

Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Sérgio Paulo Martins de Sousa

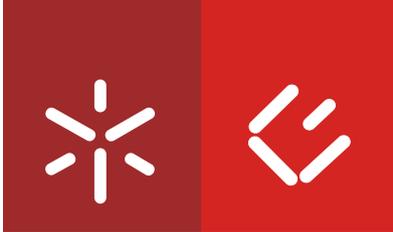
**Perceções sobre a conduta ética e
profissional dos Técnicos Oficiais de
Contas**

**Perceções sobre a conduta ética e
profissional dos Técnicos Oficiais de Contas**

Sérgio Paulo Martins de Sousa

UMinho | 2013

dezembro de 2013



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Sérgio Paulo Martins de Sousa

**Perceções sobre a conduta ética e
profissional dos Técnicos Oficiais de
Contas**

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Gestão

Trabalho realizado sob a orientação da
Prof.^a Dr.^a Carla Maria Freitas da Costa Freire

Nome:

Sérgio Paulo Martins de Sousa

Endereço eletrónico: spmsousa@gmail.com

Título dissertação:

Perceções sobre a conduta ética e profissional dos Técnicos Oficiais de Contas

Orientadora:

Prof.^a Dr.^a Carla Maria Freitas da Costa Freire

Ano de conclusão: 2013

Designação do Mestrado:

Mestrado em Gestão

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO INTEGRAL DESTA TESE/TRABALHO APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE A TAL SE COMPROMETE;

Universidade do Minho, ___/___/_____

Assinatura: _____

Um beijo à minha Mãe e ao meu Pai

AGRADECIMENTOS

A realização deste trabalho foi, para mim, a concretização de uma vontade pessoal há muito adiada devido a circunstâncias diversas. Porém, ultrapassado este esforço, é altura para endereçar os meus mais sinceros agradecimentos a um conjunto de pessoas que me apoiaram e que me incentivaram em todo este processo.

Desde logo, presto a minha gratidão aos entrevistados que acederam despendendo parte do seu tempo e partilhar os seus conhecimentos e entendimentos na área da ética empresarial.

Sem eles, reconheço que seria impossível obter a massa crítica que me permitiria chegar às conclusões finais desta dissertação.

À direção da Escola Profissional de Serviços de Cidenai, também gostaria de endereçar o meu agradecimento pela colaboração e ajuda em proporcionar as condições necessárias para a frequência deste mestrado.

Aos colegas de curso, em especial aqueles com quem tive o privilégio de participar na realização de trabalhos. Dizer obrigado por esses momentos não chega. Destaco o companheirismo e a partilha de todos, em especial a colega Eliana.

Termino, expressando um profundo reconhecimento e gratidão à orientadora da minha dissertação, a Prof.^a Dr.^a Carla Freire. Não esqueço os seus desafios para ir sempre mais além, não esqueço o seu cuidado nos meus momentos de desorientação e, sobretudo, não esqueço os seus ensinamentos.

TÍTULO: Percepções sobre a conduta ética e profissional dos Técnicos Oficiais de Contas

RESUMO

A ética empresarial tem sido um tema de debate recente, em parte motivado pela mediatização dos grandes escândalos financeiros e/ou contabilísticos em empresas estrangeiras e nacionais. Estes acontecimentos são conhecidos por minarem a confiança dos mercados de forma indireta e por lesarem de forma direta aqueles que, na literatura, são designados por stakeholders, os proprietários, colaboradores, clientes, fornecedores e a sociedade em geral.

A importância de uma cultura ética das empresas e dos seus responsáveis é um pilar na sustentabilidade das empresas. Aqueles que têm a seu cargo a organização e elaboração do relato financeiro e contabilístico, designadamente, os Técnicos Oficiais de Contas têm um papel central neste ponto. Tal importância da ética e da deontologia nesta profissão justifica o presente estudo. Neste contexto, o estudo desenvolvido tem como objetivo de avaliar o comportamento ético dos Técnicos Oficiais de Contas, através da perspetiva da Ordem profissional, dos próprios profissionais e, por último, dos docentes de unidades curriculares de ética em cursos conducentes à profissão.

Para o efeito, o estudo desenvolvido foi suportado numa metodologia de cariz qualitativa, com recurso a entrevistas semiestruturadas dirigidas a dois sujeitos representativos das três visões atrás referenciadas. Além disso, foram também coligidos dados documentais recolhidos na OTOC sobre a atuação deontológica dos TOC's, de modo a sustentar as conclusões finais. A análise dos resultados evidencia a ideia de que os TOC's são profissionais com um comportamento ético e deontológico corretos. Para esta imagem favorável relativamente ao comportamento ético destes profissionais poderão ter contribuído dois fatores explorados neste estudo. Um desses aspetos, foram os códigos éticos, enquanto instrumentos de orientação e regulação do comportamento ético. Estes, quando bem aplicados, podem influenciar positivamente a cultura ética nas organizações e nesse sentido a introdução do Código Deontológico dos TOC's terá tido esse efeito desejado. O outro contributo analisado, refere-se à proficuidade do ensino da ética na formação destes profissionais, como ferramenta útil na resolução de dilemas éticos.

PALAVRAS-CHAVE: Ética empresarial, Ética na Contabilidade, Códigos éticos, Ensino de Ética, Técnico Oficial de Contas, Decisão ética.

TITLE: Perceptions on ethical and professional conduct of Portuguese Chartered Accountants (TOC's)

ABSTRACT

Business ethics has been a subject of recent debate, partly motivated by the media focus given to financial and accounting fraud scandals in foreign and national corporations. These events are known to indirectly undermine market confidence and to directly damage those who, in the literature on the subject, are called stakeholders: the owners, employees, clients, suppliers and society in general.

The importance of an ethical culture both in companies and of those in charge of them is a steppingstone for corporate sustainability. Those in charge of the organization and writing of a financial and accounting report, namely Chartered Accountants, play a key role in this matter. The importance of ethics and of an ethical code is the foundation for this present study. In this context, this study's purpose is to evaluate the ethical behaviour of Portuguese Chartered Accountants, through the perspective of Portuguese Chamber of Chartered Accountants (OTOC), of the professionals themselves and, lastly, of the teachers of subjects which teach ethical values in the curriculum of degrees for managers and accounting professionals

With this in mind, this study was supported in a qualitative-approach based methodology, using semi-structured interviews directed to two subjects who are representatives of the three main areas mentioned above. Furthermore, documental data collected in the OTOC about TOC's ethical performance were also analysed, in a way to support the final conclusions. The analysis of the results shows that TOC's are professionals who maintain and follow a sound ethical conduct and code. This positive image of Chartered Accountants ethical conduct was enhanced by two aspects that were addressed in this study. One of them was the ethical code as an instrument of guidance and regulation of the ethical conduct. When properly applied, ethical codes may positively influence ethical culture in organizations, and this is why the Portuguese Chartered Accountants Ethical Code had that desired effect. Another of the reasons is the effectiveness of ethical teaching when training these professionals, which is a helpful tool in the resolution of ethical dilemmas.

KEY WORDS: Business ethics, Accounting Ethics, Ethical Codes, Ethical Education, Portuguese Chartered Accountants, Ethical Decision.

ÍNDICE GERAL

Capítulo I. INTRODUÇÃO.....	1
1. Âmbito do estudo	1
1.1. Objetivo e pertinência do estudo	2
1.2. Apresentação do trabalho	3
Capítulo II. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	4
2. A ética empresarial como ética aplicada.....	4
2.1. O problema da definição de ética: correntes filosóficas e valores	6
2.2. Os valores humanos e sociais.....	8
3. As diferentes abordagens na tomada da decisão ética.....	9
3.1. A abordagem normativa	9
3.1.1. A teoria Utilitarista.....	10
3.1.1.1 Limitações do Utilitarismo.....	11
3.1.2. Teoria Deontológica.....	12
3.1.1.2 Limitações da teoria deontológica.....	13
3.1.3. Teoria das Virtudes.....	14
3.1.1.3 Limitações da ética virtuosa	15
3.2. Abordagem descritiva	15
3.3. A tomada de decisão ética: modelos de decisão ética	16
3.4. Modelo de Desenvolvimento Cognitivo Moral de Kohlberg.....	20
3.5. Ensino da ética nos cursos de ciências empresariais.....	21
3.6. Códigos éticos: Mecanismos de institucionalização e regulação do comportamento ético.....	22
3.6.1. Tipos de Códigos Éticos.....	23
3.6.2. Necessidade e objetivos dos códigos éticos	25
3.6.3. Algumas falhas nos códigos éticos.....	27
Capítulo III. A PROFISSÃO DE CONTABILISTA EM PORTUGAL.....	30
4. Enquadramento da profissão de contabilista em Portugal.....	30

4.1.	O Técnico Oficial de Contas: enquadramento histórico e jurídico	30
4.2.	A Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas	31
4.3.	Funções dos profissionais de contabilidade.....	34
Capítulo IV. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO		36
5.	Propósitos da investigação: modelos e justificação	36
5.1.	Paradigmas de investigação.....	37
5.2.	Descrição do processo de pesquisa e instrumentos de recolha de dados.....	39
5.3.	Preparação das entrevistas.....	40
5.4.	Operacionalização das entrevistas	42
Capítulo V. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS		44
6.	Caracterização dos participantes no estudo.....	44
6.1.	Perceções sobre a conduta ética dos profissionais	46
6.2.	Fatores influenciadores no processo de decisão ética.....	51
6.3.	Processos de prevenção e de resolução de dilemas éticos	55
6.4.	Ensino de ética nos cursos superiores conducentes à profissão.....	59
6.5.	Análise documental dos registos da OTOC	61
Capítulo VI. CONCLUSÕES DO ESTUDO		67
7.	Principais conclusões	67
8.	Recomendações para a gestão	68
9.	Limitações da Pesquisa	70
10.	Pistas para futuras investigações	70
BIBLIOGRAFIA		72
ANEXOS		76

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1- Modelo de Desenvolvimento Cognitivo Moral de Kohlberg	20
Quadro 2 - Estrutura orgânica da OTOC e suas competências.....	33
Quadro 3 - Relação dos participantes com a temática em estudo	44
Quadro 4 - Caracterização dos docentes.....	45
Quadro 5 - Caracterização dos Técnicos Oficiais de Contas.....	45
Quadro 6 - Caraterização dos representantes da OTOC.....	46
Quadro 7 - Categorias temáticas em análise	46
Quadro 8 - Estatísticas do Conselho Disciplinar da OTOC.....	62
Quadro 9 - Registo de infrações cometidos em 2010	65
Quadro 10 - registo de infrações cometidas em 2012.....	66

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - sistematização das teorias éticas	6
Figura 2 - Virtudes dos líderes e as práticas de liderança	15
Figura 3 - modelo de compreensão da decisão ética	18
Figura 4 - modelo empírico de tomada decisão ética na contabilidade.....	19
Figura 5 - modelo de Puxty (1997) sobre os modelos de regulação da profissão de contabilista.....	32
Figura 6 - Proposta do modelo de análise da conduta ética dos TOC 's	39
Figura 7 - Gráfico das participações e nrº de PDI	63
Figura 8 - Gráfico das percentagens de PDI por nº TOC ativos.....	63

LISTA DE SIGLAS

- A.T.O.C. – Associação dos Técnicos Oficiais de Contas
- C.N.C – Comissão de Normalização Contabilística
- C.D.T.O.C. – Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas
- C.I.L.E.A. – Comité de Integração Latino Europa-América
- C.T.O.C. – Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
- E.F.A.A. - European Federation of Accountants and Auditors for SMEs
- E.O.T.O.C. – Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas
- I.A.S.B. – International Accounting Standards Board
- I.F.A.C. – International Federation of Accountants
- O.C.D.E. – Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico
- O.N.U – Organização das Nações Unidas
- O.T.O.C. – Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas
- R.S.E. – Responsabilidade Social Empresarial
- T.O.C. – Técnico Oficial de Contas

Capítulo I. INTRODUÇÃO

1. Âmbito do estudo

A mediatização de casos graves de falta de ética nos negócios conduziu muitas empresas e quem nelas trabalha, a uma maior preocupação face ao comportamento ético e à tomada de decisão ética. Os escândalos financeiros da Enron, Tyco e WorldCom nos Estados Unidos ou da Parmalat italiana, pela sua dimensão e repercussões financeiras, tiveram uma forte condenação pública. Portugal, apesar de ser um país pequeno não está, lamentavelmente, imune a situações semelhantes. Os casos do banco BPN e das empresas implicadas na investigação criminal Operação Furacão são alguns dos exemplos.

A ética e os valores morais nos negócios ganharam, nos últimos anos e face aos acontecimentos, uma grande importância - os governos pedem outra forma de estar nos negócios, os mercados desejam reconquistar a confiança fortemente abalada, a sociedade civil exige uma postura ética e comportamentos éticos dos profissionais. Em suma, trata-se de um fenómeno que tem registado um crescente interesse desde os anos 60, inicialmente centrado nas questões sociais e, mais recentemente, na fraude contabilística e financeira (Fraedich, Ferrel, & Ferrel, 2011).

Neste contexto, os profissionais da contabilidade e em particular os Técnicos Oficiais de Contas, em contexto nacional, têm um papel central. A sua atuação e o seu profissionalismo, serão condicionados pelos seus valores morais e pressionados por fatores externos a ele, pelo que é de todo o interesse que estes profissionais desenvolvam uma forte estrutura moral.

Atentos a esta importância, são cada vez mais os estabelecimentos de ensino superior que introduziram disciplinas de ética nos curricula dos cursos na área das ciências empresariais. Se bem que esta prática não garanta que os futuros gestores e profissionais tenham uma boa formação ética, pelo menos tem alguma influência e permite dotá-los de ferramentas que ajudam estes indivíduos a lidar com os dilemas éticos na sua profissão (Treviño & Nelson, 2011).

1.1. Objetivo e pertinência do estudo

Tendo em conta a realidade atrás referida e pela constatação de que, embora haja muitos estudos na literatura sobre as questões da ética nos negócios, a quantidade dedicada às questões da ética na contabilidade, enquanto área restrita da ética empresarial, é bastante menor comparativamente com os estudos sobre ética empresarial (Bampton & Cowton, 2013).

Na qualidade de Técnico Oficial de Contas, julgo, para além do gosto pessoal pelo tema, serem válidas as condicionantes para eleger este tema como trabalho de dissertação do mestrado em Gestão.

Este estudo tem portanto como objetivo central explorar a atualidade do comportamento ético e profissional dos Técnicos Oficiais de Contas, assente numa investigação de cariz qualitativo e recorrendo a uma pesquisa exploratória segundo três visões diferentes, a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, os seus membros e a visão de docentes de unidades curriculares de ética. Com este trabalho, pretendemos fomentar a reflexão sobre a ética e a deontologia profissional dos TOC's,. A escolha desta profissão como objeto de estudo deve-se também a dois aspetos importantes: por um lado, trata-se de uma profissão relatora da posição financeira e patrimonial das empresas e por essa via sujeita a aliciamentos e pressões a vários níveis; por outro, nesta profissão, pelo seu estatuto legal, os profissionais têm obrigação adicional perante o Estado, tornando-os solidários em atos ilícitos de carácter contabilístico ou fiscal praticados pelas empresas.

Decorrentes do objetivo central, foram formuladas as seguintes questões que orientam toda a investigação: (i) Qual a perceção da evolução do comportamento ético dos TOC's, tendo como marco cronológico a entrada em vigor do Código Deontológico, em janeiro de 2001? (ii) É possível tipificar a frequência dos casos de má conduta ética?; e, finalmente, (iii) a introdução da ética e deontologia nos planos de curso das licenciaturas que dão acesso à profissão de TOC têm efeitos positivos nos comportamentos dos futuros profissionais?

1.2. Apresentação do trabalho

Este trabalho apresenta-se estruturado em seis capítulos de modo a facilitar a leitura e compreensão do estudo. No Capítulo 1, é feita uma contextualização do estudo e a sua pertinência atual. Os objetivos do estudo, bem como as questões que orientam a investigação, foram pontos igualmente apresentados.

O Capítulo 2, é dedicado à revisão da literatura sobre a temática das correntes filosóficas mais marcantes na ética empresarial. Outro tema explorado neste capítulo refere-se ao efeito dos códigos éticos no comportamento dos profissionais em contexto organizacional.

No Capítulo 3, faz-se o enquadramento legal da profissão de contabilista em Portugal, que, no caso nacional, adotou a denominação de Técnico Oficial de Contas. A introdução deste capítulo tem como intenção permitir uma melhor interpretação do ambiente ético destes profissionais face aos condicionalismos legais aplicáveis à profissão.

No Capítulo 4, é apresentada a metodologia de investigação adotada que suporta o presente estudo, bem como os instrumentos de recolha de dados que servirão de fonte de interpretação para a discussão dos resultados.

O Capítulo 5 é dedicado à apresentação e discussão dos resultados decorrentes da metodologia de pesquisa aplicada.

Por último, no Capítulo 6, são apresentadas as conclusões e algumas recomendações para possível aplicação no campo da gestão e da gestão dos profissionais na área da contabilidade. Ainda neste capítulo, são apontadas algumas limitações do estudo e sugeridas algumas orientações para futuras investigações nesta área de estudo.

Na parte final do trabalho, consta uma lista de referências bibliográficas, os três guiões de entrevistas utilizados e a transcrição das mesmas.

Capítulo II. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A revisão da literatura é uma parte do trabalho de investigação que permite conhecer o estado da arte num domínio científico em particular. Assim, nesta parte da investigação, será objeto de análise a literatura sobre os conceitos de ética aplicada e os valores, as várias correntes filosóficas e as principais formas de abordagem na resolução de dilemas éticos. Terminamos a revisão da literatura com o estudo da importância do ensino da ética nos cursos das ciências empresariais e uma caracterização dos códigos éticos nas suas diversas variantes.

2. A ética empresarial como ética aplicada

A ética aplicada distingue-se da ética enquanto filosofia moral, pela aplicação dos princípios éticos e morais a um determinado contexto ou campo de ação (Cortina & Martínez, 1996). A ética aplicada tem subjacente um ambiente concreto ou um determinado campo de ação (medicina, advocacia, organizações empresariais, entre outros), no qual a ética é condicionada pelo tipo de atividade, com as suas próprias exigências morais e valores específicos. Solomon (2002) considera que a ética aplicada consiste num fenómeno interdisciplinar, tendo a ética empresarial adquirido um espaço próprio, dentro do universo da ética aplicada. Neste contexto a ética na contabilidade como uma das vertentes da ética empresarial, assenta em decisões ou ações praticadas em grupo ou tomadas em consonância com os objetivos da organização empresarial (Fraedich et al., 2011).

Historicamente, a ética como disciplina filosófica é debatida e analisada há mais de dois milénios, no entanto, o conceito de ética analisado no contexto empresarial surgiu no século passado, a partir da década de vinte, com maior incidência nos países de cultura anglo-saxónica (Fisher & Lovell, 2009). Os campos de atuação da ética empresarial têm evoluído desde então, quase de década para década, como referem Fraedich et al., (2011), a ponto de atualmente a ética empresarial ter já um carácter mais institucionalizado, com envolvimento das partes interessadas: empresas, dirigentes, colaboradores e profissionais da área da Gestão, nomeadamente da auditoria e contabilidade.

Treviño & Nelson (2011) consideraram que as más práticas da ética empresarial têm tido implicações para as empresas, para os governos e sociedade em geral, a diferentes níveis,

sendo que a falta de ética empresarial tem influenciado negativamente a confiança nos governos, nos agentes reguladores e nas empresas, afetando em última instância, setores econômicos ou economias nacionais.

Atualmente o incremento pelo interesse das questões éticas no mundo dos negócios, engloba temas como a Responsabilidade Social da Empresa (RSE), a sustentabilidade ambiental, e a ética nos negócios.

Embora estes conceitos sejam interdependentes, a RSE trata do estudo das ações e do impacto das atividades das empresas na sociedade, ou seja, embora o enfoque seja algo diferente do estudo da conduta ética dos indivíduos nas organizações (Fisher, 2004), ambos se enquadram no domínio da ética empresarial.

Não existe uma definição única de ética empresarial. Porém, e segundo Treviño & Nelson (2011), a ética empresarial diz respeito ao comportamento de um indivíduo ou grupo de indivíduos, consistente com princípios, normas e padrões de conduta estabelecidos pelas organizações empresariais. De modo semelhante, Fraedich et al. (2011) opinam que a ética abrange os princípios, os valores e os padrões de conduta que orientam o comportamento na atividade empresarial. Com a mesma orientação Crane & Matten (2010) consideram que ética dos negócios é o estudo do que é moralmente errado ou correto, nas atividades ou nas decisões das organizações empresariais, tal como para Fisher & Lovell (2009) discutir ética nos negócios ou em contexto organizacional é uma questão de ser bom ou mau, descortinada pelos nossos valores.

Parece-nos, ainda, indicado apresentar algumas definições do conceito, no âmbito da contabilidade, uma vez que nos interessa em particular o comportamento ético dos profissionais desta área restrita dos negócios. Assim, para Duska, Duska, & Ragatz (2011) a ética na contabilidade diz respeito ao que é correto ou errado na profissão de contabilista, consubstanciado num conjunto de princípios direcionados para o indivíduo ou para a organização. Numa versão mais abrangente, pois leva em conta a regulação da profissão por um órgão representativo, McPhail & Walters (2009) entendem que a ética na contabilidade focaliza-se no comportamento que o contabilista deve ter em termos de prática profissional e perante a sua organização representativa e reguladora da profissão.

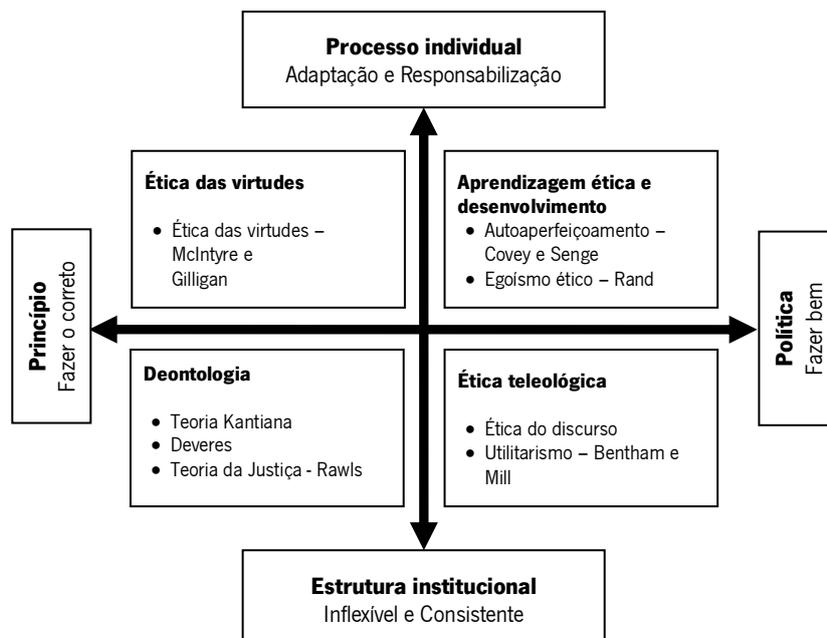
2.1. O problema da definição de ética: correntes filosóficas e valores

O problema da definição da ética e da moralidade é antigo e será sempre com certeza motivo de controvérsia e de interpretações subjetivas e erróneas. Na literatura relacionada com o estudo da ética encontramos diferentes abordagens que tentam, de uma forma ou de outra, explicar as razões sobre as decisões de caráter ético das ações ou que tentam fundamentar os comportamentos do indivíduo, quer enquanto ser individual, quer como ser social.

Segundo Cortina & Martínez (1996), historicamente encontramos diferentes fases do desenvolvimento do conceito. Numa primeira fase, surge um grupo de teorias éticas da era do “ser”, tendo como seus precursores Platão e Aristóteles do período helénico, e mais tarde do período medieval através de S. Tomás de Aquino e Agustín de Tagaste. Numa segunda fase, enquadrámos filósofos como Kant, Karl Max e Hume, que dão lugar às denominadas filosofias da era da “consciência”. Mais contemporaneamente, temos as apelidadas teorias da era da “linguagem”, com precursores como John Rawls e Nietzsche.

Numa tentativa de organizar as várias correntes filosóficas que mais influenciam a ética empresarial, Fisher & Lovell (2009) propõem um quadro organizado em quatro quadrantes, sistematizando as diferentes teorias e lido segundo dois vetores.

Figura 1 - sistematização das teorias éticas



Fonte: Adaptado de Fisher & Lovell (2009, p.102)

A interpretação deste modelo poderá feita através de uma leitura da orientação que o indivíduo dá à sua conduta moral, isto é, se este opta por fazer o que é correto, pela obediência a regras ou normas, ou se pelo contrário, opta por atender a fazer o bem e neste caso ele pretende atingir um objetivo idealizado e perfeito.

Uma outra leitura, dedica-se ao modo como o indivíduo rege o seu comportamento moral. Num extremo temos teorias que apelam à adesão voluntária do indivíduo a ideais orientadores assente num processo individual de crescimento moral, onde impera o seu livre discernimento. Num processo antagónico, temos a imposição de condutas morais desejáveis e uniformes. Há, portanto, estruturação da conduta do indivíduo que será igual para todos os elementos.

Contudo, Rachels (2004) refere que estas abordagens não deixam de ser tentativas sistemáticas de compreender a natureza da moralidade e de encontrar formas de estruturação da vida em sociedade. Para este autor (e filósofo) estas interpretações da ética e da natureza da moralidade, assumem-se como um esforço de orientar a nossa conduta pela razão, sendo portanto, como diz Cortina & Martínez (1996), estruturas lógicas da ação moral que assentam e orientam segundo as nossas convicções, interesses, juízos e valores.

Ainda para Rachels (2004) o modelo de conceção de uma filosofia moral apresenta dois aspetos principais. O primeiro é que, os juízos morais apoiam-se necessariamente em boas razões, e o segundo, de que a moral implica a consideração imparcial dos interesses de cada indivíduo. Além disso, o desenvolvimento de uma teoria filosófica percorre vários estádios, sendo submetida a uma análise crítica e, claro, invariavelmente apontadas críticas. Numa primeira fase denominada de subjetivismo simples, as teorias apresentam-se na sua forma simples, com ideias elementares sobre o que é bom ou mau. Será neste estádio que aparecem as objeções, como por exemplo a infalibilidade dos juízos do homem, e ainda o desacordo moral, isto é, um conceito pode ser moralmente aceite para um indivíduo ou sociedade, mas pode não ser para outro indivíduo ou sociedade.

A segunda fase, designada de emotivismo, é mais subtil e sofisticada, e assenta na elocução. O seu propósito é levar alguém a fazer qualquer coisa ou a influenciá-lo na sua conduta.

2.2. Os valores humanos e sociais

A influência dos valores pessoais nas decisões éticas é um conceito amplamente aceito pela literatura. Segundo Shafer, Morris & Ketchand (2001), os modelos conceituais de tomada de decisão de Ferrell & Gresham (1985), e de Hunt & Vitel (1986) traduzem a importância dos valores pessoais no processo de tomada de decisão ética. O estudo de Shafer et al. (2001), realizado com profissionais de auditoria e contabilidade, concluiu que estes profissionais tendem a revelar menos influência aos valores individuais na tomada de decisão ética, muito em parte justificado pela forte presença de uma estrutura de regulação da atividade, sugerindo desta forma uma maior tipificação dos comportamentos éticos destes profissionais.

Fisher & Lovell (2009) caracterizam os valores como sendo um conjunto de ideias pelas quais as pessoas ou sociedades devem viver, ou dito de outra forma, os fins que elas devem tentar alcançar. Os valores são generalidades partilhadas pela comunidade, como por exemplo, a honestidade e a paz. Não são, portanto, um guia para uma questão em particular. Estes mesmos autores, apoiando-se nos trabalhos de Rokeach (1973), distinguem quatro diferentes tipos de valores que podem afetar o nosso julgamento nas questões éticas:

- Valores morais – dizem respeito ao comportamento pessoal, por exemplo, a honestidade como virtude desejável;
- Valores de competência própria – dizem respeito à preocupação pelo seu próprio comportamento;
- Valores pessoais – estado de espírito que é desejável alcançar;
- Valores sociais – o fim que o indivíduo deseja para a sociedade, por exemplo, a paz no mundo.

3. As diferentes abordagens na tomada da decisão ética

Como já foi referido, são múltiplas as teorias da filosofia moral que poderão ser adotadas perante um dilema ético em contexto empresarial, dito de outra forma, o que fazer diante de um conflito de interesses/forças entre dois ou mais valores morais? O seu estudo poderá ser feito com base numa caracterização clássica de interpretação das diferentes teorias: a vertente de abordagem normativa, ou também designada prescritiva por um lado, e por outro numa vertente descritiva (Crane & Matten, 2010; Treviño & Nelson, 2011).

A abordagem normativa entende-se como uma expressão que se refere não apenas às normas de conduta, mas também, ao seu fundamento conceptual e à sua avaliação concreta. A abordagem descritiva reporta-se à investigação sistemática dos factos, assim como das crenças sociais e das atitudes preponderantes no seio da sociedade (Rego, Cunha, Guimarães, Gonçalves, & Cabral-Cardoso, 2007)

Num contexto de prática contabilística, McPhail & Walters (2009) consideram que na abordagem normativa se discute como o contabilista se deve comportar, e na abordagem descritiva como o indivíduo pensa e atua. Na primeira são apresentadas teorias filosóficas que o contabilista pode usar como instrumentos de orientação moral, e na segunda é descrita a forma como o contabilista pensa e é influenciado pelos fatores psicológicos.

3.1. A abordagem normativa

Em contexto empresarial, um sujeito que esteja perante um dilema ético tem ao seu dispor um conjunto de orientações éticas que poderá aplicar na resolução desse problema ético. Nenhuma é certamente a correta, mas são, no entanto, uma ferramenta que poderá orientá-lo ou mesmo evitar práticas amorais. Treviño & Nelson (2011), entre outros autores, referem que essas opções éticas podem ser agrupadas em três áreas de atuação:

- As teorias focalizadas nas consequências: na qual se destaca a teoria Utilitarista;
- As teorias focalizadas no dever: as obrigações e normas como base da teoria Deontológica;

- As teorias focalizadas na integridade: interesse focalizado mais no sujeito ético do que na ação.

De seguida iremos desenvolver em detalhe cada uma destas perspectivas filosóficas, bem como as suas limitações práticas em ambiente empresarial.

3.1.1. A teoria Utilitarista

Esta teoria teve como seus precursores Bentham¹ e J. Suart Mill², dois brilhantes pensadores britânicos. Na literatura académica esta filosofia moral é caracterizada como uma teoria de vertente consequencialista, ou também referida como uma teoria teleológica (Treviño & Nelson, 2011). Para Stewart (2009), o Utilitarismo assenta em três princípios base: (i) – é consequencialista porque é o resultado ou a consequência de um ação que se quer correta (ii) - centra-se no bem-estar/utilidade em si mesmo, isto é, o bem-estar é o objetivo final para todos ou pelo menos para a maioria. (iii) – o princípio da utilidade, (a maior felicidade para o maior número de pessoas) entendido como o apelo ao indivíduo para agir segundo o que é correto.

Num contexto empresarial uma teoria utilitarista seria, por exemplo, a maximização dos resultados, traduzindo-se em benefícios para uma grande parte dos stakeholders. Contudo, esta finalidade pode gerar alguma consequência negativa para outros.

A abordagem utilitarista é também apelidada de teoria calculista (Fisher & Lovell, 2009), pois recorre a uma análise custo-benefício no processo de tomada de decisões (Fraedich et al., 2011; Treviño & Nelson, 2011). Esta abordagem, baseia-se em sete princípios definidos por Bentham em 1982 (Fisher & Lovell, 2009; Stewart, 2009) e que são:

1. Grau de intensidade (segundo uma escala de valores);
2. Duração (ao longo do tempo);
3. Certeza (a probabilidade de alcançar a felicidade/bem-estar);
4. Amplitude (o número de pessoas afetadas);
5. Prontidão (o prazer ou dor agora, ou diferido no tempo);

¹ Bentham (1748-1832), um advogado de Oxford e reformador, lotou contra as injustiças na sociedade. Autor do livro *An introduction to the principles of morals and legislation* em 1789, (Stewart, 2009).

² John Stuart Mill (1806-1873), considerado como um prodígio na época, chegou a parlamentar do reino inglês onde defendeu a liberdade e espalhou o utilitarismo. Principal obra literária: *Utilitarianism* em 1863, (Stewart, 2009).

6. Fecundidade (a ação tomada trará bem estar novamente?);
7. Pureza (o bem estar é puro ou contém alguma contrariedade?).

Segundo Treviño & Nelson (2011) baseando-se em diferentes estudos, referem que esta teoria continua a ser uma das mais utilizadas em contexto empresarial pelo facto do pensamento utilitarista ser um dos mais referenciados na literatura da especialidade e também porque os gestores têm preocupações em tomar boas decisões em benefício da sociedade.

3.1.1.1 Limitações do Utilitarismo

Embora esta teoria tenha algo de virtuoso, não deixa de ter críticas apontadas quando é aplicada em contexto da ética empresarial. Num estudo sobre a gestão da diversidade cultural numa organização, numa perspetiva ética, Dijk, Engen, & Paauwe (2012) levantam algumas questões sobre o que acontece às minorias que não são abrangidas pelo benefício da busca do prazer ou da felicidade para o maior número de pessoas, ou seja, é difícil escrutinar todos os implicados e que realmente serão favorecidos por essa felicidade, alguém será esquecido. Além disso, essa utilidade (numa perspetiva utilitarista), segundo os mesmos autores, apresenta dificuldades de aplicação em termos de equidade, uma vez que será difícil de prever se todos os destinatários serão beneficiados da mesma forma.

Também relativamente a esta questão, McPhail & Walters (2009), numa leitura mais crítica, arguem que a teoria utilitarista por definição pressupõe a identificação de todas as consequências da decisão ética. Ora tal objetivo, segundo estes autores, é no mínimo impraticável ou mesmo impossível. Acrescentam, ainda, que esta teoria em última análise pode ser utilizada de forma abusiva, ou até para cometer atos reprováveis sobre alguns indivíduos, ou seja, sob a capa de favorecer um grande número de pessoas poderá ser legitimado um ato reprovável.

Pensemos no exemplo de uma força policial praticar a tortura sobre um suspeito que pertence a um grupo de terroristas, que o qual está acusado de planejar colocar uma bomba no centro de uma cidade. A pretexto de evitar esse ataque terrorista, a força policial usa a tortura para obter informações vitais que poderão evitar esse atentado. Será esta prática justificável à luz dos direitos humanos?

3.1.2. Teoria Deontológica

As teorias deontológicas têm como base duas grandes correntes. A primeira tem como fonte os direitos e deveres expressos na filosofia grega (Treviño & Nelson, 2011) e nas religiões (Stewart, 2009), a qual nos remete para as noções da lei natural, onde as consequências não são consideradas, mas sim as ações e os motivos. A segunda corrente é mais contemporânea, tem como linha de pensamento as ideias preconizadas na teoria do filósofo germânico Kant³.

As teorias deontológicas baseiam as decisões éticas na natureza da ação em si mesma, isto é, a deontologia concentra-se em fazer o que é correto ou errado com base em princípios morais ou valores, tais como, a honestidade, a verdade, a lealdade, a justiça, a responsabilidade, entre outros, (Treviño & Nelson, 2011). Ao contrário dos utilitaristas, os deontologistas defendem que há ações que não devem ser feitas, mesmo que seja para maximizar a *utilidade* (Fraedich et al., 2011).

A teoria Kantiana tem como postulado o pensamento de que as ações do indivíduo são orientadas por princípios universais (aplicados a todos) e entendidas como corretas, pois resultam de um dever individual. Este postulado resulta da noção de que, o que devemos fazer tem por base regras emanadas de um raciocínio lógico e dedutivo, onde as normas existem *a priori*, devendo o indivíduo simplesmente respeitar/cumprir essas mesmas normas (Fisher & Lovell, 2009). Kant, designou estes princípios universais, como imperativos categóricos. Na definição de Fisher & Lovell (2009, p.110) :

“Categórico significa incondicional (sem exceções), enquanto que imperativo significa um comando ou, na teoria kantiana, um princípio. Por conseguinte um imperativo categórico refere-se a um comando/princípio que deve ser cumprido sem exceções. Se o imperativo categórico for consubstancializado, ele pode ser entendido por todas as pessoas em todo lado e compelidos a seguir esta lei em particular. Isto é o conceito de universalidade”⁴

³ Immanuel Kant (1724-1804), nascido na Prússia, tendo sido um acadêmico e filósofo. A sua vida foi pautada por uma rigidez nos comportamentos, o que reflete a inflexibilidade dos imperativos categóricos. Principal obra literária: *Ground for the metaphysics of morals* em 1783, (Stewart, 2009).

⁴ Nossa tradução.

No entanto, a teoria kantiana tinha algumas limitações (como referiremos no ponto seguinte), pelo que Rawls⁵ vem introduzir um outro princípio, a justiça. Rawls introduz o conceito do véu de ignorância no processo do construtivismo kantiano, no qual as pessoas são colocadas em situação de igualdade de direitos civis e políticos, limpos de qualquer vantagem ou desvantagem. Deste ponto de partida, e em total igualdade de circunstâncias (o designado véu de ignorância), as pessoas, no pensamento de Rawls, poderiam então construir uma sociedade justa e equitativa (Fisher & Lovell, 2009).

A teoria deontológica é particularmente interessante na prevenção dos comportamentos éticos, em particular na fraude contabilística. Este mecanismo é conseguido tendo como base um sistema normativo de cariz penalizador ou de recompensa, onde constam as punições decorrentes da violação da norma, e portanto agindo como um elemento dissuasor, ou as vantagens e benefícios pelo cumprimento das regras, agindo como elemento encorajador do bom comportamento ético. Numa perspetiva de qualidade do serviço prestado, as consequências da aplicação deste mecanismo, podem ser reveladoras dos atributos da reputação e do valor do indivíduo nas organizações ou no mercado (Micewski & Troy, 2007).

3.1.1.2 Limitações da teoria deontológica

McPhail & Walters (2009) apontam que a aplicação da teoria deontológica comporta em si mesma uma definição demasiado generalista para ser útil perante um dilema ético, isto porque ignora as especificidades vividas em cada situação pelo indivíduo.

Além disso, Treviño & Nelson (2011) acrescentam que o maior desafio na deontologia, surge quando há a necessidade de escolher qual o princípio ou norma que deve ser seguido e quando a aplicação de uma norma colide com uma abordagem utilitarista.

⁵ John Rawls (1921-2002), filósofo norte-americano impulsor dos debates das teorias da justiça. Principal obra literária: *A Theory of Justice* em 1971, (Fisher & Lovell, 2009).

3.1.3. Teoria das Virtudes

As decisões tomadas baseadas no utilitarismo ou na deontologia são geralmente orientadas para uma posição que deve ser escolhida e assumida, em função de uns certos princípios base. Porém, na teoria das virtudes o que se torna importante é que o sujeito tenha a intenção de atingir a excelência. Esta noção pressupõe que a pessoa desenvolva um processo contínuo de melhoria de si próprio, influenciando e trabalhando com os outros em contexto organizacional.

Mais do que trabalhar sob princípios e normas, há aqui o carácter do indivíduo que o leva a estabelecer um comprometimento (de forma voluntária) com a comunidade (empresa, associação profissional, clientes, etc) onde está inserido (Treviño & Nelson, 2011). São características pessoais que proporcionam um enriquecimento pessoal para o bem, para a nobreza, no fundo para a felicidade, como defendia Aristóteles⁶ na antiga Grécia. Para ele, o homem não baseava as suas decisões num sistema de regras, mas sim em virtudes como a justiça, a tolerância, a verdade, a coragem e a nobreza (Fisher & Lovell, 2009).

Em contexto empresarial Beauchamp & Bowie (1993), citado por Cunha, Rego, Cunha, & Cabral-Cardoso (2007, p.929), argumentam que:

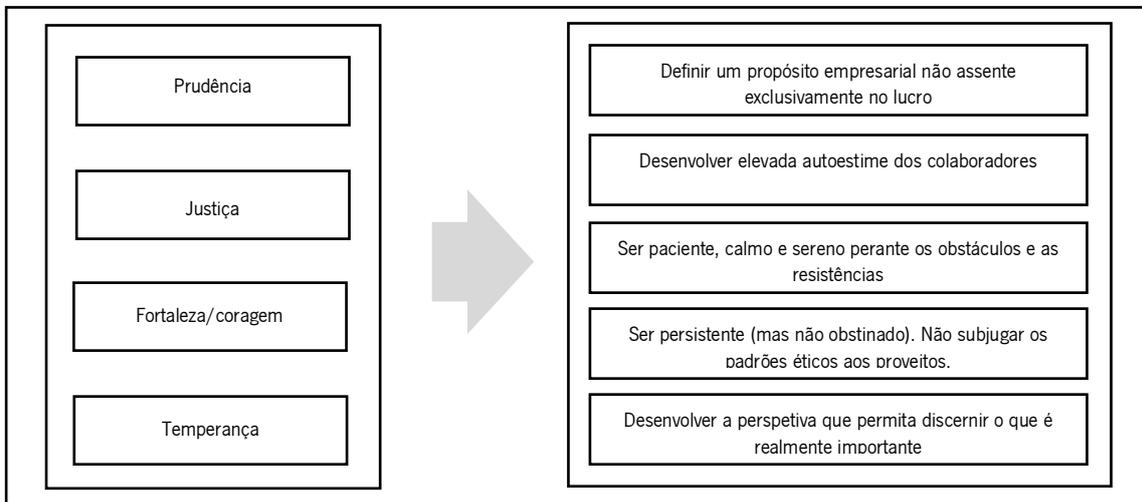
“A prática dos negócios é moralmente melhor se for fundada na verdade, justiça, na compaixão, no respeito e na paciência. Estes traços parecem ser moralmente mais profundos do que as ações que se baseiam na obrigação. Algumas discussões interessantes sobre a ética nos negócios centram-se hoje nas virtudes apropriadas dos gestores, dos empregados e de outros participantes na atividade dos negócios (...). Uma pessoa moralmente boa, com desejos ou motivações apropriadas, compreenderá mais facilmente o que deve ser feito, estará mais motivada para levar a cabo os atos necessários, e formará e praticará mais ideais morais do que a pessoa moralmente má. Uma pessoa de confiança está dotada da motivação e do desejo de levar a cabo ações corretas, e caracteriza-se pela procura de respostas moralmente apropriadas.”

Neste sentido, Cunha et al. (2007), referem que essas virtudes serão excelentes auxiliares para os gestores numa posição de liderança, permitindo-lhes ter uma atitude não exclusivamente

⁶ Filósofo grego que viveu no período de 322 a 384 A.C. (Fisher & Lovell, 2009).

assente no lucro, desenvolver a autoestima dos colaboradores, ser firme perante obstáculos e, deste modo, conseguir discernir o que é melhor para a organização.

Figura 2 - Virtudes dos líderes e as práticas de liderança



Fonte: Adaptado de Cunha, et al. (2007, p.931)

3.1.1.3 Limitações da ética virtuosa

McPhail & Walters (2009, p.51) apresentam um exemplo ilustrativo de um contabilista com um comportamento virtuoso: “enquanto que um contabilista pode adotar um certo princípio, isto porque faz parte da rotina ou por um motivo de imposição, outra coisa diferente é dizer que esse contabilista é honesto e que pretende fazer as coisas bem. Pelo que a ética virtuosa não é uma questão de raciocínio calculista, mas sim uma questão de predisposição para fazer a coisa certa”. Neste sentido, podemos então referir que, surge, desde logo neste ponto, uma dificuldade em haver uma predisposição do contabilista para ser honesto perante as pressões de fatores, quer sejam inerentes ao indivíduo, quer sejam exteriores ao indivíduo.

3.2. Abordagem descritiva

A abordagem descritiva, ao contrário da abordagem normativa em que o sujeito aplica um juízo de cariz normativo perante um problema ético, tenta identificar e compreender os fatores

que podem influenciar o modo como os indivíduos respondem a um determinado problema ético, ao introduzir os fatores psicológicos e as características pessoais.

Ora, essas características distintivas e intensidades diferentes, serão responsáveis pela predisposição que os indivíduos terão para adotar comportamentos éticos ou não éticos. Ou seja, os indivíduos perante um dilema ético poderão evidenciar diferentes intensidades éticas consoante as suas próprias características e as influências externas, ainda que para tal tenham adotado uma determinada filosofia moral normativa.

De facto, são inúmeros os estudos relacionados com o estudo dos fatores influenciadores do comportamento individual num processo de decisão ética. Um estudo conduzido por Loe, Ferrell & Mansfield (2000), sobre modelos de tomada de decisão ética com base em trabalhos realizados por investigadores nesta área do conhecimento, apresenta um leque alargado de modelos propostos que tentam explicar o funcionamento destes mecanismos.

3.3. A tomada de decisão ética: modelos de decisão ética

Saber quais as variáveis que influenciam a tomada de decisões éticas e quais os passos que os indivíduos enfrentam em contexto organizacional para tomar a decisão correta, tem sido objeto de um estudo alargado na literatura sobre ética empresarial.

O estudo de Loe et al. (2000) refere que os modelos desenvolvidos por Ferrell & Gresham (1985), Hunt & Vitell (1986), Treviño (1986) e Jones (1991) são os mais proeminentes nesta área de estudos, sendo que este último considerado o mais compreensível, que sintetiza os anteriores e que introduzi o conceito de intensidade moral. Estes modelos propostos, aparentemente, poderiam ser interpretados como modelos alternativos entre si ou contraditórios, contudo não o são, na medida em que as teorias mais recentes apoiavam-se nas anteriores (Crane & Matten, 2010).

Resumidamente, o modelo de Ferrell & Gresham (1985), considera que os indivíduos não têm perceções éticas idênticas, pelo que adotarão formas diferentes na tomada de decisão ética em consonância com fatores determinantes da tomada de decisão. Estes fatores incluem variáveis, tais como a experiência profissional, idade, sexo, fatores pessoais ou negociais e ainda

influências internas e externas. Neste processo cognitivo, estes mesmos fatores serão avaliados individualmente ou em conjunto (Pimentel, Kuntz, & Elenkov, 2010).

No modelo proposto por Hunt & Vitell (1986), é enfatizada a filosofia moral como fator determinante do processo de decisão. Desta forma, o indivíduo perante um dilema ético poderá adotar duas avaliações alternativas, de cariz utilitarista ou de cariz deontológica. Com uma postura utilitarista e face a um dilema ético, o indivíduo irá adotar um comportamento moral no sentido de proporcionar o melhor bem-estar ou as melhores consequências para o maior número de pessoas possível. Pelo contrário, ao adotar uma postura deontológica, o indivíduo assumirá um comportamento em função de princípios universais e categóricos. A experiência profissional do indivíduo será portanto, construída com base nas consequências das alternativas tomadas (Pimentel et al., 2010).

Treviño (1986), por sua vez, propõe que o indivíduo reagirá a um dilema ético em função do seu nível de desenvolvimento moral, onde os fatores individuais e organizacionais, assim designados, têm uma influência preponderante.

Entende-se como fatores individuais:

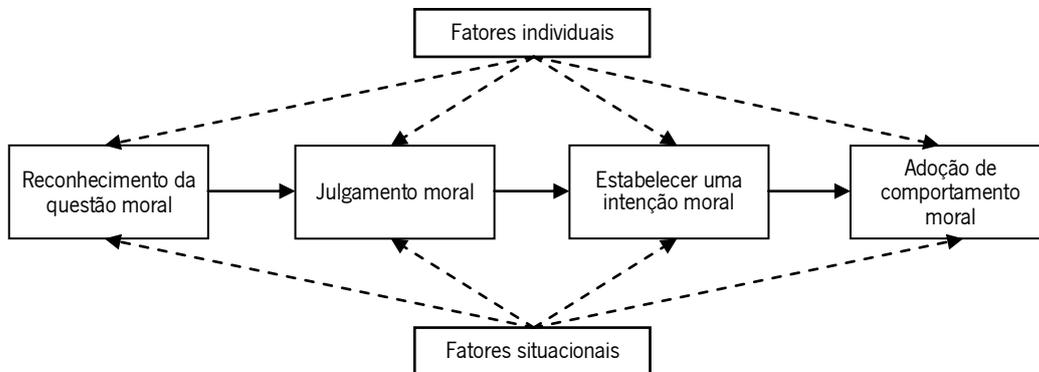
- A força interior – capacidade do indivíduo de se auto regular.
- O campo de dependência – em contexto organizacional, referências externas ao indivíduo que o ajudam a ultrapassar conflitos de valores.
- O *Locus* de controlo – percepção que o indivíduo tem sobre o controle do seu comportamento.

Relativamente aos fatores organizacionais, Treviño (1986) aponta a cultura específica da organização como um fator determinante do quadro normativo, capaz de influenciar o indivíduo, destacando-se por exemplo as influências do do grupo (Pimentel et al., 2010).

Na generalidade, estes modelos de decisão ética apresentam pontos comuns em termos de fatores influenciadores no indivíduo. Para Crane & Matten (2010) esses fatores poderão ser agrupados em fatores individuais e fatores situacionais, atuando os primeiros ao longo de todo o processo na tomada de decisões éticas. Deste modo, o indivíduo será influenciado desde a fase do reconhecimento do dilema ético, isto é, ele toma consciência de que existe uma questão moral para ser resolvida, até à fase da aplicação da resposta ou comportamento ético que

melhor se impõe, avaliada segundo um conjunto de critérios e intensidades dos referidos fatores influenciadores.

Figura 3 - modelo de compreensão da decisão ética



Fonte: Adaptado de Crane & Matten (2010, p. 145)

Nos primeiros estão incluídos os fatores individuais tais como a sua idade, o sexo, a sua experiência de vida e profissional e o seu grau de socialização (nível educacional, personalidade e atitudes); os fatores psicológicos entre os quais o locus controlo e o desenvolvimento cognitivo moral; e outros fatores como o sistema de valores, integridade (nível de adesão aos valores e princípios morais) e imaginação moral⁷, isto é, capacidade para extrapolar as consequências da sua decisão ética segundo diferentes soluções morais. Trata-se, portanto, de um exercício cognitivo que procura esgotar múltiplas soluções perante um dado dilema ético.

Os segundos referem-se ao contexto organizacional que influencia o indivíduo e normalmente estão relacionados com a cultura organizacional, normas internas (existência de códigos de ética ou de conduta) e sistemas de recompensa ou sancionatórios, bem como o nível de burocracia na organização. Em regra, as organizações com sistemas de prevenção e deteção e investigação de fraudes, têm melhores níveis de comportamentos éticos (Albrecht, Albrecht, Albrecht, & Zimelman, 2009).

Finalmente, o fator da intensidade moral que apesar de conter alguma subjetividade, reporta-nos para o conceito da intensidade dos efeitos que uma decisão ética pode ter na sociedade, medido pelos valores defendidos por essa mesma sociedade. Tomemos o exemplo

⁷ Nossa tradução

do uso de substâncias tóxicas na alimentação: com certeza que o grau de condenação pela sociedade será maior na alimentação para os humanos do que na alimentação animal.

Em síntese, o indivíduo na sua tomada de decisão ética, encontra-se permanentemente influenciado por estes dois tipos de fatores, em todo o processo de decisão ética, não devendo por isso considerar isoladamente cada fator. Ou seja, a resposta ética do indivíduo a um determinado dilema será fruto da conjugação destes diferentes fatores.

Com uma interpretação mais contextualizada na atividade profissional dos contabilistas, McPhail & Walters (2009) sugerem, numa base descritiva/empírica, três grandes domínios de influência da decisão moral, a que designaram de atributos individuais, atributos de contexto e atributos de natureza.

Figura 4 - modelo empírico de tomada decisão ética na contabilidade



Fonte: Adaptado de McPhail & Walters (2009, p. 37)

Neste modelo de decisão ética, os autores sugerem que, para além dos fatores individuais (atributos individuais) e dos fatores situacionais (atributos de contexto), os contabilistas também estão sujeitos a pressões como a oportunidade de cometer uma infração (ausência de controlo pela organização) e se as suas consequências ocorrerão num futuro imediato ou alargado, e ainda se as repercussões do ato imoral estão limitadas a uma dada área do negócio ou com repercussões em toda a organização.

3.4. Modelo de Desenvolvimento Cognitivo Moral de Kohlberg

A literatura neste domínio dos modelos de decisão ética está muitas vezes ancorada na teoria do Desenvolvimento Cognitivo Moral de Kohlberg, sendo portanto apontada como a mais importante na explicação da influência dos fatores individuais no processo cognitivo da tomada de decisão ética (McLaney & Atrill, 2008; Crane & Matten, 2010; Fraedich et al., 2011; Treviño & Nelson, 2011). Esta teoria explica as diferentes tomadas de decisão ética baseadas na maturidade moral dos indivíduos. A teoria apresenta três níveis de desenvolvimento moral: o nível pré-convencional, o nível convencional e o nível pós-convencional, sendo cada um deles composto por dois sub-níveis. No quadro seguinte apresentamos, de forma sucinta, os níveis e sub-níveis e os comportamentos considerados corretos em termos éticos para cada uma das fases de desenvolvimento moral.

Quadro 1- Modelo de Desenvolvimento Cognitivo Moral de Kohlberg

Nível	Sub-nível	Processo cognitivo
Pré-convencional	1º sub-nível – Orientação pela obediência e castigo	O ato é julgado correto ou errado de acordo com a obediência ou não à autoridade ou às normas.
	2º sub-nível – Troca instrumental da pessoa	o ato é julgado moral se o resultado coincide com os interesses e as necessidades do próprio indivíduo ou dos outros.
Convencional	3º sub-nível – Expectativas, relacionamentos e conformidades interpessoais mútuas.	Além de haver observância das regras, a maior preocupação do indivíduo é o bem-estar dos outros, agradando-os de modo a obter a sua aprovação.
	4º sub-nível – Manutenção dos sistema social e da consciência.	A lei e a ordem são centrais no comportamento do indivíduo na sociedade.
Pós-convencional	5º sub-nível – Contrato social e os direitos individuais	As regras da sociedade são a maior preocupação do indivíduo
	6º sub-nível – Princípios éticos universais	O ato é correto porque está em conformidade com princípios universais, ou seja aplicados a todos.

Fonte: Adaptado de Treviño e Nelson (2011, p. 79)

Segundo esta teoria, importa conhecer como o indivíduo pensa e decide qual o caminho para chegar à solução que é eticamente correta. Desta forma, à medida que avançamos pelos três níveis e de uma forma sequencial, sem saltos entre os estágios intermédios, mais capazes estaremos para decidir e melhores serão as decisões éticas. Esta evolução será portanto gradual e fortemente dependente das interações que o indivíduo terá com o mundo que o rodeia.

Como já referimos, este modelo concetual é largamente aceite por diversos autores, porém não deixa de ser isento de alguns reparos. Por exemplo, a crítica feita de que este modelo não leva em conta as diferenças de sexo na tomada de decisão ética. Donleavy (2008) citando os estudos inicializados por Gilligan (1977) que referem que as mulheres tendem a ser mais éticas do que os homens, contrapõe que o modelo de Kohlberg apresenta uma limitação interpretativa por este estar baseado em estudos efetuados com homens.

3.5. Ensino da ética nos cursos de ciências empresariais

Num estudo efetuado por Tweedie, Dyball, Hazelton, & Wright (2012) sobre os tipos de teorias éticas mais utilizadas em manuais que servem de base na formação universitária dos estudantes de contabilidade e gestão, os investigadores concluíram que os modelos de formação baseavam-se na teoria Utilitarista, na teoria Kantiana (deontologia) ou na ética das virtudes. Em contra ponto, o discurso ético é o menos utilizado, com a justificação de que esta teoria presta mais atenção a um ideal e portanto contraditório do conteúdo pragmático próprio da prática da Gestão.

Mas será a formação ética para os estudantes de ciências empresariais e em particular os estudantes de contabilidade uma questão influenciadora no seu futuro profissional? Encontramos na literatura inúmeros estudos e opiniões que apontam para um efeito benéfico e profilático da introdução nos currículos dos cursos universitários, de disciplinas de ética empresarial. Segundo Langlois & Lapointe (2010), num estudo efetuado sobre os efeitos da introdução de um programa de ética empresarial num grupo de gestores, verificaram um claro efeito a longo prazo nas decisões desses estudantes. Um estudo interessante, por ter sido desenvolvido a nível nacional e por focalizar-se na profissão dos Técnicos Oficiais de Contas, apresentado por Carreira & Gonçalves (2008), pretendia verificar esta mesma teoria. Estes académicos embora

reconhecendo algumas restrições no seu estudo, referem que a introdução de disciplinas dedicadas ao estudo da ética e deontologia em programas de graduação na área da contabilidade tem vantagens na futura atividade profissional.

Do ponto de vista da resolução de dilemas éticos Fraedich et al. (2011), apontam que a formação ética permitirá, além disso, identificar problemas éticos que surgem do conflito entre os objetivos pessoais e os objetivos organizacionais e permitirá desenvolver soluções melhores do ponto de vista ético. Trata-se portanto, de acordo com a literatura, de uma clara vantagem em estar preparado para resolver um problema e refletir sobre os problemas éticos.

3.6. Códigos éticos: Mecanismos de institucionalização e regulação do comportamento ético

Em contexto empresarial, onde as pressões e os desafios são de diversa ordem, as organizações procuram manter a sua consistência com o intuito de reduzir problemas de negligência, integridade, abusos ou inconformidades no comportamento dos seus colaboradores ou da organização como um todo. As organizações procuram, e sempre procuraram, exercer influências sobre os seus elementos através de intervenções mais ou menos formais. Um desses instrumentos estratégicos são os códigos éticos, que constituem um referencial inspirador dos modelos de conduta desejados, ou seja, descrevem o que a organização espera deles (Fraedich, et al., 2011). A sua importância reside no facto de serem um importante instrumento nos processos de tomada de decisão ética e, neste sentido, promotores de um ambiente ético nas organizações.

Schwartz (2005) diz-nos que estes modelos de regulação do comportamento humano na atividade empresarial ou profissional tendem a ser documentos formais e enunciadores de padrões morais ou de comportamentos éticos a adotar, traduzindo-se em valores que serão válidos e aplicados a todos. Este autor designa-os como valores universais, referindo que esses valores preconizados nos códigos éticos remetem-nos para os conceitos (i) de fidedignidade, em alusão à integridade, confiança e lealdade; (ii) de respeito, remetendo-nos para a noção dos direitos humanos; (iii) de responsabilidade, fazendo apelo ao auto domínio; (iv) de justiça, associada à imparcialidade e equidade; e (v) de cuidado, salvaguarda e cidadania.

O carácter normativo do comportamento ético, que pode inclusive revestir-se como uma figura de lei, é o reflexo da leitura da realidade organizacional à luz da teoria Kantiana.

Historicamente, a implementação de códigos de ética na atividade empresarial é um fenómeno que remonta aos anos 20, mais concretamente nos Estados Unidos da América, adquirindo mais tarde um forte impulso na década de 70, em consequência das investigações das autoridades reguladoras da atividade económica (Benson, 1989; Farrell, Cobbin, & Farrell, 2002).

A proliferação destes mecanismos de regulação pelo mundo é, segundo um estudo realizado por McKinney, Emerson, & Neubert (2010), justificada por uma sequência de problemas éticos nos em pequenas e grandes empresas, que têm minado a confiança dos mercados.

As pressões externas às empresas, exercidas por organismos estatais que impõem uma regulação em conformidade com leis fiscais, ou com a deontologia profissional constituem outra razão para a implementação de códigos nas empresas. Outra influência, é a exercida por prestigiados organismos associativos de empresas ou de outro tipo de organizações que adotam códigos éticos no sentido de regulamentarem a atividade desses mesmos associados. Este movimento vindo de cima acaba por mais tarde influenciar os membros associados a adotar o mesmo procedimento (Zelizer, 2007). Por exemplo, quando a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas adotou o seu Código Deontológico teve como base de trabalho o Código Ético do IFAC, que é um dos maiores organismos representativos da classe profissional dos contabilistas.

3.6.1. Tipos de Códigos Éticos

Uma das classificações mais abrangente dos códigos éticos encontrada na literatura, faz a distinção destes documentos tendo em conta os seus destinatários. Uns são designados por códigos de ética, sendo considerados elementos documentais destinados às organizações, onde estão elencados os princípios éticos para a organização com o intuito de condicionar o comportamento dos seus colaboradores. Os outros, apelidados de códigos de conduta e são destinados aos indivíduos, sendo documentos que remetem para a prática, isto é, o que deve ser feito, contendo as linhas orientadoras do que é aceitável (Schwartz, 2004).

Relativamente aos primeiros, trata-se de documentos singulares, pois são desenvolvidos pelas próprias organizações e articulados com a própria estratégia empresarial. O seu campo de atuação é, em regra, orientado para o interior da organização, atuando como elemento modelador ou incentivador do comportamento ético dos colaboradores. Porém, estes códigos de ética podem ter pequenas variações em termos de identidade e que pela sua especificidade ocorrem em número.

São os designados códigos de ética de indústria e como tal são destinados a determinados setores económicos. Este tipo de documento destina-se a regular as relações comerciais entre empresas e o mercado, ou entre as empresas e os seus colaboradores. Por exemplo, o código ético da Confederação do Comércio e Serviços de Portugal, adotado em 2005, preconiza a aplicação da legislação do setor e a RSE no setor do comércio.

Uma outra variação são os códigos de ética destinados a um determinado grupo restrito de empresas, que de uma forma voluntária aceitam fazer parte desse programa ou desse grupo e a submeterem-se a um enunciado de princípios éticos. Com esta iniciativa, as empresas têm acesso a uma imagem mais credível perante o mercado, adquirindo alguma vantagem competitiva por pertencerem a esse grupo de empresas (Crane & Matten, 2010).

Numa visão mais inovadora e de rutura, Kaptein & Schwartz (2008, p.113), defendem que este tipo de instrumentos éticos deveriam designar-se por Códigos de Negócio, apresentando o seguinte conceito:

"Um código de negócios é um documento distinto e formal contendo um conjunto de prescrições desenvolvido pela e para uma empresa de modo a orientar o comportamento em várias questões no presente e o futuro, entre os seus administradores e colaboradores e entre a empresa e as partes interessadas externas e/ou a sociedade em geral".⁸

Estes autores tiveram como objetivo introduzir a importância dos valores preconizados na missão da empresa, pois são questões que influenciam significativamente quer a postura da empresa perante o mercado envolvente, quer o comportamento dos seus colaboradores e administradores. Além disso, a intenção de abandonar o termo "ético" na designação tem como

⁸ Nossa tradução

objetivo evitar o problema de considerar e avaliar se a empresa está a servir unicamente os interesses da empresa ou outros interesses não-instrumentais.

No que concerne aos códigos de conduta também designados na literatura como códigos de ética profissional ou como códigos deontológicos, são segundo Rego et al. (2007), uma abordagem aos padrões de prática profissional exigida aos membros de uma determinada classe profissional. Estabelece um regime de autorregulação, sendo exigido aos seus membros várias responsabilidades e associadas penalizações às más práticas, e por esta via considerados por vezes autênticas fontes da lei.

Mercier (2003, p.6) acrescenta que o código deontológico de uma classe profissional é desta forma, *“um conjunto de regras de que uma profissão, ou parte dela, se dota através duma organização profissional, que se torna a instância de elaboração, de prática, de vigilância e de aplicação destas regras”*.

Jakubowski, Chao, Huh & Maheshwari (2002), numa visão mais orientada para a qualidade e confiança dos mercados, identificam os códigos deontológicos como instrumentos desenvolvidos por organizações de profissionais com o intuito de promover a confiança do público na qualidade dos serviços prestados pelos seus membros. São documentos onde estão explícitos os comportamentos considerados aceitáveis e os inaceitáveis e eventualmente fornecer um modelo de avaliação da conduta ética, bem como os procedimentos a adotar perante dilemas éticos.

Num ponto vista mais organizacional, Cunha et al. (2007) argumentam que os códigos deontológicos estimulam e conferem aos seus profissionais uma ajuda na orientação na sua conduta ética e no cumprimento das suas obrigações profissionais por um lado e por outro servirá como sistema formal para investigar e sancionar infrações.

3.6.2. Necessidade e objetivos dos códigos éticos

Existem na literatura inúmeros estudos sobre os motivos e as circunstâncias que levam as organizações a implementar códigos éticos nas suas estratégias de governação corporativa. O estudo efetuado por McDonald (2009), aponta que na década de 90, o intuito inicial para a aplicação dos códigos de ética nas organizações tinha como objetivo principal o incremento dos

lucros, apoiado em duas linhas de ação: uma seria através da manutenção do seu mercado e outra conseguida pela conquista da confiança de novos mercados. Um outro motivo apresentado, relacionava-se com a necessidade de as empresas ou outras organizações precaverem-se contra o risco ou sanções judiciais ou pecuniárias decorrentes da atividade normal da empresa, ou seja, as empresas procuravam salvaguardar a imputação de responsabilidades em resultado de más condutas, através da implementação de programas de prevenção e deteção de práticas condenáveis.

Mais recentemente e particularmente no contexto europeu, a implementação dos códigos éticos passou, também, a incluir outros aspetos mais virtuosos. Deste modo, passou-se a dar mais atenção à própria cultura organizacional e às especificidades locais, tratando-se portanto de uma nova filosofia assente nos valores, sem contudo deixar de estar em consonância com as políticas e os objetivos empresariais.

Em síntese, este investigador, apresenta-nos no seu estudo uma lista de sete motivos justificativos da adoção de códigos de ética nas organizações, os quais devem funcionar de uma forma articulada e não isoladamente:

1. Assegurar uma conformidade legal e outros requisitos legais;
2. Fornecer um guia para o comportamento desejável;
3. Proteger e reforçar a reputação organizacional;
4. Assegurar o cumprimento pelos colaboradores, gestores e fornecedores com vista à minimização dos riscos;
5. Assegurar a coerência dos comportamentos éticos através de redes de comunicação;
6. Criar e manter uma confiança com as partes interessadas,
7. Divulgar os princípios e compromissos às partes interessadas.

Estes objetivos expressos poderão levar à ideia de que os códigos éticos são uma ferramenta excelente na orientação ética. No entanto, tal noção é função da qualidade do conteúdo dos códigos éticos e do grau de comprometimento dos seus destinatários (Kaptein, 2011), pelo que de seguida exploraremos alguns fatores que podem retirar eficácia a estes mecanismos de regulação do comportamento ético.

3.6.3. Algumas falhas nos códigos éticos

Apesar do seu lado virtuoso, os códigos éticos, como instrumentos de modelação do comportamento organizacional, são iniciativas objeto de algumas críticas. A este propósito, Cunha et al. (2007), afirmam que por vezes as organizações dão-lhes um sentido desvirtuado, ou seja, quando as empresas mesmo sem preocupações éticas genuínas, sentem atração por esta política de gestão organizacional, surgindo mais como uma estratégia de marketing da imagem empresarial para a organização.

Neves (2008), referindo-se em particular aos grupos profissionais e aos seus códigos deontológicos, levanta a questão de que, por vezes, estes códigos e os seus organismos associativos, podem transmitir mais uma ideia de corporativismo e auto proteção da sua classe profissional, do que uma visão de serviço para o exterior.

Schwartz (2005), por outro lado, refere que a vocação deste tipo de mecanismos de regulação do comportamento ético e dos valores está muito focalizada para o interior das empresas, servindo em muitos casos como mais um instrumentos de gestão para a administração. Segundo este investigador, os códigos éticos deviam ser mais do que isso, isto é, também deviam estar voltados para o exterior demonstrando, por exemplo, o compromisso com questões de RSE. Ainda outra crítica, apontada por este autor, refere-se ao erro na utilização de códigos éticos únicos e formatados por parte de companhias multinacionais, sem a devida adaptação às especificidades culturais dos países das suas filiais.

Noutra perspectiva, Stevens (2008), vem acrescentar mais algumas falhas na adoção de códigos éticos pelas organizações, afirmando que os códigos éticos perdem eficiência se os seus destinatários verificarem que perante a violação do código não há uma sanção correspondente. Além disso, a comunicação deve ser clara e inequívoca entre a gestão de topo e os colaboradores, sendo outro requisito para o sucesso dos códigos, sob pena de não serem entendidos e aceites, pelo que os funcionários devem estar cientes do conteúdo dos códigos de ética e participar na elaboração destes documentos. Os códigos não funcionam quando eles são escritos pela gestão de topo e transmitidos aos funcionários como um mero mandato de poderes. Explorando um pouco mais esta questão, Fisher & Lovell (2009) referem que o grau de internalização do código ético pelos colaboradores é um fator extremamente interessante, fazendo com que o colaborador use o código como se fosse dele próprio.

Outro fator de carácter emocional relacionado com esta questão, refere-se à submissão, a qual deve ser entendida como o comportamento associado ao desejo de atingir uma recompensa ou evitar uma punição pela aplicação do normativo, donde este tipo de comportamento só permanecerá no tempo enquanto houver essa recompensa ou punição. Trata-se, portanto, de uma visão mecanicista do comportamento humano.

E por último, a identificação com os princípios éticos, que se traduz na apetência para seguir e emitir o comportamento de outros, por outras palavras, o sujeito revê os seus valores no comportamento de uma figura carismática. Corroborando esta posição, Adam & Rachman-Moore (2004) concluíram que a mera atuação dos líderes tem maior influência sobre os liderados do que estes programas éticos.

Num ambiente mais específico como as classes profissionais, McPhail & Walters (2009), referem que o impacto dos códigos éticos na conduta profissional é relativamente pequeno. Consideram mesmo que alguns destes profissionais desconhecem o conteúdo do código da sua associação profissional, optando por outras formas de orientação ética, dando prevalência aos seus valores morais, e concluem afirmando que qualquer código de conduta só é eficaz se for assumido e interiorizado pelos seus destinatários, mas que também não pode ser excessivamente regulador e cair no risco de difícil aplicação e gerador de entraves à profissão.

Outros contributos interessantes sobre esta questão são relatados num estudo de natureza qualitativa com recurso a entrevistas a colaboradores e gestores sobre a eficiência dos códigos éticos efetuado por Schwartz (2004). É referido que, para além da orientação dada ao conteúdo do código, modelo e processo de criação e administração do código, existem outros pormenores que devem ser acautelados segundo os entrevistados. Foram apontados, por exemplo, que o tipo de linguagem dos códigos deveria ser de natureza "mais punitiva", isto é, apoiada mais no que não devemos fazer, o que é proibido e conjugada com sanções. Dito de outra forma, um código apoiado numa linguagem inspiradora de ideais, será um código com pouca adesão.

Outra conclusão apresentada por Schwartz (2004), refere que a maioria dos elementos nas organizações não relata as violações em tempo útil, o que poderá acarretar problemas na eficácia dos códigos. De facto, podemos encontrar várias situações semelhantes de denúncia de má conduta ética (algumas também com repercussões penais) em que o indivíduo que comete uma fraude é acusado ou descoberto muito tempo depois do comportamento fraudulento e que

no limite nada lhe acontece por prescrição do facto condenatório. Estes acontecimentos podem levantar de certa forma sentimentos de impunidade, e claro, de ineficácia do código ético. Atenta a estas situações, o órgão regulador da profissão de contabilista em Portugal, a OTOC, impôs um período alargado de três anos (artº 62 do CDTOC) para instauração de processos disciplinares em caso de violação do código deontológico.

Capítulo III. A PROFISSÃO DE CONTABILISTA EM PORTUGAL

4. Enquadramento da profissão de contabilista em Portugal

Neste ponto, será explorado o enquadramento legal e regulador da profissão de contabilista, com particular incidência nos requisitos de acesso à profissão e o papel da regulação em termos do comportamento ético do órgão representativo destes profissionais e do contributo do seu Estatuto e do Código Deontológico.

4.1. O Técnico Oficial de Contas: enquadramento histórico e jurídico

A atividade como profissional de contabilidade em Portugal é reconhecida sob a designação de Técnico Oficial de Contas desde 1995, pelo enquadramento jurídico dado pelo Decreto-Lei n.º 265/1995, de 17 de outubro, sendo que até aquela data a denominação usada era de Técnico de Contas, por via do então Código da Contribuição Industrial, iniciada em 1958.

Com este quadro jurídico de 1995, onde pela primeira vez se regulou o exercício da profissão, as organizações empresariais passaram a ser obrigadas a ter as suas contabilidades produzidas exclusivamente pelos seus TOC's..

A conduta ética e profissional do contabilista em Portugal é autorregulada e de inscrição obrigatória num organismo regulador e supervisor, implicando desde logo a sujeição aos seus estatutos e código deontológico. Por via da autorização legislativa de 1995, é criada a ATOC, como organismo privado de direito público para a regulação e representação dos TOCs. Após esta fase de instalação, ocorreu em 1999, uma alteração jurídica introduzida pelo Decreto-Lei n.º 452/1999, de 5 de novembro, tendo como principal resultado a sua alteração para câmara representativa. Finalmente, em 2009, por via do Decreto-Lei n.º 310/2009 de 29 de outubro, é elevada ao estatuto de ordem profissional, sendo atualmente a organização que representa os setenta e cinco mil contabilistas portugueses a nível internacional, fazendo parte da CILEA, EFAA e da IFAC (OTOC).

A nível internacional encontramos outras designações e modelos de regulação da profissão, em Inglaterra a profissão é designada por Chartered Accountants, nos Estados Unidos como Certified Public Accountants (Duska, Duska, & Ragatz, 2011).

Atualmente, e a título informativo, está em processo a alteração da designação de Técnico Oficial de Contas para Contabilista Certificado. Esta nova designação consta na proposta de alteração ao Estatuto e Código Deontológico que presentemente está em discussão por força da Lei 2/2013 de 10 de janeiro, dando um novo enquadramento às associações públicas de regulação profissional. Trata-se, portanto, de uma aproximação às designações anglo-saxónicas.

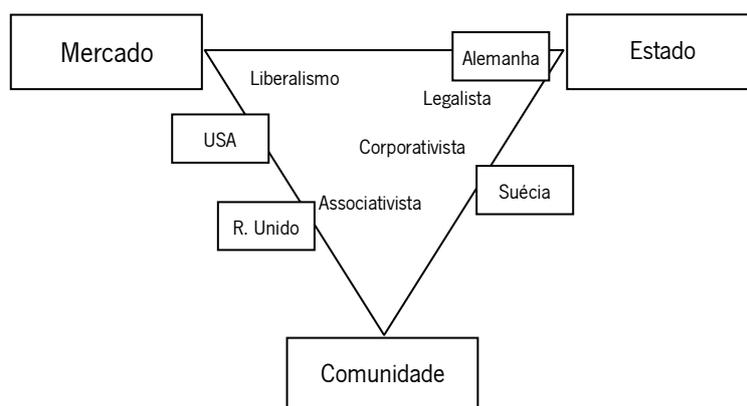
4.2. A Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

A profissão de contabilista, tal como todas as outras profissões, tem uma função social e em virtude disso está sujeita a maior ou menor regulação institucionalizada. McPhail & Walters (2009) referem que essa autorregulação está assente em três fontes de regulação. Para eles, o tipo de economia vigente, o sistema legal e normativo do país e as próprias associações profissionais, são os responsáveis por esse controlo e acesso à profissão, tendo cada um deles diferentes graus de influência.

Estes níveis de influência são aferidos e explicados do seguinte modo:

- O tipo de economia vigente – numa economia marcadamente liberal as pressões e o controlo da profissão são preconizados pelo mercado, por outro lado, numa economia tipicamente de economia dirigida, essa regulação é preconizada pelo Estado;
- O sistema formal do Estado – O sistema de funcionamento do Estado e os modelos de governação refletem-se no grau de intervencionismo na profissão, ou seja, a regulação poderá ser delegada numa organização supervisora ou essa regulação e controlo, são feitos pelo próprio Estado;
- A comunidade – Tipo de associativismo profissional e nível de corporativismo, ou seja, se a supervisão e a autorregulação é mais ou menos liderada pelos seus membros.

Figura 5 - modelo de Puxty (1997) sobre os modelos de regulação da profissão de contabilista



Fonte: Adaptado de McPhail & Walters (2009, p. 135)

Analisando o caso alemão, verificamos que a regulação da profissão de contabilista é assegurada pelo Estado, já no caso dos Estados Unidos, os mercados têm uma forte interferência por via do tipo de economia liberal, ainda que exista uma estrutura representativa da classe, a AICPA. O atual modelo português apresenta-se num outro paradigma, a regulação e o acesso à profissão estão delegados numa associação profissional, com o estatuto de Ordem Profissional.

As Ordens Profissionais, segundo Amaral (2006, p.459), são associações públicas de interesse público formadas pelos membros de certas profissões, com o fim de, por delegação de poderes do Estado, regular e disciplinar o exercício da respetiva atividade profissional e que comumente têm as seguintes funções:

- (i) a função de representação dos seus membros face ao exterior;*
- (ii) a função de apoio aos seus membros;*
- (iii) a função regulação da profissão;*
- (iv) as funções administrativas acessórias e instrumentais.*

Ainda para este especialista em Direito Administrativo, as ordens profissionais caracterizam-se por terem:

- (i) Unicidade;*
- (ii) Filiação obrigatória;*
- (iii) Quotização obrigatória;*
- (iv) Autoadministração;*
- (v) Poder disciplinar.*

Daqui se depreende que estes organismos beneficiam do monopólio da unicidade (não poderá haver outra associação), da inscrição obrigatória para poder exercer a profissão, do controlo de acesso à profissão através da aceitação de certas habilitações académicas de alguns estabelecimentos de ensino superior por exemplo, além do poder disciplinar sobre os seus membros, ou seja, este poder delegado tem autoridade pública, podendo ir à proibição do exercício da profissão (Nunes, 2010).

A OTOC é neste contexto, por direito público, uma agremiação dos contabilistas portugueses, com o intuito de representá-los, regular o exercício da profissão e apoiar na formação profissional dos seus membros. No campo da autoadministração, a Ordem tem como peças jurídicas o EOTOC e o CDTOC, revistos em 2009 através do Decreto-Lei 310/2009, de 26 de outubro. Organicamente a OTOC é composta pelos seguintes órgãos eleitos por períodos de 3 anos entre o universo dos TOC's.

Quadro 2 - Estrutura orgânica da OTOC e suas competências

Órgão	Competências
Assembleia Geral	É o órgão representativo da vontade dos seus associados em pleno gozo dos seus direitos - regulado pelos artºs. 27º a 33º
Bastonário	Elemento com funções executivas e de representação institucional - regulado pelos artºs. 27º a 33º
Conselho superior	Competências de natureza consultiva, quer junto do Bastonário, quer perante o Conselho Superior – regulado pelos artºs. 33º-B a 33º-C
Conselho diretivo	Órgão presidido pelo Bastonário e que tem funções executivas e de gestão administrativa da Ordem - regulado pelos artºs. 34º a 35º
Conselho fiscal	Órgão de competência fiscalizadora da atividade e do orçamento da Ordem - regulado pelos artºs. 36º a 37º
Conselho disciplinar	Órgão com incumbência da ação disciplinar sobre os membros da Ordem. A execução disciplinar pertence ao Conselho diretivo - regulado pelos artºs. 40º a 42º

Fonte: Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

Para além destes órgãos estatutários, o Conselho diretivo usando a faculdade concedida pelo art.º 6º do EOTOC, criou, em julho de 2010, 6 colégios de especialidade, 3 na área da contabilidade e 3 na área da fiscalidade com as seguintes funções (Anúncio nº 8600/2010, 2010):

- a) Garantir o desenvolvimento e a qualidade dos serviços prestados pelos técnicos oficiais de contas, tendo em vista, nomeadamente, a sua valorização profissional;

- b) Contribuir para que os técnicos oficiais de contas atinjam os mais elevados padrões profissionais, técnico-científicos e deontológicos;
- c) Promover e salvaguardar a adequação da formação dos técnicos oficiais para o exercício das suas funções.

4.3. Funções dos profissionais de contabilidade

O contabilista, tal como o auditor, tem um papel central num contexto socioeconómico na gestão das organizações. Em concreto, a contabilidade tem como missão a elaboração de quadros de informação que reflitam uma imagem verdadeira e apropriada de uma organização durante um período de tempo, bem como a sua situação patrimonial para os stakeholders (McLaney & Atrill, 2008). Relativamente a esta questão Borges, Rodrigues & Rodrigues (2010, p.31), acrescentam que a contabilidade permite:

“(i) O relato financeiro; (ii) a determinação dos custos dos produtos e dos serviços; (iii) os sistemas de informação de gestão; (iv) a determinação de impostos a pagar; (v) o planeamento fiscal; (vi) a consultoria de gestão; (vii) a avaliação do desempenho dos sistemas de gestão ambiental e de qualidade; (viii) a auditoria; (ix) elaborar as contas públicas nacionais; e (x) a preparação de orçamentos, quer das empresas, quer dos países.”

Aos auditores, quer na posição de auditores internos ou como auditores externos, é-lhes conferida a missão de verificarem se a informação que é colocada ao serviço dos vários utilizadores é fidedigna, certificando-a (Costa, 2007).

Contudo, a atividade profissional do contabilista não é, nos dias de hoje, uma profissão somente sujeita a constrangimentos e pressões a nível nacional. A crescente globalização e a interdependência das economias elevaram o seu grau de exigência e complexidade. O sistema contabilístico atual apresenta-se como um sistema assente num conceito de normalização contabilística (imperativo legal), para dar resposta às mutações da envolvente económica e financeira internacional. Neste processo construtivo e legislativo, destacam-se algumas fontes normativas como o I.A.S.B., o I.F.A.C., a O.C.D.E., a Comissão de Sociedades Transnacionais da O.N.U., a Comissão Europeia e a C.N.C (Borges & Ferrão, 2000).

São exigidas ao profissional de contabilidade responsabilidades a vários níveis, desde logo para consigo mesmo, mas também para com Estado, para com os seus clientes ou para com a empresa onde trabalha, e para com a sua classe profissional (Duska, Duska, & Ragatz, 2011).

De facto, o TOC ao desenvolver a sua atividade irá nortear o seu comportamento ético num equilíbrio de forças onde se encontram:

- A sua moral e um conjunto de valores próprios da sua personalidade.
- A responsabilidade perante o Estado pela prática contabilística, quer através da responsabilidade direta, quer pela responsabilidade subsidiária tributária.
- A responsabilidade perante os seus clientes ou empregador, pela elaboração de um conjunto de mapas e documentos contabilísticos;
- A responsabilidade deontológica perante a OTOC.

Capítulo IV. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

De modo a desenvolver o trabalho subjacente, é imprescindível definir a metodologia que melhor se adequa à problemática abordada. Neste capítulo, será dada ênfase à opção pelo paradigma de investigação implementado. Os aspetos relativos ao propósito da investigação e do processo de pesquisa e da lógica aplicada, serão de seguida explorados e fundamentados.

5. Propósitos da investigação: modelos e justificação

Foram tidas em consideração as diferentes perspetivas epistemológicas, distinguindo as diferentes abordagens de investigação nomeadamente, quanto ao seu propósito, nomeadamente as abordagens de natureza exploratória, descritiva, analítica ou preditiva.

Na abordagem de natureza exploratória, o investigador recorre a técnicas como os estudos de caso, a observação de fenómenos em campo, a análise documental, ou ainda a entrevista, permitindo-lhe um maior conhecimento numa dada área de estudo. Há neste tipo de estudos uma preocupação de encontrar padrões de comportamento e ideias, em vez de testar ou confirmar hipóteses teóricas. As de natureza descritiva estão particularmente indicadas para a obtenção de informações sobre as características de um problema. Neste caso, o investigador baseia o seu trabalho em dados, geralmente, quantitativos e sujeitos a uma sistematização e tratamento estatístico, numa tentativa de descrever o caso tal como ele existe. Na pesquisa analítica, há uma continuidade da pesquisa descritiva, o investigador avança mais do que a descrição das características. Passa a analisar e explicar como os fenómenos acontecem, medindo a relação causal entre eles, através do controlo nas variáveis. A pesquisa preditiva vai um pouco mais além do que a pesquisa exploratória, centrando-se na generalização a partir da análise de casos e com isto prevendo outros fenómenos com bases em relações hipotéticas (Collis & Hussey, 2009).

A este propósito, Barañano (2008) afirma que a escolha de uma destas opções será influenciada, quer pela natureza da informação tratada, quer pelas capacidades e preferências próprias do investigador.

Dada a natureza e a temática do trabalho proposto, optámos por uma pesquisa centrada numa abordagem exploratória, com vista a aprofundar o conhecimento e, deste modo, obter uma familiaridade com a temática da investigação. E, eventualmente, suscitar junto de outros investigadores o interesse para uma futura investigação mais direcionada para um ou outro aspeto aqui abordado.

5.1. Paradigmas de investigação

Relativamente às estratégias de investigação, as opções para o investigador centram-se em abordagens de natureza quantitativa ou qualitativa. Numa investigação de natureza quantitativa, o processo é dedutivo, pois está assente no teste e na validação de uma teoria. Esta abordagem baseia-se na natureza das coisas e, sem qualquer influência por parte do investigador, este age de uma forma objetiva e singular.

Na abordagem qualitativa, o processo é essencialmente indutivo, parte-se do singular para o geral, pretende-se desenvolver uma teoria para a compreensão de um tema, assente na interpretação feita pelo investigador às realidades descritas pelos participantes no estudo (Bryman & Bell, 2007; Barañano, 2008).

Perante a literatura existente sobre esta área de estudos que privilegiam, ora uma, ora outra metodologia de investigação, levantou-se a questão de selecionar o método de investigação que melhor se adaptava ao propósito das questões de partida deste trabalho. Tendo em conta que era nossa intenção conhecer a opinião relativa aos comportamentos éticos de uma dada classe profissional, encontramos suporte para a escolha de uma metodologia de vertente qualitativa em autores como Hyde (2000) e em Lee & Humphrey (2006), que afirmam que a pluralidade do relato de experiências sob o ponto de vista do outro, é uma fonte de conhecimento, indo por isso mais além do que os dados estatísticos.

Na mesma linha de pensamento, Guerra (2006), vem reforçar e complementar, referindo algumas vantagens na sua utilização. Do ponto de vista epistemológico, nas metodologias de cariz interpretativo os participantes são os elementos que melhor conhecem as contradições e os dilemas da sociedade, permitindo, desde logo, um melhor conhecimento dos comportamentos sociais. Daí se depreende que, metodologicamente, este tipo de instrumento

adquire uma importância relevante na análise de experiências. Ou seja, não se trata de querer verificar teorias ou comprovar hipóteses perfeitamente definidas, mas, antes de mais, explorar a lógica e os comportamentos racionais dos diversos intervenientes no âmbito da investigação.

Assim, e para o presente estudo, optou-se por uma metodologia qualitativa, a qual terá como principal instrumento na recolha de dados, a entrevista. Complementarmente, será implementada uma análise documental.

Optou-se pelas entrevistas, como método de recolha dos dados primários, uma vez que Gómez, Flores & Jiménez (1996, p.167) referem que as “*entrevistas são uma técnica que permite influir sobre certos aspetos de conduta, como as opiniões, os sentimentos ou comportamentos de uma comunidade específica*”. Estes autores acrescentam que a seleção dos entrevistados é caracterizada por ser deliberada e intencional, pois são essas pessoas que melhor conhecem e interagem na sua classe, ou na sua instituição ou comunidade e, portanto, estarão em condições de melhor prestar informações e depoimentos que permitirão analisar a temática.

Relativamente à opção do uso da análise documental como fonte secundária de dados, Díaz & Valdés (2003), garantem que o seu uso como instrumento complementar aos dados primários apresentam vantagens, dando-lhes mais suporte e respondendo a problemas numa perspetiva temporal. A este propósito Bryman & Bell (2007), afirmam que o seu uso deve ser cuidadoso, pois trata-se de dados que não foram produzidos para fornecer informação à nossa investigação. No entanto, é nossa intenção dar mais alguma consistência às análises de conteúdo das entrevistas, nomeadamente na evolução do comportamento ético dos TOC's.

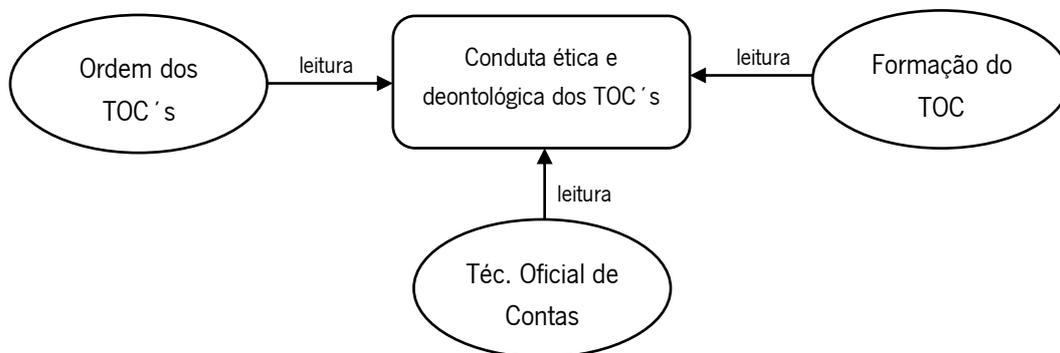
Deste modo, solicitou-se ao Conselho Disciplinar da OTOC a cedência de registos internos relativos às infrações e processos disciplinares ocorridos na última década. Estes dados serão importantes na confirmação das leituras realizadas a partir dos dados primários.

Estamos em crer que esta opção de triangulação de diferentes fontes de informação, conseguida através do uso de diferentes métodos de recolha de dados, aumentará o grau de confiança nas interpretações obtidas (Onwuegbuzie & Leech, 2007) e, conseqüentemente, a validade desta metodologia de investigação.

5.2. Descrição do processo de pesquisa e instrumentos de recolha de dados

Delineada a orientação do modelo de pesquisa a aplicar neste estudo, começamos por planejar o grupo de entrevistados, ou seja, os atores que melhor conhecem a realidade, as normas e os problemas do comportamento ético e deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas. Desta forma, recolhemos depoimentos de três fontes distintas: os próprios Técnicos Oficiais de Contas, a Ordem dos TOC's e por último, de quem participa na formação ética destes profissionais, os docentes de unidades curriculares de ética.

Figura 6 - Proposta do modelo de análise da conduta ética dos TOC's



Foi, portanto, nossa intenção recolher opiniões e sensibilidades, não só de quem exerce esta profissão, mas também do lado da formação destes profissionais, onde os docentes das disciplinas de ética empresarial e deontologia têm uma influência relevante; e também a visão da OTOC, como entidade reguladora da atividade destes profissionais em Portugal.

Como referido anteriormente, um dos instrumentos de recolha de dados escolhidos foi a entrevista. As entrevistas poderão ser orientadas e implementadas segundo uma série de questões ou temas que o entrevistado deverá responder ou desenvolver, assumindo desta forma tipologias diferenciadas. De acordo com a literatura consultada, as entrevistas podem ser classificadas em entrevistas do tipo livre ou não-estruturada, entrevista semiestruturada e entrevista estruturada, as quais serão adequadamente implementadas em função dos objetivos desejados pelo investigador. De acordo com Barañano (2008), as entrevistas semiestruturadas ou também designadas por semiestruturadas, são particularmente indicadas para as situações em que se deseja aprofundar o conhecimento de um campo de estudos do qual o investigador tem um conhecimento geral. Ainda de acordo com esta autora (p. 93 e 94), as entrevistas

semiestruturadas permitem a “ *verificação de um domínio de investigação cuja estrutura já se conhece, mas do qual se quer saber, por exemplo, que fatores terão eventualmente evoluído*” e o “ *aprofundamento de um campo cujos temas essenciais são conhecidos, mas que não se considera suficientemente explicado num certo aspeto.*”

Face ao exposto pareceu-nos, pois, recomendável o uso de entrevistas semiestruturadas como instrumento de recolha de informação. Contudo, é exigido que se tenha alguns cuidados, nomeadamente no uso de uma linguagem acessível e adequada ao tipo de entrevistado, quer do meio profissional, quer do meio académico, de modo a que o entrevistado tenha vontade e prazer em expressar as suas opiniões. A escolha do entrevistado é outro aspeto que também carece de alguma atenção, para que as suas respostas tenham validade e sejam o mais abrangentes possível (Barañano, 2008).

5.3. Preparação das entrevistas

Ultrapassada a questão da definição da tipologia de entrevista a realizar, foi nossa preocupação desenhar um guião com as questões apropriadas a colocar. Um guião deverá ser construído em função dos objetivos que decorrem da problematização teórica e da revisão da literatura, devendo as questões ser agrupadas em grandes conjuntos, nos quais poderão existir outras pequenas perguntas que servirão de recurso no caso do entrevistado se perder na argumentação ou evidenciar alguma dificuldade em entender o âmbito da questão (Guerra, 2006). Para Bryman & Bell (2007), esta etapa exige que o investigador coloque os temas numa linguagem adequada e compreensível, de modo a abordar de forma criteriosa e com lógica. Contudo esta sequência de questões deve permitir uma adaptação permanente no momento da entrevista, por exemplo, pela alteração da sua ordem. Além disso, as questões não devem ser orientadoras da nossa ideia ou sugerir uma esperada resposta, antes pelo contrário, estas perguntas devem ser o mais abrangentes possível, a tal ponto que as respostas apresentem uma solução às questões de partida.

Destas preocupações, resultou a elaboração três guiões ligeiramente diferenciados, todos eles compostos por um tópico de questões comuns a todos os participantes e relativo aos dados pessoais dos participantes com o intuito de se obter uma caracterização e contextualização dos

entrevistados (Guerra, 2006), seguindo-se de dois grandes conjuntos de questões orientadas para o tipo de entrevistado referenciado anteriormente. A primeira bateria de questões, numa visão marcadamente pessoal, tinha como finalidade recolher os relatos dos entrevistados sobre a leitura que fazem das suas próprias vivências e experiências profissionais, como TOC, como dirigente da OTOC e como docente numa unidade curricular de ética. A segunda bateria de questões debruçava-se as leituras que estes entrevistados fazem sobre o ambiente ético vivido pelo TOC, ou seja uma leitura do contexto de atuação destes profissionais.

No seu todo, estes guiões são constituídos por cerca de dezasseis perguntas. No guião direcionado aos TOC's, encontramos um grupo de questões sobre a situação profissional e outro grupo de questões sobre a conduta ética e profissional. O primeiro grupo de perguntas destinava-se a fazer uma contextualização profissional e aferir dados biográficos do participante. O segundo grupo tinha como objetivo explorar as perceções sobre os valores e o comportamento ético dos contabilistas portugueses e recolher as opiniões sobre os instrumentos de prevenção de atos não éticos (ver anexo 1).

No guião destinado à OTOC, encontramos um grupo de questões sobre a situação associativa, onde são abordadas questões sobre o posicionamento da OTOC na vida associativa dos contabilistas e outro grupo de questões sobre o comportamento ético dos seus membros. Neste último grupo, tentamos recolher informação sobre a leitura que a OTOC faz dos comportamentos dos seus membros e como procede na supervisão da profissão (ver anexo 2).

E no guião destinado aos docentes, encontramos um grupo de questões sobre o ensino da ética empresarial e outro focado em questões sobre o ambiente ético dos profissionais de contabilidade e uma visão sobre o papel do órgão regulador dos TOC's (ver anexo 3).

Como elemento de fecho dos guiões foi, também, colocada uma questão do tipo aberta, onde era solicitado aos entrevistados que se expressassem sobre qualquer assunto que não tivesse sido explorado e que considerassem pertinente para este estudo.

Paralelamente, seguiu-se a tarefa de providenciar uma lista de participantes, segundo as áreas anteriormente referidas, TOC's, a OTOC e os docentes do ensino superior. Para tal o investigador, na qualidade de TOC, recorreu à sua lista de contactos pessoais de colegas de profissão, e por outro lado permitiu-lhe um acesso privilegiado à Ordem dos TOC. No que diz respeito às instituições de ensino superior de cursos conducentes à profissão, a seleção recaiu

sobre docentes das unidades curriculares de ética e/ou deontologia, tendo por isso sido endereçados pedidos de colaboração a docentes de estabelecimentos do ensino politécnico e universitário no sentido de colaborarem no estudo através da concessão de uma entrevista.

5.4. Operacionalização das entrevistas

Relativamente às questões da operacionalização das entrevistas, segundo Bryman & Bell (2007), citando Heritage (1984, p.238) as entrevistas deverão ser gravadas, pois solucionam o problema da natural limitação de memória do investigador em reter tudo o que o entrevistado disse. Além disso, permite que a entrevista possa estar à disposição da comunidade académica para escrutínio das interpretações do investigador original e desta forma refutar a ideia de que a análise de conteúdo possa ter sido influenciada pelos seus próprios valores e preconceitos. Outra vantagem apontada refere-se à possibilidade de outro investigador iniciar outra investigação num quadro teórico diferente.

Schilling (2006) argumenta que a análise de conteúdo obedece a uma variedade de procedimentos rigorosos e sistemáticos de modo a possibilitar resultados replicáveis, ainda que esta técnica se caracterize por ser contextual, natural, com base nos termos das relações sociais e sem compromissos com um quadro teórico pré-estabelecido.

Para atingir este propósito é necessário recorrer à codificação de procedimentos de modo a gerar resultados válidos, confiáveis e replicáveis, mas que estão em perfeita sintonia com a pesquisa qualitativa.

A este propósito, Bryman & Bell (2007), baseando-se nos trabalhos de Strauss & Corbin (1998), referem que este processo de codificação serve para atribuir, etiquetar, separar, compilar e organizar dados, o que implica rever as transcrições e/ou as notas, atribuindo nomes que parecem ter potencial importância teórica e significância, sendo que, todo este processo está assente em fases evolutivas.

Inicialmente, pela geração de conceitos, os quais podem ser entendidos como rótulos atribuídos a fenómenos discretos. O valor de um conceito é muitas vezes determinado pela frequência com que um dado assunto é abordado pelos entrevistados.

Segue-se, então, a fase da categorização, onde a um nível mais abstrato, os conceitos são considerados como elementos-chave e representativos do mundo real, Estas categorias serão

diferenciadas umas das outras pelas suas propriedades ou atributos e deste modo permitirem estabelecer uma teoria explicativa do fenómeno em estudo.

Capítulo V. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta secção da investigação serão apresentados e discutidos os principais resultados recolhidos, nomeadamente através das entrevistas e da análise documental, tendo sempre presente a revisão bibliográfica. Serão, portanto, apresentadas as considerações sobre as perceções quanto à conduta ética em contexto organizacional, os seus fatores influenciadores e o papel dos códigos deontológicos, e, por último, a proficuidade do ensino da ética em gestão.

6. Caracterização dos participantes no estudo

Finalizada a fase de preparação das entrevistas, passamos à sua realização. As entrevistas foram efetuadas nos locais de trabalho dos participantes (Lisboa, Porto e Braga), com exceção de uma, que ocorreu numa sala de reuniões da Universidade do Minho a pedido do participante. Estas sessões ocorreram sob condições de privacidade e isolamento acústico de modo a proporcionar conforto e maior à vontade aos participantes. No início das entrevistas, era explicado o propósito e o âmbito do tema em debate e, igualmente, solicitada a autorização de registo áudio do depoimento para futura transcrição e análise de conteúdo.

Este trabalho de pesquisa contou com a participação de seis entrevistados, distribuídos da seguinte forma:

Quadro 3 - Relação dos participantes com a temática em estudo

Atividade profissional	Entidade representada	Sexo	Atividade profissional	Localização geográfica
Docente	ISCAP	Feminino	Docente	Porto
Docente	Univ. do Minho	Feminino	Docente	Braga
Técnico Oficial de Contas	Alcide Pestana - Gabinete de Contabilidade, Lda	Feminino	Técnico Oficial de Contas	Porto
Técnico Oficial de Contas	Torrestir, S.A.	Masculino	Técnico Oficial de Contas	Braga
Assessor	OTOC	Masculino	Assessor	Lisboa
Dirigente	OTOC	Masculino	Dirigente	Lisboa

Como se pode verificar, houve o cuidado de garantir alguma equidade na composição do grupo de participantes em termos de atividade profissional, sexo e área geográfica por forma a minimizar, tanto quanto possível, erros de enviesamento na recolha de dados por via da composição da amostra da população (Barañano, 2008).

De seguida apresentamos, com mais detalhe as características principais dos participantes de cada área de recolha da informação.

Quadro 4 - Caracterização dos docentes

Tipo de Instituição	Tempo de docência	Unidade Curricular	Cargo atual
Ensino politécnico	14 anos	Ética e Deontologia	Direção curso de Licenciatura em Contabilidade e Administração e do Mestrado em Contabilidade e Finanças
Ensino Universitário	16 anos	Ética e Deontologia na Profissão Contabilista	Direção curso de Licenciatura em Contabilidade e Membro da Comissão Diretiva do Mestrado em Contabilidade

No quadro acima apresentado, está evidenciada a nossa preocupação em obter depoimentos de docentes de diferentes tipos de ensino, o ensino politécnico e o ensino universitário, pois acreditamos que têm finalidades e objetivos de formação e ensino diferentes, o que poderá pressupor diferentes abordagens na formação dos futuros Técnicos Oficiais de Contas. Destacamos também a similaridade no tempo de docência dos sujeitos entrevistados, possibilitando a comparação das suas opiniões.

Quadro 5 - Caracterização dos Técnicos Oficiais de Contas

Tipo de vínculo profissional	Experiência profissional	Formação académica base	Área empresarial de atuação
Profissional liberal	24 anos	Licenciatura em Gestão de Empresas	Serviços Consultadoria e Contabilidade
Por conta de outrem	32 anos	Licenciatura em Finanças	Transporte rodoviário internacional de mercadorias

Do quadro acima apresentado, destacamos a larga experiência profissional e conhecimento da profissão dos Técnicos Oficiais de Contas, o que eleva a qualidade dos dados recolhidos. A acrescer a este benefício, destacamos também a contribuição dos depoimentos apoiados em duas visões distintas: a opinião de um TOC sem vínculo laboral e outro com vínculo laboral

relativamente ao beneficiário do serviço prestado, respetivamente como profissional liberal e como colaborador.

Quadro 6 - Caraterização dos representantes da OTOC

Sexo	Departamento	Antiguidade na OTOC	Formação académica base
Masculino	Conselho Diretivo	11 anos	Licenciatura em Direito
Masculino	Conselho Disciplinar	13 anos	Licenciatura em Economia

Sobre a caraterização dos participantes, em representação da OTOC, sublinhamos as contribuições das opiniões oriundas de dois departamentos diferentes. Um com características marcadamente executivas e de relação frequente com os membros da Ordem e outro com experiência ao nível da ação disciplinar e conhecedor da conduta profissional, ambos com longa permanência como membros da Ordem.

Feita a apresentação dos entrevistados, iremos expor as quatro categorias temáticas a serem exploradas e que serviram de linhas orientadoras nas entrevistas realizadas.

Quadro 7 - Categorias temáticas em análise

CATEGORIAS TEMÁTICAS	QUESTÕES DE ANÁLISE
Perceção da conduta ética dos profissionais	<ul style="list-style-type: none"> • Evolução da conduta ética dos TOC 's face à entrada em vigor do CDTOC • Comparação dos TOC 's com os seus homólogos estrangeiros.
Fatores influenciadores no processo de decisão ética	<ul style="list-style-type: none"> • Fatores intrínsecos dos TOC 's na conduta ética • Fatores extrínsecos dos TOC 's na conduta ética • Ambientes chave de atuação de práticas imorais em contabilidade
Processos de prevenção ou resolução de dilemas éticos em contabilidade	<ul style="list-style-type: none"> • Influência do Código Deontológico na conduta ética • Outros instrumentos de prevenção de más práticas éticas
Ensino de ética nos cursos superiores conducentes à profissão de TOC	<ul style="list-style-type: none"> • Relevância do ensino da ética na formação dos TOC 's • Correntes filosóficas adotadas

6.1. Perceções sobre a conduta ética dos profissionais

Como ponto de partida, centramos a nossa recolha de informação, nas perceções e nas leituras que os participantes deste estudo fazem da conduta ética e profissional dos Técnicos

Oficiais de Contas. Esta análise debruçava-se em dois contextos de atuação, isto é, a realidade em contexto nacional e outra na dimensão internacional.

Na dimensão nacional, tínhamos como objetivo explorar a questão em dois prismas: primeiro, analisar as perceções do comportamento ético dos Técnicos Oficiais de Contas na atualidade; e, segundo, analisar a evolução do comportamento ético dos TOC's, tendo como baliza temporal os últimos dez anos. Dos depoimentos obtidos é possível resumir a informação numa tabela tal como a que apresentamos a seguir:

Perceção da conduta ética dos profissionais		Respostas
Atualmente	Na generalidade os TOC's têm um comportamento ético	5
	Não tem opinião formada se os TOC's têm um comportamento ético	1
Evolução	De uma forma geral a conduta deontológica do TOC evoluiu favoravelmente	4
	De uma forma geral a conduta deontológica do TOC tem sido igual	2

Dos depoimentos dos entrevistados destacamos alguns excertos que nos parecem traduzir a perceção face aos comportamentos éticos na atualidade da profissão e a sua evolução no tempo.

“No conjunto são [éticos]. Os processos disciplinares criados, quer de inquérito, quer processos disciplinares propriamente ditos, correspondem a uma percentagem de “zero vírgula qualquer coisa” dos técnicos oficiais de contas inscritos, que são à volta de 73000. Os processos disciplinares ao longo dos doze anos de percurso ainda não atingiram 20000 processos. Vendo a média anual relativamente a isso, a percentagem é uma percentagem mínima, mínima. Posso dizer que, em geral, e comparando com outras profissões do mesmo cariz, o comportamento dos técnicos oficiais de contas, em geral, não se pode dizer que seja não ético.”... “Tem havido algumas alterações de um tipo de infrações para outras. No conjunto, eu diria que não se alterou grandemente.”

(homem, dirigente OTOC, Lisboa)

“Não acho que fossem menos éticos do que o que são agora”

(mulher, Docente, Braga)

“Anteriormente, ética era impensável. Ponto. Cada um por si e Deus por todos. Nesta altura, já se nota que a ética está cá, não em todos.”

(mulher, TOC, Porto)

As opiniões expressaram a ideia de que na generalidade os TOC's têm um comportamento ético em contexto empresarial e de que houve uma melhoria nos comportamentos éticos nos

últimos anos. Este facto deve-se a uma conjugação de fatores, desde logo a introdução do Código Deontológico e, a par deste, as novas exigências que estes profissionais adquiriram perante a administração fiscal, como salientam as opiniões a seguir apresentadas.

“...esta classe profissional nos últimos anos, nomeadamente os TOC, teve uma grande reviravolta! Aconteceu uma revolução: A primeira aconteceu quando a associação passou a câmara e entrou um estatuto. Começou logo por aí e portanto há um estatuto em que está ali uma série de regras e condições muito bem definidas. Que tipo de profissional, que tipo de funções que eles têm de exercer e ter para fora da sua atividade profissional, acesso à profissão, limites de atividade, portanto um conjunto de regras importantes e os deveres para com os clientes, para com a própria ordem profissional, para com a administração fiscal. Portanto, há um conjunto de regras que são importantes na conduta e isto foi de facto uma revolução que aconteceu nesta classe profissional. Isso aconteceu em 2001 [2000⁹], quando entrou em vigor o código deontológico e o estatuto.”

(mulher, docente, Porto)

O depoimento da docente indica a transformação ocorrida com a introdução do código de ética nesta classe profissional. De acordo com esta opinião, a ética nesta profissão está muito ancorada ao cumprimento dos artigos do código deontológico.

“Há muita ética que está só porque o Código exige e eles têm de dar cumprimento aos artigos. Porque se não, não o davam.”

(mulher, TOC, Porto)

De seguida, foi pedido aos entrevistados que comparassem os Técnicos Oficiais de Contas a outros profissionais homólogos de outros países, de modo a percebermos quais as diferenças ao nível das perceções dos entrevistados face ao comportamento ético dos profissionais portugueses em comparação com profissionais de outras nacionalidades.

Perceção da conduta ética dos profissionais	Respostas
Comparativamente com os contabilistas estrangeiros, os nossos TOC 's apresentam um comportamento ético semelhante	2
Comparativamente com os contabilistas estrangeiros, os nossos TOC 's apresentam um comportamento diferente	2
Não tem uma opinião formada sobre a comparação dos TOC 's com homólogos estrangeiros	2

⁹ Correção ao lapso do entrevistado

Os depoimentos recolhidos não permitem ter conclusões sólidas sobre esta comparação, justificada por alguma falta de conhecimento da realidade estrangeira por parte dos participantes. Contudo, verificamos que, nos sujeitos com algum conhecimento da realidade da profissão nos outros países, as suas opiniões apontam para uma clara indicação de que os nossos TOC's são tão, ou melhores, profissionais que os seus homólogos estrangeiros. Dos depoimentos, destacamos alguns excertos que nos transmitem as percepções dos entrevistados relativamente ao comportamento ético dos profissionais em diferentes países.

“É assim, eu conheço alguma coisa do sistema alemão, até porque temos uma empresa na Alemanha e outra na Espanha, e também deixe-me é acrescentar a parte do regime. Eles lá não têm, por aquilo que eu conheço, a figura do TOC,... nós, em termos de parte fiscal, em termos da nossa relação com as finanças com a AT¹⁰, neste momento, por via da desmaterialização das declarações fiscais, somos o país, quanto a mim daquilo que eu conheço, somos os melhores em termos gerais. França não tem, Alemanha está a tentar implementar, aquilo que nós implementamos em quatro meses, do e-fatura e tudo mais. Na Espanha está previsto para 2014, e nós fizemos em quatro meses, e nós fizemos porquê? Porque todo este suporte, a AT baseia-se, ao fim ao cabo, nos TOC's. Por isso, todo o sucesso que existe, é efetivamente dos TOC's.”

(homem, TOC, Braga)

“...não há um estudo chave, objetivo, mas há alguma experiência essencialmente nessa realidade. Em primeiro lugar, a nota de que nós temos num caso muito particular deste tipo de profissionais, que não existem em mais lado nenhum. Somos os únicos naquilo que é a obrigação da exigência do Técnico Oficial de Contas e das funções... que nos torna únicos e que numa perspetiva essencialmente países do sul, nos torna claramente diferentes...o mais fácil é olhar para os gregos, não temos nada a ver com a Grécia. E comparando com o alemão, não acho que no comportamento ético haja grandes diferenças, sendo que, no nosso caso, o facto de já haver uma regulação institucionalizada, na componente fiscal estaremos claramente à frente. Porquê? Porque, nós temos um país do sul, com os problemas de fraude, evasão fiscal, que eram conhecidos já há 20 anos, e hoje em dia não podemos dizer que não há fraude, podemos olhar a estes fenómenos da descida acentuada da receita nos últimos anos e associar não só com problemas de recessão económica e eventual aumento da economia paralela, eu acho que, até porque houve um fenómeno - e aí os técnicos oficiais de contas não são responsáveis - de inversão da ética da fiscalidade.”

(homem, assessor OTOC, Lisboa)

Neste excerto, os problemas de fraude e evasão fiscal atribuídos à cultura dos países mediterrâneos são sugeridos como limitações à prática dos profissionais no contexto nacional quando comparados com outros profissionais de outros países, nomeadamente com a Alemanha.

¹⁰ Autoridade Tributária

A variável cultura nacional é novamente considerada no próximo depoimento, considerando que este fator exerce, de alguma forma, uma influência nos comportamentos dos indivíduos. Sobre esta questão Karnes, Sterner, Welker, & Wu (1990) sugerem que as diferenças nacionais são refletidas nos indivíduos ao nível das suas percepções do que é ético ou não ético. O excerto abaixo apresentado é elucidativo desta mesma opinião.

“é assim, eu não posso dizer isso, porque eu não conheço muito bem...Eu tenho algumas dúvidas sobre os dos países nórdicos, há aqui uma cultura...”

(mulher, Docente, Porto)

Nas afirmações seguintes depreende-se que, apesar de não haver uma noção clara da comparação com outros países, a percepção indica que no nosso país ainda há um longo caminho a percorrer no sentido de atingir níveis de comportamentos éticos semelhantes. As diferenças de desenvolvimento económico e de mercado, aliadas a diferenças culturais, poderão ser uma importante explicação para este pensamento (Cohen, Pant, & Sharp, 1992).

“Não lhe sei dizer se são mais ou menos éticos... Eu acho que ainda há muito trabalho a fazer ao nível dos profissionais de contabilidade no nosso país.”

(mulher, Docente, Braga)

“É muito subjetivo. Os mercados são outros, as pessoas são outras, os clientes são outros, vive-se de outra forma... É tudo muito subjetivo. Digamos que nós temos a nossa realidade que é esta, agora estarmos a comparar a nossa realidade com outros... Eles são capazes de estar um bocadinho mais adiantados que nós, mas acho que não podemos ir por aí. Acho que não é uma coisa fácil comparar. É muito subjetivo.”

(mulher, TOC, Porto)

Desconhecemos a existência de um estudo comparativo entre Portugal e outros países, em termos de ética empresarial e em particular em termos de ética na contabilidade, no entanto num estudo efetuado por Tsalikis & Seaton (2007), sobre o ambiente ético no Reino Unido, na Alemanha e na Espanha, permite-nos tirar algumas ilações. Este estudo sugere que existem poucas diferenças entre os designados países do norte e do sul da Europa, pelo que esta conclusão poderá apontar para o pensamento de que Portugal apresenta um comportamento ético semelhante aos dos restantes países europeus. Esta evolução no sentido da convergência em termos éticos poderá, em parte, ser explicada pelo efeito da globalização dos mercados (McPhail & Walters, 2009), isto é, pela adoção de comportamentos semelhantes. Outra

influência explicativa, refere-se à integração europeia, através dos mecanismos de normalização contabilística imposta e, por último, pela influência exercida pelo IFAC, com a sua política de influência junto dos organismos associativos nacionais para que adotem códigos éticos (Borges et al., 2010).

6.2. Fatores influenciadores no processo de decisão ética

Neste ponto procuramos obter algumas inferências relativamente aos fatores que, de alguma forma, condicionam o comportamento ético do TOC. McPhail & Walters (2009), entre outros autores de referência, argumentam que o contabilista é condicionado no seu processo de decisão ética por dois conjuntos de fatores, designando-os por fatores intrínsecos ou extrínsecos. Nos primeiros, aponta como exemplos a idade, género, nacionalidade e o desenvolvimento cognitivo moral (de Kohlberg), e para os segundos, dá como exemplos o ambiente cultural e a cultura organizacional. Quando colocada a questão aos entrevistados sobre esta temática, não obtivemos uma ampla abordagem de todos estes fatores, porém dos que foram aludidos foi elaborado o seguinte quadro.

Fatores influenciadores no processo de decisão ética		Respostas
A idade	A idade e a experiência profissional condicionam o TOC	2
	Não referiu ou referiu que a idade e a experiência não condicionam o TOC	4
O género	O género condiciona o TOC	4
	Não referiu ou referiu que o género não condiciona o TOC	2
A organização	A organização condiciona o TOC	4
	Não referiu ou referiu que a organização não condiciona o TOC	2

Podemos verificar, com base nesta síntese, que o fator género não tem significativas diferenças no comportamento ético dos TOC's na opinião dos entrevistados. De facto, esta teoria está em consonância com as ideias de Fraedich et al. (2011), estes autores referem que não existem grandes diferenças na decisão ética entre homens e mulheres, apenas existe uma tendência nas mulheres para serem mais sensíveis às questões éticas e menos tolerantes em

relação às más práticas. Quanto a esta questão, apresentamos alguns exemplos que suportam essa ideia.

“Devo dizer que o comportamento não difere muito entre homens e mulheres, ...”

(Homem, dirigente da OTOC, Lisboa)

“Não considero que as mulheres sejam mais éticas ou menos éticas do que os homens. Eu não sou feminista, de maneira alguma, não partilho dessas correntes. Acho que tem muito a ver com fatores mais pessoais e não tanto de género. Podemos ter mais sensibilidade para algumas coisas, menos para outras, os homens terão outro tipo de características. Mas não vejo que seja pelo género.”

(mulher, Docente, Braga)

“... devido aos anos de experiência que já tenho com as duas situações, existe o bom e o mau dos dois lados...por vezes o homem é mais condescendente em determinadas situações, enquanto que a mulher, em, ou seja, o sexo feminino por vezes são mais exigentes e por vezes mais ríspidas”

(homem, TOC, Braga)

No que toca ao fator idade conjugado com a experiência profissional, parece haver um consenso de que os profissionais de contabilidade mais velhos e com mais experiência profissional apresentam comportamentos mais éticos. Esta ideia está em linha, mais uma vez, com a teoria de Fraedich et al. (2011). Destacamos alguns excertos que nos indicam essa opinião.

“Com uma análise que se faz por idades, verificamos que o comportamento, digamos, menos ético, desde os vinte e poucos anos (não se pode falar antes porque a profissão não tem pessoas com essa idade) até aos sessenta, setenta, oitenta (temos técnicos oficiais de contas em exercício com mais de oitenta anos), não difere muito. Em todas as idades se verifica o comportamento ético ou não ético.”

(Homem, dirigente da OTOC, Lisboa)

“É lógico que os mais novos terão mais dificuldade em entrar no mercado, mas adotam práticas que os outros consideram arrasadoras, destruidoras. Porque não conseguem sobreviver com os preços que praticam, mas destroem o trabalho dos outros, ao roubar os clientes e ao terem os clientes. Essa é uma dificuldade que a própria ordem reconhece, porque já houve tabela de preços a praticar e agora não há. E foram os técnicos oficiais de contas que não quiseram que houvesse. Isso foi votado e os técnicos oficiais de contas não quiseram que houvesse valores mínimos a serem cobrados. Eram um pouco como uma defesa para os técnicos, mas não quiseram. Há vários que dizem que os mais novos são os mais prevaricadores. Mas isto é apenas de conversas que tenho...”

(mulher, Docente, Braga)

“... no jovem licenciado, acaba por ter, embora tenha que frequentar uma formação, e normalmente estuda-se para fazer o exame, e depois é quase como passar uma borracha. Deixa-se praticar durante algum e por vezes são detetados problemas por fruto da inexperiência do jovem. Acabam por entrar em situações que, se tivesse sido visto com mais cuidado não acontecia ...”

(homem, TOC, Braga)

As opiniões dos participantes, relativamente aos efeitos que algumas variáveis de contexto podem ter na conduta ética do Técnico Oficial de Contas, as respostas sugerem que o comportamento ético será influenciado pelo próprio contexto em que o sujeito está inserido e, de um modo muito particular, a própria empresa (Treviño & Nelson, 2011), como se pode verificar nos excertos abaixo apresentados.

“Há aqui um pormenor importante que eu acho importante salientar. Uma grande parte dos nossos TOC ‘s, são profissionais em pequenas e médias empresas. E nas PME normalmente os gestores, os gerentes, não estão minimamente preocupados com estas questões da contabilidade, da fiscalidade e portanto delegam no TOC. O que eles querem do TOC é que eles apurem um resultado simpático, por um lado que apresente uma imagem bonita da empresa, mas por outro lado também não seja o resultado que os levem a pagar elevados impostos na administração fiscal. Isto é o panorama nacional.”

(mulher, Docente, Porto)

“Tudo depende.... Se estamos a falar numa organização grande, num grupo de empresas, a pressão que é exercida sobre um técnico oficial de contas ou um diretor financeiro é muito grande. E se estamos a falar de empresas que estão cotadas, a pressão é enormíssima, porque o objetivo é os resultados, os resultados... E faz-se muita coisa que não deveria ser feita. Por outro lado, quando se fala de uma pequena empresa estamos ali numa relação direta de poder em que, se calhar, o técnico oficial de contas, se é por conta desse empresário, tem muito menos possibilidades de escolha.”

(mulher, Docente, Braga)

“Eu, há pouco, referi-lhe que a conjuntura vai no sentido de o comportamento ético dos técnicos oficiais de contas ter dificuldade em ser purificado ou melhorado. Isso porque a função que ele exerce é uma função económica e é um serviço prestado, que se reveste da natureza do interesse público, mas do qual ele e a sua família vivem.... Portanto, ele pensa: “eu, se tiver este comportamento, estou a prejudicar o meu cliente, a mim próprio, aos funcionários que eu tenho de pagar, aos meus cobradores...” - e é um dilema, efetivamente, que se lhe põe”

(Homem, dirigente OTOC, Lisboa)

Um pormenor que se destaca nestes depoimentos, é a referência à dimensão da empresa onde o Técnico Oficial de Contas é responsável pela contabilidade. É apontado que nas pequenas e médias empresas há uma propensão para influenciar negativamente a tomada de decisão ética, isto porque a proximidade entre o TOC e o detentor do poder máximo, ou seja o

proprietário, é estreita ou direta. Esta influência de autoridade da organização empresarial condiciona a ação do TOC tal como os restantes colaboradores da organização, por via das instruções dadas ou pelo exemplo que transmitem aos subordinados (Crane & Matten, 2010).

Como complemento a este tema, pedimos aos entrevistados que nos indicassem algumas áreas empresariais que possam levantar aos TOC 's, problemas de natureza ética e de conduta profissional.

Podemos retirar duas leituras dos depoimentos, a primeira é relativa à dimensão, sugerindo-se que nas empresas de menor dimensão há uma menor independência do seu TOC, justificada pela dificuldade de conciliar a dupla posição deste profissional: o cumprimento das obrigações fiscais e o apoio à gestão. As funções estão separadas nas grandes empresas e em algumas situações sujeitas, à certificação de contas por auditores. Nas pequenas empresas, o contabilista normalmente assume o papel de apoio à gestão e a responsabilidade de organizar a contabilidade, mas à medida que as empresas crescem, começamos a verificar a existência de serviços especializados nestas questões ou muitas vezes com contas auditadas. A ideia da dimensão e da sua implicação ao nível da atuação dos TOC 's foi referida na seguinte afirmação:

“não é a mesma coisa ser técnico oficial de contas numa micro empresa e ser técnico oficial de conta da maior empresa do PSI20, porque uma empresa do PSI20 tem um acompanhamento permanente dos serviços da Administração fiscal, tem auditores, tem uma equipa, e por isso acho que tem a ver um papel. Agora acho que é difícil na pequena dimensão. É um grande desafio, que é o seguinte: como ser um técnico oficial de contas, numa dupla vertente, de apoio à gestão, e na segunda vertente de garantir o cumprimento das obrigações fiscais, e isso é muito difícil”

(homem, assessor OTOC, Lisboa)

A segunda área indicada foi o setor de atividade, sendo os setores da construção civil e do têxtil, os mais apontados.

“É complicado, eu não conheço as áreas todas, mas aquilo que eu depreendo é que na área da construção e na têxtil que levanta algumas preocupações.”

(homem, TOC, Braga)

“Temos para todos os gostos. A construção civil é muito complicada, porque é um mercado onde é privilegiada a palavra “fuga”. Eles só não fogem ao que não podem. Uma coisa impressionante.”...“Temos outra área que também é muito complicada: os têxteis e as confeções. É muito má, muito difícil de trabalhar, em termos do tipo de mão-de-obra que se usa...”

(mulher, TOC, Porto)

Contudo, um relato importante surge do representante do Conselho Disciplinar da OTOC, ao aludir que o Técnico Oficial de Contas é o elemento com conhecimentos técnicos, surgindo como agente de aconselhamento nas atividades fraudulentas de carácter contabilístico e fiscal.

“...nos casos que têm aparecido, desde a Operação Furacão a outras coisas do género que têm aparecido pelos tribunais, no cerne técnico dos procedimentos fraudulentos está um técnico oficial de contas. Que diz que se fizer assim, se fizer assado, se inventar umas faturas falsas deste tipo, se criar umas empresas fictícias daqueloutro, ele faz o resto, ele contabiliza ou não contabiliza, ele mete numa conta em vez de meter na outra... É o elemento-chave, tecnicamente importante, nesses conluios.”

(homem, dirigente OTOC, Lisboa)

Daqui podemos interpretar que, as situações de fraude financeira ou contabilística que ocorrem não têm como mentor o TOC. Este elemento técnico especialista será o responsável por idealizar ou aconselhar sobre as melhores opções ou executar o esquema de fraude a pedido do órgão de gestão ou dos detentores da empresa.

6.3. Processos de prevenção e de resolução de dilemas éticos

Tínhamos como interesse neste ponto, verificar a utilidade dos vários mecanismos de orientação ou resolução de dilemas éticos. Em particular, queríamos determinar se a introdução do Código Deontológico em 2001, e posteriormente alterado em 2009, veio beneficiar a conduta ética destes profissionais e/ou ajudá-los na resolução de problemas éticos.

As opiniões repartiram-se da seguinte forma.

Processos de prevenção ou resolução de dilemas éticos	Respostas
A introdução do CDTOC alterou para melhor a conduta deontológica do TOC	4
A introdução do CDTOC não influenciou a conduta deontológica do TOC	2

A opinião tendeu claramente em considerar que a introdução do Código Deontológico na atividade profissional dos TOC's teve um efeito benéfico, em particular na sua última revisão.

A explicação parece justificar-se pela regulamentação deontológica da profissão. O primeiro código ético de 1995, tendia mais para ser uma declaração de princípios para os Técnicos Oficiais de Contas, sem um sistema de penalização efetivo. No Código Deontológico de 2000

essa lacuna foi suprida e posteriormente, em 2009, passou a estar incluído nos Estatutos da Ordem e por esta circunstância a ter força de lei, como recorda este entrevistado.

“[O] Código Deontológico, que antes tinha sido aprovado em assembleia geral, a partir da última remodelação legislativa, ficou a fazer parte integrante do próprio Estatuto, o que lhe deu uma força legal idêntica à que os estatutos têm. Isso beneficiou o Código muito mais na medida em que o Conselho Disciplinar poderia utilizá-lo com a mesma dinâmica como utiliza qualquer artigo do estatuto propriamente dito. Portanto, a força do Código Deontológico foi vitalizada e reforçada com essa inserção.”...“Apesar de a profissão, em Portugal, do ponto de vista da regulamentação, ser mais nova, como a nossa legislação e a nossa regulamentação é, na minha opinião, muito mais minuciosa, objetiva e completa do que nos outros países...”

(homem, Dirigente OTOC, Lisboa)

Esta convicção de que os códigos deontológicos têm um efeito benéfico na regulação dos comportamentos éticos é amplamente apoiada na literatura, desde que reúnam algumas condições essenciais, tais como a existência de um sistema de penalização e execução efetiva de medidas corretivas (Schwartz, 2004).

A par deste objetivo, solicitamos igualmente aos participantes que expusessem outros mecanismos que considerassem convenientes ou interessantes em situações que impusessem a resolução de dilemas éticos.

As respostas tiveram alcances diversos como podemos verificar pelos excertos que apresentamos de seguida:

“Provavelmente iria aconselhar a que consultasse, quer alguém da fiscalidade, quer a própria ordem, para saber o que é que está em jogo, o que é que está em conflito e o que é que deve ser feito. Isto porque em determinadas circunstâncias pode, junto da ordem, ver de que forma é que o código deontológico é, ou pode ser, não diria derrubado, mas poder ser utilizado de uma forma mais flexível. Isto numa situação de o problema fiscal não ser de fuga, porque se for de fuga, aí não tenho a mínima dúvida: cumprir o código deontológico sem dúvida nenhuma. Agora, se há incompatibilidade de normas, isso é uma coisa; se há uma tentativa de fuga aos impostos e se quer de certa forma branquear para não cumprir com o código deontológico, isso não iria ter da minha parte apoio.

(mulher, Docente, Braga)

“Em primeiro lugar, enquadrar devidamente a situação até fazer em termos de parecer escrito, ou seja, o que aconselhamos: Olha, nós podemos emitir um parecer sobre o qual há enquadramento correto sobre essa questão e entregar à empresa e dizer, olhe, não posso atuar de outra forma porque isto é o que está correto. É óbvio que não há soluções fáceis, agora o que a realidade nos demonstra, também, é que a cedência hoje, terá consequências muito piores amanhã...”

(homem, assessor OTOC, Lisboa)

“Qual é o papel aqui do TOC? Acima de tudo é aplicar as normas contabilísticas de relato financeiro, é aplicar as normas de contabilidade e as normas éticas e deontológicas, obviamente, e não fazer a vontade ao empresário. O que ele deve fazer? É conjugar, é tentar arranjar a melhor forma, não é. Hierarquizar os valores... digo-lhes sempre, o que é que vocês precisam de validar primeiro? O vosso profissionalismo? O vosso futuro profissional? Ou o vosso conforto? Ou a vossa permanência naquele emprego. Vocês têm de hierarquizar. Imaginem que vocês tomam uma atitude que não é correta e até pode ser ilícita e um dia se descobre? Vocês têm a vossa carreira se calhar destruída.”

(mulher, Docente, Porto)

“Aí, a minha posição, como presidente do Conselho Disciplinar, não pode ser outra senão esta: entre a lei que deve ser cumprida e o incumprimento da lei, por maiores ou mais importantes que sejam as razões que estejam do outro lado, eu tenho que cumprir a lei e tenho de me comportar eticamente.”

(homem, dirigente da OTOC, Lisboa)

“O que é legal - não se pode dizer que estamos a pôr mais bonito. Estamos a usar a legislação. Eu, quando falo no “mais bonito”, falo no outro “mais bonito”, naquele “mais bonito” que eu me recuso a fazer. Aí não é o mais bonito, é aproveitar o que a legislação nos deixa usar...não é o mais bonito, isso é fazer o trabalho que se tem de fazer. Creio eu.”

(mulher, TOC, Porto)

Dos relatos anteriores verificamos que não há apenas uma solução proposta, mas há um consenso no sentido de apontar para o cumprimento das normas deontológicas e das normas contabilísticas e de relato financeiro como prioridade em qualquer circunstância. Trata-se, portanto, do estabelecimento de prioridades.

De resto, esta ideia é defendida por Micewski & Troy (2007) e tem como objetivo orientar a atuação do TOC e evitar erros ou dúvidas, ou seja, a sua atuação passa por uma necessidade imperiosa de respeitar normas que são superiores à sua vontade ou de interesses de terceiros. Este raciocínio lógico remete-nos para o conceito do imperativo categórico de Kant.

Solicitamos, ainda, aos participantes que mencionassem outros mecanismos de prevenção e de combate às práticas fraudulentas e não éticas, como por exemplo o recurso à denúncia, que é de resto uma prática comum em países anglo-saxónicos, no entanto verificamos que esta prática não é a eleita no nosso país, por questões culturais ou de receio de retaliação.

“Em Portugal não é. Porque a denúncia é vista como “queixinhas”, como que “está a denunciar por inveja do outro”. E os alunos, mesmo novos, com vinte, vinte e um anos, já têm essa ideia. “E vou denunciar para quê? Não vai acontecer nada, ainda sou eu que sou prejudicado, não vale a pena. E se eu vou dizer, ainda sou eu o prejudicado, para que é que vou falar?” E muitos deles têm exemplos de trabalho e exemplos em empresas que partilham em sala de aula. Exemplos bastante complicados, em

pequenas e médias empresas, exemplos muito complicados e que eles dizem: “mas eu vou falar para quê? Se eu falar perco o meu emprego... Vou denunciar? Sei que há cheques que são para desviar dinheiro da empresa, que são passados, são levantados dinheiros, são movimentados. Isso passa-me pelas mãos, mas eu vou fazer o quê?”

(mulher, Docente, Braga)

“...É uma zona e uma situação muito complicada, muito difícil, em que não se pode dizer “faça assim” ou “faça de outra maneira”. Ele tem de pôr o problema nas mãos de um advogado ou de uma pessoa que conheça, para o aconselhar a fazer até os termos da participação, as condições em que o deve fazer e as diligências que deve tomar - e não de ânimo leve tomar uma decisão relativamente a essa área.”

(homem, Dirigente OTOC, Lisboa)

Foi solicitado aos participantes neste estudo que expressassem as suas opiniões sobre o alcance do código deontológico e, em particular, sobre o que poderia ser melhorado no Código Deontológico da OTOC. As opiniões vão no sentido de que a introdução do Código Deontológico demonstra uma preocupação por parte da Ordem dos TOC 's, em proteger todos os envolvidos nesta profissão: os seus membros e os seus clientes.

“(...) a questão é que um código ético, um código deontológico, um código de conduta numa organização é algo positivo. Pelo menos mostra alguma preocupação por parte da organização.

(mulher, Docente, Braga)

“...se olhamos para o nosso caso, o código deontológico, ele não é substancialmente diferente, por exemplo do código do IFAC sobre a ética, ou das normas de algumas instituições europeias. Se olharmos até para alguns códigos deontológicos de algumas associações congéneres, as regras são essencialmente as mesmas, por isso há aqui uma inspiração já na data da criação do 1º estatuto, do 1º código deontológico era similar, ou seja, naquilo que é a relação com os clientes, na relação entre colegas...”

(homem assessor da OTOC, Lisboa)

Para além da importância dada à introdução do Código Deontológico, foi também levantada a questão da eficiência do código deontológico no ponto em que, quando há uma infração ou um ato imoral, não há a sua correspondente sanção.

“O que os alunos, a maioria das vezes, salientam é que não há a punição correta ou adequada para quem viola as regras e os princípios, muito embora se perceba que a Ordem tem procurado sancionar quem não cumpre os regulamentos, quem tem comportamentos que não são corretos. O facto de, nos últimos dois anos, no seu Relatório e Contas, já publicar a lista das infrações que são cometidas pelos técnicos oficiais de contas, com números indicados ali e identificar as pessoas (...) É algo como que obrigatório. É algo que é imposto. E o fazê-lo cumprir é outra parte.”

(mulher, Docente, Braga)

Relativamente às considerações sobre eventuais melhoramentos ou lacunas no Código Deontológico da Ordem, as opiniões não foram muitas, destacando-se as seguintes:

“...ou seja aproximando o Código Deontológico da Ordem ao Código do IFAC. O do IFAC é interessante, porque para além dos princípios, ele vai mostrando os caminhos que devem ser seguidos, as dificuldades e os dilemas éticos que podem surgir e, acho que é uma das grandes vantagens, como é que o técnico oficial de contas deve estar alerta para situações que podem dar origem a dilemas éticos. Prevenir essas situações e quando está perante essas situações que passo é que deve seguir para lidar com essas situações.”

(mulher, Docente, Braga)

Um outro entrevistado centrou a sua sugestão nos honorários dos TOC 's como medida de dignificação da profissão e combate à angariação selvagem de clientes por via da especulação de preços de honorários. Esta opinião foi consubstanciada no seguinte depoimento:

“Deveria ser reformulado, mais na questão, não chega só dizer – embora haja a questão da parte da penalização- não chega dizer que a pessoa tem que ser idónea, é óbvio que há conceitos que são difíceis de concretizar não é... Nestes termos, o código de ética deveria no início ser mais exigente e numa parte fundamental deveria rever, ... é a questão dos honorários dentro do código.... se a Ordem dos Revisores tem, porque é que os TOC 's não podem ter? ”

(homem, TOC, Braga)

6.4. Ensino de ética nos cursos superiores conducentes à profissão

Relativamente à proficuidade do ensino de unidade curriculares de deontologia e/ou ética empresarial nos cursos que são oficialmente reconhecidos pela OTOC como habilitadores à inscrição na respetiva Ordem, constata-se que a opinião mais recorrente nos comentários dos entrevistados é favorável à existência de unidades curriculares dedicadas ao ensino da ética nos cursos de ciências empresariais.

Ensino de ética nos cursos superiores conducentes à profissão	Respostas
O ensino da ética e deontologia tem proficuidade nos cursos conducentes à profissão de TOC	5
Não sabe ou acha que o ensino da ética e deontologia não tem proficuidade nos cursos conducentes à profissão de TOC	1

As opiniões manifestaram-se favoravelmente no sentido de considerarem que o ensino de ética e deontologia nos cursos de acesso à profissão de contabilista tem um efeito benéfico na formação do futuro TOC. De resto, esta é a opinião dominante na literatura ao considerar que o

ensino da ética empresarial poderá ajudar a tomar boas decisões éticas em contexto empresarial. Porém, um estudo efetuado por Mayhew & Murphy (2009), sobre o impacto do ensino da ética em cursos de graduação em contabilidade foi um pouco mais longe, afirmando que é possível potenciar e consolidar o benefício do ensino destas temáticas. Este estudo aponta duas sugestões: primeiro, envolver efetivamente a instituição de ensino e os seus docentes num verdadeiro comprometimento com a importância da ética nos programas curriculares, segundo, fomentar a discussão destes conceitos entre os estudantes e incentivá-los para a participação ativa na construção de códigos de conduta ética nas instituições de ensino.

A propósito da importância do ensino da ética empresarial são apresentadas algumas considerações a este propósito. Por exemplo, alguns opinaram que é mais importante que o individuo tenha uma formação moral sólida e bem orientada, muito anterior à sua entrada no ensino superior, por outras palavras, o ensino da ética e deontologia ajuda a identificar os problemas éticos e a resolvê-los, mas não garante o objetivo de formar excelentes profissionais de contabilidade. Encontramos esta mesma opinião no pensamento de Treviño & Nelson (2011) e de Fraedich et al. (2011).

“É possível ensinar ética, na vertente deontológica, agora torná-los mais ou menos éticos, não! Porque isso aprende-se ao longo da vida e eles chegam aqui assim já adultos, não é? Portanto os valores éticos já têm ou não têm. Agora aqui é possível ensinar ética no vertente profissional. Alertando-os para as regras, para o tipo de conduta que o profissional desta área deve ter. Agora ser ético ou não, é difícil. Uma das coisas que costumo dizer é que, e é uma verdade absoluta, as pessoas quando chegam a este nível ou são ou não são. Ou têm valores ou não têm. Já não vão adquirir mais, podem ficar mais susceptíveis e mais alertas.”

(mulher, Docente, Porto)

“Se não for uma pessoa bem construída em termos de maturidade, em termos de cabecinha arrumada, saber que se quer singrar tem que ser responsável, tem que respeitar o outro, etc., também não é porque o vão pôr a estudar o Código Deontológico por quatro anos que ele vai passar a ser. Não é?. Isso prende-se com muito mais, isso vem muito atrás. Isso depende da formação que levou desde o dia em que nasceu.(...) Agora, o que pode é: se for bom, sabe que o Código existe, sabe trabalhá-lo, sabe estudá-lo, sabe lê-lo e periodicamente vai lá, quando tem dúvidas vai ver como é, tem o cuidado...”

(mulher, TOC, Porto)

“Sim, sim. Entendo que de facto vem alertar consciências, e vem pelo menos trazer o estudar e passar, mas também alguma base para depois poder estar no mercado de trabalho. Acho que é importante.”

(homem, TOC, Braga)

“Evidentemente que tem, e terá cada vez mais, porque as exigências desse curso relativamente a essa matéria têm vindo a crescer à medida que se vai tomando conhecimento desses comportamentos menos éticos (...) Vai moldando o carácter deles e o cântaro tantas vezes vai à fonte que alguma vez quebra. É um fator que beneficia a melhoria do comportamento deles. É indiscutível.”

(Homem, Dirigente OTOC, Lisboa)

No seguimento desta questão, foi pedido ao grupo de docentes que transmitissem a sua perceção sobre o grau de importância atribuído pelos alunos ao ensino da ética nos cursos superiores, quer no plano curricular (comparativamente às restantes unidades curriculares), quer já para o seu futuro profissional. As perceções são semelhantes, a verificar pelas ideias transmitidas.

“A minha perceção é que eles consideram que é uma unidade curricular que não tem o mesmo cariz científico das outras, nomeadamente da área da gestão e da contabilidade, todavia eles sabem que é uma unidade curricular importante para a sua conduta profissional, depois quando forem para o mercado de trabalho (...) é sempre uma disciplina teórica, portanto não é como a contabilidade ou como as finanças em que se fazem exercícios e se põem ali os alunos a trabalhar com um papel, não. É portanto uma disciplina diferente e depois tem uma outra coisa, como é também uma disciplina que tem um número de ECTS baixo, eles por vezes olham para o plano curricular (...) é uma disciplina que só tem 3 ECTS, então comparadas com aquelas que têm 6 e 8, esta tem menos importância, não é.”

(mulher, Docente, Porto)

“Basta mostrar: em contabilidade as disciplinas de contratos financeiros e de contrato de gestão são as disciplinas hardcore, nucleares, essas onde sentem dificuldades. Quando vão para uma disciplina ética, todos sabem dizer qualquer coisa. Pelo menos pensam que sabem dizer qualquer coisa sobre a ética. Por isso vêm sempre numa forma mais ligeira e, como a disciplina é opcional, também por isso é algo mais leve para eles. Não encaram como algo complicado, nem pouco mais ou menos.”

(mulher, Docente, Braga)

6.5. Análise documental dos registos da OTOC

Paralelamente à realização das entrevistas como instrumento de recolha de dados primários, foi realizada uma recolha de dados documentais de modo a completar ou reforçar as interpretações da análise de conteúdo. Estes dados foram recolhidos junto dos serviços do Conselho Disciplinar da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas em março de 2013 e relativos ao período de 1999 a 2012. São dados numéricos sobre o número de TOC 's inscritos ativos ou suspensos/cancelados; número de participações recebidas pelo Conselho Disciplinar originadas

por denúncias efetuadas por clientes alegadamente lesados, ou pelos serviços da administração fiscal ou do ministério público, ou ainda por iniciativa do Conselho Diretivo da Ordem. Após isto, é iniciado um período de averiguações e direito de defesa do destinatário do processo disciplinar, que poderá vir a ter dois desfechos, a condenação graduada em diversas penas, ou arquivamento por falta de provas; número de Processos Disciplinares instaurados por este Conselho; número de Acórdãos emitidos, quer com pena aplicada ou de arquivamento; e ainda quadros detalhados sobre o tipo de infração praticada nos anos de 2010 a 2012.

Os dados que nos foram facultados pela Ordem foram coligidos e são apresentados no quadro abaixo. Os dados foram agrupados em períodos de dois anos para facilitar a sua apresentação gráfica, sem contudo comprometer a interpretação e observação da evolução dos mesmos.

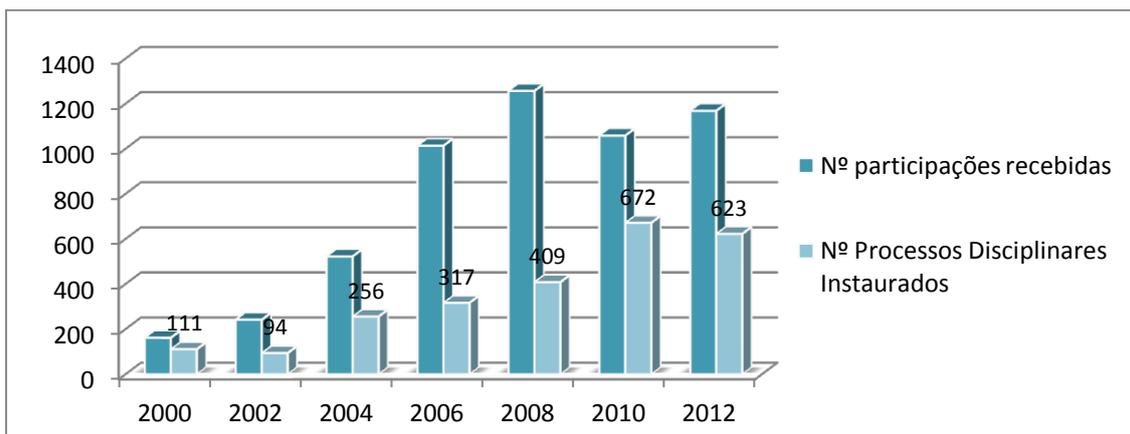
Quadro 8 - Estatísticas do Conselho Disciplinar da OTOC

Dados estatísticos 2000 a 2012	2000	2002	2004	2006	2008	2010	2012
Nº TOC 's inscritos ativos	44354	57223	62986	66092	68102	70043	72650
Nº participações recebidas	162	242	523	1014	1257	1059	1169
Nº Processos Disciplinares Instaurados	111	94	256	317	409	672	623

Na informação referente ao número de Técnicos Oficiais de Contas, estão somente contabilizados os membros da Ordem que efetivamente estão em atividade. Neste sentido, optamos por analisar os números referentes aos membros com a sua filiação suspensa ou cancelada. A título de informação, no final de 2012, este número ascendia a 17 773 TOC 's.

Relativamente aos dados das participações recebidas e dos processos disciplinares instaurados por este serviço, os dados refletem todas as infrações deontológicas cometidas no âmbito do respetivo Código Deontológico da Ordem, no entanto por entendermos que os processos decorrentes de falta ou atraso de pagamento de quotas são assuntos mais de índole administrativa do que uma formalidade de infração deontológica, optamos por excluir esta estatística desta análise.

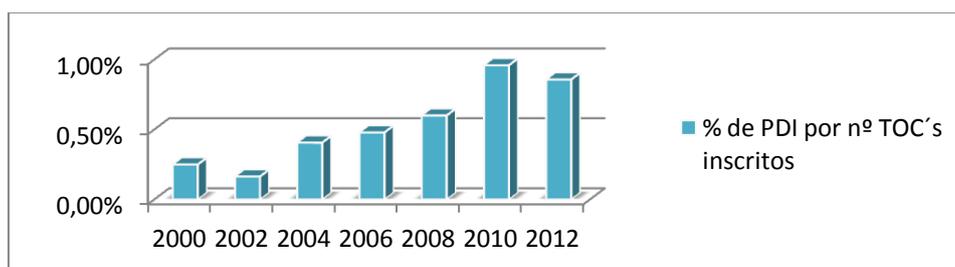
Figura 7 - Gráfico das participações e nº de PDI



No gráfico acima apresentado, está refletida a evolução do número de participações recebidas e dos processos disciplinares instaurados entre 2000 e 2012. De facto, podemos constatar que em 2000 e 2002 o número de participações e de processos disciplinares é relativamente baixo, talvez justificado por estarmos nos primeiros anos da entrada em vigor do Código Deontológico. Após este período, os números apresentam um ligeiro aumento. Contudo, não devemos esquecer que nos períodos de 2002 e 2004 o número de TOC's inscritos ativos cresceu, respetivamente, 29% e 10%, aumentando desta forma a probabilidade de ocorrências de situações irregulares para os períodos seguintes. Estas oscilações, atingiram o seu máximo no período de 2010, com 672 processos disciplinares instaurados.

A seguir, apresentamos um gráfico que evidencia o rácio de processos disciplinares, distribuído pelo número de Técnicos Oficiais de Contas em atividade. Como se verifica, são valores residuais e que, em média, apresentam uma taxa de incidência de 0,53%. O seu valor mais elevado ocorreu em 2010 com 0,96%, correspondendo a 672 PDI para um universo de 70 043 membros ativos.

Figura 8 - Gráfico das percentagens de PDI por nº TOC ativos



Como complemento à análise dos registos das infrações deontológicas, apresentamos nos quadros 9 e 10, de forma detalhada, o tipo de infração por natureza ocorridas nos anos de 2010 e 2012.

Da análise aos dados e recordando que não levamos em conta a infração por não pagamento atempado das quotas à Ordem por razões apontadas anteriormente, realçamos uma tendência nos dados. O tipo de infração com maior frequência nos dois períodos, e que corresponde à falta de entrega ou entrega extemporânea de declarações fiscais, apresenta uma taxa de ocorrência bastante superior se o comparamos com os valores das situações de maior gravidade. Dito de outra forma, as situações muito graves, como a burla ou a fraude fiscal, têm incidências abaixo do número de infrações consideradas graves.

Em suma, os dados evidenciam uma evolução positiva, pelo menos nestes dois anos em comparação, reforçando a percepção de que a conduta ética e profissional dos TOC's são aceitáveis.

Quadro 9 - Registo de infrações cometidos em 2010

H) — ANÁLISE DAS INFRAÇÕES COMETIDAS E OBJECTO DE SANÇÃO DISCIPLINAR		
Natureza da infracção	Total 4º Trimestre	Total acumulado em 2010
01. Incorreções Técnicas (contabilísticas e fiscais)	3	20
02. Falta de entrega e entrega extemporânea de declarações fiscais	10	65
03. Retenção de documentos	5	46
04. Apropriação de verbas confiadas para pagamento de contribuições e impostos	1	11
05. Falsificação de documentos	—	8
06. Falta de colaboração para com o colega sucessor	—	4
07. Falta de comunicação ao colega antecessor	12	51
08. Assumpção de funções, havendo honorários em dívida ao colega antecessor	5	32
09. Comportamento contrário à dignidade e prestígio da Ordem	—	2
10. Comportamento contrário à dignidade e prestígio dos Órgãos Sociais e respectivos membros	—	1
11. Comportamento contrário à dignidade e prestígio da profissão	5	20
12. Angariação ilícita de clientela	3	37
13. Quebra de sigilo profissional	—	1
14. Não pagamento atempado de quotas e outros encargos devidos à Ordem	159	611
15. Não actualização do domicílio perante a Ordem	—	1
16. Falta de cumprimento do art.º 10º (nº de clientes, volume de negócios)	5	36
17. Recusa de aposição de assinatura em declarações fiscais	—	—
18. Recusa de encerramento de exercício fiscal	—	—
19. Incompatibilidade no exercício de funções	—	—
20. Concorrência desleal	—	—
21. Aceitação de trabalhos sem a adequada capacidade técnica e meios (Princípio da idoneidade)	—	—
22. Falta de colaboração com a Administração Fiscal	1	3
23. Falta de colaboração com a Ordem	—	2
24. Fraude Fiscal	—	—
25. Falta de colaboração/informação ao cliente	1	17
26. Abandono indevido de funções	—	5
27. Incumprimento do Regulamento de Estágio	—	—
28. Subscrição de declarações fiscais e outros documentos que não resulta do exercício de funções	1	3
29. Prática de actos da competência de outros profissionais	—	1
30. Incumprimento do Regulamento de Controlo de Qualidade	—	—
31. Falta de contrato escrito relativo à prestação de serviços de TOC	—	—
32. Não participação ao Ministério Público, através da Ordem, de crimes públicos.	—	—
33. Divulgação e/ou crítica do trabalho efectuado por colega sem o seu consentimento.	—	2
34. Quebra de independência técnica no exercício de funções	—	—
35. Falta de entrega e entrega extemporânea de declarações para fiscais a seu cargo	—	—
36. Omissão de pedido de recusa de assinatura junto do Conselho Directivo	3	13
37. Burla	2	7
38. Violação do princípio da responsabilidade	—	3

Quadro 10 - registo de infrações cometidas em 2012

H) — ANÁLISE DAS INFRAÇÕES COMETIDAS E OBJECTO DE SANÇÃO DISCIPLINAR NO 4º TRIMESTRE DE 2012

Natureza da infracção	4º Trimestre	Total acumulado em 2012
01. Incorreções Técnicas (contabilísticas e fiscais)	1	15
02. Falta de entrega e entrega extemporânea de declarações fiscais	11	50
03. Retenção de documentos	6	26
04. Apropriação de verbas confiadas para pagamento de contribuições e impostos	3	12
05. Falsificação de documentos	1	5
06. Falta de colaboração para com o colega sucessor	3	9
07. Falta de comunicação ao colega antecessor	5	25
08. Assumpção de funções, havendo honorários em dívida ao colega antecessor	3	21
09. Comportamento contrário à dignidade e prestígio da Ordem	0	2
10. Comportamento contrário à dignidade e prestígio dos Órgãos Sociais e respectivos membros	0	0
11. Comportamento contrário à dignidade e prestígio da profissão	4	17
12. Angariação ilícita de clientela	3	11
13. Quebra de sigilo profissional	0	2
14. Não pagamento atempado de quotas e outros encargos devidos à Ordem	28	252
15. Não actualização do domicílio perante a Ordem	0	1
16. Falta de cumprimento do art.º 10º (nº de clientes, volume de negócios)	4	26
17. Recusa de aposição de assinatura em declarações fiscais	0	0
18. Recusa de encerramento de exercício fiscal	0	2
19. Incompatibilidade no exercício de funções	0	0
20. Concorrência desleal	0	1
21. Aceitação de trabalhos sem a adequada capacidade técnica e meios (Princípio da idoneidade)	0	0
22. Falta de colaboração com a Administração Fiscal	0	2
23. Falta de colaboração com a Ordem	0	2
24. Fraude Fiscal	0	1
25. Falta de colaboração/informação ao cliente	4	16
26. Abandono indevido de funções	0	2
27. Incumprimento do Regulamento de Estágio	1	1
28. Subscrição de declarações fiscais e outros documentos que não resulta do exercício de funções	0	1
29. Prática de actos da competência de outros profissionais	0	0
30. Incumprimento do Regulamento de Controlo de Qualidade	0	2
31. Falta de contrato escrito relativo à prestação de serviços de TOC	0	2
32. Não participação ao Ministério Público, através da Ordem, de crimes públicos.	0	0
33. Divulgação e/ou crítica do trabalho efectuado por colega sem o seu consentimento.	0	0
34. Quebra de independência técnica no exercício de funções	0	0
35. Falta de entrega e entrega extemporânea de declarações parafiscais a seu cargo	1	2
36. Omissão de pedido de recusa de assinatura junto do Conselho Directivo.	0	5
37. Burla	1	1
38. Violação do princípio da responsabilidade	1	5

Capítulo VI. CONCLUSÕES DO ESTUDO

Neste capítulo, serão expostas as conclusões decorrentes da investigação preconizada, sem deixar de apresentar algumas limitações inerentes ao estudo. No final, são apontados desafios para futuras investigações nesta área do conhecimento.

7. Principais conclusões

A questão central desta investigação consistia na análise da conduta ética e profissional dos Técnicos Oficiais de Contas. Do que aqui foi exposto, podemos aduzir que esta classe profissional é, na sua generalidade, constituída por elementos cumpridores dos seus deveres éticos e deontológicos.

O preconceito existente no passado que apontava o mundo empresarial dos países do sul da Europa como menos éticos comparativamente com os países nórdicos (Luijk, 1997), é agora uma imagem ultrapassada, na opinião dos entrevistados.

Os valores da verdade, da confiança e justiça como objetivos da ética empresarial e bem como da ética na contabilidade, são os pilares essenciais para que os mercados funcionem. Quebrar estes valores significa colocar em causa o sistema financeiro, o sistema produtivo e a confiança dos consumidores e, em última análise, o crescimento económico. De acordo com as opiniões dos entrevistados, verifica-se uma evolução notável nos nossos contabilistas ao nível do seu comportamento ético, apresentando-se hoje com elevado sentido de verdade, confiança e justiça na sua atuação.

Neste aspeto, a imagem do “guarda-livros”, o indivíduo que tinha um saber prático e limitado a registar valores, já não corresponde ao conceito atual. O Técnico Oficial de Contas (que futuramente será designado como Contabilista Certificado por alteração dos estatutos) é uma profissão exigente de competências técnicas e científicas, e além disso de interesse público, a lei assim o concebe e responsabiliza.

Os casos amplamente divulgados na comunicação social de fraude fiscal e outros atos imorais que aconteceram no estrangeiro, revelam uma sofisticada preparação e ausência de controlo das suas administrações. Estes acontecimentos devem-se, em parte, ao conluio de

quem trata da contabilidade (atuando como elemento técnico), mas também de quem audita. Em Portugal, estas duas atividades estão, por lei, separadas. A ética na contabilidade em Portugal não está imune a situações semelhantes mas, pela nossa dimensão, são menos gravosas, como refere um dirigente do Conselho Disciplinar da OTOC *“as infrações cometidas em Portugal não são tão graves nem tão sofisticadas como aquelas que se conhecem de outros países”*.

A introdução, relativamente recente, do ensino da ética e da deontologia profissional nos cursos superiores em cursos conducentes à profissão de Técnico Oficial de Contas, não garante que no futuro estes profissionais sejam cumpridores dos deveres éticos, mas é reconhecido como benéfica na sua formação, na medida em que lhe dá instrumentos para saber como evitar e atuar perante dilemas éticos. A própria Ordem está consciente dessa importância, atribuindo-lhe programas de formação por ela promovidas desde 2008, tal como as restantes formações de carácter técnico e implementando ao mesmo tempo um sistema de controlo de qualidade aos seus membros.

O Código Deontológico dos TOC's enquanto mecanismo de institucionalização e regulação do comportamento ético teve um papel interessante na atuação destes profissionais. É notória uma melhoria no comportamento ético após a sua introdução em 2001.

8. Recomendações para a gestão

É inegável que a sustentabilidade das empresas e de outras organizações é (e deve ser) uma preocupação permanente dos seus responsáveis. A introdução da RSE e de valores éticos na cultura organizacional conduz ao surgimento de comportamentos e atuações eticamente aceitáveis, pelo que estes conceitos deveriam ser um desses pilares da sustentabilidade das empresas.

A adoção de mecanismos mais ou menos formalizados destinados a modelar ou prevenir comportamentos inaceitáveis, conduz à diminuição de incidentes susceptíveis de criar prejuízos avultados a longo prazo para a própria empresa, quer pelas suas consequências negativas para a sociedade em geral.

Esses mecanismos podem passar pela elaboração de códigos éticos da empresa. Porém, tais documentos devem ser implementados com algumas regras base na sua preparação, desde logo pela participação de todos os elementos da organização e sendo considerado como um documento fundamental pela gestão de topo. Sem estas premissas a sua eficácia estará comprometida.

Outro mecanismo sugerido poderá ser a adoção de rotinas ou procedimentos que possam prevenir a ocorrência de comportamentos éticos condenáveis, nomeadamente as fraudes contabilísticas e fiscais. Estas ferramentas estão assentes em dois campos de atuação, os colaboradores e o próprio funcionamento da empresa. Nos primeiros, começaria desde logo no recrutamento dos colaboradores com padrões éticos e morais desejáveis e pela implementação de programas de treino de prevenção e combate à fraude junto destes. A segunda área de atuação seria, como referimos, ao nível da organização. A mera inexistência de sistemas de deteção de fraudes e auditoria ou a falta de punição efetiva dos prevaricadores constitui a oportunidade para acontecerem atos ilícitos ou más práticas éticas. Prevenir estas situações, por certo, contribuirá para um melhor ambiente e comportamento ético nas organizações.

Relativamente aos Técnicos Oficiais de Contas, é reconhecido que esta profissão está constantemente a ser escortinada e posta à prova, daí que o cumprimento das obrigações éticas seja essencial. A escolha de uma independência económica, que é diferente do conceito de dependência laboral ou jurídica, é uma via a ter em conta. Esta posição permite prevenir eventuais situações de cedências no cumprimento das suas obrigações éticas e o seu futuro profissional.

O clima económico desfavorável e o elevado número de profissionais, que a própria Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas reconhece ser exagerado, conduz a situações de angariações de clientes desreguladas. Esta violação do princípio da lealdade entre colegas, foi a tipificação mais apontada em todos os depoimentos recolhidos nesta pesquisa.

Por último, uma breve referência à questão do ensino da ética nos cursos de ciências empresariais. É amplamente aceite que a introdução desta área do conhecimento nestes cursos tem benefícios no futuro profissional dos gestores e outros profissionais, pelo que sugerimos aquelas escolas superiores, que ainda não têm esta unidade curricular como componente

obrigatória nos seus programas curriculares, a avaliação e a pertinência em alterar essa disposição.

9. Limitações da Pesquisa

Consideramos que a presente pesquisa apresenta algumas limitações, desde logo pelo número de entrevistas realizadas, o que condiciona a profundidade e a diversidade desejável nos depoimentos recolhidos, ao nível das normas, valores e cultura dos três grupos objeto de análise. Esta limitação apontada poderia ser reduzida, aumentando o número de entrevistas com o objetivo de saturar, tanto quanto possível o tema (Kvale, 1996), ou enveredando por uma combinação de metodologia mista de investigação qualitativa e quantitativa (Bryman & Bell, 2007). Todavia, por limitações de tempo do investigador, tal prática impôs-se como inalcançável. A acrescer a estas limitações, apontamos a dificuldade em obter a confirmação das entrevistas concedidas pela Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas.

Consideramos ainda, que a subjetividade numa análise de conteúdo de entrevistas é outra limitação em termos de fidelidade do conteúdo e que poderia ser diminuída recorrendo ao acordo intercodificador, ou seja pela confrontação com outra interpretação de outro investigador (Richards, 2009), mas tal prática num trabalho individual de avaliação é impróprio.

Por último, cremos que poderá ser questionado o facto do mesmo sujeito ser igualmente Técnico Oficial de Contas e por este motivo condicionar todo o seu trabalho de interpretação e assim enviesar as conclusões, apesar da abertura de espírito e esforço no sentido de minimizar este efeito.

10. Pistas para futuras investigações

É nossa convicção de que ficaram abertas algumas pistas na investigação preconizada. Uma recomendação para estudos futuros é a análise das perceções que os contabilistas estrangeiros e organizações profissionais possam fazer dos seus homólogos portugueses, ou seja, qual é a perceção que existe sobre os nossos Técnicos Oficiais de Contas. Este seria pois, julgamos nós, um tema interessante recorrendo, por exemplo, à recolha de dados por meio de inquéritos. Com certeza que seria obtida uma imagem mais aprofundada do ambiente ético dos contabilistas portugueses.

Outro campo de estudo interessante para futuras investigações, em virtude do aumento da sofisticação da fraude fiscal e onde o TOC é um elemento central, seria explorar precisamente esta nova realidade, investigando o sentido e amplitude destes atos, bem como as respostas possíveis em termos de prevenção e deteção.

BIBLIOGRAFIA

- Adam, M. A., & Rachman-Moore, D. (2004). The Methods Used to Implement an Ethical Code of Conduct and Employee Attitudes. *Journal of Business Ethics*, 54, 225–244.
- Albrecht, W. S., Albrecht, C. C., Albrecht, C. O., & Zimbelman, M. (2009). *Fraud Examination (3rd ed.)*. South-Western: Cengage Learning.
- Amaral, D. F. (2006). *Curso de Direito Administrativo - Vol I (3ª ed.)*. Coimbra: Almedina.
- Anúncio nº 8600/2010. (2010). *Regulamento geral dos colégios das especialidade da OTOC*. Obtido em 20 de janeiro de 2013, de <http://www.otoc.pt/fotos/editor2/4603346035.pdf>
- Bampton, R., & Cowton, C. J. (2013). Taking Stock of Accounting Ethics Scholarship: A Review of the Journal Literature. *Journal of Business Ethics*, 114, 549–563.
- Barañano, A. M. (2008). *Métodos e técnicas de investigação em gestão*. Lisboa: Edições Sílabo, Lda.
- Beauchamp, T. L., & Bowie, N. E. (1993). *Ethical theory and business practice*. New Jersey: Prentice Hall.
- Benson, G. C. (1989). Codes of Ethics. *Journal of Business Ethics*, 8, 305-319.
- Borges, A., & Ferrão, M. (2000). *A Contabilidade e a Prestação de Contas (8ª ed.)*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Borges, A., Rodrigues, A., & Rodrigues, R. (2010). *Elementos de Contabilidade Geral (25ª ed.)*. Lisboa: Áreas Editora.
- Bryman, A., & Bell, E. (2007). *Business research methods*. Oxford: Oxford University Press.
- Carreira, F., & Gonçalves, C. (2008). A avaliação da atitude dos profissionais. *Contabilidade e Gestão*, 5, 111–137.
- Cohen, J., Pant, L., & Sharp, D. (1992). Cultural and socioeconomic constraints on international codes of ethics: Lessons from accounting. *Journal of Business Ethics*, 11, 687-700.
- Collis, J., & Hussey, R. (2009). *Business Research - a practical guide for undergraduate & postgraduate students*. New York: Palgrave Macmillan.
- Cortina, A., & Martínez, N. E. (1996). *Ética*. Madrid: Akal ediciones.
- Costa, C. B. (2007). *Auditoria Financeira: Teoria e Prática (8ª ed.)*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Crane, A., & Matten, D. (2010). *Business ethics (3th ed.)*. New York: Oxford University Press.
- Cunha, M. P., Rego, A., Cunha, R. C., & Cabral-Cardoso, C. (2007). *Manual de comportamento organizacional e gestão*. Lisboa: Editora RH, Lda.
- Decreto-Lei nº 452/99 de 5 de novembro. (1999). *Aprovação do Estatuto da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas*. Obtido em 19 de janeiro de 2013, de <http://dre.pt/pdf1sdip/1999/11/258A00/76697682.pdf>
- Decreto-Lei nº 265/95 de 17 de outubro. (1995). *Aprovação do Estatuto dos Técnicos Oficiais de Contas*. Obtido em 19 de janeiro de 2013, de <http://www.dre.pt/pdf1s/1995/10/240A00/64426450.pdf>

- Decreto-Lei nº 310/2009 de 29 de outubro. (2009). *Alteração para o estatuto de Ordem Profissional e aprovação do Código Deontológico do Técnicos Oficiais de Contas*. Obtido em 19 de janeiro de 2013, de <http://dre.pt/pdf1sdip/2009/10/20700/0799908029.pdf>
- Díaz, M. S., & Valdés, J. C. (2003). Algunos aspectos teórico-conceptuales sobre el análisis documental y el análisis de información. *Ciencias de la Información*, 34 (2), 49-60.
- Dijk, H., Engen, M., & Paauwe, J. (2012). Reframing the Business Case for Diversity: A Values and Virtues. *Journal of Business Ethics*, 111, 73–84.
- Donleavy, G. D. (2008). No Man's Land: Exploring the Space between Gilligan and Kohlberg. *Journal of Business Ethics*, 80, 807–822.
- Duska, R., Duska, B. S., & Ragatz, J. A. (2011). *Accounting ethcis (2nd ed.)*. Oxford: Wiley-Blackell.
- Farrell, B. J., Cobbin, D. M., & Farrell, H. M. (2002). Codes os Ethics their evolution, development and other controversies. *Journal of Management Development*, 21(2), 152-163.
- Ferrell, O., & Gresham, L. (1985). A contingency framework for understanding ethical. *Journal of Marketing*, 49, 87-96.
- Fisher, C., & Lovell, A. (2009). *Business Ethics and values individual, corporate and internacional perspectives (3th ed.)*. Essex: Prentice Hall.
- Fisher, J. (2004). Social Responsibility and Ethics: Clarifying the Concepts. *Journal of Business Ethics*, 52, 391-400.
- Fraedich, J., Ferrel, O., & Ferrel, L. (2011). *Ethical Decision Making for Business (8th ed.)*. South-Western: Cengage Learning.
- Gilligan, C. (1977). In a Different Voice; Women's Conception of The Self and Morality. *Harvard Education Review*, 47, 481–517.
- Gómez, G. R., Flores, J. G., & Jiménez, E. G. (1996). *Metodologia de la investigacion cualitativa*. Granada: Ediciones Aljibe, SL.
- Guerra, I. C. (2006). *Pesquisa qualitativa e análise de conteúdo: Sentidos e formas de uso*. Cascais: Principia Editora.
- Heritage, J. (1984). *Garfinkel and Ethnomethodology*. Cambridge: Polity.
- Hunt, S. D., & Vitel, S. (1986). A general theory of marketing ethics. *Journal of Macromarketing*, 6(1), 5-16.
- Hyde, K. F. (2000). Recognising deductive processes in qualitative research. *Qualitative Market Research: An International Journal*, 3 (2), 82-89.
- Jakubowski, S. T., Chao, P., Huh, S. K., & Maheshwari, S. (2002). A Cross-Country Comparison of the Codes of Professional Conduct of Certified/Chartered Accountants. *Journal of Business Ethics*, 35, 111–129.
- Jones, T. M. (1991). Ethical Decision Making by Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model. *Academy of Management Review*, 16(2), 366–395.

- Kaptein, M. (2011). Toward Effective Codes: Testing the Relationship with Unethical Behavior. *Journal of Business Ethics*, 99, 233–251.
- Kaptein, M., & Schwartz, M. S. (2008). The Effectiveness of Business Codes: A Critical Examination of Existing Studies and the Development of an Integrated Research Model. *Journal of Business Ethics*, 77, 111–127.
- Karnes, A., Sterner, J., Welker, R., & Wu, F. (1990). A bi-cultural comparasion of accountants perceptions of unethical business practices. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 3(3) 45-62.
- Kvale, S. (1996). *Interviews: An Introduction to Qualitative Research Interviewing*. Thousand Oaks: SAGE Publications.
- Langlois, L., & Lapointe, C. (2010). Can ethics be learned? *Journal of Educational Administration*, 48(2), 147-163.
- Lee, B., & Humphrey, C. (2006). More than a numbers game: qualitative research in accounting. *Management Decision*, 44(2), 180-197.
- Lei 2/2013 de 10 de janeiro. (2013). *Regime jurídico de criação, organização e funcionamento das associações públicas profissionais*. Obtido em 19 de janeiro de 2013, de <https://dre.pt/pdf1sdip/2013/01/00700/0011700128.pdf>
- Loe, T. W., Ferrell, L., & Mansfield, P. (2000). A Review of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business. *Journal of Business Ethics*, 25, 185–204.
- Luijk, H. J. (1997). Business Ethics in Western and Northern Europe: A Search for Effective Alliances. *Journal of Business Ethics*, 16(14), 1579–1587.
- Mayhew, B. W., & Murphy, P. R. (2009). The Impact of Ethics Education on Reporting Behavior. *Journal of Business Ethics*, 86, 397–416.
- Mcdonald, G. M. (2009). An anthology of codes of ethics. *European Business Review*, 21(4), 344-372.
- McKinney, J. A., Emerson, T. L., & Neubert, M. J. (2010). The Effects of Ethical Codes on Ethical Perceptions of Actions Toward Stakeholders. *Journal of Business Ethics*, 97, 505–516.
- McLaney, E., & Atrill, P. (2008). *Accounting: An Introduction. (8th ed.)*. Essex: Prentice Atrill.
- McPhail, K., & Walters, D. (2009). *Accounting and Business Ethics: An introduction*. Oxon: Routlegde.
- Mercier, S. (2003). *A ética nas empresas*. Lisboa: Edições Afrontamento.
- Micewski, E. R., & Troy, C. (2007). Business Ethics – Deontologically Revisited. *Journal of Business Ethics*, 72, 17–25.
- Neves, J. C. (2008). *Introdução à Ética Empresarial*. Cascais: Principia.
- Nunes, M. N. (2010). *Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas - Anotado*. Porto: Vida Económica.
- Onwuegbuzie, A. J., & Leech, N. L. (2007). Validity and Qualitative Research: An Oxymoron ? *Quality & Quantity*, 41, 233–249.
- OTOC. (s.d.). *História da OTOC*. Obtido em 19 de janeiro de 2013, de Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas: <http://www.otoc.pt/pt/a-ordem/historia/>

- Pimentel, J., Kuntz, J., & Elenkov, D. S. (2010). Ethical decision-making: an integrative model for. *European Business Review*, 22(4), 359-376.
- Puxty, A. (1997). Accounting choice and a theory of crisis: The cases of post-privatization British Telecom and British Gas. *Organizations and Society Accounting*, 22(7), 713-735.
- Rachels, J. (2004). *Elementos de Filosofia Moral*. Lisboa: Gradiva.
- Rego, A., Cunha, M. P., Guimarães, N., Gonçalves, H., & Cabral-Cardoso, C. (2007). *Gestão ética e socialmente responsável: teoria e prática (2ª ed)*. Lisboa: RH Editora.
- Richards, L. (2009). *Handling qualitative data - A practical guide (2nd ed.)*. London: Sage Publication.
- Rokeach, M. (1973). *The nature of human values*. New York: The Free Press.
- Schilling, J. (2006). On the Pragmatics of Qualitative Assessment Designing the Process for Content Analysis. *European Journal of Psychological Assessment*, 22(1), 28–37.
- Schwartz, M. S. (2004). Effective Corporate Codes of Ethics: Perceptions of Code Users. *Journal of Business Ethics*, 55, 323–343.
- Schwartz, M. S. (2005). Universal Moral Values for Corporate Codes of Ethics. *Journal of Business Ethics*, 59, 27–44.
- Shafer, W. E., Morris, R. E., & Ketchand, A. A. (2001). Effects of personal values on auditors' ethical decisions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(3), 254-277.
- Solomon, R. C. (2002). Business Ethics. In R. Chadwick, & D. Schroeder, (eds) *Applied Ethics Vol V - Critical Concepts in Philosophy* (pp. 3-14). New York: Routledge.
- Stevens, B. (2008). Corporate Ethical Codes: Effective Instruments For Influencing Behavior. *Journal of Business Ethics*, 78, 601–609.
- Stewart, N. (2009). *Ethics: Na Introduction to Moral Philosophy*. Cambridge: Polity Press.
- Strauss, A., & Corbin, J. M. (1998). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Treviño, L. K. (1986). Ethical Decision Making in Organizations: A Person-Situation Interactionist Model. *Academy of Management Review*, 11(3), 601–617.
- Treviño, L., & Nelson, K. (2011). *Managing Business Ethics Straight Talk About How To Do It Right*. Hoboken: Wiley.
- Tsalikis, J., & Seaton, B. (2007). The International Business Ethics Index: European Union. *Journal of Business Ethics*, 75, 229–238.
- Tweedie, D., Dyball, M. C., Hazelton, J., & Wright, S. (2012). Teaching Global Ethical Standards: A Case and Strategy for Broadening the Accounting Ethics Curriculum. *Journal of Business Ethics*, 115(1), 1-15.
- Zelizer, V. A. (2007). Ethics in the Economy. *Zeitschrift für Wirtschafts - und Unternehmensethik*, 8, 8-23.

ANEXOS**ANEXO 1****GUIÃO DA ENTREVISTA AO TOC**

Data da entrevista: ___/___/____

Número da entrevista: _____

Dados Pessoais

1. Nome: _____
2. Sexo: _____
3. Idade: _____
4. Vol. Negócios: _____

Questões sobre situação profissional

1. Quais são as suas habilitações académicas?
2. Há quanto tempo exerce a sua profissão de TOC?
3. Atualmente qual é a empresa onde trabalha ou presta serviço e há quanto tempo é responsável pela execução da contabilidade nesta empresa? Exerce a atividade como colaborador? Como profissional liberal? Entende que o tipo de vínculo associado ao cargo permite maior ou menor independência como TOC?
4. Na sua opinião, os vínculos prolongados têm alguma influência na sua forma de atuar? Qual seria a situação ideal, em termos de rotatividade, para o TOC desenvolver a sua profissão de forma íntegra e verdadeira?
5. Quais os fatores que o levaram a escolher trabalhar nesta empresa? (remuneração? Prestígio? Autonomia proporcionada? Etc?)

Questões sobre conduta ética e profissional

6. Tendo em conta a entrada em vigor do atual CDTOC, os TOC's têm hoje em dia um comportamento mais ético, comparado com o período anterior?
7. Como caracterizaria os nossos TOCs relação aos seus homólogos do norte da Europa e relativamente aos dos países mediterrâneos em termos de comportamento ético?
8. Acha o comportamento ético do TOC é influenciado por fatores individuais (intrínsecos ao indivíduo) e os situacionais (do contexto da profissão)? Em que medida? Quer dar alguns exemplos?
9. Se lhe fosse colocada uma situação provocadora de um problema ético enquanto TOC, qual seria a sua o seu mecanismo de resolução desse dilema? Quer relatar uma situação que tenha conhecimento?
10. Tem algum caso/incidente que queira relatar ocorrido consigo, para o qual o Código deontológico foi-lhe útil para resolver uma situação deste género?

11. Já alguma vez recorreu à OTOC para a resolução (ou conselho) de uma situação de dilema ético-profissional? Recorreu ajuda diferente da ordem?
12. Supunha que um colega seu trabalha numa empresa na qual recebe todos os anos uma gratificação, tal como os outros colaboradores, em função dos lucros. Contudo no último ano verificou-se uma forte diminuição dos resultados por alterações no justo valor dos ativos. O referido TOC como parte interessada, não levou em conta esses valores de modo a manter um resultado favorável. O que acha deste procedimento? Qual seria o procedimento correto?
13. Destacaria alguma área empresarial que levante mais preocupações à Ordem em termos de incidência de ocorrências não éticas? (dimensão das empresas? Setor económico? região? etc)
14. O CDTOC é um documento perfeitamente atual? Há algum ponto que merecesse revisão?
15. A ordem tem tido um papel influenciador sobre o comportamento ético dos seus membros? Em que sentido? O que poderia ser melhorado?
16. O ensino da ética e deontologia nos cursos conducentes à profissão têm algum contributo positivo para os futuros TOCs?
17. Interessa-se por estas questões de ética empresarial? Seria capaz de enunciar alguns dos princípios éticos do CDTOC?
18. Tem alguma questão que considere importante, ou algum aspeto que não foi referido e que gostasse de acrescentar?

ANEXO 2**GUIÃO DA ENTREVISTAS PARA A OTOC**

Data da entrevista: ___/___/_____

Número da entrevista: _____

Dados Pessoais

1. Nome: _____
2. Sexo: _____
3. Idade: _____
4. Formação base: _____
5. Serviço ou departamento: _____

Questões sobre atividade associativa

1. Há quanto tempo está na vida representativa da OTOC?
2. Gostaríamos de conhecer o seu percurso profissional anterior à entrada na OTOC. A que se deve o seu ingresso na vida associativa da Ordem?
3. É reconhecido pelo público em geral, como uma associação de profissional que mais fez pela classe. A que se deve esse mérito?
4. Numa perspetiva de médio/longo prazo qual a maior preocupação ou objetivos da OTOC? Em termos da dignificação e integridade dos profissionais da classe? Em termos de influência e projeção da classe?
5. Com a recente entrada da OTOC, como membro da IFAC, haverá implicações para os TOC's em termos deontológicos? E com a nova alteração dos estatutos da Ordem por imposição legal?

Questões sobre o comportamento ético dos membros

6. Tendo em conta a entrada em vigor do atual CDTOC, os TOC's têm hoje em dia um comportamento mais ético, comparado com o período anterior?
7. A OTOC tem algum estudo comparativo entre os TOC 's e os seus homólogos dos países mediterrâneos, ou do norte da europa, ou ainda dos países anglo-saxónicos, em termos de comportamento ético? Se sim, qual o sentido desse estudo?
8. Nos princípios enunciados no CDTOC, não estão graduados em termos de importância, contudo haverá aqueles que lhe parecem mais "interessantes". Gostaria de destacar algum deles?
9. Desde da entrada do atual CDTOC Considera que houve uma alteração na tipificação das infrações deontológicas (quer em quantidade, quer na gravidade da infração)? Qual é a infração deontológica mais frequente? Há alguma caracterização do individuo infrator (mulher, Idade, experiência)? Que medidas está a Ordem tomou ou está a tomar?
10. Destacaria alguma área empresarial que levante mais preocupações à Ordem em termos de incidência de ocorrências não éticas? (dimensão das empresas? Setor económico? região ? etc)

11. É sabido que os TOC's estão sujeitos a pressões por parte dos seus clientes ou empregadores para práticas menos corretas, cabendo ao TOC fazer um equilíbrio entre os seus valores e a sua moral e os fatores externos a ele. Se lhe pedissem um opinião perante um dilema ético, que conselho daria?
12. A atividade do Conselho Disciplinar da OTOC é desencadeada mais por iniciativa própria ou por denúncias? Na sua opinião, a atividade é suficiente e eficaz?
13. Há algum aspeto no CDTO que gostaria de ver revisto?
14. A introdução de disciplinas sobre ética empresarial nos cursos conducentes à profissão, tiveram ou têm um contributo positivo no comportamento ético dos TOC's? Destacaria alguma escola/universidade como um bom exemplo nesta área?
15. Tem alguma questão que considere importante, ou algum aspeto que não foi referido e que gostasse de acrescentar?

ANEXO 3**GUIÃO DA ENTREVISTA A DOCENTES ENSINO SUPERIOR**

Data da entrevista: ___/___/___

Número da entrevista: _____

Dados Pessoais

1. Nome: _____
2. Sexo: _____
3. Idade: _____
4. Instituição de ensino: _____
5. Unidade Curricular: _____

Questões sobre o ensino da ética empresarial

1. Há quanto tempo é docente no ensino e em particular no domínio da ética empresarial?
2. Qual é a sua opinião relativamente à importância atribuída pelos alunos ao ensino das questões na gestão e contabilidade? [Eles olham a Ética Empresarial como uma “disciplina menor” no universo do plano curricular?]
3. E a opinião dos seus colegas de docência?
4. Acha que a introdução de disciplinas de estudo sobre a Ética Empresarial nos cursos conducentes à profissão, tiveram ou têm um contributo positivo?
5. A formação dos seus alunos nas questões da Ética empresarial é orientada de uma forma mais marcada, por alguma corrente ética em particular (utilitarismo, deontologia, outras)? Porquê?
6. E para o caso particular da prática contabilística, indicaria qual ao futuro contabilista?
7. Relativamente aos estudantes dos cursos das denominadas ciências empresariais, sente que eles desenvolvem uma preocupação centrada no resultado e no sucesso individual? Ou têm uma preocupação de fazer o correto? Essa percepção está a mudar em que sentido?
8. Assiste ou conhece fenómenos de denúncia de práticas de falta de honestidade académica entre os estudantes, nos diversos ramos das ciências? Quer falar-nos da sua evolução, em especial dos cursos das ciências empresariais? Qual a sua posição sobre este assunto?
9. Das ferramentas (sistemas de denúncia ou recompensa, códigos ou outros) apresentadas na prevenção de práticas imorais na atividade empresarial, qual o nível de concordância ou aceitação pelos seus alunos?
10. Na sua opinião, é possível ensinar ética? Qual é o grau de influência nos futuros profissionais?

Questões sobre ambiente ético

11. Na sua opinião, os TOC 's quando comparados com os homólogos dos países mediterrâneos, ou do norte da europa, ou ainda dos países anglo-saxónicos, têm um comportamento mais ou menos ético em relação a esses contabilistas? E há 10 anos atrás?

12. Sabemos que em contexto organizacional os contabilistas são influenciados no seu comportamento ético por fatores individuais e por fatores de contexto. Esses fatores têm tido alguma evolução nestes últimos 10 anos, em termos de nível de influência? De que forma se têm exercido essa influência?
13. Relativamente ao papel da Ordem dos TOC's, qual é a sua opinião sobre a sua atuação no campo das questões da ética profissional dos seus membros, na última década?
14. O CDTOC é um documento perfeitamente atual, ou deveria ser revisto? E em que aspeto? Como será o comportamento ético dos profissionais desta classe profissional nos próximos anos?
15. Gostaria de deixar algum conselho para os jovens profissionais de contabilidade? E para aqueles com largos anos de experiência?
16. Tem alguma questão que considere importante, ou algum aspeto que não foi referido e que gostasse de acrescentar?

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Mulher; Docente; Braga

P: Profª Delfina, só para contextualizar um pouco a entrevista, há quanto tempo é docente e, em particular, na disciplina de ética ou deontologia?

R: Eu sou docente na Universidade do Minho desde 97. Ética e Deontologia na Profissão Contabilística ou Ética e Deontologia na Contabilidade são duas unidades curriculares que existem na licenciatura em Contabilidade e no mestrado em Contabilidade. Na licenciatura em contabilidade funcionou pela primeira vez este ano, porque é o último ano, e foi pela primeira vez que a lecionei; no mestrado, foi o terceiro ano que funcionou e tenho sido sempre eu a lecionar. Fui eu que defini o programa, o conteúdo, de acordo também com os requisitos da Ordem. Mas fui eu que participei desde o início na definição da unidade curricular.

P: Qual é a sua perceção relativamente ao que os alunos acham sobre a importância do ensino da ética empresarial?

R: Os alunos tendem a ser, normalmente, politicamente corretos. No início da unidade curricular, eu pergunto-lhes o que é que eles entendem por ética e se é importante ou não e todos dizem que é muito importante. A questão é sempre muito importante. O que eu tento ao longo da unidade curricular é perceber e debater com eles, porque também foi um processo que eu tive de desenvolver, o que é isto da ética. Porque é muito fácil nós falarmos de ética quando são questões que nos afetam a nós e nos tocam; agora quanto a nós sabermos avaliar o que é isto de ter valores, ter princípios, ter moral, não confundir com ética e perceber que a ética é algo bem mais abrangente e contextualizado, porque depende dos períodos, do tema que estamos a analisar, de tudo isso, é a principal dificuldade que tem de se desconstruir com os alunos. Não sei se mérito meu ou não, a forma como a disciplina é lecionada, não tanto focada nos artigos do Código Deontológico da Ordem, mas em entender o comportamento humano e como é que nós somos, ao longo da unidade curricular, chego ao fim e sinto-me gratificada com as opiniões que os alunos me vão transmitindo.

P: Vou insistir mais um bocadinho na questão: eles sentem que a disciplina é uma disciplina, vamos dizer assim, menor comparativamente com as restantes? Estou-me a lembrar, sei lá, das Finanças...

R: Acho. Isso sim. Sem dúvida. Basta mostrar: em contabilidade as disciplinas de contratos financeiros e de contrato de gestão são as disciplinas hardcore, nucleares, essas onde sentem dificuldades. Quando vão para uma disciplina ética, todos sabem dizer qualquer coisa. Pelo menos pensam que sabem dizer qualquer coisa sobre a ética. Por isso vêm sempre numa forma mais ligeira e, como a disciplina é opcional, também por isso é algo mais leve para eles. Não encaram como algo complicado, nem pouco mais ou menos.

P: E os seus colegas, de docência, por exemplo, mais uma vez do seio das Finanças? Têm a perceção que é uma disciplina menor?

R: A mesma perspetiva. É importante, é importante, mas...

P: Não tão importante...

R: Mas não é aquela que dá as técnicas, as ferramentas para atuar na vida prática, não é? Por isso fica lá muito no alto, na estratosfera, e por isso não se dá a devida importância. Muito embora se esteja sempre a falar que é muito importante, não se dá, efetivamente, essa importância.

P: E agora fazendo assim um bocadinho de perspetiva histórica, até porque a introdução do ensino da ética empresarial é qualquer coisa de recente, com poucos anos, lê isso como algum contributo para a atuação dos contabilistas? Houve algum contributo positivo?

R: Pelo menos, eu vejo como positivo o definirem-se princípios, valores, para que os profissionais saibam por onde devem ir. Isso é importante, porque pelo menos têm ali uma base. Ninguém pode dizer “eu não sabia que era assim ou que era desta forma que esperavam que eu me comportasse”. Mas mais importante do que ter ali um código e punir quem não o cumpre, é atuar preventivamente, é, de certa forma, moldar as pessoas, fazê-las pensar, fazer questionar sobre a sua atuação, sobre a sua vida privada e profissional, sobre o que é isto de nós sermos corretos uns com os outros. Eticamente corretos. Isso para mim é o mais importante. Considero que é uma mais-valia existir o Código Deontológico da Ordem, que é a aplicação prática dos princípios e valores éticos definidos pela Ordem. Eu não sou muito a favor de, e a área do direito nunca foi o meu forte, estar a ler artigos: “é isto que têm que fazer, é isto, é aquilo, senão fizer isto tem aquela punição”, para mim perde um pouquinho, ou seja, não cativa. Eu prefiro entender o porquê das coisas e o que é correto e o que não é correto e avaliar desse ponto de vista e não tanto “tem aquele artigo”, “aquele diz aquilo que tem que se fazer”. É mais o que está por trás. Acho que é mais importante pensar o que é que levou a definir determinada regra ou determinado princípio como importante para os profissionais da Ordem.

P: Há pouco, no início da nossa conversa, referiu que foi responsável pela organização do programa destas unidades curriculares. Meteu algum cunho pessoal de alguma vertente em particular da ética, no caso, utilitarista ou deontológica ou outra e porquê?

R: Sim. O facto que eu acabei de dizer agora de eu não ter uma tendência e não gostar de estar a ler artigos - porque eu podia limitar a unidade curricular, a nível do mestrado, a ler e debater os artigos que estão nos estatutos da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas e no Código Deontológico e analisar à exaustão com os alunos os artigos. Podia limitar-me a essa parte mais legal do cumprimento do que diz nos estatutos e no código deontológico. Eu não gosto dessa vertente do ensino, de estar ali na aula a ler artigos. Podia trabalhar de outra forma. Então, o que é que eu optei por fazer, e o que é que eu pensei: importante é questionar e pensar enquanto pessoas, enquanto indivíduos que serão depois técnicos oficiais de contas, que serão gestores, que serão diretores financeiros, que serão outra coisa qualquer, pensarmos, enquanto grupo, e eu inserida nesse mesmo grupo, o que é isto da ética, o que é isto da moral. Das diferentes perspetivas, e como eu também sou docente de História da contabilidade, é claro que também vou aí buscar um pouquinho da evolução do que é isto da ética. Ir lá atrás, a Sócrates, ir a Platão, Aristóteles e ver ali um bocadinho deles e ver depois a mudança no século XVI que ocorre, depois, com Kant, toda a perspetiva que se mudou, a perspetiva utilitarista. Fazer os alunos pensar, de forma abrangente, do que é isto de comportamentos éticos na sociedade. Metade do programa é ver mesmo estas perspetivas, exemplos práticos, debater questões práticas e só depois então é que entramos na parte mesmo do código e dos estatutos da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. A disciplina termina com um trabalho que eu peço aos alunos, logo no início: eu selecionei cinco livros daquela coleção da Fundação relativa ao Pingo Doce, Alexandre Soares dos Santos. Eu selecionei cinco livros e logo na primeira aula, sou que atribuo aleatoriamente, a cada aluno, um dos livros. Eles têm que ler o livro, fazer um resumo, e tendo por base o tema do livro ou algo que tenha salientado na leitura do livro, mas não é a apresentação do livro - quero algo fora do normal, dos PowerPoints com texto - eles apresentam uma questão ética, para a turma. Na última aula, normalmente, é com apresentação de casos. Eles podem utilizar vídeos, música, teatro, e tenho sido surpreendida com a forma como eles conseguem e o espírito crítico que eles conseguem ter de analisarem e irem buscar aspetos que são muito importantes e que estão a ocorrer na nossa sociedade e expô-los perante a turma.

P: Concorda com aquela ideia de que os alunos das ciências empresariais são treinados ou educados para o sucesso pessoal?

R: São treinados para fazerem bem, para terem sucesso mas se calhar deviam ser treinados também para enfrentar mais as dificuldades. Mas sim, são muito treinados para isso.

P: E aos alunos ser exigido e ser inculcado essa ideia do sucesso profissional e mais tarde quando estiverem nas suas funções, estiverem a trabalhar, isso não irá levá-los a terem alguns comportamentos que depois a título de conseguir o tal sucesso possam atropelar um ou outro caso? Ou é algo transversal a todas as profissões?

R: Isso não tem só a ver com a forma como os alunos são ensinados. Eu acho que é transversal à nossa sociedade. A imagem de que temos que ser sempre bons em tudo o que fazemos, não interessam os meios, por que isso esquece-se muito... Nós temos que ser bons, nós temos que ter visibilidade, criar reputação e isso é fruto da nossa sociedade do dia de hoje. Nós temos que ser bem-sucedidos. E não se pensa na forma como podemos ser bem-sucedidos sem atropelar os outros. Provavelmente, os alunos não são alertados para isso. Eu tento, nas minhas aulas, em todas elas, fazer com que os alunos pensem que os meios não justificam os fins. E através da minha experiência profissional e da minha vida, também, tento-lhes passar alguns exemplos de como às vezes podemos estar cheios de boas intenções e os fins não serem os melhores, e ao contrário. Por isso, nós temos que refletir e pensar. Mas a sociedade de hoje em dia é cruel - porque o que nós vemos, e eu acabo a disciplina a dizer aos alunos, isto é tudo muito bonito, "vamos ser todos corretos", "vamos pensar no próximo", "não vamos fazer aos outros o que não queremos que nos façam a nós", mas a realidade é dura. A sociedade está de tal forma que - como é que nós vamos lutar contra essa pressão, que nos leva a ter sucesso a qualquer custo, seja como for? E não só isso: a lidar com pessoas que não olham aos meios para atingir os fins delas. Isso é mais complicado.

P: Das ferramentas que são apresentadas para moldar o comportamento ético dos profissionais de contabilidade, ou dos restantes atores na cena empresarial, e falo dos sistemas de denúncia, de recompensa, dos códigos éticos e de conduta, qual é a sua perceção, qual é a leitura que faz da visão feita pelos seus alunos?

R: O que os alunos, a maioria das vezes, salientam é que não há a punição correta ou adequada para quem viola as regras e os princípios, muito embora se perceba que a Ordem tem procurado sancionar quem não cumpre os regulamentos, quem tem comportamentos que não são corretos. O facto de, nos últimos dois anos, no seu Relatório e Contas, já publicar a lista das infrações que são cometidas pelos técnicos oficiais de contas, com números indicados ali e identificar as pessoas, acho que é

uma forma de mostrar que há consequências. O que sente é um pouco de impunidade e acabamos sempre por discutir o sistema.

P: Deixe-me ver se entendi. O código deontológico é lido como um documento, simplesmente um documento, e não como uma ferramenta útil?

R: Não é lido nessa perspetiva. É algo como que obrigatório. É algo que é imposto. E o fazê-lo cumprir é outra parte.

P: O grau de adesão também é baixo.

R: Também, também. Porque normalmente a preocupação é, e isso, também, é um pouco cultura dos portugueses e mentalidade dos portugueses: tendo um conjunto de regras, que definem o que deve ser feito, como é que nós podemos, não violando as regras, ultrapassá-las? E é um pouco isso que se vê sempre. Acabam os alunos por dizer, “pois isto é muito bonito, mas depende de quem é que está envolvido, porque não somos todos iguais”, e uns realmente são punidos e outros não são. Acabamos sempre a discutir, tal como estava a dizer, o sistema de justiça que temos.

P: Qual é a leitura que eles fazem dos sistemas de denúncia? Eu faço aqui uma pequena achega: nos países anglo-saxónicos, o sistema de denúncia é muito bem aceite e usualmente praticado. E em Portugal?

R: Em Portugal não é. Porque a denúncia é vista como “queixinhas”, como que “está a denunciar por inveja do outro”. E os alunos, mesmo novos, com vinte, vinte e um anos, já têm essa ideia. “E vou denunciar para quê? Não vai acontecer nada, ainda sou eu que sou prejudicado, não vale a pena. E se eu vou dizer, ainda sou eu o prejudicado, para que é que vou falar?” E muitos deles têm exemplos de trabalho e exemplos em empresas que partilham em sala de aula. Exemplos bastante complicados, em pequenas e médias empresas, exemplos muito complicados e que eles dizem: “mas eu vou falar para quê? Se eu falar perco o meu emprego... Vou denunciar? Sei que há cheques que são a desviar dinheiro da empresa, que são passados, são levantados dinheiros, são movimentados. Isso passa-me pelas mãos, mas eu vou fazer o quê?”

P: E a implementação dos códigos éticos nas empresas em contexto organizacional? Falámos há bocado da aplicação dos códigos deontológicos, neste caso, especificamente para a profissão. Em contexto organizacional, qual a utilidade e aplicação dos códigos éticos?

R: A questão é que um código ético, um código deontológico, um código de conduta numa organização é algo positivo. Pelo menos mostra alguma preocupação por parte da organização. Mas eu tenho algum ceticismo aqui. Porque os códigos podem estar muito bonitos, mas se eles não forem realmente interiorizados na cultura organizacional e as diversas hierarquias e nível de topo não o aplicarem realmente, não fizerem do que lá está vertido, dos princípios, dos valores, prática do dia-a-dia, o que tem que ser quase inconsciente, não vale a pena.

P: Devo concluir, então, que se não houver uma adesão voluntária do ator, o código ético não tem a sua utilidade ou a sua eficácia total.

R: Não, irá servir para justificar ou punir algumas pessoas que tenham feito algo que seja realmente grave. Mas para isso, penso que não era preciso um código de ética ou de conduta para o fazer.

P: Não é visto como um instrumento estratégico, para a melhoria e a boa governança das organizações.

R: Eu vejo mais como uma estratégia de marketing para o exterior. E se lermos alguns códigos, verificamos que são mais isso do que outra coisa. Começam todos muito bonitos, por princípios muito gerais, mas à medida que vamos avançando, começamos a ver: nós somos responsáveis, temos de responder perante os nossos acionistas, quando uma empresa deve estar para servir os clientes. Quando se inverte tudo isto, estamos logo a inverter toda a lógica que deve ser um código. Porque um dos problemas dos códigos é quando eles estão, de certa forma, armadilhados, a proteger uma corporação de profissionais ou a própria instituição dos seus clientes. Esse é um dos problemas: os códigos podem ser muito bonitos, muito bem elaborados, e estarem blindados para proteger a organização ou o profissional da sociedade. E não é esse o objetivo, nunca poderá ser esse. Depois, volto àquilo que comecei por dizer: não basta estar no papel. Se nós enquanto pessoas, enquanto indivíduos, não tivermos princípios e valores na nossa vida, não é porque na organização existe um código de ética ou porque na profissão onde eu estou inserida, a ordem tem um código ético, que eu vou passar a ser ética. Nós ou temos esses princípios e valores na nossa conduta diária, na nossa vida, quer privada quer profissional, ou não temos. Eu não acredito que uma pessoa que pratique atos incorretos para com um familiar, para com um amigo, na vida diária, quando passa a técnico oficial de contas, quando se vê na sua secretária para fazer a contabilidade, desse-lhe um Espírito Santo e ele passa a cumprir o código e passa a ser uma pessoa correta. Nós ou temos princípios e valores ou não os temos. Ou temos os errados. Não é o facto de estar escrito que vai...

P: E essa mesma pessoa pode ser influenciada pelo ensino?

R: Pode. Pelo menos questionada.

P: Então, há alguma utilidade no ensino da ética empresarial deontológica.

R: Eu acho que sim. Não é aos vinte ou vinte e um anos que vamos mudar a cabeça de um estudante, que já tem todo um percurso de crescimento, e todos os exemplos que foi tendo, quer na universidade, quer no secundário, quer a nível familiar; mas pelo menos questioná-los, fazê-los pensar. Porque, muitas das vezes, a sociedade onde nós estamos assume comportamentos como normais e nem nos questionamos se estamos a fazer bem ou se estamos a fazer mal, porque “a maioria faz, os outros fazem, então eu também faço, é correto”. E questioná-los, fazê-los pensar, pelo menos isso, acho que vale a pena. E é pena que não se comece mais cedo a trabalhar esses aspetos.

P: Do ensino da ética?

R: Sim, sim.

P: Seria bem visto, da sua parte, introduzir esses temas no ensino secundário, por exemplo?

R: Sim, há disciplinas no secundário em que poderiam perfeitamente abordar estas temáticas. Agora, não de uma forma maçuda, isso nunca poderia ser - ir para lá dizer o que é a ética, o que disse Aristóteles há não sei quantos séculos... Ou dizê-lo mas tem de ser sempre nesta perspetiva de: fazer pensar os alunos, fazê-los questionar as coisas. Isso, acho que é importante. Porque aquilo que nós aprendemos em dados muito iniciais da nossa vida, eu acho que nos moldam para toda a vida. O exemplo que temos em casa dos nossos pais, o exemplo que temos dos nossos irmãos, ou de quem nós temos como referência, tudo isso nos vai moldar. Ou o professor primário, acho que é fundamental. Na minha carreira profissional, a minha professora primária foi das mais importantes. E ainda hoje me lembro dela e me lembro do que ela dizia em sala de aula. Isso marcou-me para minha vida toda e houve outros professores que também o fizeram. E há aqueles que passaram e que não deixaram qualquer marca. Eu acho que isso é importante e, tendo eu sobrinhas pequenas, o exemplo é muito importante: eles tomam-nos muito como exemplo, e o que nós fazemos... E se nós fazemos algo, por vezes eles questionam o porquê, outras vezes eles não questionam, mas estão a observar. E mais tarde ou mais cedo vão estar a replicar aquilo que nós fizemos. Eu acho que é muito importante.

P: Eu gostaria agora de levar a nossa conversa para uma leitura sobre as questões do ambiente ético, na prática contabilística, por assim dizer, e gostaria de saber qual é a leitura que faz do técnico oficial de contas na atualidade comparando a sua atuação com a do seu homólogo de um país anglo-saxónico ou do norte da Europa. São mais ou menos éticos?

R: Não lhe sei dizer se são mais ou menos éticos. Eu acho que ainda há muito trabalho a fazer ao nível dos profissionais de contabilidade no nosso país. Muito trabalho. Não só esta parte do comportamento. É muito importante e nós estamos a passar uma fase em que está a ser tudo muito complicado.

P: Já agora, uma crise financeira, uma crise económica, isso impele a que haja mais atropelos?

R: Se não impele, pelo menos coloca o profissional em situações mais críticas - quando tem que pensar, “se eu fizer isto vão ser despedidas tantas pessoas”, ou “se fizer isto a empresa pode ir à falência”, ou “se eu fizer aquilo ou se eu fechar os olhos, isto não acontece”. Na crise que nós estamos a passar, provavelmente, o profissional pensa, “isto é uma boa desculpa para eu fazer isto”, “é uma boa desculpa para o fazer.” Mas não é só porque há uma crise financeira que passam a fazer estes atos. Nós já tivemos períodos de crescimento e vimos comportamentos que também eram incorretos. O ter e o querer mais fazem parte da natureza humana e quem tem muito quer sempre mais e mais e acaba por fazer isso. Quanto à comparação, eu penso que, a nível da profissão, precisa de ser trabalhada mais a imagem dos profissionais, porque eu acho que a nossa sociedade não valoriza como é valorizada lá fora a profissão de contabilista. Também fruto da diferença que nós temos, de duas ordens: a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas e a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas; enquanto lá fora, essa dicotomia não existe. Estão misturados e a parte da auditoria não está tão separada. No nosso país, o revisor está lá em cima. O técnico oficial de contas - até o nome, o próprio nome, de certa forma diminui a categoria profissional, técnico oficial de contas, é preciso mudá-lo e vai ser mudado.

P: Vai passar a contabilista certificado.

R: Exatamente. Para seguir a designação mais anglo-saxónica. Mas não é só mudar o nome, é preciso mudar a forma de estar e de pensar e a forma dos profissionais verem a contabilidade. Uma das grandes limitações, que eu penso que é o que distingue um pouco o que se passa cá, a nível dos profissionais da contabilidade, do que se passa num [país] anglo-saxónico, é que nós, aqui, os profissionais ainda estão muito virados para a contabilidade financeira, para o que é obrigatório reportar para o exterior e principalmente em termos fiscais. Enquanto a nível internacional, eles têm uma visão mais abrangente da contabilidade,

enquanto sistema de informação para apoiar a tomada da decisão. E aqui, mesmo quando se fala com técnicos oficiais de contas (e nós temos no mestrado vários que estão a exercer) o que eles me dizem é: “não, os empresários só querem que eu cumpra com as obrigações fiscais, não querem saber como é que está a empresa, não pedem essa informação, não querem saber. O máximo que podem perguntar é como é que estão de dinheiro”.

P: E muitas vezes nem sabem fazer a leitura...

R: Primeiro, não sabem fazer a leitura e, depois, o que eu tento sempre dizer é: mas vocês têm que, enquanto técnicos oficiais de contas, mostrar a utilidade da informação. “Ai, mas não nos pagam mais por isso” – é uma das repostas que me dão logo - “se eu fizer um relatório, uma análise económico-financeira da empresa, ou se tentar mostrar que com a implementação de um sistema de contabilidade analítica, por muito simples que ele seja, pode obter informação útil para a tomada da decisão”, a resposta é “ai, não estão recetivos, não vão pagar mais por isso, para que é que eu vou ter mais trabalho?”. A questão é: se nós não mostrarmos a utilidade da informação, nunca nos vão pedir essa informação. E é preciso trabalhar essa parte, para os técnicos oficiais de contas perceberem que têm um papel muito importante na valorização daquilo que fazem. Ou do que podem fazer, e não se limitarem a agora e mais estarem até ao final do mês todos stressados aí a submeter as declarações.

P: O código deontológico tem dez anos, faço a pergunta que eu fiz há bocadinho novamente: há dez anos atrás, qual era a perceção? Éramos menos éticos? (Estou a referir-me, obviamente, aos técnicos oficiais de contas.)

R: Não acho que fossem menos éticos do que o que são agora. Até porque com toda a situação que se tem verificado, e há muitos técnicos a queixarem-se, os mais novos são os que têm comportamentos menos próprios. O que é contraditório...

P: São menos éticos?

R: São menos éticos. Por exemplo, a nível dos preços praticados por serviços que são prestados. É lógico que os mais novos terão mais dificuldade em entrar no mercado, mas adotam práticas que os outros consideram arrasadoras, destruidoras. Porque não conseguem sobreviver com os preços que praticam, mas destroem o trabalho dos outros, ao roubar os clientes e ao terem os clientes. Essa é uma dificuldade que a própria ordem reconhece, porque já houve tabela de preços a praticar e agora não há. E foram os técnicos oficiais de contas que não quiseram que houvesse. Isso foi votado e os técnicos oficiais de contas não quiseram que houvesse valores mínimos a serem cobrados. Eram um pouco como uma defesa para os técnicos, mas não quiseram. Há vários que dizem que os mais novos são os mais prevaricadores. Mas isto é apenas de conversas que tenho...

P: Pegou numa questão que ia daqui a pouco pegar e agora aproveitou então essa ocasião: pegou no fator individual, neste caso a idade ou a experiência do técnico oficial de contas. Qualquer técnico oficial de contas está influenciado por fatores individuais ou de contexto, a idade/experiência é um desses fatores individuais. O género também tem alguma influência?

R: Não lhe sei dizer se o género tem ou não influência. O facto de a profissão ter [mudado] e estar a mudar a nível da composição de género e de haver cada vez mais mulheres, provavelmente, mostra uma profissão diferente e o que algumas mulheres que exercem a profissão me dizem é que uma há uma reação inicial por parte, por exemplo, dos empresários, quando vêm uma técnica oficial de contas - ficam um pouco mais retraídos. Eu tive uma aluna que estava a estagiar num gabinete de técnicos oficiais de contas e ela foi à empresa para levantar alguns documentos e o empresário ficou a olhar para ela muito desconfiado. Não sei se tem a ver com o género, se tem a ver com o facto de também ser nova, aqui há uma conjugação de dois fatores. Não considero que as mulheres sejam mais éticas ou menos éticas do que os homens. Eu não sou feminista de maneira alguma, não partilho dessas correntes. Acho que tem muito a ver com fatores mais pessoais e não tanto de género. Podemos ter mais sensibilidade para algumas coisas, menos para outras, os homens terão outro tipo de características. Mas não vejo que seja pelo género.

P: A nível de fatores de contexto, há sectores económicos que são mais propensos ou não, quais são – qual é a sua opinião? Grupos grandes impelem a comportamentos imorais?

R: Tudo depende.... Se estamos a falar numa organização grande, num grupo de empresas, a pressão que é exercida sobre um técnico oficial de contas ou um diretor financeiro é muito grande. E se estamos a falar de empresas que estão cotadas, a pressão é enormíssima, porque o objetivo é os resultados, os resultados... E faz-se muita coisa que não deveria ser feita. Por outro lado, quando se fala de uma pequena empresa estamos ali numa relação direta de poder em que, se calhar, o técnico oficial de contas, se é por conta desse empresário, tem muito menos possibilidades de escolha.

P: Então o ideal seria uma relação laboral ou uma relação profissional?

R: Uma relação profissional. O pensar que, e como é visto ainda o técnico oficial de contas, está ali para fazer apenas as demonstrações financeiras, pagar os impostos, tratar de todos esses aspetos, é reducionista. E do ponto de vista do empresário,

seja ele a que nível, grande ou pequena empresa, se tiver essa perspectiva da contabilidade, ele não vai valorizar a opinião do técnico oficial de contas, se ele lhe disser, "isto não é correto", "isto é correto". Vai pressioná-lo para ter o seu resultado. Se nós trabalharmos a nível da profissão e da forma como ela é vista, aí poderá ser mudada, poderá ser diferente. Mas não sei se respondi à sua pergunta...

P: Sim. Gostaria de ver agora a sua opinião sobre a atuação da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, relativamente às questões éticas - neste caso, se a Ordem tem tido uma atuação quer pela formação, quer pelo controlo, se tem feito um bom serviço à profissão ou nem por isso.

R: No cômputo geral tem feito um bom serviço, pelo menos tem tentado fazer. Ainda há muito, mas muito mesmo por fazer.

P: Quer referir algum aspeto?

R: Eu na última aula, da disciplina de mestrado, tive a presença do Bastonário da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. Ele esteve a falar do Código Deontológico dos profissionais. Foi para uma sala de aula, para os alunos, mas é pena que o que ele disse, a forma como o transmitiu e a visão dele não sejam partilhadas, não sejam ouvidas por todos os técnicos oficiais de contas. Perceber como é que foi o processo de criação da própria Ordem, as dificuldades que enfrentaram, o que está (porque ele esteve a falar do Código Deontológico) por atrás dos artigos, o que era a prática dos técnicos oficiais de contas, que levou a que determinados artigos estivessem lá plasmados no Código Deontológico - foi muito interessante ouvir isso. E quando eu estava a ouvir, o que eu pensava era: "era importante que os técnicos ouvissem, pensassem e refletissem sobre o que está aqui a ser dito". Sabemos que muitas críticas são feitas às formações que são dadas, a preocupação só com os pontos e não estarem realmente e efetivamente a assistir à formação e valorizarem-se por aí. Por outro lado, o controlo da qualidade, tanto quanto me tem sido dado a conhecer, tem tentado exercer algum tipo de controlo. Mas ainda há muito, muito por fazer. Muito. E então a este nível, um caminho enormíssimo a percorrer.

P: O Código Deontológico da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas é um documento perfeitamente atual ou deve ser revisto?

R: É um documento que eu não vejo necessidade de rever. Vejo mais necessidade de trabalhar aquele Código com os técnicos oficiais de contas. De certa forma, de lhes transmitir o porquê daquele código e não "têm de cumprir com este código". De os fazer entender o porquê. Não me surpreende, e provavelmente será um passo a dar, que seja adotado ou seja aproximando o Código Deontológico da Ordem ao Código do IFAC. Foi o que fez a Ordem dos Revisores, que basicamente adotou o Código Deontológico do IFAC - está quase uma tradução - e provavelmente a Ordem também se seguirá. O do IFAC é interessante, porque para além dos princípios, ele vai mostrando os caminhos que devem ser seguidos, as dificuldades e os dilemas éticos que podem surgir e, acho que é uma das grandes vantagens, como é que o técnico oficial de contas deve estar alerta para situações que podem dar origem a dilemas éticos. Prevenir essas situações e quando está perante essas situações que passo é que deve seguir para lidar com essas situações. O difícil é isso. O difícil é saber lidar e saber identificar que é uma questão ética e lidar com ela mesma. Provavelmente, o Código irá tender nesse sentido e irá aproximar-se. Nós estamos todos a convergir para tudo o que é normas internacionais e provavelmente também se seguirá esse caminho. Não se perderá, se se fizer esse trabalho.

P: Eu lançava-lhe agora um pequeno desafio (é mais a sua opinião, como é óbvio). Imagine que um ex-aluno estava numa situação de dilema ético, em duas normas, de contexto diferente, uma de índole deontológica, e outra, por exemplo, de índole fiscal. O seu aluno estava com um dilema e não sabia como é que iria resolver essa situação. Não queria deixar de atender às duas normas. Qual seria o seu conselho? Tinha que resolver uma norma qualquer, mas também não queria...

R: Mas ao mesmo tempo colidia com o código deontológico.

P: Exatamente.

R: Primeiro tentaria analisar com ele a situação e que possibilidades é que ele teria. Provavelmente iria aconselhar a que consultasse, quer alguém da fiscalidade, quer a própria ordem, para saber o que é que está em jogo, o que é que está em conflito e o que é que deve ser feito. Isto porque em determinadas circunstâncias pode, junto da ordem, ver de que forma é que o código deontológico é ou pode ser, não diria derrubado, mas poder ser utilizado de uma forma mais flexível. Isto numa situação de o problema fiscal não ser de fuga, porque se for de fuga, aí não tenho a mínima dúvida: cumprir o código deontológico sem dúvida nenhuma. Agora, se há incompatibilidade de normas, isso é uma coisa; se há uma tentativa de fuga aos impostos e se quer de certa forma branquear para não cumprir com o código deontológico, isso não iria ter da minha parte apoio.

P: Gostaria de deixar algum conselho para os jovens profissionais? E já agora, alargo para aqueles profissionais já com longa experiência na atividade.

R: Não um conselho, mas mais um pedido. Que encarem a contabilidade como uma prática que exercem, como uma profissão, mas como uma prática e uma profissão que exercem para a sociedade e que não tenham uma visão tão reducionista, tão tecnicista da contabilidade. Contabilidade é algo mais do que debitar e creditar. Não é só isso, é bem mais do que isso. É um importante instrumento de informação no apoio à tomada de decisão. É fundamental. É preciso trabalhar a esse nível para valorizarmos a profissão. Enquanto os profissionais atuarem na visão de que a contabilidade é apenas uma técnica, só uma técnica, e que visa cumprir as obrigações fiscais e legais, nunca irão evoluir e não irão aproveitar o máximo do que é esta ciência, esta atividade.

P: Para finalizar esta entrevista, tem alguma questão que considere importante ou algum aspeto que não foi referido e que gostasse de adicionar?

R: O principal aspeto é que eu acho que é mesmo muito importante o ensino da ética como disciplina obrigatória. O facto de ser opcional desvaloriza a unidade curricular. Eu penso que é muito importante. Nós estamos num período em que toda a gente fala de princípios, de valores, de ética que não são praticados. Toda a gente enche a boca para falar disso, que os outros atuam incorretamente, que os outros não sei o quê, e muitas vezes não pensamos que nós também somos esses outros que estamos aí. Era preciso e acho que é fundamental em curso de Gestão, de Administração, de Economia, que os alunos desde cedo fossem inculcados e fossem levados a pensar nestas questões. Eu acho que é muito importante.

P: Agradeço imenso a sua disponibilidade.

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Mulher; Docente; Porto

P: Profª Ana Maria, há quanto tempo é docente

R: Eu sou docente no ensino superior há 14 anos e na ética também o mesmo tempo

P: Sim?

R: Sim

P: Qual a sua opinião importância atribuída pelos alunos nas questões ética em particular na contabilidade?

R: A minha percepção é que eles consideram que é uma unidade curricular que não tem o mesmo cariz científica das outras nomeadamente da área da gestão e da contabilidade, todavia eles sabem que é uma unidade curricular importante para a sua conduta profissional, depois quando forem para o mercado de trabalho. Portanto eles inicialmente começam a ... bocadinho para menos na disciplina porque acham que vai ser uma coisa muito simples, não interessa muito aqui no curso mas depois apercebem-se logo que de facto é importante e o que eu nota efetivamente nesta UC é que há uma grande assiduidade dos alunos, portanto os alunos não faltam é uma disciplina muito teórica, como é obvio, bem se tente colocar uma componente mais prática, com casos práticos, situações até criadas pelos próprios alunos.. para depois se discutir.. é sempre uma disciplina teórica, portanto não é como a contabilidade ou como as finanças em que se fazem exercícios e se põem ali os alunos a trabalhar com um papel, não. É portanto uma disciplina diferente e depois tem uma outra coisa, como é também uma disciplina que tem um n° de ECTS baixo, eles por vezes olham para o plano curricular ... é uma disciplina que só tem 3 ECTS, então comparadas com aquelas que têm 6 e 8, esta tem menos importância, não é.

P: Uma espécie de escala de importância?

R: Exato, exato, mas depois apercebem-se de facto que... que é uma disciplina importante e a sua importância tem cada vez sido maior, face à responsabilidades acrescidas deste tipo de profissionais, nomeadamente os profissionais de contabilidade

P: E já agora qual a sua opinião ou a sua percepção que tem dos seus colegas de docência?

R: Nesta questão.. é assim, os meus colegas também estão perfeitamente em linha com a minha opinião, que é ... ou seja, que esta disciplina, é uma disciplina fundamental neste curso, e portanto temos vindo sempre a tentar melhorar, não é, portanto o nosso papel enquanto docentes, mas também enquanto, digamos, formadores de profissionais futuros, não é, portanto há aqui de facto uma

P: Continuando, acha que a introdução das disciplinas do estudo da ética empresarial nos cursos conducentes à profissão de contabilista, tiveram ou têm um contributo positivo na formação dos futuros contabilistas?

R: A percepção que eu tenho, é que sim. E tenho porquê? Porque os alunos quando chegam ao final do semestre, quando terminam esta UC, eles amadureceram mais em todas estas questões de ética e deontologia e até de cidadania e têm uma percepção do seu papel e da sua responsabilidade que vão ter quando forem profissionais, que não tinham anteriormente. E há uma questão aqui importante, que eu também quero salientar, nós aqui assim no ISCAP temos a possibilidade, ou melhor, os nossos estudantes têm a possibilidade de irem construindo o seu horário de acordo com aquilo que eles consideram útil para o seu desempenho, e portanto muitas das vezes o que é que eu vejo, vejo os alunos do 1º ano a inscreverem-se em ética. Ética é uma UC do 3º ano eu posso depois explicar porque é que está no 3º ano, e o que acontece' acontece que muitos alunos inscrevem-se no 2º ano, inscrevem-se em ética, lá está...porquê? Por causa do que eu dizia à pouco .. é uma disciplina que não é de cariz científico muito apurado, com poucos ECTS, que se calhar até é fácil passar.. portanto, há essa percepção. O que é que acontece? Esses alunos que se inscrevem em ética e deontologia raramente passam. Sabe porquê?

P: Vai explicar-me?

R: Os que são do 2º e que se inscrevem nesta disciplina que é o 3º.. e sabe porquê?

P: É curioso.

R: Raramente... são muitos poucos... eu já os conheço, e porquê? Eles ainda não têm maturidade ... eles ainda têm aquela maturidade que nós... que eu acho que é importante, que aquele aluno que está no 3º ano já tem e portanto... eu própria lhes digo: vocês têm é de olhar para aquilo que está para trás, em vez de olharem naquilo que está para a frente, ou seja, vocês têm de fazer.. os alunos têm de fazer as disciplinas atrasadas e não aquelas que estão para frente, não é, portanto nomeadamente uma disciplina do 3º, quando se está no 2º ... e eles depois percebem e dão-me razão, mas de facto isto acontece... é algo que eu tenho a percepção enquanto docente, porque lido com eles .. até dava para perceber porquê, não é?

P: É curioso o dado da influência dessa maturidade.

R: Sim, sim. Não tenho dúvidas... e isto essencialmente nós temos... isto essencialmente nos alunos diurnos, porque nós temos 2 cursos: o curso diurno, licenciatura em Contabilidade e administração e a licenciatura em Contabilidade e administração noturno. Isto ocorre mais nos diurnos. Eu sou professora diurna, e portanto esta percepção é mais com os diurnos, eles não têm essa maturidade, não digo que seja, portanto geral, claro que há alunos que conseguem, não é, mas são muito poucos, portanto face ... de facto ao número de alunos que por vezes fazem essa escolha

P: Então não tem ideia como é que se passam no regime noturno, ou seja

R: O regime noturno sim... no regime noturno os alunos têm outra perspetiva e são os poucos os que se inscrevem para a frente, isto é, são poucos do 2º ano que se inscrevem no 3º ano

P: E aí já entra esse facto da maturidade, não é, presume-se que, ou parte-se do princípio de que o aluno do regime noturno já é

R: Exatamente, já têm uma percepção

P: A formação dos seus alunos nas questões da ética empresarial é orientada de uma forma mais marcada por alguma corrente ética em particular ... utilitarismo, deontologia ou outras? E porquê essa corrente?

R: É assim, nós seguimos muito concretamente a corrente deontológica, portanto. Muito numa perspetiva das regras, dos deveres das classes profissionais, portanto não há aqui assim... não se perde aqui assim com a parte filosófica da ética.. entra-se logo na questão, na vertente mais deontológica, abordando as organizações internacionais, portanto, para nós sabermos como é que as coisas são feitas aqui em Portugal .. 1º vamos ver o que é que é feito lá fora .. vamos ver o que é que é feito a nível dos Estados Unidos, abordando o código de ética e deontologia do ICPA, depois abordamos o do IFAC e portanto, perante estas 2 realidades, depois os alunos já ficam com uma percepção do que é de facto ... como é que se organizam estes organismos e associações profissionais e depois então é que sim, é que nas nossas e o que é que mais abordado efetivamente são, ou melhor, é o... portanto a classe dos TOC, obviamente, que é aquela que nós damos mais destaque, mas também nomeadamente o dos ROC, porquê? Por um lado porque há alunos poderão ser TOC, mas também ROC, e por outro lado, mesmo que não sejam ROC, vão ser TOC ou profissionais de contabilidade e vão necessariamente lidar ou relacionar-se com os ROC. São portanto 2 classes profissionais que lidam, não é, quase diariamente e portanto é importante se perceba e eu acho que é importante que os nossos estudantes estejam preparados para saber como lidar, quer no papel de profissional e quais as suas regras, mas também saber lidar com os outros profissionais e que tipo de regras é que eles têm... é um pouco isso.. a nossa vertente é mais deontológica... incidir mais nos deveres, nas regras .. é por aí.

P: Relativamente aos estudantes dos cursos das denominadas ciências empresariais, sente que eles têm alguma preocupação centrada no resultado e no sucesso individual ou têm uma preocupação de fazer o correto? Esta percepção está a mudar em que sentido?

R: Os alunos das ciências empresariais... eu vou dar um exemplo... a percepção que tenho é que os alunos da licenciatura de Contabilidade e Administração que é a que eu tenho e não posso negar, é que efetivamente os alunos em 1º lugar, ter êxito, não é, portanto querem ter êxito em 1º lugar na fase que estão a atravessar que é no seu grau académico e portanto obter a licenciatura e portanto a UC de ética é mais uma que eles têm de concluir para obterem o grau. Mas também eu vejo aqui o seguinte: por exemplo, uma das propostas que eu dou aos estudantes para eles fazerem como trabalho prático, é apresentarem 2 ou 3 casos práticos sobre um ponto que eu própria lhes dou, por exemplo: falar sobre as regras de publicidade os TOC e depois peço a A, B ou C para me apresentarem 2 ou 3 casos práticos de ... relativamente a esse tipo situação e eles quando me apresentam esses casos práticos... apresentam e sabem sempre e apresentam na atitude mais correta. Normalmente até brinco com eles, ... pois vocês estão a apresentar isso porque já sabem que estou na disciplina deles, de Ética e Deontologia e seguem...

P: Como manda o manual...?

R: Exato, exato... eu às vezes até costumo dar este caso: imaginem que vocês são TOC de uma empresa que está cotada na bolsa e como TOC dessa empresa, vocês têm o dever ... têm mesmo o dever de sigilo profissional, portanto não podem utilizar em proveito próprio qualquer informação relacionada com o seu trabalho. Mas imaginem que vocês sabem que essa empresa de um momento para o outro ficou com um buraco financeiro e as ações que estão cotadas, vão descer quando a bomba rebentar. Agora vocês têm um problema ético, é que o vosso pai tem ações dessa empresa. O que é que vocês vão fazer? Vão dizer ao pai para vender as ações antes de aquilo rebentar, antes da bomba rebentar ou vão cumprir com o dever de sigilo profissional.

P: Qual é a resposta?

R: E depois na resposta, muitos deles vão na tendência daquilo que é correto, não é, sigilo profissional. Mas depois eu provo-os ... A sério? Então é o vosso pai, que foi quem vos deu o ser, que vos deu a educação, que pagou o vosso curso ... então vocês não vão atender aqui à questão .. tá a ver?... portanto eles ficam naquilo... pois é, no fundo também é para os pôr a pensar, não é. Esta é uma situação que eu acho que é difícil de acontecer, não é, mas ... pode acontecer ou situações muito parecidas com estas ou no género e é preciso que eles estejam preparados para saber lidar com este tipo de

P: Dilemas éticos?

R: Exatamente

P: Assiste ou conhece fenómenos de práticas de falta de honestidade académica entre os alunos das ciências empresariais? Quer-nos falar da sua evolução e compará-los com alunos de outros cursos?

R: É assim... essa pergunta é difícil... porquê? Porque eu tb foi estudante, eu sei como é do lá de lá, eu digo aos alunos... eu sei como é que é, não vale a pena vocês tentarem enganar, eu tento fazer com que, ou pelo menos quando estou na vigilância de uma exame tento fazer os possíveis para que haja respeito, não é. Agora costumo dizer que copiar num teste de ética ou num exame de ética, não é ético, não é. Se me perguntar se já apontou alguns alunos a copiar em ética? Já... em 14 anos já apanhei. Pergunta-me quantos?... eu até lhe digo, não cabem nos dedos de uma mão. Muitos outros copiaram? Com certeza que copiaram, mas eu não vi. Nem eu nem os meus colegas não vimos, portanto... Isso é um fenómeno que é difícil de ultrapassar. A fraude académica é algo que existe, sempre existiu e vai continuar a existir.

P: Os alunos das ciências empresariais são mais éticos, menos éticos comparados com, por exemplo, com alunos das outras ciências?

R: Isso é um estudo necessário fazer ...

P: Não nenhuma percepção?

R: Eu não tenho essa percepção... já li algumas sobre isso, nomeadamente há uma colega nossa.. ali da faculdade de economia, que fez um estudo sobre essa matéria, nomeadamente nos alunos de economia e chegou a resultados surpreendentes. E eu posso dizer-lhe que neste momento tenho uma aluna no mestrado de contabilidade que vai fazer uma dissertação sobre precisamente esse assunto. Ou seja, ela vai analisar a conduta do aluno de contabilidade, mas só de contabilidade.. portanto aqui no público e no privado, ou seja, vai fazer um estudo caso, aqui no ISCAP, no ESEIG, escola superior de Vila do Conde e uma outra que eu não sei, e depois vai comparar com alunos do privado de contabilidade e administração, portanto ISMAI, o ISPGAYA e uma outra privado que tb tem o curso de contabilidade, que também agora não me estou a recordar. Quando ela realizar esse estudo, espero obter resultados, nessa altura já lhe posso responder com mais objetividade.

P: Dos instrumentos apresentados no ensino para a prevenção de práticas imorais na atividade empresarial, qual é o nível de concordância ou de aceitação pelos seus alunos? Eu refiro-me a sistemas de denúncia, recompensa, elaboração de códigos de ética, de conduta ou deontológicos. Qual é o grau de adesão e de concordância dos alunos, se concordam e se aderem a estes sistemas de prevenção de atos desonestos?

R: Claro que é evidente, a minha percepção é de que eles estão perfeitamente com esse tipo de situação. Sim..

P : Com o sistema de denúncia? Eles sentem alguma relutância? Acham que é uma prática condenável?

R: Pois lá está! Eles não denunciam o colega que copia. Não há muito essa política. Nesta fase eles ainda se protegem uns aos outros.

P: E numa situação em que o futuro estudante está numa situação de prática profissional. Em que toma conhecimento de que, por exemplo, a empresa tem uma ...

R: Eu preparo-os para a denúncia. Eu preparo-os, agora esse isso efetivamente vai ocorrer??

P: E eles contestam?

R: Não, eles não contestam. Portanto eles ao longo das aulas concordam que é necessário combater esse tipo de atos ilícitos.

P: muito bem, para terminar este conjunto de questões. Na sua opinião, é possível ensinar ética?

R: É. É possível ensinar ética. É possível ensinar ética, na vertente deontológica, agora torná-los mais ou menos éticos, não! Porque isso aprende-se ao longo da vida e eles chegam aqui assim já adultos, não é? Portanto os valores éticos já têm ou não

têm. Agora aqui é possível ensinar ética no vertente profissional. Alertando-os para as regras, para o tipo de conduta que o profissional desta área deve ter.

Agora ser ético ou não, é difícil. Uma das coisas que costumo dizer é que, e é uma verdade absoluta, as pessoas quando chegam a esta nível ou são ou não são. Ou têm valores ou não têm. Já não vão adquirir mais, podem ficar mais suscetíveis e mais alertas. Mas há uma coisa que lhes digo... o cidadão que não tenha valores éticos, nunca os vai ter enquanto profissional, porque é na estrutura do cidadão que o profissional assenta. Portanto isso é uma percepção que eu lhes passo. Isto é obvio... se calhar não há matéria científica que demonstre que é assim, mas é mesmo assim. Com 18 anos, 19, 20, 21, eles já sabem o que é que é certo, e o que é errado valha-me Deus.

P: Passemos ao segundo grupo de questões, neste caso o ambiente ético. Na sua opinião os TOC quando comparados com homólogos de países mediterrâneos ou do norte da Europa ou ainda dos países anglo-saxónicos, têm comportamentos mais ou menos éticos em relação a estes contabilistas?

R: É assim ... essa é uma pergunta que me coloca que eu tenho alguma dificuldade ...

P: Numa perspectiva dos últimos 10 anos

R: Eu acho que têm evoluído, porque ...esta classe profissional nos últimos anos, nomeadamente os TOC, teve uma grande reviravolta! Aconteceu uma revolução: A 1ª aconteceu quando a associação passou a câmara e entrou um estatuto. Começou logo por aí e portanto há um estatuto em que está ali uma série de regras e condições muito bem definidas. Que tipo de profissional, que tipo de funções que eles têm de exercer e ter para fora da sua atividade profissional, acesso à profissão, limites de atividade, portanto um conjunto de regras importantes e os deveres para com os clientes, para com a própria ordem profissional, para com a administração fiscal. Portanto há um conjunto de regras que são importantes na conduta e isto foi de facto uma revolução que aconteceu nesta classe profissional. Isso aconteceu em 2001, quando entrou em vigor o código deontológico e o estatuto. Agora, mais recentemente, com a passagem a ordem e com o aumento da responsabilidade deste profissional perante a administração pública e da legislação fiscal, perante os seus próprios clientes, então eu acho que ainda maior foi, digamos, a revolução. Porquê? Porque estes profissionais passaram a ter que estar muito mais atentos a estas questões. E mais, se efetivamente, e eu essa percepção não tenho, se efetivamente o controlo de qualidade for cumprido como deve ser pela ordem e de acordo com o estatuto, de acordo com o regulamento da qualidade, então ainda mais. Os TOC devem saber muito bem que tipo de atitude, de conduta e profissionalismo devem ter perante os seus clientes e as outras entidades com quem se relacionam e isso assenta em toda esta temática. Portanto na ética, um TOC à partida sabe que uma dos seus princípios fundamentais e que está no código deontológico, é o princípio da independência, do profissionalismo, da competência.

P: Deduzo então que, das suas palavras, atualmente a qualidade ética do TOC compara-se ao do homólogo alemão, por exemplo?

R: É assim, eu não posso dizer isso, porque eu não conheço muito bem e em pormenor o tipo de conduta do técnico alemão. Eu tenho algumas dúvidas sobre os dos países nórdicos, há aqui uma cultura e depois repare, estamos aqui a falar de uma classe profissional muito grande. Com muitos membros, quase cem mil. A sensação que eu tenho, é que os TOC que hoje querem ter uma posição importante, enquanto como profissionais na nossa sociedade como elo de ligação com administração fiscal. Entre a empresa e a administração fiscal, eles são o único elo de ligação.

P: Costumasse dizer que o TOC é o delegado das finanças nas empresas?

R: Exato, e portanto eles têm uma responsabilidade muito grande. São umas personagens na nossa sociedade importante. Agora, se eles estão mais próximos dos países nórdicos ou dos países do sul, isto em termos de conduta, tenho alguma dificuldade em responder. Nem sei se há algum estudo sobre essa matéria.

P: Sabemos que em contexto organizacional os contabilistas, são influenciados no seu comportamento ético por fatores individuais e por fatores de contexto. Esses fatores têm tido alguma evolução nos últimos 10 anos?

R: Há aqui um pormenor importante que eu acho importante salientar. Uma grande parte dos nossos TOC, são profissionais em pequenas e médias empresas. E nas PME normalmente os gestores, os gerentes, não estão minimamente preocupados com estas questões da contabilidade, da fiscalidade e portanto delegam no TOC. O que eles querem do TOC é que eles apurem um resultado simpático, por um lado que apresente uma imagem bonita da empresa, mas por outro lado também não seja o resultado que os levem a pagar elevados impostos na administração fiscal. Isto é o panorama nacional.

P: Deduzo então que o peso da organização onde trabalha ou presta serviços, o TOC tem mais influência que os valores?

R: Eu não posso dizer que tem mais, agora o que eu posso dizer, é que existe e que os profissionais de contabilidade têm essa percepção e quando estão no mercado de trabalho vivem isso! Agora o meu papel, enquanto docente o que eu procuro fazer ... é prepara-los para isso. E o que é que eu faço? Faço que eles devem sempre procurar e hierarquizar os valores para poderem tomar a melhor decisão. Porque quando eles são confrontados, por exemplo, pelos gerentes que o resultado não seja cem mil mas seja dez mil, até porque não tenho se quer fundo de maneiio para pagar os impostos. Há resultados, mas nós sabemos que não há dinheiro para pagar os impostos ... muitas vezes eles vivem isso! Portanto têm de dar a volta. Qual é o papel aqui do TOC? Acima de tudo é aplicar as normas contabilísticas de relato financeiro, é aplicar as normas de contabilidade e as normas éticas e deontológicas, obviamente, e não fazer a vontade ao empresário. O que ele deve fazer? É conjugar, é tentar arranjar a melhor forma, não é. Hierarquizar os valores... digo-lhes sempre, o que é que vocês precisam de validar primeiro? O vosso profissionalismo? O vosso futuro profissional? Ou o vosso conforto? Ou a vossa permanência naquele emprego.. vocês têm de hierarquizar. Imaginem que vocês tomam uma atitude que não é correta e até pode ser ilícita e um dia se descobre? Vocês têm a vossa carreira se calhar destruída. Vocês têm de equacionar, vocês têm de pensar em tudo isto. É um pouco nessa perspectiva que eu tento os preparar.

P: Pegou pelo lado dos fatores externos, pegando agora o técnico de contas, como indivíduo e portanto os fatores intrínsecos a ele, como o género, a idade, o grau de formação. Qual é desses fatores a sua percepção? O género por exemplo?

R: Não tenho ideia... eu acho que é um estudo que está por fazer, muito interessante até!

P: E a questão da idade? Ou a maturidade, como à pouco referiu. Que a maturidade tem alguma influência no comportamento ético do estudante, acha que isso passa-se como profissional já em atividade?

R: Olhe é assim... a cima de tudo eu acho que a maturidade é importante, mas mais importante do que isso, tem haver com o facto da pessoa ter valores ou não. O cidadão, o ser humano. Como disse lá atrás, antes de ser profissional, é cidadão. E se tiver valores, vai tê-los enquanto profissional, se não tiver não vai ser. E isso aplica-se em qualquer atividade. É evidente que há um crescimento, eu costumo dizer aos meus alunos que quando se termina um curso, nunca se vai conseguir ser o melhor profissional ou o profissional mais competente. Porque para se ser um profissional muito competente é preciso ter a formação académica, e isso eles vão ter, é preciso ter a experiência profissional, eles não têm, e é preciso formação ao longo da vida, a formação contínua, não se pode parar. Ora estas 3 variáveis são o que leva a que eles sejam bons profissionais ou profissionais com elevada competência. Depois a percepção relativamente ao género e por ai fora, eu não tenho essa percepção, nem tenho conhecimento se há algum estudo já sobre isso, mas é de facto estudo interessante a ser realizado.

P: Pedia-lhe agora a sua opinião sobre o papel da ordem, no campo das questões éticas e portanto dos seus membros? Fazendo uma perspectiva nestes últimos dez anos.

R: Olhe é assim... eu acho que a ordem tem tido um papel notável neste assunto. Devido ao facto, primeiro de ter imposto o código ético e os membros têm de o aceitar.

P: Deduzo então que aumentou o controlo da atividade profissional?

R: Sem dúvida. Eu acho que os TOC 's pelo facto de saberem que têm um código de conduta ética, estão muito mais, ou devem ser, na minha opinião, mais prudentes enquanto profissionais. Não podem agir de qualquer forma, no que diz respeito, por exemplo, às regras de publicidade. Sabem que no seu relacionamento com os seus colegas devem ter determinado tipo de conduta, sabem que há determinado tipo de conduta que não fica bem. Não fica bem o colega dizer mal do outro. E isto está escrito no código de deontologia e até no estatuto.

P: E no que concerne à formação dos seus membros?

R: Sem dúvida que é uma ordem que tem tido um papel notável. Até porque ela além de ter tido ao longo destes últimos anos imposto aos próprios membros essa formação contínua. Eles têm de ter um número de créditos por ano, portanto, formações que têm de realizar. Agora é evidente que a OTOC por exemplo, em contraponto com os OROC, têm um desafio muito maior, porque o número de membros é muito, muito maior. Estamos aqui a falar de muitos profissionais e portanto conseguir que esta classe profissional que é composta por milhares de pessoas, que todos tenham um elevado rigor na sua profissão não é fácil. Averiguar, aferir que todos cumprem com as regras, não é fácil. Agora está a ser feito através do controlo de qualidade.

P: No início na nossa entrevista referiu que costuma desenvolver o seu ensino comparando a conduta ética do IFAC, do ACPA e obviamente do nosso código da ordem. Como sabe a OTOC está inscrita no IFAC à relativamente pouco tempo. Acha que o nível de exigência da Ordem é o mesmo do IFAC, qual é a sua opinião?

R: O CDTOC, na minha opinião, tem uma inspiração no código do IFAC, portanto há ali os princípios fundamentais éticos e deontológicos. Estão lá ! As mesmas linhas!

P: Estão ao mesmo nível?

R: Eu não sei se estarão ao nível, porque isto é algo subjetivo, agora que tem sido feito um esforço grande para ficar ao nível, isso tem. Isso é notório.

P: Acha que o CDTOC é um documento perfeitamente atual? Deveria ser revisto? E em que aspeto?

R: O CDTOC é algo que tem de ser dinâmico, portanto, ele tem que se ir atualizando à medida que a própria sociedade se vai modificando...

P: O código tem mais de 10 anos, como sabe ...

R: Pois, tem mais de 10 anos, o Estatuto foi alterado com a passagem a Ordem, mas o código não teve alterações, mas neste momento parece-me que em conjugação como estatuto, não parece-me desatualizado. Portanto, o código deontológico em conjugação com o estatuto, abordada com grande importância as questões deontológicas, não é. A conjugação dos dois documentos parece-me que não se encontram desatualizados, na minha opinião.

P: Fazendo alguma “futurolgia”, como é que acha que será o comportamento ético para os próximos anos dos nossos contabilistas?

R: Os nossos contabilistas vão ter as suas responsabilidades aumentadas, cada vez mais. E eles têm que encerrar este aumento de responsabilidades, como um desafio e como uma afirmação deste profissional na sociedade. Porque, eu quero referir o seguinte: no passado o nosso guarda-livros antigo era um personagem com uma importância na sociedade que ninguém questionava. Nós ouvimos falar no guarda-livros e sabíamos que era uma pessoa reta, honesta e íntegra e que trabalhava a contabilidade da empresa. Era um profissional da contabilidade, de rigor absoluto. Os tempos são agora outros, o guarda-livros de então, não é o mesmo de agora, a realidade é diferente. Mas espero que estes profissionais vivam estes tempos de mudança no sentido de se afirmarem, não só como profissionais capazes de exercer a sua função da melhor forma possível e com todo o rigor, aplicando as normas contabilísticas de relato financeiro e as normas internacionais de contabilidade, mas também afirmando-se como profissionais de elevada competência e elevado rigor e honestidade. Porque acho que é isso que vai fazer toda a diferença.

P: Gostaria de deixar algum conselho aos jovens contabilistas?

R: Ao jovem contabilista? O que eu costumo dizer aos meus alunos quando terminam, porque apanho-os já no final da sua parte letiva, é que nunca deixem de estudar, por um lado! E que façam sempre o que gostariam que os outros fizessem a eles.

P: E para aqueles que já têm muitos anos de experiência?

R: O contabilista que já tem anos de experiência...é mais difícil para mim, porque é um tipo de população que eu não tenho tanta interação, mas que também continuem a desempenhar da melhor forma esta classe profissional.

P: Para finalizar, tem alguma questão que considere importante ou algum aspeto que não foi referido e que gostasse de acrescentar à entrevista?

R: Não... acho que acima de tudo, as questões mais importantes eu já as foquei, e portanto parece-me que acima de tudo os TOC, ou melhor, estes profissionais têm que tudo fazer dignificar a classe profissional e isso como? Formação contínua... e encerrar esta profissão como uma profissão nobre na sociedade.. um personagem importante na sociedade e eu acho que nos últimos anos isso está a acontecer. A contabilidade já é vista numa perspectiva diferente. Eu posso dar um exemplo, eu costumo dar este exemplo aos meus estudantes. Eu quando entrei para o ensino superior, nos finais da década de 80 em que havia aqueles concursos “1,2,3” e que na altura era o Carlos Cruz que o fazia. Eu recordo-me o Carlos Cruz ter lá um desses participantes e ele perguntou a um concorrente. “Olhe, diga o que é que faz na sua vida profissional?” e ele respondeu “ eu sou electricista” e depois perguntou “o que é que faz nas horas livres, quais são os seus hobbies?” e ele respondeu “ bem, eu nas horas livres sou contabilista” A inversão! Eu na altura fiquei impressionada, o que é isto? Eu creio que isso já não é assim agora. Ao destes anos, portanto mais de 20 anos, já de facto isto mudou. Provavelmente, hoje nenhum electricista teria a coragem de dizer que nas suas horas livres fazia contabilidade.

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Mulher; TOC; Porto

P: Dra. Alcide, eu iria começar a entrevista fazendo um pequeno enquadramento do entrevistado, fazendo algumas questões de carácter pessoal. Quais são as suas habilitações académicas?

R: Eu, em termos académicos, sou formada em Gestão de Empresas (sou gestora de Empresas) e depois optei por técnico oficial de contas e fiz a respetiva inscrição na Ordem. Eu ainda fui técnica de contas com licença da Direção Geral. Sou o 13566, por isso, sou das primeiras.

P: Tem quantos anos de experiência neste ramo da contabilidade?

R: Vinte e cinco. Não, vinte e três, vinte e quatro. O meu pai era técnico de contas. Aliás, até é curioso: eu nasci, foi preciso mais dinheiro lá em casa e, por isso, começou a fazer-se umas escritas na mesa da sala, para completar o orçamento. Depois, quis o destino que eu desse continuação a tudo aquilo, porque, entretanto, o meu pai continuou a trabalhar como técnico de contas - ele era técnico de contas; ele não era só guarda-livros, ele tinha autorização para assinar através do Ministério das Finanças. Eu depois passei uma fase muito má, em que não queria estudar... "Olha vou por aqui. Eu quero é começar a trabalhar o quanto antes porque eu não gosto de estudar." E fui por aqui. Por isso já tenho uns aninhos [de contabilidade].

P: Posso fazer a pergunta: quantos anos tem?

R: Com certeza! À vontade! 48.

P: A sua atividade: exerce-a como profissional liberal, não é como trabalhadora por conta de outrem...

R: Sim, sou profissional liberal. Isto é uma sociedade, na qual eu sou a única sócia e a diretora técnica. Eu sou tudo.

P: No âmbito do seu enquadramento profissional junto dos seus clientes, acha que uma situação de trabalhador dependente ou independente cria uma menor ou melhor posição de independência para...

(Interrupção)

R: A pergunta que o senhor me faz prende-se com o facto de haver ou não vantagem de sermos trabalhadores independentes.

P: Correto.

R: Eu vou ser muito direta. No fundo, nós somos sempre dependentes porque nós precisamos sempre de...

P: Dependência económica, por aí?

R: Chame-lhe o que quiserem. Mas ela está lá... Nós temos sempre... Eu percebo o que os estatutos querem. Eu percebo a pergunta do senhor... Mas nós somos todos dependentes dos nossos clientes, porque se há um vizinho que diz que o técnico de contas dele é melhor (porque ele paga menos impostos), automaticamente esse cliente já vai ficar a pensar se vai continuar connosco ou não. A dependência é muito frágil. Mas, mesmo assim, acho que o facto de sermos independentes traz alguma vantagem, porque há alturas em que nós podemos dizer, "não, chega, acabou, não faço, não, não, não" e se for preciso bate-se com a porta. É tudo muito bonito, eu percebo o que eles querem, mas o certo é que a gente, quando chega ao fim do mês, e quando ouve o cavalheiro do lado dizer... Desculpem-me a expressão, "o que é que eu vou fazer?". Está a perceber?

P: Deixe-me ver se eu compreendo as suas palavras. A qualidade da prestação de serviço do técnico, em termos de contabilidade, mede-se, também, pelo nível de impostos que o cliente irá pagar?

R: Há de tudo. Aqui, dentro desta casa, eu tenho uma carteira de clientes muito diversificada. A maior parte das pessoas não fazem ideia o que é uma coisa destas. Pode crer que ainda temos aqueles empresários para quem o técnico de contas é aquele cavalheiro que faz com que eles não paguem impostos. Se não sabia, ficou a saber. O que eu lhe estou a dizer é pura verdade. Claro que, hoje em dia e mais do que nunca, eu a esses começo mesmo a dizer: "ó meu amigo, então, vá dar a volta ao bilhar grande, vá chatear outro, a mim não me vai chatear porque eu não deixo." Ou, então, digo assim de caras: "amigo, a culpa não é minha, vá fazer queixa ao Gaspar, agora a culpa não é minha." Acredite que ainda há disso, não sabia?

P: Eu não posso exprimir a minha opinião, como deve entender... No final da entrevista podemos conversar um bocadinho... (risos)

(Interrupção)

P: Estávamos a tentar encontrar um fator ou um método de aferir a contabilidade.

R: Felizmente já não são todos assim. Já há aquele cliente que: chego ao pé dele e faz-se uma reunião, explica-se as coisas - o porquê de pagar impostos, o que tem, o que não tem, o que vai fazer - e eles ouvem-nos com atenção. Esses, sim, dão valor a alguém que está ao pé deles, que os acompanha e que os apoia. Mas ainda há muita coisa que funciona conforme eu lhe disse antes do interregno. Há alguns que funcionam dessa forma. Ainda há.

P: Como é que escolhe a carteira dos seus clientes: pela remuneração que lhe vai proporcionar, pelo prestígio, por ser a empresa que é...?

R: Muito sinceramente e muito frontalmente: acha que, nesta altura do campeonato, podemos escolher muito os clientes? Não se pode expressar... Fica a pergunta no ar. Não dá. Nós, quando o cliente entra, mais ou menos vemos o que é que vamos fazer e tentamos ter paciência para tocar o barco.

P: Eu vou pôr então a questão noutros termos: se estivéssemos numa economia de alguma pujança económica, que fatores é que manteria para escolher a sua carteira de clientes?

R: Ia privilegiar aquele cliente que dá valor ao meu trabalho! Aquele cliente que me ouve e que não está pura e simplesmente a pensar que não quer pagar impostos, claro. Dá muito prazer entrar numa reunião, conversar com pessoas, expor, explicar, chega-se à conclusão, dá este imposto a pagar, “ok, tudo bem, quando é que vou pagar” e chega a altura, dão as guias, as pessoas pagam e cumprem. Até já se faz projeção de lucros, prejuízos, “como é que vai ser, o que precisamos, o que não precisamos”. Felizmente, tenho disso e claro que isso é muito melhor. Faz-se um trabalho mais bonito, um trabalho mais interessante, é lógico. Mas, infelizmente, quando eles batem à porta...

P: Eu vou fazer uma pergunta, à que só responde se achar que deve: a rotatividade da sua carteira de clientes é elevada ou os clientes são fiéis à casa?

R: São clientes fiéis à casa. Eu tenho clientes que eram clientes desta casa antes de eu cá estar e ainda cá estão. Tenho muitos que já cá não estão, não porque se tenham zangado comigo - é porque fecharam. Eu tenho clientes que são clientes desta casa há cerca de vinte anos e esses clientes mandam-me outros, o que para mim é muito representativo. Por exemplo, ninguém viu quem era, nem o senhor, mas este cliente que acabou de sair: aqui há uns tempos, bateram-me à porta - era a sogra dele; o técnico de contas dela tinha morrido. A senhora veio para cá. A seguir à senhora, já veio o genro, já veio o filho, já veio o outro genro (que, entretanto, fechou)... Se eles me indicam e se vêm e se ficam, é porque eu consigo atender os requisitos e consigo acompanhar o cliente.

P: Agora, viro o sentido da nossa conversa para uma análise de mais no contexto no mercado, em termos de ética profissional do técnico oficial de contas. Pondo aqui um período de tempo, vamos remeter à data da entrada em vigor do atual Código Deontológico (tem quase cerca de uma década, o atual código). Vamos pôr aí o nosso ponto de viragem. Fazendo a comparação com os atuais técnicos oficiais de contas, são mais éticos presentemente, com a entrada do Código Deontológico? Anteriormente eram menos éticos? Ou pelo contrário?

R: Anteriormente, ética era impensável. Ponto. Cada um por si e Deus por todos. Nesta altura, já se nota que a ética está cá, não em todos. Há muita ética que está só porque o Código exige e eles têm de dar cumprimento aos artigos. Porque se não, não o davam.

P: Será que eu posso depreender das suas palavras que acabou de proferir: os técnicos oficiais de contas estão mais éticos, por obediência ao código, não por adesão voluntária?

R: Não ponha dúvidas. Uma grande parte delas é porque tem que ser e porque está lá o código.

P: Existe aqui uma utilidade do Código Deontológico.

R: Claro que existe, porque vai obrigar a que as pessoas se respeitem um pouco mais e a que as pessoas se lembrem que não devem fazer aos outros porque também não querem que lhes façam a eles. É um bocadinho isto, o código - no fundo, vem arrumar a casa um pouco nesse sentido. Vamos a um ponto muito importante no Código, que foi uma ajuda (não resolveu tudo mas resolveu uma parte): é a questão dos honorários em atraso. Antes de aparecer o Código, antes de aparecerem estas exigências, era muito fácil: o contribuinte não pagava a este técnico, o técnico dizia, “eu não trabalho de borla, ou paga ou não faço, não há problema, passo para o outro”. E este ficava, “agora o que é que eu faço? Não se pode fazer nada”.

P: Agora os estatutos não permitem isso.

R: Neste ponto, e porque este ponto é um ponto controlado, já há pessoas que se lembram que o que está acontecer hoje àquele colega, amanhã pode acontecer-lhe a ele e vão ao cumprimento do artigo. Estou em crer que ainda há pouco tempo, um colega

me dizia: “Não entendo para que é que isso está aí”. Eu, cá para mim, pensei: “com certeza não ficou a arder com tantos honorários como eu já fiquei”. Por isso, aqui veio arrumar um bocadinho a casa. Veio exigir e veio obrigar as pessoas a manterem-se atualizadas. Há colegas que não acham bem a questão de exigirem formações. Eu acho que sim. São boas, são úteis. É pena que não há tempo para tudo. Mas eu acho bom, porque uma coisa é nós estarmos aqui sozinhos, fechados no gabinete o dia inteiro, à volta deste ou daquele tema e outra coisa é, por muito que nos custe, sairmos daqui, irmos lá para fora, ouvir, falar, pensar no assunto, isolar, tudo bem. Isso por mim também está bem. Agora, ainda não é nos 100%. Um exemplo: recebi uma carta aqui há tempos. Houve uma transição, o cliente foi embora. Antes disso eu recebi um telefonema do sócio-gerente. “Está tudo bem, sem problemas. Não tenho problemas nenhuns.” “O técnico de contas vai mandar-te a cartinha.” Efetivamente, a cartinha veio, mas o meu colega esqueceu-se de se identificar. Passados uns tempos, recebi um telefonema da minha cliente. “Ah, não respondeste ao Bruno.” “Eu respondia, que eu não tenho nada a opor, agora, o meu colega esqueceu-se de se identificar. Não me disse quem era, não me disse onde morava, não me deu o número de telefone, nem me deu o email. Eu vou responder a quem?” Em cumprimento dos estatutos não preciso de me chatear, desde que durante um mês não diga nada, está a questão resolvida. Foi isso que eu fiz e o colega, até hoje, não se deu ao trabalho sequer de fazer um telefonema, “colega, sou eu, vamos conversar, uns balancetes, uns extratos”. Agora digo eu: para este tipo de técnicos, estão funcionar ou não estão? Ou estão a funcionar porque não tenho outro remédio. Não é?

P: Entendo. Já vimos o panorama a nível nacional. Agora, fazendo praticamente a mesma análise, comparando os nossos técnicos oficiais de contas com os congéneres, por exemplo, dos países do norte da Europa: acha que os nossos técnicos são mais, menos éticos, comparados com os países do Norte da Europa, por exemplo? Eu sei que é um pouco subjetivo...

R: É muito subjetivo. Os mercados são outros, as pessoas são outras, os clientes são outros, vive-se de outra forma... É tudo muito subjetivo. Digamos que nós temos a nossa realidade que é esta, agora estarmos a comparar a nossa realidade com outros... Eles são capazes de estar um bocadinho mais adiantados que nós, mas acho que não podemos ir por aí. Acho que não é uma coisa fácil comparar. É muito subjetivo.

P: Olhando para o técnico oficial de contas, como pessoa: qualquer pessoa é influenciada quer pelos seus valores próprios - o género, se é masculino ou feminino, pela sua idade, pela sua experiência de vida - são fatores intrínsecos a ele. Mas também há fatores extrínsecos a ele, como por exemplo os clientes ou as empresas que atende. Qual destes dois pratos da balança terá mais influência no comportamento ético do técnico oficial de contas?

R: É muito difícil de dizer, sinceramente. Se, por um lado, nós temos a nossa forma de estar e de trabalhar, temos de ser seguros, temos de saber o que estamos a fazer, temos de ser lineares, de dizer, “não, isto vai contra os meus princípios, vai contra a minha forma de estar e de trabalhar e por isso eu não vou por aqui e vou por ali”, por outro lado, quando estamos frente a frente com uma pessoa - não temos de lhe fazer as vontades, não temos que fazer o que ele quer, não temos de dizer que sim - mas também é preciso saber lidar com ele. Não sei se estou a responder, não sei se me está a perceber ou não. Eu digo assim: “Eu sou a Alcide Pestana, eu vou por aqui, daqui não saio, a minha forma de estar e de trabalhar é esta. Sou muito nova, tenho muitos anos de trabalho pela frente, por isso eu vou por aqui”. Mas quando chego a um cliente, caso prático: “Sr. Fulano, está aqui uma declaração, temos seis mil euros de IVA para pagar este trimestre”; “Ai credo, Deus me livre, não tenho, não se pode fazer nada?”; “Não. Tenho muitos anos de trabalho pela frente. Nem pensar. Está aqui. Tem os seis mil euros paga, não tem, não paga. Está aqui”. Não posso ser mais linear. Isto acontece. “É isto que está aqui.” “Ai, mas...” “Não faz, não é? Quando vierem os senhores da Autoridade Tributária, o senhor vai explicar-lhes isso. Se eles acreditarem, o problema é deles, não é meu. Agora, para mim está aqui.” Aliás, eu tenho um dossier, cliente a cliente, e todos eles no fim do ano assinam os documentos, a dizer que o que está ali é o que é. Balanços, demonstração de resultados, declaração de participação de stocks, tudo. Não quero brincadeiras. Sou muito nova, ainda tenho muitos anos de trabalho pela frente.

P: Há pouco peguei no assunto dos fatores intrínsecos à pessoa e, neste caso em concreto, ao TOC. Acha que a idade e a experiência profissional têm um peso diferente ao longo da vida de uma pessoa?

R: Têm. A idade e a experiência profissional e o sexo.

P: Em que sentido? Vamos focar pelo género: os homens são mais ou menos éticos que as senhoras?

R: Digo-lhe mais: houve um cliente que foi embora há dois anos atrás porque eu era mulher e não era um homem. Eu não percebia porque é que ele foi embora. Porquê? Uma empresa grande, grandes remodelações, entrou para lá o filho do sócio, a empresa a crescer... Tudo bem, reuniões temáticas periódicas - duas ou três vezes por mês eu ia para lá trabalhar com eles e expor tudo. Depois, por alma não sei de quem... Mas aí quis saber porquê, e perguntei, “Não percebo. Estão zangados comigo? O que é que eu fiz?” “Não ponha as coisas dessa forma...”. Até que, um dia, já estava tudo resolvido, já tinha cedido o trabalho e um empregado da casa teve que vir ao meu escritório, buscar umas coisas. Veio o empregado de escritório, que estava a

trabalhar ao meu lado, por sinal, sobrinho do patrão. Digo-lhe eu, “então como é que estão as coisas? Está a correr bem?”. “Ai, a senhora nem me fale... Porque é que eu não sou mulher? Não estava ali...” Eu olhei para ele, diz ele, “se eu fosse mulher não estava ali”. À parte isso, há aqueles que, sim senhora, as brancas fazem jeito.

P: “As brancas fazem jeito?” Isso quer dizer o quê? São mais éticos? A experiência dá alguma credibilidade em termos de profissionalismo?

R: Talvez alguma credibilidade, algum traquejo, experiência no seu completo sentido. Experiência de saber lidar com A, saber lidar com B e perceber o que é que A quer e perceber o que é que B quer. Talvez. Não quer dizer que quem esteja a sair agora e quem esteja a começar a trabalhar, não tenha experiência: não tem a experiência que eu tenho, mas também tem outra experiência que eu não tenho. Eles também trazem outra experiência que eu não trago, que eu não trouxe e que eu não tenho. As experiências completam-se. Agora, ainda há muita gente que, para eles, o técnico de contas e o advogado, quanto mais velhos, melhor.

P: Mudando um pouco o tema, e agora pondo a questão de uma situação mais ou menos prática: se lhe fosse criada uma situação em que é-lhe provocado um dilema ou um problema ético, qual seria o mecanismo ou o processo para lidar com esse mesmo problema?

R: Mas no âmbito geral da profissão, um problema ético?

P: Sim. Talvez pondo-lhe aqui um caso prático: era-lhe pedido por um cliente qualquer para tornar mais bonito um balancete.

R: Não, não. Aqui não é nada bonito, é o que é. Tem de saber o que faz e tem que cuidar os documentos que me cede durante o ano. Não há mais bonito.

P: Ou seja, seguiria as normas contabilísticas à regra?

R: As normas contabilísticas são seguidas. Era isso que eu lhe estava a dizer há pouco. Agora aqui vamos pôr balanço. É assim, é o que está aqui. Agora, periodicamente, saem os mapinhas da exploração e eu olho para aquilo, “isto é verdade, só se vende isto?”.

P: Eu volto à questão. Imagine então que tem um cliente que lhe sugeria para alterar um bocadinho o balancete para torna-lo mais atrativo, por exemplo, para uma situação de financiamento de um banco. Isto é perfeitamente legal, mexer no regime de depreciações e amortizações, nos deferimentos, isto é perfeitamente legal...

R: O que é legal - não se pode dizer que estamos a pôr mais bonito. Estamos a usar a legislação. Eu, quando falo no “mais bonito”, falo no outro “mais bonito”, naquele “mais bonito” que eu me recuso a fazer. Ai não é o mais bonito, é aproveitar o que a legislação nos deixa usar. As amortizações, em termos de financiamentos, tudo isso, o que se pode usar, o que é legal usar - isso não é o mais bonito, isso é fazer o trabalho que se tem de fazer. Creio eu.

P: Mas se isso lhe causasse algum constrangimento...

R: Ai se me causasse algum constrangimento eu não faço.

P: Vou dar-lhe um exemplo ainda mais concreto. A sua opinião, em termos de política, por exemplo de deferimentos e de depreciações, seria um conceito, mas o seu cliente pediria que fosse outro conceito, de modo a tornar o balancete mais atraente, para desbloquear, por exemplo, um financiamento. De uma forma ou de outra, estar-se-ia a cumprir as regras de contabilidade na íntegra. Mas aqui a situação seria: o conceito do seu cliente e o seu conceito. Ambos dentro da lei, como eu lhe estava a dizer. Nessa situação, tentaria então agradar?

R: Nessas situação, expondo a minha posição, expondo o porque sim e o porque não, mas então iria tentar agradar o cliente. Até porque se está em causa uma questão de um financiamento de um banco, daquele financiamento pode depender muita coisa. Por isso, há que pesar. Inclusivamente, os meus clientes dão aos gerentes bancários o meu número de telefone para que eles falem diretamente comigo e para que se trabalhe em conjunto. Mas isto aqui eu não considero pôr “mais bonito”, a palavra “bonito” é perigosa. Eu aqui não considero pôr mais bonito, eu aqui considero o juntarmo-nos com um objetivo: “vamos ver o que é que se pode ou de que forma é que se pode cumprir os requisitos, para que me seja concedido este vencimento”. Isso tudo bem.

P: Ou seja, desde que cumpra as regras, faria tudo para ir de encontro às perspetivas do cliente.

R: Claro, claro.

P: Mesmo embora contra a sua leitura.

R: Sempre que possível vou ao encontro do cliente, sem sombra de dúvidas.

P: Tem algum caso, na sua vida profissional, em que o Código Deontológico fosse útil para precaver futuros problemas? Quer relatar alguma situação desse género?

R: No dia-a-dia, no contacto, em pequeninos pormenores, está lá o Código para nos ajudar, para nos servir, até para nos servir de escudo. “Não, o Código Deontológico não deixa...”

P: O Código Deontológico e os Estatutos.

R: Pronto, sim. Mas alguma situação mais em pormenor, não.

P: Já alguma vez recorreu à Ordem para tentar resolver uma situação que lhe foi provocada? Uma situação de ambiente ético.

R: Já. A semana passada, por exemplo.

P: Quer desvendar um pouco?

R: Sim. Havia um cliente que me procurou. Eu tentei falar com a colega e tentei perguntar à colega se se devia opor ou não. A colega está em litígio, no completo sentido da palavra, com o contribuinte, com o cliente, mas o certo é que apesar de estarem em litígio (cada um tem a sua razão, ambos têm razão, ou ninguém tem razão) não sou eu que vou julgar que isso nem é nada comigo, não tenho nada a ver com isso. À parte de tudo isso, a contabilidade tem de se continuar a fazer, para não se estar em incumprimentos sucessivos. Por isso, foi necessário falar com a Ordem, expor a situação com mais pormenor do que o que estou a expor aqui, como é lógico, ouvir o que a Ordem me sugeriu e agir mediante os estatutos da Ordem. Estou segura: aquela guerra não é minha, não tenho nada a ver com aquilo, e servi-me de todas as seguranças – o que faz, o que não faz, o que vai assinar o que não vai assinar, o que não vai redigir. Agora, a guerra, que não é minha, continua e eu estou segura, precavida.

P: Gostaria de ouvir a sua opinião relativamente à Ordem, ao papel da Ordem, à atividade da Ordem: vai ao encontro das suas necessidades? Em que sentido? Já foi melhor? Está melhor?

R: Agora está a crescer e, como cresce, tem prós e contras. No seu geral, eu diria que funciona. Funciona, em termos de apoio (os apoios telefónicos), em termos do seu papel na sociedade e no meio, funciona. Funciona no geral.

P: Isso são os prós. E os contras?

R: Os contras... Às vezes ouvem-se assim umas ideias um pouco espalhafatosas, que a gente na prática, não pode. Um contra: estou a olhar para uma informação e estou a ver precisamente isso... Em termos de formação, as formações da ordem já foram com mais substrato do que aquilo que são agora, o que é mau, muito mau.

P: Mas em que sentido? Acha que aquelas formações à distância, o chamado e-learning, não tem tanta utilidade como as formações presenciais?

R: Não, as à distância têm utilidade. Agora, uma formação presencial, aquelas pontuais, aqueles seminários, aquelas sessões de esclarecimento - essas é que já foram mais nutritivas do que aquilo que são agora. Já apanhei lá duas ou três em que eu digo assim: “meu Deus do Céu, o que é que eu estou aqui a fazer, com tanto que fazer no escritório...” Se calhar porque está a crescer muito. Se calhar porque há necessidade de trazer cá o senhor X, Y e Z e os senhores chegam cá, e de nutritivo, com substrato, perdoe-me a expressão, dizem-me pouco. Estamos a comparar com este ou com aquele ou com outro país e nós nesta altura precisamos de coisas muito práticas, porque o tempo é muito pouco. É única coisa que eu tenho a dizer, à partida, de momento, da Ordem; não tenho razão de queixa. Já tive processos a decorrer na Ordem: um cavalheiro que decidiu ir lá fazer queixa de mim. A Ordem foi impecável, chamou-me, ouviu-me e acabou por me dar razão, o que me fez ficar mais sossegada. Mas tudo bem, cumpriram-se todos os requisitos, impecável, deu-me trabalho, mas, ok, também fiquei descansada. Tudo bem, não tenho nada a opor a isso. Aqui, neste momento, a única coisa em que acho que a Ordem está a falhar é só nisso, em termos de formação. Talvez esteja a crescer muito, está a começar a desmembrar-se e está a começar a apresentar umas formações que sinceramente... O resto, no seu geral... Os atendimentos telefónicos estão mais demorados, mas isso, lá está - está a crescer. O que é que se vai fazer?

P: Diga-me uma coisa: o Código Deontológico é um documento perfeitamente atual? O código está presentemente em fase de remodelação. Ainda não está em vigor, portanto, vamos olhar para o que existe. É um documento atual?

R: Se ele está em remodelação, é porque não era tão atual quanto isso...

P: O que é que mudaria, lá?

R: Está a precisar de uma limpezazita no geral...

P: Está a dizer-me que precisava de uma limpeza. É muito extenso, é isso?

R: Não, não seria uma limpeza assim tão extensa... Mas está a precisar... Na questão das responsabilidades...

P: Atribui muito as responsabilidades? Na sua opinião, diminuiria as responsabilidades atribuídas ao TOC?

R: Eu não as diminuí, se calhar remodelava. Não é diminuir, é pô-las de outra forma, porque há responsabilidades que nós temos... Nós temos responsabilidades, tudo bem, mas é preciso ver que nós somos responsáveis, mas não mandamos tanto ao ponto de... Eu sou responsável por um trabalho, mas eu sou responsável pelo que eu faço. Mas o que eu faço não depende só de mim, também depende do cliente. Agora já não, mas houve aí uma altura em que andavam todos aí, “a responsabilidade é do TOC”. Atenção, é do TOC até... É do TOC se o cliente cumprir, é do TOC se o cliente entregar o trabalho atempadamente, é do TOC se o cliente entregou os papelinhos todos direitinhos. Sempre que possível, a culpa é do TOC. Por isso, se calhar arrumar um bocadinho... Não me pergunte como, não sei como - eles também não sabem, por isso é que andam aí a mexer, eles também não sabem tudo. Se calhar arranjar um meio-termo, para nos salvaguardar um bocadinho, mas também para nos responsabilizar pelo que fazemos: é lógico, temos de ser responsáveis.

P: Há pouco referiu que o atual código está em reformulação. Quer destacar alguma dessas novas propostas pela Ordem?

R: As novas propostas pela Ordem - eu ainda não tive tempo de as olhar a fundo, porque tive um desaire muito grande no meu escritório e não tive tempo para nada. Realmente, tive um problemão daqueles e eu não tenho tempo para coisa nenhuma. Estou agora a começar, espero. Eu ainda não li aquilo tudo com o pormenor que deveria ler para me estar a exprimir muito mais sobre isso, porque, sinceramente, corro o risco de dizer disparates e não é por aí que eu quero ir.

P: Olhando um pouco para o ensino e para a formação dos técnicos oficiais de contas: nestes últimos anos, como sabe, começou a introdução das disciplinas de Ética e Deontologia nos cursos que dão acesso à profissão - é uma coisa que tem cinco, quatro anos de existência e, em algumas situações, até são disciplinas opcionais. Na sua opinião, acha que isso vem trazer um contributo ao jovem profissional em termos de carácter, ética e comportamento ético, quando ele vier a ser técnico oficial de contas? Ou acha que não?

R: Não. Se não for uma pessoa bem construída em termos de maturidade, em termos de cabecinha arrumada, saber que se quer singrar tem que ser responsável, tem que respeitar o outro, etc., também não é porque o vão pôr a estudar o Código Deontológico por quatro anos que ele vai passar a ser. Não é. Isso prende-se com muito mais, isso vem muito atrás. Isso depende da formação que levou desde o dia em que nasceu. Não vamos acreditar que, porque vamos pôr um estudante a estudar o Código Deontológico, eternamente, ele vai passar a ser um excelente profissional - porque, se ele não tiver nas suas bases de crescimento e de educação, os princípios básicos para todos nós, não é por aí que ele vai lá chegar.

P: Então, como é que se justifica a introdução dessas disciplinas nos cursos?

R: Será que havia muitos professores sem terem a quem dar aulas? Se calhar... Não sei... (risos). Não sei... Agora, nesta profissão, e nas outras, em qualquer uma, nenhuma é porque se põe... Acho bem, o Código, e claro que faz bem, é útil, é bom, é uma ajuda, um suporte, uma defesa, tudo bem. Mas não vamos pôr um estudante a estudar o código dois anos na expectativa de que ele por isso vai ser um melhor profissional. Não. Ele se não levou os princípios de trás, vai ser mau na mesma. Agora, o que pode é: se for bom, sabe que o Código existe, sabe trabalhá-lo, sabe estudá-lo, sabe lê-lo e periodicamente vai lá, quando tem dúvidas vai ver como é, tem o cuidado, “será que não estou a ferir o colega? Não estarei, mas de qualquer maneira, deixa ver o que é que o Código diz”. É diferente. Eu sei que tenho de respeitar o meu colega. Quando chega um cliente, tenho ver como é que estão as coisas com o anterior técnico de contas, se está tudo em ordem. Isto não é porque diz o Código, é porque eu sei que é assim que deve ser, até porque também já fui muito lesada e sei como é que o mercado está, sei como é que as coisas funcionam e sei que é assim. Agora, se o jovem vai estar ali um ou dois anos a estudar aquilo, alguns ainda pior...

P: Eu agora apelaria ao seu conhecimento do mercado - vejo que tem uma larga experiência no mercado da contabilidade e do aconselhamento contabilístico. Gostaria de destacar alguma área empresarial que ache que levante mais problemas éticos? Eu referia uma área empresarial, mas também posso referir um tipo de clientela, ou as empresas, ou os empresários a nível individual...

R: Temos para todos os gostos. A construção civil é muito complicada, porque é um mercado onde é privilegiada a palavra “fuga”. Eles só não fogem ao que não podem. Uma coisa impressionante. Hoje, vai-se pela rua fora, vê-se de andaime a pintar, vê-se tudo - e o senhor vai ver quantas empresas de construção civil há. É o que eu digo ao meu marido, “isto é tudo por baixo da porta, eles não precisam de técnicos de contas para nada”. Aí, temos essa questão. Temos outra área que também é muito

complicada: os têxteis e as confeções. É muito má, muito difícil de trabalhar, em termos do tipo de mão-de-obra que se usa... Também é uma área muito difícil de trabalhar. Depois, em termos do cliente... Não há nenhum sector em que o cliente seja melhor ou pior. Uma coisa é a área, outra coisa é o sector. A pessoa. Agora uma coisa eu lhe garanto: quando os cavalheiros me entram pela porta dentro a dizer que precisam de um técnico de contas e trazem as botas sujas de terra, as calças sujas de tinta, e as mãos todas estragadas de trabalhar, eu posso trabalhar à vontade, garanto-lhe que vou receber os meus honorários. Agora, se for um outro tipo de pessoa, que não me olhe nos olhos, eu digo assim, "ó Alcide vai com calma, só trabalhas quando receberes, se não vais ficar sem ele." Não lhe posso ser mais direta. Temos para todos os gostos - lá está, são experiências, aquelas pessoas sérias, honestas - como este senhor que saiu daqui, esses sim, sérios, honestos: quando tem paga, quando não tem não paga, porque eu tenho clientes que me dizem, "Doutora, tenha paciência, mas eu este mês não lhe posso pagar"; "Pronto, deixe lá, mas veja se para o próximo mês não se esquece de mim". Não é por isso que eu deixo de fazer o trabalho. Eu faço na mesma, garanto-lhe que faço. Prefiro esses que entram aqui, olham para mim nos olhos e dizem-me na cara, "este mês não tenho dinheiro para pagar", do que aqueles que entram e não olham para mim assim uma única vez. Para esses é melhor não trabalhar, porque eles não me vão pagar.

P: Dra. Alcide, eu não queria estar a roubar-lhe mais tempo, fazia-lhe uma última questão. Nesta conversa que tivemos, há alguma questão que considere pertinente, algum assunto que não foi abordado mas que ache interessante - acrescentaria mais alguma coisa?

R: Não, acho que no seu geral, atacou os pontinhos todos, ficou com uma ideia, se calhar não muita - não sei se me consegui exprimir o suficiente - mas tocou os pontinhos básicos todos. Por isso, não estou a ver nada mais a acrescentar. Pareceu-me que estava completa. Em termos dos estatutos e das renovações eu não lhe posso dar muito mais parecer, porque sinceramente ainda não consegui. Claro, sei que lhes andam a mexer, e tenho, quero e preciso de ver aquilo com calma, mas acho que agora, só depois das férias... Agora não tenho coragem.

P: Os meus agradecimentos.

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Homem; TOC; Braga

P: Dr. Machado, posso-lhe perguntar a sua idade?

R: 54 anos.

P: A empresa onde atualmente trabalha, posso saber o seu volume de negócios?

R: O volume de negócios do grupo, de 2012, vai na ordem dos 160 milhões, mais ou menos.

P: E posso saber quais as suas aptidões académicas, formação de base?

R: Eu tenho em termos de base tenho curso geral administrativo, complementado em contabilidade e tenho uma Licenciatura em Finanças.

P: E há quanto tempo e que exerce a profissão de Técnico Oficial de Contas.

R: 32 anos.

P: Atualmente a empresa onde trabalha, tem um vínculo laboral ou é a simples prestação de serviços?

R: Não, tenho um vínculo laboral.

P: Acha que essa parte de vínculo laboral moral ou de prestação de serviços, isso de algum modo pode vir afetar a sua perspetiva ética? ou não?

R: Não, é assim, todos nós sabemos que por vezes existem pressões quando se presta serviços. Porque eu também já fui, já tive as duas situações, em que era trabalhador por conta de outrem e tinha gabinete em termos de prestações serviços e é óbvio, quer numa parte, seja de uma situação de prestação de serviços quer por conta de outrem, recebemos pressões no sentido de cada vez pagar menos os impostos.

P: E a situação mais confortável? Vínculo laboral ou a prestação de serviços?

R: É assim...

P: É indiferente?

R: Para mim é indiferente, porque eu, é assim, eu tenho que cumprir aquilo que está na legislação, e o que diz na legislação, eu não tenho que beneficiar A ou B, ou seja, eu tenho que ter as coisas tributadas de acordo com a contabilidade e a parte fiscal, perante isso não há muito mais a dizer, porque na realidade as pressões são mais que muitas, e essas pressões também são muitas, porque os empresários, por vezes, não entendem a nossa posição, por vezes é extremamente complicado, porque eu quem lhes devia pagar (aos TOC's) não devia ser as empresas, quem lhes devia pagar devia ser o estado.

P: E porque é que diz isso, que devia ser o estado?

R: Porque se nós formos ver independentemente daquilo da informação, que nós damos aos órgãos de gestão, todo o trabalho que é feito, é feito para apresentação em termo de cumprimento de obrigações fiscais.

P: No fundo é aquela crítica o Técnico Oficial de Contas é o delegado das finanças na empresa?

R: É isso, é isso mesmo, muitas das empresas fazem contabilidade, que tem técnico oficial de contas, porque é uma obrigação, tem que cumprir as obrigações fiscais por imposição do estado, para cumprir a legislação. Porque, caso contrário, não queriam saber disso para nada. Desde que houve se dinheiro no banco, desde que houvesse dinheiro em caixa, para eles estava tudo bem e é um pouco essa mentalidade, e também lhe digo que é de certa forma frustrante. Mas quando tinha gabinete, era muito complicado estar a falar com pessoas em termos de análise e de ter alguma análise financeira, solvabilidade, margens de comercialização, qual é a margem, como se determina? Mas isso serve para quê? Aquilo que eu defendo é que, os empresários antes de ser empresários, deviam ter uma formação base, uma formação base na área da gestão, uma coisa simples. Saber o que é um balanço, um balancete, saber olhar para uma demonstração de resultados, porque muitas vezes das falências que até agora existiram, tem vindo acontecer eventualmente não aconteceriam, porque se as pessoas, se os empresários tivessem mais conhecimento, o que não acontece. A única atividade que eu conheço que de facto obriga a isso é, o transporte rodoviários de mercadorias, porque o empresário tem que ter, aquilo que se chama capacidade profissional, e senão tiver essa capacidade profissional não pode ser gerente, não pode abrir uma empresa, e posso lhe dizer que os exames não são tão fáceis quanto isso, não quer dizer que as empresas de transporte também não vão à falência, também vão.

P: Certo

R: Depois há aquele mais meticoloso, sim senhora, segue extremamente aquilo o técnico de contas dá, e não só, todo o apoio por trás da gestão, por vezes é o que costumo dizer, muitos colegas, e ainda é um bocado essa situação fazem aquilo que costumo dizer, fazem contabilidade ao quilo, fazem contabilidade para cumprir as obrigações fiscais e não fazem contabilidade na ótica da gestão. Cada vez mais o empresário tem que ser alertado atempadamente, a informação tem que ser alimpada, não é passada 4, 5 meses que vai dizer: Olha agora vai fazer isto, mas já aconteceu.

P: E porque é que há tendência de fazer, e vou usar a sua expressão, contabilidade ao quilo, qual é o fator que está por de trás disso?

R: O fator quanto a mim é uma descida permanente dos honorários, daquilo que os técnicos levam. É óbvio que se os honorários descem e a pessoa quer manter o mesmo nível rendimento, o que vai acontecer é que vai tomar conta das contabilidades, independentemente da quantidade para chegar ao volume que quer. E isso para mim é errado, é errado porque - não é errado de hoje é errado desde sempre - nós tem que nos preocupar sim com a parte fiscal, sim com a prestação de contas ao fisco, mas muito mais na ótica de gestão, a gestão tem que saber, e tem que se conhecer aquilo que a empresa faz. Se é uma empresa industrial o que é que produz, como se produz, o ciclo produtivo, infelizmente eu conheço “n” e “n” situações em que a pessoa está no gabinete e recebe os papeis. Tenho colegas com quem falo e que me pedem algum apoio, quer na área contabilidade, quer na área fiscal, e trocamos também ideias, e essa pessoa praticamente quase nunca foi à empresa, se foi ao escritório nunca foi ao setor de produção, não sabe como é que as coisas se desenrolam, e isso é fundamental para saber quando é que o gestor, o gerente tem que atuar. É preciso reduzir custos? Aonde vamos reduzir custos? Temos que saber? Vamos alterar o ciclo produtivo, vamos trocar as máquinas numa posição para outra, vamos eliminar aqui, estamos a comprar material em Portugal vamos comprar ao exterior para ficar mais barato? Vamos continuar a comprar em Portugal? Há uma série de fatores em que o técnico de contas é visto, por vezes, como o homem do fisco porque também contribuiu para isso. Porque é a situação do pagamento e da liquidação de impostos, mas cada vez mais, e como sempre, *a contabilidade deve ser elaborada na ótica da gestão e não na ótica fiscal, mas pronto é aquilo que temos.

P: Tendo em conta que o atual código deontológico tem uma década, um pouco mais que uma década, e vamos usar esse horizonte temporal, acha que os técnicos oficiais de contas hoje em dia, são mais éticos? Nestes últimos 10 anos? E para trás desse período eram menos éticos ou não? Há alguma diferença?

R: Eu, naquilo que me diz respeito, um código deontológico pode ser o melhor do mundo, dos Técnicos Oficial de Contas, dos advogados, uma série deles. Acima de tudo, independente daquilo que diz o código, daquilo que está mencionada no código, a ética já faz parte da formação da pessoa.

P: É algo inato, considera isso?

R: Considero. A pessoa, o código pode dizer muita coisa. São 32 anos de atividade, conheço o bom, conheço o mau, por vezes o TOC só se revela na altura da saída dos seus clientes, e aí é que revelam a falta de ética, a falta de bom senso, a falta de rigor. Andaram “n” e “n” anos a fazer situações em que, desculpando a expressão, ignoraram uma série de princípios, que não vou agora dizer, mas que devem ser vistos. Só quando o cliente resolve sair, porque não está satisfeita com o serviço prestado, então é que resolve exigir “n” e “n” situações. Por isso, e como novo colega que vai tomar conta apesar de ser comunicado (salvo erro art. 53 ou 56 dos estatutos), em que tem de ser comunicado a mudança. Estão se nas tintas para isso, não ligam, não querem saber. Pedem a documentação, não entregam e não há código de ética que aguentem este tipo de situações, aguenta, mas a pessoa não tem formação. Até é técnico oficial de contas, mas é um nome que se lhe dá, porque, entretanto a nossa profissão, e eu sou um pouco crítico em relação a isso, porque eu custo dizer que técnico oficial de contas há poucos. Como disse, estou na profissão há 32 anos, fui inscrito na direção geral de contribuições e de impostos. Era assim na altura, entretanto com a situação criação da associação dos TOC e depois a câmara, mas nessa entrada eu posso-lhe garantir, e sei, entraram pessoas para técnicos oficiais de contas que, desculpando a expressão, ao olharem para um balancete e um “boi” olhar para um palácio, é exatamente a mesma coisa, exatamente a mesma coisa.

P: devido à falta de formação, talvez?

R: Não só devido à falta de formação, mas porque devido à dicotomia dos nossos legisladores, e eu sou um bocado cáustico em relação a isso. O código do IVA dizia que as declarações de IVA tinham que ser assinadas por um TOC, o IRC dizia que as declarações tinham que ser assinado pelo responsável da contabilidade, ou da escrita. Ora bem, quem vale? É o código do IVA, que dizia que era o técnico de contas, se o técnico de contas era assinar as declarações do IVA, porque é que para o IRC tinha que ser responsável para contabilidade, não faz sentido não é. E com tudo isto entraram pessoas, umas que assinavam, outras que enfim faziam de conta que assinavam. Essa gente entrou toda para ordem, depois houve outros que foram fazer exames. Na quarta-feira passada que foi a uma das reuniões livres, e muito sinceramente estive lá, e gosto de ouvir, mas não consigo

conceder por vezes o tipo de perguntas que se trazem para a naquela reunião. Não consigo, não sei se sou eu que sou estúpido. Eu quando tenho um problema, a primeira coisa que eu faço é ir devagar, investigar, para chegar uma conclusão.

P: E que tipo de pessoas são? Já com alguma idade?

R: Não, não até pessoas relativamente novas, nas casas dos 40, 30 e poucos anos.

P: Faça esta analogia, pensando que é alguém com alguma idade avançada e não teve formação adequado e está um

R: Mas há algum tipo perguntas que acontecem... Própria experiência de vida dá-nos bagagem para poder resolver algumas das situações que os livros não dizem como se faz, ainda por cima ter uma situação em que o principal fator era jurídico, e só depois do jurídico é que vinha a parte da contabilidade. Colocou-se a coisa ao contrário, muito basicamente uma empresa que tenha vendido um equipamento a outra a empresa, a empresa não pagou e agora quer levantar a mercadoria. Só pode levantar a mercadoria com um processo jurídico para poder voltar à posse do vendedor, e só depois é que pode fazer tratamento contabilístico. Como é que se faz a contabilização da mercadoria, se a mercadoria não é nossa. Não podemos chegar lá e levantar, porque isso é um roubo. Quanto mais não fosse pela experiência de vida, e era uma pessoa com 40 anos mais ou menos, demonstra que por vezes não há o cuidado de se tentar ir ao fundo da questão. Eu temos as minhas dúvidas e os meus problemas, e as minhas dificuldades, mas eu primeiro vou analisar e se eu tenho dúvidas, coloco as questões, por exemplo, ao ROC. A minha opinião é esta, e isto, e justifico e pergunto se, concorda comigo? Há gente que não concorda, mas isso faz parte da vida.

P: Mas considera então que na generalidade, que os nossos TOC 's estão mais éticos?

R: De certa forma sim, por alguma responsabilidade que o código vem impor pela via ação disciplinar.

P: - Muito Bem

R: - Mas acho que devia ainda ser mais, mais exigente na ação disciplinar.

P: - Mais exigente?

R: - Acho que sim.

P: E agora comparando os nossos TOC 's com, por exemplo, os homólogos do norte da Europa? Por exemplo, o caso da Alemanha, somos mais éticos, menos éticos?

R: É assim, eu conheço alguma coisa do sistema alemão, até porque temos uma empresa na Alemanha e outra na Espanha, e também deixe-me é acrescentar a parte de o regime. Eles lá não têm, por aquilo que eu conheço, a figura TOC, normalmente a contabilidade de lá é feita por um jurista. Aliás quem faz a contabilidade que temos lá, é precisamente por um advogado, é ele que faz a parte jurídica e a parte da contabilidade. Não conheço a 100% a lei, mas sei que, em termos penais e em termos de trabalho, eles acabam por ter mais responsabilidades entre aspas não é a questão de ter mais responsabilidade, porque a ética aplica-se aos técnicos de contas e eles lá é a mesma situação. Eu creio que lá, o código de ética como temos em Portugal não existe, muito sinceramente. Porque já tivemos duas contabilidades e a pessoa cometeu uma série de gaffes, uma serie asneiradas e depois tivemos de mudar, e não houve aquela situação de se ter comunicar a outro técnico. Daquilo que eu conheço, conheço pouco da Alemanha, conheço bem Espanha, conheci em tempos da França porque estive ligado a um grupo francês. Não existe esta pressão com os técnicos como existe cá. É importante, de facto, que haja regras na profissão, mas também digo-lhe uma coisa, dá a sensação de que no passado havia mais lealdade entre os próprios técnicos, do que há hoje. Alguns técnicos fecham-se um bocadinho e depois há aquela questão: não posso dizer nada, senão ainda me vens roubar os clientes e baixas os honorários, é um bocado complicado, mas também quero dizer que o sucesso, nós em termos de parte fiscal, em termos da nossa relação com as finanças com a AT, neste momento, por via da desmaterialização das declarações fiscais, somos o país, quanto a mim daquilo que eu conheço, somos o melhor em termos gerais. França não tem, Alemanha está a tentar implementar, aquilo que nós implementamos em quatro meses, do e-fatura e tudo mais. Na Espanha está previsto para 2014, e nós fizemos em quatro meses, e nós fizemos porquê? Porque todo este suporte, a AT baseia-se, ao fim ao cabo, nos TOC 's. Por isso, todo o sucesso que existe, é efetivamente dos TOC 's.

P: Será que posso depreender das suas palavras que a formação dos TOC 's é superior aos da Europa?

R: Quanto a mim sim, quanto a mim sim.

P: E quanto à ética?

R: Quanto à ética é relativo, temos de tudo, temos bons TOC 's que levam tudo certinho, como temos outros que são uns baldas.

P: Somos mais malandrecos?

R: Não, não. É assim, o português é conhecido por o chico esperto. Tenta sempre dar a volta à situação. Sai uma nova regar e já está a ver como é que ade fugir. Hoje não há mais chicos espertos, a legislação saiu, há um caminho para seguir e é para fazer. Agora, na relação com os colegas, na questão da ética efetivamente, eu há situações em que o colega, nas costas do outro, faz tudo ao contrário. Por exemplo, o exemplo de um colega meu: o cliente ia sair e pediu os documentos e a pessoa não entregou. Disse-lhe, só tens uma hipótese, comunica à ordem, a pessoa tem que colaborar na passagem.

P: No início da nossa conversa falou-me que o comportamento ético está muito ligado, intrinsecamente à formação pessoal do TOC, mas que também está sujeito a pressões. Dessa parte intrínseca do indivíduo, o que mexe mais aqui? Ser homem ou mulher, o homem e mais ético ou menos ético que a senhora, a idade, e a experiência profissional também tem aqui algum peso? Qual é a sua opinião?

R: É óbvio que, de um lado, quer do outro ser homem ou mulher e devido aos anos de experiência que já tenho com as duas situações, existe o bom e o mau dos dois lados. Há pessoas que são intratáveis, há pessoas que são intratáveis no aspeto de, por vezes o homem é mais condescendente em determinadas situações, enquanto que a mulher, em, ou seja, o sexo feminino por vezes são mais exigentes e por vezes mais ríspidas, precisamente na relação da passagem em que é preciso ter em atenção o código, acaba mesmo por haver choque mesmo, não digo corte de relações, mas acabam mesmo por haver algumas palavras menos bonitas.

P: Em relação à idade, um jovem licenciado tem mais probabilidades de ser menos ético, cometer mais infrações do que uma pessoa de mais idade, e se a experiência também funciona aqui, como fator?

R: Tem, no jovem licenciado, acaba por ter, embora tenha que frequentar uma formação, e normalmente estuda-se para fazer o exame, e depois é quase como passar uma borracha. Deixa-se praticar durante algum e pro vezes são detetados problemas por fruto da inexperiência do jovem. Acabam por entrar em situações que, se tivesse sido visto com mais cuidado não acontecia. Por exemplo, no caso de uma pessoa que saiu de um gabinete de contabilidade, de uma pessoa já antiga, para uma pessoa recém licenciada e a empresa era uma microempresa e então esse TOC só cobrava a mensalidade nos meses em que a empresa tinha movimentos. Se faturava, cobrava, senão faturava não cobrava, ora a empresa tem sempre movimentos, quanto mais não seja de processamento de salários. Eticamente acho que não é correto e acabou pro certa forma, lá está a tal procura de fazer rendimento e porque era uma pessoa que estava a iniciar: Por ai poderá ver que o jovem licenciado acabou por cometer algumas gafes, nomeadamente ao nível da ética.

P: Já alguma vez teve necessidade de usar o Código Deontológico? Quer relatar alguma situação pessoal?

R: -Não, felizmente não da minha parte. Ando sempre, eu como lhe disse sempre pautei a minha atuação, independente de existir código ético ou não. Aquilo que tem que ser feito em termos fiscais, aquilo que tem que ser feito em termos de contabilidade, nunca tive essa necessidade. Na relação aos meus colegas, nunca andei atrás de contabilidades, todas as contabilidades que me vieram parar, foram conhecimento próprio e pela satisfação dos clientes, de clientes que na altura de 30 e muitos anos de relação. Aquilo que eu digo é, para maior parte dos empresários o TOC, é advogado, é um bocado isso. Há uma confiança muito grande, ou existe confiança entre o empresário e o TOC ou então não se consegue trabalhar. Já tomei conta de contabilidades, no passado, que vieram de colegas meus e nunca tomei conta pelo valor que eles estavam a cobrar, sempre por um valor mais alto, se cobravam 150 eu cobrava 200, sempre um valor mais alto. O preço não é o fato, o fator é o serviço que nós prestamos ao cliente, isso sim, porque é preferível pagar 300, 400 ou 500 do que pagar 100 e depois quando há uma inspeção, que deus nos acuda!

P: Já alguma vez recorreu aos serviços da OTOC, para aconselhamento?

P: Uma vez. Porque tinha um cliente que eu não estava a conseguir fechar as contas, porque não me apresentava os inventários e eu recorri, recorri aos conselhos da OTOC, no sentido de me indicar como é que eu deveria ultrapassar o problema.

P: -E foram eficazes?

R: Foi, acabou por ser útil.

P: Imaginemos agora uma situação em que, o senhor doutor estava na posição de TOC de uma empresa e essa empresa estava com resultados negativos, não tinha resultados bons e estava dependente disso o financiamento para uma nova linha de produção. Imagine então que nessa situação, a administração lhe pede por vias de políticas contabilísticas, mexendo no justo valor, política de amortizações e deferimentos, e dar uma imagem mais simpática e por ai poder obter esse financiamento. Qual seria a posição correta que se deveria se adotar?

R: Independente do critério de gestão há, no caso das amortizações, no caso das imparidades, se é que há imparidade, uma margem de Manobra. Mas para mim deve ser cumprida a regra da especialização dos exercícios.

P: Deixe ver seu eu compreendo as suas palavras, seria mais uma filosofia de cumprir as regras, como manda os manuais por assim dizer?

R: Sim, é possível fazer.

P: Mas repare, se vier o financiamento, além de ser favorecida a empresa e o Sr. Dr. como colaborador, também ia ser beneficiado de certa forma. Está aqui uma ótica de: vamos todos beneficiar, se eu fizer um balancete simpático, ou não, e eu vou cingir-me às regras.

R: Mas o problema levanta-se a montante.

P: Explique-me isso...

R: Como costume dizer, até pinta-se o balancete e depois se a empresa não consegue gerar fundos financeiros para pagar o financiamento, como ficamos?

P: Não vamos pensar nessa parte. Vamos pensar no agora.

R: A minha opção é efetivamente como costume dizer, não podemos agradar a gregos e troianos. Não pode ser esse é o meu ponto de vista.

P: Destacaria alguma área empresarial que mereça assim alguma atenção em termos de comportamento ético? Uma área em empresarial, um setor de atividade ou região do país que não tenha assim a melhor prestação ética?

R: É complicado, eu não conheço as áreas todas, mas aquilo que eu depreendo é que na área da construção e na têxtil que levanta algumas preocupações.

P: O código deontológico é um documento perfeito atual ou acha que deveria ser reformulado?

R: Acho que deveria ser reformulado.

P: E em que ponto?

R: Deveria ser reformulado, mais na questão, não chega só dizer – embora haja a questão da parte da penalização- não chega dizer que a pessoa tem que ser idónea, é óbvio que há conceitos que são difíceis de concretizar não é, e no início da nossa conversa, tudo isso faz parte da pessoa. Se a pessoa não tiver formação, se não tiver bom senso. Nestes termos, o código de ética deveria no início ser mais exigente e numa parte fundamental deveria rever, e a mim isso não me afeta porque não tudo exercer por conta de outrem, mas tenho colegas que são prestadores de serviço, têm gabinetes abertos é a questão dos honorários dentro do código, não deveria haver passagem, ou pelo menos tomar conta de uma contabilidade porque questão de preço. Devia haver um travão de certa forma há relação da descida de preços.

P: Isso já esteve previsto, mas depois a Autoridade da concorrência não autorizou.

R: Não se entende, se a ordem dos revisores tem, porque é que os TOC 's não podem ter? Mas pronto isso penso que ai acho que estava na altura de os TOC 's serem mais unidos. Se os TOC 's se quiserem este país para a nível de impostos. Eu sou uma pessoa de consenso, mas há alturas que não podemos ser consenso, se o estado não nos dá, não nos ouve como deveria. Se manda leis cá para fora mal redigidas, hoje e de uma forma, passado dois dias já e de outra forma.

P: Acha então que a ordem tinha o papel preponderante?

R: Sim em termos, de por vezes é preciso tomar medidas enérgicas e preciso saber bater o pé, não é? Como disse, eu não gosto, eu sou uma pessoa de consenso, não gosto de conflitos mas infelizmente na sociedade que temos, por vezes eles são necessários, são necessários para o bem de todos

P: Como deve saber a ordem está agora com um projeto de alteração do código e dos estatutos por via de imposição legal. Acha que isso vai ter alguma alteração na profissão do TOC?

R: Não, penso que não. Em termos de alteração profunda, penso que não.

P: Há pouco estava a falar da formação dos TOC 's, acha que esta nova onda que se introduziu no ensino, com a introdução de disciplinas sobre ética e deontologia, isso vem de alguma forma trazer algum contributo positivo para a formação dos novos TOC?

R: Sim, sim. Entendo que de facto vem alertar consciências, e vem pelo menos trazer o estudar e passar, mas também alguma base para depois poder estar no mercado de trabalho. Acho que é importante.

P: E aqueles TOC 's que já têm a sua vida e nunca tiveram na sua formação base disciplinas dedicadas à ética e deontologia. Que conselho daria a esses seus colegas?

R: Efetivamente, que pelo menos estudem o código. Lerem o código dai tirem algumas ilações e pelo menos, tentarem adaptarem-se aquilo que o código pede. Que muitos deles, mesmo antes do código, já cumpriam os princípios da ética.

P: Para terminar, tem alguma questão que considere ou algum ponto importante que não foi aqui abordado na nossa conversa?

R: Não. Uma coisa que eu poderia dizer, e que tem haver com a questão da ética. Era a forma de como os exames de acesso à profissão são feitos. É o meu ponto de vista, primeiro, independentemente dos conteúdos que são colocados nos exames, é efetivamente a má formulação das perguntas e depois as respostas também não são completas. É um exame essencialmente teórico e do tipo totobola.

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Homem; assessor da OTOC; Lisboa

P: Senhor Doutor, há quanto tempo está na vida representativa aqui na OTOC?

R: Onze, onze anos.

P: Gostaria de conhecer um pouquinho do seu percurso profissional, antes da sua entrada aqui na OTOC, e ver qual foi o motivo do seu ingresso?

R: Sim, e não é difícil, entro aqui na Ordem como estagiário, tinha acabado de tirar o curso de Direito na Faculdade de Lisboa, e entro aqui como estagiário, para integrar no departamento jurídico da ordem, que tem como objetivo essencial uma dupla vertente. Em primeiro lugar ao nível de apoio aos técnicos oficiais de contas, de consultadoria na área jurídica e ética, e naquilo que são questões de natureza estatutária e deontológica. E depois também na parte jurídica naquilo que está diretamente relacionado com o exercício da profissão, e depois tem toda a componente, também, disciplinária em termos de instauração de instrução aliás, de processos disciplinares que sejam instaurados pelo Conselho Disciplinar ao técnicos oficiais de contas, por isso durante sete, oito anos estive lá integrado. Depois passei a assumir as funções de assessor jurídico do Bastonário e, por isso, nesta fase, nos últimos três anos sensivelmente, tem estado mais ligado ao apoio direto ao bastonário, em termos de apoio jurídico, e de acompanhamento daquilo que é a própria agenda do bastonário e representatividades que ele tenha e as competências específicas que ele detém. Simultaneamente, não sei se é muito relevante, mas também em termos de carreira profissional, sou professor universitário no ISCAL na área da fiscalidade.

O que também, que também, me permite, e na altura quando comecei a estudar na área da fiscalidade, fazer pós graduação, mestrado, acabou por ser relevante e, tento explicar isto, principalmente aos mais novos que não conseguimos perceber que é um técnico oficial de contas se não soubermos o que ele faz. Que é um problema, que as vezes os juristas tem com estas matérias, ou seja, saber o que é que, saber um bocadinho de contabilidade com as limitações normais, mas que acho que não, correu mal, saber o que é que é as obrigações fiscais, ou seja, porque quando estamos a falar, por exemplo de um erro técnico, nos temos que saber, o que e que é um erro, qual é o erro, por isso, às vezes a dificuldade é um bocadinho por ai. Por isso, há aqui uma grande identificação ao longo do tempo com a atividade por a forma a podermos perceber exatamente o que é que tratamos, seja no aspeto disciplinar, seja até noutra aspeto, que é que nós temos na intervenção muito forte ao nível do assunto da responsabilidade civil, porque a ordem faculta os técnicos oficiais de conta o seguro e nos muitas vezes avaliamos, qual é o erro e qual é a responsabilidade do técnico oficial de contas no erro e por isso, esse acompanhamento é feito com bastante cuidado e daí que, que acaba parte da minha formação também, acabou por ajudar a perceber-los melhor.

P: Numa perspetiva a médio e longo prazo, na sua opinião, qual será, a preocupação e os objetivos para a ordem? Isto em termos de dignificação por exemplo da classe, da integridade dos seus profissionais?

R: Eu acho que, e aqui falando um bocadinho daquilo o que tem sido o trabalho, nos últimos 10 anos do senhor Domingos Azevedo, senhor bastonário, desta equipa, acho que mantem-se que mantem-se um bocadinho essa ideia, mas acho que vai haver aqui um salto qualitativo, ou seja, a profissão começa numa, profissão muito recente. Começa com características muito heterodoxas entre ou diversas, ou distintas dos profissionais, ou seja, nós não temos um grupo homogêneo de profissionais. Temos vários tipos de profissionais, pela uma questão de evolução da profissão nós temos um grupo muito grande que vem diretamente da DGCI, aquela que requeria uma inscrição anterior à constituição da ordem, depois temos todos, esses profissionais, pessoas que já exerciam há vinte anos, trinta anos, quarenta, e depois temos tudo um pós institucionalização da ordem. Já estamos a falar de pessoas a nível de formação claramente superior, e temos que provavelmente nos últimos dez anos, isto por falar nos últimos quinze anos na ordem, mas nos últimos sete, oito anos, um grupo ou grupos cada vez mais especializados, quer pelo trabalho que foi feito de coordenação dos cursos, no ensino, versos na inscrição, na compatibilização dos programas, etc.. naquilo que foi a construção do padrão, para a inscrição, quer pela própria realidade de hoje um aluno, não vamos discutir o processo de Bolonha, porque não vale a pena, mas, mas apesar de tudo podendo a licenciatura ter sido reduzida de alguma forma, o componente de evolução de carreira através de mestrados, trás à profissão um conjunto, e doutoramento há um conjunto de técnicos oficiais de contas, com nível profissional, muito, muito elevado. Um salto qualitativo, claríssimo, aliás nós vemos isso desde a última revisão do estatuto de 2009. Nós já reconhecemos os títulos de especialista e nós temos um grupo já bastante grande de especialistas, não são muito grandes, no universo dos oitenta mil, ou dos trinta mil que efetivamente exercem, já temos mais de sessenta ou setenta especialistas de várias áreas, que com provas dadas, em que o próprio reconhecimento é feito através exames, dois exames escritos, mais uma discussão de um trabalho. Aliás, não sei se sabe, mas o próprio, critérios para, por exemplo os institutos politécnicos desta especialidade são critérios que face esta configuração são critérios mais simples do que aqueles que nós temos, por isso, a ordem tem, teve aqui, uma intensão clara de ter um nível de exigência muito elevado, e já estamos numa fase desta evolução de conhecimento, agora olhando para a ordem,

inevitavelmente acho que há aqui uma continuação essencial, primeiro, porque ao nível da formação, quer na ligação às universidades e as escolas, quer na aposta interna na formação, porquê? Porque provavelmente será a atividade onde as mudanças são maiores todos os dias.

P: Então deve concluir que há aqui a perspetiva de projeção e influência da classe?

R: Completamente. Mas isso é claro, ou seja, isso aí é intencional, ou seja, sempre foi esse o objetivo, nós, estamos perante profissionais que exercem uma atividade naquilo que se calhar é o cerne da maior parte das dificuldades que o país tem, ou seja, na componente da contabilidade numa ótica de gestão, numa ótica de apoio à empresa, de apoio para a gestão, de apoio daquilo que é a utilidade da contabilidade em termos de instrumentos de gestão e de influência que o técnico oficial de contas, pode ter essencial no apoio à gestão pequenas e médias empresas, que maior parte delas não pode ter um gestor profissional. Hoje em dia, alias a tendência é e se calhar é essa a dificuldade que às vezes se denota ao nível até ao nível europeu. Que é perceber que nós podemos ter dez, quinze grandes empresas e depois temos os outros milhares de pequenas, e microempresas, a malha é claramente maioritária e nós até vemos isso na estrutura de sociedades que nós temos inscritas na ordem, de profissionais mais de sessenta por cento são sociedades familiares, marido e mulher, não sei se é uma coisa boa, é essa a realidade. O que nós temos são micro entidades que desenvolvem as suas atividades naquilo que é suposto a sua especialização e o apoio à gestão é fundamental e não vão poder contratar um gestor, um economista para estar lá, porque não tem capacidade para isso e o papel do TOC, naquilo que é o seu trabalho na contabilidade é utilizada em formação contabilística como instrumento de gestão acho que é um dos, acho que será um grande salto qualitativo de dizer, não isto não é o senhor, isso, isso exige mudança de mentalidade do técnico oficial de contas, mas também do gestor, do gerente ou do dono do negócio, Para o TOC, deixar de ser apenas aquele que de mês a mês ou de três em três meses com iva, ou anualmente vai apresentar uns papeis de um balanço, só sei que é um balanço, porque o banco me exige não é, ou seja, nessa parte acho fundamental, mas também na parte do técnico oficial de contas de tratar a informação, de forma a dizer: olhe eu tenho aqui esta informação que acho que pode ser útil, e vai-lhe ser útil que você de com certeza daquilo que é a gestão das empresas, porque também o efeito, é bastante, bastante interessante, até porque olhando para o nosso efeito de crise, e para o facto de haver milhares de empresas na insolvência, tem um efeito negativo de, e eu ate como advogado tenho essa sensação, de que estão a chegar à insolvência empresas de uma situação normal não precisariam de estar na insolvência. Isto está acontecer, mas também acho que também está acontecer, estão a chegar à insolvência as empresas que já deveriam ter ido à insolvência à mais tempo, cinco ou dez anos situação economicamente que não eram viáveis e esta mutação também torna, ou tenta otimizar logica de efeitos automáticos e daquilo que é os ciclos económicos, otimizar aquilo que é a gestão, ou seja, só podem ficar os melhores, ou tentar que fiquem os melhores.

P: A teoria da seleção natural?

R: A seleção funciona um bocadinho sem prejuízo de o acentuar da crise possa destorcer esse efeito e eu acho aliás e sem prejuízo até porque estar a ser utilizado estes mecanismos para outros fins que não sejam empresas fiáveis, ou seja, acho claramente que há empresas que estão a chegar insolvência, que não tinham de chegar. Mas também há um processo de seleção natural, se olharmos, por exemplo, para o sector da construção civil, que é mais de metade das insolvências, também, temos que olhar para as insolvência e perceber quem é que são, essencialmente construção civil, dum país que vive pela construção civil. Uma boa parte dessas empresas nunca deveriam ter existido, nunca teve condições de estado, não é não teve condições para subsistir. Subsistiram porque, tiveram provavelmente lucros, declarados ou não, brutais, porque o efeito da especulação foi muito grande, mas nunca tiveram a capacidade de gestão, nunca tiveram capacidade de gestão e aí o TOC é fundamental e depois na parte da fiscalidade também, ou seja, a fiscalidade está no cerne da crise, não é, mas mais na crise do estado, por isso, é que eu acho que devemos separar aquilo que é o tecido económico das empresas e aquilo para que é que o TOC serve, e a fiscalidade que o TOC entende até mesmo na empresa tem o papel fundamental de regularidade, ou seja, garantir que são cumpridas todas as obrigações, da aquilo que é um conhecimento da lei enquanto otimização fiscal, não estou a falar de planeamento fiscal agressivo, mas daquele que é a otimização fiscal e nessa, nessa circunstância, aparece aqui também um papel de natureza pública do TOC, ou seja, a ordem foi criada porque é reconhecido que os técnicos oficiais de conta exercem uma atividade que, para o Estado, para a sociedade, para o nosso coletivo é fundamental que tem haver com esta ligação às empresas e aos contribuintes, no sentido de cumprimento das suas obrigações fiscais e pagamento dos impostos e até aqui também tem, se calhar das maiores injustiças é não só reconhecer muitas vezes pelo governo o carácter público, dessa atividade e a importância dessa atividade no dia-a-dia naquilo que foi o efeito, de cumprimento e obrigações fiscais e mesmo, olhando, por exemplo, no início, porque a ideia à data da criação teve muito haver com a questão da fuga ao fisco, mais ou menos generalizado. Depois daqueles fenómenos tipificados de fraudes fiscais, faturas falsas, ou seja, a necessidade de não,

isto é, temos de criar aqui uma regra, e na altura eu conto esta historia porque eu nunca mais me consegui esquecer tinha acabado de chegar à ordem há pouco tempo e um diretor de finanças numa formação da ordem, dizer que quando a ordem foi criada, era na altura o ministro das finanças o professor Sousa Franco, e que na preparação do orçamento ele acrescentou não sei quantos por cento à receita, e depois estavam uns a discutir na direção geral o porquê face às perspetivas e ele disse, não é estes porcentos aqui, um ou dois por cento tem a haver com os técnicos oficiais de conta é que a partir de o momentos que nós tivemos um técnicos oficiais de conta na empresas, automaticamente eu acredito que os impostos vão subir, porque, o nível de comprimento da regularidade técnica é maior. E nunca me esqueci disto, e acho que as vezes as entidades públicas não tem essa percepção, do papel fundamental do TOC. Eu nunca me esqueci, que existe uma história, isto foi como diretor de finanças na altura de Leiria, já, já, não me lembro exatamente o nome, mas nunca mais me esqueci porque acho que tem, tem, haver com uma realidade que quem está no terreno sabe que é assim. O TOC na empresa e o papel fundamental, seja, seja no sentido pedagógico, seja no sentido de: olhe, vamos ter mesmo de cumprir, isto são as suas obrigações, temos mesmo de cumprir. Além de que, isto olhando para o presente, a complexidade da obrigações fiscais é tal, que é impossível uma empresa, mesmo, mesmo e já estamos a falar de uma geração diferente, uma geração com formação, mas mesmo uma geração com formação vamos a constituir uma empresa sem apoio técnico de um TOC que tem um conhecimento abrangente da parte fiscal, não consegue ao fim de 15 dias, tem não sei quantas obrigações para cumprir, hoje em dia aliás, essa é outra discussão e ai a ordem tem levantado custos contextos, os custos de contextos não é só as taxas, os custos contextos também é obrigações, declarativas, as IES e agora ao banco de Portugal, etc, isso também e relevante, agora olhando para a profissão acho que tem aqui um caminho impressionante em termos de afirmação como classe porquê? Porque acho que esta dupla vertente estará sempre no coração da economia, que são as empresas da raça de exemplar e pode haver aqui uma mutuação geracional que também é relevante, sem prejuizo da adaptação da geração, e aposta da ordem foi brutal em termos de formação, em que há um salto muito grande, é impressionante conseguir por exemplo olhando para o SNC mesmo para a questão fiscal e cumprimento das obrigações, uma adaptação a internet nos temos técnicos oficiais de contas com 70 anos que trabalham com estes instrumentos sem dificuldade, e eu conheço centenas de advogados que não o conseguem fazer em coisas mais simples, a questão tem muito a ver com isso, e isso tem muito a ver com os técnicos oficiais de contas, aqui há tempos numa conferência internacional em que apresentamos aquilo que era a nossa realidade os colegas alemães disseram, isso não pode ser, eu não consigo enviar uma declaração de rendimentos da empresa por via internet e o governo alemão aqui há 2 anos, ano e meio e tal estipulou que num prazo de um ano todas as empresas tinham que enviar uma declaração de rendimentos via internet. E aquilo gerou uma revolução, e o governo foi obrigado a adiar por 3 anos em entrar a rigor, daquilo que para nos hoje em dia e uma evidência.

P: Está agora a fazer uma comparação com homólogos estrangeiros e isto leva-me à seguinte questão. A ordem tem um algum estudo comparativo feito com atividade ética, neste caso, entre os nossos contabilistas e os homólogos estrangeiros? Comparando por exemplo com os países mediterrâneos, se eles tem um comportamento diferente ou igual, e com os países nórdicos? Qual é a sua percepção?

R: Não há infelizmente e se calhar as universidades têm um papel importante, mas não há um estudo chave, objetivo, mas há alguma experiência essencialmente nessa realidade. Em primeiro lugar, a nota de que nós temos num caso muito particular deste tipo de profissionais, que não existem em mais lado nenhum. Somos os únicos naquilo que é a obrigação da exigência do técnico oficial de contas e das funções. Dou-lhe exemplos: na relação com a questão fiscal e mesmo com a obrigação de as empresas terem um técnico oficial de contas registado porquê? Porque na maior parte dos países e isso é aliás uma evolução da contabilidade demonstrou, a profissão evolui por auto regulação. Nos países nórdicos não foi o estado, até pela natureza das instituições e estruturas. Foi por auto regulação por isso não há aqui uma obrigação no mesmo sentido que o nosso, e a contabilidade e os contabilísticos estão claramente relacionados com os auditores, mais com os auditores, ou seja, a evolução e regulamentação da profissão dá-se muito mais por via da auditoria do que por via do exercício da atividade do contabilista, até por uma questão comunitária, porque as normas, as regras comunitárias, as diretivas comunitárias obrigam a regulação na auditoria e não obriga a regulação da contabilidade, ou seja, nós temos diretivas da contabilidade mas lá tem depois nada num capitulo a dizer quem é que são, aqueles que vão fazer cumprir as regras da quarta e sétima diretiva, e por isso ai há esta diferença que nos torna únicos e que numa perspetiva essencialmente países do sul, nos torna claramente diferentes

P: Para melhor?

R: Para melhor, claramente para melhor, nos não temos nada a ver.

P: Em termos éticos

R: Em termos de comportamento ético, não temos nada a ver e acho que somos, ou seja, se calhar não sei se é politicamente correto estar a dizer isto, mas que a forma de regulação da profissão é falsa, pronto, o mais fácil é olhar para os gregos, não temos nada a ver com a Grécia.

P: E comparado com o alemão

R: E comparando com o alemão, não acho que no comportamento ético haja grandes diferenças, sendo que, no nosso caso, o facto de já haver uma regulação institucionalizada, na componente fiscal estaremos claramente á frente. Porquê? Porque, nós temos um país do sul, com os problemas de fraude, invasão fiscal, que eram conhecidos já há 20 anos, e hoje em dia não podemos dizer que não há fraude, podemos olhar a estes fenómenos da descida acentuada da receita nos últimos anos e associar não só com problemas de recessão económica e eventual aumento da economia paralela, eu acho que, até porque houve um fenómeno - e aí os técnicos oficiais de contas não são responsáveis - de inversão da ética da fiscalidade.

Eu explico, mas isto é uma opinião muito pessoal também vou-lhe dizer, eu acho que há esta perceção, de que os últimos 10 anos até ao ano passado, últimos 10 - 15 anos, todos evoluímos para uma pedagogia de comunidade, de todos temos que pagar impostos, todos temos que cumprir as nossas obrigações fiscais, para a ética da fuga, que se criou em termos da mentalidade das pessoas. Quando o nível de exigência de impostos chegou, ao nível a que chegou, no ano passado, houve muitas pessoas que consideram e consideraram que a fuga era legítima, porque quando há um estado nos exige 60, 70% dos nossos rendimentos, entramos na lógica se isto é um imposto ou

P: Aceitável ou não?

R: É o nível do aceitável ou não. E passando ao nível do aceitável, acho que essa ideia se criou. Aliás no outro dia, alguém dizia que havia uma espécie de solidariedade com aqueles que fogem, que é uma coisa contraditória. Ou seja, se eu for um funcionário público ou for trabalhador independente, não há perspectiva, não há aqui nenhuma fuga fiscal. Aliás vê-se nestas questões das faturas. Porquê é que as pessoas estão a pedir faturas em nome do 1º ministro, ou de outras figuras públicas. É um mecanismo de contestação ou uma ideia que já tinha, é uma pedagogia que já era contrária. Porque o estado desequilibrou a relação contributiva. Até podemos discutir se é uma questão de perceção, ou uma questão realidade, mas as estatísticas demonstram claramente que nos temos níveis de impostos claramente superior à média da OCDE e no IRS, até no IRC contrariamente à aquilo que as pessoas possam pensar. As taxas efetivas de imposto hoje em dia são claramente superior à média dos números dos grupos dos países desenvolvidos e por isso, sem prejuízo disso. Olhando mesmo para os países nórdicos, vamos ultrapassar a ideia do mito urbano, tanto há fuga fiscal em Portugal, como na Alemanha, aliás vamos à Alemanha e aquele escândalo da lista das pessoas que fugiram ao fisco, via Liechtenstein, o governo alemão comprou a lista dessas pessoas.

P: Como assim?

R: De um funcionário de um banco, violando o dever de sigilo, e o governo alemão comprou num ato ilegal, ou seja, por isso até julgo que estas éticas e de direito sobre se o governo poderia comprar? Mas comprou. Porquê? Porque havia uma fuga generalizada das grandes empresas alemãs aos impostos, por isso vamos, desmistificar que nos países nórdicos todos cumprem e nos países sul todos fogem. Isso não é verdade. Se for a Berlim e entrar num restaurante, no final vêm perguntar se quero fatura ou se não quero fatura, vamos desmistificar, vamos desmistificar, até porque em última instância a verdade é que estes países hoje em dia são países claramente multiculturais. Agora, há um sistema de organização diferente do estado, das empresas, e há uma coisa que nós não temos, que é pujança económica impressionante. Por isso, mesmo com os níveis de fuga, o nível de cobrança e elevadíssimo, porquê? Porque tem muito mais economia, tem muito mais consumo, tem muito mais produção. Vamos desmistificar, na profissão e olhando para aquilo que é experiência - até de contato - também há aqui um esforço da ordem aqui nos últimos 2 anos, a ordem neste momento já está inscrita em todas as organizações profissionais e internacionais, desde o IASB até às organizações europeias.

P: E recentemente o IFAC

R: O IFAC exatamente, por isso, há este objetivo de estar no centro da discussão principalmente no caso do IFAC, na questão da contabilidade, porque há discussão base das normas. Mas a experiência e se olharmos para o nosso caso, o código deontológico, ele não é substancialmente diferente, por exemplo do código do IFAC sobre a ética, ou das normas de algumas instituições europeias. Se olharmos até para alguns códigos deontológicos de algumas associações congéneres, as regras são essencialmente as mesmas, por isso há aqui uma inspiração já na data da criação do 1º estatuto, do 1º código deontológico era similar, ou seja, naquilo que é a relação com os clientes, na relação entre colegas, mas isso também decorre em qualquer associação profissional, na relação com as autoridades públicas, as regras são similares não há. Olhando para as estáticas não

há substancialmente grandes diferenças, haverá sempre maus profissionais em todo lado. Há 30 mil profissionais a exercer a atividade, se olharmos para a estatística daquilo que são as partições, eu acho que não há um nível de infração elevada, sabendo nós, que o técnico oficial de contas exerce atividade numa situação claramente difícil

P: Certo

R: O técnico oficial de contas tem que exigir aos seus clientes, é que cumpra as suas obrigações fiscais e que pague impostos, que hoje em dia são elevadíssimos e aí mesmo nessa circunstância, mas também separando o que é função do TOC, daquilo que é autonomia da empresa em cumprir ou não cumprir o pagamento. Agora, aquilo que nos distingue dos restantes é esta capacidade, de que o estado ganha, de saber à partida qual é o imposto a exigir, não é? A partir do momento que os TOC's organizavam a contabilidade, de preencher declarações fiscais, o estado caso não haja pagamento, só tem que executar aquilo que já está previamente elaborado, sem prejuízo de questões pontuais. O que é, que nós sentimos olhando para aquilo que são as participações? Alguns casos de incompetência claro, de desconhecimento da profissão mas que ainda resultam um bocadinho das dificuldades, eu vou lhe dar um exemplo.

P: Falou me da incompetência. A infração deontologia é mais frequente?

R: Não é a mais frequente.

P: Qual é?

R: É interessante, a percepção que eu tenho, provavelmente a mais frequente é uma que tem haver a infração entre colegas, naquilo que é um dever de lealdade. E depois naturalmente as restantes, não necessariamente associada às vezes a questões técnicas, mas mais associadas por exemplo a questões, de retenção de documentação, a não devolução dentro dos prazos, ou seja, que tem mais a ver com a relação entre colegas, do que propriamente coisas do exercício da profissão. Não descorando a existência, provavelmente, de muitas situações de irregularidade técnica, mas também às vezes complexas, ia lhe dar um exemplo, que é uma coisa que acontece com alguma frequência até para efeitos de seguro que é na dedução de prejuízos fiscais. Se a empresa mudar o objeto social ou mudar seus sócios, não pode deduzir prejuízos fiscais de anos anteriores, ou seja, a mudança objeto ou sócios é competição exclusiva da empresa, as empresas decidem mudar de objeto, de atividade, de sócios, e ao TOC muitas vezes só é comunicada á posteriori, ou mesmo que seja comunicado, antes estarmos a falar duma regozinha que está lá no meio de um artigo que tem não sei quantos números, e que as vezes as pessoas não tem essa percepção. O que quero dizer, é que a dificuldade técnica, a complexidade técnica é tanta, que não nos assusta a existência de pequenas situações. Não acho que seja desproporcionado, agora existem, por isso aposta na formação é fundamental. Olhando só para este ano: mudanças das regras na faturação, uma revolução, não é uma mudança, isto é uma revolução. Mudanças no próprio cumprimento das obrigações ao nível das empresas, na questão das renumerações dos trabalhadores, em que antigamente declarava aquela retenção, e agora declara-se tudo, vamos declarar, quer seja tributado, quer não seja tributado, ajuda de custos, km's, ou seja, temos uma declaração de renumerações crescer. O Banco de Portugal está a exigir o cumprimento de obrigações declarativas quanto às relações com o exterior, em termos de pagamento e ao TOC além disto tudo, é exigir que olhe para o orçamento de estado e para todas as alterações do orçamento de Estado, ou seja, um nível de dificuldade impressionante, impressionante.

P: Agora uma questãozinha polémica, referente também à atitude ou comportamento ético. Há alguma caracterização ou alguém fez alguma caracterização do indivíduo e fatores. Vou dar lhe um exemplo, há mais senhoras ou mais homens a serem infratores, está dependente do anos de experiência do TOC? O TOC com mais experiência, é mais ético ou menos ético?

R: Não acho que haja uma tendência, nós temos essa informação, por acaso não lhe trouxe, mas isso eu posso-lhe arranjar. Nós temos esse tratamento, inclusive por distrito, etc, não é considerável. Em primeiro lugar, porque olhando para a questão por exemplo do género, ou seja, TOC, homens. há uma tendência natural do aumento dos oficiais de conta senhoras

P: -Senhoras?

R: Senhoras, senhoras, porque olhamos para as universidades e para as escolas, e eu não sei qual é a sua experiência, mas as minhas turmas são 80% senhoras e 20% senhores, por isso, aliás já cheguei ter turmas em que nem havia senhores, nesta área da contabilidade, por isso inevitavelmente a profissão daqui a 10 anos será uma profissão maioritária de senhoras, terá consequências que na altura pode assustar mas pode ser muito interessante, porquê? Pelas características específicas de cada género, as senhoras são muito mais organizadas por natureza e acho que seria interessante estudá-lo, mas ainda não é suficientemente uma tendência para nos percebermos exatamente quais são os efeitos.

P: E referente a experiência do TOC?

R: Do TOC não temos, também não há uma tendência porquê? Porque, acho que a maior parte dos erros que se têm verificado graves, mais graves, são em técnicos oficiais de contas com mais experiência.

P: Com mais experiência?

R: Com mais anos de atividade, não quer dizer mais experiência, os mais velhos porquê? Porque isso também é um efeito natural, não entregamos a responsabilidade de muito elevado a um TOC que acabou de sair duma universidade, ou seja, questões de maior complexidade tem acontecido a técnicos que apesar de tudo estão inscritos há mais tempo.

P: -E por essa via probabilidade de acontecer um problema ético é maior?

R: Sim, sim. E depois que também se nota, nós temos a questão da formação, temos toda a preparação da inscrição na Ordem, pode ver isso por via do regulamento. A pessoa acabava a universidade e preenchia um documento e um mês depois era TOC. Esta pessoa não tem o mesmo nível de preparação. As pessoas, hoje para se inscreverem na Ordem têm de fazer um estágio. Um estágio profissional, seja protocolado pelas escolas, seja numa empresa. E efetivamente o ensino da ética nas escolas, têm o efeito de abrir as mentes nestas questões.

P: Acha então que o ensino nas escolas tem contribuído positivamente?

R: Muito positivo, porque isso nota-se nos mais novos. As pessoas quando se inscrevem, já sabem o que é o Código Deontológico, e há 7 anos ou 8, não sabiam se quer, o quer era o CDTOC. E a Ordem na altura oferecia-lhes um livrinho com o código e o estatuto do TOC e provavelmente ninguém lia, e agora nota-se que sabem o que são as questões de lealdade, as questões de como o TOC se deve salvaguardar da responsabilidade na relação com o cliente. As pessoas não sabiam e agora as pessoas não podem invocar que não sabem ou não ouviram falar. Porque falaram na escola e são sujeitos à avaliação num exame sobre deontologia e sobre casos práticos.

P: Mas isso é uma realidade relativamente recente, a introdução do estudo da ética nos cursos. E com aqueles profissionais da “velha guarda”? O que é que a ordem pode proporcionar a estes profissionais?

R: Há um efeito impressionante, que é a formação e o espírito de classe. E isso digo o como jurista, mas é impressionante do espírito de classe, é impressionante em atividades da Ordem, quer nas atividades de formação, quer em conferências. Não há outra adesão igual nas outras classes.

A ordem tem um impressionante de mecanismo de formação ou seja, a formação institucionalizada, seja segmentada, formação mais virada só para a apresentação das alterações. Umhas mais descritivas, outras mais interativa no sentido mais prático, sejam dum mero esclarecimento de 15 em 15 dias onde todos os distritos e essas estão cheiísimos. Nós em Lisboa temos uma média de 600 700 pessoas, de 15 em 15 dias, só a trocar esclarecimentos com técnicos especializados, por isso essas questões da ética, mesmo para os mais velhos, acabam sempre por aparecer, sem prejuízo do desconhecimento, era muito maior. Mas também é esse o efeito pedagógico das formações da ordem e da própria atuação dos jovens, e também da própria evolução da legislação porquê? Porque o técnico oficial de contas das funções tao exigentes que tem, também pretende salvaguardar-se na relação com o cliente, porque às vezes havia numa espécie de boa vontade que não o protegia, ou seja, se o cliente não cumpre as suas obrigações, o técnico oficial de contas não se pode comportar como se não fosse nada com ele, ou seja, tem que se salvaguardar, tem que alertar, tem que ter aqui atitudes proactivas, na tentativa de cumprimento, e tudo isso é uma evolução impressionante. Hoje em dia os mais novos sabem e os mais velhos aprenderam ou sentiram na pele, era inevitável, inevitável, quem está na atividade a 100%, que tem dezenas de clientes, já lhe aconteceu pelo menos com um, ou seja, é o efeito também daquilo que é aprendizagem, seja pela formação seja pela realidade e as pessoas estão muito atentas a isso. Hoje em dia é possível responsabilizar um técnico oficial de contas pelas dívidas do seu cliente e as pessoas tem que ter essa perceção, e têm essa perceção, mas a verdade e por isso é que as estáticas demonstram-no e acho que corresponde à realidade. Os erros não são a componente essencial dos problemas de ética do técnico oficial de contas e das questões disciplinares, porquê? Porque tem havido - e também salvaguardando uma coisa que ia dizer ao bocadinho, cometer um erro todos nos podemos cometer - a questão é saber se o assumimos ou não o assumimos, por isso as estáticas não atendem essa situação, ou seja, cometo um erro, assume um pagamento e isto não tem uma questão deontológica associada, do tipo: Olhe cometi um erro, corrigi, está corrigido assumo as consequências, isso é outra componente, mas mesmo nessa outra componente até do seguro, porque nós estamos ligados para conseguirmos ter essas estatísticas, a verdade é que não há, não sentimos um aumento de, até com a pressão de hoje em dia, os serviços da inspeção são muito mais presentes, o cruzamento da informação automaticamente e não sentimos que haja aquele aumento brutal da sinistralidade até em termos de comprimento.

P: Destacaria algum sector empresarial que levante mais preocupações à Ordem, em termos da dimensão da empresa, pequenas ou as grandes, o sector económico, ou uma região?

R: Acho que são conhecidos os setores onde as dificuldades de cumprimento são maiores.

P: -Quais são?

R: Não é tentar especificar, mas eles até estão definidos em termos estatísticos de entidades, mas que não acho que haja uma maior dificuldade dos técnicos oficial de contas, eu acho que esse passo já foi claramente ultrapassado. Naquilo que é o papel do técnico oficial de contas, daquilo que é a sua área de intervenção, eu acho que mais do que setores, neste momento temos claramente, aquilo que falamos há bocadinho, nós temos claramente uma estrutura de micro empresas com características específicas, o facto de serem pequenas não é a mesma coisa ser técnico oficial de contas numa micro empresa e ser técnico oficial de contas da maior empresa do PSI20, porque uma empresa do PSI20 tem um acompanhamento permanente dos serviços da Administração fiscal, tem auditores, tem uma equipa, e por isso acho que tem a ver um papel. Agora acho que é difícil na pequena dimensão. É um grande desafio, que é o seguinte: como ser um técnico oficial de contas, numa dupla vertente, de apoio à gestão, e na segunda vertente de garantir o cumprimento das obrigações fiscais, e isso é muito difícil numa situação de crise. Se as pessoas respondem que não podem pagar, não podem cumprir as obrigações fiscais porque não tem dinheiro sequer para apagar os salários, é uma situação complexa, por isso, eu que acho que esta ideia de apoio a gestão, ou achamos que é fundamental, no sentido daquilo que é um apoio muito superior à aquilo de mandar a guia pagamento mensal. Isso é uma visão necessariamente ultrapassada, até porque temos 30 mil TOC's. Todos nós temos um familiar que é técnico oficial de contas, desde mulheres, que são 80 mil, um técnico oficial de contas em média por cada 100 pessoas, em média o que quer dizer que na nossa família. O que quero dizer com isto, é que a otimização das empresas passa por um apoio especializado e o TOC tem que ser essa mais-valia na empresa, até para poder cobrar os honorários adequados ao exercício da sua profissão. Porque é mais fácil ser TOC na Alemanha, do que ser TOC em Portugal, porque na Alemanha as empresas crescem todos os dias, ou seja, eu acho que não há um maior dificuldade do que ser TOC hoje em dia, porque é uma situação cíclica e que se tem prologando no tempo.

P: E em termos de setor económico? A banca? o comércio? a indústria?

R: Eu acho que é transversal na área dos serviços e do comércio, porque é os outros setores são setores acompanhados. A banca tem acompanhamentos específicos.

P: Como é que se explica os casos do BPN e do BPP?

R: São comportamentos não éticos, mas decorrem, não de questões fiscais diretas, ou seja, eu custo dizer isto: nós podemos inventar as melhores normas deontológicas ou normas de contabilidade, e se alguém quiser mentir, mente. O que nós podemos discutir é o chamado "checks and balances", ou seja, como é que nós conseguimos garantir que auditoria funciona. Olhando para ética, a ética e nos conceitos, tem a ver haver com o aspeto interior da pessoa, ou seja, eu é que decido num determinado momento o comportamento ético ou não. Obviamente que a existência da ordem dos TOC's, a existência da CMVM, a existência do Banco Portugal, olhando para a área contabilidade, existem para regular atividade em termos de cumprimento das normas, mas no aspeto ético, vai muito mais além das normas positivadas. Porque mesmo olhando para as normas positivadas, posso ter um comportamento pouco ético, cumprindo as normas positivadas. O outro nível é a da fraude pura, ou seja, o professor Domingo Craves, na altura da adoração do SNC, lembro-me uma vez numa conferência em que o bombo da festa, perdoe-me a expressão, foi o justo valor, pois esse é que era o responsável por todas as fraudes existentes na contabilidade. O justo porquê? Foi por questões de justo valor que os casos aconteceram? Foi por questões do justo valor, que o BPN aconteceu? Não! Não foi por causa das normas, foi por causa dos comportamentos, podemos é depois ver como é que conseguimos garantir, e aqui o papel da Ordem é relevante. Agora também é relevante no sentido pedagógico, no sentido de acompanhamento. Nós sujeitamos os TOC's a controlo de qualidade. Provavelmente não haverá nenhuma profissão onde este processo, que é um processo gradual, um processo difícil, tenha corrido tão bem como tem corrido na ordem. Ninguém gosta de ser controlado no sentido de ver se tem a contabilidade bem feita. Não é isso que se pretende mas há aqui um feito pedagógico. É olhar para a forma como o TOC trabalha, verificar e chamar à atenção. Mas isto é um salto fundamental e muito importante, e por isso olhando para a fraude, a fraude pode não decorrer de aspetos diretamente relacionados com a profissão, e os casos públicos não têm a ver com a profissão. A fraude não se deu na contabilidade. A fraude deu-se na administração. Mas todos os casos têm esse efeito similar, criaram-se sociedades ficcionadas relações entre sociedades e através daí criaram irregularidades, não foi diretamente na contabilidade. Isso é uma questão de controlo público, também das regras de auditoria, não acho que seja diretamente relacionado com a profissão, agora, também existe. Existe, os casos são públicos, às vezes aparece nos jornais o contabilista, fez isto, ou fez aquilo, fugiu, acontece com todas as profissões e por isso, atuação dos órgãos disciplinares e fundamental, não nos parece que seja o grande problema, eu acho que o problema é de acompanhamento, é de formação, é de otimização de recursos, é de avançar para uma classe cada mais exigente consigo própria, ou seja nós seremos os parceiros fundamentais,

porque nós acompanhamos a gestão, ajudamos o cumprimento das obrigações e seremos os poucos casos em que os custos de contexto, são claramente mais baixos.

P: À pouco falou dos órgãos disciplinares, o conselho disciplinar da ordem como é que desenvolve a sua forma de atuação? Como é desencadeado?

R: O nosso estatuto permite que qualquer pessoa, que qualquer entidade, ou o próprio órgão com autonomia, às vezes é um questão relevante, o próprio órgão desde que tenha conhecimento, não tem que sequer ter uma participação direta, ou seja, o conselho disciplinar só podia atuar mediante uma queixa, mas não, o conselho disciplinar, por exemplo, se verificar qualquer situação que possa ser relevante averiguar, eumaticamente tem poderes e falo-o com muita frequência. Tem poderes para desencadear um procedimento de averiguações, ou disciplinar, ou de inquérito, por isso há aqui, em termos jurídicos, um poder de iniciativa, ou seja, pode sozinho desencadeá-lo, ou então via participação. E por isso, cada vez que alguma empresa, algum cliente, ou algum TOC faz uma participação relativamente uma questão que ter possa natureza disciplinar, há, em regra, por uma questão de otimização e de afastar claramente aquilo que são em infrações comprovadas, ou suficientemente comprovadas, no próprio apartamento jurídico antes de chegar ao conselho disciplinar, ou seja, o próprio conselho diretivo faz uma averiguação prévia.

P: -Essa auto iniciativa é uma situação residual, presumo eu?

R: Sim, sim. As estáticas são claramente mais de denúncias, ou participação ainda que depois o efeito estatístico não se consegue discriminar, porque eles as denúncias ou remissões dos próprios órgãos são consideradas denúncias feitas por eles próprios, ou seja, a estatística não refere, mas também acontece com frequência, ou seja, temos conhecimentos de casos públicos, temos conhecimento de situações, a própria ordem dá início a esses procedimentos o que há aqui é uma tentativa numa 1ª Fase de distinguir o tribo do joio, ou seja, mesmo a participação fundamentada e tentar contactar de imediato o TOC, se comprovar indícios suficientes então é remetida ao conselho disciplinar para instauração do processo disciplinar, mesmo o processo disciplinar já é um processo mais formal, já tem prazos, tem processos específicos, tem a instrução, tem o despacho de acusação, tem os direitos de defesa, tem alegações, ou seja, já equipar a um processo de natureza judicial, já tem formalidades até com a questão de salvaguarda dos direitos do arguido, e aí já é mais formal. Agora há aqui nesta parte uma tentativa de separar claramente, e de tentar evitar danos porquê? Porque se há um TOC que por alguma razão, está a reter informação do cliente, a nossa intervenção é fundamental, por cada dia em que ele retém os documentos, há uma empresa que vai ser prejudica e que pode já não conseguir recuperar daquele prejuízo que lhe está a ser causado e nesse especto temos aí, até alguma celeridade nesse tipo de processos. Agora mantendo-se em infração, isso só depois o conselho disciplinar conseguirá atuar, e tem acontecido casos pontuais. Mas temos ainda assim, a percepção de que a larga maioria, resultam de infrações por algum desconhecimento, ou por alguma negligência que não é dolosa, ou seja não, não é uma atuação dolosa, é mais de negligente do TOC, mas que o conselho acaba por intervir e mesmo não que não haja aplicação de pena, não há pena. Seja uma mera advertência acho que o comportamento acaba por mudar e depois isto funciona tudo num ciclo. Temos o conselho disciplinar, temos o controlo de atividade, temos a formação, isto permite otimização, porque os números que temos face ao universo de profissionais, as estatísticas mostram que não é suficientemente, não é exagerado.

P: Sabemos que os TOC's estão sujeitos a pressões, ou por parte dos seus clientes ou mesmo empregadores, se for o caso. Essas pressões vão desencadear aqui um problema ético ao contabilista, claro que irá por em jogo seus valores, a sua moral. Se lhe pedissem um conselho, que mecanismo recomendaria para resolver essa pressão? Qual seria a forma de atuar?

R: Nós, naquilo que seja conflitos de deveres, e evidente que há aqui um modo de exercício da atividade que é relevante, ou seja, se eu sou trabalhador dependente de uma determinada entidade, os conflitos éticos são muito maiores, no caso de a empresa me exigir qualquer tipo de comportamento menos ético, isso é evidente, ou seja, eu ser trabalhador dependente numa empresa face a um regime de trabalho depende, tem um efeito imediato que é das características de trabalho por conta de outrem. Que é de dependência efetiva, dependência económica, não dependência jurídica, que as vezes assusta-me mais, porque a dependência jurídica é salvaguarda dada pelo próprio código de trabalho que diz que os TOC têm autonomia técnica. Juridicamente é fácil chegar lá e dizer que não, tem autonomia técnica, o problema da dependência jurídica é a dependência económica associada também, seja eu, sou trabalhador desta empresa eu dependo todos meses desta empresa para pagar as contas no final do mês. Isto é uma questão de prática evidente, que numa situação de dificuldade, e acho que se nota nestas empresas que entram num processo de dificuldade ou porque falta de ética deles próprios de gestão ou de comportamento que não está correto, o conflito é imediato. A nossa intervenção aqui, tem sido no sentido de apoio em 1º lugar, ou seja, se o TOC nos contacta a dizer estão-me a exigir isto, o que é que eu faço? Em primeiro lugar enquadrar devidamente a situação até fazer em termos de parecer escrito, ou seja, o que aconselhamos: Olha, nós podemos emitir um parecer sobre o qual é enquadramento correto sobre essa questão e entregar à empresa e dizer, olhe, não posso atuar de outra forma porque isto é o

que está correto. É óbvio que não há soluções fáceis, agora o que a realidade nos demonstra também, é que a cedência hoje, terá consequências muito piores amanhã, ou seja, se me estão a exigir um comportamento, que nós sabemos a partida que não é ético. E já tem acontecido olharmos para empresas que no dia em quem têm uma inspeção e isso é detetado, e até noutras situações, porque estão a exigir um comportamento que provavelmente não é ético, um comportamento que é errado e amanhã mudam os órgãos de gestão, mudam-se os sócios e os novos sócios perguntam porque é que isto foi feito? O senhor é que era responsável pela regularidade técnica. Se não for a situação, também que já aconteceu, de a seguir vem uma inspeção, ou vem a ser detetado esse erro, e a resposta dos órgãos de gestão é: a responsabilidade é do técnico oficial de contas de certeza.

P: Colocando outro exemplo prático, imagine que a administração da empresa pede ao contabilista para pegar nos valores do justo valor, que ao bocado falou, e com isso melhorar ou piorar a situação patrimonial da empresa e por via disso pagar mais ou menos impostos. Nós sabemos que o justo valor tem uma carga subjetiva, e por isso, a consequência disso o nível de taxas de imposto pode variar, mas isto não tem nenhuma ilegalidade em termos fiscais.

R: Pode não ter, ou seja, a questão é quando nos estamos, acho que aqui

P: O contabilista devia agradecer ou sujeitar-se a conduta deontológica?

R: Há sempre um efeito subjetividade, mesmo na organização da contabilidade, não olhemos para a contabilidade como a ciência exata, porque não é, é uma ciência tem caráter subjetivo aliás, o nível de estimativas na contabilidade é elevado, ou seja, muitos dos fatores relevantes na contabilidade são estimativas. Sendo estimativas não são dados objetivos, se tivermos a calcular provisões ou mesmo a calcular depreciações, estamos em face de estimativas. Agora o que se exige aqui é nestas passagens para o novo regime contabilístico suscitou muito essas questões, o justo o valor das estimativas, das apreciações, porquê? Porque o efeito, das depreciações, das provisões etc.. o efeito é claro em termos fiscais. Se tenho um nível de depreciações elevado, pago menos imposto, isso é evidente. Isto acontecia com toda a gente, com as viaturas até no sentido contrário porquê? Porque as normas fiscais até permitem uma depreciação acelerada, em 4 anos, quando 90% das empresas têm as viaturas por 6,7, anos, isto e o exemplo que aconteceu a toda a gente e a questão aqui, é o que comportamento ético está diretamente associado a uma norma que é positivada, e as normas têm esse desenvolvimento, agora que é a vida útil do bem é que determina o nível de depreciação.

P: Devia ser?

R: Devia ser, se o TOC não o faz, as próprias normas permitem as correções de erro, não é? Ou seja, o que se exige ao TOC é, se aquilo que é exigido em termos justo valor é ou de vida útil, ele tem que respeitar esse critério materialmente relevante, esse é o critério, e isso tem que ser passado para as empresas, em termos de informação. E por isso nessas questões de dúvida a posição TOC tem que ser clara, sem prejuízo de haver também algumas situações em que o critério tem de ser decidido pela própria administração. Agora vamos pensar noutro caso que até nem tem especial impacto fiscal: um imóvel em que é sujeito uma revalorização para que as contas fiquem mais interessantes de apresentar, por exemplo, aos bancos, não trabalhamos só com o fisco, a banca se calhar e outro utente de grande assiduidade para as empresas em Portugal. O critério de revalorização do imóvel tem que respeitar aquilo que seja um relatório independente, e isso tem que ser. O TOC não pode aceitar que o imóvel, em vez de valor x valha 10x mais, sem haver um relatório de entidade profissional que o caracterize, e nessas situações, em todas as situações que é exigido um juízo de uma alguma forma discricionário, subjetivo, tem que haver aqui o respeito pelo que em última instância na contabilidade, também é ético. A ideia dum imagem verdadeira e apropriada e um conceito de essencial ético, os princípios são aceites de que a sua base tem algo de ético. Acho que olhar para a ideia a imagem verdade e apropriada, é o quê? É a informação que seja considerada independente, isenta para mim, que sou o banco, para administração fiscal, para os sócios, para os administradores. Se todos eles olharem para a informação e considerarem que ela é boa por si, que reflete a realidade patrimonial, então o conceito ético também está cumprido. Porque eu não prejudiquei ninguém, em última instância quase num conceito cristão do princípio não fazer aos outros o que não queres que façam a ti. Nem discutindo saberá melhor que eu ética, moral, etc.. na base da própria contabilidade há sempre um princípio ético, na informação que estamos a prestar, ela tem que ser uma boa informação para toda a gente e a lógica da própria contabilidade é esta, como todos estes utentes tem interesses opostos, se todos concordarem que ela é boa então é porque a informação é fantástica, ou seja, ela transmite exatamente a verdade material.

P: No início da nossa conversa o Sr. doutor falou da entrada da ordem no IFAC. Quais serão as implicações para, o comum TOC?

R: Há implicações relevantes, naquilo que é a posição dos TOC's portugueses, naquilo que é a base, hoje em dia, por razões conhecidas, a base construção das normas contabilísticas e de éticas também. Olhando para o trabalho do IFAC, o IFAC é um trabalho muito transversal porque temos vários níveis, seja ao nível da construção das normas e estar no centro de decisão é sempre importante perceber porque é que as coisas são desta forma, porque é que se discute e etc... mas a vários níveis,

inclusive na ética. Os códigos de conduta, os manuais de procedimento, é importante acompanhar estas discussões porque acabaremos por usufruir positivamente dessa informação. E além de que, dentro da lógica que nos não estamos sozinhos, ou seja, as normas entram em vigor em Portugal quase automaticamente, seja via comunitária, seja necessariamente até a própria norma, comissão organização contabilística já o fazia no POC, em que mandava interpretar alguns, não é? Diretriz de 18 acho eu, que já mandava interpretar diretrizes que já eram normas destas instituições destas associações internacionais, ou seja, fazer parte e acompanhar a elaboração das normas, a discussão das questões, quer de ética, quer de procedimento, numa ótica de que é aquilo que eu referi, que tem sido uma intervenção essencial da ordem, daquela perspetiva de apoio à gestão, se olharmos para o IFAC tem feito muito trabalho nessa perspetiva. Qual é o papel da contabilidade na gestão? Porque senão voltamos a discutir coisas, coisas completamente sem senso.

P: Dando continuidade às alterações e implicações por via externa à ordem, a Ordem está com um novo estudo sobre o novo Estatuto e Código Deontológico, por via da Lei das associações profissionais. Haverá algumas alterações substanciais?

R: Haverá duas ou três alterações, haverá uma alteração formal que é, se for aceite, os TOC's deixaram de se chamar TOC, e passarão a chamar-se contabilísticas certificados, é uma questão formal essencialmente, mas que tinha a ver com o aproximar o nome do profissional à aquilo, que apesar da introdução do TOC, as pessoas continuavam a chamar contabilistas.

P: E porque também se aproxima à expressão anglo-saxónica?

R: Exatamente o *Certified Account* é a expressão maior parte utilizada nos países anglo-saxónicos e isso facilita-nos. Não é essencial, eu acho que a realidade, a nossa realidade cultural não retirou o conceito de contabilista e por isso quase todos, aliás isto foi sujeito inclusive a participação e votação em termos de estimativa daquilo que era o entendimento dentro da classe, e foi maioritariamente favor desta mudança, porque de facto acho que se aproxima mais, agora não há mudanças estruturais, porque estruturalmente a ordem também sofreu uma alteração há muito pouco tempo. Há aqui duas ou três ideias fundamentais, a primeira relativamente, se calhar mais relevante para a profissão, relativamente ao conceito de justo impedimento, e da possibilidade do TOC por razões de doença, acidente, não consegue cumprir as suas obrigações que está salvaguardado, que é um problema para os trabalhadores independentes essencialmente, que é um problema dos serviços que de repente ficavam doentes, ou tinham um acidente, não entregavam declarações e tinham milhares de euros de indemnizações para pagar os seus clientes, e, há uma clara intensão que isto fique claro, regulamentado na lei, até para salvaguardar os técnicos oficiais de conta. Há também alguma aproximação de uma melhoria de algumas regras, quer de funcionamento interno dos próprios órgãos, adaptando-os às exigências da lei. Nós apesar de tudo, não somos das ordens em que as alterações são mais profundas, porque nunca tivemos uma visão demasiado corporativista da profissão, ou seja, esta alteração, vinda, via lei das associações públicas, não tem como objetivo essencial a ordem dos TOC's. Porque qual é o objetivo a lei das associações públicas? Regular e uniformizar, o que me parece correto, não podemos ter regras diferentes na ordem dos TOC, e ser diferente na ordem dos advogados, e para a ordem dos economistas ser diferente, ou seja, cria regras similares, e acima daquilo tudo aquilo que é o objetivo da troika, uniformizar procedimentos. Foi tentar que as regras relativas a inscrição, estágios fossem, que algumas ordem estavam adotar, não fossem demasiadas rígidas e severas para quem quer entrar na profissão, ou de gente que já cá está e isso não é uma crítica à OTOC de certeza, porque as nossas normas são claras, não fazemos estágios de 4 anos, o nosso estágio tem máximo 9 meses. Olhando e fazendo um checklist da compatibilização das nossas regras com a proposta, não havia grande alterações nesse aspeto da formação, também não havia grandes alterações naquilo que é uma coisa para nós não são dificuldades, que é as relações interdisciplinares no exercício de uma atividade isso é um problema que as outras ordens têm. Vamos ver qual é o efeito final ou seja numa otimização de partilha de serviços entre várias profissões, que nos já temos, não temos qualquer problema, em prestar serviços em conjunto com economistas, ou advogados, não é um problema nosso, pode ser um problema deles, mas para nós pelo menos não há problema nenhum, e nesse sentido, na parte destas regras que serão o cerne das alterações, para nós foi uma questão de mera adaptação formal. Agora, aproveitamos naturalmente para tentar otimizar algumas situações, também há aqui um esforço, e aí também decorrente com a própria norma de simplificar procedimentos, e isso assumimos também, que estamos a fazer esforço, ou seja, quer na inscrição, quer numa relação do dia-a-dia aproximarmo-nos da ideia da daquilo que já acontece nas declarações fiscais, ou seja, a todos os contactos serem feitos via eletrónica, as comunicações, as inscrições, a não exigência demasiado democracia nos procedimentos, há uma preocupação na lei desse aspeto, e estamos a acompanhar, e não tendo uma carga administrativa muito pesada, mas assumimos que aqui e ali aproveitar por facilitar a comunicação entre a ordem e os TOC's, mas apesar de tudo nos já temos uma relação muito próxima com os TOC, temos muitos mecanismos de aproximação a pasta TOC, ou seja, aquilo que a lei exige é um mecanismo semelhante a uma coisa que nos já temos que é uma pasta TOC e o TOC pode ir lá consultar tudo dentro que tem a ver com a ordem.

P: Para terminar tem alguma questão que considere importante, algum aspeto que foi não foi tratado ou referido e que gostasse.

R: Como eu falo muito, já devo ter falado tudo, mas acho que não somos um país com claro problema de fraude generalizada na área contabilidade e da fiscalidade, não somos. Temos questões muito individualizadas, e que podem não ter nada a ver com a contabilidade. Não vamos misturar as coisas, que não são misturáveis, metade das fraudes que tem existido não tem nada a ver com a contabilidade. Agora passa pela contabilidade, claro que passa pela contabilidade, se estamos a falar de gastos, de rendimentos, passa pela contabilidade, não quer dizer que a contabilidade tem sido o cerne da fraude e da falta de ética. Não passa necessariamente pelos profissionais, agora a evolução da profissão e as exigências são muito elevadas, por isso quem quer ser técnico oficial de contas, tem que ter essa percepção, do rigor ético e do cumprimento de obrigações. Por isso é uma profissão de muita elevada exigência, mas não há, não parece-nos aqui situações calamitosas. Agora, há uma evolução e há um cumprimento que apesar de tudo, quer a geração mais nova que já está mais aproximada a estas novas ideias, quer a geração dos mais velhos que têm feito um esforço, se calhar único em termos de ordens profissionais, não há nenhuns profissionais de ordens profissionais que tenham um nível de atualização e da aproximação do que o desafio que os TOC's têm, e eu não sou TOC, e estou a dizer com toda a certeza disso, porquê? Porque houve aqui um claro esforço da classe de evolução e de aproximação aos melhores standards em termos de comportamentos, em termos de atividade profissional.

TRANSCRIÇÃO DA ENTREVISTA AO SUJEITO: Homem; dirigente da OTOC; Lisboa

P: Sr. Doutor, tenho um conjunto de doze ou treze perguntas que me ajudarão a orientar na entrevista, sobre ética na contabilidade. Tendo a conta a recente entrada da OTOC como membro da IFAC, acha que isto trará implicações para os TOC em termos deontológicos ou de conduta profissional?

R: Parece-me que em princípio não terá, por duas razões. Primeiro, os nossos diplomas, que regulamentam a profissão e que orientam o comportamento dos TOC, estão bastante decalcados dos textos do próprio IFAC, pelo que, nesse sentido, não vai haver nada de novo em relação àquilo que o IFAC tem transmitido como sendo a sua orientação e as normas que dita para os membros que o integram. Por outro lado, a Ordem, através dos seus órgãos, incluindo o Bastonário, diretamente e através das ações de formação que tem levado a efeito, num período que já vai além de doze anos, está constantemente a chamar a atenção para ética, comportamento ético, do que na prática esse comportamento se deve revestir, quais são os procedimentos a ter, quais são as situações a evitar... Numa atitude de permanente orientação e chamada de atenção, os órgãos da Ordem têm enviado para os técnicos oficiais de contas todas as mensagens no sentido de que a profissão não é só técnica, nem conhecimentos técnicos dos profissionais, mas têm muito a ver com o comportamento ético dos técnicos oficiais de contas na sua atividade, quer em relação aos seus clientes que, em geral, são agentes passivos nos impostos, como em relação aos colegas e ao público em geral. Esse normativo está perfeitamente desenvolvido no Código de Ética. O Conselho Disciplinar, por sua vez, na sua ação, que também tem decorrido durante este período de tempo, está constantemente a fazer um apelo reiterado no sentido de que não se podem admitir [certos] comportamentos, que aliás são penalizados, conforme a lei estabelece. A ética tem sido, digamos, o “pão nosso de cada dia” da ação disciplinar. Devo dizer que a atual conjuntura não é muito propícia a que os comportamentos não éticos diminuam. Antes pelo contrário. Nomeadamente, no aspecto das relações entre colegas: quando, do ponto de vista profissional, no sentido de angariar clientes, utilizam procedimentos menos corretos e menos justos, prejudicando obviamente os colegas e a profissão em si.

P: Sabemos que nas associações profissionais, e a Ordem não foge a essa influência, todos os estatutos e todos os códigos vão ter que ser alterados. No que concerne à OTOC, a alteração do novo código deontológico ou/e dos estatutos terá algum impacto significativo na conduta ética dos seus membros?

R: Eu creio que não, até porque as alterações relativamente ao nosso estatuto não vão ser grandes alterações. No fundo, são mais aspectos de complementar as normas que já existem. Do ponto de vista ético, devo dizer que a lei das associações profissionais não veio acrescentar grande coisa, quer em matéria disciplinar, quer em normas deontológicas, quer no capítulo de uma exigência técnico-comportamental, de um passado recente em relação àqueles que se queiram inscrever como TOC. Portanto, não vejo que essa lei venha alterar as normas vigentes, quer em geral, quer especificamente no domínio da ética.

P: A ordem, então, não veio perder ação sobre os seus membros?

R: Não veio, de maneira nenhuma.

P: Fazendo agora uma perspetiva de longo prazo, o Código Deontológico já têm mais de dez anos. Como disse, fazendo uma breve história da influência do Código Deontológico, tem uma percepção de que o comportamento ético dos nossos técnicos oficiais de contas melhorou com a entrada em vigor do Código Deontológico? Fazendo uma perspectiva de vinte anos antes e depois da entrada do Código Deontológico, a sua percepção é que os técnicos oficiais de contas estão mais éticos, menos éticos ou de igual forma?

R: O Código Deontológico foi estabelecido quase desde o princípio dos estatutos da Câmara, instituição que precedeu à Ordem em 1998 ou 1999, código esse que foi aprovado em assembleia geral dos próprios técnicos oficiais de contas. Como disse, desde o princípio, praticamente, e poucas alterações sofreu ao longo do tempo. Ele era e continua a ser bastante exaustivo nos vários articulados e, como disse também, decalcado na sua grande parte das normas vigentes no âmbito do IFAC. A única alteração que houve, com as várias remodelações e melhorias dos próprios estatutos (os estatutos atuais já são a segunda ou terceira versão relativamente à lei inicial), foi que o Código Deontológico, que antes tinha sido aprovado em assembleia geral, a partir da última remodelação legislativa, ficou a fazer parte integrante do próprio Estatuto, o que lhe deu uma força legal idêntica à que os estatutos têm. Isso beneficiou o Código muito mais na medida em que o Conselho Disciplinar poderia utilizá-lo com a mesma dinâmica como utiliza qualquer artigo do estatuto propriamente dito. Portanto, a força do Código Deontológico foi vitalizada e reforçada com essa inserção. Aí, a lei das associações profissionais não veio fazer nova exigência relativamente a este aspeto, que é de que do estatuto deve fazer parte o Código Deontológico, para que as normas estejam mesmo na mesma valia. O Código Deontológico é aprovado pelo órgão legislativo do país, Assembleia da República, como estado democrático que nós somos, ou pretendemos ser. Portanto, é uma lei que, para se tornar inconstitucional, terá que ser tornada inconstitucional e vista a própria lei que estabeleceu a Ordem, e antes a Câmara. Considerarem o Código de Ética inconstitucional ou uma norma

de segundo nível relativamente ao Estatuto propriamente dito, agora já não é possível porque dimana do próprio órgão que têm competência para legislar a matéria.

P: Dá-lhe uma carga de direito público.

R: Exatamente. Portanto, aí houve um reforço a que esta lei das Associações Profissionais não veio trazer nada de novo. Veio, num aspeto ou outro, quanto à disciplina propriamente dita, por não cumprimento de ética.

P: E a perceção da Ordem é que o comportamento ético dos seus membros melhorou, não houve assim grandes avanços ou existiram retrocessos?

R: Tem havido algumas alterações de um tipo de infrações para outras. No conjunto, eu diria que não se alterou grandemente. A crise que nós estamos a atravessar não veio favorecer nada determinados comportamentos. Aliás, o colega pode perfeitamente ver, porque tem acesso ao relatório que foi tornado público, e veja também o que é que nesse relatório de atividades da Direção se refere quanto à matéria do conselho disciplinar em geral. Isso é o extrato de um relatório bastante completo que nós todos os anos temos feito, desde o princípio. Aí se nota o tipo de infrações que são cometidas, e, portanto, daí resulta o poder ser analisado o comportamento que está correspondente a essas infrações. Algumas são penalizadas, outras não - porque aí estão participações que foram objeto de penalização e outras infrações que foram participadas, mas que não deram origem a penalizações porque não se conseguiu provar.

P: Uma leitura sua sobre estes números: diria que os nossos técnicos oficiais de contas são éticos?

R: No conjunto são. Os processos disciplinares criados, quer de inquérito, quer processos disciplinares propriamente ditos, correspondem a uma percentagem de “zero vírgula qualquer coisa” dos técnicos oficiais de contas inscritos, que são à volta de 73000. Os processos disciplinares ao longo dos doze anos de percurso ainda não atingiram 20000 processos. Vendo a média anual relativamente a isso, a percentagem é uma percentagem mínima, mínima. Posso dizer que, em geral, e comparando com outras profissões do mesmo cariz, o comportamento dos técnicos oficiais de contas, em geral, não se pode dizer que seja não ético.

P: Pegando no conjunto das participações e dos processos de inquérito, há aqui alguma tipificação ao nível das infracções, ou dando algum exemplo: nota-se mais infracções pelos técnicos oficiais de contas masculinos ou femininos? Tem alguma influência o género em termos de comportamento? A idade também tem alguma influência? Os jovens técnicos oficiais de contas são menos éticos ou mais éticos, comparados com os restantes?

R: Um dos elementos do nosso relatório, que eu não sei se foi publicado ou não, trata de uma análise, digamos, sociológica, dos técnicos oficiais de contas, por género e por local. Devo dizer que o comportamento não difere muito entre homens e mulheres, e cada vez mais há uma percentagem maior de técnicas oficiais de contas do que homens, o que é bom.

P: Ou seja, cai por terra aquela teoria de que as senhoras são mais cumpridoras do dever do que os homens.

R: Sim, cai por terra essa teoria. O comportamento é do mesmo género. Uma coisa interessante: com a idade passa-se a mesma coisa. Com uma análise que se faz por idades, verificamos que o comportamento, digamos, menos ético, desde os vinte e poucos anos (não se pode falar antes porque a profissão não tem pessoas com essa idade) até aos sessenta, setenta, oitenta (temos técnicos oficiais de contas em exercício com mais de oitenta anos), não difere muito. Em todas as idades se verifica o comportamento ético ou não ético. Por parte quer de género, quer de idade, quer de localização, a diferença não é por aí além. Eu diria que há uma certa homogeneidade relativamente ao público de que é constituído o universo dos técnicos oficiais de contas.

P: Olhando agora num panorama internacional, e comparando os nossos técnicos oficiais de contas com os homólogos dos países europeus, a Ordem tem algum estudo ou alguma indicação de que somos, comparados com os alemães, menos éticos, por exemplo?

R: Eu desconheço estudos em concreto feitos pela Ordem relativamente a esse aspeto. Conheço, em geral, o que vem nos livros relativamente a isso. Posso dizer que o comportamento dos técnicos oficiais de contas portugueses não é pior, de maneira nenhuma, do que o comportamento noutros países. Nós conhecemos as fraudes que são cometidas lá fora e que são penalizadas, até pelos tribunais, com situações que dão origem a processos-crime. Embora esses processos não passem por aqui (por aqui passam os processos disciplinares - a matéria disciplinar é autónoma e independente relativamente à matéria civil ou criminal que resulta do mau comportamento), do conhecimento que eu tenho dos comportamentos lá fora, as infrações cometidas em Portugal não são tão graves nem tão sofisticadas como aquelas que se conhecem de outros países. Se bem que, ultimamente, essa sofisticação já começa a existir em Portugal. Às vezes, encontra-se que o técnico oficial de contas está no

cimo de um conjunto de intervenientes que praticam infrações graves, quer no domínio fiscal, quer no domínio penal, prejudicando os seus clientes, o Estado, outros colegas... A sofisticação é cada vez maior, talvez devido à conjuntura. Mas, igualmente, isso verifica-se, e até num grau muito elevado, nos outros países. Apesar de a profissão, em Portugal, do ponto de vista da regulamentação, ser mais nova, como a nossa legislação e a nossa regulamentação é, na minha opinião, muito mais minuciosa, objectiva e completa do que nos outros países (como as leis em geral, não só neste campo: em geral, verificamos que em Portugal, quer no domínio da corrupção, quer noutros domínios, as nossas leis serem muito concretas e muito minuciosas; as leis noutros países, mesmo nesta área, consubstanciam-se muito mais em princípios e caracterizações éticas de ordem geral), os comportamentos lá como cá não são muito diferentes. Lá, eu diria que são muito mais difíceis de detetar do que aqui em Portugal. Portanto, a comparação não se pode fazer com muita legitimidade, porque as nossas normas são mais objetivas, mais concretas e mais dirigidas para o comportamento, coisa que não acontece lá fora.

P: Temos alguma vantagem, então, nesse ponto?

R: Temos algumas vantagens. Daí eu dizer que a sofisticação dessas infrações, sobretudo aquelas que revistam carácter técnico, dos procedimentos, de fazer a contabilidade e de dar as informações que a lei exige, é bastante grande em Portugal, porque a lei constitui já uma rede bastante apertada a esses comportamentos.

P: Gostaria de dar algum destaque aonde essas ocorrências acontecem, ao nível da dimensão da empresa, região geográfica, ou mesmo sector económico?

R: Eu podia dar exemplos muito variados. Mas, nos casos que têm aparecido, desde a Operação Furacão a outras coisas do género que têm aparecido pelos tribunais, no cerne técnico dos procedimentos fraudulentos está um técnico oficial de contas. Que diz que se fizer assim, se fizer assado, se inventar umas faturas falsas deste tipo, se criar umas empresas fictícias daqueloutro, ele faz o resto, ele contabiliza ou não contabiliza, ele mete numa conta em vez de meter na outra... É o elemento-chave, tecnicamente importante, nesses conluios, que há nas corrupções. Não há a mínima dúvida que é.

P: Voltando agora um pouco para o ensino da contabilidade e, em concreto, o ensino da ética na contabilidade e nos cursos que fazem condução para a profissão: a introdução da ética nesses cursos é recente, tem cinco, seis anos nos cursos. Crê que a introdução dessas disciplinas de Ética e Deontologia teve e tem algum efeito benéfico no comportamento futuro dos técnicos oficiais de contas?

R: Evidentemente que tem, e terá cada vez mais, porque as exigências desse curso relativamente a essa matéria têm vindo a crescer à medida que se vai tomando conhecimento desses comportamentos menos éticos.

P: Isso treina-os ou molda o carácter das pessoas? Qual é a sua perceção?

R: Vai moldando o carácter deles e o cântaro tantas vezes vai à fonte que alguma vez quebra. É um fator que beneficia a melhoria do comportamento deles. É indiscutível.

P: A introdução dessas disciplinas veio a reboque ou como resposta à imposição da Ordem ao torna-las disciplinas integrantes no exame de acesso à Ordem? Isso veio a reboque - as universidades e os institutos politécnicos vieram a reboque dessa exigência?

R: Talvez sim. Eu sou licenciado e fui assistente no ISEG, no antigo Instituto Superior das Associações Técnicas e Financeiras, em Lisboa, e nós não tínhamos cadeira nenhuma relativamente a isso. Eu agora sinto que era uma grande falha, mas na época, o tipo de infrações que se cometiam ficavam a milhas de distância da sofisticação que hoje existe relativamente a esta matéria. Nos próprios países estrangeiros que nós conhecemos, o assunto "ética" começou a fazer parte de um interesse enorme no desenvolvimento das profissões - não só nesta como em outras profissões. A ética começou a ser uma matéria e um ramo importante das chamadas ciências do comportamento humano. O facto de fazer parte do programa como condição da inscrição dos técnicos oficiais de contas resultou, quer, por um lado, do comportamento que se começava a apreciar pelo Conselho Disciplinar da Ordem, que se apercebia disso, quer da pressão que era feita do exterior relativamente à necessidade dessas qualidades que deviam existir. O presidente da Comissão de Exame da Ordem é um colega meu - é um revisor oficial de contas que conheço de há muitos anos, o Dr. Pedro Roque. Nas reuniões que houve para elaboração dos programas de exame foi desde o princípio referido que a disciplina de ética era fundamental no elenco das matérias a inscrever no exame. As reprovações que tem havido levaram a que a própria Comissão de Exame fosse refinando, no sentido de aumentar o nível técnico das questões e das matérias relativas a esse exame. É verdade. Mas não se pode dizer que esta disciplina é de agora, que foi criada agora e antes não havia. Havia, porque o nosso Código Deontológico é de uma tal minúcia, de uma tal objetividade e as hipóteses que estão lá descritas são de tal maneira exaustivas que a matéria era importante desde o princípio.

P: Sr. Dr., é sabido que os contabilistas estão sujeitos a pressões de vária ordem. Imaginemos que, numa situação de empregado ou como prestador de serviços numa dada empresa, é solicitado ao técnico oficial de contas uma atitude menos ética ou menos correta perante a sociedade. Na sua opinião, qual seria a atitude correta que este técnico oficial de contas deveria ter? No sentido de agradar o mais possível a toda a gente - empresa, os restantes colegas de trabalho - ou, simplesmente, fechar os olhos, “não, eu vou ter de cumprir umas quantas regras, porque é isso que está estabelecido em termos de normativo”? Qual seria o seu conselho?

R: Eu, há pouco, referi-lhe que a conjuntura vai no sentido de o comportamento ético dos técnicos oficiais de contas ter dificuldade em ser purificado ou melhorado. Isso porque a função que ele exerce é uma função económica e é um serviço prestado, que se reveste da natureza do interesse público, mas do qual ele e a sua família vivem.

P: Temos aqui um dilema.

R: A situação que se lhe põe é a seguinte: “eu sei que não devo fazer isto”, “eu sei que devo meter na contabilidade todos os documentos”, “eu sei que os devo inscrever nos períodos em que os devo inscrever”, “eu sei que os devo valorizar ou mensurar segundo os critérios das normas que dizem que eu deveria fazer assim”, mas se os efeitos desse trabalho forem, por exemplo, o de aumentarem os resultados das empresas e o seu cliente não estar interessado – quem está? - em pagar impostos... Já se pagam tantos impostos... Os impostos constituem uma subtração do rendimento disponível tanto das empresas, como das famílias, como das pessoas. Portanto, ele pensa: “eu, se tiver este comportamento, estou a prejudicar o meu cliente, a mim próprio, aos funcionários que eu tenho de pagar, aos meus cobradores...” - e é um dilema, efetivamente, que se lhe põe. E das duas uma: “ou cumpro, ou tenho de correr um risco que é enorme”. Ai, a minha posição, como presidente do Conselho Disciplinar, não pode ser outra senão esta: entre a lei que deve ser cumprida e o incumprimento da lei, por maiores ou mais importantes que sejam as razões que estejam do outro lado, eu tenho que cumprir a lei e tenho de me comportar eticamente. Há situações em que se põe um problema ao técnico oficial de contas, e, então, o que ele tem de fazer é pedir a sua demissão profissional, porque isto é uma profissão de alto risco e, por outro lado, mal remunerada - pessimamente remunerada. Uma profissão de alto risco, pessimamente remunerada, que faça um conflito desses de “o que é que eu devo fazer? Devo cumprir as leis como deve ser, devo ter um comportamento ético? Ou devo fechar os olhos porque senão fico prejudicado nos meus rendimentos e nos da minha família?” é uma situação muito grave, à qual não há código de ética que resista, nem que dê normas para resolver esse assunto. É uma profissão de alto risco. E quem desenvolve esta atividade nesta profissão deve cuidar disto. Na área de Economia e Finanças, há outra atividade que não tem tanto risco, embora também haja algum: um consultor que faça estudos, que oriente desta e daquela maneira - é uma atividade que não tem tanto risco como esta, porque esta atividade tem que ser autenticada, assinada e está constantemente a ser sindicalizada, pelo exterior e elas entidades públicas. Ele não tem por onde fugir – ele ou mete os documentos

ou subtrai documentos. Ou falseia os documentos, ou não falseia, não tem outra hipótese. Portanto, eu acho que o técnico oficial de contas, nesse aspeto, deveria cuidar em diversificar a sua atividade.

P: Como assim?

R: Mesmo como técnico oficial de contas. Em vez de se limitar a executar e assinar contabilidades, entregando as declarações ao fisco, ele pode muito bem enveredar pelo ensino, pela elaboração de análises económicas - por outro tipo de atividade, para a qual ele tem competência (e muita competência) - e assumir só riscos em relação àqueles clientes que ele visse que, em princípio, são pessoas sérias e que lhe dão todos os poderes para ele poder ser sério também e cumprir as normas. Ver muito bem os clientes. O que é que acontece hoje em dia: a pressão da conjuntura leva-os a aceitarem qualquer cliente que apareça. E há muitas vezes um outro comportamento que também não é ético: fazer publicidade, muitas vezes enganosa, ou através do preço, ou dizendo que a qualidade é ótima quando, na prática, ele não consegue ter essa qualidade, porque não tem meios instrumentais ou humanos que permitam o nível de qualidade desse serviço. Como dizia eu, esse risco e essas necessidades conduzem-no a ter uma atitude do ponto de vista comercial que não é correta. O código de ética diz que ele, por exemplo, comercialmente, não pode fazer propaganda de atividade. Ele tem que se limitar a dizer o que é que faz, de forma muito sintética, o nome e o local do escritório e mais nada. Não pode dizer nem que é o melhor, ou que faz isto ou aquilo. Aliás, eu pensei que com a lei de ordens profissionais ia dar-se aí uma abertura muito grande, mas ela não vem dar grande abertura, sobretudo no aspeto da publicidade dos serviços do técnico oficial de contas. Diz a lei que o interesse público na profissão pode justificar que a publicidade seja muito limitada, para impedir que ele faça publicidade como quem vende detergente ou um perfume. Tem que ser diferente. Mas o comportamento dele, na prática, tem muitas resistências que, num aspeto primeiramente moral, poderiam ter uma certa justificação. Por exemplo: os técnicos oficiais de contas, agora entrando num outro campo, que politicamente estivesse contra as leis. As leis foram democraticamente aprovadas e nós temos que as cumprir. Tiveram um período de, digamos, *de jure constituendo*, em que os órgãos competentes estiveram a examinar, rever e estudar as

leis e, a partir de certa altura, são leis. Bem, eu posso politicamente estar em desacordo com uma lei. Agora, eu quando a aplicar, não posso estar com uma motivação política que me leve a, com um determinado comportamento, dizer assim: “eu não concordo com a lei, eu não tenho nada que cumprir a lei, eu vou é satisfazer outros interesses”. O técnico oficial de contas não pode fazer isso.

P: No seguimento desse seu raciocínio, eu levantava agora um exemplo, mais ou menos prático, e isto no sentido de cumprir as normas e as regras que estão estabelecidas. Imaginemos nós: uma situação em que um técnico oficial de contas trabalha numa empresa onde está implementado um código de conduta para os seus funcionários. Nele está explícito, por exemplo, um princípio do sigilo e de confidencialidade da atividade interna da empresa. Um técnico oficial de contas deteta uma irregularidade fiscal, financeira ou contabilística e, pelo Código Deontológico, tem o dever de, como é crime público, denunciar esse crime público. Temos aqui o conflito de duas regras, duas normas, dois códigos. Qual seria o seu conselho pessoal ao colega?

R: Eu aí diria o seguinte: esse código de conduta, se diz que o sigilo que era uma coisa que deve ser levada à letra e é válido em erros de outros está mal. O sigilo de coisas a que se refere é sigilo de factos que são do conhecimento que podem constituir crimes públicos. Não há norma de conduta que lhe resista. Esse código de conduta tem, sempre, que excepcionar casos de incumprimento legal de ordem criminal. Sempre.

P: Isso se a pessoa temesse perder o emprego, por exemplo, ou um cliente, se fosse um caso de prestação de serviços?

R: Aí há duas maneiras. O técnico oficial de contas pode exercer a sua atividade como um profissional por conta de outrem, com um vínculo contratual, ou como independente. Em qualquer dos casos, na minha opinião, ele deve fazer um contrato de prestação de serviços relativamente à sua atividade de técnico oficial de contas, conforme lhe é exigido pelo Código, isto é, pelo Estatuto. Ele deve fazer um contrato de prestação de serviços onde estão os direitos e deveres relativamente à atividade que ele exerce ou vai exercer, independentemente do vínculo que o vai ligar à sua entidade, porque a sua profissão, que é uma profissão do interesse público, tem um nível de proteção que não fica abaixo, de maneira nenhuma, de qualquer norma interna que a empresa tenha ou de qualquer outro código ou normativo. Trata-se de normas especiais e específicas para a sua atividade que estão acima de qualquer outro normativo relativamente a essa atividade. Nesses contratos de prestação de serviços, ele deve dizer que está sujeito ao sigilo nos termos do seu Estatuto, e o Estatuto dos técnicos oficiais de contas diz que o sigilo não é um valor absoluto nem um instrumento jurídico absoluto. O sigilo tem exceções e essas exceções existem para ele, como existem para toda a gente. Ele não pode desrespeitar essas normas. Se ele, numa situação dessas, for contra o seu cliente ou contra o seu patrão, porque ele era obrigado a participar um crime público, ele deve fazê-lo. Eu devo dizer-lhe que o seu patrão vai pensar duas vezes se o vai ou não despedir com base nesse fator, porque ele tem na mão informações e elementos contra a entidade que o vai despedir, que podem ser muito negativas e podem levar mesmo à cadeia. Portanto, a entidade, por outro lado, vai pensar duas vezes em despedir ou deixar de despedir. Despedir no caso de ser um trabalhador por conta de outrem. No caso de ele ser um profissional independente, o de o demitir dos seus serviços ou não. Ele vai pensar duas vezes: “eu vou demitir este homem? Este homem é meu inimigo. O melhor que eu tenho a fazer é mantê-lo. Se houver outras razões para o despedir, tudo bem, se não houver, eu por isto não o vou despedir. É perfeitamente contraproducente, eu estou a dar um tiro no pé.” Concordo perfeitamente consigo: esse dilema é posto a muitos técnicos oficiais de contas. Eu devo participar um crime público. Agora repare: há outras entidades e outros órgãos dentro da empresa que o devem fazer. Aquilo que ele pode fazer é escrever uma carta: “os senhores são como eu obrigados a participar crimes públicos. Se não o fizerem, dado o vosso nível de responsabilidade, no prazo de *x*, eu, técnico oficial de contas, vir-me-ei forçado a fazê-lo”, porque aí já os leva a uma ação de participação. Ainda mais: “dêem-me uma cópia dessa ação de participação que vocês fizerem, para eu saber se foi ou não participada - porque se não o fizerem, eu fá-lo-ei”. Se eles o fizerem, ele não tem nada que participar. É uma zona e uma situação muito complicada, muito difícil, em que não se pode dizer “faça assim” ou “faça de outra maneira”. Ele tem de pôr o problema nas mãos de um advogado ou de uma pessoa que conheça, para o aconselhar a fazer até os termos da participação, as condições em que o deve fazer e as diligências que deve tomar - e não de ânimo leve tomar uma decisão relativamente a essa área.

P: Voltando à atividade do Conselho Disciplinar da OTOC, eu gostaria de saber como é que são desencadeada todas as iniciativas do Conselho Disciplinar. É por iniciativa própria, por denúncia - como é que são caracterizadas as ações?

R: Nesse Relatório de Atividade da Ordem de 2012, vem indicado quem são os principais denunciadores de comportamentos suscetíveis de serem aplicadas penas disciplinares. Qualquer dessas entidades pode ser um cliente, os tribunais, o Bastonário, o Conselho Diretivo, como pode ser qualquer pessoa pública ou singular. Manda a denúncia para aqui, por escrito. Nós, como regra, não aceitamos denúncias que não sejam por escrito, em primeiro lugar, e, muito excepcionalmente, aceitamos denúncias anónimas. Muito excepcionalmente. Se elas são anónimas, mas cujo anonimato não substitui o conhecimento que nós temos dos factos que lá vêm, nós consideramos as denúncias mesmo anónimas. Agora, em princípio, não aceitamos denúncias anónimas.

As pessoas têm que se identificar. Como eu disse, tem que ser por escrito e têm que ser indicadas: umas vêm à Ordem, outras concretamente ao Bastonário, outras ao Conselho Disciplinar, outras ao Presidente do Conselho Disciplinar, vêm de muitas maneiras. Têm é que ser todas por escrito. Para onde quer que elas vão, não sempre, mas quase sempre, é feito um processo de averiguações, relativamente àquela denúncia, porque há muitas denúncias que se fazem mas que não têm pés nem cabeça, não têm ponta por onde se lhe pegue. Então, em vez de o Conselho Disciplinar, que tem muitos processos e muito trabalho, estar a perder o seu tempo em denúncias que não têm a mínima hipótese para serem viabilizadas, há um núcleo que faz averiguações prévias relativamente à vinda dos processos para o Conselho Disciplinar. Estou a referir-me àqueles que passam por outros lados em vez de virem diretamente para aqui. Se os processos vêm diretamente para aqui, abre-se imediatamente um inquérito para fazer essa fase de averiguações, no sentido de o processo ter o mínimo de elementos para que seja viável. Vêm para cá e o Conselho, quer nessa fase transitória, quer não, examina as denúncias que são feitas e abre um processo de inquérito, se não está devidamente explicitado o infrator e o prejudicado. Abre este processo de inquérito e designa um instrutor. Os instrutores que nós utilizamos aqui são sempre advogados - pessoas na área jurídica, mas no mínimo licenciados em Direito. Eles atuam de forma independente do próprio Conselho Disciplinar - o Conselho Disciplinar é um órgão independente da instrução dos próprios processos. Quem instrui os processos não é o Conselho Disciplinar. O Conselho Disciplinar julga os casos, toma iniciativa de abrir processo e julga os processos instruídos por juristas, que não somos nós e que fazem de forma autónoma as diligências instrutórias necessárias, os inquéritos, os pedidos de informação e audiência de testemunhas, na sua inteira e exclusiva responsabilidade. Fazem, então, uma proposta. Se, no decurso do processo de instrução, tiverem algum problema relativamente ao qual o Conselho se tem que debruçar, ou admitirem para o processo um outro arguido, o Conselho toma a iniciativa e essa sim, é uma ofíciosa pelo Conselho Disciplinar no sentido de abrir esse processo. O Conselho Disciplinar, por iniciativa própria, e só de forma ofíciosa, só faz aberturas de processos que se relacionem com outros que estão em curso. Não faz processos de infração disciplinar de mote próprio. “Eu tenho o conhecimento que há uma empresa que faz isto ou aquilo ou que um técnico oficial de contas fez isto e fez aquilo. Como sou membro do Conselho eu vou aqui denunciar” – não acontece isso. Só atua por denúncia de outros. Por iniciativa própria, só o faz no âmbito dos processos em curso, de forma ofíciosa, mas porque conhece do processo que está em curso. A partir daí, ele pode completar esse processo, inclusivamente com ações que possa ter de usar. Mas como eu referi: os instrutores, que são designados por nós, fazem-nos essas propostas. Nós examinamos as propostas, examinamos os processos - são uma série de processos (há muitos processos, muitos milhares de processos em curso) - e tomamos uma decisão. Em plenário do Conselho, com a presença dos três membros do Conselho, ditamos uma sentença com base no acórdão, que o Conselho ou o assessor do Conselho, neste caso, jurista, faz relativamente a esse processo. O Conselho Disciplinar decide, através do acórdão, onde dita a sentença relativamente ao processo. Acórdão esse que, do ponto de vista jurídico, vale como instrumento de execução da pena. A execução de uma pena disciplinar não tem que ir aos tribunais nem ao juiz, como instrumento para executar a pena. Vamos imaginar que a pena é uma multa. O simples acórdão é apresentado ao executor e serve como ação declarativa, como processo executivo, para dar um prazo de pagamento da multa. Se a pena for uma expulsão, o acórdão é documento executivo suficiente para que o Bastonário e o próprio Conselho Diretivo tomem as diligências no sentido de expulsar ou suspender aquele técnico oficial de contas, comunicando à atividade tributária, aos clientes, entre outros, o tipo de pena que ele teve. O nosso acórdão é documento suficiente para o exercício da ação executiva das penas. A ação executiva das penas foge à nossa competência. A competência do Conselho Disciplinar não é de executar penas, é de decidir penas. Quem as executa é a Direção da Ordem. Essa é uma responsabilidade do Bastonário.

P: Por falar em penas, pegou aqui em exemplos de medidas disciplinares, desde a multa até à expulsão. Vou centrar-me na mais gravosa, que é a expulsão. Qual é a percentagem de utilização anual dessa arma última que é a expulsão?

R: Não é significativa, é residual. Devo dizer que por ano, se houver, não são mais de dez, entre expulsões e suspensões. Não têm sido, não significa que não possam ser. Mas não têm sido mais de dez, os técnicos oficiais de contas que são sujeitos a expulsão.

P: No total são cerca de 75000 técnicos...

R: É um número que não tem qualquer significado. Embora em concreto para aqueles que o são, tenha todo o significado do mundo. Mas no elenco do universo... Por isso é que as estatísticas valem o que valem e as conclusões que se tiram sobre números estatísticos valem o que valem. Eu quando digo, por exemplo, que os técnicos oficiais de contas que têm processos disciplinares, no conjunto, correspondem a tantos por cento - pode ser em dois, podem ser dois mil, qual é a conclusão? Há conclusões que não se podem tirar, por via estatística.

P: Pois, ficam um pouco enviesadas.

R: Têm de ser complementadas por outros elementos que não só o recurso mero a números estatísticos. Mas como eu dizia há pouco: as penas não começam na multa. As penas começam na advertência. Agora, o que deve ser considerado, ou em que

circunstâncias, se pode ser considerado uma advertência ou se tem que ser usado uma multa - o próprio Código Deontológico e o próprio Estatuto estabelecem os casos em que deve ser uma multa. Não diz de quanto é, estabelece um limite (não sei se são dez salários mínimos nacionais). Estabelece os casos em que devem ser multas, os casos em que devem ser suspensões, os casos em que devem ser expulsões, os casos em que devem ser meras advertências. Agora, quando é ou por quanto, isso é um juízo do Conselho, na base de uma proposta que o instrutor do processo faz. O instrutor do processo diz assim: “eu tenho indicadores e tenho a convicção de que este indivíduo deve ser expulso, por esta e por aquela razões”. Aqui, cumprimos à regra os princípios do direito jurisdicional e do direito penal: o princípio do contraditório e audiência prévia, o princípio da legalidade e o princípio da proporcionalidade - a proporção da pena relativamente ao prejuízo provocado pela infração. Prejuízo que pode ser monetário ou não: o prejuízo pode ser à Ordem, à profissão, como pode ser a um cliente, às finanças do cliente e aos impostos que deixaram de ser recebidos pelo Estado. São esses prejuízos todos que dão origem, depois, ao tipo de pena e ao montante da pena. Isso é do Conselho Disciplinar. A proposta é feita com base num processo que cumpre todos os requisitos e os ditames do processo disciplinar, do direito disciplinar e do direito criminal. O Conselho Disciplinar não é um órgão omnisciente, porque está permanentemente a ser sindicalizado por toda a gente: pelos intervenientes nos processos, pelos tribunais, pelo Estado. Isto porque dos nossos processos pode haver recurso. Às nossas decisões podem acontecer duas coisas. As nossas decisões podem ser objeto de revisão dos próprios processos, no caso de haver factos novos ou no caso de esses factos não poderem ter sido dados a conhecer ao instrutor, porque na altura não poderiam ser dados, só posteriormente. Imagine que há uma infração e relativamente a ela foi tentado um processo-crime ou um processo criminal nos tribunais. O processo demorou três ou quatro anos. A lei exige que o juiz comunique para aqui todos os processos em que sejam arguidos técnicos oficiais de contas. (Uma grande fonte, infelizmente, das denúncias é o Ministério Público ou os tribunais/juizes.) Então, só mais tarde é que se soube a sentença. Ou a sentença foi condenatória ou não. Isto tem importância, também, para o procedimento disciplinar, embora o procedimento disciplinar seja independente relativamente ao outro processo criminal possível. Pode um tribunal absolver um técnico oficial de contas e o Conselho estabelecer uma pena e vice-versa, pode o tribunal condená-lo e nós relevamos-lhe a falta. Isso pode acontecer e já tem acontecido, mas, na generalidade dos casos, pode dizer-se que se um técnico oficial de contas, criminalmente, foi condenado, também disciplinarmente tem poucas hipóteses. Uma das grandes dificuldades que nós e os instrutores temos é de obter prova. Quem denuncia não sabe provar. Ou o arguido, o denunciado, não consegue provar aquilo que pretende provar como não tendo feito. Há uma ausência de prova. Se quem denuncia não prova, o denunciado tem que ser absolvido, a não ser que o Conselho tenha outros elementos que consigam completar a prova que ele não conseguiu fazer. Se o denunciante não apresenta prova suficiente, ele pode ser absolvido. De qualquer maneira, um dos princípios que nós temos é a audiência prévia e princípio do contraditório: entre o denunciante e o arguido, o instrutor põe em contacto aquilo que um diz relativamente ao outro. Sempre. Não há uma única informação que o arguido dê ao instrutor que o instrutor não ponha o denunciante a par. Para: ou não dizer nada, e compromete-se - em caso de silêncio, está comprometido, a verdade é do outro lado - ou se defende, dizendo, “não é nada disso”, mas tem que apresentar prova porque é que não é nada disso e é uma outra coisa diferente. O instrutor vai receber essa prova. No fim de tudo, revê tudo e confronta com a lei. Um outro princípio nosso: como os latinos e em Direito se diz, *nulla poena sine lege*. Não há pena se não houver lei que preveja que essa infração deve ser punida e a punição tem que estar prevista na lei, porque se não há lei que consiga enquadrar essa infração do ponto de vista disciplinar e legal, tem de ser absolvido. Nós dizemos assim “que coisa diabólica. Mas a lei não prevê... O que é que eu hei de fazer?”. Por exemplo, há um caso que já aconteceu, infelizmente: um técnico oficial de contas, entre os seus comportamentos, matou uma outra pessoa. Houve um processo-crime. É evidente que, do ponto de vista disciplinar, não é indiferente ele ter matado um dos intervenientes daquele processo ou não ter feito isso.

P: Envolve a Ordem e envolve os restantes membros. Não dignifica a profissão.

R: Totalmente. Quando dizem assim: “não, mas os senhores, disciplinarmente, não têm nada a ver com o comportamento dele do ponto de vista civil. Vocês só têm a ver se ele fez os lançamentos bem-feitos, se têm os livros todos em ordem...”. Não, não. O técnico oficial de contas tem que ser íntegro. Não pode ser qualquer pessoa, ele tem que ter responsabilidade. Ele não pode insultar o Ministério ou a Repartição de Finanças como qualquer pessoa. O insulto dele não é o mesmo que o de outro indivíduo qualquer, porque ele tem uma responsabilidade maior. Ele exerce uma função de interesse público, o que implica que o relacionamento dele para com as entidades públicas e outras pessoas tenha que ser um relacionamento cordato, normal, objetivo.

P: Ele é, nas suas palavras, uma elevação da profissão - uma profissão nobre?

R: Exatamente. A profissão de técnico oficial de contas é uma profissão nobre: tanto ou mais nobre que a de um médico, que a de um advogado, em determinadas circunstâncias, que a de um engenheiro que faz o projeto de uma ponte e que tem a responsabilidade de a ponte não cair, por razões relacionadas com o projeto. É uma profissão de uma nobreza enorme. Por isso é que é uma profissão de alto risco. É uma profissão que exige uma competência grande. Relativamente à competência, há um

facto que se verifica: antes, o técnico oficial de contas e o guarda-livros eram profissionais, em geral, mal vistos pela sociedade, pelos empresários, pelos próprios advogados, pelos chefes dos organismos públicos e por aí fora. “Ah, um guarda-livros, um contabilista.” Ai tem havido um progresso extraordinário, extraordinário, desde a constituição da Câmara e, agora, a Ordem. Para isso contribuiu o quê: contribuiu a lei e a regulamentação da profissão, por um lado; por outro lado, as exigências que as próprias leis em geral fazem relativamente a quem exerce as funções no domínio da contabilidade e a importância - o técnico oficial de contas hoje é uma pessoa importante. É uma pessoa incontornável na economia e até no Direito ou na sociedade, coisa que não existia antes. Por outro lado, as competências técnicas exigidas hoje a um técnico oficial de contas, que não poder ter menos que uma licenciatura, mas, em geral, têm mestrados e doutoramentos, não se faziam antes. Antes, os guarda-livros, e eu ainda sou desse tempo, eram, digamos, autodidatas.

P: Ou formavam-se em escolas comerciais.

R: Aqueles que as tinham. Tinham o conhecimento na prática, começaram a ajudar outros, a fazer isto, a fazer aquilo. Relativamente àqueles que tinham avidez de saberem mais, que queriam fazer carreira daquela atividade, começaram, pela sua própria experiência, a ler livros, era a única coisa que havia. Por exemplo, na minha universidade, Universidade do Porto, onde me licenciiei, os cursos, nessa altura, tinham cinco anos. Em 1962, ainda não havia esta história do Bolonha, que veio revolucionar, quanto a mim, em alguns aspetos no sentido negativo, outros não. Mas, em 1963, o primeiro Código da Contribuição Industrial foi elaborado, na altura em que eu estive numa das minhas primeiras atividades. Licenciiei-me em 62 e comecei a trabalhar. Aliás, já trabalhava antes, mas depois arranjei logo atividade -nessa altura, era muito mais fácil arranjar emprego do que hoje. O primeiro emprego que eu tive foi um serviço de fiscalização e prevenção tributária, para o Ministério das Finanças, onde estive quase três anos. Uma das minhas atividades lá foi implementar o Código da Contribuição Industrial, que entrou em vigor em 1963. O Código de Contribuição Industrial teve, na área contabilística e económica, como autores dois meus professores que já morreram, o Prof. José António Sarmiento do Porto e o Prof. Camilo Cimourdain de Oliveira, também do Porto. Foram autores da parte económica, contabilística e financeira do Código de Contribuição Industrial e uma das coisas que lá puseram foi: os contribuintes do grupo A eram as empresas. Havia três grupos, como devia haver agora - acabaram com isso, estupidamente, meteram todos os contribuintes, do ponto de vista técnico, no mesmo saco e o resultado é esse que se vê... Antes havia: contribuintes do grupo A, grupo B e grupo C. A contribuição industrial era fixada com base no lucro tributável que era dado pela contabilidade. Contabilidade que tinha que ter à frente um técnico, a quem chamaram “técnico oficial de contas”. E o nome vem daí, de 1963 - técnico oficial de contas - e a profissão seria imediatamente a seguir regulada pelo governo. Coisa que não foi, só em 1998 ou 99, dessa ordem de grandeza, é que foi regulamentada a profissão, com a criação da Câmara. Portanto, quase quarenta anos que esta atividade andou sem lei nem roque. Então, o que acontecia, e onde eu queria chegar: no princípio da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, estavam inscritos uma grande percentagem de indivíduos que eram os chamados “práticos”, que não tinham licenciaturas nenhuma, que não tinham conhecimentos técnicos de nível superior e muitos deles nem de nível médio. Eram “práticos”. Havia uma maioria de pessoas assim nessa altura. Hoje em dia, não chega a cinco por cento. Uns foram morrendo, outros foram desistindo: verificaram que a atividade era uma atividade de muito risco e de muita exigência técnica e não se sentiam com estofos ou conhecimentos à altura do nível da profissão e da responsabilidade da profissão e desistiram. Hoje em dia, cinco por cento, será? Não sei. Mas a tendência é para desaparecer e a profissão é dada a, no mínimo, licenciados. A dignidade da profissão exigiu um nivelamento técnico profissional correspondente. E, já agora, duas coisas: ele tem de conhecer tecnicamente e, além disso, tem de ser profissional, tem de fazer um estágio. Tem de ser prático, tem de saber como é que se faz. Tem as duas coisas. Aliás, isso também vem com a exigência do IFAC e de outros organismos internacionais - já é assim há muito tempo. Há já muitos anos que é assim. Perguntava-me há pouco pela dignidade da profissão, se tem melhorado. Com certeza, tem melhorado. Por outro lado, o refinamento das infrações tem sido maior. A sofisticação. Não significa que as fraudes se deixam de fazer, coincide-se muito do processo de tratamento de informação, de análise de informação, e de dar a informação. Muitas vezes, quanto mais se souber, mais elementos existem para enredar ou cometer uma infração determinada, para dela retirar os respetivos efeitos.

P: Para concluir esta longa entrevista, uma última questão: há algum assunto que não foi abordado que ache pertinente para o tema que eu abordei (a ética na contabilidade)?

R: Há uma coisa importante, que tem diminuído muito mas, infelizmente, não se eliminou de todo, que é a competição, que eu diria, estúpida, que existe entre técnicos oficiais de contas. Entre si. Embora esse movimento já seja marginal, é no sentido de aproveitarem tudo e mais alguma coisa por todos meios, formas e feitios, desde a intervenção direta, intervenção através dos meios de comunicação social, etc., para deitarem abaixo a profissão e a forma como a profissão é regulamentada. Esses indivíduos, por inveja, por falsa modéstia, por incompetência, por não sei quê, gostariam que esta atividade não fosse regulamentada.

P: Roda livre?

R: Roda livre. Apetecia-me contar aquilo que um grande filósofo e interlocutor do séc. XVIII, o Lacordair, dizia: “Entre o fraco e o forte, a lei liberta e a liberdade oprime”. Quando digo fraco e o forte, o técnico oficial de contas é o fraco, o forte é os clientes para quem ele atua, onde estão o Estado ou os privados. Ele dizia isso, mas não para esta realidade - falava no geral. Como exemplo deste princípio, ele dizia assim: “imaginai uma capoeira cheia de galináceos: galos, perus, galinhas, pintainhos. No dia em que vocês puserem nessa capoeira uma raposa, o que é que acontece? Não são precisas muitas noites: uma só noite a capoeira fica vazia. O que é que aconteceu? A raposa, que é forte relativamente ao público que lá existia, comeu as galinhas e os galináceos todos que lá havia. O que é que faltou ali? Entre o forte e o fraco, anarquia completa, faziam o que lhes apetecesse. Como quem era forte tinha a sua fortaleza, que lhe dava para comer os galináceos que lá havia, eles desapareceram. Faltava a lei, que dissesse assim: a raposa está contida neste sítio e não pode passar para o outro lado. São diferentes. Têm interesses diferentes”. Ora, esta imagem está perfeitíssima para a ausência de regulamentação numa atividade destas. Que se discuta que a regulamentação está mal feita, que podia ser melhorada, que podia ser talvez de outro tipo, sim, mas essa discussão é feita nos sítios devidos: é feita nos próprios órgãos da Ordem, é feita nos próprios sítios organizados da Ordem, é feita nas assembleias, é feita nas revistas da própria Ordem. Ai é que se faz a análise, para melhorar, não é para destruir. Publicidade: “eu, limitar a minha publicidade? Vale tudo! Posso fazer aquilo que quiser! Alguém tem alguma coisa a ver?”. Não é verdade, os direitos são liberdades e garantias. “Constituição - eu posso fazer tudo aquilo que eu quiser!”. Não é verdade. Princípio da liberdade de ação, liberdade de trabalho, profissional. “Eu tenho categoria profissional, sou uma pessoa muito importante, estudei, eu é que sei. Não são os outros que sabem, nem o cliente, nem o Ministério da Repartição, eles não sabem nada, eu é que sei. Tem algum órgão que diga como é que eu devo fazer? Se eu devo ter um livro não sei o quê, ou um ficheiro desta ou daquela maneira, ou uma máquina que faça isto ou aquilo? Eles não percebem nada daquilo! Controlo de qualidade? A Ordem ter um órgão chamado controlo de qualidade? Eles sabem menos que eu!”. A ausência da regulamentação e de controlo, fazerem aquilo que querem e lhes apetece - não pode ser. Ainda não se estripou isso dos profissionais. Agora muito menos, só marginalmente é que existe, mas infelizmente ainda há. Mas posso dizer que isso acontece em todas as profissões, numas mais e noutras menos. Mas muito mais aqui, porque, por exemplo, na medicina, há um ou outro médico que critica a medicina do ponto de vista da necessidade de regulamentar. Nos engenheiros, talvez. Nos professores - os professores também tem regulamentação da atividade profissional. Não é como aquele professor (que já morreu) que quando a aluna se situava na primeira cadeira lá da Faculdade de Direito, dizia assim para ela: “Eu estou a ver um panorama formidável. Então a menina não sabe isto, não sabe aquilo, o que é que a menina sabe?”. É claro que ela disse ao pai e esse professor apanhou um enxerto de pancada pelo pai dessa aluna, porque ele foi inconveniente relativamente à aluna. Os professores também devem ter uma ética de comportamento. Numa aula (e eu assisti a isto) de Econometria, um aluno levanta-se lá do fundo e diz assim: “Eu tenho uma dúvida”. Ele estava a expor um teorema e o aluno diz que tem uma dúvida. Ele responde-lhe “o professor não pode baixar ao nível do aluno” e não responde à dúvida. Claro que o aluno saiu pela porta fora da aula. O professor não deve fazer isto. Já há menos, mas antigamente, havia muitos que faziam isso. Um professor deve baixar ao nível do aluno, com certeza, é para isso que eles existem lá! Por isso é que ele é professor, dá aulas e ensina. Ele não vai ensinar aos que já sabem. Mas todas as profissões, digamos, “nobres”, exigem um determinado comportamento ético, que não se confina só nos teoremas ou escrever os livros - é o comportamento como um todo: a maneira como ele se relaciona na sociedade, com outros colegas, com as entidades. Ele tem de ter um determinado comportamento. Tudo isso é ética, que é uma coisa que falta. Por exemplo: este caso que houve agora, da greve aos exames, que foi ditada pelos sindicatos. Eu não tenho nada a ver com isso, mas, na minha opinião, houve erros tremendos, diabólicos, da parte dos Sindicatos e da parte do Governo. Os prejudicados? Os alunos e os pais dos alunos. Ora, a greve não se faz assim. A greve é um interesse público e está prevista democraticamente, mas há aqui um interesse público tão importante como o exercício da greve, que é o interesse dos alunos em fazer um exame - que não é uma coisa que se verifica num ato prolongado. É uma coisa que ou se faz, ou não se faz, naquela altura. O aluno que faz vários testes pode falhar um, se todos eles são necessários e suficientes para lhe dar uma nota final. Falha um, mas faz os outros - aí há um prejuízo relativo. Agora quando não se lhe possibilita fazer um teste único, do qual depende a sua vida futura, tomada de decisões... Isto é um interesse público muito maior. Quando isto não vai resolver problema nenhum. Nem para o Governo - ainda complicou mais a situação do Governo e do Ministro da Educação - mas também os sindicatos não ficaram bem na fotografia. Essa é a minha opinião.

P: Sr. Dr., obrigado mais uma vez por me ter recebido.