

Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Ângela Patrícia dos Santos Afonso

**A perceção dos profissionais de contabilidade
sobre a adoção do Código Deontológico
no exercício da atividade em Portugal**

Ângela Patrícia dos Santos Afonso **A perceção dos profissionais de contabilidade sobre a adoção do Código Deontológico no exercício da atividade em Portugal**

UMinho | 2018

outubro de 2018



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Ângela Patrícia dos Santos Afonso

**A perceção dos profissionais de contabilidade
sobre a adoção do Código Deontológico
no exercício da atividade em Portugal**

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Contabilidade

Trabalho efetuado sob a orientação da
Professora Doutora Delfina Rosa Rocha Gomes

DECLARAÇÃO

Nome: Ângela Patrícia dos Santos Afonso

Endereço Eletrónico: patricia-afonso@live.com.pt Telefone: 968104386

Cartão de Cidadão: 14913989 6 ZY6

Título da Dissertação: A perceção dos profissionais de contabilidade sobre a adoção do Código Deontológico no exercício da atividade em Portugal

Orientadora:

Professora Doutora Delfina Rosa Rocha Gomes

Ano de conclusão: 2018

Designação do Mestrado: Mestrado em Contabilidade

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO INTEGRAL DESTA DISSERTAÇÃO APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE A TAL SE COMPROMETE.

Universidade do Minho, ____ / ____ / _____

Assinatura: _____

Agradecimentos

A elaboração de um projeto como este requer muita força física, emocional e mental. Requer motivação e empenho. Requer que, quando tudo pareça desmoronar, haja alguém capaz de dizer “és capaz!”. A elaboração de um projeto como este não é fácil afinal estamos a falar de um ano de muito trabalho e muita investigação. Contudo, torna-se mais acessível quando temos pessoas especial na nossa vida que nos acabam por motivar, guiar, ajudar e incentivar. Assim sendo, é importante agradecer a todas essas pessoas (e instituições!) que de um modo ou de outro estiveram presentes na minha vida durante este ano e nunca me deixaram sozinha.

Em primeiro lugar, quero agradecer à minha tutora, a Doutora Delfina Gomes, por acreditar em mim e por acreditar no meu projeto. Por estar sempre disponível e por me motivar sempre que necessário. Quero que saiba que sem si nada disto seria possível. De coração, obrigada por tudo!

Quero também agradecer à Ordem dos Contabilistas Certificados por prontamente se disponibilizarem para me ajudar na divulgação do meu trabalho. Um pequeno gesto que me proporcionou resultados fantásticos que seriam impossíveis sem esta ajuda.

Gostaria ainda de agradecer a todos os inquiridos que deram resposta ao meu questionário pois essa ajuda foi fundamental para que este projeto tivesse credibilidade.

Por fim, mas não menos importante, quero agradecer aos meus pais por estarem sempre presentes e me apoiarem em tudo. Obrigada por todo o vosso apoio incansável, por todas as palestras motivacionais, por todos os beijos e abraços. Obrigada por acreditarem em mim e nunca me deixarem desistir. Quero agradecer ao meu irmão e à minha cunhada por todos os conselhos que me deram. Quero que saibam que foram, sem sombra de dúvida, importantíssimos para a realização deste trabalho. Quero agradecer ainda à minha afilhada por me conseguir animar depois de um dia intenso de pesquisa e por me impulsionar a ser cada dia melhor. Por fim, quero agradecer à minha melhor amiga por estar sempre comigo e nunca me falhar. Vocês são os grandes pilares da minha vida, sem vocês nada disto seria possível. Obrigada por tudo!

A percepção dos profissionais de Contabilidade sobre a adoção do Código Deontológico no exercício da atividade em Portugal

Resumo

Tendo como foco a Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), em Portugal, existe um código deontológico para os profissionais de contabilidade no sentido de homogeneizar os valores e guiar os comportamentos dos profissionais aquando da sua atividade profissional. Contudo, a existência de infrações e punições por parte dos contabilistas mostra que na prática nem sempre o Código Deontológico é cumprido por todos os profissionais e, nesse sentido, surge o mote para a presente dissertação. Deste modo, o objetivo central passa por compreender a percepção dos profissionais de Contabilidade sobre a adoção do Código Deontológico no exercício da atividade, compreendendo ainda, quais os fatores que influenciam e de que forma influenciam a adoção do Código.

Através do método quantitativo, percebe-se que, em termos de género, o sexo masculino tem comportamentos aparentemente mais éticos do que o sexo feminino contudo, a diferença de valores verificada não é estatisticamente significativa pelo que se conclui que o género não é um fator influenciador do Código Deontológico. De notar que o estudo comprovou estatisticamente que os outros três fatores em análise, nomeadamente, a idade, a formação e os anos de experiência são fatores influenciadores. Em termos de idade, percebe-se que quanto mais velhos são os contabilistas certificados maior é a probabilidade de realizar comportamentos indesejados. No que toca às habilitações literárias o estudo concluiu que quanto maior o nível de formação do contabilista, mais éticos são os seus comportamentos. Por fim, tem-se o fator associado à experiência profissional do inquirido. Neste caso, comprova-se que quanto maior o número de anos de experiência, menos éticos são os comportamentos do contabilista.

Conclui-se que o Código Deontológico da OCC tem uma grande notoriedade junto dos contabilistas certificados sendo considerado pela maioria como “conveniente” para a profissão pois é visto como um guia comportamental. Em termos de fatores influenciadores da adoção ao Código percebe-se com a realização deste estudo que a idade, a formação e a experiência são fatores que efetivamente influenciam a adoção do Código.

Palavras-Chave: Contabilidade; Contabilistas; Código Deontológico; Ética.

The perception of accounting professionals about the adoption of the Code of Ethics in the exercise of the activity in Portugal

Abstract

With the focus in the Portuguese Certified Accountants Association [Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC)] in Portugal, there is a code of ethics for accounting professionals in order to homogenize values and guide the behavior of professionals in their professional activity. However, the existence of infractions and punishments by the accountants shows that in practice the Code of Ethics is not always fulfilled by all professionals and, in this sense, the motto for the present dissertation appears. Thus, the central objective is to understand the perception of accounting professionals about the adoption of the Code of Ethics in the exercise of the activity and to understand what factors influence and in what way influence the adoption of the Code.

Through the quantitative method, it can be seen that, in terms of gender, the male sex has more ethical behavior than the female sex, however, the difference in values is not statistically significant, so it is concluded that gender is not an influencing factor of the Code of Ethics. Note that the statistic statistically proved that the other factors under analysis, age, a formation and the years of experience are influencing factors. In terms of age, the older the certified accountants the greater the likelihood of performing unwanted behaviors. As far as literacy is concerned, the study concluded that the higher the level of education of the accountant, the more ethical are their behaviors. Finally, one has the factor associated with the professional experience of the respondent. In this case, it is proven that the greater the number of years of experience, the less ethical are the behaviors of the accountant.

Thus, it is concluded that the OCC's Code of Ethics has a great reputation being considered by the majority of accountants as "convenient" for the profession, as it is seen as a behavioral guide. In terms of factors influencing adoption of the Code: age, training and experience are factors that effectively influence the adoption of the Code.

Keywords: Accounting; Accountants; Code of Ethics; Ethics.

Índice

Capítulo 1: Introdução	1
Capítulo 2: Revisão da Literatura	7
2.1. Ética	7
2.1.1. Conceito de Ética	7
2.1.2. Raízes Filosóficas da Ética e sua importância	8
2.1.3. Abordagens em Ética	9
2.1.4. Ética Kantiana e Teoria Utilitarista	10
2.1.5. Ética, Moral, Lei e Consciência	12
2.1.5.1. Ética e Moral	12
2.1.5.2. Ética e Lei	13
2.1.5.3. Ética e Consciência	15
2.2. Deontologia	16
2.2.1. Conceito de Deontologia	16
2.2.2. Origem da Deontologia	17
2.2.3. Ética e Deontologia	18
2.3. Código de Ética e Código Deontológico	19
2.3.1. Código Deontológico	20
2.4. Ética nas Profissões	21
2.4.1. Importância da Ética nas Profissões	21
2.5. Ética na Contabilidade	22
2.5.1. Importância da Ética na Contabilidade	22
2.5.2. Percepção dos profissionais de contabilidade sobre questões éticas e sobre a adoção do código deontológico da profissão	24
2.5.3. Fatores influenciadores da adoção do Código Deontológico na profissão contabilística	25
2.6. Escândalos Financeiros	28

2.6.1. Relação entre a Contabilidade e os Escândalos Financeiros	28
2.6.2. “Contabilidade Criativa”	29
2.6.3. Harmonização Contabilística Internacional	30
2.7. Em resumo	31
Capítulo 3: Metodologia	35
3.1. Paradigma, Pesquisa e Amostra	35
3.2. Entrevistas Exploratórias	36
3.3. Questionário	37
3.4. Procedimentos realizados e Respostas obtidas	41
3.5. Descrição da Amostra	42
3.6. Procedimentos estatísticos	44
3.7. Em resumo	44
Capítulo 4: Estudo Empírico	47
4.1. Visão sobre Ética nas diferentes profissões	47
4.2. Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados	48
4.3. Análise das respostas	52
4.3.1. Análise das Respostas Parte 1	52
4.3.2. Análise das Respostas Parte 2	54
4.3.3. Análise das respostas de acordo com os fatores estudados	63
4.3.3.1. Género	63
4.3.3.2. Idade	65
4.3.3.3. Formação	67
4.3.3.4. Experiência	69
4.3.4. Conclusão da Análise	71
Capítulo 5: Conclusão	75
5.1. Principais Resultados	75
5.2. Contribuição do Estudo	77

5.3. Limitações	78
5.4. Pistas para Futuras Investigações	79
Referências Bibliográficas.....	81
<i>Websites</i> Consultados	85
Apêndices	87
Apêndice 1: Guião das Entrevistas de Exploração.....	87
Apêndice 2: Transcrição das Entrevistas de Exploração.....	87
Apêndice 3: Questionário	92

Índice de Tabelas

Tabela 1: Princípio Deontológico associado a cada cenário.....	41
Tabela 2: Descrição da Amostra – Género.....	43
Tabela 3: Descrição da Amostra – Idade.....	43
Tabela 4: Descrição da Amostra – Distrito.....	43
Tabela 5: Descrição da Amostra – Formação.....	43
Tabela 6: Descrição da Amostra – Anos de Experiência.....	44
Tabela 7: Respostas relativamente às características analisadas.....	53
Tabela 8: Cenário 1 – Análise das respostas obtidas.....	55
Tabela 9: Cenário 2 – Análise das respostas obtidas.....	56
Tabela 10: Cenário 3 – Análise das respostas obtidas.....	56
Tabela 11: Cenário 4 – Análise das respostas obtidas.....	57
Tabela 12: Cenário 5 – Análise das respostas obtidas.....	58
Tabela 13: Cenário 6 – Análise das respostas obtidas.....	59
Tabela 14: Cenário 7 – Análise das respostas obtidas.....	59
Tabela 15: Cenário 8 – Análise das respostas obtidas.....	60
Tabela 16: Cenário 9 – Análise das respostas obtidas.....	60
Tabela 17: Cenário 10 – Análise das respostas obtidas.....	61
Tabela 18: Cenário 11 – Análise das respostas obtidas.....	62
Tabela 19: Cenário 12 – Análise das respostas obtidas.....	63
Tabela 20: Percentagem de respostas corretas de acordo com o género.....	65
Tabela 21: Percentagem de respostas corretas de acordo com a idade.....	67
Tabela 22: Percentagem de respostas corretas de acordo com a formação.....	69

Tabela 23: Percentagem de respostas corretas de acordo com os anos de experiência..... 71

Capítulo 1: Introdução

Atualmente há uma maior preocupação com os comportamentos éticos devido aos escândalos a que a sociedade tem assistido nos últimos anos. Tal acontece, principalmente, devido ao facto de vivermos numa sociedade onde os fins justificam os meios (Machiavelli, 1972). Por outras palavras, o objetivo primordial é atingir o fim pré-definido, independentemente dos meios que sejam necessários. O que acontece neste processo é que os indivíduos acabam por esquecer aquilo que é certo e errado, acabando por ter comportamentos menos éticos. Para combater tal situação, dentro de uma organização, segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), as organizações tendem a criar códigos de ética que têm como objetivo principal guiar o comportamento dos colaboradores, expressando os valores e ideais defendidos pela organização. Assim, a organização pretende diminuir os comportamentos indesejados, mostrando como devem ser os comportamentos dos indivíduos dentro da empresa. Quando, por sua vez, o objetivo passa por combater os comportamentos indesejados e guiar os comportamentos dos indivíduos dentro de uma profissão, utiliza-se o Código Deontológico. Note-se que segundo Lisboa (1997; citado por Ferreira, 2013, pág. 30), o código deontológico consiste num conjunto de práticas que devem ser utilizadas aquando do exercício de uma determinada profissão tendo como objetivo principal que os comportamentos dos indivíduos se guiem pelas normas apresentadas no código, homogeneizando os seus comportamentos e, consequentemente, melhorando o bem-estar da sociedade. Apesar das organizações e profissões implementarem estes códigos não significa obrigatoriamente que estes sejam cumpridos, e, nesse sentido, surge a motivação para o desenvolvimento deste estudo.

Em Portugal, existe um código deontológico para os profissionais de contabilidade no sentido de homogeneizar os valores e guiar os comportamentos dos profissionais aquando da sua atividade profissional. Note-se que, de entre as várias associações existentes na área da Contabilidade em Portugal, este estudo foca-se única e exclusivamente na Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) e, nesse sentido, será o código deontológico defendido pela OCC a base deste trabalho. Posto isto, a questão que se coloca é se, na prática, este código é efetivamente cumprido por todos os profissionais de contabilidade, que, por sua vez, para desempenharem a profissão necessitam de estar obrigatoriamente inscritos na OCC. A existência de infrações e punições atribuídas pela OCC mostra que, na prática, nem

sempre o Código Deontológico é cumprido por todos os profissionais e, neste seguimento, considera-se interessante e bastante oportuno compreender a percepção que os profissionais de contabilidade têm sobre o código e perceber o que influencia a adoção do mesmo. Assim sendo, o objetivo central desta dissertação de mestrado é compreender a percepção dos profissionais de Contabilidade sobre a adoção do Código Deontológico no exercício da atividade em Portugal.

Apesar do objetivo principal deste estudo passar por compreender a percepção dos profissionais de contabilidade sobre a adoção do código deontológico no exercício da sua atividade, pretende-se com este trabalho compreender ainda a evolução do código deontológico da profissão de contabilidade em Portugal, compreender a importância dada à ética e ao código deontológico na contabilidade, compreender quais os fatores influenciadores para a adoção do código deontológico na contabilidade e, por fim, compreender a percepção dos profissionais sobre os princípios mais importantes, defendidos no código deontológico da OCC, para o desenvolvimento da sua atividade profissional.

Deste modo, a questão de partida deste estudo é: “Na percepção dos profissionais de contabilidade, quais os principais fatores que influenciam a adoção do Código Deontológico em Portugal?”. É importante salientar ainda a existência de questões-chave que dão suporte à questão de partida e às quais este trabalho deverá também dar resposta, nomeadamente, “Qual a importância dada à ética e ao código deontológico pelos profissionais de contabilidade?” e “Na percepção dos profissionais de contabilidade, quais os princípios mais importantes para o desenvolvimento da sua atividade profissional?”. Note-se que se considera oportuno, em primeiro lugar, perceber a importância que os profissionais de contabilidade dão à ética com o intuito de compreender se estes consideram ou não crucial a existência de ética no exercício da sua atividade profissional. Para além da ética, é também imprescindível perceber as opiniões existentes relativamente ao código deontológico em vigor atualmente. Será que os profissionais consideram este código importante? Ou, por outro lado, consideram que a sua existência não interfere em nada com as suas ações profissionais? Em jeito de esclarecimento, segundo a OCC (2017a), os princípios deontológicos gerais são: integridade (implica que o exercício da profissão seja realizado de forma honesta e de boa fé); idoneidade (implica que os contabilistas certificados tenham consciência das suas capacidades e apenas aceitem realizar trabalhos para os quais têm capacidade para desempenhar); independência (implica que os contabilistas certificados mantenham uma certa distância face à entidade a quem prestam o serviço); responsabilidade

(implica que os contabilistas certificados assumam sempre a sua responsabilidade pelos atos praticados aquando das suas funções); competência (implica que os contabilistas certificados atuem utilizando todos os conhecimentos e técnicas que têm a seu dispor, respeitando os princípios contabilísticos, a lei e os critérios éticos); confidencialidade (implica que os contabilistas certificados e os seus colaboradores mantenham sempre o sigilo profissional de todo o tipo de informação obtida aquando do exercício das suas funções); equidade (implica que o contabilista certificado trate de igual forma todas as entidades a quem presta serviço, excetuando quando existem normas contratuais acordadas) e, por último, lealdade (implica que os contabilistas certificados atuem de forma cívica respeitando as regras da concorrência leal e as normas legais vigentes). Deste modo, tem-se também como intuito perceber de entre os oito princípios deontológicos gerais quais aqueles que, segundo a opinião dos profissionais, tem maior e menor relevância aquando do exercício da profissão.

Antes de apresentar a metodologia utilizada para a elaboração deste estudo, é importante definir o paradigma teórico sobre o qual a investigação se debruça. Segundo Major (2009), existem vários paradigmas teóricos na investigação em Contabilidade, contudo, o paradigma positivista é, nos dias de hoje, aquele que se assume como dominante. Para a realização desta investigação, adota-se o paradigma positivista.

Este trabalho concentra-se nos contabilistas certificados e respetiva ordem, pelo que, deste modo, a população deste estudo corresponde ao número de membros inscritos atualmente na ordem. De acordo com a OCC (2017b), há 70.858 contabilistas certificados inscritos na ordem contudo, uma vez que é um número significativo foi necessário definir uma amostra. Note-se que a amostra foi definida com base nos fatores influenciadores identificados, nomeadamente, a idade, o género, a formação e os anos de experiência.

Como referido anteriormente adota-se, para a realização deste estudo, um paradigma positivista. Segundo Filho e Terence (2006), os estudos orientados por esta doutrina requerem a existência de uma realidade externa que possa ser aprofundada de forma objetiva pelo que se deve optar pelos métodos quantitativos de investigação. Nesse sentido, para realização deste estudo, elege-se uma pesquisa quantitativa. De entre as várias possibilidades de pesquisa quantitativa, opta-se pela realização de um questionário com cenários pois considera-se o mais adequado de acordo com o tema e o tipo de estudo em questão.

De forma a ajudar na elaboração de um questionário completo e dinâmico, pretende-se realizar previamente entrevistas exploratórias a contabilistas certificados membros da

OCC. Posteriormente, o guião do questionário será elaborado de forma meticulosa, com ajuda das entrevistas exploratórias, para que seja possível obter resposta a todas as questões que se pretendem ver respondidas. De salientar que a OCC será previamente contactada no sentido de obter o maior número de contactos possíveis que se enquadrem na amostra pré-definida.

Relativamente às contribuições do presente estudo, pretende-se contribuir quer para o profissional de contabilidade, quer para a literatura e, até mesmo, para a OCC. Em primeiro lugar, este trabalho pretende contribuir para divulgar o tema junto dos profissionais de contabilidade melhorando e aumentando a adoção ao código deontológico da profissão em Portugal e, conseqüentemente, reduzindo o número de infrações e punições. Para além disso, pretende elucidar os profissionais de contabilidade da importância do tema na profissão, permitindo assim melhorar a notoriedade dos contabilistas na sociedade em geral. Relativamente à contribuição para a literatura, este trabalho ambiciona dar a conhecer a situação portuguesa dos profissionais de contabilidade em relação ao código deontológico da profissão. Para além disso, tenciona contribuir de forma positiva e dinâmica para clarificar a questão dos fatores influenciadores da adoção. Este trabalho pode ainda ser visto como um apoio útil para a OCC uma vez que dará informações importantes relativamente ao código deontológico e respetiva adoção. Note-se que, para além disso, pretende dar informações sobre a perceção que os profissionais têm daquilo que é o código deontológico atual podendo tais informações ser utilizadas como fonte de melhoria futura do mesmo.

Em suma, o presente estudo pretende dar uma contribuição positiva para a literatura, ajudando a clarificar aspetos que atualmente são menos claros, assim como elucidar aquela que é a realidade portuguesa, uma vez que os estudos existentes relativos ao tema são bastante escassos. Para além disso, pretende contribuir de forma favorável para a OCC, no sentido de que esta possa obter informações pertinentes sobre a perceção dos profissionais, contribuindo para a redução do número de infrações e punições associadas ao tema e dando a conhecer a importância do mesmo junto dos profissionais de contabilidade inquiridos no presente estudo.

Por fim, é importante esclarecer a estrutura utilizada na presente dissertação. Deste modo, este trabalho é constituído por cinco capítulos distintos. O Capítulo I é constituído pela presente introdução, onde se pode encontrar informações relativamente à justificação do estudo, objetivo e questão de partida, metodologia utilizada, contribuições do estudo e

estrutura da dissertação. O Capítulo II diz respeito à revisão de literatura onde a mesma se subdivide em cinco subcapítulos, sendo eles, nomeadamente, “Ética”, “Ética nas Profissões”, “Ética na Contabilidade”, “Escândalos Financeiros” e “Em resumo”. Note-se que no subcapítulo “Ética” o tema é abordado na sua generalidade, enquanto, no subcapítulo “Ética nas Profissões” compreende-se a importância da ética em diferentes profissões e no subcapítulo “Ética na Contabilidade” procura-se perceber a importância da ética na contabilidade assim como a perceção dos profissionais de contabilidade sobre questões éticas e sobre a adoção do código deontológico na profissão. Já no subcapítulo “Escândalos Financeiros” compreende-se o resultado que os escândalos financeiros tiveram na notoriedade da profissão, assim como as consequências dos mesmos. Por fim, no subcapítulo “Em resumo” pode-se encontrar um resumo do todo o capítulo. O Capítulo III refere-se à metodologia utilizada, podendo-se encontrar neste capítulo esclarecimentos sobre a teoria utilizada, o método escolhido e como foi colocado em prática toda esta investigação. O Capítulo IV refere-se ao estudo empírico estando dividido em dois subcapítulos. No primeiro subcapítulo é esclarecido de forma bastante pormenorizada o atual Código Deontológico da OCC, enquanto no segundo são analisados, de forma meticulosa, todos os dados e resultados obtidos no estudo elaborado. Por fim, no Capítulo V, e último, pode-se encontrar a conclusão final abrangendo um conjunto de aspetos mais importantes como, por exemplo, os principais resultados, as contribuições do estudo, as limitações e as pistas para futuras investigações.

Capítulo 2: Revisão da Literatura

A presente revisão de literatura está subdividida em cinco subcapítulos, estando, por sua vez, cada um deles fragmentados em diferentes pontos no sentido de promover uma maior compreensão dos temas. Deste modo, os cinco subcapítulos são, nomeadamente, “Ética”, “Ética nas Profissões”, “Ética na Contabilidade”, “Escândalos Financeiros” e, por fim, “Em resumo” onde é, como o próprio título indica, apresentado um resumo geral de toda a revisão de literatura. Note-se que, no início de cada subcapítulo, são apresentados todos os pontos analisados no mesmo, sendo desnecessária a sua indicação nesta pequena introdução de capítulo.

2.1. Ética

Como é do conhecimento geral, o código deontológico está intimamente relacionado com a ética e, nesse sentido, é importante começar por esclarecer o tema. Neste ponto do estudo, procura-se desenvolver o tema apresentando um conjunto de tópicos que se considera relevantes para uma melhor compreensão do mesmo. Assim sendo, este tópico é constituído por um conjunto de pontos onde se pode encontrar, nomeadamente, o conceito de ética, as raízes filosóficas da ética e sua importância, as abordagens em ética (a abordagem descritiva, a abordagem conceptual e a abordagem prescritiva ou, também, denominada de normativa), as principais doutrinas da ética (Ética Kantiana e a Teoria Utilitarista) e, por fim, as relações existentes entre a ética e a moral, a ética e a lei, e a ética e a consciência.

2.1.1. Conceito de Ética

Etimologicamente, segundo o Portal Pesquisas Temática Educacionais (2017) e o Portal Educação (2017), a palavra “ética” deriva do grego *ethos* que significa carácter, costume ou, ainda, modo de ser de uma pessoa. Para além destas, pode ainda ser definida como a identidade social que diferencia diferentes grupos sociais e culturais. Filosoficamente falando, a ética é definida como a disciplina que procura determinar a finalidade da vida humana assim como os meios para a alcançar, indicando os juízos de valor que permitem distinguir o bem e o mal. Recorrendo à Infopédia da Língua Portuguesa (2017e), a ética está definida como a ciência da moral ou, ainda, como os princípios morais pelos quais um indivíduo deve reger a sua conduta pessoal e/ou profissional.

Uma das principais correntes de pensamento dentro do tema refere a existência de uma interpretação do certo e do errado, como é defendido por Bishop (2013) e Lewis (1985). Segundo Bishop (2013), a ética compreende todas as ideias e interpretações sobre aquilo que é certo ou errado e o porquê dessas ideias e interpretações serem certas ou erradas, isto é, procura não apenas distinguir o bem do mal mas também perceber o porquê de o ser. Para Lewis (1985), a ética consiste na aplicação de interpretações sobre aquilo que é moralmente correto aquando da existência de um dilema ético. Note-se que o autor considera que a ética é bem mais do que a integridade ou o carácter, é o entendimento que um indivíduo faz sobre uma determinada situação.

Singer (1993a) defende que a ética é universal, isto é, que a ética implica uma interpretação que vá para além do “eu” e do “tu”, fazendo sempre esta interpretação de forma totalmente imparcial daquilo que são os nossos interesses pessoais. Para o autor, a razão tem um papel bastante importante nas decisões éticas dos indivíduos, assegurando que a ética e a razão andam sempre lado a lado. Nesta mesma obra, Singer (1993) defende que a ética deve ser sempre reescrita à medida que novas perspectivas e novos ideais são inseridos na sociedade em que vivemos. Ou seja, o autor considera que nem tudo é condenável na ética tradicional uma vez que é a época em que estamos inseridos que determina aquilo que é ou não é considerado ético. Para além da época, o autor salienta a importância da cultura em que os indivíduos estão inseridos afirmando que esta pode também influenciar aquilo que é ou não é ético.

2.1.2. Raízes Filosóficas da Ética e sua importância

Após a compreensão do conceito de ética, é importante compreender as suas raízes filosóficas, assim como a importância que é dada ao tema.

Segundo Aranha e Martins (2000), a reflexão sobre a ética iniciou-se na Grécia Antiga quando os filósofos sentiram a necessidade de compreender o fundamento da conduta humana. De entre as várias reflexões encontradas na época, as autoras salientam como mais importantes as de Sócrates, Platão e Aristóteles. Apesar de, na altura, a maioria dos filósofos ter considerado que os princípios morais resultavam de convenções sociais, Sócrates defendeu que a moral era constituída pela natureza humana. Isto é, Sócrates dava um papel importante à virtude humana, admitindo que esta consistia na procura do conhecimento para alcançar a felicidade. Deste modo, para Sócrates, o conhecimento do bem implicava a prática de virtudes que, por sua vez, permitiam alcançar felicidade. Contudo, segundo o mesmo, a

felicidade suprema só era alcançada quando existia sabedoria. Platão, por sua vez, conferiu um lugar importante à justiça, afirmando que era a justiça que dava harmonia às virtudes humanas. Note-se que para Platão a questão moral não se associava apenas ao indivíduo, mas também à sociedade em geral. Por outras palavras, afirmava que a formação moral do homem dependia e muito daquilo que era definido na sociedade, cabendo ao Estado conduzir os indivíduos ao conhecimento e prática das virtudes. Por fim, Aristóteles surgiu com uma nova teoria que defendia que todas as ações dos indivíduos tinham de considerar sempre a maior felicidade. Para este, a felicidade estava inteiramente relacionada com a evolução do pensamento, isto é, com a racionalidade do homem. Note-se que, segundo as autoras, estes três filósofos foram aqueles que tiveram o maior impacto no surgimento da ética, sendo por isso referenciados neste trabalho.

Relativamente à importância da ética, encontramos na literatura opiniões diversas sobre o assunto. Por exemplo, para Tran (2008), a importância da ética numa organização é inquestionável uma vez que o autor considera que é a ética que torna as empresas equilibradas, civilizadas e humanas. Por sua vez, Bishop (2013) admite que, dado o avanço tecnológico que foi ocorrendo ao longo dos anos, atualmente a ética é apenas vista dentro das organizações como uma medida preventiva. Note-se que a imagem de medida preventiva significa que a ética deve também regular o pensamento relativamente às ações dos indivíduos e prevenir ações com consequências indesejadas.

Deste modo, percebemos que enquanto Tran (2008) considera a ética essencial para o sucesso e para a continuidade de uma organização, Bishop (2013) considera que atualmente a ética não é tão importante, apesar de considerar útil a existência de códigos para guiar o comportamento dos indivíduos dentro das empresas.

2.1.3. Abordagens em Ética

Quando falamos de ética é essencial referir as inúmeras perspetivas, abordagens e doutrinas que a ela estão associadas, contudo, de entre as várias abordagens existentes existem três que se destacam, nomeadamente, a abordagem descritiva, a abordagem conceptual e a abordagem prescritiva ou, também, denominada de, normativa.

Segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), a abordagem descritiva tem como objetivo descrever e explicar os factos, os valores e as crenças, descrevendo de forma pormenorizada o que realmente aconteceu. Alguns exemplos, dados pelos autores, de questões associadas a

esta abordagem são “O que aconteceu?” ou “Quais as práticas associadas a determinado acontecimento?”. A abordagem conceptual, como o próprio nome indica, é definido pelos autores como a abordagem que se foca na análise do significado de determinados conceitos como justiça, virtude, direito e muitos outros. Note-se que algumas questões que se associam a esta abordagem são “O que é um direito?” ou “O que é considerado ético e o que é considerado não ético?”. Por fim, a abordagem prescritiva ou, também denominada, normativa é descrita pelos autores como aquela que formula, argumenta e defende determinadas teorias como a teoria da justiça, a teoria das virtudes ou a teoria utilitarista. É de salientar que as questões associadas a esta perspectiva são, por exemplo, “O que se deve fazer?”, “O que é mais importante: meios ou fins?” ou, ainda, “Aquando de uma decisão ética devemos considerar as consequências da decisão ou os princípios que ela obedece?”.

2.1.4. Ética Kantiana e Teoria Utilitarista

A Ética Kantiana, como o próprio nome indica, foi defendida por Immanuel Kant aquando da publicação do seu livro intitulado “Fundamentação da Metafísica dos Costumes”. Segundo Kant (1959), na ética Kantiana o objetivo passa por tornar possível a sociedade ideal que, segundo esta teoria, é alcançada quando todos os seus membros se respeitam mutuamente independentemente dos diferentes fins individuais e quando estes procuram promover os objetivos uns dos outros. Nesse sentido surge aquilo a que Kant denominou de Imperativo Categórico que exige que a conduta de todos os indivíduos se oriente pelas leis ou princípios universais. De acordo com o defendido nesta teoria, a obediência deste imperativo implica o respeito pelos outros, implica atuar sempre de acordo com as leis universais e implica que a conduta do indivíduo se oriente apenas por princípios racionais. Note-se que o Imperativo Categórico é uma obrigação incondicional que vai muito além daquilo que são os desejos e as vontades dos indivíduos, não admitindo qualquer exceção. Tal acontece, pois, segundo a teoria, a obediência ao Imperativo Categórico, traria uma promoção mútua universal dos fins individuais pois proíbe a recusa de auxílio aos outros. Por outras palavras, o objetivo passa por uma ajuda mútua no alcance da própria felicidade. É ainda de salientar que nesta teoria a razão tem um papel importantíssimo pois é necessário compreender as razões associadas à ação para perceber se o comportamento é ou não eticamente correto. Isto é, segundo a ética Kantiana, um comportamento só se considera moralmente correto se a ele estiverem associadas razões plausíveis, ou seja, mais do que fazer o bem, é fazê-lo pelas razões certas. Contudo, como qualquer outra teoria, a Ética Kantiana é também alvo de críticas por parte de alguns autores na literatura. Para

Cabral-Cardoso *et al.* (2006) a maior lacuna desta teoria prende-se com o facto de esta ser isenta de emoções morais ou sentimentos como, por exemplo, a simpatia. Ou seja, os autores criticam o facto da simpatia, assim como outras características idênticas, não serem consideradas razões plausíveis na consideração de um comportamento moralmente correto. Para além desta, são identificadas na literatura outras críticas relevantes. Segundo Singer (1993b), o formalismo associado ao Imperativo Categórico é, por si só, uma grande lacuna na teoria. O autor admite que o Imperativo é vazio, trivial e puramente formal, não identificando claramente os princípios do dever. Por outro lado, o rigor associado ao Imperativo e a obrigação do seu cumprimento, independentemente da situação em questão, é também visto pelo autor como uma lacuna pois existem casos onde as normas são rigidamente insensíveis. Por fim, outra das principais críticas identificadas pelo autor prende-se com o facto de, em determinadas situações, os princípios do dever entrarem em conflito. Quando tal acontece, é impossível cumprir o Imperativo no seu todo. Por exemplo, o princípio da fidelidade e do auxílio são dois princípios que podem facilmente chocar e, quando o indivíduo opta por um caminho, acaba por não cumprir o Imperativo Categórico no seu todo pois apesar de seguir um dos princípios, não cumpre o outro.

Na Teoria Utilitarista, segundo Bentham (1907)¹, o princípio da utilidade deve ser visto como o princípio segundo o qual uma ação é aprovada ou rejeitada em função da sua consequência, isto é, considerando se aumenta ou diminui o bem-estar das partes afetadas por essa ação. O autor explica ainda que a utilidade está inteiramente relacionada com o alcance do bem-estar, do bem e da felicidade. Mais tarde, Mill (1863), dá continuidade ao tema começando por esclarecer que a utilidade vai muito além da prova do certo e do errado, como era defendido por vários filósofos. O autor admite que a Utilidade ou, também denominado, Princípio da Maior Felicidade, é um fundamento moral que define que as ações são corretas à medida que promovem a felicidade e erradas quando produzem o inverso. Note-se que o mesmo defende que a felicidade está relacionada com o prazer e com a ausência de dor, sendo a infelicidade, por contrapartida, a dor e a privação de prazer. Ou seja, o Princípio da Maior Felicidade defende que se deve agir no sentido de alcançar o maior bem para o maior número de pessoas, sendo o prazer e a ausência de dor os fins desejáveis aquando de uma determinada ação. Por outras palavras, admitindo a existência de um dilema

¹ As fontes consultadas relativas aos autores citados foram obtidas nos seguintes sítios da Internet: para Bentham: <http://oll.libertyfund.org/titles/278>, acedido em 21 de Março de 2018, sendo esta uma reedição atualizada da versão original que data de 1823; para Stuart Mill: <https://www.utilitarianism.com/mill1.htm> acedido em 21 de Março de 2018.

com duas opções possíveis, qualquer indivíduo deve optar por aquela que leve à maior felicidade para o maior número de pessoas. Note-se ainda que o autor refere que é necessário considerar o padrão da moral onde são definidas as regras e os preceitos para a conduta humana. Tal como acontece com a Ética Kantiana, também a Teoria Utilitarista é alvo de críticas na literatura. Consciente disso, na sua obra o autor enumera um conjunto de críticas associadas à teoria. A primeira crítica descrita pelo autor prende-se com o facto de muitos críticos considerarem a teoria errada uma vez que consideram que a mesma torna o ser humano insignificante no sentido em que não considera nenhum fim superior ao prazer. Relativamente a este aspeto, Mill (1863) defende-se afirmando que nesta teoria o fim vai muito além do prazer e da procura da felicidade, objetivando a prevenção da infelicidade. Outra das críticas enumeradas está associada com o facto de muitos críticos admitirem que a dor e o prazer não são homogéneos pelo que, na falta de um “tribunal” capaz de intensificar a dor e o prazer, é difícil compreender qual a ação que proporciona um maior bem para um maior número de pessoas. Por fim, é de salientar que na literatura é ainda defendido, segundo o autor, que a felicidade não pode ser vista como o propósito racional da vida e da ação humana pois, segundo os críticos, a felicidade suprema é intangível.

2.1.5. Ética, Moral, Lei e Consciência

Serve o presente ponto para esclarecer as relações existentes entre a Ética e a Moral, a Ética e a Lei e, por último, a Ética e a Consciência. Note-se que tal é fundamental pois, na literatura, estes conceitos acabam, por vezes, por se confundir ou, por outro lado, acaba por não existir uma explicação clara das relações existentes entre eles. De salientar que o conceito de Ética já foi alvo de análise neste trabalho, pelo que, neste ponto, apenas se clarificará as relações existentes, assim como conceitos ainda não abordados.

2.1.5.1. Ética e Moral

Etimologicamente, segundo Rosa (2015), a palavra “moral” deriva das palavras latinas “moralis” e “more” que significam “costume” ou “hábito”. Como foi acima supracitado a palavra “ética” deriva da palavra grega “éthos” que, tal como acontece neste caso, significa “costume”. Note-se que, segundo a autora, esta é uma das principais razões que faz com que exista uma confusão de conceitos entre ética e moral, contudo, é de salientar que a raiz etimológica de cada uma destas palavras é distinta pois enquanto uma deriva do latim, a outra deriva do grego. De acordo com a Infopédia da Língua Portuguesa (2017g), a “moral” corresponde ao conjunto das convicções e dos costumes que determinam a conduta

de um indivíduo ou grupo social podendo ainda ser definida como o conjunto de normas de conduta consideradas mais ou menos absolutas e universalmente válidas. Isto é, a moral é constituída pelas regras existentes numa sociedade, segundo as quais os seus membros se devem reger de modo a serem aceites na comunidade. Filosoficamente falando, segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017g), a moral é definida como o domínio da filosofia que se ocupa dos problemas relativos à conduta do homem na sua vida pessoal e na sua vida social.

Como dito anteriormente existe muita confusão relativamente ao conceito de ética e de moral, sendo os mesmos erradamente equiparados. Segundo Ricoeur (2012), a ética está associada a todas as questões que precedem a introdução da lei moral, estando, por sua vez, a moralidade relacionada com o conjunto de regras que orientam o comportamento numa determinada sociedade. Note-se que para o autor a moralidade constitui apenas uma realização limitada do objetivo ético. Para Pedro (2014), o conceito de moralidade é idêntico ao supracitado, sendo de salientar que para a autora a ética tem como objeto de análise a natureza dos princípios que estão implícitos nas normas que orientam o comportamento dos indivíduos numa determinada sociedade. A autora acrescenta ainda, em jeito de explicação, que enquanto a moral procura responder à questão “como devemos de viver?”, a ética procura responder à pergunta “porque devemos de viver do modo X ou Y?”.

É de salientar que, apesar dos conceitos serem distintos, existe, segundo Pedro (2014), uma estreita articulação entre a ética e a moral pois, tal como visto anteriormente, a ética tem como objeto de estudo a própria moral. Deste modo, defende que a ética e a moral não existem desligadas uma da outra, apesar de serem independentes entre si. A autora acrescenta ainda que, tal como a ética implica moral, também a moral implica ética e, nesse sentido, têm entre si uma relação complementar.

2.1.5.2. Ética e Lei

Etimologicamente, a palavra “lei” deriva da palavra latina “lege”, sendo “lei”, segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017f), a prescrição de poder legislativo cujo cumprimento visa a organização da sociedade, estando relacionada com qualquer norma de conduta jurídica. Associadas à palavra “lei” encontramos as palavras “obrigação”, “regra” ou “norma”. Assim, de forma simplificada, a “lei” corresponde ao conjunto de normas existentes numa sociedade que devem ser vistas como regra, no sentido em que é obrigatório o cumprimento por parte de todos os membros da sociedade.

Muitas vezes, os conceitos de ética e lei são equiparados, contudo, segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), “o máximo que a lei consegue ser é o limite inferior do comportamento ético”. Por outras palavras, os autores admitem que a lei nunca conseguirá igualar o comportamento ético pois existem casos práticos que mostram efetivamente que nem sempre a lei está associada a este tipo de comportamentos. Quando tal acontece a lei apenas consegue atingir o mínimo ético. Como exemplo temos a época da escravatura. Se recuarmos no tempo, percebemos que a escravatura era legal, contudo, apesar de se cumprir a lei, o comportamento de quem possuía escravos era um comportamento não-ético. Assim sendo, compreende-se que nada garante que a lei seja ética, isto é, que a lei esteja sempre associada a um comportamento ético.

Segundo Cotrim (2002) os dois conceitos apresentam semelhanças e diferenças. Relativamente às principais semelhanças, Cotrim (2002) salienta três, nomeadamente, o facto de ambas se apresentarem como normas que devem ser seguidas por todos os indivíduos, o facto de ambas terem como objetivo principal melhorar a convivência entre os cidadãos de uma mesma comunidade e o facto de ambas resultarem de um carácter histórico e social sendo orientadas pelos valores defendidos na sociedade em questão. Por outro lado, apesar de considerar a existência de semelhanças entre os dois conceitos, considera também a existência de diferenças que devem ser tidas em consideração na análise da relação entre ética e lei. Segundo Cotrim (2002), podemos definir cinco diferenças principais, nomeadamente, enquanto a ética é caracterizada como sendo mais informal, a lei é um instrumento formal, escrito e promulgado; enquanto a ética pode sofrer variações no seio de um mesmo grupo de indivíduos, a lei é sempre a mesma para todos os indivíduos de uma mesma comunidade, não sofrendo qualquer variação; enquanto o não cumprimento de uma norma ética pode ter como consequências (apenas) a rejeição ou isolamento do infrator, o não cumprimento das leis estipuladas pela comunidade gera uma penalidade que pode ir de uma simples advertência à prisão do indivíduo; enquanto, por um lado, a ética tem um âmbito de abrangência grande uma vez que atinge vários aspetos da vida humana, a lei restringe-se a questões de conduta social; por fim, enquanto o cumprimento da ética depende da autonomia de cada indivíduo, o cumprimento da lei é obrigatório a todos os cidadãos de uma mesma comunidade. Deste modo, percebe-se que, apesar das semelhanças, os dois conceitos não podem ser equiparados como acontece várias vezes na literatura.

Podemos então concluir que a ética e a lei nem sempre estão em sintonia pois podemos encontrar comportamentos éticos ilegais, assim como, comportamentos não éticos

legais. Note-se que, contudo, existem efetivamente momentos em que a ética e a lei estão em sintonia, nomeadamente, quando nos deparamos com um comportamento ético que, efetivamente, cumpre a lei.

2.1.5.3. Ética e Consciência

Etimologicamente, segundo Bonomi (2008), a palavra “consciência” deriva da palavra latina “conscientia”, participio presente da palavra “conscire” que significa “estar ciente de”. Segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017b), a consciência pode ser definida como o conhecimento imediato da atividade psíquica, como a faculdade do indivíduo se conhecer intuitivamente, como o sentimento de si mesmo ou, ainda como, o conhecimento espontâneo. Psicologicamente, é definida como a parte da atividade psíquica na qual o indivíduo tem um conhecimento intuitivo. Podendo ainda, filosoficamente falando, ser definida como o estado no qual o sujeito se conhece enquanto tal, distinguindo-se dos objetos que o rodeiam.

É comum na literatura se considerar ética e consciência conceitos semelhantes, contudo, apesar de intimamente relacionados, estes conceitos são distintos como será visto posteriormente.

Para Freud (1939; citado por Junqueira, 2011, pág. 9), a ética e a consciência moral surgem como forma de tornar possível a convivência dos cidadãos numa mesma comunidade. Este defende que a ética se justifica pela necessidade de se delinear os direitos da sociedade contra os indivíduos, os direitos dos indivíduos contra a sociedade e os direitos dos indivíduos uns contra os outros. Por outro lado, defende ainda que a consciência moral está inteiramente relacionada a um desejo íntimo do indivíduo, apresentando como exemplo a vontade de matar uma pessoa. Esta vontade, ainda que não seja levada avante, é por si só já suficiente para se instalar a consciência pois está associada a um desejo do indivíduo. É de salientar que, segundo o autor, muitas vezes é defendido que o indivíduo renuncia a desejos por causa dos preceitos éticos, contudo, Freud considera que a ordem das coisas é exatamente a inversa. Ou seja, admite que existem os preceitos éticos pelo facto dos indivíduos renunciarem aos seus desejos individuais para que seja possível a convivência numa mesma comunidade. Assim, admite que os preceitos éticos (que são propiciados pelo aparelho psíquico que, por sua vez, é inato) são construído ao longo do tempo considerando a necessidade de sobrevivência. Deste modo, conclui-se que a ética e a consciência são uma necessidade social da ordem da sobrevivência.

Em suma, apesar da ética e da consciência estarem interligadas, os seus conceitos são diferentes pois como supracitado a ética justifica-se pela necessidade de delinear direitos enquanto a consciência moral se relaciona com os desejos íntimos do indivíduo.

2.2. Deontologia

Apesar de interligados, a ética e a deontologia apresentam concepções diferentes. De forma a apresentar o tema de uma forma clara e completa, este ponto é constituído por três subpontos onde se pode encontrar nomeadamente, o conceito de deontologia, a origem da deontologia e a relação existente entre a ética e a deontologia.

2.2.1. Conceito de Deontologia

Segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017c), etimologicamente, a palavra deontologia deriva das palavras gregas “déon” e “déontos” que significam “dever” e da palavra “lógos” que significava “tratado”. Ou seja, recorrendo à origem da palavra, esta pode ser definida como o tratado do dever. Note-se que, segundo a mesma fonte, a deontologia pode ainda ser definida como o estudo dos deveres de uma situação, estando normalmente relacionada às diferentes profissões.

Para uma melhor compreensão, é importante compreender a opinião de diferentes autores da literatura relativamente ao conceito de deontologia. Deste modo, segundo Timmermann (2015), a deontologia pode ser definida como a ciência do dever ou, ainda, como o ramo do conhecimento que analisa as obrigações morais. Note-se que este mesmo autor considera que a deontologia é uma palavra que deve ser vista como não-teleológica ou não-consequencial, não designando uma classe de teorias morais distinta ou única. A teoria de que a deontologia é a ciência do dever é também defendida por Booth (2008) que acrescenta que a deontologia nasce a partir dos agentes racionais de cada indivíduo. É importante salientar que nesta teoria, segundo Booth (2008), as crenças e as ações dos indivíduos são justificadas pelo cumprimento dos seus deveres. Por outras palavras, na deontologia é o dever que comanda as ações e as crenças dos indivíduos.

Em suma, podemos constatar um consenso no que toca ao conceito, uma vez que é comum definir deontologia como a ciência do dever. Note-se que, segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017d), dever pode ser definido como uma obrigação moral, como

aquilo que se é obrigado a fazer ou a evitar ou, ainda, como aquilo que impõe a consciência moral, as leis e os costumes.

2.2.2. Origem da Deontologia

O termo “deontologia” surgiu pela primeira vez no livro denominado “Deontology or the Science of Morality”, em 1834, pelas mãos do filósofo inglês Jeremy Bentham, sendo usado para retratar o ramo da ética em que o objeto de estudo é o fundamento do dever e das normas. Bentham (1834)² defende que o negócio da deontologia passa por combinar, através da sua natureza, os interesses individuais de cada indivíduo com os interesses e bem-estar de todos os outros, promovendo a maior felicidade e facilitando a convivência em sociedade. Segundo o autor, a deontologia é fundamentada pelo Princípio da Utilidade que, tal como supracitado, pretende alcançar o maior bem para o maior número de pessoas. Ou seja, segundo este princípio, uma ação é certa ou errada, digna ou não digna, de acordo com a quantidade de felicidade que alcança nos outros.

Para Bentham (1834), a Deontologia é a ciência que define aquilo que o homem deve fazer, que define os valores que decorrem do dever ou que define a norma que guia o comportamento de um determinado indivíduo. Note-se que o autor acrescenta ainda que a sua aplicação é especialmente direcionada ao sujeito da moral ou a parte do campo da ação que não seja alvo de objeto por parte da legislação pública. Tal acontece pois o autor admite a existência de uma linha que separa o domínio do legislador, do domínio do deontologista. Enquanto o legislador está associado às recompensas e castigos legais, a deontologia surge quando o domínio do legislador deixa de interferir e quando os preceitos da moral começam a influenciar o comportamento do indivíduo. É de salientar que o autor refere a importância da aprovação individual de cada indivíduo pois é esta aprovação que leva, efetivamente, à sua adoção por parte dos mesmos.

Por fim, outro aspeto analisado pelo autor refere-se às ocasiões em que o princípio deontológico interfere. Segundo Bentham (1834), este interfere em ações permanentes ou transitórias, públicas ou privadas. O autor esclarece que as ocasiões públicas são aquelas

² A fonte consultada relativamente ao autor citado foi obtida no seguinte sítio da Internet: para Bentham: <https://pt.scribd.com/document/t49337938/Deontology-or-the-Science-of-Morality-by-Jeremy-Bentham>, acedido em 21 de Março de 2018. Note-se que se trata de um arranjo e edição de John Bowring.

que, à margem da lei, existem entre dois indivíduos de uma mesma sociedade, enquanto as privadas estão relacionadas com as relações individuais do homem.

2.2.3. Ética e Deontologia

Segundo Moreira (2004), a relação existente entre a ética e a deontologia é uma relação de complementaridade. O autor começa por explicar que, enquanto, a ética é o compromisso com valores duradouros, a deontologia fixa os deveres e as responsabilidades relativas a um determinado ambiente profissional, refletindo a evolução e as novas prioridades que possam surgir. Para Moreira (2004), a ética e a deontologia constituem, no seu conjunto, o código de conduta profissional, que é de extrema importância em todas as profissões. Note-se que o autor defende que o código de conduta profissional tem como objetivo principal servir de garantia e de segurança para a sociedade em geral e defender os profissionais de qualquer situação a que possam ser sujeitos. Deste modo, o código de conduta é, para o autor, um componente essencial para dignificar qualquer profissão junto da sociedade. Relativamente à ética, o autor acrescenta que esta não deve ser vista como uma opção mas sim como uma necessidade pois considera que ninguém pode viver, quer individualmente quer profissionalmente, sem normativas éticas. Para além disso defende que esta tem como objetivo promover e não condenar os indivíduos, permitindo atingir certos objetivos que, sem ela, não seriam alcançados de uma forma tão rápida. Assim, e dada a importância que a ética e a deontologia têm adquirido ao longo do tempo devido aos escândalos que foram do conhecimento público, o autor salienta que a ética e a deontologia devem andar sempre lado a lado, complementando-se.

Estrela (2010) apresenta uma opinião muito similar com aquilo que era defendido pelo autor supracitado relativamente à relação de complementaridade existente entre ética e deontologia. Este autor admite ainda que, apesar de, na literatura, os conceitos de ética e deontologia serem muitas vezes equiparados, os conceitos são diferentes. Por um lado, o autor admite que a deontologia é o ramo da ética que se debruça sobre situações profissionais, isto é, a deontologia relaciona-se com profissões. Por outro lado, o autor assume que a ética tem um carácter mais geral, não se focando única e exclusivamente numa área (como acontece na deontologia). Assim, a ética apresenta um plano bem mais extenso do que aquele que existe na deontologia, sendo, por isso, de extrema importância a complementaridade de ambos.

Em suma, os conceitos de ética e deontologia são conceitos distintos que acabam por estar relacionados, uma vez que a deontologia é um ramo da ética. Como dito anteriormente, a relação existente é uma relação de complementaridade pois, tal como defendido por Moreira (2004), só assim é possível alcançar um código de conduta profissional completo e coerente com aquilo que são os valores da sociedade e os valores da profissão em questão.

2.3. Código de Ética e Código Deontológico

Como visto anteriormente, ética e deontologia são efetivamente conceitos diferentes pelo que a questão que agora se coloca é: “Código de ética e código deontológico são conceitos idênticos?”.

Segundo Lisboa (1997; citado por Ferreira, 2013, pág. 30), o código deontológico consiste num conjunto de práticas que devem ser utilizadas aquando do exercício de uma determinada profissão tendo como objetivo principal que os comportamentos dos indivíduos se guiem pelas normas apresentadas no código, homogeneizando os seus comportamentos e, conseqüentemente, melhorando o bem-estar da sociedade. Por outro lado, segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), os códigos de ética são documentos escritos que enunciam padrões morais com o intuito de orientar os comportamentos dos colaboradores de uma determinada organização. Salienta-se que os autores referem que este tipo de código tem uma grande desvantagem que se relaciona com o facto de, por vezes, não ser bem aceite junto dos colaboradores da organização. Os autores acrescentam ainda que para combater esta lacuna é necessário que todos os colaboradores tenham oportunidade de participar no processo de elaboração do código. Assim sendo, enquanto o código deontológico está mais orientado para guiar os comportamentos numa determinada profissão, o código de ética está mais orientado para as organizações. Ou seja, efetivamente o código de ética é diferente do código deontológico.

Note-se que, uma vez que este trabalho se prende com a profissão contabilística, o foco do mesmo reside no código deontológico, pelo que, de seguida, se foca no código deontológico, nomeadamente, nas suas características, nas suas vantagens e nas suas desvantagens.

2.3.1. Código Deontológico

Uma vez que o presente trabalho se foca na profissão de contabilista, o foco reside no código deontológico, ou também denominado, código de ética profissional, sendo de extrema importância o esclarecimento do tema. Para além disso, é importante salientar que no Capítulo IV será apresentado, de forma detalhada, aquele que é atualmente o Código Deontológico utilizado pela OCC.

Tal como dito anteriormente, segundo Lisboa (1997; citado por Ferreira, 2013, pág. 30), o código deontológico consiste num conjunto de práticas que devem ser utilizadas aquando do exercício de uma determinada profissão tendo como objetivo principal que os comportamentos dos indivíduos se guiem pelas normas apresentadas no código, homogeneizando os seus comportamentos e, conseqüentemente, melhorando o bem-estar da sociedade. Atendendo à Infopédia da Língua Portuguesa (2017a), o código deontológico é definido como o conjunto de regras de carácter ético que regulam o exercício de uma atividade profissional, corroborando o defendido pelo autor supracitado. Assim, por outras palavras, o código deontológico é o código existente em todas as profissões segundo o qual os seus profissionais se devem guiar aquando do exercício da profissão. Note-se que apesar das inúmeras vantagens, também apresentam desvantagens como veremos de seguida.

Segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), os códigos deontológicos apresentam inúmeras vantagens, nomeadamente: estimulam comportamentos éticos, ajudando os profissionais a cumprir as suas obrigações de uma forma mais ética; apoiam os profissionais que se sintam pressionados a realizar as suas obrigações de forma pouco ética; servem de base para investigar e sancionar comportamentos antiéticos dentro da profissão; estabelecem um conjunto de princípios que devem ser tidos em consideração por todos os profissionais; são muitas vezes utilizados no ensino superior como ferramenta pedagógica no ensino de uma determinada profissão; e, contribuem para melhorar a imagem da profissão junto da sociedade em geral (isto, claro, se o mesmo estiver a ser rigorosamente cumprido pelos profissionais ou, nos casos em que não o seja, os infratores sejam devidamente sancionados). Por outro lado, os códigos deontológicos podem também apresentar limitações pelo que, o autor destaca, nomeadamente: o facto de, por vezes, o código ter um efeito completamente contrário acabando por prejudicar a imagem da profissão junto da sociedade em geral; o facto de ser impossível colocar no código todos os princípios e regras éticas relativas a todo o tipo de situações que possam surgir, pode também ser visto como uma limitação uma vez

que podem surgir situações que o código não sustenta, tendo o profissional de ser autónomo; o facto de, por vezes, os princípios e as regras definidas suscitarem interpretações diferentes para diferentes profissionais; o facto de, por vezes, alguns princípios e regras entrarem em conflito; o facto dos mesmos serem considerados como autoridade moral final pode também ser visto como uma limitação pois caso tal acontecesse estaríamos perante um código resistente à mudança e a qualquer tipo de crítica; e, por fim, o facto do código em si não garantir os comportamentos éticos dos seus profissionais (daí a necessidade de sancionar quem infringir o código).

Em suma, apesar das limitações apresentadas, o código deontológico é, sem dúvida de extrema importância para todas as profissões pois, para além de dar garantias à sociedade em geral, permite ao profissional ter um conjunto de princípios segundo os quais se deve reger aquando das suas funções, facilitando o seu trabalho.

2.4. Ética nas Profissões

A Ética nas Profissões é também um aspeto importante a incluir neste trabalho uma vez que é oportuno compreender a importância que a ética tem nas diferentes profissões.

2.4.1. Importância da Ética nas Profissões

Etimologicamente, segundo Conceito (2013), a palavra “profissão” deriva da palavra latina “*professio*” que se relaciona com a ação e com o efeito de professar, isto é, de exercer um ofício, uma ciência ou uma arte. Segundo a Infopédia da Língua Portuguesa (2017h), profissão é o exercício habitual de uma atividade económica como meio de vida, estando a mesma associada ao ofício, ao emprego e à ocupação de um indivíduo. É de salientar que, associado a este conceito, temos um outro, nomeadamente, o de “profissão liberal” que, de acordo com a mesma fonte, corresponde à profissão que se exerce de forma livre, sendo esta lucrativa, por conta própria e que não seja de natureza comercial ou industrial. Note-se que, como exemplos de profissões, temos a profissão contabilística, a medicina, a advocacia ou, por exemplo, a enfermagem.

A ética é de extrema importância no quotidiano dos indivíduos, mas também o será aquando do exercício de uma determinada profissão? De acordo com Campbell e Kitson (1996), a ética e as exigências profissionais não podem ser vistas de forma separada, assim como a profissão não se pode desunir dos códigos deontológicos uma vez que, segundo os

autores, a relação existente entre a ética e a profissão é um bem pessoal, mas também uma arte do bem comum para todos. Corroborando o defendido pelos autores anteriormente citados, Dias (2004) defende que a ética na profissão deve estar sempre presente. Em jeito de explicação, a autora começa por definir ética como o conjunto de princípios que regem os julgamentos e as ações de um indivíduo no contexto de uma teoria elaborada de acordo com normas que têm como objetivo guiar o comportamento humano. Admite que a ética tem por base o critério do maior bem para a pessoa e para a sociedade como um todo, pelo que, no seio profissional, uma vez que o ser humano tem um compromisso com os seus semelhantes no sentido de alcançar a harmonia do grupo, a autora considera a ética na imprescindível. Contudo, Dias (2004) acrescenta que, apesar de essencial, a ética irá depender sempre da autonomia do indivíduo, isto é, apesar de todas as suas vantagens nem todos os profissionais adotam comportamentos éticos no exercício da sua profissão. Pelo que, deste modo, a autora defende que a ética na profissão resulta de uma vontade do profissional decorrente da conformidade entre o pensamento e o comportamento. Em suma, para a autora, é fundamental um equilíbrio ético pois só assim o profissional pode crescer dentro da profissão, assim como nas suas relações profissionais, desempenhando a profissão de forma autêntica, dignificando-a.

2.5. Ética na Contabilidade

Dado o tema em análise neste trabalho, é importante compreender melhor a relação entre ética e contabilidade. Nesse sentido, este ponto é subdividido em três, nomeadamente: um primeiro onde se compreende a importância que a ética tem na contabilidade, quer a nível profissional quer a nível educacional; um segundo onde se analisa as perceções dos profissionais de contabilidade sobre questões éticas e sobre a sua opinião relativamente ao código deontológico da profissão; e, um terceiro e último, onde se compreender quais os principais fatores e de que forma influenciam a adoção do código deontológico por parte dos profissionais de contabilidade. Note-se que, neste último ponto, procurou-se obter informação tanto nacional como internacional, obtendo assim o máximo de informação possível sobre o tema.

2.5.1. Importância da Ética na Contabilidade

Muitos são os autores que estudam e analisam nos seus trabalhos a importância da ética na contabilidade, quer ao nível educacional quer ao nível profissional.

Ao nível educacional, já na década de 50 do século passado, Carey (1947), considerava que era universalmente reconhecida pelos professores de contabilidade a conveniência de incluir a ética na educação dos futuros profissionais, contudo, nem sempre isto aconteceu. Ou seja, teoricamente a ética é reconhecida como algo bom e útil para o futuro dos profissionais de contabilidade, mas na prática o autor afirma que o assunto não tinha a importância devida. O autor refere ainda que os líderes da profissão reconheciam que os comportamentos éticos eram uma forma de obter a confiança dos clientes e, nesse sentido, a ética deveria ser incluída na formação dos profissionais. Num outro estudo realizado, Kerr e Smith (1995) comprovaram que efetivamente os professores de contabilidade dão uma ênfase cada vez maior à educação ética. Os autores afirmam que a crescente preocupação da sociedade perante questões éticas assim como a diminuição da influência das instituições sociais, levaram os professores de contabilidade a dar uma maior importância à formação ética dos futuros profissionais. Curiosamente, este estudo revela ainda que os próprios alunos são os primeiros a compreender a importância da ética na sua formação, uma vez que a consideram imprescindível para o seu futuro profissional.

Ao nível profissional, segundo Abreu *et al.* (2015), a ética tem um papel determinante, uma vez que o contabilista certificado tem como responsabilidade assegurar que os padrões defendidos no Código Deontológico da profissão estão a ser cumpridos por todos os seus colaboradores. Ou seja, os autores admitem que o código vem clarificar os valores e comportamentos que devem ser satisfeitos, induzindo o profissional ao cumprimento das obrigações legais. Corroborando o defendido por Carey (1947), os autores defendem ainda que a sociedade prefere trabalhar com organizações éticas que cumprem o disposto no código da profissão e que possuem um comportamento socialmente responsável, pois assumem que sentem uma maior confiança com este tipo de organizações. Asoodeh *et al.* (2015) admitem também que a ética é muito importante na contabilidade, afirmando que sem ética é impossível alcançar os objetivos contabilísticos. Tal como os autores anteriores, reconhecem que a sociedade coloca grandes expectativas sobre os profissionais de contabilidade e sobre o seu trabalho, pelo que, nesse sentido é necessário que o profissional seja honesto, seja confiável e considere sempre a ética aquando da elaboração das suas funções.

Deste modo, podemos concluir que a ética é de extrema importância na contabilidade. Primeiramente, a nível educacional esta é imprescindível, uma vez que, como referido anteriormente, serve para formar o profissional no sentido em que este seja um

futuro contabilista honesto, guiando-se sempre pelos padrões éticos defendidos. Por outro lado, é importante a existência da ética na profissão uma vez que, dada a profissão em questão, é crucial que a sociedade deposite confiança no trabalho do contabilista.

2.5.2. Perceção dos profissionais de contabilidade sobre questões éticas e sobre a adoção do código deontológico da profissão

Num estudo realizado por Cooper *et al.* (2007) sobre as perceções dos profissionais de contabilidade relativamente a questões éticas, os autores concluíram que os profissionais de contabilidade consideram que as questões éticas percebidas como mais prováveis de ocorrer são as relacionadas com conflitos de interesse e com o clima organizacional. Isto é, os autores comprovaram que, segundo a perceção dos profissionais, os comportamentos destes são influenciados, maioritariamente, pelos conflitos de interesse e por um clima organizacional propenso a tal. Note-se que para além destes, a gestão de ganhos foi também considerada um fator chave principalmente quando existe pressão para ocultar as informações financeiras verdadeiras, apresentando em contrapartida o resultado desejado pelos utilizadores da informação. É de salientar ainda a perceção dos profissionais inquiridos neste estudo relativamente à educação ética pois estes consideraram imprescindível a existência da ética na formação de um profissional de contabilidade, corroborando o defendido pelos autores anteriormente citados Carey (1947) e Kerr e Smith (1995).

Em relação à perceção dos profissionais de contabilidade sobre a adoção do código deontológico da profissão, num estudo realizado por Cohen e Pant (1991) os autores concluíram que os profissionais de contabilidade defendem que as formas de regularização da profissão, como é o caso do código deontológico, fornecem maior confiança levando a um maior impacto na elevação dos padrões éticos dentro da profissão. Os inquiridos admitem também que a existência de um código deontológico regulador, promove um aumento significativo dos comportamentos éticos dentro da profissão, sendo por isso de extrema importância. Mais uma vez, tal como aconteceu no estudo anterior, os profissionais de contabilidade percebem que a ética na formação motiva comportamentos mais éticos e, conseqüentemente, motiva o cumprimento do código estipulado pela profissão. Note-se que, segundo este estudo, o objetivo primordial dos códigos deontológicos é promover o comportamento ético em vez de reagir às violações da lei. Quem também comprovou no seu estudo que os profissionais de contabilidade percebem que o código deontológico é bastante importante foi Deck *et al.* (1993). Neste estudo, os autores concluíram que os profissionais

de contabilidade admitem que o código deontológico da profissão é importante pois assumem que o mesmo define o comportamento mínimo aceitável na profissão. Neste sentido, os profissionais percebem que devem procurar agir num padrão ético mais elevado do que aquele que é defendido no código estipulado, estando o código inteiramente relacionado com a promoção de comportamentos éticos na profissão, tal como defendido por Cohen e Pant (1991). Note-se que, mais uma vez, os profissionais inquiridos consideraram a inclusão da ética na formação dos contabilistas profissionais bastante importante.

2.5.3. Fatores influenciadores da adoção do Código Deontológico na profissão contabilística

Na literatura, como vimos anteriormente, a ética é uma peça chave na profissão contabilística, contudo existem fatores que acabam por influenciar o comportamento ético dos profissionais e, conseqüentemente, a adoção do código deontológico da profissão.

Segundo Hildebeitel e Jones (1995), os principais fatores que influenciam as decisões éticas dos contabilistas são: o apoio organizacional, a idade, o género e a formação. Quanto à formação, os autores comprovaram que quanto maior a formação académica dos profissionais, mais rigorosos são em termos éticos. Relativamente à idade, neste estudo, os resultados defendem que à medida que avançam na idade os indivíduos tornam-se mais éticos. Os autores afirmam que tal acontece pois com a idade ocorre uma diminuição na dependência do raciocínio egocêntrico, sendo este o raciocínio que leva a comportamentos menos éticos. Em relação ao género, este estudo admite que os contabilistas do sexo feminino apresentam comportamentos mais éticos do que os contabilistas do sexo masculino. Por fim, relativamente ao apoio organizacional, o estudo mostra que quanto maior for este apoio, maior será o raciocínio moral dos indivíduos e, conseqüentemente, melhores serão os seus comportamentos éticos.

Segundo Eynon *et al.* (1997) os fatores influenciadores do comportamento ético do profissional de contabilidade são: a idade, a experiência, o género, a formação, o tamanho da empresa em que operam e o liberalismo e conservadorismo do profissional. Em termos de formação e de género, as conclusões obtidas corroboram o defendido pelo autor anteriormente citado. Os autores admitem ainda que a experiência é um fator influenciador do comportamento dos profissionais de contabilidade, admitindo que os profissionais que apresentam uma maior experiência tendem a manifestar comportamentos menos éticos.

Relativamente à idade, os autores admitem que quanto mais velhos, menos éticos são os comportamentos dos indivíduos, contrariando o defendido pelo autor anterior. Em relação ao tamanho da empresa em que operam, este estudo comprovou que os profissionais de contabilidade que exercem atividades em empresas de tamanho menor têm um comportamento menos ético do que o esperado para os profissionais da área. Note-se que os autores afirmam que tal acontece pois neste tipo de empresas existe a necessidade de concentrar forças no crescimento e nas receitas da empresa, pelo que os profissionais tendem a comportar-se de forma menos ética. Por fim, relativamente ao liberalismo e conservadorismo, o estudo defende que indivíduos mais liberais tendem a ter um raciocínio moral maior do que os indivíduos conservadores.

Segundo Azevedo-Pereira e Marques (2009), num estudo realizado em Portugal através de um inquérito distribuído por um número significativo de profissionais de contabilidade, os fatores com maior influência no comportamento ético dos profissionais de contabilidade foram: a idade, a experiência, o género e a formação. Segundo os autores, os profissionais mais velhos tendem a apresentar comportamentos menos éticos que os profissionais mais jovens. Em termos de experiência, os profissionais que apresentam uma maior experiência tendem a manifestar comportamentos menos éticos. Quanto à formação, os autores comprovaram que quanto maior a formação académica dos profissionais, mais rigorosos são em termos éticos. A maior surpresa deste estudo prende-se com o fator género. Contrariamente ao defendido pela literatura anteriormente descrita, os autores concluíram que o sexo masculino apresenta julgamentos mais éticos do que o sexo feminino. Saliento ainda que, segundo este estudo, os níveis de ideologia ética, idealismo e relativismo de cada indivíduo, não foram considerados fatores relevantes.

Segundo Ferreira (2013), a simples existência de um código deontológico numa profissão, tem, por si só, influência positiva no comportamento dos profissionais uma vez que os conduz a comportamentos e tomadas de decisão mais éticas. A autora salienta ainda outros fatores como o género e a idade. Segundo este estudo, em termos de género, as mulheres são significativamente mais éticas do que os homens e, em termos de idade, os profissionais mais novos são significativamente mais éticos do que os profissionais mais velhos. Este estudo realizado em Portugal, mostra ainda que os princípios do código deontológico da OCC mais violados pelos profissionais de contabilidade são o da competência, lealdade e idoneidade.

Dada a divergência existente relativamente ao fator género, salienta-se o estudo de Clements e Shawver (2015) que procuraram analisar as avaliações éticas, julgamentos e intenções morais consoante o género. Para tal, foi realizado um estudo a um grupo de contabilistas profissionais obtendo as suas opiniões relativamente a um conjunto de assuntos relacionados com a gestão de lucros. Em termos de resultados, percebe-se que não existem diferenças significativas entre contabilistas profissionais do sexo feminino e contabilistas profissionais do sexo masculino. Por exemplo, perante uma situação nada ética, tanto os contabilistas do sexo feminino como do sexo masculino, fizeram um julgamento moral semelhante tendo indicado que o comportamento deveria ser reportado. Assim, perante o estudo realizado, o género não é um fator influenciador de comportamentos indesejados, uma vez que, como se constatou, os resultados obtidos para os dois sexos foram idênticos. Deste modo, percebemos a não existência de um consenso relativamente ao fator género, sendo importante a sua inclusão no meu trabalho no sentido de obter mais informações que possam ser relevantes.

Em suma, os principais fatores que influenciam o comportamento dos profissionais de contabilidade são: a idade, a formação e o género. Considerando apenas os autores analisados neste trabalho, relativamente à idade, os autores Eynon *et al.* (1997), Azevedo-Pereira e Marques (2009) e Ferreira (2013) admitem que os contabilistas mais novos tendem a ter comportamentos mais éticos, enquanto, por outro lado, os autores Hildebeitel e Jones (1995) admitem que são os profissionais com idade mais elevada a ter comportamentos mais éticos. Em termos de formação, todos os autores que consideraram este fator determinante, admitem que quanto maior a formação do profissional mais éticos são os seus comportamentos. Dos principais fatores identificados é no género onde encontramos a maior diversidade de opiniões. Enquanto Hildebeitel e Jones (1995), Eynon *et al.* (1997) e Ferreira (2013) consideram que o sexo feminino possui efetivamente comportamentos mais éticos do que o sexo masculino, Azevedo-Pereira e Marques (2009) consideram que o sexo masculino é, sem dúvida, mais ético que o sexo feminino. Note-se que, para além destas, existe ainda quem defenda que o fator género não é significativo no que toca a comportamentos éticos na contabilidade, uma vez que consideram que os comportamentos são idênticos em ambos os géneros como é o caso de Clements e Shawver (2015).

2.6. Escândalos Financeiros

Por fim, o último ponto desta revisão de literatura prende-se com a relação entre os escândalos financeiros e a contabilidade. Este ponto subdivide-se em três, nomeadamente, relação entre contabilidade e escândalos financeiros, “contabilidade criativa” e, por fim, harmonização contabilística internacional.

2.6.1. Relação entre a Contabilidade e os Escândalos Financeiros

Segundo Jones (2011), existe uma relação clara entre a contabilidade e os escândalos financeiros, uma vez que, segundo o mesmo, os escândalos financeiros existem muito por causa de uma má contabilidade que pode estar relacionada com “contabilidade criativa” (conceito que será aprofundado no próximo subponto) ou com fraude. Note-se que o autor acrescenta que a “contabilidade criativa” não é ilegal, enquanto, por outro lado, a fraude é definitivamente ilegal pois envolve um trabalho fora do quadro regulamentar. É de salientar ainda que para o autor, estes escândalos são bastante interessantes pois indicam um abuso extremo nos relatórios financeiros partilhados pelos contabilistas das empresas.

Da mesma opinião são Scarpin e Souza (2006) que admitem que os escândalos financeiros ocorridos nos últimos anos, nomeadamente, nos Estados Unidos da América (EUA) e na Europa, tiveram como grande vilã a contabilidade, uma vez que, a maior parte deles, teve como grande motivadora um conjunto de práticas contabilísticas questionáveis. Os autores acrescentam que a utilização da “contabilidade criativa” nas empresas permitiu que se manipulassem os resultados financeiros conforme as necessidades da empresa, fazendo com que a informação divulgada no mercado fosse informação errada. Tal facto, levou à falência de muitas empresas o que, conseqüentemente, segundo os autores, levou a um conjunto de escândalos financeiros colocando, deste modo, a contabilidade em questão.

Também para Mine e Ugur (2007; citado por Bernardes *et al.*, 2013, pág. 3) a Contabilidade, nomeadamente, a “contabilidade criativa” foi um dos principais responsáveis pelos escândalos financeiros no mundo. Bernardes *et al.* (2013) acrescenta que a “contabilidade criativa” e respetivas conseqüências, têm uma influência maléfica sobre a contabilidade enquanto ciência. Os autores admitem ainda que a “contabilidade criativa” viola aquele que é objeto e os objetivos da contabilidade geral, sendo por isso um mal indesejado pois fere os princípios e convenções contabilísticas induzindo os utilizadores da informação em erro, estando ainda associado a escândalos financeiros.

Note-se que segundo Carnegie e Napier (2009), a percepção que a sociedade tem relativamente à profissão é fundamentada na imagem projetada pelos próprios contabilistas, mas também pela imprensa. Estes admitem que a imagem e notoriedade da profissão diminuiu drasticamente devido a um conjunto de escândalos financeiros que tiveram como causa falhas contabilísticas e de auditoria. Ou seja, admitem que a má contabilidade, que teve como consequência escândalos financeiros em empresas de renome a nível mundial, afetou negativamente a imagem que a sociedade tem relativamente à profissão.

Deste modo, compreende-se uma correlação entre a contabilidade e os Escândalos Financeiros, uma vez que, segundo os autores analisados, a contabilidade é, em grande parte dos casos, a grande culpada dos escândalos financeiros. Note-se que neste ponto surge um conceito novo, nomeadamente, de “contabilidade criativa” sendo por isso oportuno a sua definição conforme pode ser visto de seguida.

2.6.2. “Contabilidade Criativa”

Como supracitado, os escândalos financeiros estão, em grande parte, relacionados com uma “contabilidade criativa” sendo por isso importante compreender o que se entende pelo conceito na literatura.

Segundo Kraemer (2004), a expressão “contabilidade criativa” faz, cada vez mais, parte da linguagem contabilística, tendo causado um grande impacto nos âmbitos económicos e financeiros. A autora admite que este fenómeno é o resultado de uma grande flexibilidade de certas normas contabilísticas que, por sua vez, facilitam a manipulação, o engano e a falsificação de informação. O termo “contabilidade criativa”, de acordo com o defendido pela autora, tem origem anglo-saxónica, podendo ser definido como a maquilhagem da realidade patrimonial de uma entidade, decorrente da manipulação intencional dos dados contabilísticos com o objetivo de se apresentar a imagem ideal perante os gestores e investidores da entidade em questão. Por outras palavras, acrescenta que esta contabilidade é utilizada pelos contabilistas para descobrir qual o processo e os critérios que permitem manipular determinadas informações na contabilidade, sem deixar de respeitar os princípios e normas existentes. Como razões para a utilização da “contabilidade criativa”, Kraemer (2004) salienta a manutenção de um fluxo constante de receitas, a manutenção de um preço de ações elevado ou o atraso da informação no mercado financeiro de modo a permitir que alguns investidores tenham acesso privilegiado a certas informações.

Para Grateron e Santos (2003), na definição de “contabilidade criativa” é necessário ter em consideração duas vertentes distintas. Segundo os autores, uma das correntes que estuda este tipo de contabilidade define-a como um conjunto de técnicas e de práticas realizadas com a finalidade de manipular a informação, obtendo, assim, o nível de resultados desejados. Por outro lado, os autores salientam uma outra corrente que defende que a “contabilidade criativa” é a seleção das melhores alternativas, válidas de acordo com aquilo que é defendido nas normas, utilizando-a como estratégias criativas. Relativamente às principais causas que estão na origem da “contabilidade criativa”, os autores admitem que estas podem estar relacionadas com as características dos princípios e normas contabilísticas (nomeadamente, existência de múltiplas estimativas, flexibilidade e subjetividade das normas ou, por exemplo, os cuidados aquando da preparação da informação) ou, ainda, com características sociais e do comportamento humano (nomeadamente, os valores éticos e culturais do contabilista e a atitude do administrador diante casos de fraude).

Em suma, de acordo com os autores citados, na “contabilidade criativa” o objetivo principal passa por manipular a informação, sem nunca desrespeitar as normas e princípios contabilísticos existentes, no sentido de dar ao gestores e investidores a informação ideal.

2.6.3. Harmonização Contabilística Internacional

Também para Alves e Antunes (2010), os escândalos financeiros que ocorreram um pouco por toda a Europa e pelos EUA estão, como anteriormente visto, associados a uma “contabilidade criativa” em empresas de renome como, por exemplo, ENRON e Parmalat. Para os autores, estes escândalos tornaram evidente a necessidade de informação financeira viável, pois admitem que só assim é possível um correto funcionamento dos mercados de capitais. Ou seja, admitem a existência de um problema, nomeadamente, a falta de ética na contabilidade que, por sua vez, conduziu a um conjunto de escândalos financeiros. Segundo os autores, o primeiro passo para a resolução do problema passou, nos EUA, pela criação e implementação de uma lei (nomeadamente, a lei SOX) que tinha como objetivo a penalização de todas as empresas que nas suas práticas contabilísticas apresentassem comportamentos contra aquilo que é eticamente aceitável. Note-se que as penalizações anteriormente referidas iam desde elevadas coimas a penas de prisão. Contudo, tal estratégia não foi, de acordo com os autores, suficiente para restaurar a confiança dos investidores e da sociedade na contabilidade em geral, pelo que, foi necessário encontrar uma nova solução. Esta, por sua vez, está associada a um novo sistema normativo contabilístico mais rigoroso

que evite comportamentos antiéticos na contabilidade e, por sua vez, reduza o risco de novos escândalos financeiros. Ou seja, de acordo com o defendido pelos autores anteriormente referidos, houve a necessidade de uma Harmonização Contabilística Internacional. Apesar do tema ir para além daquele que é o objetivo deste trabalho, é de salientar, de forma bastante sucinta, que, segundo Alexander e Nobes (1994), a harmonização pode ser definida como o processo que visa incrementar a compatibilidade das práticas contabilísticas, mediante o estabelecimento de limites. Note-se que Amaral (2001) acrescenta ainda que a harmonização está muito associada ao cumprimento de requisitos comuns, de fácil implementação.

2.7. Em resumo

Em jeito de conclusão, a palavra “ética” deriva do grego *ethos* que significa carácter, costume ou modo de ser de uma pessoa, podendo ser definida, segundo Bishop (2013), como a interpretação sobre aquilo que é certo ou errado, procurando não apenas distinguir o bem do mal, mas também perceber o porquê de o ser. Note-se que, segundo Aranha e Martins (2000), a reflexão sobre a ética iniciou-se na Grécia Antiga quando os filósofos sentiram a necessidade de compreender o fundamento da conduta humana, sendo de destacar o contributo de Sócrates, Platão e Aristóteles. Em relação à importância da ética, encontram-se na literatura opiniões bastante distintas, nomeadamente, enquanto Tran (2008) considera a ética essencial para o sucesso e para a continuidade de uma organização, Bishop (2013) considera que atualmente a ética não é tão importante, apesar de considerar útil a existência de códigos para guiar o comportamento dos indivíduos dentro das empresas. Um conceito que, apesar de interligado com a ética, apresenta conceção diferente é o de deontologia. Para Bentham (1834), a Deontologia é a ciência que define aquilo que o homem deve fazer, que define os valores que decorrem do dever ou que define a norma que guia o comportamento de um determinado indivíduo. Relativamente à relação existente entre ética e deontologia, segundo Moreira (2004), a relação existente é uma relação de complementaridade. O autor defende que, enquanto, a ética é o compromisso com valores duradouros, a deontologia fixa os deveres e as responsabilidades relativas a um determinado ambiente profissional, refletindo a evolução e as novas prioridades que possam surgir, complementando-se. Um outro aspeto a ter em consideração prende-se com os conceitos de código de ética e código deontológico. Segundo Lisboa (1997; citado por Ferreira, 2013, pág. 30), o código deontológico consiste num conjunto de práticas que devem ser utilizadas aquando do exercício de uma determinada profissão tendo como objetivo principal que os

comportamentos dos indivíduos se guiem pelas normas apresentadas no código, homogeneizando os seus comportamentos e, conseqüentemente, melhorando o bem-estar da sociedade. Por outro lado, segundo Cabral-Cardoso *et al.* (2006), os códigos de ética são documentos escritos que enunciam padrões morais com o intuito de orientar os comportamentos dos colaboradores de uma determinada organização. Uma vez que o presente trabalho se foca na profissão de contabilidade, o foco reside no código deontológico, ou também denominado, código de ética profissional.

Relativamente à ética nas profissões, é importante começar por esclarecer que a palavra “profissão”³ deriva da palavra latina “*professio*” que se relaciona com a ação e com o efeito de professar, isto é, de exercer um ofício, uma ciência ou uma arte. Segundo o defendido por Campbell e Kitson (1996), a ética e as exigências profissionais não podem ser vistas de forma separada, assim como a profissão não se pode desunir dos códigos deontológicos uma vez que, segundo os autores, a relação existente entre a ética e a profissão é um bem pessoal mas também uma arte do bem comum para todos. Quem também defende que a ética é essencial em qualquer profissão é Dias (2004) que acrescenta ainda que é através da existência de um equilíbrio ético que o profissional pode crescer dentro da profissão e nas suas relações profissionais, dignificando assim a profissão.

Por outro lado, relativamente à ética na contabilidade, Kerr e Smith (1995) comprovaram que os professores de contabilidade dão uma ênfase cada vez maior à ética na educação dos profissionais de contabilidade devido à crescente preocupação da sociedade perante questões éticas. Por outro lado, ao nível profissional, Abreu *et al.* (2015) defendem que a ética tem um papel importante aquando do exercício da profissão, uma vez que admitem que o contabilista certificado tem como responsabilidade assegurar que os padrões defendidos no Código Deontológico da profissão estão a ser cumpridos por todos os seus colaboradores. Deste modo, conclui-se que a ética na contabilidade é crucial, tanto a nível educacional como a nível profissional. No que toca à perceção dos profissionais de contabilidade sobre a adoção do código deontológico da profissão, Deck *et al.* (1993) admitem que o código deontológico é importante pois assume o comportamento mínimo aceitável na profissão, pelo que se espera que os profissionais atuem num padrão ético mais elevado do que aquele que é defendido no código estipulado. Apesar de a ética ter um papel relevante na profissão, existem fatores que acabam por influenciar o comportamento ético

³ Conceito (2013). Profissão. In Conceito, disponível em <https://conceito.de/profissao>, acedido em 23 de Outubro de 2017.

dos profissionais e, conseqüentemente, a adoção do código deontológico da profissão. Relativamente aos fatores que influenciam o comportamento dos profissionais salienta-se a idade, a formação e o gênero. Note-se que a experiência foi também considerada um fator importante para alguns dos autores analisados, tendo os mesmos admitido que quanto maior a experiência menos são os comportamentos éticos dos inquiridos. Relativamente à idade, Eynon *et al.* (1997), Azevedo-Pereira e Marques (2009) e Ferreira (2013) admitem que os contabilistas mais novos tendem a ter comportamentos mais éticos do que os mais velhos, enquanto, por outro lado, os autores Hildebeitel e Jones (1995) admitem que são os profissionais com idade mais elevada a ter comportamentos mais éticos. Na formação, todos os autores que consideraram este fator determinante, admitem que quanto maior a formação do profissional mais éticos são os seus comportamentos. Por fim, no fator gênero encontramos uma maior diversidade de opiniões. Por um lado, Hildebeitel e Jones (1995), Eynon *et al.* (1997) e Ferreira (2013) consideram que o sexo feminino possui comportamentos mais éticos do que o sexo masculino, enquanto, por outro lado, Azevedo-Pereira e Marques (2009) consideram que o sexo masculino é, sem dúvida, mais ético que o sexo feminino. Saliento ainda que para Clements e Shawver (2015), o fator gênero não é significativo no que toca a comportamentos éticos na contabilidade, uma vez que consideram que os comportamentos são idênticos em ambos os gêneros.

Relativamente à relação existente entre a Contabilidade e os Escândalos Financeiros, segundo Jones (2011), existe uma relação clara entre os dois conceitos pois, segundo o autor, os escândalos financeiros existem muito por causa de uma má contabilidade que pode estar relacionada com “contabilidade criativa” ou com fraude. Segundo Kraemer (2004), a expressão “contabilidade criativa” faz, cada vez mais, parte da linguagem contabilística, podendo ser definida como a maquiagem da realidade patrimonial de uma entidade, decorrente da manipulação intencional dos dados contabilísticos com o objetivo de se apresentar a imagem ideal perante os gestores e investidores da entidade em questão. É de salientar que para Alves e Antunes (2010) estes escândalos tornaram evidente a necessidade de informação financeira viável, pois admitem que só assim é possível um correto funcionamento dos mercados de capitais. Ou seja, admitem a existência de um problema, nomeadamente, a falta de ética na contabilidade que, por sua vez, conduziu a um conjunto de escândalos financeiros. Segundo os autores, o primeiro passo para a resolução do problema passou, nos EUA, pela criação e implementação de uma lei (nomeadamente, a lei SOX) que tinha como objetivo a penalização de todas as empresas que nas suas práticas

contabilísticas apresentassem comportamentos contra aquilo que é eticamente aceitável. Contudo, tal estratégia não foi, de acordo com os autores, suficiente para restaurar a confiança dos investidores e da sociedade na contabilidade em geral, pelo que, foi necessário encontrar uma nova solução. Esta, por sua vez, está associada a um novo sistema normativo contabilístico mais rigoroso que evite comportamentos antiéticos na contabilidade e, por sua vez, reduza o risco de novos escândalos financeiros. Ou seja, de acordo com o defendido pelos autores supracitados, houve a necessidade de uma Harmonização Contabilística Internacional.

Capítulo 3: Metodologia

3.1. Paradigma, Pesquisa e Amostra

Em termos de paradigma teórico, segundo Major (2009), existem vários paradigmas na investigação em Contabilidade, contudo, o paradigma positivista é, nos dias de hoje, aquele que se assume como dominante. Deste modo, adota-se para a realização desta investigação um paradigma positivista. Note-se que, de acordo com Ryan *et al.* (2002), o paradigma positivista define-se como a procura de uma perspetiva objetiva da sociedade, assim como, pela racionalização da utilidade. Os autores acrescentam ainda que os investigadores positivistas se preocupam em encontrar “leis” que expliquem de algum modo o funcionamento da sociedade.

Segundo Filho e Terence (2006), os estudos orientados por esta doutrina requerem a existência de uma realidade externa que possa ser aprofundada de forma objetiva pelo que se deve optar por métodos quantitativos de investigação. Nesse sentido, elege-se neste trabalho uma pesquisa quantitativa. De entre as várias possibilidades de pesquisa quantitativa, opta-se pela realização de um questionário. Dada a particularidade do tema, torna-se necessário encontrar uma forma de obter do inquirido todas as respostas de forma indireta, isto é, sem colocar em questão a sua ética profissional. Deste modo, considera-se o questionário com cenários a melhor opção. Note-se ainda que, de forma a elaborar um questionário completo e dinâmico, opta-se pela realização prévia de entrevistas exploratórias. Por conseguinte, após análise dessas entrevistas, elabora-se o guião do questionário de forma meticulosa como, será posteriormente aprofundado no sentido de obter do inquirido resposta a todas as questões.

Como já mencionado, este trabalho tem como foco a OCC pelo que, deste modo, a população desta investigação corresponde ao número total de membros inscritos atualmente na ordem. Note-se que, segundo a OCC (2017b) existe um total de 70.858 contabilistas certificados inscritos pelo que é este o total da população. Uma vez que esta é extremamente grande foi necessário a definição de uma amostra. Para tal, socorre-se da revisão de literatura realizada no capítulo anterior, nomeadamente, no ponto referente aos fatores que influenciam a adoção do Código Deontológico na profissão. Em jeito alusivo, no capítulo anterior refere-se que os principais influenciadores, segundo os estudos analisados, são, nomeadamente, a idade, o género, a formação e os anos de experiência. Deste modo,

procurou-se uma amostra o mais abrangente quanto possível a estes quatro níveis para que posteriormente, na análise das respostas ao inquérito realizado, se possa analisar a influência destes quatro fatores no que toca à adoção do Código Deontológico.

3.2. Entrevistas Exploratórias

Como referido anteriormente, o primeiro passo prende-se com a realização de um conjunto de entrevistas exploratórias para tentar compreender a abertura dos entrevistados para com o tema e, deste modo, elaborar um questionário o mais metuculozo possível no sentido de obter resposta a todas as questões que se consideram importantes.

O guião das entrevistas exploratórias constituiu-se por cinco questões diretas, nomeadamente, “Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.”, “Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.”, “Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?”, “No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?”, e “Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?”.

Após análise das respostas obtidas percebe-se que todos os entrevistados reconhecem que conhecem bem aquele que é o Código Deontológico da OCC, contudo, o aprofundamento do mesmo (quando solicitado) não é muito pormenorizado. É também de salientar que todos eles consideram o Código Deontológico bastante importante na profissão admitindo que o mesmo pode ser visto como um guia no exercício das suas funções. Nenhum dos entrevistados refere a existência de comportamentos menos éticos realizados por si no decorrer das suas funções enquanto contabilistas, mostrando, muitas das vezes, repugnância por este tipo de comportamentos. Observou-se também um certo cuidado aquando das respostas, no sentido de mostrar conhecimento do tema e provar, de certo modo, que o seu trabalho é todo ele realizado dentro da legalidade. Assim, deste modo, percebe-se que dada a particularidade do tema, os entrevistados se mostraram um pouco reticentes nas suas respostas pelo que o questionário com cenários será a melhor opção para obter as respostas necessárias para a investigação em curso. Note-se que tal acontece pois, através do

anonimato e de forma indireta, é expectável que os inquiridos irão responder de forma mais sincera sem medo de qualquer tipo de represália.

Em suma, com a realização das entrevistas exploratórias percebe-se a particularidade do tema e a necessidade de obter as respostas de forma indireta. Deste modo, o questionário é meticulosamente elaborado com a ajuda do Código Deontológico da OCC no sentido de apresentar um conjunto de cenários, não colocando nunca em questão a ética profissional dos inquiridos.

3.3. Questionário

O questionário alusivo a esta investigação encontra-se dividido em três partes, nomeadamente, Questões Diretas, Cenários e Questões genéricas (Ver Apêndice 1).

A primeira parte diz respeito às Questões Diretas que, tal como o próprio nome indica, são questões de resposta direta de acordo com aquele que é o conhecimento ou opinião dos inquiridos do estudo. A primeira questão é “Conhece o Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC)?” e tem como objetivo compreender a notoriedade do Código junto dos contabilistas, ajudando a responder à questão-chave relativa à importância do Código. A segunda questão é “É usual recorrer ao Código Deontológico no exercício das suas funções enquanto contabilista?”. Esta tem como objetivo compreender a importância dada pelos contabilistas ao Código aquando do exercício da profissão, ajudando a responder à questão-chave que remete para a importância do Código. Na questão seguinte, apenas destinada a quem efetivamente conhece o Código, são apresentadas um conjunto de características onde o inquirido tem de dizer se concorda, concorda plenamente, discorda, discorda plenamente ou se não tem opinião. Esta questão serve principalmente para compreender aquela que é a opinião dos inquiridos sobre o Código, percebendo assim a perceção dos mesmos relativamente ao Código em vigor. A questão seguinte é “A Ordem dos Contabilistas Certificados atribui sanções a quem desrespeita o Código Deontológico em vigor. Já foi sancionado por algum comportamento indesejado?” e tem como objetivo perceber se o inquirido cumpre ou não efetivamente o Código existente. A seguinte questão diz “Considera que a existência do Código Deontológico ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos?”. Esta questão tem como objetivo compreender a perceção dos inquiridos sobre a relação existente entre o Código Deontológico e os comportamentos indesejados. Caso a resposta à questão anterior seja

“Sim”, a próxima questão procura expandir o tema, procurando saber de forma mais pormenorizada aquela que é a opinião do contabilista. Deste modo a questão seguinte é “De que modo o Código Deontológico pode ajudar na prevenção de comportamentos antiéticos?”. Por fim, a última questão refere “Considera adequada a existência de punições atribuídas pela OCC para quem não cumpre o Código Deontológico?”, podendo através dela compreender melhor a percepção existente sobre o Código. Note-se que o cruzamento das respostas obtidas nesta primeira parte com as respostas obtidas na terceira e última parte, nomeadamente, nas questões genéricas ajudam a responder à questão de partida deste estudo que diz respeito aos principais fatores que influenciam a adoção do Código Deontológico.

Na segunda parte do questionário, considerando a particularidade do tema, são apresentados um conjunto de cenários para os quais os inquiridos devem dar resposta consoante aquele que é o seu conhecimento e/ou opinião. Note-se que este ponto do questionário foi elaborado de acordo com o atual Código Deontológico defendido pela OCC de modo a que, aquando da análise das respostas, seja possível perceber se os inquiridos cumprem ou não o disposto no código, assim como perceber se estes têm ou não conhecimento do mesmo. Deste modo, esta segunda parte é constituída por 12 questões hipotéticas onde, mais uma vez, através do cruzamento de informação com as questões genéricas será possível responder à questão de partida da investigação. A primeira questão é “A empresa A, de renome a nível internacional, contacta-o/a para realizar a sua contabilidade, contudo você, consciente da complexidade da empresa, considera não ter as aptidões necessárias para o trabalho. O que faz?”, sendo a resposta mais adequada “Rejeito o trabalho pois considero que não tenho as aptidões certas para o realizar.”. A segunda questão é “No exercício das suas funções como contabilista da empresa B é chamado/a ao gabinete do administrador principal da empresa. Este refere que se "fechar os olhos" a determinadas situações, lhe é dada uma recompensa. O que faz?”, sendo que o mais correto a fazer é rejeitar a recompensa. A terceira questão é “No exercício da atividade imagine-se dono/a de um gabinete de contabilidade com vários funcionários/colaboradores. No exercício da atividade um dos seus colaboradores realizou, no exercício das suas funções, um ato indesejado.”. Nesta questão a resposta mais adequada seria “Responsabilizo-me pelo ato do meu colaborador afinal o gabinete é meu.”. A quarta questão é “No exercício da sua função é contactado/a pela empresa C para prestação de serviços. Depois de uma reunião decide aceitar o trabalho, como deve proceder?” sendo a resposta mais correta “Reduzir de imediato a escrito um contrato entre si e a empresa.”. A quinta questão é “Imagine uma

situação hipotética em que você deixa de ser o/a contabilista da entidade D. Na sequência do término da prestação de serviços acaba por comentar com um amigo uma informação relativa à atividade da empresa.”, sendo a resposta mais adequada “Estou a agir mal porque devo sigilo profissional à entidade.”. O sexto cenário diz “No exercício das suas funções a empresa E entregou-lhe informação errada propositadamente no sentido de obter um proveito fiscal.”. Neste cenário, a opção mais correta é “A ação da empresa desresponsabiliza-me de qualquer consequência, conferindo-me o direito à recusa da assinatura das declarações fiscais.”. A sétima questão diz “Imagine que no seu gabinete existem duas entidades a quem presta serviços com "situação passível de conflitos de interesses" entre si. O que faz?”, sendo o melhor caminho “Recomendar colaboradores diferentes para as duas entidades, evitando que os mesmos partilhem informações entre si.”. A oitava questão é “Imagine uma situação de falta de pagamento de honorários. Como procede?” onde o contabilista deve “Rescindir contrato dentro dos prazos legalmente aceitáveis afinal constituí justa causa para tal.”. No seguimento da questão anterior surge a nona questão: “No caso de rescisão de contrato, como deve proceder?”, sendo a resposta correta “Entregar à entidade a quem prestei o serviço (e rescindi contrato) toda a documentação que tenho em minha posse sobre ela.”. A décima questão diz “Imagine que a entidade F lhe entrega toda a documentação de forma a ser você a elaborar a sua contabilidade. Qual o primeiro passo a realizar?” sendo o primeiro passo “Verificar, junto do antigo contabilista, a existência ou não de dívidas da entidade F para com o meu colega de profissão.”. A décima primeira questão é “Após a rescisão do contrato com a entidade G, como deve proceder?” sendo “Devo, para além de comunicar se fui ou não ressarcido pelo meu trabalho, comunicar todas as situações que podem influenciar a decisão do novo contabilista de aceitar ou não o trabalho.” a melhor opção. Por fim, a última questão diz “Imagine que descobre que um colega de profissão está a realizar comportamentos indesejados que acabam por influenciar a notoriedade e a imagem da profissão perante a sociedade. Como deve proceder?” sendo a melhor opção “Devo, em primeiro lugar, ter uma conversa com o meu colega de forma a que este pare com os comportamentos errados. Caso os mesmos continuem, devo recorrer à Ordem.”.

De salientar que todos os cenários apresentados estão intrinsecamente relacionados com os princípios deontológicos definidos no Código Deontológico. Segundo a OCC (2017a), existem oito princípios deontológicos gerais, nomeadamente, integridade, idoneidade, independência, responsabilidade, competência, confidencialidade, equidade e lealdade. De notar que o princípio da integridade implica que o exercício da profissão seja

realizado de forma honesta e de boa-fé, o princípio da idoneidade implica que os contabilistas certificados tenham consciência das suas capacidades e apenas aceitem realizar trabalhos para os quais têm capacidade para desempenhar, enquanto o princípio da independência implica que os contabilistas certificados mantenham uma certa distância face à entidade a quem prestam o serviço. O princípio da responsabilidade implica que os contabilistas certificados assumam sempre a sua responsabilidade pelos atos praticados aquando das suas funções e o princípio da competência implica que os contabilistas certificados atuem utilizando todos os conhecimentos e técnicas que têm a seu dispor, respeitando os princípios contabilísticos, a lei e os critérios éticos. Por sua vez, o princípio da confidencialidade implica que os contabilistas certificados e os seus colaboradores mantenham sempre o sigilo profissional de todo o tipo de informação obtida aquando do exercício das suas funções, o princípio da equidade implica que o contabilista certificado trate de igual forma todas as entidades a quem presta serviço, excetuando quando existem normas contratuais acordadas e, por fim, o princípio da lealdade implica que os contabilistas certificados atuem de forma cívica respeitando as regras da concorrência leal e as normas legais vigentes. Em termos concretos, o primeiro cenário está associado ao princípio da idoneidade, o segundo ao princípio da integridade, o terceiro ao princípio da responsabilidade e o quarto cenário está associado ao princípio da responsabilidade. O cenário cinco prende-se com o princípio da confidencialidade, o sexto cenário com o princípio da responsabilidade e o sétimo cenário com o princípio da confidencialidade e com o princípio da equidade. O oitavo cenário prende-se com o princípio da integridade e o nono cenário com o princípio da competência. Por fim, os cenários décimo, décimo primeiro e décimo segundo estão associados ao princípio da lealdade.

Tabela 1: Princípio Deontológico associado a cada cenário

Cenário	Artigo associado no Código Deontológico da OCC	Princípio Deontológico
1	Art. 3º, nº 1, al b)	Princípio da Idoneidade
2	Art. 3º, nº 1, al a)	Princípio da Integridade
3	Art. 5º, nº 1	Princípio da Responsabilidade
4	Art. 9º, nº 1	Princípio da Responsabilidade
5	Art. 10º, nº 3	Princípio da Confidencialidade
6	Art. 12º, nº 2 e 3	Princípio da Responsabilidade
7	Art. 13º, nº 1 e 2	Princípio da Confidencialidade e da Equidade
8	Art. 14º, nº 1	Princípio da Integridade
9	Art. 15º, nº 1	Princípio da Competência
10	Art. 16º, nº 2	Princípio da Lealdade
11	Art. 16º, nº 4, al a) e b)	Princípio da Lealdade
12	Art. 16º, nº 7	Princípio da Lealdade

A terceira, e última parte, deste questionário é constituída por um conjunto de questões genéricas que servem para compreender as características dos inquiridos do estudo. Note-se que estas questões foram baseadas naqueles que, aquando da revisão de literatura, foram considerados como os fatores principais que influenciavam a adoção do Código Deontológico. Deste modo, os fatores considerados nestas questões foram: a idade, o distrito, o género, as habilitações literárias e os anos de experiência do inquirido na atividade profissional. É importante salientar mais uma vez que é através do cruzamento de informação destas questões com as restantes questões do questionário que será possível responder à questão de partida.

3.4. Procedimentos realizados e Respostas obtidas

Após elaboração do questionário, foi necessária a sua divulgação junto do público-alvo do estudo de modo a alcançar o maior número de respostas possíveis. Deste modo, opta-se pela divulgação de duas formas diferentes. Uma primeira através das redes sociais porque efetivamente nos dias de hoje são uma plataforma importante e com um poder de alcance bastante grande. Uma segunda onde se envolve uma terceira entidade nomeadamente a OCC. De notar que a OCC se prontificou desde logo a auxiliar na divulgação do questionário junto dos seus membros através das suas plataformas digitais. Não tendo autorização para o fazer nas redes sociais, a divulgação foi feita através do *website*.

Apesar de a divulgação ser à partida promissora, o número de respostas obtidas ficou muito aquém daquilo que era espetável. O número de respostas obtidas foi de 1173, tendo todas elas sido consideradas válidas e não tendo nenhum dos questionários de ser eliminado. De notar que, como será aprofundado posteriormente neste trabalho, esta é uma das grandes limitações do presente estudo.

3.5. Descrição da Amostra

O questionário deste estudo, tal como dito anteriormente, tem como público-alvo contabilistas certificados a exercer a profissão atualmente. Como tal, foi feito um pedido de divulgação do questionário junto da Ordem dos Contabilistas Certificados. Note-se que, dada a particularidade do tema e a restrição associado ao público-alvo do mesmo, houve uma certa dificuldade na obtenção de respostas, mesmo com a enorme ajuda da OCC, podendo esta ser considerada uma das limitações do estudo.

Para definir a amostra, opta-se, neste trabalho, por recorrer aos fatores que, segunda a literatura analisada, são aqueles que mais influenciam a adoção do Código Deontológico na contabilidade. Deste modo os fatores considerados neste trabalho foram: o género, a idade, as habilitações literárias, os anos de experiência e o distrito. De atentar que o distrito não foi considerado um fator importante na literatura, ainda assim considerei interessante a sua inclusão de modo a que a amostra possa ser descrita de forma mais completa.

Relativamente à amostra obtida, esta é maioritariamente constituída por inquiridos do sexo masculino, sendo 58,8% dos inquiridos do sexo masculino e 41,2% do sexo feminino. Em termos de idade, 25,5% dos inquiridos do estudo têm idade compreendida entre os 18 e 29 anos, 47,1% têm idade compreendida entre os 30 e os 39 anos e 27,5% entre os 40 e os 49 anos. Note-se que não foi obtida qualquer resposta de inquiridos com idade igual ou superior a 50 anos. Quanto ao distrito, como já era de esperar, os inquiridos são maioritariamente pertencentes ao distrito de Braga (60,8%). É de salientar que 25,5% dos inquiridos moram no distrito do Porto, 7,8% no distrito de Bragança, 2% no distrito de Aveiro, 2% no de Santarém e 2% no distrito de Vila Real. Outro fator considerável neste estudo foram as habilitações literárias dos inquiridos. No que toca a este fator, salienta-se que 58,8% dos inquiridos são licenciados, 23,5% possuem o grau de Mestre, 9,8% têm apenas o ensino secundário e 7,8% possuem o grau máximo, o doutoramento. Em termos de anos de experiência, 4,1% dos inquiridos admite ter até 2 anos, 20,4% dos inquiridos tem 3

a 5 anos de experiência, 18,4% dos mesmos tem 6 a 8 anos, 32,7% dos inquiridos tem 9 a 11 anos e, por fim, 24,5% dos inquiridos tem mais de 11 anos de experiência na área.

Tabela 2: Descrição da Amostra – Género.

	Género
Feminino	41,20%
Masculino	58,80%

Tabela 3: Descrição da Amostra – Idade.

	Idade (anos)
18-29	25,50%
30-39	47,10%
40-49	27,50%
50 ou mais	0,00%

Tabela 4: Descrição da Amostra – Distrito.

	Distrito
Aveiro	2,00%
Braga	60,80%
Bragança	7,80%
Porto	25,50%
Santarém	2,00%
Vila Real	2,00%

Tabela 5: Descrição da Amostra – Formação.

	Formação
Ensino Secundário	9,80%
Licenciatura	58,80%
Mestrado	23,50%
Doutoramento	7,80%

Tabela 6: Descrição da Amostra – Anos de Experiência.

	Anos de experiência
Até 2	4,10%
3 a 5	20,40%
6 a 8	18,40%
9 a 11	32,70%
Mais de 11	24,50%

3.6. Procedimentos estatísticos

Para efeitos de análise descritiva das variáveis foram utilizadas frequências absolutas e relativas para variáveis qualitativas, e médias para variáveis quantitativas. Para comparar o sexo feminino e o sexo masculino relativamente às médias de respostas corretas dos cenários, foi utilizado o Teste T para amostras independentes. De notar que a homogeneidade das variâncias foi testada através do Teste de Levene. Por sua vez, para comparar as médias de respostas corretas dos cenários em função dos intervalos de idades, dos graus de formação e dos intervalos de anos de experiência, uma vez que se tratavam de mais de duas categorias em cada variável, foi utilizada a ANOVA. Mais uma vez, a homogeneidade das variâncias foi testada através do Teste de Levene. Uma vez que a homogeneidade das variâncias não se encontrava cumprida para estas análises, foi utilizada a correção de Brown-Forsythe (Field, 2013). Por fim, na presença de diferenças estatisticamente significativas, foi utilizado o Teste post hoc de Tamhane para perceber quais as categorias que diferiam de forma estatisticamente significativa.

3.7. Em resumo

Em suma, é importante começar por esclarecer que o paradigma teórico segundo o qual esta investigação se debruça é o paradigma positivista pois, segundo Major (2009), existem vários paradigmas na investigação em Contabilidade, contudo, este paradigma é aquele que se assume como dominante. Em termos de pesquisa, elege-se uma pesquisa quantitativa uma vez que, segundo Filho e Terence (2006), os estudos orientados pela doutrina positivista requerem a existência de uma realidade externa que possa ser aprofundada de forma objetiva pelo que se deve optar por métodos quantitativos de

investigação. Dentro das possibilidades existentes, opta-se então pela realização de um questionário com cenário de modo a que o tema seja aprofundado na sua totalidade. É de notar que para auxiliar na realização do questionário opta-se pela realização de breves entrevistas de exploração. Com a realização das entrevistas de exploração percebe-se a particularidade do tema e a necessidade de obtenção de resposta via indireta. Em termos de amostra, esta foi definida com base nos fatores que influenciam a adoção do código deontológico segundo a revisão de literatura, sendo eles: a idade, o género, a formação e os anos de experiência.

De salientar ainda que o presente questionário se encontra dividido em três partes: Questões Diretas, Cenários e Questões Genéricas, tendo o mesmo sido divulgado através das redes sociais e através do *website* da OCC, com auxílio da mesma.

Por fim, é importante esclarecer que, para efeitos de análise descritiva das variáveis foram utilizadas frequências absolutas e relativas para variáveis qualitativas, e médias para variáveis quantitativas. Para comparar o sexo feminino e o sexo masculino relativamente às médias de respostas corretas dos cenários, foi utilizado o Teste T para amostras independentes enquanto, por outro lado, para comparar as médias de respostas corretas dos cenários em função dos intervalos de idades, dos graus de formação e dos intervalos de anos de experiência, uma vez que se tratavam de mais de duas categorias em cada variável, foi utilizada a ANOVA. Note-se que a homogeneidade das variâncias foi testada através do Teste de Levene, em todos os casos.

Capítulo 4: Estudo Empírico

4.1. Visão sobre Ética nas diferentes profissões

Neste ponto considera-se oportuno apresentar a visão existente em diferentes profissões relativamente ao tema. Deste modo, optou-se por seleccionar áreas como medicina, advocacia e enfermagem. Note-se que, posteriormente, neste trabalho é dada ênfase exclusivamente à ética na contabilidade. A questão que se coloca, neste momento, é “Será a ética importante nestas profissões?”. Para responder a esta questão foi necessário recorrer às Ordens das diferentes profissões, como será visto de seguida.

Na medicina a ética tem um papel crucial pois, segundo a Ordem dos Médicos (2017)⁴, para além de um Código Deontológico extenso constituído por 157 artigos, os médicos têm ainda mais quatro deveres éticos aos quais devem respeitar aquando do exercício da profissão. O primeiro diz respeito ao Juramento de Hipócrates que é o juramento feito por todos os recém-formados em medicina o qual tem como objetivo principal guiar o comportamento dos futuros profissionais e dignificar a profissão. Para além deste é ainda apresentada a Carta Ibero-americana de Ética Médica que tem de ser obrigatoriamente cumprida por todos os profissionais, independentemente da situação em questão. O Juramento médico de Amato Lusitano e a Carta Europeia de Princípios de Ética Médica, são os outros dois deveres éticos a ser obrigatoriamente cumpridos por todos os profissionais. Deste modo, compreende-se a real importância da ética na medicina.

Na advocacia, apesar de não ser tão clara a importância da ética, através da Ordem dos Advogados (2017) percebemos a existência de um estatuto que contempla artigos vocacionados para a deontologia dentro da profissão. Para além disso, é ainda feita referência à existência de um conselho deontológico, uma vez que a Ordem considera crucial a sua existência para guiar o comportamento dos seus profissionais mas também sancionar sempre que o profissional apresentar um comportamento erróneo.

Na enfermagem, por sua vez, a ética tem um destaque relevante. Segundo a Ordem dos Enfermeiros (2017), para além da existência do Código Deontológico, é possível obter

⁴ As informações relatadas estão disponíveis nos seguintes sítios da Internet: para a Ordem dos Médicos: <https://ordemdosmedicos.pt/estatutos-e-regulamentos/#1504220526430-13f7b9b4-d898> acedido em 14 de Dezembro de 2017; para a Ordem dos Advogados: <https://portal.oa.pt/ordem/regras-profissionais/> acedido em 14 de Dezembro de 2017; para a Ordem dos Enfermeiros: <http://www.ordemenfermeiros.pt/legislacao/Paginas/LegislacaodaOE.aspx> acedido em 14 de Dezembro de 2017.

um aconselhamento deontológico sempre que, por qualquer motivo, o profissional tenha dúvidas de qual a melhor forma de agir perante uma determinada situação. Para além da possibilidade de aconselhamento, é realizado todos os anos um seminário de ética que tem como objetivo elucidar os profissionais de quais as melhores práticas a serem realizadas no exercício da profissão. Estes mecanismos servem para demonstrar a importância que a ética tem na vida profissional de um enfermeiro.

Deste modo, através de exemplos claros, percebemos que a ética não só é crucial a nível individual como também é dada, pelas diferentes profissões, uma grande importância à mesma no exercício da atividade profissional.

4.2. Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados

Como dito anteriormente, este trabalho debruça-se sobre o Código Deontológico definido pela OCC em Portugal. Note-se que este Código é constituído por dezoito artigos. Segundo a OCC (2017a), o primeiro artigo refere-se ao âmbito de aplicação e declara que o código deontológico se aplica a todos os contabilistas certificados com inscrição em vigor, independentemente de ter um trabalho dependente ou independente, integrado ou não em sociedades de profissionais ou sociedade de contabilidade. O segundo artigo refere-se aos deveres gerais, afirmando que os contabilistas certificados devem respeitar as normas legais e os princípios contabilísticos em vigor, tendo sempre em consideração a entidade a quem está a ser prestado o serviço, procurando sempre agir conforme a verdade contabilística e fiscal e evitando situações que coloquem em causa a independência e dignidade da profissão. O terceiro artigo enuncia os princípios deontológicos gerais que devem orientar a atuação dos contabilistas certificados, sendo eles: integridade (implica que o exercício da profissão seja realizado de forma honesta e de boa fé); idoneidade (implica que os contabilistas certificados tenham consciência das suas capacidades e apenas aceitem realizar trabalhos às quais têm capacidade para desempenhar); independência (implica que os contabilistas certificados mantenham uma certa distância face à entidade a quem presta o serviço); responsabilidade (implica que os contabilistas certificados assumam sempre a sua responsabilidade pelos atos praticados aquando das suas funções); competência (implica que os contabilistas certificados atuem utilizando todos os conhecimentos e técnicas que têm a seu dispor, respeitando os princípios contabilísticos, a lei e os critérios éticos); confidencialidade (implica que os contabilistas certificados e os seus colaboradores

mantenham sempre o sigilo profissional de todo o tipo de informação obtida aquando do exercício das suas funções); equidade (implica que o contabilista certificado trate de igual forma todas as entidades a quem presta serviço, excetuando quando existem normas contratuais acordadas) e, por último, lealdade (implica que os contabilistas certificados atuem de forma cívica respeitando as regras da concorrência leal e as normas legais vigentes). Este mesmo artigo refere ainda que os contabilistas certificados devem dispensar todo o tipo de trabalhos que não sejam da sua competência profissional. O quarto artigo está associado à independência e conflito de deveres, afirmando que o contrato de trabalho celebrado entre o contabilista profissional e a entidade a quem o serviço será prestado não pode violar o princípio da independência, nem o Estatuto dos Contabilistas Certificados, nem o Código Deontológico. O artigo refere que caso haja um conflito entre as normas deontológicas e a relação com a entidade, o contabilista certificado deve procurar uma solução ou, caso tal não seja possível, solicitar um parecer ao conselho jurisdicional da Ordem sobre qual o melhor procedimento a utilizar. Por último, o artigo refere ainda que os contabilistas certificados não devem comprometer a sua independência de apreciação dominando a sua atuação à opinião de terceiros, sem prejuízo de procurar opiniões para uma melhor aplicação das normas legais vigentes. O artigo quinto, defende que o contabilista certificado é responsável por todos os atos praticados por si e pelos seus colaboradores aquando do exercício da profissão. O sexto artigo pretende garantir a competência profissional defendendo que os contabilistas certificados devem constantemente atualizar os seus conhecimentos (assim como dos seus colaboradores), devem planear e supervisionar a execução de todos os serviços por que sejam responsáveis, devem utilizar os meios técnicos adequados à sua atividade e devem recorrer a assessoria técnica adequada, sempre que necessário. O artigo sétimo defende que os contabilistas certificados devem aplicar os princípios e normas contabilísticas de forma a obter uma situação financeira e patrimonial verdadeira. Note-se que este artigo acrescenta ainda que podem ser adotados procedimentos que não se encontrem na legislação portuguesa quando apoiados por normas ou diretrizes contabilísticas estabelecidas por uma entidade competente. O artigo oitavo refere que os contabilistas certificados devem colaborar com a Ordem na promoção de normas estatutárias e deontológicas e devem proceder com as restantes entidades de forma correta e diligente, dignificando a profissão. O artigo nono defende que deve ser sempre reduzido a escrito todo o contrato celebrado entre os contabilistas certificados e as entidades a quem o serviço será prestado. Este contrato deve referir a duração, data de entrada em vigor, a forma de prestação do serviço, o modo, o local, o prazo de entrega de documentos, os honorários a cobrar e a

forma de pagamento. Note-se que quando o regime de trabalho é independente, o contrato deve ter a duração mínima de um exercício económico. O artigo décimo refere que os contabilistas certificados e colaboradores estão obrigados ao sigilo profissional sobre todo o tipo de informação obtida, quer de forma direta como indireta, aquando do exercício das suas funções não estando esta obrigação limitada no tempo. O artigo décimo primeiro refere que as entidades a quem está a ser prestado o serviço têm direito de obter todo o tipo de informação que solicitem, estando os contabilistas certificados obrigados a informá-las das suas obrigações contabilísticas, fiscais e legais e a fornecer todos os esclarecimentos necessários para que os relatórios e documentos contabilísticos sejam compreendidos pelo cliente. O artigo décimo segundo salienta os direitos que os contabilistas certificados têm perante as entidades a quem prestam serviços. O artigo refere que os contabilistas certificados têm direito a obter toda a informação e colaboração necessária por parte da entidade a quem está a ser prestado o serviço para a realização do seu trabalho de forma correta. Caso tal não aconteça, os contabilistas certificados ficam desresponsabilizados de quaisquer consequências que possam surgir e podem recusar-se a assinar as declarações fiscais. O artigo salienta ainda que documentos fora de prazo desresponsabiliza os contabilistas certificados pelo incumprimento dos prazos legais. A violação destes direitos constitui justa causa para a rescisão do contrato, tendo o contabilista certificado de enviar uma carta registada com aviso de receção indicando o porquê da rescisão e a data a partir da qual a mesma se torna eficaz. Por fim, salienta ainda que os contabilistas certificados têm direito a exigir, no final do exercício fiscal, uma declaração de responsabilidade, por escrito, na qual conste que foram omissos documentos e/ou informação relevante para a contabilidade. O artigo décimo terceiro prende-se com os conflitos de interesses entre as entidades a quem prestam serviços, afirmando que os contabilistas certificados devem evitar situações que possam desencadear este tipo de conflitos. O artigo refere ainda que caso se verifique conflitos de interesse, o contabilista certificado deve tomar medidas preventivas tais como disponibilizar sempre colaboradores diferentes para o tratamento contabilístico dessas entidades e reforçar as precauções no sentido de evitar a partilha de informação confidencial. Caso após a implementação destas medidas continuar a existir conflitos os contabilistas certificados devem recusar ou cessar a prestação de serviços com essa entidade. O artigo décimo quarto refere-se aos honorários a receber pelos contabilistas certificados. Este artigo refere que a falta de pagamento de honorários constitui justa causa para a rescisão do contrato afirmando ainda que, caso tal aconteça, o contabilista certificado deve o fazer por carta registada com aviso de receção, indicando a data a partir do qual a rescisão se torna

eficaz. Para os contabilistas certificados em regime de trabalho independente, o artigo refere que estes não podem aceitar outras importâncias que não estejam relacionadas com os serviços prestados devendo emitir fatura e respetivo recibo. Note-se que não podem também aceitar honorários cujo montante advenha diretamente dos lucros conexos com o serviço prestado. O artigo refere ainda que não se consideram honorários as importâncias recebidas a título de reposição de despesas. Para os contabilistas certificados em regime de trabalho dependente, os salários são gerenciados pelas convenções aplicáveis ao setor. O artigo décimo quinto refere que em caso de rescisão de contrato o contabilista certificado deve entregar à entidade a quem prestou serviços ou a outra, indicada por escrito pela entidade, todos os documentos que tenha em seu poder no prazo máximo de 60 dias, devendo indicar quais os documentos entregues e devendo ser emitido um aviso de receção. Com isto, o artigo refere que o contabilista certificado fica desobrigado de prestar qualquer informação à entidade. O artigo décimo sexto defende que os contabilistas certificados devem atuar entre si com lealdade e integridade. No caso de substituição de um outro contabilista certificado, deve ser pedido, antes da aceitação do serviço, esclarecimentos sobre a existência de dívidas do cliente para com o contabilista certificado, não devendo aceitar o serviço até que a dívida seja paga. Note-se que, quando o contacto não é possível, se deve dar conhecimento ao conselho diretivo da Ordem. Neste tipo de situações, os deveres do contabilista certificado antecessor são o de informar o novo contabilista certificado se existem ou não dívidas do cliente para consigo, no prazo máximo de 30 dias após o pedido do mesmo, e o de comunicar todas as informações que possam influenciar a aceitação ou rejeição da proposta. Para além disso, o artigo refere que os contabilistas certificados não devem pronunciar-se publicamente sobre os serviços prestados por colegas e, sempre que sejam solicitados para apreciação de um trabalho de outro contabilista certificado, devem comunicar-lhe os pontos de divergência mas sem nunca esquecer o sigilo profissional. É importante salientar que em caso de conflitos, os contabilistas devem procurar chegar a uma conclusão e, em última instância, recorrer ao conselho diretivo da Ordem. O artigo décimo sétimo refere que qualquer conduta por parte dos contabilistas certificados que desrespeite as regras deontológicas constitui infração disciplinar segundo o disposto no Estatuto dos Contabilistas Certificados. Por último, o artigo décimo oitavo salienta que o código deontológico é aplicável com as devidas adaptações aos profissionais que integrem sociedades profissionais de contabilistas certificados ou sociedades de contabilidade.

4.3. Análise das respostas

4.3.1. Análise das Respostas Parte 1

Como referido na metodologia, a primeira parte do questionário está associada a questões diretas de acordo com aquele que é o conhecimento ou opinião dos inquiridos.

De acordo com as respostas obtidas, 96,1% dos inquiridos afirma conhecer aquele que é atualmente o Código Deontológico da OCC. Em contrapartida, apenas 3,9% dos inquiridos assume-se como não conhecedor do Código, o que é bastante positivo pois percebe-se a notoriedade do mesmo junto dos contabilistas. Relativamente à questão associada à utilização do Código Deontológico aquando do exercício das funções, 75,5% dos inquiridos assume que é usual a utilização do Código enquanto 24,5% assume que não sente necessidade de utilizar o Código. Ou seja, compreende-se que uma percentagem significativa dos inquiridos compreende a importância do Código para a profissão. Deste modo, conclui-se que a maioria dos inquiridos conhece e utiliza o Código aquando das suas funções.

Em termos de características, neste inquérito questiona-se cinco, nomeadamente, se este é completo, conveniente, útil, abrangente e/ou objetivo. Relativamente a ser completo, 14,29% dos inquiridos assume que “discorda”, 69,39% dos inquiridos assume que “concorda”, 6,12% assume que “concorda plenamente” e 10,20% afirma não ter opinião. Percebe-se deste modo que a maioria dos inquiridos assume que concorda que o Código Deontológico defendido pela OCC é um Código completo. Relativamente a ser conveniente, 6,12% afirma que “discorda”, 67,35% dos inquiridos concordam e 14,29% dos mesmos assume que “concorda plenamente”. Note que 12,24% assumem não ter qualquer opinião sobre esta característica. Compreende-se então que a maioria dos inquiridos assumem que o Código é conveniente. Relativamente a ser útil, 6,12% dos inquiridos discorda que este Código seja útil para o exercício das suas funções enquanto 57,14% concorda e 22,45% concorda plenamente. Por sua vez, a percentagem de inquiridos que se assume sem opinião é de 14,29%. Ou seja, a maioria dos inquiridos assume que o Código é efetivamente útil para a profissão. No que toca à abrangência do Código, 12,24% dos inquiridos assume que discorda, 59,18% concorda e 18,37% concorda plenamente. “Sem opinião” totalizou uma percentagem de 10,20%. Deste modo, percebe-se que os inquiridos assumem que o Código atual é um código abrangente. Por fim, relativamente a ser objetivo 6,12% discorda, 61,22% concorda e 20,4% concorda plenamente que o Código é objetivo. 12,24% dos inquiridos

assumem que não tem opinião relativamente a esta característica. Mais uma vez, a maioria dos inquiridos assumem que o Código é objetivo. Em suma, compreende-se que a maioria dos inquiridos deste estudo assumem que o Código Deontológico atualmente em vigor pela OCC é um Código completo, conveniente, útil, abrangente e objetivo. De salientar que a característica que melhor define este Código, segundo a resposta dos inquiridos, é o facto de o mesmo ser conveniente. Por outro lado, aquela que obteve uma menor percentagem e, por isso, se assume como a que menos define o Código é o ser completo. Note que, apesar de tal ser verdade, esta característica obteve, na sua maioria, uma resposta positiva por parte dos inquiridos do estudo.

Tabela 7: Respostas relativamente às características analisadas

	Discorda	Concorda	Concorda Plenamente	Sem Opinião
Completo	14,29%	69,39%	6,12%	10,20%
Conveniente	6,12%	67,35%	14,29%	12,24%
Útil	6,12%	57,14%	22,45%	14,29%
Abrangente	12,24%	59,18%	18,37%	10,20%
Objetivo	6,12%	61,22%	20,40%	12,24%

A OCC atribuí sanções a quem desrespeita o Código Deontológico. Deste modo, considerou-se oportuno questionar os inquiridos se estes já haviam sido sancionados junto da OCC por algum comportamento indesejado. Em termos de respostas, 94,1% dos inquiridos afirmou nunca ter sido sancionado. Por sua vez, 5,9% assume que efetivamente já foi sancionado em algum momento da sua vida profissional. Note-se que nenhum dos inquiridos que afirmou ter sido sancionado pormenorizou a situação, quando solicitados para tal. Assim, compreende-se que na sua maioria os inquiridos deste estudo são cumpridores do Código Deontológico da OCC.

Quando questionado sobre o Código ajudar ou não na prevenção de comportamentos indesejados na profissão, a maioria dos inquiridos, nomeadamente 72,5%, afirmam que de facto o Código Deontológico é um bom mecanismo na prevenção deste tipo de comportamentos. Note-se que, por outro lado, 25,5% consideram que o impacto do Código é nulo e 2% dos inquiridos não têm qualquer opinião. Para aqueles que consideram que o código ajuda na prevenção de comportamentos errados na profissão, os principais motivos

para tal são o facto de referir de forma meticulosa como devem ser os comportamentos dos contabilistas certificados aquando do exercício da profissão (56,8%), o facto de orientar o comportamento dos profissionais no exercício das suas funções (43,2%) e o facto de evidenciar a existência de sanções para quem tiver este tipo de comportamentos (40,5%). De salientar que 35,1% dos inquiridos afirmaram que uma das principais razões é o facto de ajudar a diferenciar o certo do errado e 24,3% assumiram que era por ser um guia para a profissão. Deste modo, compreende-se que a perceção dos contabilistas relativamente ao Código é positiva uma vez que estes consideram que o Código é efetivamente um bom mecanismo para prevenir os comportamentos indesejados na profissão apontando como a principal razão o facto de descrever, de forma pormenorizada, como deve ser o comportamento dos contabilistas em determinadas situações que possam ocorrer no exercício da profissão.

Por fim, a última questão apresentada nesta primeira parte do questionário questiona os inquiridos se consideram adequada a existência de punições para contabilistas que desrespeitem o estipulado no Código. Em termos de respostas, 74,5% consideram que é importante a existência de punições, 21,6% consideram que não acham correto e 3,9% dos inquiridos não tem qualquer tipo de opinião sobre o assunto.

Em suma, percebe-se que o Código Deontológico tem uma grande notoriedade junto dos Contabilistas Certificados, sendo utilizado pela sua grande maioria aquando do exercício da profissão. Definido na sua grande maioria por “conveniente”, os contabilistas consideram que o código da OCC ajuda na prevenção de comportamentos indesejados que possam colocar em questão a reputação da profissão na sociedade em geral. Tal se deve ao facto de, segundo os inquiridos do estudo, o Código definir, de forma pormenorizada, como deve ser o comportamento dos profissionais. Note-se ainda que os contabilistas consideram que é adequada a existência de sanções para aqueles que desrespeitem o Código e, conseqüentemente, a profissão.

4.3.2. Análise das Respostas Parte 2

A parte 2 do questionário deste estudo é constituída por doze cenários hipotéticos onde existem duas soluções de resposta, uma representando um comportamento errado e outra representando o comportamento mais adequado para a situação de acordo com o defendido no atual Código Deontológico. Deste modo, será possível compreender se os inquiridos deste estudo estão ou não efetivamente a cumprir o disposto no código.

O primeiro cenário diz “A empresa A, de renome a nível internacional, contacta-o/a para realizar a sua contabilidade, contudo, você, consciente da complexidade da empresa, considera não ter as aptidões necessárias para o trabalho. O que faz?”. De acordo com a OCC (2017a), no artigo 3º, número 1, alínea b do Código Deontológico, os contabilistas certificados só podem aceitar trabalhos para os quais estão aptos para desempenhar. Deste modo, a resposta seria “Rejeito o trabalho pois considero que não tenho as aptidões certas para o realizar”. De acordo com as respostas obtidas, 68,6% dos inquiridos assinalaram esta como a melhor solução, tendo, em contrapartida, obtido um total de 31,4% de inquiridos a realizar um comportamento indesejado. Apesar disso, salienta-se que a maioria das respostas está associada a um comportamento adequado de acordo com o estipulado no Código.

Tabela 8: Cenário 1 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 1	Aceito o trabalho e procuro desenvolver as minhas capacidades.	Rejeito o trabalho pois considero que não tenho as aptidões certas para o realizar.
A empresa A, de renome a nível internacional, contacta-o/a para realizar a sua contabilidade, contudo, você, consciente da complexidade da empresa, considera não ter as aptidões necessárias para o trabalho. O que faz?	31,40%	68,60%

No segundo cenário “No exercício das suas funções como contabilista da empresa B é chamado/a ao gabinete do administrador principal da empresa. Este refere que se "fechar os olhos" a determinadas situações, lhe é dada uma recompensa. O que faz?”, segundo a OCC (2017a), artigo 3º, número 1, alínea a do Código Deontológico, o comportamento dos contabilistas certificados deve ser íntegro, isto é, deve pautar sempre pelos padrões da honestidade e da boa fé. Nesse sentido, o comportamento mais adequado prende-se com a rejeição da proposta. Cerca de 96,1% dos inquiridos optou por esta resposta o que mostra que este cenário não suscitou qualquer tipo de dúvida e que os contabilistas têm consciência da importância de ser íntegro no decorrer das suas funções.

Tabela 9: Cenário 2 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 2	Aceito a recompensa.	Rejeito a recompensa.
No exercício das suas funções como contabilista da empresa B é chamado/a ao gabinete do administrador principal da empresa. Este refere que se "fechar os olhos" a determinadas situações, lhe é dada uma recompensa. O que faz?	3,90%	96,10%

O cenário três diz “No exercício da atividade imagine-se dono/a de um gabinete de contabilidade com vários funcionários/colaboradores. No exercício da atividade um dos seus colaboradores realizou, no exercício das suas funções, um ato indesejado. O que faz?”. Segundo a OCC (2017a), no artigo 5º, número 1 do Código Deontológico refere-se que o contabilista certificado é responsável por todos os seus atos no exercício das suas funções, assim como responsável pelos comportamentos dos seus colaboradores. Deste modo, perante o cenário apresentado a resposta mais adequado é de se responsabilizar pelo ato do colaborador. Note-se que 60,8% dos inquiridos optou por esta resposta enquanto 39,2% dos mesmos consideraram que o colaborador deveria ser imediatamente despedido, mas antes disso que se tinha de responsabilizar pela consequência do ato. Ou seja, a maioria dos inquiridos apresentou um comportamento certo.

Tabela 10: Cenário 3 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 3	Responsabilizo-me pelo ato do meu colaborador afinal o gabinete é meu.	Despeço imediatamente o colaborador mas primeiro faço com que ele se responsabilize pela prática dos seus atos.
No exercício da atividade imagine-se dono/a de um gabinete de contabilidade com vários funcionários/colaboradores. No exercício da atividade um dos seus colaboradores realizou, no exercício das suas funções, um ato indesejado. O que faz?	60,80%	39,20%

O cenário quatro refere “No exercício da sua função é contactado/a pela empresa C para prestação de serviços. Depois de uma reunião decide aceitar o trabalho, como deve proceder?”. Segundo a OCC (2017a) o artigo 9º, número 1 do Código Deontológico refere que neste caso deve ser primeiramente celebrado o contrato entre o contabilista certificado e a empresa a quem se vai prestar o serviço. Nesta questão não houve grande dúvida por parte dos inquiridos tendo 90,2% respondido que o primeiro passo passava pela celebração do contrato. De salientar que 9,8% responderam que começavam de imediato a preparar a informação, pois consideravam que após a reunião estavam aptos para começar o seu trabalho.

Tabela 11: Cenário 4 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 4	Reduzir de imediato a escrito um contrato entre si e a empresa.	Começar imediatamente a preparar toda a informação pois após a reunião está apto para começar o seu trabalho.
No exercício da sua função é contactado/a pela empresa C para prestação de serviços. Depois de uma reunião decide aceitar o trabalho, como deve proceder?	90,20%	9,80%

O cenário cinco tem “Imagine uma situação hipotética em que você deixa de ser o/a contabilista da entidade D. Na sequência do término da prestação de serviços acaba por comentar com um amigo uma informação relativa à atividade da empresa.”. Segundo a OCC (2017a) no artigo 10º, número 3, a obrigação de sigilo profissional não está limitada no tempo, mantendo-se mesmo após a cessação de funções logo a ação descrita associa-se a um comportamento eticamente errado. Relativamente às respostas obtidas, 76,5% dos inquiridos consideraram que o comportamento é errado enquanto 23,5% não consideram a existência de qualquer problema uma vez que no momento da ação o contabilista certificado já não era o contabilista da empresa. Ou seja, percebe-se que a maioria tem consciência daquilo que é o sigilo profissional associado à profissão.

Tabela 12: Cenário 5 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

<p>Cenário 5</p>	<p>Estou a agir mal porque devo sigilo profissional à entidade.</p>	<p>Estou a agir dentro daquilo que é um comportamento aceitável uma vez que como já não sou contabilista da empresa não lhe devo o princípio do sigilo.</p>
<p>Imagine uma situação hipotética em que você deixa de ser o/a contabilista da entidade D. Na sequência do término da prestação de serviços acaba por comentar com um amigo uma informação relativa à atividade da empresa.</p>	<p>76,50%</p>	<p>23,50%</p>

O cenário seis refere “No exercício das suas funções a empresa E entregou-lhe informação errada propositadamente no sentido de obter um proveito fiscal.”, sendo o inquirido questionado sobre a consequência desta ação. Segundo a OCC (2017a), no artigo 12º, números 2 e 3 do Código Deontológico refere-se que a viciação de documentos que tenham influência direta na situação contabilística e fiscal da entidade, confere ao contabilista certificado recusa de assinatura das declarações fiscais. De notar que nesta questão percebe-se que a maioria dos inquiridos não têm conhecimento sobre o assunto, pois 68,6% refere que a ação da empresa em nada interfere com a responsabilidade contabilística do contabilista pelo que o mesmo se deve responsabilizar pelas consequências da ação. Contudo, de acordo com o Código, a ação desresponsabiliza o contabilista de qualquer consequência que possa advir, conferindo-lhe o direito à recusa de assinatura das declarações fiscais, opção selecionada por 31,4% dos inquiridos deste estudo. Deste modo, compreende-se que face a esta situação a maioria dos inquiridos não tem total conhecimento daquilo que está estipulado no Código associado ao Princípio da Responsabilidade.

Tabela 13: Cenário 6 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 6	A ação da empresa em nada interfere com a minha responsabilidade contabilística pelo que me devo responsabilizar pelas consequências da ação.	A ação da empresa desresponsabiliza-me de qualquer consequência conferindo-me o direito à recusa de assinatura das declarações fiscais.
No exercício das suas funções a empresa E entregou-lhe informação errada propositadamente no sentido de obter um proveito fiscal.	68,60%	31,40%

O cenário sete diz “Imagine que no seu gabinete existem duas entidades a quem presta serviços com "situação passível de conflitos de interesses" entre si. O que faz?”. De acordo com a OCC (2017a), no artigo 13º, número 1 e número 2 do Código Deontológico, alínea a) os contabilistas certificados devem evitar situações de conflitos de interesses entre entidades a quem prestam serviços. Para tal, devem, sempre que possível, disponibilizar colaboradores diferentes para as entidades em conflito. De salientar que a maioria dos inquiridos, nomeadamente, 54,9% dos mesmos optaram pela opção correta de acordo com o estipulado. Por sua vez, 45,1% afirmaram que não faziam rigorosamente nada uma vez que nada tinham que ver com o assunto.

Tabela 14: Cenário 7 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 7	Rigorosamente nada afinal nada tenho que ver com o assunto.	Recomendo colaboradores diferentes para as duas entidades evitando que os mesmos partilhem informações entre si.
Imagine que no seu gabinete existem duas entidades a quem presta serviços com "situação passível de conflitos de interesses" entre si. O que faz?	45,10%	54,90%

O cenário oito refere “Imagine uma situação de falta de pagamento de honorários. Como procede?”. Segundo a OCC (2017a), no artigo 14º, número 1 do Código Deontológico, a falta de pagamentos dos honorários constitui justa causa para a rescisão do contrato. Cerca de 96,1% dos inquiridos referiu essa como a solução mais correta. De notar que uma percentagem mínima de 3,9% considerou cessar imediatamente funções, avisando a entidade de forma oral. Ou seja, efetivamente a maioria dos inquiridos tinha um comportamento correto face ao cenário apresentado.

Tabela 15: Cenário 8 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 8	Rescindir contrato dentro dos prazos legalmente aceitáveis afinal constitui justa causa para tal.	Cessar imediatamente funções, avisando a entidade oralmente.
Imagine uma situação de falta de pagamento de honorários. Como procede?	96,10%	3,90%

No cenário nove é apresentado o seguinte “No caso de rescisão de contrato, como deve proceder?”. Segundo a OCC (2017a), no artigo 15º, número 1 do Código Deontológico refere-se que no caso de rescisão do contrato, o contabilista certificado deve entregar à entidade a quem prestou serviços, ou a quem aquela indicar por escrito, os livros e documentos que tenha a seu poder sobre ela. De salientar que 82,4% dos inquiridos têm tal consciência, enquanto 17,6% dos mesmos consideraram que entregavam a documentação a uma outra entidade à sua escolha de modo a recomendar um novo contabilista à empresa.

Tabela 16: Cenário 9 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 9	Entregar à entidade a quem prestei serviço (e rescindi contrato) toda a documentação que tenho em minha posse sobre ela.	Entregar toda a documentação da empresa a um novo contabilista, de forma a recomendar um novo contabilista à entidade.
No caso de rescisão de contrato, como deve proceder?	82,40%	17,60%

O cenário dez refere “Imagine que a entidade F lhe entrega toda a documentação de forma a ser você a elaborar a sua contabilidade. Qual o primeiro passo a realizar?”. Segundo a OCC (2017a), no artigo 16º, número 2 do Código Deontológico sempre que um contabilista certificado seja solicitado a substituir outro contabilista certificado deve, previamente à aceitação do serviço, solicitar-lhe esclarecimentos sobre a existência de quantias em dívida. Ou seja, o primeiro passo passa por contactar o antigo contabilista no sentido de verificar a existência ou não de dívidas. De notar que esta foi a resposta seleccionada por 64,7% dos inquiridos. No entanto, uma percentagem de 35,3% referiu que primeiramente verificava se tinha ou não condições para aceitar o trabalho.

Tabela 17: Cenário 10 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 10	Verificar se tenho as condições necessárias à realização do trabalho.	Verificar, junto do antigo contabilista, a existência ou não de dívidas da entidade F para com o meu colega de profissão.
Imagine que a entidade F lhe entrega toda a documentação de forma a ser você a elaborar a sua contabilidade. Qual o primeiro passo a realizar?	35,30%	64,70%

O cenário onze diz “Após a rescisão do contrato com a entidade G, como deve proceder?”. Segundo a OCC (2017a), no artigo 16º, número 4, alíneas a) e b) do Código Deontológico, o contabilista antecessor deve informar o novo contabilista certificado se foi ou não ressarcido dos seus direitos e, para além disso, deve comunicar todas as circunstâncias que possam influenciar a sua decisão de aceitar ou não a proposta. Cerca de 70,6% dos inquiridos seleccionaram esta como a melhor solução, enquanto 29,4% apenas referiu o dever de informar o novo contabilista se foi ou não ressarcido. Ou seja, efetivamente têm consciência deste dever estipulado no atual Código.

Tabela 18: Cenário 11 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 11	Devo comunicar ao novo contabilista da empresa se fui ou não ressarcido pelo meu trabalho.	Devo, para além de comunicar se fui ou não ressarcido pelo meu trabalho, comunicar todas as situações que podem influenciar a decisão do novo contabilista de aceitar ou não o trabalho.
Após a rescisão do contrato com a entidade G, como deve proceder?	29,40%	70,60%

Por fim, o cenário doze refere “Imagine que descobre que um colega de profissão está a realizar comportamentos indesejados que acabam por influenciar a notoriedade e a imagem da profissão perante a sociedade. Como deve proceder?”. De acordo com a OCC (2017a), no artigo 16º, número 7 do Código Deontológico, em caso de conflito entre contabilistas certificados, estes devem, antes de mais, procurar entre si formas de conciliação e só em última instância recorrer ao conselho diretivo da Ordem. Curiosamente nesta questão a maior parte dos inquiridos apresentam um comportamento errado de acordo com o Código pois 62,7% dos inquiridos consideraram que recorriam imediatamente à Ordem para que o problema fosse resolvido, não tendo total conhecimento daquilo que é o Princípio da Lealdade estipulado no Código. De salientar que 37,3% selecionaram a opção correta para este cenário.

Tabela 19: Cenário 12 – Análise das respostas obtidas. (Nota: Resposta correta destacada a verde)

Cenário 12	Devo imediatamente recorrer à Ordem no sentido que esta resolva a situação.	Devo, em primeiro lugar, ter uma conversa com o meu colega para que este pare com os comportamentos errados. Caso os mesmos continuem devo recorrer à Ordem.
Imagine que descobre que um colega de profissão está a realizar comportamentos indesejados que acabam por influenciar a notoriedade e a imagem da profissão perante a sociedade. Como deve proceder?	62,70%	37,30%

De uma forma generalizada percebe-se que o Código Deontológico defendido pela OCC é efetivamente conhecido e cumprido pela maioria dos inquiridos. De notar que dos doze cenários apresentados apenas dois obtiveram como maioria de resposta a solução associada ao comportamento errado. De notar que, ainda assim, as percentagens associadas ao comportamento errado não foram preocupantes (68,6% e 62,7%). Conclui-se então que efetivamente o Código tem notoriedade junto dos profissionais.

4.3.3. Análise das respostas de acordo com os fatores estudados

4.3.3.1. Género

Um dos fatores analisados neste estudo foi o fator género. Para analisar as respostas obtidas opta-se neste trabalho por compreender, por um lado, a opinião de cada um dos sexos e, de seguida, analisar as respostas aos cenários no sentido de conseguir uma comparação entre elas.

Selecionando as respostas obtidas associadas ao sexo feminino percebe-se que 90,5% dos inquiridos conhecem o Código Deontológico da OCC, contudo, apenas 78,9% das mesmas referem que é usual recorrerem ao mesmo aquando da sua atividade profissional. Note-se que 71,4% dos inquiridos do sexo feminino consideram que este Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos e 81% dos mesmos consideram adequada a existência de punições para quem não cumpre o Código. Neste aspeto, as respostas obtidas

pelo sexo masculino não estiveram muito distanciadas destas últimas referidas. Curiosamente todos os inquiridos do sexo masculino referem que conhecem o Código Deontológico, contudo, apenas 73,3% dos mesmos admitem que o utilizam usualmente. Relativamente à percentagem que considera que efetivamente o Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos esta ficou nos 73,33%. De salientar que 70% dos inquiridos do sexo masculino consideraram que as punições são adequadas para todos aqueles que desrespeitem o Código.

Analisando as respostas aos cenários do sexo feminino percebe-se que estas foram bastante positivas uma vez que, na maioria dos cenários apresentados, as respostas obtidas foram superiores a 50% nos comportamentos adequados segundo o estipulado no Código Deontológico atualmente em vigor. Contudo, é de salientar que dos doze cenários, dois deles apresentam como maioria de respostas a solução associada ao comportamento antiético. Curiosamente, as respostas obtidas pelo sexo masculino não foram muito diferentes apresentando também neste caso apenas dois cenários com respostas desaconselhadas de acordo com o Código Deontológico.

De forma a conseguir realizar a comparação de respostas de géneros opta-se neste estudo pela média ponderada de respostas positivas de todos os cenários para cada um dos géneros. Nesse sentido, no cenário 1, o sexo feminino apresenta uma percentagem de respostas corretas de 61,9% e o sexo masculino 73,3%. No cenário 2, o sexo feminino apresenta 90,5% enquanto o sexo masculino apresenta uma percentagem de 100%. No cenário 3, obtivemos as percentagens de 66,7% e 56,7%, respetivamente. No cenário 4 e no cenário 5, o sexo feminino apresenta um total de 100% de inquiridos a responder de forma correta ao cenário 4 e de 71,4% no cenário 5 enquanto no sexo masculino obteve-se as percentagens de 83,3% e 80%. No cenário 6, o sexo feminino obteve uma percentagem de respostas corretas de 47,6% e o sexo masculino 60%. No cenário 7, o sexo feminino alcançou uma percentagem de 52,4% e o sexo masculino 56,7% de respostas corretas. No cenário 8 e 9 obteve-se, respetivamente, 95,2% e 85,7% para o sexo feminino e 96,7% e 80% para o masculino. No cenário 10 as percentagens obtidas ficaram em 61,9% e 66,7% para o sexo feminino e masculino, respetivamente. Por fim, no cenário 11 e 12 obteve-se 81% e 33,3% no sexo feminino e 63,3% e 40% no masculino.

Deste modo, a média ponderada associada a comportamentos favoráveis para o sexo feminino é de 70,63% enquanto para o sexo masculino é de 71,39%. O sexo masculino

parece ser mais ético que o sexo feminino, contudo esta diferença revelou não ser estatisticamente significativa [$t(1088,16) = 1,25, p = 0,213$]. Pelo que, de acordo com o presente estudo, o fator gênero não é um fator influenciador em termos éticos, ou seja, não é um dos fatores que influencia a adoção do Código Deontológico na profissão.

Tabela 20: Percentagem de respostas corretas de acordo com o gênero.

GÊNERO	Cenário 1	Cenário 2	Cenário 3	Cenário 4	Cenário 5	Cenário 6	Cenário 7	Cenário 8	Cenário 9	Cenário 10	Cenário 11	Cenário 12	Média Ponderada
Feminino	61,90%	90,50%	66,70%	100,00%	71,40%	47,60%	52,40%	95,20%	85,70%	61,90%	81,00%	33,30%	70,63%
Masculino	73,30%	100,00%	56,70%	83,30%	80,00%	60,00%	56,70%	96,70%	80,00%	66,70%	63,30%	40,00%	71,39%

4.3.3.2. Idade

Um outro fator em análise neste trabalho foi o fator idade. De forma que haja homogeneidade no trabalho, a análise de respostas foi realizada da mesma forma que no fator anteriormente referido. De notar que para este fator foram utilizados intervalos de tempo, nomeadamente, 18 a 29 anos, 30 a 39 anos, 40 a 49 anos e mais de 50 anos. Ainda assim, apenas se obteve respostas de indivíduos associados aos três primeiros intervalos, sendo esses os intervalos em análise.

No que refere às respostas dos inquiridos com idade compreendida entre os 18 e os 29 anos, 92,3% dos mesmos refere que conhece o Código Deontológico atualmente em vigor, contudo, esta percentagem desce ligeiramente para 91,7% quando se questiona sobre a utilização usual do Código em contexto de trabalho. De salientar que 92,3% dos inquiridos associados a este intervalo consideram que o Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos e, por isso, é adequada a existência de punições para quem não o cumpre. Relativamente às respostas associadas ao intervalo de idades entre os 30 e os 39 anos, 95,8% refere que conhece o Código Deontológico, contudo, apenas 65,2% admite a sua utilização usual. Quando questionados se este Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos, 58,3% dos inquiridos associados a este intervalo de idades admite que sim. De salientar que 62,5% assumem que a existência de punições para quem desrespeita o Código é algo positivo. Relativamente ao último intervalo de idades, nomeadamente, dos 40 aos 49 anos, de louvar que 100% dos inquiridos admitem conhecer o Código apesar de apenas 78,6% considerarem que o utilizam regularmente no exercício das suas funções. É de salientar que a mesma percentagem (78,6%) admite que a existência do Código ajuda na

prevenção de comportamentos indesejados e que é adequada a existência de punições para quem o desrespeita.

De uma forma generalizada as respostas obtidas para o intervalo de idades 18 a 29 anos foram positivas apresentando maioria de respostas associadas a comportamentos errados apenas para dois dos doze cenários em análise, tendo nesses dois cenários 46,2% e 38,5% dos inquiridos a responder corretamente à questão. Nos outros cenários, as percentagens obtidas foram favoráveis obtendo uma percentagem de 69,2%, 92,3%, 61,5%, 100%, 92,3%, 53,8%, 100%, 100%, 61,5% e 61,5% de respostas corretas para os cenários 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10 e 11, respetivamente. De salientar a obtenção de pontuação máxima em três dos doze cenários apresentados. Nas idades compreendidas entre os 30 e os 39 anos, apenas no cenário 12 a maioria das respostas está associada a um comportamento errado, tendo obtido apenas 41,7% dos inquiridos a responder corretamente a esse cenário. No cenário 1, a percentagem associada ao comportamento correto foi de 66,7% e no cenário 2 de 100%. Relativamente aos cenários 3, 4 e 5, obteve-se as percentagens de 50%, 100% e 66,7%, respetivamente. No cenário 6 foi de 58,3%, no cenário 7 a percentagem não foi além dos 50% e no cenário 8 obteve-se 95,8%. Nos cenários 9, 10 e 11, as percentagens foram de, respetivamente, 79,2%, 70,8% e 70,8%. Por fim, no intervalo dos 40 aos 49 anos, a história repete-se tendo apenas um dos cenários apresentado respostas desfavoráveis. Deste modo, no cenário 12, as respostas associadas a comportamentos corretos foram de 28,6%. No que toca aos cenários 1, 2 e 3 as percentagens associadas ao comportamento correto foram de 71,4%, 92,9% e 78,6%, respetivamente. Nos cenários 4, 5, 6 e 7 foram de 64,3%, 78,6%, 57,1% e 64,3%, respetivamente. Por fim, nos cenários 8, 9, 10 e 11 foram de 92,9%, 71,4%, 57,1% e 78,6%.

Realizando os cálculos necessários percebe-se que a média ponderada de respostas corretas associadas ao intervalo 18 a 29 anos foi de 73,08%, ao intervalo 30 a 39 anos de 70,83% e ao intervalo 40 a 49 anos de 69,64%. Deste modo, segundo os dados obtidos neste estudo, com a idade os profissionais de contabilidade tendem a ter comportamentos menos éticos, sendo importante esclarecer que foram encontradas diferenças estatisticamente significativas entre os intervalos de idade [F Brown-Forsythe (2, 980,38) = 8,95, $p < 0,001$]. Testes post hoc de Tamhane revelaram que participantes com idades compreendidas entre os 18 e 29 anos mostraram ser significativamente mais éticos, quando comparados com participantes nos intervalos de idade 30-39 ($p = 0,004$) e 40-49 anos ($p < 0,001$). Por outras palavras, contabilistas mais novos tendem a ser mais éticos profissionalmente do que

contabilistas mais velhos. Ou seja, a idade é efetivamente um fator que influencia a adoção do Código Deontológico pelo que à medida que a idade avança os comportamentos antiéticos tendem a refletir-se mais.

Tabela 21: Percentagem de respostas corretas de acordo com a idade.

IDADE	Cenário 1	Cenário 2	Cenário 3	Cenário 4	Cenário 5	Cenário 6	Cenário 7	Cenário 8	Cenário 9	Cenário 10	Cenário 11	Cenário 12	Média Ponderada
18-29 anos	69,20%	92,30%	61,50%	100,00%	92,30%	46,20%	53,80%	100,00%	100,00%	61,50%	61,50%	38,50%	73,08%
30-39 anos	66,70%	100,00%	50,00%	100,00%	66,70%	58,30%	50,00%	95,80%	79,20%	70,80%	70,80%	41,70%	70,83%
40-49 anos	71,40%	92,90%	78,60%	64,30%	78,60%	57,10%	64,30%	92,90%	71,40%	57,10%	78,60%	28,60%	69,64%

4.3.3.3. Formação

Outro dos fatores analisados neste trabalho foi a formação e por “formação” leia-se “habilitações literárias” dos inquiridos. Neste fator foram considerados quatro tipos, nomeadamente, Ensino Secundário, Licenciatura, Mestrado e Doutoramento.

No que diz respeito às respostas dos inquiridos que têm como habilitações literárias o Ensino Secundário, 80% dos mesmos admitem que conhecem o Código em vigência, contudo, apenas 50% consideram que o utilizam. É de salientar que 60% dos inquiridos admitem que o Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos e que a punição é adequada nos casos de desrespeito do mesmo. Relativamente aos inquiridos licenciados, 96,7% dos mesmos admitem conhecer o Código sendo importante referir que apenas 75,9% dos mesmos admite que recorre ao mesmo. De salientar que 73,3% admite que o mesmo ajuda na prevenção de comportamentos indesejados e, curiosamente, a mesma percentagem admite que as punições são adequadas. Relativamente às questões associadas a inquiridos com grau de Mestre, 100% dos mesmos admite que conhece o Código e 91,7% admite que o utiliza regularmente. De notar que 83,3% destes admitem que o Código ajuda na prevenção de comportamentos errados e que as punições são adequadas para aqueles que não cumprem o estipulado. Por fim, os inquiridos doutorados admitem, todos eles, que conhecem o Código Deontológico, contudo apenas metade dos mesmos admite que recorre usualmente ao mesmo no exercício das suas funções. Relativamente à percentagem que considera que o Código ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos, esta não foi além dos 50%. Por sua vez, 75% dos inquiridos admitem que as punições são adequadas.

Relativamente aos inquiridos que possuem apenas o Ensino Secundário, as respostas obtidas foram, na sua generalidade, positivas apresentando quatro cenários com respostas

negativas, isto é, em quatro cenários a maioria dos inquiridos não selecionou como certa a melhor solução. Esses cenários foram o 6, 9, 10 e 11, onde as percentagens associadas à resposta correta foram de 40% em todos eles. De salientar que se obteve percentagem máxima no cenário 2. Quanto ao cenário 1, 80% dos inquiridos com este grau de formação respondeu de forma correta ao cenário, no cenário 3, 4 e 5 a percentagem não foi além dos 60%. No cenário 7 a percentagem ficou nos 80% e, por fim, nos cenários 8 e 12 nos 60%. No que diz respeito aos inquiridos com grau de Licenciatura, em apenas dois cenários as respostas obtidas foram negativas, obtendo como percentagens de respostas corretas 43,3% e 36,7%, nomeadamente, nos cenários 6 e 12. De notar que nos cenários 2 e 8, obteve-se percentagem máxima de respostas certas. No cenário 1 a percentagem foi de 63,3%, no cenário 3 de 70% e no cenário 4 de 93,3%. No cenário 5 as percentagens à solução correta foi de 76,7%, no cenário 7 de 50% e no cenário 9 de 86,7%. Por fim, nos cenários 10 e 11 a percentagem não foi além dos 66,7%. Quanto aos inquiridos que possuem grau de Mestre, é de salientar que em dois cenários a maioria das respostas não recaiu sobre a resposta correta, tendo obtido uma percentagem de 33,33% em ambos os cenários, sendo eles o cenário 3 e 12. Quanto aos outros cenários, no cenário 1 a percentagem foi de 75%, no cenário 2 de 91,7% e no 4 de 91,7%. No cenário 5 a percentagem de respostas associada à solução certa foi de 91,7%, no cenário 6 de 100% e no 7 de 58,3%. Por fim, nos cenários 8, 9, 10 e 11 as percentagens foram de, respetivamente, 100%, 91,7%, 58,3% e 83,3%. No que diz respeito ao nível de formação de Doutoramento, o número de cenários que obteve resposta negativa foi de dois, nomeadamente, o cenário 6 e 12 onde apenas 25% dos inquiridos responderam corretamente às questões. De salientar que o cenário 4, 8, 10 e 11, obteve percentagem máxima, isto é, 100% de respostas associadas ao comportamento ético. Por sua vez, os cenários 1, 2, 3 e 9 obtiveram uma percentagem de 75% e os cenários 5 e 7 obtiveram 50% de inquiridos a responder corretamente à questão.

Deste modo, as médias ponderadas de respostas corretas são: no caso do Ensino Secundário 60%, na Licenciatura 71,11%, no Mestrado 75,69% e no Doutoramento 70,83%. Percebe-se então a presença de um padrão nos três primeiros graus de formação pois, quanto maior o grau de formação, mais éticos são os indivíduos. Contudo, no grau de Doutoramento ocorre uma ligeira quebra na média ponderada. Note-se que tal ocorre pois não se obteve um número significativo de inquiridos com este tipo de grau pelo que se torna muito imaturo olhar para esta média como um valor fiável. Deste modo, opta-se neste estudo por concluir com base nos três primeiros graus analisados onde existem diferenças estatisticamente

significativas em termos éticos [F Brown-Forsythe (3, 463,55) = 94,17, $p < 0,001$]. De notar que testes post-hoc de Tamhane revelaram diferenças estatisticamente significativas entre estes graus (todos $p < 0,001$). Assim, percebe-se que quanto maior as habilitações literárias dos inquiridos, mais éticos são os seus comportamentos pelo que efetivamente a formação é um fator influenciador da adoção do Código Deontológico na área contabilística.

Tabela 22: Percentagem de respostas corretas de acordo com a formação.

FORMAÇÃO	Cenário 1	Cenário 2	Cenário 3	Cenário 4	Cenário 5	Cenário 6	Cenário 7	Cenário 8	Cenário 9	Cenário 10	Cenário 11	Cenário 12	Média Ponderada
Ensino Secundário	80,00%	100,00%	60,00%	60,00%	60,00%	40,00%	80,00%	60,00%	40,00%	40,00%	40,00%	60,00%	60,00%
Licenciatura	63,30%	100,00%	70,00%	93,30%	76,70%	43,30%	50,00%	100,00%	86,70%	66,70%	66,70%	36,70%	71,11%
Mestrado	75,00%	91,70%	33,30%	91,70%	91,70%	100,00%	58,30%	100,00%	91,70%	58,30%	83,30%	33,33%	75,69%
Doutoramento	75,00%	75,00%	75,00%	100,00%	50,00%	25,00%	50,00%	100,00%	75,00%	100,00%	100,00%	25,00%	70,83%

4.3.3.4. Experiência

O último fator em análise diz respeito aos anos de experiência dos inquiridos, isto é, número de anos que o individuo exerce a profissão. De salientar que neste fator se considerou um conjunto de cinco intervalos temporais, nomeadamente: até dois anos; de três a cinco anos; de seis a oito anos; de nove a onze anos; e, por fim, mais de onze anos. Contudo, o intervalo “até dois anos” obteve um número não significativo de respostas, pelo que, se considera prematuro tomar qualquer tipo de conclusão sobre este intervalo. Deste modo, opta-se pela sua não inclusão neste trabalho para que a realidade não seja, de algum modo, falseada.

Relativamente aos inquiridos com uma experiência profissional compreendida entre os 3 e os 5 anos, 90% dos mesmos admitem conhecer o atual Código em vigor enquanto 77,8% confirmam que o utilizam regularmente no exercício das suas funções. De notar que 80% dos inquiridos afirmaram que, na sua opinião, o Código Deontológico ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos e que as punições existentes para quem não o cumpre são adequadas. No intervalo 6 a 8 anos de experiência, 88,9% dos inquiridos conhecem efetivamente o Código e 75% admitem que o utilizam aquando da sua atividade profissional. Por sua vez, 66,7% dos mesmos consideram que o Código ajuda na prevenção de comportamentos indesejados na profissão e 77,8% admitem que consideram adequada a existência de punições. Quanto aos inquiridos com experiência profissional compreendida entre os 9 e os 11 anos, todos eles admitem conhecer o Código mas apenas 68,75% admitem que o utilizam no decorrer do exercício das suas atividades profissionais. De salientar que

62,5% dos mesmos consideram adequada a existência de punições para quem desrespeita o Código pois consideram que este ajuda a evitar comportamentos que afetem negativamente a imagem da profissão na sociedade em geral. Por fim, no intervalo associado a mais de 11 anos de experiência, todos os inquiridos admitem conhecer o Código. De salientar que 83,3% dos inquiridos referem que recorrem ao Código no exercício das suas funções e que consideram que o mesmo ajuda na prevenção de comportamentos indesejados. Note-se que 75% consideram adequada a existência de punições.

No intervalo de tempo de 3 a 5 anos de experiência, curiosamente nenhum dos cenários apresentou como maioria de respostas a resposta associada ao comportamento indesejado. De salientar ainda que 100% dos inquiridos selecionaram a resposta correta em quatro cenários, nomeadamente, no segundo, quarto, oitavo e nono. No primeiro cenário a percentagem de respostas corretas foi de 70%, no terceiro 50% e no quinto 80%. No sexto cenário 50% dos inquiridos responderam acertadamente, no sétimo cenário 80%, no décimo 60%, no décimo primeiro 70% e, por fim, no décimo segundo as respostas corretas não foram além dos 50%. No intervalo de tempo 6 a 8 anos, nos cenários 2 e 4 não houve qualquer dúvida tendo todos os inquiridos selecionado a opção correta. Nos cenários 1, 3, 5, 7 e 12 a percentagem de inquiridos a responder corretamente à questão não foi além dos 55,6%. Nos cenários 8, 9 e 11 a percentagem ficou nos 88,9% enquanto no sexto e no décimo ficou nos 66,7%. No intervalo de 9 a 11 anos de experiência na área, dois cenários apresentaram resultados negativos sendo eles o cenário 7 e 12 onde a resposta correta apenas obteve 43,7% e 25%, respetivamente. É de salientar que outros três cenários, nomeadamente, o 2, o 4 e o 8 apresentaram 100% de respostas corretas. Por sua vez, no cenário 1 a percentagem foi de 75%, no cenário 3 de 56,2%, no cenário 5 de 81,2% e no cenário 6 de 56,3%. No cenário 9 e 10 a percentagem de respostas corretas foi de 75% e, por fim, no cenário 11 de 62,5%. Relativamente aos inquiridos com experiência superior a 11 anos, estes apresentam uma percentagem de respostas corretas de 75%, 100% e 75%, respetivamente, para os cenários 1, 2 e 3. Para os cenários 4, 5 e 6 as percentagens obtidas foram de 58,3%, 75% e 50%. Nos cenários 7, 8 e 9 foram de 58,3%, 91,7% e 66,7%. Por fim, obteve-se as percentagens de 50%, 75% e 33,3% de respostas corretas para os três últimos cenários.

Realizando os cálculos necessários conclui-se que as médias ponderadas obtidas foram: para um número de anos de experiência compreendido entre 3 e 5 anos de 75,83%; para o intervalo 6 a 8 anos de experiência de 73,15%; para uma experiência compreendida entre 9 e 11 anos de 70,83% e, por fim, para mais de 11 anos de experiência na área de

67,36%. Percebe-se que efetivamente a experiência é um dos fatores que afeta a adoção do Código Deontológico da profissão, uma vez que foram encontradas diferenças estatisticamente significativas [F Brown-Forsythe (3, 910,94) = 31,32, $p < 0,001$]. Testes post-hoc de Tamhane revelaram diferenças estatisticamente significativas entre todos os intervalos de anos de experiência (todos $p < 0,05$), exceto entre os 6-8 anos e os 9-11 anos ($p = 0,101$). Contudo, entre os restantes intervalos de anos de experiência, percebe-se que há uma diminuição estatisticamente significativa dos comportamentos éticos à medida que os anos de experiência aumentam. Ou seja, com a experiência a adoção e a importância dada ao Código pelos indivíduos tende a diminuir.

Tabela 23: Percentagem de respostas corretas de acordo com os anos de experiência.

EXPERIÊNCIA	Cenário 1	Cenário 2	Cenário 3	Cenário 4	Cenário 5	Cenário 6	Cenário 7	Cenário 8	Cenário 9	Cenário 10	Cenário 11	Cenário 12	Média Ponderada
3 a 5 anos	70,00%	100,00%	50,00%	100,00%	80,00%	50,00%	80,00%	100,00%	100,00%	60,00%	70,00%	50,00%	75,83%
6 a 8 anos	55,60%	100,00%	55,60%	100,00%	55,60%	66,70%	55,60%	88,90%	88,90%	66,70%	88,90%	55,60%	73,15%
9 a 11 anos	75,00%	100,00%	56,20%	100,00%	81,20%	56,30%	43,70%	100,00%	75,00%	75,00%	62,50%	25,00%	70,83%
Mais de 11 anos	75,00%	100,00%	75,00%	58,30%	75,00%	50,00%	58,30%	91,70%	66,70%	50,00%	75,00%	33,30%	67,36%

4.3.4. Conclusão da Análise

Através da análise exaustiva das respostas obtidas com a partilha do questionário obteve-se um conjunto de conclusões interessantes que devem ser tidas em consideração.

Primeiramente, ao analisar as respostas obtidas na sua generalidade compreende-se que o Código Deontológico atualmente em vigor na OCC tem bastante notoriedade junto dos contabilistas certificados, sendo recorrente a sua utilização aquando do exercício das suas funções contabilísticas. Tal foi dito e comprovado através da análise das respostas aos doze cenários apresentados, onde se obteve maioria de respostas positivas a dez dos doze cenários apresentados. De notar que para além disso, os inquiridos referem a importância do Código na prevenção de comportamentos indesejados na profissão, afirmando mesmo concordar com a existência de punições para aqueles que desrespeitem o disposto no mesmo.

O objetivo desta análise é, acima de tudo, obter resposta para aquela que foi a Questão de Partida deste estudo. Em jeito alusivo, tal como dito anteriormente, esta é “Na perceção dos profissionais de contabilidade, quais os principais fatores que influenciam a adoção do Código Deontológico em Portugal?”. De forma a responder corretamente à questão, socorre-

se neste trabalho em primeira instância à literatura existente sobre o tema. Como dito aquando do capítulo relativo à revisão de literatura, os principais fatores que afetam a adoção do Código Deontológico na profissão contabilística são: o género, a idade, a formação e a experiência. O presente estudo serve para corroborar ou não tal facto, justificando o mesmo através da pesquisa quantitativa realizada. Para além disso, perceber de que forma afeta esta adoção é também um dos aspetos considerados neste trabalho. Relativamente ao fator género percebe-se, através da análise dos resultados obtidos, que, apesar de aparentemente o sexo masculino ser mais ético que o sexo feminino uma vez que apresentou uma média ponderada ligeiramente superior, a diferença apresentada não se revelou estatisticamente significativa. Ou seja, o fator género não é um fator influenciador da adoção do Código Deontológico na profissão. No que concerne ao fator idade, percebe-se que com o avançar da idade ocorre um maior à vontade do indivíduo para realizar comportamentos indesejados, ou seja, por outras palavras, quanto mais velhos há uma diminuição dos comportamentos éticos dos inquiridos. Ou seja, a idade é um fator influenciador importante tendo, neste caso, se verificado valores mais significativos. Quando ocorre a referência à formação do indivíduo refere-se às habilitações literárias do mesmo. Neste fator, os resultados obtidos mostram que quanto maior for as habilitações literárias do contabilista, mais éticos são os seus comportamentos. Ou seja, efetivamente a formação é um fator que influencia a adoção do Código Deontológico. Por fim, o fator experiência refere-se aos anos de experiência do inquirido na profissão de contabilidade. Neste fator percebe-se que quanto maior o número de anos, menos éticos são os comportamentos do contabilista. Logo, este é também um fator influenciador da adoção do Código.

Comparando os resultados deste estudo com os dados obtidos na revisão de literatura, percebe-se que existe uma concordância em muitos dos aspetos analisados. Relativamente ao fator formação, como dito anteriormente, todos os autores analisados aquando da literatura concluíram que quanto maior a formação mais éticos são os comportamentos do inquirido. Tal facto foi estatisticamente comprovado no presente estudo, mostrando que efetivamente a formação é um fator importante que influencia a adoção do Código, havendo unanimidade na forma como influencia. Relativamente ao fator idade, percebe-se na revisão de literatura que a maioria dos autores analisados, nomeadamente, Eynon *et al.* (1997), Azevedo-Pereira e Marques (2009) e Ferreira (2013), compreendem que quanto mais novos são os contabilistas, mais éticos são os seus comportamentos, tal como se concluiu com o presente estudo. Em termos de género, o presente estudo chegou à conclusão que o sexo

masculino é aparentemente mais ético que o sexo feminino contudo, esta diferença não é estatisticamente significativa. Deste modo, conclui-se que o fator género não é um fator que influencia a adoção de comportamentos éticos. De salientar que na literatura este é um dos principais pontos onde se observa uma maior divergência de opiniões, contudo, saliento que, no seu estudo, Clements e Shawver (2015) obtiveram a mesma conclusão que foi obtida aquando do presente estudo. Por fim, aquando da revisão da literatura, apenas dois autores salientaram a importância do fator experiência sendo que ambos admitiram que quanto maior a experiência, menores eram os comportamentos éticos dos contabilistas. Assim sendo, houve a necessidade de compreender se este é de facto um fator importante e, em caso afirmativo, de que forma. Com este estudo, percebe-se a existência de uma diferença estatisticamente significativa em termos de anos de experiência pelo que se conclui que os anos de experiência influenciam a adoção do Código. De notar que contabilistas certificados com maior experiência tendem a apresentar comportamentos menos éticos, tal como defendido pelos autores supracitados.

Em suma, compreende-se que efetivamente a idade, a formação e os anos de experiência apresentam diferenças estatisticamente significativas pelo que se pode concluir que estes são fatores influenciadores da adoção do Código Deontológico da profissão em Portugal. Note-se que tal acontece pois influenciam a prática de comportamentos éticos por parte dos contabilistas certificados à medida que se verificam alterações nesses fatores. Por outro lado, verificou-se que no fator género, apesar de aparentemente o sexo masculino ser mais ético que o sexo feminino, uma vez que apresentava uma média ponderada superior, estatisticamente comprovou-se que a diferença de médias obtidas não é de todo significativa. Deste modo conclui-se que o fator género não é um fator influenciador da adoção do Código Deontológico por parte dos contabilistas certificados em Portugal.

Capítulo 5: Conclusão

5.1. Principais Resultados

O objetivo deste trabalho é obter resposta para aquela que foi a questão de partida deste estudo. Em jeito alusivo, tal como dito anteriormente, esta é “Na perceção dos profissionais de contabilidade, quais os principais fatores que influenciam a adoção do Código Deontológico em Portugal?”. De forma a responder corretamente à questão, socorre-se neste trabalho em primeira instância à literatura existente sobre o tema. Como dito aquando do capítulo relativo à revisão de literatura, os principais fatores que afetam a adoção do Código Deontológico na profissão contabilística são: o género, a idade, a formação e a experiência. O presente estudo serve para corroborar ou não tal facto, justificando o mesmo através da pesquisa quantitativa realizada. Para além disso, pretende mostrar ainda, em caso afirmativo, de que forma influencia a adoção do Código Deontológico.

Uma vez que a população deste estudo era muito extensa, foi necessário definir uma amostra para que fosse possível realizar o trabalho da melhor forma possível. De acordo com as respostas obtidas no questionário divulgado, a amostra deste estudo é constituída maioritariamente por inquiridos do sexo masculino, sendo 58,8% dos inquiridos do sexo masculino e 41,2% do sexo feminino. Em termos de idade, 25,5% dos inquiridos do estudo têm idade compreendida entre os 18 e 29 anos, 47,1% têm idade compreendida entre os 30 e os 39 anos e 27,5% entre os 40 e os 49 anos. Note-se que não foi obtida qualquer resposta de inquiridos com idade igual ou superior a 50 anos. Quanto ao distrito, como já era de esperar, os inquiridos são maioritariamente pertencentes ao distrito de Braga (60,8%). É de salientar que 25,5% dos inquiridos moram no distrito do Porto, 7,8% no distrito de Bragança, 2% no distrito de Aveiro, 2% no de Santarém e 2% no distrito de Vila Real. Outro fator considerável neste estudo foram as habilitações literárias dos inquiridos. No que toca a este fator, salienta-se que 58,8% dos inquiridos são licenciados, 23,5% possuem o grau de Mestre, 9,8% têm apenas o ensino secundário e 7,8% possuem o grau máximo, o doutoramento. Em termos de anos de experiência, 4,1% dos inquiridos admite ter até 2 anos, 20,4% dos inquiridos tem 3 a 5 anos de experiência, 18,4% dos mesmos tem 6 a 8 anos, 32,7% dos inquiridos tem 9 a 11 anos e, por fim, 24,5% dos inquiridos tem mais de 11 anos de experiência na área.

Analisando os resultados obtidos de uma forma geral, isto é, sem analisar as respostas de acordo com os fatores em análise, compreende-se que a maioria dos inquiridos deste estudo admite conhecer efetivamente o Código Deontológico defendido pela OCC. Note-se que tal é comprovado aquando da análise das respostas dos inquiridos aos cenários onde, na generalidade, se obteve uma maioria de respostas corretas de acordo com o defendido no presente Código. Em termos pormenorizados, dos doze cenários apresentados, dez apresentaram maioria de respostas corretas enquanto apenas dois suscitaram maior dúvida nos inquiridos. É de salientar a perceção destes relativamente ao Código uma vez que admitiram que a característica que melhor define o Código Deontológico em vigor é o facto de este ser conveniente. Os inquiridos admitem ainda que o mesmo ajuda na prevenção de comportamentos indesejados que possam colocar em questão a reputação da profissão. Relativamente à existência de punições e sanções para aqueles que desrespeitem o Código, a maioria dos inquiridos considera adequada a sua existência pois admitem que só assim é possível controlar os comportamentos dentro da profissão.

Analisando os resultados obtidos de forma mais pormenorizada, no fator género conclui-se que, apesar de, aparentemente o sexo masculino ser mais ético que o sexo feminino esta diferença não é estatisticamente significativa. Deste modo, conclui-se que o fator género não é um fator que influencia a adoção de comportamentos éticos. De salientar que na literatura este é um dos principais pontos onde se observa uma maior divergência de opiniões, contudo, saliento que, no seu estudo, Clements e Shawver (2015) obtiveram a mesma conclusão que foi obtida aquando do presente estudo. No que diz respeito ao fator idade percebe-se que com o avançar da idade ocorre um maior à vontade do indivíduo para realizar comportamentos antiéticos. Por outras palavras, quanto mais velhos são os contabilistas certificados maior é a probabilidade de realizar comportamentos indesejados, tal como Eynon *et al.* (1997), Azevedo-Pereira e Marques (2009) e Ferreira (2013) defendem nos seus estudos. De notar então que a idade é efetivamente um fator influenciador importante da adoção do Código. Quando ocorre a referência à formação do indivíduo refere-se às habilitações literárias do mesmo. Neste fator, os resultados obtidos mostram que quanto maior forem as habilitações literárias do contabilista, mais éticos são os seus comportamentos. Ou seja, efetivamente a formação é um fator que influencia a adoção do Código Deontológico, tal como defendido por todos os autores analisados aquando da revisão de literatura. Por fim, tem-se o fator associado à experiência profissional do inquirido. Neste caso, comprova-se que quanto maior o número de anos de experiência,

menos éticos são os comportamentos do contabilista. De salientar que o mesmo resultado foi obtido por todos os autores analisados que consideraram este fator como influenciador.

Deste modo, conclui-se que o Código Deontológico da OCC tem uma grande notoriedade junto dos contabilistas certificados sendo considerado pela maioria como “conveniente” para a profissão, pois é visto como um guia comportamental. Em termos de fatores influenciadores da adoção ao Código percebe-se com a realização deste estudo que a idade, a formação e os anos de experiência são fatores que, de forma estatisticamente comprovada, influenciam a adoção do Código Deontológico em Portugal. De notar ainda que o presente estudo concluiu que o fator do género não é um fator influenciador uma vez que a diferença obtida não é estatisticamente significativa. Relativamente aos outros fatores em análise percebe-se que contabilistas mais novos tendem a apresentar comportamentos mais éticos do que os mais velhos, contabilistas com maior grau de formação tendem a apresentar comportamentos mais éticos do que aqueles que têm um menor grau e contabilistas com um número de anos de experiência menor tendem a apresentar comportamentos mais éticos que os contabilistas com um número de anos de experiência maior.

5.2. Contribuição do Estudo

Idealmente, este estudo objetiva contribuir positivamente para a literatura, para o comportamento desejável do profissional de contabilidade e para a OCC.

Primeiramente, este estudo contribuí para divulgar o tema e a sua importância junto dos contabilistas certificados, melhorando e aumentando a adoção ao Código Deontológico da profissão, reduzindo, conseqüentemente, o número de punições e infrações existentes. Com a realização deste estudo, elucida-se os profissionais da importância de cumprir o Código em vigor pois o seu cumprimento melhora a notoriedade da profissão junto da sociedade em geral. Note-se que para além disso, o contabilista certificado deve ter consciência que o desrespeito dos artigos defendidos no Código implica a aplicação de uma punição.

No caso da literatura, como visto anteriormente existe muita controvérsia sobre quais os fatores que efetivamente influenciam e de que forma influenciam a adoção do Código Deontológico por parte dos profissionais de contabilidade. Por exemplo, relativamente ao fator idade Eynon *et al.* (1997), Azevedo-Pereira e Marques (2009) e Ferreira (2013)

admitem que os contabilistas mais novos tendem a ter comportamentos mais éticos do que os mais velhos, enquanto, por outro lado, os autores Hildebeitel e Jones (1995) admitem que são os profissionais com idade mais elevada a ter comportamentos mais éticos. No fator género, Hildebeitel e Jones (1995), Eynon *et al.* (1997) e Ferreira (2013) consideram que o sexo feminino possui comportamentos mais éticos do que o sexo masculino, enquanto, por outro lado, Azevedo-Pereira e Marques (2009) consideram que o sexo masculino é, sem dúvida, mais ético que o sexo feminino. De salientar ainda que Clements e Shawver (2015) admitem que o fator género não é um fator influenciador. Deste modo, o presente estudo pretende contribuir para clarificar o tema.

Para a OCC, este trabalho tem também uma contribuição favorável, uma vez que, através deste, a OCC consegue perceber quais os aspetos que suscitam mais dúvidas junto dos profissionais, perceber a perceção que os profissionais têm do Código, compreender quais os aspetos que podem e devem ser melhorados no sentido de aumentar o número de comportamentos desejáveis na profissão e compreender a forma como os fatores influenciam esta adoção. Note-se que este último aspeto é realmente importante pois a OCC sabe deste modo qual é o cerne da questão e onde deve investir de modo a que o número de comportamentos indesejados diminuía.

Em suma, é de salientar que, apesar do conjunto de contribuições positivas associadas ao presente estudo, este apresenta também um conjunto de limitações que devem ser consideradas, como será visto seguidamente.

5.3. Limitações

Como qualquer outro trabalho de investigação, também este apresenta um conjunto de limitações que acabam por ter influência no decorrer do processo.

A primeira grande limitação deste trabalho prende-se com o tema em si. Ninguém quer admitir um erro ou um comportamento errado que coloque em causa a sua reputação e bom nome. Assim sendo, admitir que se tem, ou já teve, comportamentos antiéticos aquando da sua atividade profissional é, sem dúvida, complicado. Note-se que apesar do estudo ser anónimo, isto é, o preenchimento do questionário não ter qualquer identificação do inquirido, percebe-se a preocupação dos inquiridos em provar que os seus comportamentos são corretos. A confiabilidade dos resultados pode então ser considerada uma limitação deste trabalho devido ao facto do tema ser um tema complexo.

A segunda limitação prende-se com a dificuldade encontrada neste trabalho na divulgação do questionário junto do público-alvo. Apesar da prontidão e da ajuda crucial da OCC, o questionário não teve um grande nível de aceitação e curiosidade junto dos contabilistas o que dificultou a obtenção de respostas. Note que o facto de a divulgação ter sido feita durante um período de tempo curto acabou também por influenciar o número de respostas obtidas, podendo também ser considerado como limitativo.

Apesar das limitações supracitadas, foi possível realizar o trabalho de forma fiel de acordo com as informações e dados que foram fornecidos. Note-se que, dadas as limitações, muitas são as pistas para futuras investigações que podem ser consideradas e das quais se falará no ponto seguinte deste trabalho.

5.4. Pistas para Futuras Investigações

Como anteriormente referido, as limitações encontradas neste trabalho podem dar o mote para novas investigações sobre o tema sendo, por isso, de extrema importância a sua referência.

A primeira recomendação para uma futura investigação prende-se com a aplicação deste estudo a um número maior de contabilistas certificados de forma a compreender se os resultados obtidos são idênticos ou não. Para tal, o estudo deve ser feito por um período de tempo razoável e deve ser feita uma divulgação de questionário mais abrangente procurando abranger o maior número de contabilistas certificados possível.

Outra recomendação relaciona-se com os fatores em análise. Os fatores considerados neste trabalho foram: a idade, o género, a formação e a experiência, tendo sido considerados de acordo com o defendido na literatura analisada. Deste modo, seria conveniente analisar outros fatores para perceber que outros fatores podem efetivamente influenciar a adoção do Código Deontológico por parte dos contabilistas certificados. Ou seja, utilizando a mesma base de estudo, perceber se outros fatores como, por exemplo, o distrito de residência, influenciam e de que forma a adoção do Código Deontológico.

Referências Bibliográficas

- Abreu, R., David, F., & Dias, C. (2015). *Código de ética: Uma perspectiva da diversidade em Portugal*. Congresso dos TOC 20 anos. Lisboa – Portugal. 17 a 18 de Setembro.
- Alves, M. & Antunes, E. (2010). *A implementação das Normas Internacionais de Contabilidade na Europa – um estudo comparativo* (Working Paper). Covilhã, Universidade da Beira Interior: Research Papers in Economics. Disponível em https://www.researchgate.net/profile/Eduardo_Antunes3/publication/46464642_A_Implementacao_das_Normas_Internacionais_de_Contabilidade_na_Europa_-_Um_Estudo_Comparativo/links/5534b5c00cf20ea0a076c408.pdf, acessado em 17 de Janeiro de 2018.
- Aranha, M. & Martins, M. (2000). *Temas de filosofia*. São Paulo: Editora Moderna.
- Alexander, D. & Nobes, C. (1994). *A European Introduction to Financial Accounting*. Hertfordshire: Prentice Hall.
- Asoodeh, Z., Meymandi, A. R. & Rajabdoory, H. (2015). The Reasons of Considering Ethics in Accounting Job. *International Journal Of Management, Accounting & Economics*, 2(2), 136-143.
- Azevedo-Pereira, J., & Marques, P. (2009). Ethical ideology and ethical judgments in the Portuguese accounting profession. *Journal Of Business Ethics*, 86(2), 227-242.
- Bentham, J. (1907). *An Introduction to the Principles of Morals and Legislation*. Oxford: Clarendon Press, disponível em <http://oll.libertyfund.org/titles/278>, acessado em 21 de Março de 2018.
- Bentham, J. (1834). *Deontology or the Science of Morality*. London: William Tait: Edinburgh, disponível em <https://pt.scribd.com/document/t49337938/Deontology-or-the-Science-of-Morality-by-Jeremy-Bentham>, acessado em 21 de Março de 2018.
- Bernardes, J. R., Nascimento, J. C. & Souza, W.D. (2013). Contabilidade Criativa versus Ciência Contábil: um estudo dos impactos do fenómeno sobre a ciência. *Revista Opara*, 3(1), 124-138. Disponível em

<http://revistaopara.facape.br/article/view/100/53>, acessado em 12 de Janeiro de 2018.

- Bishop, W. H. (2013). The Role of Ethics in 21st Century Organizations. *Journal Of Business Ethics*, 118(3), 635-637.
- Booth, A. R. (2008). Deontology in Ethics and Epistemology. *Metaphilosophy*, 39(4/5), 530-545.
- Cabral-Cardoso, C., Costa, N. G., Cunha, M. P., Gonçalves, H., & Rego, A. (2006). *Gestão ética e socialmente responsável*. (2ª ed.). Lisboa: Editora RH.
- Campell, R. & Kitson, A. (1996). *The Ethical Organisation*. London: MacMillan.
- Carey, J. L. (1947). The realities of professional ethics. *The Accounting Review*, 22(2), 119-123.
- Carnegie, G. & Napier, C. (2009). Traditional Accountants and Business Professionals: Portraying the Accounting Profession after Enron (Working Paper). London, Royal Holloway University of London: School of Management. Disponível em https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/46146787/Traditional_accountants_and_business_pro20160601-28769-1tt8724.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1523457881&Signature=pxv6jPEo1gTkw9y76hHmzjxGg4E%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DTraditional_accountants_and_business_pro.pdf, acessado em 11 de Abril de 2018.
- Clements, L., & Shawver, T. (2015). Are There Gender Differences When Professional Accountants Evaluate Moral Intensity for Earnings Management?. *Journal Of Business Ethics*, 131(3), 557-566.
- Cohen, J.R. & Pant, L. W. (1991). Beyond bean counting: Establishing high ethical standards in the public accounting profession. *Journal Of Business Ethics*, 10(1), 45-56.
- Cooper, B., Dellaportas, S., Jackling, B. & Leung, P. (2007). Professional accounting bodies' perceptions of ethical issues, causes of ethical failure and ethics education. *Managerial Auditing Journal*, 22(9), 928-944.

- Cotrim, G. (2002). *Fundamentos de filosofia: história e grandes temas*. (15ª ed.). São Paulo: Saraiva.
- Deck, A. B., Ward, D. R. & Ward, S. P. (1993). Certified Public Accountants: Ethical Perception Skills and Attitudes on Ethics Education. *Journal Of Business Ethics*, 12(8), 601-610.
- Dias, M. O. (2004). Reflexões sobre a ética no quotidiano da profissão. *Gestão e Desenvolvimento*, 12, 81-103.
- Estrela, M. T. (2010). *Profissão Docente. Dimensões Afectivas e Éticas*. Porto: Areal Editores.
- Eynon, G., Hill, N. T., & Stevens, K. T. (1997). Factors that influence the moral reasoning abilities of accountants: Implications for universities and the profession. *Journal Of Business Ethics*, 16(12/13), 1297-1309.
- Ferreira, F. M. S. (2013). *O comportamento ético dos profissionais da contabilidade em Portugal : um estudo exploratório*. Dissertação de Mestrado, Universidade do Minho, Braga, Portugal.
- Field, A. P. (2013). *Discovering statistics using IBM SPSS Statistics: And sex and drugs and rock 'n' roll (4th ed.)*. London: Sage.
- Filho, E. E. & Terence, A. C. (2006). *Abordagem quantitativa, qualitativa e a utilização da pesquisa-ação nos estudos organizacionais*. XXVI ENEGEP. Fortaleza – Brasil. 9 a 11 de Outubro.
- Grateron, I. R. G. & Santos, A. (2003). Contabilidade Criativa e Responsabilidade dos Auditores. *Revista Contabilidade e Finanças*, 14(32), 7-22.
- Hiltebeitel, K. M., & Jones, S. K. (1995). Organizational influence in a model of the moral decision process of accountants. *Journal Of Business Ethics*, 14(6), 417-431.
- Jones, M. J. (2011). *Creative Accounting, Fraud and International Accounting Scandals*. Chichester, England: John Wiley & Sons, Ltd.
- Junqueira, C. (2011). Ética e Consciência Moral: a teoria, a clínica e o outro. *Impulso (Piracicaba)*, 21(52), 7-18.
- Kant, I. (1959). *Foundations of the Metaphysics of Morals*. Translated by Lewis White Beck. New York: Liberal Arts Press.

- Kerr, D. S. & Smith, L. M. (1995). Importance of and Approaches to Incorporating Ethics into the Accounting Classroom. *Journal Of Business Ethics*, 14(12), 987-995.
- Kraemer, M. E. (2004). Contabilidade Criativa Maquiando as Demonstrações Contábeis. 52ª Convenção dos Contabilistas do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro – Brasil. 26 a 28 de Agosto.
- Lewis, P. V. (1985). Defining 'Business Ethics': Like Nailing Jello to a Wall. *Journal Of Business Ethics*, 4(5), 377-383.
- Machiavelli, N. (1972). *Il Principe*. Torino: Editore Einaudi.
- Major, M. J. (2009). Reflexão sobre a investigação em Contabilidade de Gestão. *Revista de Gestão dos Países de Língua Portuguesa*, 8(1), 43-50.
- Mill, J. S. (1863). *Utilitarianism*. (1 ed.). Londres: Parker, Son & Bourn, West Strand. Disponível em <https://www.utilitarianism.com/mill1.htm>, acessado em 21 de Março de 2018.
- Moreira, J. M. (2004). *A Ética contextualizada - A pessoa, o profissional, a empresa, a organização*. Conferência: A Ética no contexto da Sociedade do Conhecimento e da Informação. Aveiro – Portugal. 5 de Novembro.
- Pedro, A. P. (2014). Ética, moral, axiologia e valores: confusões e ambiguidades em torno de um conceito comum. *Kriterion*, 55(130) 483-498.
- Ryan, B., Scapens, R. W. & Theobald, M. (2002). *Research method and methodology in finance and accounting*. London: Thomson.
- Scarpin, J. E. & Souza, J. C. (2006). *Fraudes Contábeis: As respostas da contabilidade nos Estados Unidos e na Europa*. III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Blumenau - Brasil. Outubro.
- Singer, P. (1993a). *Practical Ethics*. (2nd ed.). Estados Unidos: Cambridge University Press.
- Singer, P. (1993b). *A Companion to Ethics*. Oxford: Blackwell Reference.
- Timmermann, J. (2015). V-What's Wrong with 'Deontology'?. *Proceedings Of The Aristotelian Society (Paperback)*, 115(1pt1), 75-92.
- Tran, B. (2008). Paradigms in corporate ethics: the legality and values of corporate ethics. *Social Responsibility Journal*, 4(1/2), 158-171.

Websites Consultados

- Bonomi, F. (2008). Coscienza. In Etimo, disponível em <http://www.etimo.it/?term=coscienza>, acedido em 08 de Novembro de 2017.
- Conceito (2013). Profissão. In Conceito, disponível em <https://conceito.de/profissao>, acedido em 23 de Outubro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017a). Conceito de Código Deontológico. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/c%C3%B3digo%20deontol%C3%B3gico>, acedido em 15 de Novembro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017b). Conceito de Consciência. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/consciencia>, acedido em 08 de Novembro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017c). Conceito de Deontologia. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/deontologia>, acedido em 09 de Novembro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017d). Conceito de Dever. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/dever>, acedido em 09 de Novembro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017e). Conceito de Ética. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/etica>, acedido em 22 de Outubro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017f). Conceito de Lei. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/lei>, acedido em 09 de Novembro de 2017.
- Infopédia da Língua Portuguesa (2017g). Conceito de Moral. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/moral>, acedido em 23 de Outubro de 2017.

- Infopédia da Língua Portuguesa (2017h). Conceito de Profissão. In Infopédia da Língua Portuguesa com Acordo Ortográfico, disponível em <https://www.infopedia.pt/dicionarios/lingua-portuguesa/profissao>, acedido em 11 de Dezembro de 2017.
- OCC (2017a). Código Deontológico. In Ordem dos Contabilistas Certificados, disponível em <https://www.occ.pt/pt/a-ordem/estatuto-e-codigo-deontologico/codigo-deontologico/>, acedido em 14 de Março de 2017.
- OCC (2017b). Membros. In Ordem dos Contabilistas Certificados, disponível em <https://www.occ.pt/pt/membros/>, acedido em 03 de Abril de 2017.
- Ordem dos Advogados (2017). Regras Profissionais. In Ordem dos Advogados, disponível em <https://portal.oa.pt/ordem/regras-profissionais/>, acedido em 14 de Dezembro de 2017.
- Ordem dos Enfermeiros (2017). Legislação da OE. In Legislação Ordem dos Enfermeiros, disponível em <http://www.ordemenfermeiros.pt/legislacao/Paginas/LegislacaodaOE.aspx>, acedido em 14 de Dezembro de 2017.
- Ordem dos Médicos (2017). Estatutos e Regulamentos. In Ordem dos Advogados, disponível em <https://ordemosmedicos.pt/estatutos-e-regulamentos/#1504220526430-13f7b9b4-d898>, acedido em 14 de Dezembro de 2017.
- Portal Educação (2017). Ethos. In Portal Educação, disponível em <https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/direito/significado-de-ethos/50285>, acedido em 18 de Setembro de 2017.
- Portal Pesquisas Temática Educacionais (2017). Ética. In Portal Pesquisas Temática Educacionais, disponível em http://www.suapesquisa.com/o_que_e/etica_conceito.htm, acedido em 18 de Setembro de 2017.
- Ricoeur, P. (2012). Éthique. In Encyclopædia Universalis, disponível em <http://www.universalis.fr/encyclopedie/ethique/>, acedido em 23 de Outubro de 2017.
- Rosa, L. (2015). Etimologia de Moral. In A Bíblia, disponível em <http://www.abiblia.org/ver.php?id=5326>, acedido em 23 de Outubro de 2017.

Apêndices

Apêndice 1: Guião das Entrevistas de Exploração

1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.
2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.
3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?
4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?
5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?

Apêndice 2: Transcrição das Entrevistas de Exploração

Entrevista De Exploração 1: António Fernandes, 52 anos.

- 1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.**
Sim, claro que sim. Não de forma muito pormenorizada mas sim conheço. Do que me lembro, admito que já não olho para ele há bastante tempo, falava das nossas obrigações éticas. Da forma como deveríamos agir dentro da profissão e como deveríamos tratar o cliente.
- 2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.**
Tenho uma ideia da sua existência mas não me recordo de nenhum.
- 3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?**

Não, nunca senti essa necessidade.

- 4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?**

Que me recorde penso que não. Em particular na nossa profissão agir de forma menos ética tem consequências graves pelo que procuro sempre agir da forma mais correta possível de acordo com aquilo que é defendido na lei.

- 5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?**

Um Código Deontológico é sempre importante nem que seja apenas para colocar limites. Como disse anteriormente não sou um profissional que recorra constantemente ao Código mas saber que ele existe já coloca uma certa pressão para que não existam comportamentos antiéticos. Pelo menos, é a minha opinião, porque sabemos que temos de agir da forma mais ética possível.

Entrevista De Exploração 2: Rosa Pimenta, 33 anos.

- 1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.**

Sim, conheço perfeitamente. Bem, o Código é constituído por um conjunto de artigos onde encontramos os deveres gerais de um contabilista certificado, um conjunto de princípios pelos quais nos devemos reger, as nossas obrigações com a Ordem e, também, com os nossos clientes.

- 2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.**

Sim, claro. Existe um artigo próprio no Código que fala sobre isso. Relativamente aos Princípios tenho ideia que são sete ou oito. Não sei todos de cor, obviamente, mas sei que tem o da Independência, Idoneidade, Responsabilidade, Competência... Não faço ideia dos outros.

- 3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?**

Não, não é usual. Mas já cheguei a recorrer. Lembro-me que no início recorria bastante porque realmente tinha dúvidas e nada melhor do que usar o Código para me esclarecer de uma forma mais autónoma. Hoje em dia, acaba tudo por ser mais mecânico e não uso tanto. Admito que já não olho para ele há alguns anos.

4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?

Não, de todo. Se há coisa que me possa gabar é essa. Nunca em momento algum me socorri de comportamentos menos éticos para “fugir” ou “solucionar” um problema mais complicado. Sempre agi dentro daquilo que é expectável para um profissional sério e digno.

5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?

Claro que sim. Muito. Principalmente no início da nossa carreira quando ainda não estamos integrados com a atividade profissional, em si. Depois quando as coisas começam a ser mais automáticas, apesar de continuar a ser importante, acabamos por não recorrer tanto ao Código. Mas sim, continua a ser muito importante porque acaba por ser um guia para nós enquanto contabilistas certificados.

Entrevista De Exploração 3: Teresa Dias, 35 anos.

1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.

Sim, conheço. Eu penso que tudo o que está no Código, tudo tem a sua importância para o exercício da profissão desde os aspetos mais gerais aos mais particulares como, por exemplo, relativos aos honorários ou relativos aos clientes.

2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.

Sim, conheço. Aliás eu acho que todos eles são bastante importantes para todos os contabilistas. Ora bem, Independência, Idoneidade, Confidencialidade, Competência, Lealdade... Ainda me falta um ou dois, mas já não me recordo.

3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?

Sim, por vezes acontece. Mas são raras as vezes que isso acontece.

4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?

Não, nunca. Acima de tudo e de qualquer coisa está a nossa responsabilidade profissional. Nunca, em momento algum, colocaria isso em risco. Procuo sempre agir de forma ética e sempre que algo me suscite dúvidas procuro saber fazer antes mesmo de fazer. A ética é algo imprescindível, tanto na nossa vida profissional como na nossa vida pessoal.

5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?

Como disse antes a ética é algo imprescindível logo a existência de um Código Deontológico tem um papel importantíssimo para que os profissionais tenham comportamentos o mais éticos quanto possíveis. Aliás, as sanções atribuídas a quem viola o Código é também um mecanismo de prevenção de comportamentos menos ético que podem acabar por colocar a profissão em xeque.

Entrevista De Exploração 4: Tiago Oliveira, 24 anos.

1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.

Sim. Bem, como aspetos mais importantes saliento o conjunto de princípios definidos no código, saliento os direitos e deveres. Basicamente, todo ele é importante porque serve de guia na profissão.

2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.

Sim. Temos o Princípio da Independência, da Idoneidade, da Lealdade, da Responsabilidade, da Competência, da Equidade, da Integridade. Penso que falta algum mas não me recordo.

3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?

Admito que ainda não ocorreu nenhuma situação em que fosse necessário. Claro que como sou dos mais novos da empresa, acabo por não ter de lidar com determinadas situações que, essas sim, podem ter de se socorrer do código.

4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?

Não. É completamente contra tudo aquilo que eu defendo e tudo aquilo que eu acredito enquanto pessoa e profissional. Para mim, isso está acima de tudo.

5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?

Sim, considero. O Código é muito importante para guiar o contabilista e, na minha opinião, ajuda a profissão a controlar o comportamento dos profissionais. Isto acontece porquê? Porque o nosso código tem uma parte exclusiva para as infrações, isto é, comportamentos menos bons são punidos com infrações o que previne esse tipo de comportamentos e pode ajudar na notoriedade da profissão junto da sociedade.

Entrevista De Exploração 5: Paula Ferreira, 51 anos.

1. Conhece o Código Deontológico defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, refira os aspetos que considera mais importantes presentes no Código.

Conheço, sim. Talvez o mais importante sejam os Princípios Deontológicos. Na minha opinião, é o mais importante porque é um orientador para todos aqueles que querem e exercem a profissão contabilística.

2. Conhece os Princípios Deontológicos apresentados no Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados? Em caso afirmativo, enumere.

Sim, como referi na questão anterior. Os Princípios são oito: Idoneidade, Equidade, Integridade, Lealdade, Independência, Competência, Responsabilidade e Confidencialidade.

3. Aquando de uma situação, no decorrer do exercício da profissão, que lhe suscite dúvidas relativas à sua resolução ética é usual recorrer ao Código Deontológico da profissão?

Bem, com tantos anos de exercício já não necessito tanto do Código para me orientar mas sou uma pessoa que gosta de estar informada e, de vez em quando, dou uma

vista de olhos no Código. Não seja mais para nunca me esquecer dos meus direitos mas também dos meus deveres enquanto profissional.

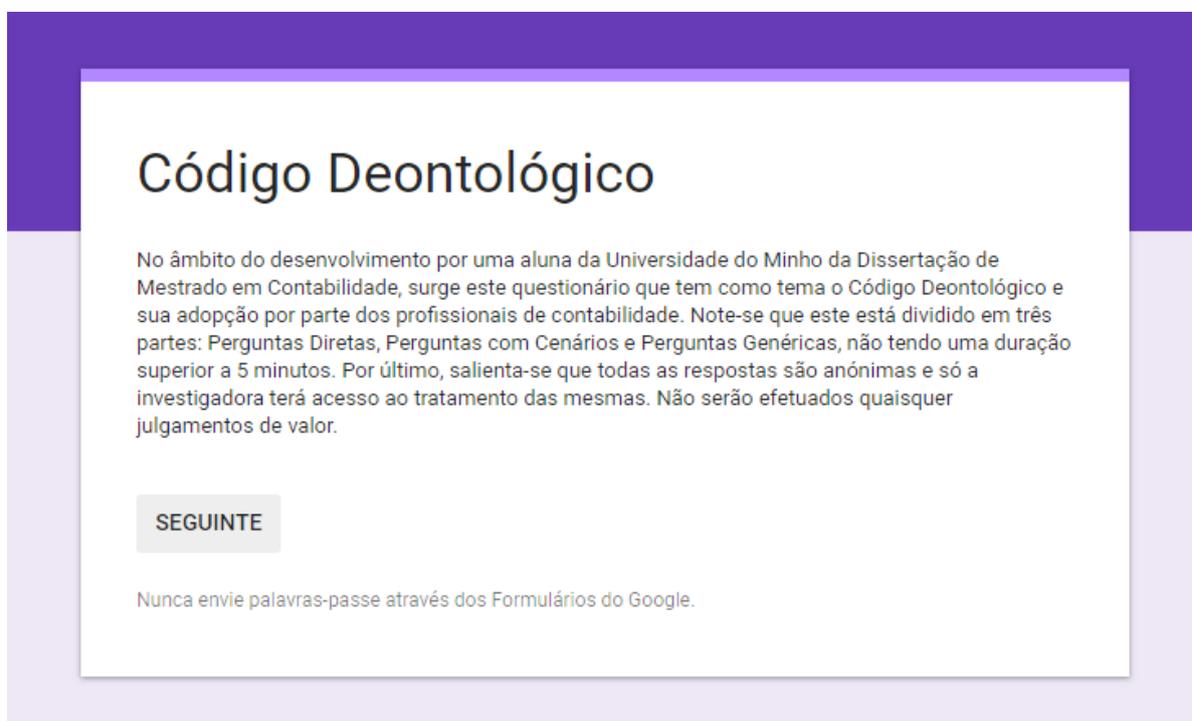
4. No decorrer da sua atividade profissional já agiu, de algum modo, de forma menos ética? Se sim, pode descrever essa situação?

Jamais.

5. Considera importante a existência do Código Deontológico no exercício da atividade contabilística?

O Código é um guia, um orientador, um professor para todos aqueles que querem e que exercem a profissão contabilística logo sim tem muita importância. E todos nós, contabilistas, deveríamos ter consciência disso pois se o tivéssemos a profissão era muito mais bem vista perante a sociedade. Para terminar, acrescento que as punições para aqueles que não cumprem o disposto no Código e que têm no exercício da profissão comportamentos menos éticos é um ótimo mecanismo de prevenção mas, na minha opinião, não suficiente. É necessário ter consciência disto.

Apêndice 3: Questionário



Código Deontológico

No âmbito do desenvolvimento por uma aluna da Universidade do Minho da Dissertação de Mestrado em Contabilidade, surge este questionário que tem como tema o Código Deontológico e sua adopção por parte dos profissionais de contabilidade. Note-se que este está dividido em três partes: Perguntas Diretas, Perguntas com Cenários e Perguntas Genéricas, não tendo uma duração superior a 5 minutos. Por último, salienta-se que todas as respostas são anónimas e só a investigadora terá acesso ao tratamento das mesmas. Não serão efetuados quaisquer julgamentos de valor.

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Código Deontológico

*Obrigatório

Parte 1: Perguntas Diretas

Esta primeira parte é constituída por um conjunto de questões diretas que deve responder consoante a sua situação e/ou opinião relativamente ao tema.

Conhece o Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC)? *

Sim

Não

ANTERIOR

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

NOTA: Se o inquirido conhecer o Código Deontológico é remetido para o conjunto de questões seguintes, caso contrário, passa imediatamente para as questões que são apresentados à posterior dessas.

Código Deontológico

É usual recorrer ao Código Deontológico no exercício das suas funções enquanto contabilista?

- Sim
- Não

Considera que o Código Deontológico, atualmente em vigor, defendido pela Ordem dos Contabilistas Certificados é...

Para cada uma das características apresentadas, seleccione a opção que melhor descreve a sua opinião.

	Discordo Completamente	Discordo	Sem Opinião	Concordo	Concordo Plenamente
Completo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Conveniente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Útil	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Abrangente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Objetivo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

ANTERIOR

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Código Deontológico

*Obrigatório

A Ordem dos Contabilistas Certificados atribuí sanções a quem desrespeita o Código Deontológico em vigor. Já foi sancionado por algum comportamento indesejado? *

Caso responda "Sim" utilize o espaço "Outro" para descrever a situação e a sanção que lhe foi aplicada.

- Sim
- Não
- Outra: _____

Considera que a existência do Código Deontológico ajuda na prevenção de comportamentos anti-éticos? *

- Sim
- Não
- Sem opinião

ANTERIOR

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

NOTA: Se o inquirido considerar que a existência do Código Deontológico ajuda na prevenção de comportamentos antiéticos é remetido para a questão que será apresentada de seguida, caso contrário, passa imediatamente para as questões que são apresentados à posterior dessa.

Código Deontológico

De que modo o Código Deontológico pode ajudar na prevenção de comportamentos anti-éticos?

De entre as respostas apresentadas selecione as duas que considera mais adequadas.

- Porque ajuda a diferenciar o certo do errado.
- Porque evidencia a existência de sanções para quem infringir o Código.
- Porque refere, de forma meticulosa, como deve ser o comportamento dos profissionais.
- Porque orienta as ações dos profissionais em situações mais controversas.
- Porque é um guia da profissão.
- Outra: _____

ANTERIOR

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Código Deontológico

*Obrigatório

Considera adequada a existência de punições atribuídas pela OCC para quem não cumpre o Código Deontológico? *

- Sim
- Não
- Sem opinião

ANTERIOR

SEGUINTE

Nunca envie palavras-passe através dos Formulários do Google.

Código Deontológico

*Obrigatório

Perguntas Com Cenários

Nesta secção são apresentados um conjunto de cenários e, para cada um deles, duas opções de solução. Selecciona para cada um a opção que consideras mais adequada.

A empresa A, de renome a nível internacional, contacta-o/a para realizar a sua contabilidade contudo você, consciente da complexidade da empresa, considera não ter as aptidões necessárias para o trabalho. O que faz? *

- Aceito o trabalho e procuro desenvolver as minhas capacidades.
- Rejeito o trabalho pois considero que não tenho as aptidões certas para o realizar.

No exercício das suas funções como contabilista da empresa B é chamado/a ao gabinete do administrador principal da empresa. Este refere que se "fechar os olhos" a determinadas situações, lhe é dada uma recompensa. O que faz? *

- Aceito a recompensa.
- Rejeito a recompensa.

No exercício da atividade imagine-se dono/a de um gabinete de contabilidade com vários funcionários/colaboradores. No exercício da atividade um dos seus colaboradores realizou, no exercício das suas funções, um ato indesejado. *

- Responsabilizo-me pelo ato do meu colaborador afinal o gabinete é meu.
- Despeço imediatamente o colaborador mas primeiro faço com que ele se responsabilize pela prática dos seus atos.

No exercício da sua função é contactado/a pela empresa C para prestação de serviços. Depois de uma reunião decide aceitar o trabalho, como deve proceder? *

- Reduzir de imediato a escrito um contrato entre si e a empresa.
- Começar imediatamente a preparar toda a informação pois após a reunião está apto para começar o seu trabalho.

Imagine uma situação hipotética em que você deixa de ser o/a contabilista da entidade D. Na sequência do término da prestação de serviços acaba por comentar com um amigo uma informação relativa à atividade da empresa. *

- Estou a agir mal porque devo sigilo profissional à entidade.
- Estou a agir dentro daquilo que é um comportamento aceitável uma vez que como já não sou o/a contabilista da empresa não lhe devo o princípio do sigilo.

No exercício das suas funções a empresa E entregou-lhe informação errada propositadamente no sentido de obter um proveito fiscal. *

- A ação da empresa em nada interfere com a minha responsabilidade contabilística pelo que me devo responsabilizar pelas consequências da ação.
- A ação da empresa desresponsabiliza-me de qualquer consequência, conferindo-me o direito à recusa da assinatura das declarações fiscais.

Imagine que no seu gabinete existem duas entidades a quem presta serviços com "situação passível de conflitos de interesses" entre si. O que faz? *

- Rigorosamente nada afinal nada tenho que ver com o assunto.
- Recomendo colaboradores diferentes para as duas entidades, evitando que os mesmos partilhem informações entre si.

Imagine uma situação de falta de pagamento de honorários. Como procede? *

- Rescindo contrato dentro dos prazos legalmente aceitáveis afinal constituí justa causa para tal.
- Cesso imediatamente funções, avisando a entidade oralmente.

No caso de rescisão de contrato, como deve proceder? *

- Entregar à entidade a quem prestei o serviço (e rescindi contrato) toda a documentação que tenho em minha posse sobre ela.
- Entregar toda a documentação da empresa a um novo contabilista, de forma a recomendar um novo contabilista à entidade.

Imagine que a entidade F lhe entrega toda a documentação de forma a ser você a elaborar a sua contabilidade. Qual o primeiro passo a realizar? *

- Verificar se tenho as condições necessárias à realização do trabalho.
- Verificar, junto do antigo contabilista, a existência ou não de dívidas da entidade F para com o meu colega de profissão.

Após a rescisão do contrato com a entidade G, como deve proceder? *

- Devo comunicar ao novo contabilista da empresa se fui ou não ressarcido pelo meu trabalho.
- Devo, para além de comunicar se fui ou não ressarcido pelo meu trabalho, comunicar todas as situações que podem influenciar a decisão do novo contabilista de aceitar ou não o trabalho.

Imagine que descobre que um colega de profissão está a realizar comportamentos indesejados que acabam por influenciar a notoriedade e a imagem da profissão perante a sociedade. Como deve proceder? *

- Devo imediatamente recorrer à Ordem no sentido que esta resolva a situação.
- Devo, em primeiro lugar, ter uma conversa com o meu colega de forma a que este pare com os comportamentos errados. Caso os mesmos continuem, devo recorrer à Ordem.

Perguntas genéricas

As perguntas apresentadas nesta seção têm como único intuito descrever a amostra do estudo.

Idade *

- 18-29
- 30-39
- 40-49
- 50-59
- 60 ou mais

Distrito *

- Aveiro
- Beja
- Braga
- Bragança
- Castelo Branco
- Coimbra
- Évora
- Faro
- Guarda
- Leiria
- Lisboa

- Portalegre
- Porto
- Santarém
- Setúbal
- Viana do Castelo
- Vila Real
- Viseu

Género *

- Feminino
- Masculino

Habilitações Literárias *

- Ensino Secundário
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento

Anos que exerce a profissão *

- Até 2 anos
- 3 a 5 anos
- 6 a 8 anos
- 9 a 11 anos
- Mais de 11 anos