

# Ética Profissional no Relacionamento Escritório Contábil x Cliente<sup>1</sup>

VEIVERBERG, Guilherme Henrique<sup>2</sup>; RECK, Eduardo Muller<sup>3</sup>.

## Resumo

O presente artigo tem como finalidade observar o comportamento ético dos escritórios contábeis pesquisados para com seus clientes e vice-versa, coube analisar o perfil destes, tanto em se tratando de sua amplitude quanto à qualificação dos serviços prestados, bem como, suas tomadas de decisões e seus receios quanto a perda de clientes. Denotando a importância da correta postura do contador diante aos fatos que podem vir a onerar a sua profissão, seja por eventuais punições pecuniárias, seja por perda de credibilidade perante o seu meio social. Utilizando-se de questionário para levantamento dos dados necessários à pesquisa, classificada esta como quali-quantitativa, sendo tais informações apresentadas e explanadas em um segundo momento, onde por sua vez, também interpretadas de forma sucinta e de fácil entendimento, possibilitando até ao mais leigo cidadão o conhecimento final disposto por esse trabalho. Através deste, chegou-se a conclusão de que na região de levantamento, o Código de Ética do profissional contábil é um importante instrumento à legalidade do trabalho realizado, mas, no entanto ainda se faz necessário implementar algum projeto ou programa voltado à diminuição ou total inexistência de contravenções fiscais.

**Palavras-chave:** Ética. Tributação. Contador. Informações contábeis.

## Abstract

The present article have the objective of observe the ethical behavior of the researched accounting offices for the clients and vice versa, was analyzed the profile of these, both in terms of its breadth and the qualification of the services provided, was well as their decisions and their fears about clients loss. Showing the importance of the right position of accouter on front of the facts that may come to overtax your profession, whether for pecuniary punishments or loss of credibility in relation to their social environment. Was used a survey to collect data, classified as qualitative-quantitative, theirs information are presented and explained in a second moment, where in turn, also interpreted succinctly and easily understood, making possible access even the most layman the final knowledge disposed by this work. From this, it was concluded that in the region of the survey, the Code of Ethics for Professional Accountants is an important instrument for the legality of the work accomplished, but, even so, it is still necessary to implement some project or program aimed at reducing or end with tax evasion.

**Keywords:** Ethic. Taxation. Counter. Accounting information.

<sup>1</sup>Trabalho Final de Graduação apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade de Cruz Alta, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

<sup>2</sup>Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta – UNICRUZ – E-mail: guilherme.veiverberg@gmail.com

<sup>3</sup>Professor do curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ, bacharel em Ciências Contábeis, mestre em Práticas Socioculturais e Desenvolvimento Social – E-mail: ereck@unicruz.edu.br

## **1 INTRODUÇÃO**

A vida profissional do contador é repleta de funções diversas, uma das mais importantes, designa-se ao lançamento de informações ao fisco, a qual possibilita ao governo o recebimento de tributos para financiar a máquina pública de proteção e evolução do bem comum. Entretanto, durante a realização de seu trabalho, o contador enfrenta situações que causam transtornos a realização do mesmo, para fazer uma análise sobre essas, que segue a pesquisa.

Para que um escritório de contabilidade permaneça ativo no mercado de trabalho, este necessita um planejamento de ações e do bom atendimento ao cliente, isso é um fato perceptível, porém, deve também observar os procedimentos éticos durante a prestação do serviço. No entanto, em muitas ocasiões a pedido de clientes, esses procedimentos tornam-se de viabilidade quase nula, é nesta perspectiva que se origina o tema desta pesquisa, pois se analisa a tomada de decisão do contador diante de tais fatos.

Fora analisado o posicionamento de cinco escritórios e/ou profissionais da área contábil, em relação à veracidade das informações fiscais fornecidas por seus clientes, dos quais todos foram mantidos em sigilo. Localizados na região do município de Panambi-RS. Com a finalidade principal de observar os procedimentos éticos, ou sua ausência, realizados durante o trabalho do contador.

Aos pesquisados foram feitas perguntas envolvendo tanto a personalidade destes e de seus clientes, para traçar uma linha entre procedimentos contábeis, ética e preservação da carteira de clientes, buscando exprimir a interferência de cada um destes na realização do outro.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Ética**

Formada por diversas áreas da atividade humana, a ética é definida como sendo o estudo comportamental dos seres em sociedade, como afirma Ferreira (1999), a ética é o “estudo dos juízos de apreciação referentes à conduta humana suscetível de qualificação do ponto de vista do bem e do mal, seja relativamente a determinada sociedade, seja de modo absoluto”.

Sabendo que a mesma está intrinsicamente envolvida com os atos e fatos da sociedade, vale salientar o regramento que faz parte da condição moral submetida aos grupos e ao todo, sendo que para Piaget (1994, p. 20) “toda moral consiste num sistema de regras e a essência de toda moralidade é buscada no respeito que o indivíduo nutre por essas regras”. Ainda em se tratando do conceito básico sobre a ética, pressupõe-se que, por essa ser o estudo comportamental do homem, deve analisar o que este faz e realiza, no entanto, essa percepção torna-se um tanto quanto equívoca se observarmos a afirmativa:

A ética é uma palavra que vem do grego ETHOS, que significa estudo de caráter, juízo do ser humano e reflete sobre a situação vivida, a ética não analisa o que o homem faz, como a psicologia e a sociologia, mas o que ele deveria fazer. É um juízo de valores, como virtude, justiça, felicidade, e não um julgamento da realidade. STUKART (2003, p.14)

Portanto a ética é a análise que se faz do ser humano quanto as suas atribuições enquanto figura social, podendo essa lhe ocasionar perdas de credibilidade e confiança.

### **2.1.1 Ética profissional**

Profissionais, em suma, dependem dos clientes para que seus ramos de negócios fluam, trazendo assim os resultados almejados. Para tanto, a boa índole desse empresário é essencial, o qual se embasa primordialmente na ética que esse, por sua vez, emprega enquanto na realização de seus trabalhos. Exprime Moreira (2002, p.31) que, “Os procedimentos éticos facilitam e solidificam os laços de parceria empresarial, quer com clientes, quer com fornecedores, quer, ainda, com sócios efetivos ou potenciais”. Desta forma, o pressuposto da ética no meio profissional vem para que, de mesmo modo, como quando simples ente social, este, agora em sua profissão, possa seguir com a mesma magnitude quanto aos ditos bons costumes. Em suas transcrições, Oliveira (2012, p. 51) afirma que:

A ética é ainda indispensável ao profissional, porque na ação humana “o fazer” e “o agir” estão interligados. O fazer diz respeito à competência, à eficiência que todo profissional deve possuir para exercer bem a sua profissão. O agir se refere à conduta do profissional, ao conjunto de atitudes que deve assumir no desempenho de sua profissão.

Atualmente, talvez movido por escândalos de corrupção estatais, ou ainda por experiências negativas vivenciadas pela sociedade, o interesse pelo profissional eticamente adequado se eleva de forma notável, deste modo, quão mais fidedigno este for, quanto aos princípios e as virtudes morais, maiores serão as chances de seu crescimento. Sobre tal indagação temos a afirmativa de Jacomino (2000, p. 28) “Hoje, mais do que nunca, a atitude

dos profissionais em relação às questões éticas pode ser a diferença entre o seu sucesso e o seu fracasso. Basta um deslize, uma escorregada, e pronto. A imagem do profissional ganha, no mercado, a mancha vermelha da desconfiança”.

A ética de um profissional deve ser condizente a sua área de atuação e a moral que essa lhe exige, para tanto, existem diversos códigos de ética que estabelecem premissas para as mais variadas profissões, desta forma, Borges e Medeiros (2007, p. 05) conceituam a Ética Profissional como o “conjunto de condutas técnicas e sociais exigidas por uma determinada classe aos membros que a ela são ligados. A obediência ao código de conduta identifica o profissional como ético e ele, por seu comportamento, alcança o reconhecimento dos demais membros da própria classe e da sociedade em geral”.

Por esses conceitos básicos citados acima, pode se perceber quão fundamental é ao profissional que este siga os princípios éticos, observando que sua ausência pode acarretar assimilações negativas para com seu nome, caracterizando até mesmo, de forma mais desagradável e pejorativa um sério desvio na conduta de suas atuações.

### **2.1.2 Ética na contabilidade**

Como em qualquer outra área profissional, a contabilidade também necessita ser balizada pelos costumes éticos e morais para que possa ser bem-sucedida. Possuindo seu próprio código de ética, meio pelo qual são delineadas as ações de tal profissão, assim estabelecido pelo próprio Código de Ética Profissional do Contabilista (CFC, 1996) em seu Art. 1º “tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contabilistas, quando no exercício profissional”.

Ainda em se tratando da perseverança e crescimento do profissional contador em sua área de atuação, é relevante salientar que sua posição moral e ética, dentro das condutas das quais dispõe o Código, está inteiramente ligada a este fator, pois como afirma Moreira (2002, p.33), “O Código de Ética, quando adotado, implantado de forma correta e regularmente obedecido, pode constituir uma prova legal da determinação da administração da empresa, de seguir os preceitos nele refletidos”.

Tal Código ético, além de expor os deveres do profissional, também estabelece penalidades severas para quem praticar funções condizentes à profissão em desordem com o mesmo, onde em seu Art. 12º prevê:

A transgressão de preceito deste Código constitui infração ética, sancionada, segundo a gravidade, com a aplicação de uma das seguintes penalidades: I - advertência reservada; II - censura reservada; III - censura pública. Parágrafo Único. Na aplicação das sanções éticas são consideradas como atenuantes: I - falta cometida em defesa de prerrogativa profissional; II - ausência de punição ética anterior; III - prestação de relevantes serviços à Contabilidade. (p. 04)

No entanto, para alguns profissionais, talvez o fato de necessitar manter a postura e a conduta ética adequada com os preceitos do Código, bem como, os bons costumes da sociedade, pode lhes vir a ocasionar uma perda na autonomia de trabalho, porém, conforme afirma Barros (2010, p.28) “Para o exercício da profissão de contador, não basta a preparação técnica, ele deve defender os princípios e valores éticos aplicáveis a sua profissão, de modo a produzir uma imagem verdadeira do que ela se constitui para as novas gerações de profissionais”. Cabe ao profissional de contabilidade impossibilitar que os interesses financeiros de maximização de lucro através de reduções de custos, tanto de sua própria parte quanto por parte de seu cliente, ultrapassem, de forma negativa os princípios éticos que os tangem.

## **2.2 Tributos**

Desde os primórdios da organização da sociedade em grupos, os Estados propriamente ditos, se tem conhecimento da existência dos tributos, cujo surgimento fora ocasionado pela crença e zelo destas, onde Oliveira *et al.* (2013, p. 18) frisa que “parte de toda a riqueza produzida era transferida para o governante, através da tributação. Esta cobrança, nos tempos primitivos era justificada pelos governantes, ligando-a ao caráter divino do soberano ou a proteção dada aos seus súditos em casos de conflitos com outros povos”.

No entanto, atualmente os tributos são requeridos da sociedade, em suma, para que se possa manter a boa ordem e funcionamento adequado da mesma, ou seja, a tributação arrecada os valores necessários para a manutenção dos objetos materiais e imateriais de necessidade comum a todos que a ela compõe.

### **2.2.1 Legislação Tributária Brasileira**

A regulamentação sobre o sistema tributário brasileiro, bem como o de tantos outros estados, se origina através de leis, pelas quais se podem embasar os diversos atos e fatos que venham a ocorrer. Como estrutura fundamental da Legislação Tributária brasileira, se

apresenta o Código Tributário Nacional, o qual é embasado hierarquicamente pela Constituição Federal.

Sua principal função, juntamente aos órgãos aos quais compete a cobrança pela eficiência tributária, é regulamentar a arrecadação de impostos e taxas, bem como as punições quando esta não ocorra de forma correta. Como definição do próprio Código Tributário Nacional (p. 59), em seu Art. 3º “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

As leis que regulamentam o tributo no Brasil, de certo modo, são complexas aos olhos de um leigo cidadão e até mesmo de alguns empreendedores, por isso a importância de se ter um profissional capacitado, tanto contador quanto advogado, para poder interpretar da melhor forma possível essa legislação, quando for o caso. No entanto se essa for devidamente respeitada, o risco de ocorrer demais irregularidades ou desvios de condutas, é reduzido. Cabe ressaltar que essa legislação tributária nacional, coincide aos fatores pertinentes externos, visando atender as demandas mercantis entre os países de forma mais simplificada possível. Como ressalta ainda o Código Tributário Nacional (p. 79) em seu Art. 96. “A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Como citado no início do tópico, cabe lembrar que a lei tributaria obedece a hierarquia dos tratados, como ressalta Peixoto (2007, p. 07) em sua obra de análise:

Dessa forma, pode-se concluir que a Legislação Tributária é composta pela Constituição Federal Originária, Emendas Constitucionais, Leis Complementares, Leis ordinárias, Decretos Legislativos e demais Instrumentos Introdutórios de Normas no sistema – sendo esses instrumentos, os primários e os secundários – desde que estes últimos (os secundários) não contrariem os primários, e sejam expedidos por autoridade competente.

Portanto as leis sobre tributos, tem a finalidade de auxiliar o governo na arrecadação de recursos para investimentos no setor público a fim de sanar demandas sociais necessárias.

### **2.2.2 Destinação do tributo**

A arrecadação de impostos provém da necessidade dos gastos públicos com a infraestrutura básica para a sociedade, em suma os tributos são arrecadados para custear a

educação, saúde, segurança dentre outros projetos e setores do poder público, como destaca Hack (2012, p. 03):

Para a manutenção da estrutura do Estado, precisa ele de recursos financeiros. O exercício dos três poderes requer pessoal, obras, materiais de consumo e outros tipos de suporte que demandam custeio. O tributo para os Estados modernos é a principal fonte de receitas. Através dele retiram-se da coletividade, dos privados, os valores necessários à manutenção do Estado.

Basicamente, os valores arrecadados pelo ente público retornam à sociedade revertidos no formato de investimento para aumentar sua qualidade de vida. Claro que para tanto necessitam de estudos que verifiquem a viabilidade e a eficiência dessas aplicações de recursos, evitando assim os desperdícios de capital.

### **2.2.3 Elevada carga tributária brasileira x Alocação de investimentos**

A carga de tributos que incide sobre as empresas e os cidadãos brasileiros é visivelmente elevada, até mesmo para os olhos leigos. A elevação dos impostos e taxas provém, em suma, da deficiência do orçamento público, este por sua vez causado por diversos fatores. Ou seja, para conseguir dar seguimento aos projetos dos setores públicos, a tendência do governo é elevar as taxas de contribuição e impostos a fim de obter uma maior receita de arrecadação, como podemos observar na afirmação de Sachsida (2012, p. 01):

Quanto maior é o Estado, maior é a necessidade de se arrecadar recursos junto à sociedade. Quanto mais ineficiente for o setor público, tanto mais custoso será ao trabalhador manter a estrutura estatal. Dessa maneira, um Estado pequeno e extremamente eficiente é algo desejável aos trabalhadores. Afinal, em tal arcabouço o Estado se limitaria a um conjunto específico de funções e as exerceria com maestria, provendo à população um bem público de qualidade, e a um custo acessível.

No entanto, essa elevação tributária, provoca o enfraquecimento econômico tanto de empresas como de todos os cidadãos que arcam com a elevação do valor final do produto adquirido, pois como afirma Panicali (2006, p. 11) “O impacto negativo na economia brasileira, que as altas taxas de impostos provocam é relevante e oneroso para a sociedade, tanto que são muitos os esforços das sociedades civis [...] junto ao governo para que sejam reduzidas as alíquotas dos impostos e contribuições”.

Ainda em se tratando da destinação dos recursos arrecadados, cabe salientar a ineficácia do sistema brasileiro, tornando a máquina pública cada vez mais dispendiosa em seu funcionamento, como assegura o IPEA (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada) em um de seus respectivos relatórios (2017, p. 12):

A questão da eficiência é fundamental para a busca de solução dos problemas que afligem a economia brasileira; a incapacidade de usar os recursos disponíveis da melhor forma possível é uma característica da economia brasileira. A face mais marcante desta característica aparece na estagnação de longo prazo da produtividade no Brasil; nossa produtividade é baixa e cresce pouco. Um sistema tributário ineficiente implica uma alocação inadequada de recursos, quando seria possível obter uma maior produção com os insumos disponíveis na economia.

Vale ainda salientar a necessidade de alternativas para redução dos índices de tributação, para que o mercado brasileiro possa criar uma maior competitividade em relação aos mercados externos, pois ainda conforme indagação de Sachsida (2012, p. 06) “...possivelmente a redução da carga tributária brasileira atual teria potencial para dinamizar o crescimento econômico de curto, e sobretudo, de longo prazo da economia brasileira”. Por tais conceitos e observações se faz perceptível o quão os tributos elevados enfraquecem o mercado econômico brasileiro, tornando assim indispensável uma reorganização e reavaliação da cobrança e exigências dos mesmos, para assim poder solidificar e expandir as áreas de atuação dos setores econômicos do Brasil.

### **2.3 Sonegação fiscal x Elisão fiscal x Inadimplência fiscal**

Como forma de contestação às elevadas cargas tributárias brasileiras, surge a denominada sonegação fiscal, pela qual se reduzem os valores devidos aos cofres públicos, entretanto, esta é uma política ilegal, porém, como indaga Ferreira (2017, p. 12) “Sonegar não é a solução para reduzir a carga de tributos nem tampouco para combater a corrupção. Pelo contrário, esse desfalque acaba sendo suprido pelo aumento de tributos que recai sobre os que cumprem com suas obrigações fiscais”.

É possível encontrar definições de sonegação fiscal, também conhecida como evasão fiscal, na Lei nº 4.729/65, a qual discorre sobre os fatos que podem vir a gerar a sonegação por parte dos devedores do tributo:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal: I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública; III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública; IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis. V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco



vezes o valor do tributo. § 1º Quando se tratar de criminoso primário, a pena será reduzida à multa de 10 (dez) vezes o valor do tributo. § 2º Se o agente cometer o crime prevalecendo-se do cargo público que exerce, a pena será aumentada da sexta parte. § 3º O funcionário público com atribuições de verificação, lançamento ou fiscalização de tributos, que concorrer para a prática do crime de sonegação fiscal, será punido com a pena deste artigo aumentada da terça parte, com a abertura obrigatória do competente processo administrativo.

Por estas definições é facilmente visível quão ilícito se torna o ato de sonegar, entretanto, também são empregados métodos que não se utilizam de contravenções, mas sim de brechas possíveis encontradas na legislação tributária, a denominada elisão fiscal, ressaltada por Siqueira e Ramos (2005, p. 04) “Um outro conceito relacionado à perda de arrecadação é o da elisão fiscal (ou economia de imposto), pela qual os indivíduos reduzem seu próprio imposto de uma maneira que não era desejada pelos legisladores, mas que não foi expressamente prevista e proibida pela lei”.

A tal modelo de redução de gastos fiscais podemos exprimir a importância do planejamento tributário, o qual, através das mãos do profissional contabilista, pode levar a uma diminuição de valores expressiva, desde que executada com perícia e competência pelo mesmo, como torna explícito Panicali (2006, p. 21) em sua tese, “o planejamento tributário nada tem a ver com qualquer prática ilícita que venha concorrer a desacatar normas e leis tributárias para pagar menos impostos”.

No entanto, é necessário ter o conhecimento da diferença entre inadimplência de impostos e a sonegação dos mesmos, sendo que este primeiro não avança de uma conduta antiética por parte do contribuinte, mas sim de uma falta de liquidez de seus ativos, ou seja, uma falha de gestão, onde, respectivamente, o segundo ato representa falta de ética e ilegalidade não apenas das empresas, mas como também dos profissionais que se comprometem com a contabilidade da mesma. Como explica Rosa (1999, p. 09) “Em matéria fiscal, a criminalidade do comportamento há de estar ligada à decisão fraudulenta do contribuinte para lograr a vigilância da fiscalização. Porque, nessa hipótese, poderá o estado ter o melhor sistema fiscal que, ainda assim, sofrerá o dano”. Ambas as formas, com exceção da inadimplência, são utilizadas com a finalidade de reduzir custos, aumentando dessa forma a lucratividade das empresas. Cabe salientar que é função do contador orientar o cliente quanto à legalidade de uma e a ilegalidade de outra, visto que podem incorrer diversos fatos punitivos contra ambos se constatada a ilegitimidade dos dados contábeis e fiscais

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com a finalidade de atender os preceitos e especificações metodológicas, essa pesquisa, classificou-se quanto aos seus objetivos como sendo uma pesquisa descritiva. Existem alguns conceitos que tratam da pesquisa cujo objetivo visa à descrição, no entanto, uma excelente conceituação é descrita por Gil (2010, p. 27) que define como objetivo desta, “a descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis”.

Tais descrições foram embasadas através de levantamentos de informações e dados, o que caracterizou como o procedimento técnico da pesquisa, onde foram selecionadas cinco empresas de contabilidade que atendem uma vasta gama de empresários dos mais variados ramos de mercado da região de Panambi - RS, estas tiveram seus nomes mantidos em sigilo para sua total segurança, de onde parte os conhecimentos que servem de alicerce a pesquisa.

Observando que Gil (2010, p. 35) trata do procedimento técnico por levantamento como caracterizado “pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. [...]Na maioria dos levantamentos não são pesquisados todos os integrantes da população estudada”.

Quanto à abordagem do problema, o trabalho se enquadra como quali-quantitativo de análise e expressão de resultados, notando, que para atingir o objetivo, foi necessária à visão qualitativa para auxílio de revisão de conceitos, bem como quantitativa na análise dos dados das diversas empresas contábeis.

Segundo Goldenberg (2004, p. 62) “A integração da pesquisa quantitativa e qualitativa permite que o pesquisador faça um cruzamento de suas conclusões de modo a ter maior confiança que seus dados não são produto de um procedimento específico ou de alguma situação particular”.

Ainda visando às classificações metodológicas, foi utilizado como forma de coleta de dados, o questionário, o que caracteriza a pesquisa como analítica de documentação direta. Ou seja, tais questionamentos foram propostos às cinco empresas contábeis da região de Panambi - RS, escolha de amostra baseada na facilidade de acesso às informações e concessão de respostas de forma mais verossímil possível, embasando de modo consistente a temática do trabalho.

No processo de captação de informações necessárias ao desenvolvimento da pesquisa, foram usadas como formas de indicadores, escalas de Likert. Como define Costa

(2011), a escala tipo Likert “é usada para medir concordância de pessoas a determinadas afirmações relacionadas a construtos de interesse”.

Outra definição fidedigna à anterior, é expressa por Martins e Theóphilo (2009, p. 93) onde caracteriza como um “importante e popular instrumento de coleta de dados para uma pesquisa social. Trata-se de um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis e situações que se deseja medir ou descrever”.

Quanto ao processo de análise dos dados coletados, caracterizou-se como análise de conteúdo, tendo em vista que foram explanadas questões éticas e morais sobre o tema da pesquisa, pois como define Campos (2004, p. 01) “análise de conteúdo é compreendida como um conjunto de técnicas de pesquisa cujo objetivo é a busca do sentido ou dos sentidos de um documento”.

#### **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS**

Através desta sessão, serão explanados os resultados quali-quantitativos da pesquisa desenvolvida, com a finalidade de discorrer sobre o objetivo previamente fixado pelo projeto inicial deste artigo. Para a tomada das informações pertinentes ao tema em foco, foram elaboradas questões com respostas objetivas, porém envolvendo também aspectos qualitativos dos quesitos em avaliação. Cada pergunta fora elaborada com a função de posicionar o contador questionado diante das questões éticas constantes nos objetivos específicos do projeto. Dentre estas envolviam-se temas cotidianos e rotineiros enfrentados pelos pesquisados, em suma, foram questões que traziam em suas essências as dificuldades peculiares da relação existente entre contador e cliente.

Em virtude da garantia de total isenção de identificação de tais estabelecimentos e profissionais contábeis, a pesquisa foi feita sem que fossem necessários quaisquer tipos de elementos informativos que lhes pusessem em risco. Sob esse embasamento inicial, foram aplicados os questionários, sendo que esta ação de resguardo e sigilo de identificação capacitou a tornar a pesquisa mais coesa e verossímil, tanto quanto possível, de forma que os respondentes puderam o fazer sem temor de conhecimento alheio das informações dali extraídas.

Para possibilitar a análise quali-quantitativa na produção do presente artigo, foram apontados aspectos passíveis de questionamento na relação de profissionais contábeis para com seus clientes, estes foram, respectivamente, respondidos de forma objetiva, onde para cada questão apontou-se com escalas de Likert, de 0 a 10, onde 0 considerado de menor incidência e 10 o indicador de maior incidência. Também foram utilizados apontamentos em percentuais como respostas a algumas perguntas e respostas numéricas de valores aproximados para outras. Cabe salientar que para as entidades questionadas foram auferidos nomes fictícios de A a E, colaborando assim com a sua privacidade.

#### 4.1 Quanto ao perfil dos contadores e seus clientes

No âmbito desta pesquisa, foi de suma importância traçar o perfil das entidades estudadas, bem como dos clientes com os quais elas atuam, a fim de delimitar o campo de questionamento para melhores e fidedignas conclusões ao término desta. Em um primeiro momento, com a finalidade de definir a amplitude do ente contábil respondente do questionário, fora aplicada a indagação expressa no quadro abaixo:

Quadro 01 – Número de clientes

Referente à quantidade total de clientes (físicos e jurídicos), como se classifica seu estabelecimento mediante as seguintes alternativas?					
	<b>1 a 50</b>	<b>51 a 100</b>	<b>101 a 200</b>	<b>201 a 300</b>	<b>301 ou mais</b>
<b>Escritório A</b>		x			
<b>Escritório B</b>			x		
<b>Escritório C</b>					x
<b>Escritório D</b>				x	
<b>Escritório E</b>					x

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Através da resultante obtida por esse questionamento, pode-se observar que dentre os cinco escritórios contábeis pesquisados, há certa disparidade de tamanho em se tratando da carteira de clientes das quais cada um dispõe, denotando assim, nas demais questões seguintes, opiniões de entidades de pequeno, médio e grande dimensão.

Visando ainda definir o aspecto de amplitude de cada estabelecimento, considerou-se importante o conhecimento do efetivo quadro de funcionários disponível em cada ambiente, para assim, possibilitar o atendimento adequado aos clientes, o que pelo quadro expresso a seguir torna-se visível:

Quadro 02 – Quantidade de funcionários

No que se refere ao quadro de funcionários de seu estabelecimento, quantos dispõem, segundo a classificação a seguir?				
	<b>1 a 5</b>	<b>6 a 10</b>	<b>10 a 15</b>	<b>15 ou mais</b>
<b>Escritório A</b>	X			
<b>Escritório B</b>	X			
<b>Escritório C</b>			X	
<b>Escritório D</b>		X		
<b>Escritório E</b>				X

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Observando a disposição de funcionários, é possível perceber que são basicamente gradativos e respectivos para com a oscilação do número de clientes, ou seja, quanto maior o número de clientes, maior será o trabalho a ser realizado, e por consequência, maior deverá ser o quadro de funcionários do estabelecimento contábil.

Sobre os profissionais atuantes dentro de cada instituição, coube também analisar o nível da instrução apresentado pelos mesmos, podendo demonstrar a capacidade de labor encontrada na totalidade de cada ente pesquisado, como explícito nas seguintes classificações:

Quadro 03 – Nível de capacitação dos colaboradores

Quanto ao nível de capacitação de seus colaboradores, classificados abaixo como técnico, superior ou outras áreas que não compreendam com exatidão a contabilidade, responda com números de percentuais aproximados.					
	<b>Técnico incompleto</b>	<b>Técnico completo</b>	<b>Superior incompleto</b>	<b>Superior completo</b>	<b>Outras</b>
<b>Escritório A</b>		20%	20%	20%	40%
<b>Escritório B</b>			40%	40%	20%
<b>Escritório C</b>		15%	20%	25%	40%
<b>Escritório D</b>	10%	10%	20%	20%	40%
<b>Escritório E</b>	10%	10%	25%	25%	30%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Pelo quadro acima, é notório que os escritórios de menor porte, dentre os pesquisados, ocupam suas vagas de trabalho com colaboradores de instrução a nível superior contábil, mas que estes também oportunizam postos a pessoas com instrução a áreas afins da contabilidade dentre outras, e que também, os estabelecimentos um pouco mais amplos tem

investidura em seus cargos com pessoal de instrução técnica, bem como superior na área e outros tantos de áreas afins.

Para expressar os aspectos individuais de cada um dos cinco escritórios/profissionais contábeis e seus respectivos clientes, foram aplicadas também, perguntas pertinentes as suas áreas de atuação, bem como à área de atuação de seus clientes, abaixo se encontra o quadro referentes a tais caracterizações.

Quadro 04 – Percentual de clientes por setor da economia

Em se tratando aos três (3) setores da economia, qual o número aproximado (percentualmente) de clientes correspondentes a cada uma dessas referências econômicas?			
	<b>PRIMÁRIO</b>	<b>SECUNDÁRIO</b>	<b>TERCIÁRIO</b>
<b>Escritório A</b>	15%	35%	50%
<b>Escritório B</b>	12%	43%	45%
<b>Escritório C</b>	15%	30%	55%
<b>Escritório D</b>	19%	33%	48%
<b>Escritório E</b>	5%	45%	50%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

A subdivisão por setores econômicos é feita nessas três distintos anteriormente citados, correspondendo ao primário a produção de matéria prima como agricultura e extrativismo, ao secundário cabe a produção e indústria, e ao terciário corresponde varejo e prestação de serviço voltado ao produto final remetido ao cliente.

Torna-se nítido, através da análise do quadro 4, que dentre todas as entidades pesquisadas, os clientes destas, que competem ao setor terciário da economia, largamente focado na prestação de serviços, superam os demais, em alguns casos extrapolando até mesmo o somatório dos outros dois setores econômicos, independente da amplitude do estabelecimento contábil e sua estrutura funcional. Ou seja, da caracterização dos escritórios pode-se observar que independente de quão volumosa é a carteira de clientes que cada qual dispõe, o número de empresas do setor terciário tende a ser o mais elevado em comparação com os demais, deixando claro o fato de a região ter uma forte economia voltada à prestação de serviços e profissionais liberais autônomos.

#### **4.2 Obstrução e interferência no trabalho do contador**

É de possível conhecimento mútuo que cada profissão deve seguir um padrão de desenvolvimento ético e moral, como no caso do profissional contábil, o código de ética, por

exemplo, o qual rege os atos do mesmo, ou pelo menos deveria ser essa a sua finalidade. Serve como base para as atitudes tomadas durante o exercício de sua função.

No entanto, Cabe recobrar ao texto referencial, quando este trata sobre elisão e sonegação fiscal, que a primeira tem cunho lícito, feita através de planejamento contábil tributário com a objetividade de diminuir o imposto devido usufruindo muitas vezes de brechas legais, enquanto que a segunda trata de fato ilícito, quando informações fiscais não condizentes com a realidade são transmitidas à Receita Federal com a finalidade de livrar o contribuinte dos valores passíveis de cobrança, configurando crime contra o poder público, sujeitos de criminalização tanto o cliente quanto o contabilista que o fizer.

Com os mais variados e diversos pressupostos, os quais se resumem muitas vezes na desoneração à tributação de forma lícita ou ilícita, clientes apresentam tendência a interferir na ética do trabalho do profissional contábil, o que pode ser evidenciado através desta pesquisa, no que segue demonstrado no quadro 5, de onde se pode extrair esse aspecto, de fato negativo, que se enfrenta durante o labor contábil.

Quadro 05 – Frequência de elisão e sonegação fiscal

Em uma escala numérica gradual de 0 a 10 (sendo 0 considerado de menor ocorrência e 10 considerado de maior ocorrência), em se tratando a elisão e sonegação fiscal, o que ocorre com maior frequência no âmbito da entidade?		
	<b>ELISÃO FISCAL</b>	<b>SONEGAÇÃO FISCAL</b>
<b>Escritório A</b>	5	5
<b>Escritório B</b>	7	3
<b>Escritório C</b>	6	4
<b>Escritório D</b>	7	3
<b>Escritório E</b>	8	2

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Mesmo que a tendência a elidir o sistema tributário por vias legais seja maior que a sonegação fiscal, na maioria dos casos, esta segunda ainda é expressiva se observada a sua tendência no quadro acima podendo ocasionar perdas a máquina pública.

Faz-se perceptível, que quão maior o estabelecimento contábil, tanto referente à carteira de clientes quanto a disponibilidade de profissionais qualificados no seu quadro de colaboradores, menor torna-se o índice de sonegação ao fisco, o que se deve principalmente a uma maior organização e instrução da metodologia de trabalho na instituição, possibilitando visões diferentes sobre fatos isolados de cada cliente. Em se tratando de sonegação de

informações, coube avaliar também as principais causas de tal ocorrência na visão do contador.

Quadro 06 – Causas da sonegação fiscal

Quanto a sonegação fiscal, referente a suas causas, destacam-se abaixo algumas das principais, indique percentualmente de forma aproximada, as mais observadas em sua entidade contábil.					
	Escrit. A	Escrit. B	Escrit. C	Escrit. D	Escrit. E
<b>Desapreço ao poder público.</b>	20%	15%	18%	25%	30%
<b>Desconhecimento do processo fiscal.</b>	5%	10%	7%	10%	5%
<b>Maximização indevida de resultados.</b>	45%	40%	47%	35%	30%
<b>Conduta de má fé.</b>	20%	15%	15%	5%	25%
<b>Outras causas.</b>	10%	20%	13%	25%	10%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

As informações supracitadas, extraídas da pesquisa que deu origem a este artigo, possibilitam a percepção de que os clientes sonegadores, em sua maioria, o fazem em decorrência de certo desapreço para com o ente federativo, mas também para maximizar seus resultados, desonerando a empresa de dívidas com o poder público, porém de forma ilícita. Necessário se fez saber qual o grau de conhecimento sobre o sistema tributário brasileiro possuem os clientes de cada pesquisado, se estes tem a concepção da essencialidade e da função social do tributo enquanto forma de financiamento da administração pública do bem comum. Como segue, foram questionados os contadores a fim de saber:

Quadro 07 – Grau de conhecimento sobre a importância social do tributo

Classifique, em sua opinião, através de escala de Likert de 0 a 10 (sendo 0 considerado péssimo e 10 considerado ótimo) o conhecimento que seus clientes detêm quanto a importância social do tributo e para que este se destina.	
	<b>Conhecimento da Função Social do Tributo</b>
<b>Escritório A</b>	7
<b>Escritório B</b>	5
<b>Escritório C</b>	9
<b>Escritório D</b>	6
<b>Escritório E</b>	8

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Segundo o que respondido pelos contadores, representantes dos escritórios pesquisados, nota-se uma relação de tais conhecimentos com a amplitude de cada instituição



contábil, observando que os maiores índices de conhecimento tributário foram denotados pelos maiores escritórios, em se tratando da carteira de clientes e por sua vez de funcionários instruídos. Fator esse que demonstra a preocupação das entidades com a educação fiscal de seus clientes.

#### 4.3 Ética na tomada de decisão do contador

Mesmo detendo o conhecimento sobre a importância da tributação, muitas vezes os clientes insistem em reduzir seus vencimentos com o estado de forma ilícita, com ou sem o consentimento do contador, o qual efetua o lançamento fiscal apenas do que lhe for devidamente informado, ou, se consentir, efetua o lançamento daquilo que o cliente pedir que este o faça.

Sobre a égide do Código de Ética da classe contábil, essa atitude de consentimento a contravenções pode ser considerada como absolutamente refutável, uma vez que acarreta perdas a toda a sociedade. Sobre tal aspecto, foram os contadores questionados e as respostas constam abaixo:

Quadro 08 – Grau de conhecimento sobre o código de ética

Na importância de profissional contábil, indique como classifica seu conhecimento sobre o Código de Ética de 0 a 10 (sendo 0 considerado péssimo e 10 considerado excelente).	
	<b>Conhecimento sobre o Código de Ética do profissional contábil</b>
<b>Escritório A</b>	8
<b>Escritório B</b>	9
<b>Escritório C</b>	9
<b>Escritório D</b>	8
<b>Escritório E</b>	10

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

O conhecimento sobre o Código de Ética que norteia a profissão do contador, como pode-se notar dentre os pesquisados, é elevado, de forma que os profissionais, em tese, deveriam buscar trabalhar com o embasamento nas afirmativas de tal regramento, pois os mesmos, o conhecendo deveriam fazer valer o que lá consta, e de fato, muitos o fazem, tomam suas decisões levando-o em consideração.

Entretanto, a questão abordada a seguir reflete as formas e situações onde a ética e a moral se fazem essenciais, mas não são cumpridas a risca, denotando ações irregulares praticadas pelos profissionais contadores pesquisados e suas respectivas empresas, lembrando

o fato que possibilitaram-se tais respostas as mais próximas à realidade devido ao fato de total sigilo de identificação dos mesmos.

Quanto a tendência do cliente em interferir no trabalho do contador, esse por sua vez tem a opção de discordar, observando o código de ética, ou então, concordar parcialmente num primeiro momento para após instruir o cliente sobre as punições cabíveis, como demonstrado no quadro 9.

Quadro 09 – Anuência em relação a lançamentos fiscais inexatos solicitados pelo cliente

Presumindo o fato de o cliente interferir e solicitar ao contador que este proceda lançamentos fiscais inexatos, no seu papel profissional você concorda parcialmente ou discorda totalmente de tal procedimento?		
	<b>Concordância parcial</b>	<b>Discordância</b>
<b>Escritório A</b>	X	
<b>Escritório B</b>	X	
<b>Escritório C</b>	X	
<b>Escritório D</b>	X	
<b>Escritório E</b>	X	

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Perceptível se faz que, apesar de deter o conhecimento sobre os preceitos éticos e morais que tangem a profissão, os escritórios pesquisados, quando incorridos fatos de possível sonegação de informações fiscais de conhecimento do contador, tendem a concordar parcialmente com tal atitude. Entretanto, comunicar e advertir o cliente dos riscos é uma ação a ser tomada após essa concordância inicial, tentando por muitas formas fazer com que o mesmo não persista na ideia de efetuar tal contravenção para com o poder público e efetuar realmente o que é devido. O resultado de tal ação do profissional contador para tentar inibir essa atitude é visível no quadro seguinte.

Quadro 10 – Percentual de lançamentos consolidados conforme a vontade do cliente

Considerando que a resposta à pergunta do quadro anterior tenha sido à conivência com o fato citado, no seu local de trabalho, de 100% dos casos ocorridos, quantos, em média percentual, são consolidados conforme a vontade do cliente?	
	<b>Consolidação de lançamentos inexatos</b>
<b>Escritório A</b>	70%
<b>Escritório B</b>	75%
<b>Escritório C</b>	40%
<b>Escritório D</b>	50%
<b>Escritório E</b>	25%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Dentre os escritórios pesquisados, todos tendem a instruir seus clientes quanto à legalidade da ação por eles requisitada, no entanto, pelo que se observa nos dados acima dispostos, o maior poder persuasivo fica a cargo dos estabelecimentos com quadro de funcionários mais amplo e estrutura funcional mais diversificada, pois apresentam os menores índices de consolidação de lançamentos fiscais inexatos em comparação com a realidade das transações do período.

Diversas são as causas que tem capacidade de levar o contador a ser conivente com essa situação, no entanto, deve este sempre buscar amparo na legislação que compete à área onde atua, para que o mesmo não venha desabonar sua carreira, nem tão pouco, o legado e a imagem do escritório onde atua.

#### 4.4 Demanda x Oferta de serviços contábeis

Uma das possíveis principais causas que fere a conduta ética do contador em seu exercício profissional, refere-se à elevação da oferta de serviços contábeis, pois de fato, há uma crescente quanto a novos escritórios e profissionais na área. Desta forma, para garantir seus clientes, muitas vezes a empresa contábil se sujeita a aderir aos fatos que os clientes lhes remetem.

Com o intuito de preservar sua clientela frente aos novos profissionais, que por sua vez, em busca de uma carteira efetiva de clientes sujeitam seus estabelecimentos a trabalharem conforme a vontade dos consumidores de seus serviços contábeis, os escritórios já atuantes tendem a readequar sua forma de trabalho devido a essa concorrência.

Quadro 11 – Receio da concorrência de novos profissionais contábeis

Quanto ao receio da concorrência com novos profissionais contadores, como representante de escritório contábil responda os seguintes questionamentos de forma objetiva indicando com SIM ou NÃO.					
	Escrit. A	Escrit. B	Escrit. C	Escrit. D	Escrit. E
<b>Considera a concorrência prejudicial ao seu estabelecimento?</b>	Não	Sim	Não	Não	Sim
<b>A concorrência influencia o método de trabalho?</b>	Não	Não	Sim	Sim	Sim
<b>Seu âmbito de trabalho já sofreu modificações para atender a demanda de forma a manter os clientes?</b>	Sim	Não	Sim	Não	Sim

<b>Houve decréscimo na carteira de clientes de seu escritório em virtude a concorrência?</b>	Não	Sim	Sim	Sim	Sim
<b>Há o receio de que possa ocorrer o decréscimo de clientes em razão de concorrência?</b>	Sim	Sim	Sim	Sim	Sim

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Pelas informações extraídas do quadro acima, percebe-se que, apesar da maioria dos pesquisados não considerar a concorrência um prejuízo a eles, todos demonstram o receio quanto à perda de seus clientes em decorrência de novos concorrentes prestadores de serviços contábeis. Cabe salientar também que os maiores escritórios dispõem de uma organização mais efetiva para evitar o êxodo de seus clientes para outras entidades.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio desta pesquisa, foram apontadas muitas das dificuldades do profissional contábil no decorrer de sua função, denotando a importância da ética e da moral nesse processo, explanou-se também as formas de relação deste com os seus clientes, e a realidade das informações encaminhadas ao setor contábil por esses últimos.

Ainda que tenham sido transcritas informações sucintas e objetivas, pode-se ter conhecimento das atitudes empregadas na vida profissional dos pesquisados. Tal estudo demonstrou que a matéria e os conhecimentos éticos, em suma, não são suficientes para estancar total e definitivamente a sonegação fiscal que afeta a sociedade nos dias atuais, mas que mesmo assim, demonstra ser um bom instrumento de controle sobre isso.

Independendo das dimensões dos estabelecimentos contábeis ou da formação e quantidade de funcionários, sempre há clientes dispostos a requisitar lançamentos fiscais errôneos com o intuito de diminuir os valores a serem repassados ao setor público, pelos motivos mais distintos possíveis. Ainda seria viável um estudo futuro sobre a implantação de programas de conscientização e instrução fiscal para que a sociedade venha a conhecer a verdadeira utilidade do tributo.

Abordado também sobre a crescente oferta de mão de obra contábil, a qual torna a disponibilidade de clientes menor, pode-se perceber que todas as empresas pesquisadas sentem essa pressão e apresentam receio de perder seus clientes, tendendo adequar seu trabalho para atender aos mesmos da melhor maneira possível, ainda que, por vezes, de maneira antiética.

Observada a demanda inicial da temática deste trabalho, lembrando que tal análise foi feita na região do município de Panambi-RS, onde se buscava saber se por receio de perder clientes, as empresas contábeis se sujeitam a trabalhar com informações fiscais irreais, e até aonde os escritórios e profissionais contábeis tem ciência da sonegação de informações fiscais praticadas? Sobre tal indagação, salienta-se que nesta região, a concorrência entre profissionais contábeis já prejudica o trabalho em relação à exatidão e ética que deveria estar sendo desempenhado pelos contadores, visto que estes mesmo sabendo de algumas inconformidades aceitam efetuar seus lançamentos, afetando, por consequência, toda a sociedade que o local compreende, fazendo-se necessário estudo de medidas para coibir esse aspecto negativo que ocorre.

## REFERÊNCIAS

BARROS, Maria Rosiane de Figueiredo. **A ética no exercício da profissão contábil**. Belo Horizonte, 2010. Disponível em <[http://sinescontabil.com.br/monografias/trab\\_profissionais/rosiane.pdf](http://sinescontabil.com.br/monografias/trab_profissionais/rosiane.pdf)> Acesso em 14 Mai 2018.

BORGES, Erivan; MEDEIROS, Carlos. **Comprometimento e ética profissional: Um estudo de suas relações junto aos contabilistas**. São Paulo, 2007. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n44/a06v1844.pdf>> Acesso em 11 Mai 2018.

BRASIL. **Lei nº4.729 de 14 de Julho de 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Brasília: Senado, 1965.

\_\_\_\_\_. **Lei nº5.172 de 25 de Outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: Senado, 1966.

CAMPOS, Claudinei José Gomes. **Método de análise de conteúdo: ferramenta para a análise de dados qualitativos no campo da saúde**. Brasília, 2004. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/reben/v57n5/a19v57n5>> Acesso em 14 Jun 2018.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 803 de 10 de Outubro de 1996**. Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista. Brasília, 1996. Disponível em <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=95805>> Acesso em 14 Mai 2018.

COSTA, F. J. **Mensuração e desenvolvimento de escalas:** aplicações em administração. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2011.

FERREIRA, Adriana Aparecida Pacheco. **O custo da sonegação fiscal.** Santa Catarina: 2017. Disponível em <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Adriana-Aparecida-Pacheco-Ferreira.pdf>> Acesso em 18 Mai 2018.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário da Língua Portuguesa.** Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar:** Como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais. 8.ed. Rio de Janeiro: Record, 2004.

HACK, Érico. **As finalidades do tributo:** Como ele pode ser utilizado como instrumento de arrecadação e busca dos objetivos do estado. Curitiba, 2012. Disponível em <<http://www.anima-opet.com.br/pdf/anima7/8-Artigo-Finalidades-do-Tributo-Erico-Hack.pdf>> Acesso em 15 Mai 2018;

IPEA - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Tributação no Brasil:** Estudos, ideias e propostas. Brasília: Ipea, 2017. Disponível em <[http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7958/1/Tributa%C3%A7%C3%A3o%20no%20Brasil\\_estudos\\_ideias%20e%20propostas.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7958/1/Tributa%C3%A7%C3%A3o%20no%20Brasil_estudos_ideias%20e%20propostas.pdf)> Acesso em 18 Mai 2018.

JACOMINO, Darlen. **Você é um profissional ético?** Revista Você S/A, ed. 25. São Paulo: jul., 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MOREIRA, Joaquim Manhães. **A ética empresarial no Brasil.** São Paulo: Editora Pioneira Thomson Learning, 2002.

OLIVEIRA, Antônio Roberto. **Ética profissional.** Belém: 2012. Disponível em <[http://estudio01.proj.ufsm.br/cadernos/ifpa/tecnico\\_metalurgica/etica\\_profissional.pdf](http://estudio01.proj.ufsm.br/cadernos/ifpa/tecnico_metalurgica/etica_profissional.pdf)> Acesso em 10 Mai 2018.

OLIVEIRA, Joice Aparecida de; GOHARA, Marcio Shinichi; SANTOS, Miriane Vanessa dos. **Icms substituição tributária e seu impacto na formação de preços e na necessidade de capital de giro das empresas.** Marília, 2013. Disponível em <<http://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/1248/ICMS%20SUBSTITUI%C3%87%C3%83O%20TRIBUT%C3%81RIA%20E%20SEU%20IMPACTO%20NA%20FORMA%C3%87%C3%83O%20DE%20PRE%C3%87OS%20E%20NA%20NECESSIDADE%20DE%20CAPITAL%20DE%20GIRO%20DAS%20EMPRESAS.pdf?sequence=1&isAllowed=y>> Acesso em 14 Mai 2018;

PANICALI, Gustavo. **Qual a opção mais vantajosa:** Juros sobre capital próprio, Distribuição de Lucros ou Pró-Labore, um estudo de caso. Florianópolis: 2006. Disponível em <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294221.pdf>> Acesso em 16 Mai 2018.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Conceito de legislação tributária** - Uma análise do art.96 do CTN. 2007. Disponível em <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/21049-21050-1-PB.pdf>> Acesso em 15 Mai 2018;

PIAGET, Jean. **O juízo moral na criança**. São Paulo: Summus, 1994.

ROSA, Fábio Bittencourt da. **Crime de sonegação fiscal**. Brasília, 1999. Disponível em <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/452/r141-07.pdf?sequence=4>> Acesso em 22 Mai 2018;

SACHSIDA, Adolfo. **Como os impostos afetam o desenvolvimento econômico?** 2011 Disponível em <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/wp-content/uploads/2011/03/como-os-impostos-afetam-o-crescimento-economico1.pdf>> Acesso em 16 Mai 2018;

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. **A economia da sonegação: Teorias e evidências empíricas**. Rio de Janeiro, 2005 Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/rec/v9n3/v9n3a04.pdf>> Acesso em 19 Mai 2018;

STUKART, Herbert Lowe. **Ética e Corrupção: Os benefícios da conduta ética na vida pessoal e empresarial**. São Paulo. Editora Nobel. 2003.