu-se em duas fases: a primeira fase caracteriza a amostra, nomeadamente: sexo, identificação da idade, estado civil, habilitações académicas, atividade profissional e anos de experiência profissional e que correspondem às perguntas: 1, 2, 3, 4, 5 e 6.

A segunda fase, verifica a importância do código de ética para os profissionais CC, com um total de 16 perguntas, recorrendo à escala de Likert de 1 a 5.

## **9- Análise e Discussão dos Resultados**

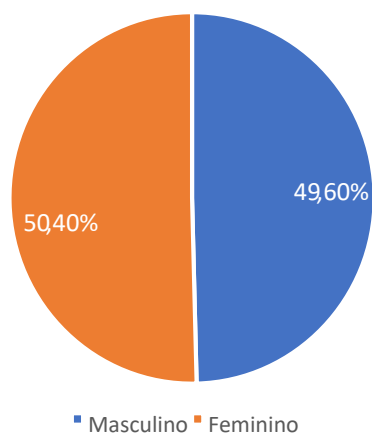
### **9.1 - Caracterização da amostra**

O total da amostra foram de 150 inquiridos (CC) e destes obtivemos um índice de resposta de 79.5%, isto é, significa em números absolutos 137 respostas válidas. Houve 13 questionários que não foram preenchidos.

A caracterização da amostra consistiu na análise das variáveis sociodemográficas, tais como, sexo, idade, estado civil, habilitações académicas, experiência profissional, anos de experiência profissional e atividade profissional dos CC.

Relativamente ao sexo dos inquiridos observou-se que 50,4% são indivíduos do sexo feminino e 49,6% do sexo masculino, ou seja, não houve diferenças significativas, tal como se apresenta no gráfico 1.

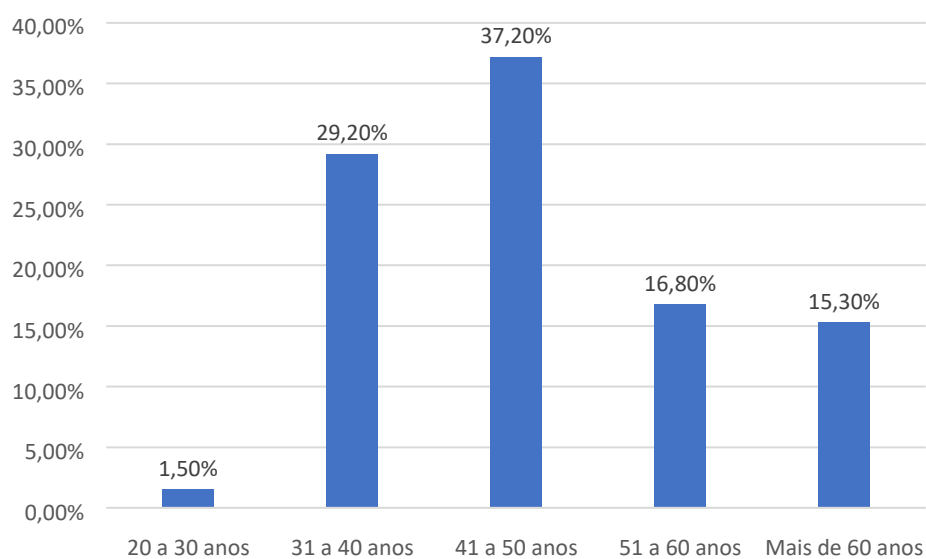
GRÁFICO 1 – Caraterização da amostra face ao Sexo



Fonte: Elaboração própria através do spss

Constatou-se, através do gráfico 2, a maior parte dos profissionais inquiridos se situa entre os 41 e 50 anos com 37,2%. Através da análise do gráfico 2 abaixo, pode-se verificar com mais detalhe esse cenário.

GRÁFICO 2 – Caraterização da amostra face à Faixa Etária



Fonte: Elaboração própria através do SPSS

Em relação ao estado civil dos inquiridos, para uma amostra de 137 indivíduos, podemos concluir que o número maior de frequência recaiu sobre os indivíduos do estado civil casado ou união de facto, o que representa uma percentagem de 77,4%.

Por outro lado, uma menor percentagem é de 2,9% sobre os indivíduos viúvos. Através da tabela 1 abaixo, podemos ver essa representação.

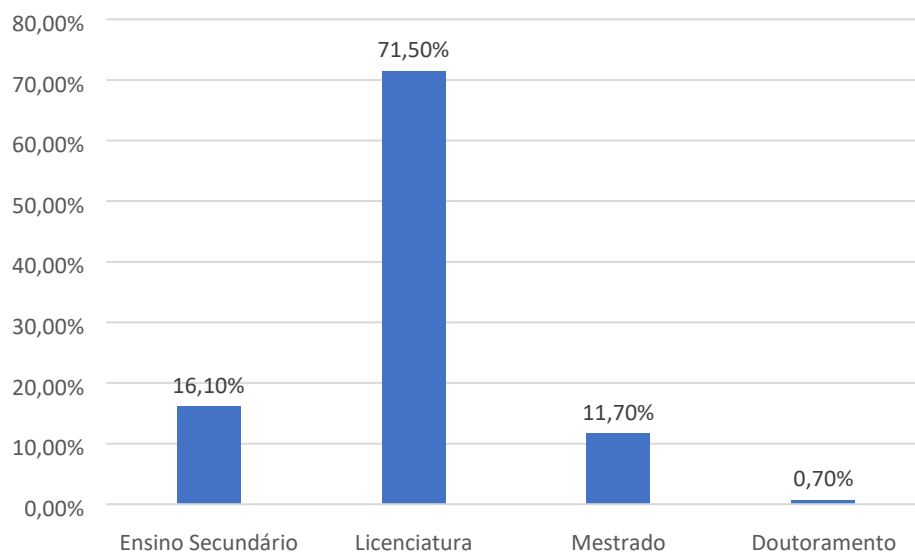
**TABELA 1 – Caraterização da amostra face ao Estado Civil**

	N	%
Solteiro	15	10,9
Casado ou União de Facto	106	77,4
Separado	12	8,8
Viúvo	4	2,9
Total	137	100,00

Fonte: Elaboração própria através do spss

No que diz respeito às habilitações académicas, do total dos inquiridos a maioria são licenciados (71,5%). Com o ensino secundário, responderam 16,1% e com mestrado 11,7%. Apenas 0,7% afirmaram serem titulares do grau de doutoramento. Através do gráfico 3 é possível observar detalhadamente esse cenário.

GRÁFICO 3 – Caracterização da amostra face às Habilitações Académicas

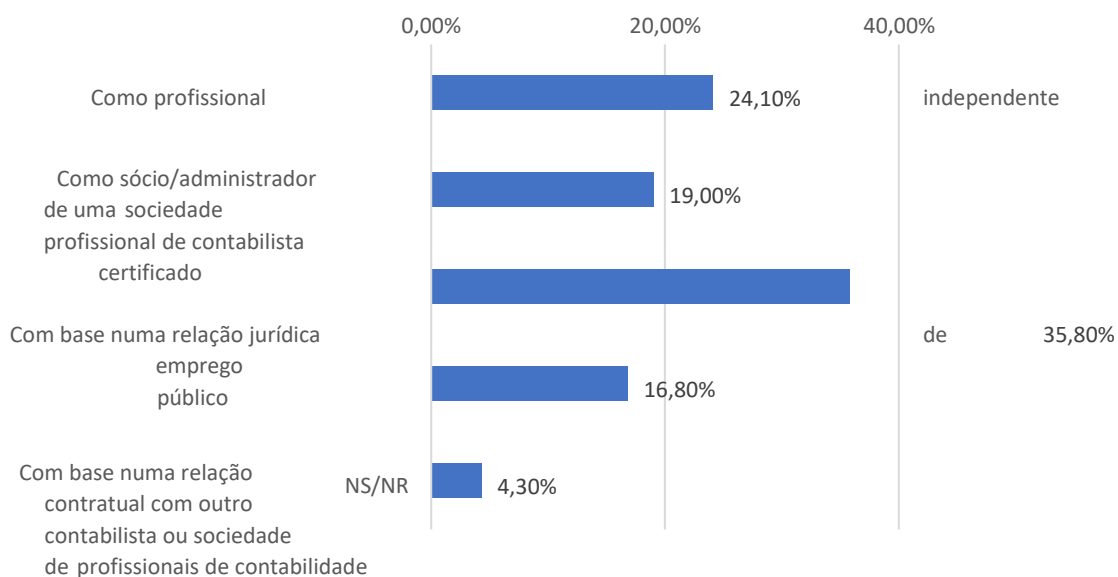


Fonte: Elaboração própria através do spss

Analisando o gráfico 4, relativamente à atividade profissional dos inquiridos podemos verificar que a maior parte (35,8%) assenta nos profissionais com uma atividade profissional com base numa relação jurídica de emprego público, destacando com maior percentagem face às outras atividades.

Verificamos, ainda, com uma percentagem não tão elevada, corresponde aos inquiridos como profissional, independente, com cerca de 24,1%, seguida de 19% correspondem aos profissionais como um sócio administrador de uma sociedade profissional de contabilistas certificados e por último com uma percentagem não muito acentuada (16,8%) temos os profissionais com base numa relação contratual com outro contabilista ou sociedade profissional de contabilidade. O gráfico 4 abaixo indicado ilustra melhor esse cenário em detalhe.

GRÁFICO 4 – Caraterização da amostra face à forma como exerce a sua Atividade Profissional



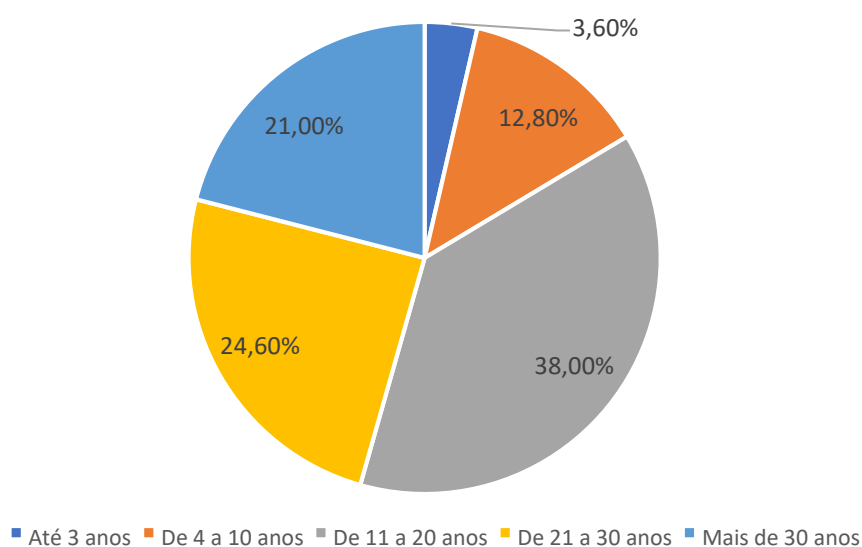
Fonte: Elaboração própria através do spss

Relativamente ao número de anos de experiência profissional podemos verificar, através do gráfico 5, que a classe entre os 11 e os 20 anos é a que mais se destaca, seguida da classe dos 21 a 30 anos e dos elementos com mais de 30 anos de experiência profissional.

Assim, se agregarmos os elementos com mais e 20 anos de experiência profissional, constatamos que ascendem a 45,6% do total da amostra.

De salientar que apenas 3,6% são inquiridos que afirmaram terem uma experiência profissional inferior a 3 anos.

GRÁFICO 5 – Caraterização da amostra face ao número de Anos de Experiência Profissional



Fonte: Elaboração própria através do spss

## 9.2- Análise Fatorial Exploratória

A análise fatorial é uma técnica estatística, do conjunto de técnicas multivariadas, que serve aos propósitos de análise exploratória de um conjunto, com o intuito de reduzir um certo número de variáveis a uma dimensão menor, representando-as por meio de uma nova variável estatística (*variate*) que expressa uma combinação linear das variáveis originais, todas métricas ou quantitativas. De uma forma geral, esta técnica procura resolver o problema das inter-relações e correlações entre um grande número de variáveis, apresentadas através de fatores (Hair et al 2005).

Desta forma, é possível juntar um maior número de variáveis, representando um conceito mais geral. É uma técnica que exige uma série de tomadas de decisões ao longo de sua execução por parte do pesquisador.

De acordo com o autor Pereira (1999), o objetivo da análise fatorial é a redução da dimensão do número das variáveis, perdendo-se o mínimo de capacidade explicativa das mesmas.

Para esse efeito, os 16 itens obtidos através do questionário da investigação, com o objetivo de aferir, quantos fatores são criados e as correlações existentes entre os mesmos, foram submetidos a uma análise fatorial exploratória (AFE) em componentes principais com uma rotação *varimax* com normalização de Kaiser, que permite relacionar estes resultados, com o nível de consistência interna obtido através do cálculo do coeficiente alfa de Cronbach.

Assim sendo, para facilitar a análise dos resultados, bem como o entendimento, segue os dezasseis itens do questionário:

Q1- A mera existência do código deontológico é suficiente para influenciar o comportamento ético ou a consciência ética do contabilista;

Q2 - O dever do contabilista é apenas aceitar a prestação de serviço para a qual esteja apto a desempenhar;

Q3 - A responsabilidade da empresa é gerar resultados independentemente das atitudes éticas do seu contabilista;

Q4 - Numa situação de conflito entre contabilistas devem imediatamente recorrer à arbitragem do conselho diretivo da ordem;

Q5 - Compete ao contabilista única e exclusivamente planejar e supervisionar a execução de tarefas seletivas à atividade profissional do contabilista;

Q6 - O sigilo profissional é incompatível com a denuncia de um crime publico;

Q7 - Após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional sobre os fatos e documentos de que tomem conhecimento;

Q8 - Uma pequena falha na conduta dos contabilistas contrária às regras deontológicas não é suficiente para ser considerado uma infração disciplinar;

Q9 - O código de ética serve para regular o comportamento e inspirar os contabilistas certificados;

Q10 - O objetivo e o dever dos contabilistas é de prestar toda a informação que entende necessário à entidade;

Q11 - Sendo a responsabilidade das administrações preparar toda a informação financeira, fica o contabilista dispensado das funções previstas no estatuto da ordem dos contabilistas certificados;

Q12 - Uma boa atitude ética dos contabilistas permite à entidade gerar um melhor resultado tanto no curto como no longo prazo;

Q13 - Na prática todas as normas contabilistas e princípios são sempre cumpridos;

Q14- A falta de remunerações acordadas com as entidades a quem prestam serviços é suficiente para uma rescisão do contrato;

Q15 - É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia;

Q16 - A formação base dos contabilistas é suficiente para o desempenho das suas funções.

Maroco (2007) refere que o método de utilização mais geral é a “medida da adequação da amostragem de Kaiser-Meyer-Olkin” – KMO proposta por Kaiser (1970) e Kaiser & Rice (1974). O KMO é uma medida da homogeneidade das variáveis, que compara as correlações simples com as correlações parciais observadas entre as variáveis. Portanto, aplicou-se o teste de esfericidade de Bartlett e a medida Kaiser-MeyerOlkin (*Measure of Sampling Adequacy* – MSA, (medida de adequação da amostra) através da análise fatorial para as dezasseis variáveis, do questionário, concluiu-se que os testes mostravam as condições necessárias.

O teste de esfericidade de Bartlett encontrado foi de 316,998 com um nível de significância de 0,000. Registou-se um valor de KMO de 0,648 o que revela que, a análise fatorial é adequada para os dados da presente investigação. Ao analisar a aplicação fatorial verificou-se que o coeficiente MSA foi bastante satisfatório (0,717), indicando um bom poder de explicação dos dados a partir dos fatores encontrados.

Entende-se, portanto, que o modelo proposto apresenta uma consistência satisfatória. Conforme segue a tabela 2.

**Tabela 2 - KMO and Bartlett's Test**

---

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		0,648
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square df	316,998
		120
	Sig.	,000

---

Fonte: Elaboração própria através do spss

A tabela 3, correlação anti-imagem (*Anti-image Correlation*) - permite realizar uma análise do poder de explicação dos fatores em relação a cada item analisado individualmente.

É possível verificar, sobre a diagonal da correlação anti-imagem, todos os coeficientes (16 itens) obtiveram um MSA acima de 0,717, o que indica o quanto é adequada à análise fatorial.

Assim sendo, os fatores com MSA mais elevados foram os seguintes: Variável 15 (Questão – “É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia; 0,763); Variável 8 (Questão- Uma pequena falha na conduta dos contabilistas contrária às regras deontológicas não é suficiente para ser considerado uma infração disciplinar; 0,704); Variável 13(Questão- É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia; 0,702) e Variável 10 (Questão - O objetivo e o dever dos contabilistas é de prestar toda a informação que entende necessário à entidade; 0,636 ).

**Tabela 3 – Anti-image Correlation**

		Fact1	Fact2	Fact3	Fact4	Fact5	Fact7	Fact8	Fact9	Fact10	Fact11	Fact12	Fact13	Fact14	Fact15	Fact16
	Componente 1	<b>,585<sup>a</sup></b>	-,122	,055	-,114	-,023	-,062	,022	,060	,079	-,115	,105	-,033	,067	,017	,107
	Componente 2	-,122	<b>,522<sup>a</sup></b>	-,066	-,088	-,228	,087	,084	-,004	-,132	-,112	-,074	-,093	,067	,061	-,172
	Componente 3	,055	-,066	<b>,675<sup>a</sup></b>	-,048	,015	-,100	-,105	-,072	,098	,204	-,057	-,113	-,013	-,041	,001
	Componente 4	-,114	-,088	-,048	<b>,710<sup>a</sup></b>	-,052	,061	-,038	-,150	-,004	,109	-,103	-,066	-,140	-,018	,009
	Componente 5	-,023	-,228	,015	-,052	<b>,607<sup>a</sup></b>	-,018	-,234	-,013	-,198	,016	,097	,115	,014	-,211	,159
	Componente 6	-,175	,120	-,265	-,130	-,372	,036	,110	-,043	,006	-,203	-,107	-,122	-,052	,065	-,204
	Componente 7	-,062	,087	-,100	,061	-,018	<b>,717<sup>a</sup></b>	-,120	,172	-,201	-,066	-,103	-,249	-,034	-,161	-,230
	Componente 8	,022	,084	-,105	-,038	-,234	-,120	<b>,704<sup>a</sup></b>	-,114	-,039	,036	-,056	-,241	,130	-,061	,025
Anti-imagem	Componente 9	,060	-,004	-,072	-,150	-,013	,172	-,114	<b>,621<sup>a</sup></b>	,046	-,041	-,058	,212	-,174	,018	-,138
Corelação	Componente 10	,079	-,132	,098	-,004	-,198	-,201	-,039	,046	<b>,636<sup>a</sup></b>	-,069	-,007	,043	-,052	,040	,014
	Componente 11	-,115	-,112	,204	,109	,016	-,066	,036	-,041	-,069	<b>,587<sup>a</sup></b>	-,274	,003	-,119	-,064	,035
	Componente 12	,105	-,074	-,057	-,103	,097	-,103	-,056	-,058	-,007	-,274	<b>,625<sup>a</sup></b>	,099	-,183	,040	,050
	Componente 13	-,033	-,093	-,113	-,066	,115	-,249	-,241	,212	,043	,003	,099	<b>,702<sup>a</sup></b>	-,076	-,299	,022
	Componente 14	,067	,067	-,013	-,140	,014	-,034	,130	-,174	-,052	-,119	-,183	-,076	,635 <sup>a</sup>	,067	,125
	Componente 15	,017	,061	-,041	-,018	-,211	-,161	-,061	,018	,040	-,064	,040	-,299	,067	<b>,763<sup>a</sup></b>	-,045
	Componente 16	,107	-,172	,001	,009	,159	-,230	,025	-,138	,014	,035	,050	,022	,125	-,045	<b>,411<sup>a</sup></b>

a Measures of Sampling Adequacy(MSA) Fonte: Elaboração própria através do spss

Ao analisar as comunalidades, tendo em conta a proporção da variância para cada variável, é possível verificar que as componentes nomeadamente «importância do código», «Nível de conhecimento» «irrelevância do código» «consequência», «integridade» e «lealdade» apresentaram valores abaixo dos mínimos aceitáveis (0,5).

Por essa ótica, segundo Hair et al (1998) quando as comunalidades são consideradas muito baixas, abaixo de 0,5, há duas opções de interpretação. Segundo os autores por um lado interpreta-se a solução assim como ela é e ignora-se essas variáveis, ou, por outro lado, pode-se avaliar cada uma dessas variáveis para possível eliminação. Assim sendo, optou-se por excluir essas variáveis da análise fatorial, assumindo-as como variáveis individuais.

**Tabela 4 – Communalities**

Comunalidades		
	Initial	Extraction
Comp 1	1,000	,369
Comp 2	1,000	,381
Comp 3	1,000	,536
Comp 4	1,000	,442
Comp 5	1,000	,541
Comp 6	1,000	,528
Comp 7	1,000	,633
Comp 8	1,000	,384
Comp 9	1,000	,486
Comp 10	1,000	,369
Comp 11	1,000	,590
Comp 12	1,000	,578
Comp 13	1,000	,592
Comp 14	1,000	,494
Comp 15	1,000	,483
Comp 16	1,000	,089

Fonte: Elaboração própria através do spss

No entendimento de Marroco (2010) o método *Varimax* tem como objetivo obter uma estrutura fatorial na qual uma e apenas uma das variáveis originais esteja fortemente associada com um único fator e pouco associada com os restantes. Esse método evidencia a variância total cujo objetivo é identificar o número mínimo de fatores a que correspondem a variância máxima nos dados para utilização na análise pretendida.

Nesse sentido, através da aplicação da técnica de rotação *Varimax* foram encontrados quatro fatores com valores próprios superiores a um. Fator 1 denominado por “importância do código” que corresponde às variáveis 7, 8,13 e 15, que representa 15,47% de variância explicada. De seguida fator 2 denominado por “nível de conhecimento” que corresponde às variáveis 1,2,5,6 e 10, que representa 10,788 % de variância explicada. O fator 3 denominado por “nível de clareza” que corresponde às variáveis 11,12 e 14, que representa 10,645% de variância explicada. E por último fator 4 denominado por “irrelevância do código” que pertence às variáveis 3,4 e 9, que representa 9,932% de variância explicada.

Conforme evidência a tabela 5 (Variância Total Explicada) o que mostra um poder de explicação razoável em relação aos outros fatores.

**Tabela 5- Total da Variância Explicada**

Total Variance Explained									
Component	Initial Eigenvalues			Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	2,825	17,657	17,657	2,825	17,657	17,657	2,475	15,472	15,472
2	2,063	12,892	30,549	2,063	12,892	30,549	1,726	10,788	26,259
3	1,354	8,462	39,011	1,354	8,462	39,011	1,703	10,645	36,904
4	1,252	7,826	46,836	1,252	7,826	46,836	1,589	9,932	<b>46,836</b>
5	1,132	7,073	53,909						
6	1,086	6,787	<b>60,697</b>						
7	,861	5,382	66,078						
8	,825	5,159	71,237						
9	,798	4,985	76,222						
10	,733	4,579	80,801						
11	,672	4,200	85,001						
12	,589	3,679	88,680						
13	,550	3,435	92,114						
14	,473	2,957	95,071						
15	,452	2,823	97,893						
16	,337	2,107	100,000						

Fonte: Elaboração própria através do spss

Devido à impossibilidade de formar os seis fatores com as ponderações que se apresentou na tabela anterior, optou-se por formar apenas quatro fatores com a variância explicada de 46,836% conforme a tabela 6 seguinte.

Segundo Hair et al (1998) para melhor interpretação dos fatores é a realização de uma rotação varimax, cujo objetivo consiste em simplificar as linhas e as colunas da matriz na análise fatorial para facilitar a interpretação.

**TABELA 6 –Rotação varimax, valores próprios e variância explicada**

Itens	Fator			
	Fator 1 Importância do código	fator2 Nivel de conhecimen to	Fator3 Nivel de clareza	Fator4 Irrelevância do código
Q1				
Q2		0,613		
Q3				0,549
Q4				0,599
Q5		0,662		
Q6		0,44		
Q7	0,733			
Q8	0,597			
Q9				0,603
Q10		0,387		
Q11			0,691	
Q12			0,734	
Q13	0,763			
Q14			0,623	
Q15	0,677			
Q16	0,266			
Variância Explicada	15,472	10,788	10,645	9,932

Fonte: Elaboração própria através do spss

Após a exclusão dessas variáveis, é possível verificar, através da tabela 6 anterior, que o fator se mantém os valores para cada item, mas, no entanto, invertem a ordem após a rotação das componentes varimax.

O fator 1 “importância do código” é composto pelas questões nomeadamente: Questão nº7- «A responsabilidade da empresa é gerar resultados independente das atitudes éticas do seu contabilista»; questão nº 8- «O sigilo profissional é incompatível com a denúncia de um crime público»; questão nº 13- «Sendo a responsabilidade das administrações preparar toda a documentação, fica o contabilista dispensado das funções previstas no estatuto da ordem dos contabilistas certificados» e por último a questão nº 10- «A falta de remunerações acordadas com as entidades a quem prestam serviços é suficiente para uma rescisão do contrato». Este fator explica 15,472%.

Já o segundo fator “nível de conhecimento” constitui-se em primeiro lugar a questão nº1- «A mera existência do código deontológico é suficiente para influenciar o comportamento ético ou a consciência ética do contabilista », de seguida questão nº2 «O dever do contabilista

é apenas aceitar a prestação de serviço para a qual esteja apto a desempenhar»; questão nº5 « Compete ao contabilista única e exclusivamente planear e supervisionar a execução de tarefas seletivas à atividade profissional do contabilista». Este fator explica 10,788%.

O terceiro fator “nível de clareza” é composto pelas questões nomeadamente : Questão nº11 « Sendo a responsabilidade das administrações preparar toda a informação financeira, fica o contabilista dispensado das funções previstas no estatuto da ordem dos contabilistas certificados»; questão nº12 « Uma boa atitude ética dos contabilistas permite à entidade gerar um melhor resultado tanto no curto como no longo prazo» e por último a questão nº14 «A falta de remunerações acordadas com as entidades a quem prestam serviços é suficiente para uma rescisão do contrato». Este fator explica 10,645%.

E por último o fator 4 “irrelevância do código”, composto pela questão nº3 «A formação base dos contabilistas é suficiente para o desempenho das suas funções», de seguida a questão nº4 «Numa situação de conflito entre contabilistas devem imediatamente recorrer à arbitragem do conselho diretivo da ordem» e pela questão nº9 «O código de ética serve para regular o comportamento e inspirar os contabilistas certificados», que explica 9,93%.

Desta forma, embora todos os quatro fatores caracterizados, foram apresentados o total da variância explicada, para melhor interpretação e validação da aplicação da análise fatorial, através da tabela 6, constatou-se que, apenas dois fatores (fator 1 «importância do código» e fator 2 «nível de conhecimento») vão ser apresentados comentários, uma vez que, detêm percentagens mais elevadas do total da variância explicada, isto é, apresentaram valores mais significativos, que permite medir a perceção dos profissionais em relação à importância do Código Deontológico, bem como a sua relevância no exercício das suas profissões e nas tomadas de decisões .

Constatou-se que existe forte concentração de respostas nesses fatores (um e dois) no que diz respeito à relevância do código e como pode contribuir para a valorização dos profissionais enquanto exercem as suas funções. E por outro lado, a forma como o código é interiorizado pelos profissionais contabilistas perante a sociedade.

As nomenclaturas <sup>2</sup> de alguns desses fatores foram baseadas nos princípios deontológicos, assim sendo, nessa ótica, o primeiro fator, nomeado de “importância do código” conforme Lisboa (1997) o Código Deontológico visa estabelecer um conjunto de regras formalizadas, tendo como principal objetivo salientar um padrão de conduta, o que possibilita os profissionais contabilistas nas tomadas de decisões éticas. Denominou-se o segundo fator “nível de conhecimento” pois este fator engloba o conhecimento dos profissionais contabilistas perante o código e para além disso, serve o propósito para analisar através do conhecimento qual é o impacto em termos da sua utilização.

### 9.2.1.1- Consistência Interna

Nas dimensões desenvolvidas a partir da AFE, foi calculada a consistência interna, através do Alpha de *Cronbach*, que revelaram valores adequados em todas as amostras conforme apresenta a tabela 7 a seguir.

**Tabela 7 – Valores de coeficiente Alpha de Cronbach**

Dimensões/Fatores	Alpha de <i>Cronbach</i>	Nº de Itens
1	0,659	5
2	0,521	5
3	0,518	3
4	0,301	3
Total Dimensões	0,642	16

Fonte: Elaboração própria através do spss

O total da escala apresentou uma consistência interna, Alpha de *Cronbach*, de 0,64, tendo as restantes dimensões\fatores obtido valores entre 0,52 e 0,66 (tabela 5).

---

<sup>2</sup> Na nomeação dos fatores é preciso atribuir algum significado a cada um, dado que, segundo Hair *et al* (1998:118) na interpretação dos fatores em cada variável, o processo envolve várias interpretações a nível fatorial para essas variáveis. E, no entanto, requer um esforço para nomear cada fator.

O total da escala apresentou uma consistência interna, Alpha de *Cronbach*, de 0,64, tendo as restantes dimensões\fatores obtido valores entre 0,52 e 0,66 (tabela 5).

De registar que, apenas, a dimensão fator 4 denominado “irrelevância do código” correspondente às variáveis: Questão nº3 «A formação de base dos contabilistas é suficiente para o desempenho das suas funções» de seguida a questão nº4 «Numa situação de conflito entre contabilistas devem imediatamente recorrer à arbitragem do conselho diretivo da ordem» e por último a questão nº9 «Após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional» obteve um valor de consistência interna inferior a 0,5 pelo que não se pode afirmar que exista fiabilidade deste fator.

Hora, Monteiro, & Arica (2010), explicam que o Alpha de Cronbach mede a correlação entre respostas através da análise do perfil das respostas dadas pelos respondentes.

Dado que todas as variáveis de um questionário utilizam a mesma escala de medição, o coeficiente é calculado a partir da variância dos itens individuais.

Hair Jr., Anderson, Tatham, & Black (2005) e Kline (2011) referem ainda, que a consistência interna será tanto maior quanto maior for o número de variáveis, considerando adequados valores acima de 0,70, muito bons valores acima de 0,80 e excelentes valores acima de 0,90.

A nossa análise conforme a tabela 7, apresentou assim um total de 0.642 de Alpha de cronbach, consideramos neste caso que a consistência interna é razoável.

### **9.3-Estatísticas descritivas**

#### **9.3.1-Valores normativos dos itens**

Inicialmente, calculou-se a média e o desvio padrão dos 16 itens apresentados na AEF, para cada questão conforme segue a tabela 8.

**TABELA 8 – Valores Normativos da saturação dos itens média e desvio padrão**

Item	Dimensão	Média	Desvio-Padrão
Q1	A mera existência do código deontológico é suficiente para influenciar o comportamento ético ou a consciência ética do contabilista.	3,14	1,057
Q2	O dever do contabilista é apenas aceitar a prestação de serviço para a qual esteja apto a desempenhar	3,16	1,466
Q3	A responsabilidade da empresa é gerar resultados independentemente das atitudes éticas do seu contabilista.	2,66	0,979
Q4	Numa situação de conflito entre contabilistas devem imediatamente recorrer à arbitragem do conselho diretivo da ordem	3,28	1,036
Q5	Compete ao contabilista única e exclusivamente planear e supervisionar a execução de tarefas seletivas à atividade profissional do contabilista.	3,08	1,089
Q6	O sigilo profissional é incompatível com a denúncia de um crime público.	3,02	1,026
Q7	Após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional sobre os fatos e documentos de que tomem conhecimento.	2,14	1,054
Q8	Uma pequena falha na conduta dos contabilistas contrária às regras deontológicas não é suficiente para ser considerado uma infração disciplinar.	2,93	1,186
Q9	O código de ética serve para regular o comportamento e inspirar os contabilistas certificados,	4,3	0,8
Q10	O objetivo e o dever dos contabilistas é de prestar toda a informação que entende necessário à entidade.	3,3	0,947
Q11	Sendo a responsabilidade das administrações preparar toda a informação financeira, fica o contabilista dispensado das funções previstas no estatuto da ordem dos contabilistas certificados.	3,69	0,792
Q12	Uma boa atitude ética dos contabilistas permite à entidade gerar um melhor resultado tanto no curto como no longo prazo.	3,94	0,963
Q13	Na prática todas as normas contabilistas e princípios são sempre cumpridos	2,26	0,978
Q14	A falta de remunerações acordadas com as entidades a quem prestam serviços é suficiente para uma rescisão do contrato.	3,84	1,047
Q15	É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia	2,18	1,04
Q16	A formação base dos contabilistas é suficiente para o desempenho das suas funções.	3,72	0,919

Fonte: Elaboração própria através do spss

Através da análise descritiva realizada, cujo objetivo é aferir a importância do Código Deontológico, e como esses profissionais atuam perante a sociedade conforme apresenta a tabela 8 exposta anteriormente conclui-se que, as respostas com médias mais elevadas foram:

Questão nº9 “O código de ética serve para regular o comportamento e inspirar os contabilistas certificados”, apresentando uma média de 4,3 e um desvio padrão de 0,8. De seguida a questão 12 “Uma boa atitude ética dos contabilistas permite à entidade gerar um melhor resultado tanto no curto como no longo prazo”, registando uma média de 3,94 e 0,963 de desvio padrão.

Por outro lado, analisou-se também as respostas com médias menos elevadas, a questão nº7 “Após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional sobre os fatos e documentos de que tomem conhecimento” com 2,14 de média e 1,04 de desvio padrão e a questão nº15 “É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia” que apresentou 2,18 de média e 1,064 de desvio padrão.

Avança-se como explicação das médias serem menos predominantes, do nível de concordância destes contabilistas perante a primeira questão (nº7), o facto de que, é do dever do contabilista para com as entidades a quem prestam serviços guardar segredo profissional sobre todos os factos e documentos de que tomem conhecimento no exercício das suas profissões, mas a partir do momento que há cessão de funções não há obrigação de manter o dever de sigilo profissional face aos documentos.

Relativamente às médias da segunda questão (nº15) apresentar um nível de concordância menos elevadas, justifica-se, uma vez que, para esses profissionais inquiridos é mais relevante o cumprimento do respetivo código deontológico, que neste caso define o valor ético, do que o interesse das entidades atingir os seus objetivos a curto e longo prazo.

### 9.3.2-Coeficiente de Correlações de Pearson

Com o objetivo de avaliar qual o grau de associação entre os fatores e o total dos 16 itens, efetuou-se assim uma matriz de correlações de pearson, o que permite encontrar as correlações entre as variáveis e os fatores nas tomadas de decisões.

Através da análise dos dados, revelou-se associações positivas e estatisticamente significativas entre os quatro fatores. Assim sendo, foram encontradas correlações significativas positivas que variaram entre a “importância do código” “irrelevância do código” “nível de conhecimento” bem como “nível de clareza”.

**TABELA 9\_ Coeficiente de correlações de pearson**

Dimensões	Correlação com o índice total	Valor-p
1	0,656**	<0,01
2	0,758**	<0,01
3	0,412**	<0,01
4	0,527**	<0,01

\*\* A correlação é significativa ao nível de .01 (bilateral) Fonte: Elaboração própria através do sps

## Considerações finais

A ética e deontologia tem vindo a evoluir desde a era da Civilização Grega, passando para a Idade Média até a atualidade. Não há uma definição fácil, pois vários autores têm a sua opinião face a este conceito e varia de autor para autor.

Na contabilidade, assume um papel bastante importante na medida que permite, que os profissionais contabilistas tenham um comportamento ético correto perante a sociedade onde atuam. A questão da moral, direito e costumes estão interligados à ética, e muitas das vezes a moral põe em causa as questões relacionados com a ética nas tomadas de decisões.

A deontologia é interpretada como um conjunto de regras e normas de conduta dando origem ao código deontológico. Em todas as profissões é estabelecida um código deontológico onde são dotados os princípios deontológicos. Os códigos servem, portanto, para compromissos transparentes entre todos os participantes, nomeadamente trabalhadores, clientes e fornecedores, conciliando o interesse de todos e valorizando o ser humano.

A implementação de um código deontológico não assegura que se pratiquem os valores e normas que nele se estabelecem. É algo que se pode aprender, enquanto retidão moral e a competência profissional se adquirem com esforço aquando como processo de aprendizagem entre os erros até as melhorias.

A presente dissertação teve como principal objetivo dar resposta à questão de partida: Qual é a importância e o papel do código de ética e deontologia aplicado aos profissionais contabilistas certificados.

Através da aplicação de um questionário e com base na investigação realizada conclui-se que, a mera existência do Código Deontológico foi suficiente para influenciar o comportamento dos contabilistas bem como a consciência ética. Relativamente às variáveis idade e sexo, constatou-se que de uma certa forma há um impacto em relação à consciência ética.

A idade por outro lado, é um fator que interfere nas tomadas de decisões, conforme a análise das respostas dos inquiridos. Denotou-se que os contabilistas mais velhos, geralmente, são aqueles que dão menos importância ao código, contrariamente, aos contabilistas mais novos, que são mais orientados eticamente.

A variável anos de experiência profissional, interfere também nas tomadas de decisões, pois é um fator que tal como a idade tem idêntico impacto.

Quanto à atividade profissional, a maioria intitula-se como contabilista com base numa relação jurídica de emprego público.

Através da análise descritiva, é possível afirmar que há uma forte concentração de respostas respetivamente “a mera existência do código de ética é suficiente para influenciar o comportamento ético dos profissionais” por outro lado também é possível afirmar que o “código de ética serve para regular o comportamento e inspirar o contabilista”.

Na outra perspetiva é possível afirmar que “após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional sobre os factos e documentos de que tomem conhecimento” os inquiridos não concordaram com a afirmação, deu-se a justificação através de um baixo índice de respostas apresentando médias menos elevadas, avança-se ainda com a explicação de que a partir do momento que há cessão de contrato, fica o contabilista dispensado de qualquer compromisso com a entidade no dever de manter sigilo profissional.

De um modo geral, constata-se ainda, que a maioria dos inquiridos concorda que o CD é um instrumento importante como guia de conduta profissional, ficando mais conscientes dos direitos e deveres através da sua leitura. É concordância também da maioria que a consulta do CD é relevante em caso de dúvidas no âmbito do desempenho das suas funções. Isto indica que não há evidências de que o código de ética influencie a perceção ética.

Em suma, a investigação teve as suas limitações, primeiramente, no que diz respeito à dimensão da amostra, face ao número total de contabilistas inscritos na ordem e que exercem funções de contabilista certificado, ainda que a maioria tenha respondido. Alguns questionários foram submetidos através da internet aos profissionais inscritos na OCC.

## Referências bibliográficas

- ✓ Aranha, M. & Martins, M. (1993). *Filosofando, Introdução à Filosofia*. S. Paulo: Editora Moderna.
- ✓ Aristóteles (1991). *Ética a Nicómaco*. Tradução de Leonel Vallandro e Gerd Bornheim da versão inglesa de W. D. Ross. (4a Ed.), S. Paulo: Nova Cultural.
- ✓ Associação Portuguesa de Cardiopneumologistas. Disponível em janeiro de 2018, em: <https://www.aptec.pt/cardiopneumologia.html>.
- ✓ Barata, A. D. (1996). *Contabilidade, Auditoria e Ética nos Negócios*. Lisboa: Editorial Notícias.
- ✓ Bampton, R. & Cowton, C. (2009) *Taking Stock of Accounting Ethics Scholarship: a Review of the Journal Literature*. Working Paper. Financial Ethics and Governance Research Group University of Huddersfield, Huddersfield, UK. (Unpublished).
- ✓ Baptista, I. (2011). *Ética, Deontologia e Avaliação do Desempenho Docente*. Coleção Cadernos do CCAP – 3. Lisboa: Ministério da Educação.
- ✓ Carreira, F. & Goncalves, C. (2008). *A Avaliação da Atitude dos Profissionais de Contabilidade Face a Ética: Um Estudo Empírico*. Portuguese Journal of Accounting and Management.
- ✓ Carapeto, C. & Fonseca, F. (2012). *Ética e Deontologia - Manual de Formação*.
- ✓ CORTINA, Adela (1994), *Ética de la Empresa: Claves para una nueva cultura empresarial*, Madrid:Ed.Trotta. Disponível em 02 de Abril de 2018 em: [http://www4.crb.ucp.pt/Biblioteca/GestaoDesenv/GD12/gestaodesenvolvimento12\\_81.pdf](http://www4.crb.ucp.pt/Biblioteca/GestaoDesenv/GD12/gestaodesenvolvimento12_81.pdf).
- ✓ Cravo, D. J. (1999). *A Ética como Fator de Diferenciação no Exercício da Atividade Profissional do Contabilista*. Revista Estudos do ISCAA, 5, 61-99.
- ✓ Chauí, M. *Convite à filosofia*. São Paulo: Ática, 1995

- ✓ Dillard, J. & Yuthas, K. (2002). Ethical Audit Decisions: A Structuration Perspective. Journal of Business Ethics, Vol. 36, Nos 1/2, pp. 49-64.
- ✓ Dias, C., Abreu, R. & David, F. (2015). Código de Ética: Uma perspectiva da diversidade em Portugal. Documento apresentado no Congresso dos TOC, 17-18 de setembro, Lisboa, Portugal.
- ✓ Estrela, M. T. (2010). Profissão Docente. Dimensões Afetivas e Éticas. Porto: Areal Editores.
- ✓ Grenha C., Cravo D., Baptista L. & Pontes S. (2009). Anotações ao sistema de Normalização Contabilística\ (1ª edição): CTOC – Camara dos técnicos Oficiais de contas, p. 19-21.
- ✓ Ghiglione, Rodolphe; Matalon, Benjamin (1992) O Inquérito – Teoria e prática. Oeiras: Celta Editora.
- ✓ Hair Jr, Anderson, R, Tatham, R, & Black, W. (2005). Análise Multivariada de Dados. Porto Alegre: Bookman.
- ✓ Hair, J. F. Jr.; Anderson, R. E.; Tatham, R. L.; Black, W. C. Análise Multivariada de Dados. 5ª edição. Bookman Editora, São Paulo, 1998.
- ✓ Hill, M. M., & Hill, A. (2012). Investigação por Questionário (2.a ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- ✓ IFAC,(2018) International Federation of Accountant: Disponível em 4 de abril de 2018 em: <https://www.ifac.org/>
- ✓ Kant, I. (2007). Fundamentação da Metafísica dos Costumes. Tradução de Paulo Quintela. Lisboa: Edicoes 70 Lda.
- ✓ Kraemer, M. E. (2001). Ética, sigilo e o profissional contábil. Contab. Vista & Rev. Belo Horizonte, 12(2), 33-48.
- ✓ Lisboa, Lazaro Placido (1997). Ética Geral e Profissional em Contabilidade. Brasil, Editora Atlas.

- ✓ Lei n.º 139/2015- Transforma a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas em Ordem dos Contabilistas Certificados. Diário da República, I Série, n.º 174, de 7 de setembro
- ✓ Lei n.º 7/ 2009 - Aprova a revisão do Código do Trabalho. Diário da República n.º.30 de dezembro de 2009
- ✓ Martins, António (1994). A Doutrina da Eudaimonia em Aristóteles.
- ✓ Marôco, J. (2010a). Análise de Equações Estruturais: Fundamentos teóricos, Software & Aplicações. Pêro Pinheiro: Report Number, Lda.
- ✓ Marôco, J. (2010b). Análise Estatística com o PASW Statistics. Pêro Pinheiro: Report Number.
- ✓ Mercier, Samuel (2003). A ética nas empresas. Porto: Edições Afrontamento.
- ✓ Moreira, José Manuel (1999). A contas com a ética empresarial. Cascais: Principia.
- ✓ Moreira, José Manuel, REGO, Arménio (s.d.). Ordem dos Engenheiros: em busca de novas responsabilidades.
- ✓ Moreira, J. M. (1999). A Contas com a Ética Empresarial. Cascais: Principia, Publicações Universitárias e Científicas.
- ✓ Oliveira, C. (2007). A Evolução do Conceito Ética. Rev. Dirigir para Chefias e Quadros, N.º. 98, pp. 28-31.
- ✓ Ordem dos Advogados: Disponível em abril de 2018 em: <https://portal.oa.pt/ordem/orgaos-da-ordem/>.
- ✓ Ordem dos Contabilistas Certificados: Disponível em janeiro de 2018 em: <https://www.occ.pt/pt/>.
- ✓ Quivy, R & Campenhoudt, L. (1998). Manual de Investigação em Ciências Sociais, Lisboa :Editora Gradiva.

- ✓ Paper. Rego, Arménio (2002). Comportamentos de cidadania nas organizações. Lisboa: MacGraw Hill.
- ✓ Pestana, M., & GAGEIRO, J. (2000). Análise de Dados para Ciências Sociais - A complementaridade do SPSS. Lisboa: Edições Sílabo.
- ✓ Pinho, C. S., & TAVARES, S. (2005). Análise financeira e mercados. Lisboa: Áreas Editora.
- ✓ Rego, A., Cunha, M., Costa, N., Gonçalves, H. & Cardoso, C. (2006). Gestão Ética e Socialmente Responsável. Lisboa: Editora RH.
- ✓ Rest, J. R. (1986). Moral Development: Advances in Research and Theory. New York: Praeger.
- ✓ REALE, M. Lições Preliminares de Direito. São Paulo: Saraiva, 2002. Disponível em 12 de dezembro de 2017 em: [https://www.ufsj.edu.br/portal2repositorio/File/revistaestudosfilosoficos/art15%20rev11\(1\).pdf](https://www.ufsj.edu.br/portal2repositorio/File/revistaestudosfilosoficos/art15%20rev11(1).pdf).
- ✓ SÁ, António Lopes (2001). Ética profissional. 4ed. São Paulo.
- ✓ Singer, Peter (2004). Um só mundo: a ética da globalização. Lisboa: Gradiva.
- ✓ Sócrates e Platão (2004). Vida, Pensamento e Obra. Espanha: Editora Planeta De Agostini, S.A.
- ✓ Sousa, O. (2007). Evolução para Além da Sarbanes-Oxley, CCSA, Revista de Auditoria Interna, Janeiro/Marco, n.o 25.
- ✓ Vargas, R., & Noronha, A. (2002). Schools can be inspired by a summer of science. Nature, 420.
- ✓ Vásquez, Adolfo Sánchez (1984). Ética. Tradução João Dell'Ana. 7ª Edição: Editora Civilização Brasileira S.A.
- ✓ Vieira, R., Major, M.J. & Robalo, R. (2009). Investigação Qualitativa em Contabilidade. Em M.J. Major & R. Vieira Eds., Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática. Lisboa: Escolar Editora.

## Software utilizado

- ✓ SPSS Statistics (v. 22; SPSS Inc., Chicago, IL).

## Apêndices

### Apêndice 1

#### Matriz correlacion

		Fact1	Fact2	Fact3	Fact4	Fact5	Fact7	Fact8	Fact9	Fact10	Fact11	Fact12	Fact13	Fact14	Fact15	Fact16
	Factor 1	,874	-,104	,045	-,097	-,017	-,046	,017	,050	,068	-,093	,087	-,024	,056	,013	,092
	Factor 2	-,104	,840	-,054	-,074	-,167	,064	,066	-,003	-,111	-,090	-,060	-,066	,055	,047	-,145
	Factor 3	,045	-,054	,780	-,039	,010	-,071	-,080	-,057	,080	,157	-,044	-,077	-,010	-,031	,001
	Factor 4	-,097	-,074	-,039	,830	-,038	,045	-,030	-,121	-,003	,086	-,083	-,047	-,115	-,013	,007
	Factor 5	-,017	-,167	,010	-,038	,640	-,012	-,161	-,009	-,145	,011	,068	,071	,010	-,141	,117
	Factor 6	-,129	,086	-,185	-,093	-,235	,023	,075	-,030	,004	-,139	-,074	-,074	-,037	,043	-,148
	Factor 7	-,046	,064	-,071	,045	-,012	,644	-,083	,122	-,148	-,046	-,073	-,154	-,024	-,108	-,170
	Factor 8	,017	,066	-,080	-,030	-,161	-,083	,743	-,087	-,031	,027	-,042	-,161	,101	-,044	,020
	Factor 9	,050	-,003	-,057	-,121	-,009	,122	-,087	,787	,038	-,032	-,046	,145	-,139	,014	-,112
	Factor 10	,068	-,111	,080	-,003	-,145	-,148	-,031	,038	,844	-,055	-,005	,030	-,043	,031	,011
	Factor 11	-,093	-,090	,157	,086	,011	-,046	,027	-,032	-,055	,758	-,210	,002	-,093	-,047	,028
	Factor 12	,087	-,060	-,044	-,083	,068	-,073	-,042	-,046	-,005	-,210	,776	,067	-,145	,029	,041
	Factor 13	-,024	-,066	-,077	-,047	,071	-,154	-,161	,145	,030	,002	,067	,597	-,053	-,193	,016
	Factor 14	,056	,055	-,010	-,115	,010	-,024	,101	-,139	-,043	-,093	-,145	-,053	,809	,051	,104
	Factor 15	,013	,047	-,031	-,013	-,141	-,108	-,044	,014	,031	-,047	,029	-,193	,051	,702	-,035
Anti-imagem correlation	Factor 16	,092	-,145	,001	,007	,117	-,170	,020	-,112	,011	,028	,041	,016	,104	-,035	,846

## Apêndice 2

### Anti-imagem Correlação

		Fact1	Fact2	Fact3	Fact4	Fact5	Fact7	Fact8	Fact9	Fact10	Fact11	Fact12	Fact13
	Factor 1	<b>,585<sup>a</sup></b>	-,122	,055	-,114	-,023	-,062	,022	,060	,079	-,115	,105	-,033
	Factor 2	-,122	<b>,522<sup>a</sup></b>	-,066	-,088	-,228	,087	,084	-,004	-,132	-,112	-,074	-,093
	Factor 3	,055	-,066	<b>,675<sup>a</sup></b>	-,048	,015	-,100	-,105	-,072	,098	,204	-,057	-,113
	Factor 4	-,114	-,088	-,048	<b>,710<sup>a</sup></b>	-,052	,061	-,038	-,150	-,004	,109	-,103	-,066
	Factor 5	-,023	-,228	,015	-,052	<b>,607<sup>a</sup></b>	-,018	-,234	-,013	-,198	,016	,097	,115
	Factor 6	-,175	,120	-,265	-,130	-,372	,036	,110	-,043	,006	-,203	-,107	-,122
	Factor 7	-,062	,087	-,100	,061	-,018	<b>,717<sup>a</sup></b>	-,120	,172	-,201	-,066	-,103	-,249
	Factor 8	,022	,084	-,105	-,038	-,234	-,120	<b>,704<sup>a</sup></b>	-,114	-,039	,036	-,056	-,241
Anti-imagem	Factor 9	,060	-,004	-,072	-,150	-,013	,172	-,114	<b>,621<sup>a</sup></b>	,046	-,041	-,058	,212
Corelação	Factor 10	,079	-,132	,098	-,004	-,198	-,201	-,039	,046	<b>,636<sup>a</sup></b>	-,069	-,007	,043
	Factor 11	-,115	-,112	,204	,109	,016	-,066	,036	-,041	-,069	<b>,587<sup>a</sup></b>	-,274	,003
	Factor 12	,105	-,074	-,057	-,103	,097	-,103	-,056	-,058	-,007	-,274	<b>,625<sup>a</sup></b>	,099
	Factor 13	-,033	-,093	-,113	-,066	,115	-,249	-,241	,212	,043	,003	,099	<b>,702<sup>a</sup></b>
	Factor 14	,067	,067	-,013	-,140	,014	-,034	,130	-,174	-,052	-,119	-,183	-,076
	Factor 15	,017	,061	-,041	-,018	-,211	-,161	-,061	,018	,040	-,064	,040	-,299
	Factor 16	,107	-,172	,001	,009	,159	-,230	,025	-,138	,014	,035	,050	,022

## Apêndice 3

### Componente da Matriz

	<u>Component Matrix</u>		
	Component		
	1	2	3
Fact1	,271	,113	-,179
Fact2	,299	,236	-,252
Fact3	,458	,014	,569
Fact4	,300	,433	,360
Fact5	,589	,160	-,082
Fact6	,548	,429	,150
Fact7	,624	-,277	-,171
Fact8	,536	-,246	,179
Fact9	-,124	,554	,405
Fact10	,330	,099	-,500
Fact11	,226	,482	-,513
Fact12	,147	,584	-,102
Fact13	,657	-,351	,057
Fact14	,030	,578	,037
Fact15	,598	-,333	,008
Fact16	,233	-,034	,149

## Apêndice 4

### Rotação componente da matriz

	Rotated Component Matrix <sup>a</sup>			
			Component	
	1	2	3	4
Fact1		<b>,598</b>		
Fact2		<b>,613</b>		
Fact3				<b>,549</b>
Fact4				<b>,599</b>
Fact5		<b>,662</b>		
Fact6		<b>,440</b>		<b>,461</b>
Fact7	<b>,733</b>			
Fact8	<b>,597</b>			
Fact9				<b>,603</b>
Fact10		<b>,387</b>		
Fact11			<b>,691</b>	
Fact12			<b>,734</b>	
Fact13	<b>,763</b>			
Fact14			<b>,623</b>	
Fact15	<b>,677</b>			
Fact16				

## Apêndice 5

### Questionário

---

#### OBJETIVO DO QUESTIONÁRIO

O Objetivo é aferir da relevância e reconhecimento do código deontológico e de que forma este código pode contribuir para a valorização dos profissionais de contabilidade.

---

#### Âmbito do questionário

Este questionário é enviado aos contabilistas certificados e destina-se, exclusivamente, a fins académicos no âmbito do mestrado em contabilidade e finanças.

O trabalho intitulado “A importância do código deontológico para os contabilistas certificados” procura aferir a importância do código de ética profissional para o exercício da profissão.

As respostas são anónimas e não existem respostas certas ou erradas, pelo que deve responder com máxima sinceridade, numa escala de 1 a 5, sendo que 1 (um) referente a discordo totalmente e 5 (cinco) significa concordo totalmente.

#### Grupo I – Perfil socioeconómico.

Por favor, responda de forma clara, rápida e espontânea. Assinale com uma cruz (X) a opção que melhor corresponde ao seu perfil.

1-Sexo: Masculino  Feminino

2-Idade:

20-30	
31-40	
41-50	
51-60	
+60	

3-Estado Civil:

Solteiro	
Casado ou união de facto	
Separado	
Viúvo	

4- Habilitações Académicas:

Ensino Secundário	
Licenciatura	
Mestrado	
Doutoramento	

5- Como exerce a sua atividade profissional:

Como profissional independente	
Como sócio\ administrador de uma sociedade profissional de contabilista certificado.	
Com base numa relação jurídica de emprego público	
Com base numa relação contratual com outro contabilista ou sociedade de profissionais de contabilidade.	

6- Número de anos de experiência profissional:

Até 3 anos	
De 4 a 10 anos	
De 11 a 20 anos	
De 21 a 30 anos	
Mais de 30 anos	

**Parte II- Ética profissional com base no Estatuto e Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC).**

Para cada uma das afirmações, responda, colocando uma cruz (X), para demonstrar o seu acordo ou desacordo face ao item que se segue. Utilize a seguinte escala:

Discordo Totalmente    1      Discordo      2      Nem concordo e nem discordo      3      Concordo      4      Concordo Totalmente      5

	1	2	3	4	5
1 A mera existência do código deontológico é suficiente para influenciar o comportamento ético ou a consciência ética do contabilista.					
2 O dever do contabilista é apenas aceitar a prestação de serviço para a qual esteja apto a desempenhar.					
3 A responsabilidade das empresas é gerar resultados independentemente das atitudes éticas do seu contabilista					
4 Numa situação de conflito entre contabilistas devem imediatamente recorrer à arbitragem do conselho diretivo da ordem.					
5 Compete ao contabilista única e exclusivamente planear e supervisionar a execução de tarefas seletivas à atividade profissional do co					
6 O sigilo profissional é incompatível com a denuncia de um crime publico.					
7 Após a cessação de funções de contabilista uma entidade deve manter o dever de sigilo profissional sobre os fatos e documentos de					
8 Uma pequena falha na conduta dos contabilistas contrária às regras deontológicas não é suficiente para ser considerado uma infraçã					
9 O código de ética serve para regular o comportamento e inspirar os contabilistas certificados.					
10 O objetivo e o dever dos contabilistas é de prestar toda a informação que entende necessário à entidade.					
11 Sendo a responsabilidade das administrações preparar toda a informação financeira, fica o contabilista dispensado das funções previs					
12 Uma boa atitude ética dos contabilistas permite à entidade gerar um melhor resultado tanto no curto como no longo prazo.					
13 Na prática todos os princípios contabilísticos são sempre cumpridos					
14 A falta de remunerações acordadas com as entidades a quem prestam serviços é suficiente para uma rescisão do contrato.					
15 É mais importante o interesse das entidades do que as regras e princípios éticos dos contabilistas e de deontologia.					
16 A formação de base dos contabilistas é suficiente para o desempenho de suas funções					