

O COMBATE À CORRUPÇÃO NO BRASIL E A RESPONSABILIDADE DOS CONTADORES: UM ESTUDO SOBRE A PERCEPÇÃO DA CLASSE CONTÁBIL DO RS SOBRE A LEI 12.846/2013 E A NORMA NOCLAR

THE FIGHT AGAINST CORRUPTION IN BRAZIL AND THE RESPONSIBILITY OF ACCOUNTANTS: A STUDY ON THE PERCEPTION OF THE ACCOUNTING CLASS OF THE RS ON LAW 12.846 / 2013 AND THE NOCLAR STANDARD

Juciléia Giacomin¹
Claudécir Bleil²
Jucilene Mendes³

Resumo: O comportamento de *compliance* determina uma gestão ética e moral, vinculada ao cumprimento irrestrito das normas e leis, internas e externas, englobando assim as questões sociais, ambientais, tributárias e jurídicas. A partir de uma análise da Lei nº 12.846/2013, que trata da responsabilidade administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública e também da Norma Noclar que é uma resposta ao Descumprimento de Leis e Regulamentos que tem como principal objetivo, orientação os contadores e auditores brasileiros quanto a comunicação de desvios de Leis e Regulamentos na prática de combate à corrupção e sonegação de impostos, percebe-se que a Contabilidade ganhou destaque, tornando-se uma ferramenta necessária para os gestores, tendo em vista a proteção do patrimônio, e segurança das empresas em relação a atos ilícitos contra o patrimônio. O objetivo deste estudo foi identificar a percepção dos contadores do Rio Grande do Sul a respeito da Lei Anticorrupção e da adoção da Norma Noclar. Trata-se de um estudo qualitativo, quanto ao objetivo classifica-se descritivo e procedimento survey. O estudo realizou-se por meio de questionário eletrônico aplicado aos contadores do Rio Grande do Sul em 2017. Os resultados revelam que os profissionais da contabilidade conhecem pouco ou até mesmo desconhecem a norma Noclar. Ademais, sobre o conhecimento da nova norma 21% dos respondentes declaram desconhecer a norma, e apenas 7,7% teriam conhecimento total sobre a Noclar. Ademais, sobre a Lei nº 12.846/13, a Lei Anticorrupção, dos respondentes, 49,2% diz ter nível intermediário de conhecimentos e 30,8% afirmam ter conhecimento básico.

Palavras-chave: Ética Profissional. Lei Anticorrupção. Noclar.

Abstract: Compliance behavior determines ethical and moral management, linked to the unrestricted compliance of internal and external norms and laws, thus encompassing social, environmental, tax and legal issues. Based on a critical analysis of Law 12,846 / 2013, which deals with the administrative and civil liability of legal persons for the practice of acts against the public administration and the Noclar Standard which is a response to the Non-compliance with Laws and Regulations whose main objective is , guidance to Brazilian accountants and auditors regarding the communication of deviations from Laws and Regulations in the

¹ Mestre em Controladoria e Finanças pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS).

juci_giacomin@yahoo.com.br

² Mestre em Controladoria e Finanças pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). pi@fatrs.com.br

³ Pós-graduação em Controladoria e Perícia pela Faculdade Anglicana de Erechim (FAE). jucilene80@gmail.com

practice of combating corruption and avoidance of taxes, it is noticed that Accounting has gained prominence, becoming a necessary tool for managers, in view of the protection of property, and security of companies in relation to illegal acts against property. The objective of this study was to identify the perception of the RS accountants regarding the Anti-Corruption Law and the adoption of the Noclar Standard. This is a qualitative study, regarding the objective is classified descriptive and procedure survey. The study was carried out by means of an electronic questionnaire applied to Rio Grande do Sul accountants in 2017. The results reveal that accounting professionals are poorly aware of or even unaware of the Noclar standard. Furthermore, on the knowledge of the new standard 21% of the respondents declare to be ignorant of the norm, and only 7.7% would have total knowledge about Noclar. In addition, Law No. 12,846 / 13, the Anti-Corruption Law, of the respondents, 49.2% said they had an intermediate level of knowledge and 30.8% said they had basic knowledge.

Keywords: Professional Ethics. Anti-Corruption Law. Noclar

1 INTRODUÇÃO

A etimologia da palavra “corrupção” vem do latim *co-rruptio*, e quer dizer deterioração ou ato ou processo de corromper-se. Genericamente, corrupção é a degradação dos costumes, dos hábitos ou valores morais, ou o emprego de meios ilegais para apropriar bens alheios em benefício próprio.

Com o crescimento da interdependência econômica, a corrupção se expande, juntamente com o aumento das transações comerciais e fluxo de capitais entre países. De acordo com estudo realizado pela ONG One em 2014, a corrupção tem custado à sociedade um trilhão de dólares por ano. O World Bank também estima em \$1 trilhão o valor pago por ano a título de propina e a International Transparency diz que, somente na África, o valor envolvido é de US\$ 148 bilhões. O que evidencia o efeito perverso de aumento da desigualdade e desintegração social em países mais pobres (XAVIER, 2015).

A corrupção afeta todos os países, na história recente do Brasil, são muitos os escândalos de corrupção envolvendo grandes empresas, financiadoras de campanha, e todos os principais partidos políticos. Após vários escândalos associados a fraudes e corrupção que desde 29 de janeiro de 2014 passou a valer a Lei 12.846/2013, também conhecida como a Lei Anticorrupção que traz como objetivo a responsabilização objetiva, civil e administrativa de todas as pessoas jurídicas que praticarem atos lesivos contra a administração pública nacional ou estrangeira, além de atender aos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em se tratando da conduta dos corruptores. A corrupção é resultado de uma considerável globalização que necessita ser repelida não só no Brasil como em todos os outros países.

Além disso, o órgão internacional emissor de normas éticas para a profissão contábil, o *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA), publicou uma nova regra para o código de ética dos contadores, a NOCLAR (*Responding to Non-compliance with Laws and Regulations*) que poderá ser adotada pela categoria contábil, podendo causar impactos no ramos das transações societárias.

Cabe ressaltar que antes dos anos 90, apenas os Estados Unidos possuíam normas de combate à corrupção, o Foreign Corrupt Practices Act (FCPA), com objetivo de por fim ao suborno de funcionários públicos estrangeiros e de restaurar a confiança do público na integridade do sistema empresarial. Também deve ser destacado para a norma UK Bribery Act de 2010, que tipifica também a corrupção de sujeitos privados. Atos como o pagamento a

título de facilitação de negócios, que não são coibidos pelo FCPA, são vedados sob a ótica do Bribery Act (XAVIER, 2015).

E neste cenário, a fim de atender aos compromissos internacionais firmados, o Poder Executivo brasileiro apresentou o Projeto de Lei n.º 6.826/10, de autoria da CGU, do Ministério da Justiça e da Casa Civil, para tratar da responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

A Lei nº 12.846/13 sanciona mais do que condutas definidas pelo Código Penal como “corrupção”. A referida norma, ao lado de dispositivos contidos na Lei de Improbidade Administrativa (Lei n.º 8.429/92), Lei de Licitações (Lei n.º 8.666/93) e do próprio Código Penal, formam um microsistema normativo voltado à proteção da administração pública, de seu patrimônio e dos princípios que a informam (XAVIER, 2015).

Tendo em vista a relevância e atualidade do tema, levanta-se a seguinte problemática da pesquisa: Qual é a percepção e conhecimento dos contadores do Rio Grande do Sul a respeito da Lei Anticorrupção e da norma Noclar?

Os contadores são portadores de informações importantes e também sigilosas das empresas e; é nesta percepção que foi criado o Código de Ética do Contador englobando todos os princípios éticos cabíveis para que os profissionais, onde se espera conhecimento e cumprimento da legislação. Assim a pesquisa se justifica pela importância do tema no atual momento, ainda pouco discutido e assim contribuindo com as pesquisas futuras e desenvolvimento do assunto e verificando se os contadores registrados seguem as normas estabelecidas e se os mesmos buscam atualização profissional.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Lei nº 12.846/2013 - Lei Anticorrupção

Passaram-se vários séculos, várias foram as formas de governo, mas os problemas de origem ainda não foram solucionados. Mesmo com a urbanização e com o fortalecimento do capitalismo no Brasil a partir da década de 1950, quando o país deixa de ser uma nação essencialmente agrícola e começa a industrializar-se, a realidade pouco mudou com relação à falta de zelo com a coisa pública. O modus operandi das práticas de corrupção se sofisticou, assim como os meios de combatê-la, mas a cultura patrimonialista ainda impera (XAVIER,2015).

A corrupção pode ser entendida de vários aspectos, sendo especificada da seguinte maneira para Miranda (2014) múltiplos são os significados do termo corrupção, expressão que se origina do latim *corruptione*, que dá a idéia de corromper, que por sua vez significa decomposição, putrefação, depravação, desmoralização, devassidão, suborno ou peita, chegando-se até afirmar que suas raízes se insinuam no cerne da alma humana, eis que atos que a caracterizam se encontram ligados a uma fraqueza moral.

No Brasil, a corrupção faz com que o crescimento econômico se torne frustrante, pois atinge o progresso global, aumentando a miséria em todo o país com desigualdades e injustiças. Nesse contexto que em 18 de fevereiro de 2010 foi apresentado o projeto de Lei nº 6.826/2010, pela Controladoria Geral da União, com o objetivo de possibilitar a proteção à integridade aos eventos internacionais a serem realizados no Brasil; sendo aprovado em maio do ano seguinte pela Câmara dos Deputados, contudo estando paralisado no senado desde 2013. Apenas no dia 05 de julho de 2013, depois de vários protestos, aprovada e modificada na Lei Ordinária nº 12.846/2013, conhecida como a Lei Anticorrupção. Esta Lei pode ser

aplicada pela União, estados e municípios, tendo competência até mesmo sobre as empresas brasileiras atuantes no exterior.

A Lei Anticorrupção trouxe inovações como a responsabilidade objetiva das pessoas jurídicas, o compliance, o acordo de leniência, o Cadastro Nacional de Empresas Punidas – CNEP, como também o endurecimento das punições; pois mesmo antes do seu surgimento, já existia a Lei nº 8.429/1992 (Lei da Improbidade Administrativa) aonde as pessoas jurídicas já chegavam a ser penalizadas pelos seus atos de corrupção, com a diferença de que passam ter uma responsabilidade punitiva autônoma em relação à anterior.

A Lei Anticorrupção traz sanções que dependem das esferas de responsabilização, assim como ferramentas que levam a efetivação na sua aplicação. As sanções vão depender do âmbito administrativo ou judicial onde as punições são apresentadas nos artigos 6º e 19º respectivamente. A Lei veio com o melhoramento na punição das pessoas jurídicas, as quais serão o objeto de processo administrativo e civil que possa recompor os danos pertinentes a corrupção. A responsabilidade das empresas se torna objetiva, ou seja, a condenação não necessita da comprovação de culpa do responsável que praticou o ato lesivo ou da própria pessoa jurídica.

As penas se tornaram mais rígidas, como na esfera administrativa a multa poderá chegar até 20% do faturamento bruto da empresa, ou até mesmo 60 milhões de reais, quando não for possível calcular o faturamento bruto, sendo empregada pelo órgão ou entidade que sofreu o prejuízo ou, no caso de suborno transnacional, será pela Controladoria-Geral da União. Assim como também ocorrerá a publicação extraordinária da decisão condenatória em meios de grande circulação, com despesas da pessoa jurídica.

Por outro lado, na esfera judicial, as punições das pessoas jurídicas serão a retirada de seus bens, como também a suspensão de atividades e dissolução compulsória; a proibição de recebimento de incentivos, subsídios, subvenções, doações ou empréstimos de órgãos ou entidades públicas e de instituições financeiras públicas ou controladas pelo poder público, por prazo determinado.

O Art. 16 da Lei Anticorrupção cita o Acordo de Leniência, que poderá ser oficializado pela Controladoria-Geral da União (CGU), onde a pessoa jurídica demonstra seu interesse em fazer o acordo, reduzindo assim suas sanções que lhe forem impostas. O objetivo do Acordo de Leniência é fazer com que as realmente as pessoas jurídicas colaborem com as investigações resultando na identificação e comprovação dos envolvidos com o processo administrativo. Através desse acordo a empresa tem a vantagem da isenção da publicação extraordinária da decisão administrativa e da proibição do recebimento de incentivos de entidades ou instituições públicas; a redução do valor final da multa aplicável e também a isenção ou atenuação das sanções administrativas.

Para evitar a prática da corrupção e a lavagem de dinheiro, a Lei também tem como objetivo que as empresas adotem medidas regulamentadoras, que é o acolhimento de Programas de *Compliance*, que vem ganhando espaço, pois comprova ser importante nas relações empresariais; porém ainda pouco praticada no Brasil.

O Programa de *Compliance* tem o objetivo é a prevenção dos riscos operacionais, abrindo mercados que proporcionem maior crescimento e desenvolvimento econômico das empresas. O programa de compliance deve ser planejado, praticado e em constante atualização de acordo com as particularidades e riscos das atividades de cada empresa, visando garantir sua eficiência.

A Lei ainda prevê que a Controladoria-Geral da União (CGU), terá o poder de elaborar o Processo Administrativo de Responsabilização de pessoas jurídicas - o PAR, onde é composta por servidores estáveis que tem por objetivo avaliar os fatos, intimando a pessoa jurídica a se manifestar em defesa escrita determinando eventuais provas, no prazo de trinta dias. O prazo de duração de um PAR é de 180 dias, podendo ser prorrogável. Poderá também ser encaminhado para julgamento de outros órgãos caso seja averiguado atos ilícitos em outras instancias.

Conforme Art. 22, do Cap. VII da Lei 12.486/2013, onde envolve todas as informações referentes às punições devidas às pessoas jurídicas assim como se ocorrer o descumprimento do Acordo de Leniência, assegura que fica criado no âmbito do Poder Executivo federal o Cadastro Nacional de Empresas Punidas – CNEP, que reunira e dará publicidades às sanções aplicadas pelos órgãos ou entidades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todas as esferas de governo com base nesta Lei.

Tanto para o CEIS ou CNEP, o fornecimento das informações se dará através dos órgãos e entidades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de cada uma das esferas de governo, sendo disciplinado pela Controladoria-Geral da União (CGU), tendo o objetivo de ordenar e fazerem-se públicas as sanções aplicadas pelo Poder Público às empresas responsabilizadas por atos lesivos bem como aos Acordos de Leniência oficializados.

Desta forma, acredita-se que a Lei nº 12.846/2013 será um marco no combate à corrupção, por se tratar de uma Lei que altera o comportamento e a visão sobre a mesma; pois promove a união dos setores públicos e privados em torno do mesmo objetivo: colocar fim a corrupção. O êxito da Lei Anticorrupção dependera muito de seu cumprimento, pois só alcançará seus objetivos se possuir a ampla fiscalização por parte das autoridades competentes sobre as empresas que praticarem atos lesivos.

2.2 A adoção da Noclar no Brasil

No ano de 2016, o *International Ethics Standards Board For Accountants* (IESBA) – órgão emissor de normas éticas para a profissão contábil publicou uma nova norma para o Código de Ética da categoria, a NOCLAR (Non-Compliance with Laws and Regulations), ou seja, a não-conformidade com Leis e regulações, que é um conjunto de medidas que protegem as boas práticas contábeis, permitindo que o contador comunique inconformidades encontradas nas empresas aos órgãos competentes. A Noclar está ainda em fase de tradução e debates, onde com a participação do Brasil na Assembléia da Federação Internacional de Contadores (IFAC), ficou definida sua adoção em 2017.

O principal objetivo da Noclar é determinar uma estrutura que permita aos profissionais contábeis e auditores denunciarem possíveis condutas ilícitas encontradas no exercício de suas atividades; fazendo com que os mesmos sejam cada vez mais incentivados a exercer os princípios éticos tornando assim um mercado eficaz e eficiente.

A Noclar será integrada ao Código de Ética Profissional do Contador, assim sendo para Idésio Coelho, presidente da Diretoria Nacional do Ibracon, a norma “busca permitir, orientar e dar garantias para que o profissional da contabilidade possa comunicar não conformidades com Leis e regulamentos.

A norma veio para proteger a categoria dos contadores, onde o profissional contábil informando os órgãos competentes sobre atos ilícitos poderá se preservar não estando comprometido em processos de corrupção, a qual não apresentou ter qualquer tipo de participação.

Com todos os escândalos de fraudes e crimes de lavagem de dinheiro, é interessante ressaltar que a adoção da norma Noclar vem em momento benéfico principalmente para o Brasil que juntamente com outros países estão em conformidade com muitos tratados internacionais que buscam a diminuição da corrupção, estabelecendo assim, uma base mais estável, justa e ética para todos os profissionais. O presidente do IESBA, Stavros Thomadakis, em reunião com o presidente do CFC (2017), afirma:

O Brasil é o primeiro país na América Latina em que estamos tratando da implantação da Noclar. Seguiremos, agora, para o Chile e o Peru. Ela foi construída num longo processo de debate e audiências públicas em diversos países do mundo, e depois de seis anos chegamos a uma redação adequada. Estamos certos de que é uma boa norma, é boa para o interesse público e para a classe. Por isso, estamos conversando com todos os interessados, com todos os afetados pela norma, para esclarecer quaisquer dúvidas e ressaltar sua importância.

No Brasil já existem resoluções em relação ao assunto, quando o profissional contábil se depara com irregularidades, onde é obrigada a seguir a Resolução do CFC nº 1445/2013 que determina ações no exercício de suas atividades atendendo pela Lei nº 12.683/2012 que alterou a Lei nº 9.613/1998 que é a Lei dos Crimes de lavagem de Dinheiro, como também a comunicação de operações suspeitas ao COAF – Conselho de Controle de Atividades Financeiras.

Está sendo bastante debatido a adoção da Noclar em vários países será um desafio, onde alguns ainda se encontram com pouco discernimento social e legislativo para sua recepção, se mostrando países com falta de consciência no dever da legalidade. O IESBA já se conscientizou que a adoção da Noclar será complexa, podendo não haver proteção jurídica e a garantia de segurança para os contadores profissionais em alguns casos. Desta forma, a adoção da Noclar se torna um risco sério para o Brasil, sendo indispensável um estudo mais profundo e a proposta de alteração na legislação para tornar bem sucedido seu cumprimento. Contudo já estão sendo realizados trabalhos por parte do IBRACON, CFC e outras entidades para sua viabilização, pois acreditam que a Noclar contribuirá na transparência e ética da sociedade.

2.3 A Ética na Profissão Contábil

Muito se tem questionado sobre a ética, valores, moral e cultura, onde se torna essencial as pessoas estejam atentas as suas responsabilidades econômicas e legais; como também as suas responsabilidades éticas, morais e sociais, para que possa desta forma sustentar a ordem principalmente no exercício de suas atividades, onde normas e condutas passam a ser adotadas como regras a serem seguidas.

A ética é tratada como um conjunto de valores do profissional em concordância com seus objetivos, pois pode existir profissionais que defendem os conceitos da integridade, porem podem agir de forma incompatível em algumas situações.

Lisboa (2010) ressalta que na metade do século XX ocorreram as mais rápidas mudanças que impulsionaram na evolução econômica atual, onde a humanidade assistiu as mais rápidas mudanças, porem visando à preservação da sociedade e a integridade social. No Brasil e também em vários outros países, a conduta da ética profissional vem sendo cada vez mais estimado e discutido, pois e através dela que se pode obter a credibilidade perante o mercado.

Atualmente são observados muitos escândalos de fraudes, os quais são diretamente relacionados com auditores e contadores, já que a contabilidade é um ramo de grande importância, pois seu maior objetivo é o estudo e preservação do patrimônio das empresas; sendo pelo meio de suas técnicas que o profissional é habilitado para minimizar as perdas sofridas por atos ilícitos; tornando-se indispensável para a eficiente administração dos negócios. Sobre a responsabilidade do profissional contábil, Lisboa (2010, p. 64) conclui:

A ética profissional, longe de debilitar a posição social da empresa, fortaleça-a. no caso, do contador que é solicitado a assinar as demonstrações contábeis com omissões de *disclosure*, ele não só deve abster-se de assinar referidas demonstrações, como também deve propor soluções alternativas que salvaguardem os interesses da empresa (e seu próprio), desde que não contrarie os princípios éticos.

Por isso todos os profissionais da contabilidade como também aqueles que preservam a integridade ética, devem atentar-se aos cenários de manipulação na prestação de seus serviços contábeis, pois são estes os acontecimentos que levantam casos de ética, podendo agir de forma contraditória aos seus princípios.

Segundo Lopes Sá (2015, p.136) destaca que: “as peculiaridades em um código de conduta profissional dependem de diversos fatores, todos ligados a forma de como a profissão se desempenha”, tornando-se fundamental os contadores buscar a constante atualização para que possam gerar conhecimento podendo exercer com qualidade seu trabalho.

O Código de Ética serve como um manual que proporciona aos contadores o objetivo do cumprimento das regras da sociedade servindo com lealdade e diligência, estando apto a exercer sua profissão e conformidade com os valores e princípios éticos. Os contadores possuem um papel importante, pois as empresas carecem das informações geradas em seus relatórios para que possam prosperar no mercado, e estas devem ser totalmente confiáveis e só são geradas corretamente através de condutas profissionais éticas; como afirma Sá (2010, p.151): “as influências que pela contabilidade podem ser exercidas no destino da riqueza das células sociais são muito fortes”.

Sousa et al (2013) verificaram a interferência da percepção contábil do empregado, em relação à denúncia interna, concluindo que a propensão a delatar é maior nos respondentes que concordam com uma divulgação ampla e responsável das informações e que os respondentes com média de idade mais alta e maior tempo de atuação profissional apontam maior propensão a delatar que os mais jovens e em início de carreira.

Assim a contabilidade torna-se uma ferramenta eficaz na colaboração da evidênciação de atos ilícitos contra qualquer patrimônio seja ele particular ou público, requerendo um trabalho efetivo e honesto tanto de auditores como contadores onde é totalmente ético o contador analisar e apurar atos na prevenção de fraudes.

2.4 Estudos anteriores

Estudos anteriores demonstram que pouco tem se publicado a respeito do tema, Dalla Vecchia et al (2018) analisaram as principais características da produção intelectual relacionadas à contabilidade e a corrupção, no cenário internacional. Os resultados encontrados indicam baixa densidade de relações entre os autores e as instituições, os autores mais produtivos contam com apenas três artigos.

No Brasil, também existe a carência de pesquisas, Campos (2015) realizou uma análise pontual sobre a Lei nº. 12.846/2013 e conclui que o êxito da nova Lei Anticorrupção

Empresarial depende de sua efetiva aplicação. Entendemos que para qualquer lei ser efetivamente cumprida é necessária fiscalização. Logo, não foge à regra a Lei Anticorrupção, que, de igual forma, somente atingirá seus objetivos se houver efetiva fiscalização por parte das autoridades competentes.

Xavier (2015) procurou-se analisar as implicações jurídicas da adoção de programas de Compliance anticorrupção, quais os elementos daquilo que pode ser considerado um programa efetivo com base nos parâmetros internacionais, se esses elementos podem ser eficientes e em que medida no combate à corrupção. E conclui que a adoção dos parâmetros e elementos internacionais, por si só, não são suficientes para a criação de uma cultura ética. Eles ajudam nesse sentido, mas não são determinantes.

Góis, Santos e Da Rocha (2016) buscaram definir compliance e analisar as dificuldades para sua implantação a partir desse marco normativo. Os achados da pesquisa revelam que o setor público ainda não respondeu, no sentido de efetivação, às demandas da lei. Por seu lado, o setor privado é instado a se adequar, criando seus programas de integridade, o que encontra obstáculos na generalidade e dispersão dos documentos normativos, bem como no custo em si da mudança.

Em se tratando do assunto Noclar a carência de pesquisa é ainda maior visto que se trata de um assunto recente ainda em construção. Lima e Amorin (2018) buscaram avaliar os impactos da adoção da NOCLAR no Brasil, na profissão contábil e os autores explicam que encontram-se cada vez mais obstáculos para que o dinheiro público seja convertido em melhorias para a sociedade, pois, muito se perde em casos de corrupção que envolvem grandes empresas e o políticos e que o grande volume de profissionais na área pode representar uma mudança significativa em casos. Logo, a atuação da NOCLAR seria de extrema importância para que o profissional contábil pudesse atuar a favor do interesse público.

Ayres et al (2018) Para tanto, se utilizou de revisão de literatura para a coleta de dados no Portal Capes e na base SPELL, buscando-se pelos termos “denunciante” e “contador” e utilizando-se análise comparativa para avaliação. Os resultados indicaram que a discussão, iniciada há quase 30 anos atrás no âmbito internacional, se desenvolveu em um processo evolutivo, transpassando várias questões do tema enquanto que os trabalhos nacionais se apresentaram incipientes, indicando oportunidade para estudos mais aprofundados e abrangentes.

3 METODOLOGIA

Em relação à classificação das pesquisas do ponto de vista de seus objetivos, esta pesquisa é definida como uma pesquisa descritiva, pois conforme Gil (2002, p. 42) as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

Quanto aos procedimentos, que se refere à maneira pela qual se conduzirá o estudo, trata-se de uma survey com o levantamento de informações por meio de questionário. E, por fim, quanto à abordagem do problema, a presente pesquisa possui uma abordagem qualitativa, devido estar voltada para a investigação do sentido e significado que cada autor pesquisa sobre tal fato, pessoa, objetos que fazem parte do seu contexto.

De acordo com Chizzotti (2003, p.52) “fundamentam-se em dados coligidos nas interações interpessoais, na coparticipação das situações dos informantes, analisadas a partir da significação que estes dão seus atos. O pesquisador participa, compreende e interpreta”.

A população da pesquisa é formada pelos contadores registrados no CRC – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. O questionário foi disponibilizado através de aplicativo em via eletrônica, ficando acessível para respostas no período de 01 a 15 de novembro/2017.

O questionário foi disponibilizado pela ferramenta Survey Monkey Formulários (<https://pt.surveymonkey.com/>) site da internet atrelado a um banco de dados onde às respostas ficam armazenadas. Este site oferece serviços *on-line*, permitindo várias possibilidades para a construção de questionários, sendo do mais simples ao mais sofisticado, dispondo ainda de vários modelos e formas de personalização e criação das perguntas e respostas.

O questionário se compôs de 15 questões divididas em quatro campos: primeiramente sobre o perfil dos respondentes, o conhecimento dos mesmos a respeito do Código de Ética Profissional, seu discernimento em relação à Lei Anticorrupção e por fim, seu conhecimento e percepção da Norma Noclar. Dos questionários enviados foram obtidas 65 respostas apresentadas no capítulo de análise e interpretação de resultados.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Neste tópico apresenta-se a análise dos resultados do questionário, que obteve retorno de 65 contadores registrados no CRC/RS, servindo de base para coleta, análise e interpretação de dados.

4.1 Perfil dos Entrevistados

Visando identificar o perfil dos entrevistados, foram elaboradas algumas questões conforme seguem.

Tabela 1: Quantidade de respostas por sexo

<i>Sexo</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Feminino	35	53,8
Masculino	30	46,2
Total	65	100

Fonte: Autores (2017)

A tabela 1 demonstra o sexo dos respondentes, apontando que não existem diferenças significativas em relação a este quesito, estando proporcional quanto aos gêneros, sendo 35 respondentes homens e 30 respondentes mulheres.

Em relação à faixa etária dos respondentes, os resultados podem ser observados na Tabela 2.

Tabela 2: Faixa etária dos respondentes

<i>Faixa etária</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Até 25 anos	05	7,70

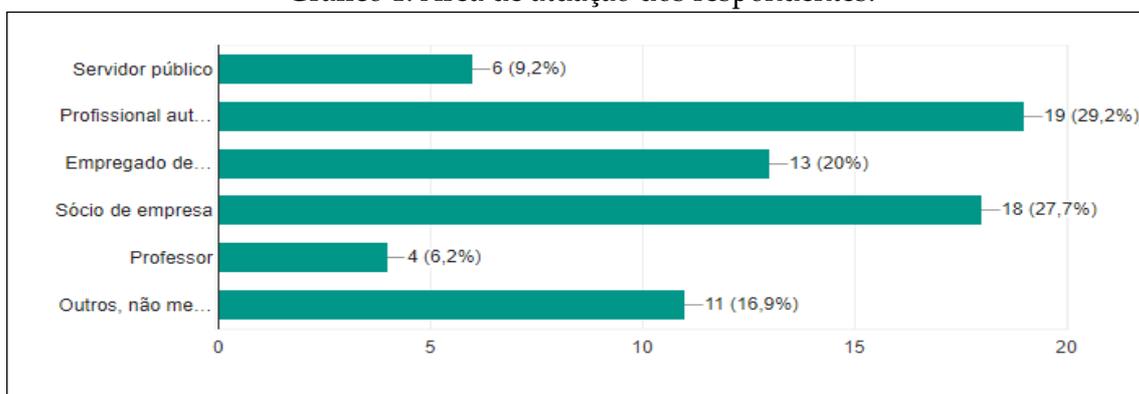
26-35 anos	22	33,8
36-45 anos	15	23,1
46-55 anos	12	18,5
Acima de 56 anos	11	16,9
Total	65	100

Fonte: Autores (2017)

Quanto ao perfil dos respondentes observa-se uma amostra com variações relevantes, sendo que o maior percentual de respondentes concentram-se na faixa de 26 a 35 anos, sendo 33,8%. Seguidos de 23,1% representados pela faixa de 36 a 45 anos, 18,5% na faixa de 46 a 55 anos. E por fim 16,9% representando a faixa de acima de 56 anos e apenas 7,7% faixa de até 25 anos. Fica evidente que a maioria dos respondentes são profissionais que estão a mais tempo no mercado.

Também buscou-se identificar qual era a área de atuação dos profissionais, os resultados estão evidenciados no Gráfico 1.

Gráfico 1: Área de atuação dos respondentes.

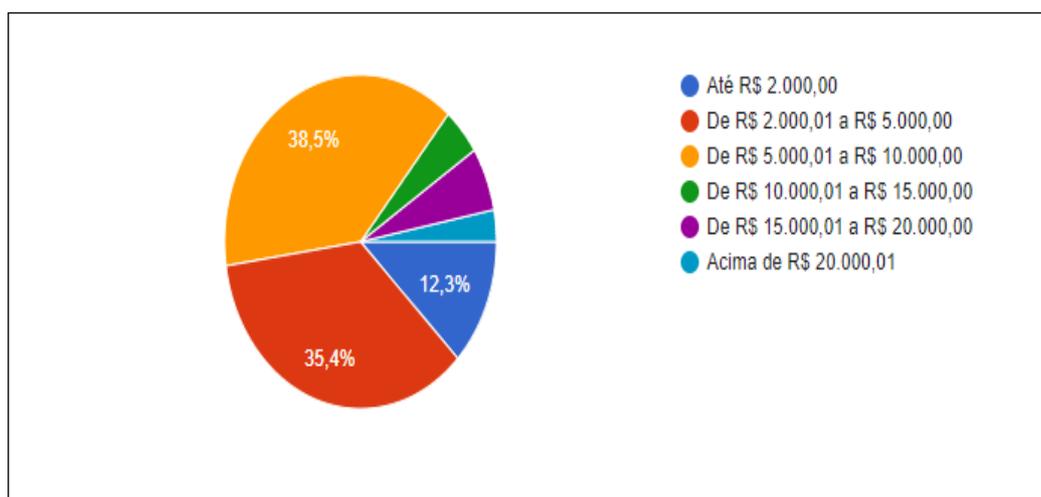


Fonte: Autores (2017)

Verifica-se que a atuação dos respondentes é maior como profissionais autônomos representando 29,2% seguido de atuação como sócio de empresa ou escritório com o percentual de 27,7%. Os profissionais que atuam como professores se apresentam com 6,2%, ou seja, apenas 4 dos respondentes atuam nesta área de grande importância para o aprendizado.

Sobre as rendas dos profissionais respondentes os resultados podem ser acompanhados no Gráfico 2.

Gráfico 2: Renda bruta decorrente dos profissionais dos respondentes

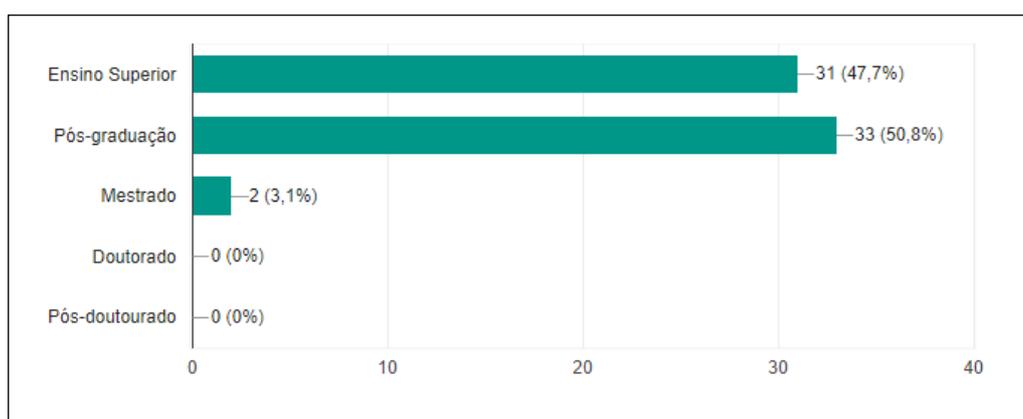


Fonte: Autores (2017)

A renda bruta decorrente da profissão contábil, verifica-se que maior parte dos respondentes 38,5% se encontra com renda bruta na faixa de R\$ 5.000,01 a R\$ 10.000,00, mostrando que realmente estão sendo reconhecidos conforme suas atuações. Ademais, 35,4% dos respondentes possuem renda de R\$ 2.000,01 a 5.000,00 e 12,3% recebe de até 2.000,00.

No que se refere à formação dos profissionais respondentes foi elaborada uma pergunta a fim de comprovar o nível escolar dos mesmos, conforme segue no Gráfico 3.

Gráfico 3: Nível de formação acadêmica dos respondentes



Fonte: Autores (2017)

Observou-se a predominância de profissionais com especialização, pois maior número deles possui pós-graduação 50,8%, seguido de 47,7% possuem somente a graduação e apenas dois com mestrado, sendo que nenhum deles possui doutorado ou pós-doutorado, como descrito no gráfico abaixo. Essa questão demonstra que existe uma grande oportunidade dos profissionais buscarem mais formação visto que apenas dois possuem mestrado, e nenhum respondente com doutorado ou pós doutorado. A maioria dos profissionais possui apenas graduação ou pós-graduação.

Uma pesquisa realizada pela OCDE (2017) apontou uma preocupação com a educação onde somente 14% dos adultos brasileiros possuem ensino superior. Em se tratando de mestrado e doutorado esse número é ainda menor, chegando a somente 0,5%.

Também foram questionados os respondentes quanto ao seu tempo de atuação no mercado apresentado na Tabela 3.

Tabela 3: Quanto tempo atua no mercado de trabalho?

<i>Tempo</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Até 05 anos	10	15,4
06-10 anos	10	15,4
11-15 anos	09	13,8
16-20 anos	07	10,8
Acima de 21 anos	29	44,6
Total	65	100

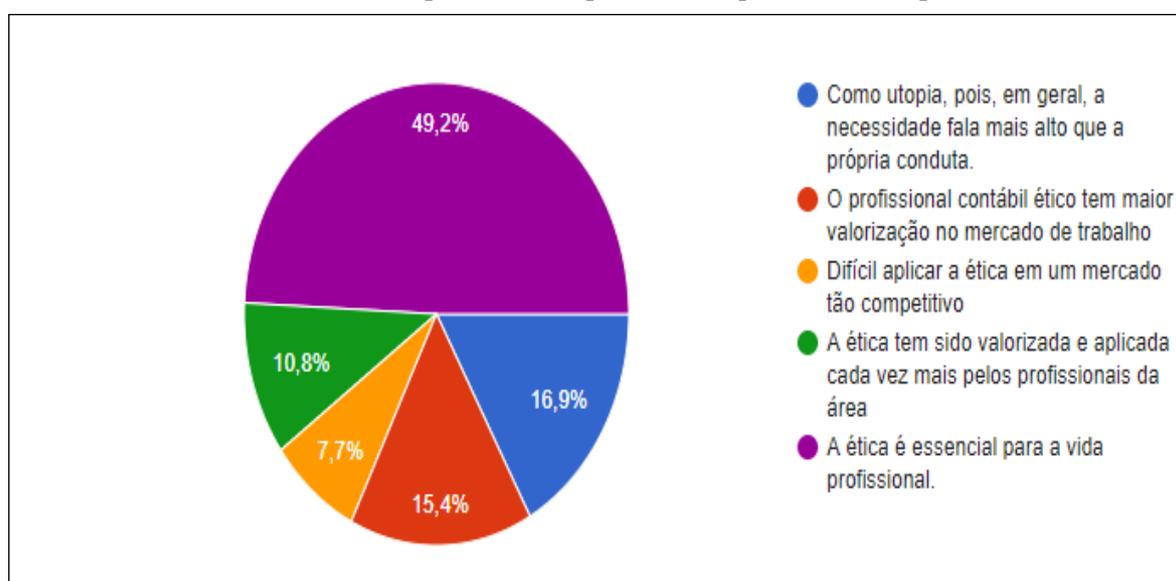
Fonte: Autores (2017)

Os resultados apontaram que em a sua maioria está atuando a mais de 21 anos, ou seja, 44,6% profissionais com bastante experiência, seguido de 15,4% igualando as respostas das faixas intermediárias de tempo de até 5 anos e na faixa de 6 a 10 anos. E por fim, os menores indicadores representando 13,8% 11 a 15 anos e 16 a 20 anos representado por 10,8%.

4.2 Conhecimento a Respeito do Código de Ética do Profissional

No segundo bloco de questões, foi interrogado aos profissionais qual era o seu nível de conhecimento quanto ao CEPC – Código de Ética Profissional do Contador. Os resultados são apresentados no Gráfico 4.

Gráfico 4: Percepção dos respondentes quanto à ética profissional



Fonte: Autores (2017)

O gráfico 4 evidencia o entendimento dos respondente sobre a importância da ética na profissão contábil, nota-se que a maioria 49,2% justifica que a ética é essencial para a vida profissional, isso evidencia o comprometimento e preocupação quanto a ética na execução dos trabalhos. Contrariando a maioria dos respondentes ainda existe 16,9% dos respondentes que vê a ética como utopia, pois em geral, a necessidade fala mais alto que a própria conduta e 15,4% justificam que o profissional contábil ético tem maior valorização do mercado de trabalho. Também fica evidente que a ética tem sido valorizada e aplicada cada vez mais pelos

profissionais da área onde 10,8% optaram por essa questão, a lei anticorrupção e a Norma Noclar podem ter contribuído para essa percepção visto que os organismos responsáveis vem trabalhando e divulgando ambas.

4.3 Conhecimento a Respeito da Lei Anticorrupção

Em se tratando do conhecimento a respeito da Lei nº 12.846/13, mais conhecida como a Lei Anticorrupção, seguindo a linha do questionário, foi perguntado aos contadores qual seria o nível do seu conhecimento sobre esta lei, os resultados são demonstrados na Tabela 4.

Tabela 4: Qual seu nível de conhecimento a respeito da Lei nº 12.846/13, conhecida como Lei Anticorrupção ou Lei da Empresa Limpa?

<i>Nível</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Básico	26	40,0
Intermediário	27	41,5
Avançado	11	16,9
Desconheço	01	1,60
Total	65	100

Fonte: Autores (2017)

As respostas demonstraram maior percentual no nível básico com 40% seguido do nível intermediário com 41,5% de ciência da referida lei; revelando-nos que os contadores mesmo com todos os problemas de corrupção em nosso país, acabam por não se atualizar principalmente na lei que engloba também esta a responsabilidade da área de contabilidade, pois 1,6% dos respondentes desconhecem a lei. Fica evidente que somente 16,9% dos respondentes possuem conhecimentos avançados sobre o assunto e dominam esse tema.

A principal novidade da Lei Anticorrupção foi estabelecer hipótese de responsabilidade objetiva para a pessoa jurídica envolvida em atos de corrupção. Trata-se da possibilidade de responsabilizar e punir, tanto na esfera civil quanto na esfera administrativa, os atos praticados em benefício da empresa, bastando para tal a demonstração do nexo causal entre a conduta corrupta e a vantagem aferida.

Assim, sobre o conhecimento da atuação do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) no cumprimento da Lei, foi realizada uma questão para verificar o acompanhamento dos contadores sobre as fiscalizações do órgão responsável, e os resultados mostram que grande parte 43,1% dos respondentes não acompanha ou até mesmo desconhecem a atuação do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) no cumprimento da Lei, onde as empresas penalizadas estão sendo listadas no CNEP – Cadastro Nacional de Empresas Punidas; demonstrando que a classe contábil se diz ainda bastante insatisfeita com a atuação desta entidade.

Essa questão mostrou que nem todos os contadores buscam verificar se o órgão responsável por fiscalizar cumpre sua função, trata-se de uma lei nova onde uma fiscalização efetiva pode fazer com que a lei também seja efetiva, e é de responsabilidade de todos profissionais acompanharem as punições, multas, sanções bem como também cobrar por ações.

4.4 Conhecimento dos Respondentes a Respeito da Norma Noclar

O último bloco do questionário foram realizadas aos profissionais, perguntas referentes ao conhecimento da nova norma Noclar, onde a primeira questão do bloco explicava que o Brasil pretendia adotar uma nova norma internacional que traz maiores responsabilidades à classe contábil que prepara as demonstrações contábeis, se referindo ao seu nível de conhecimento a respeito da mesma. Na tabela 5 estão evidenciados os resultados.

Tabela 5: Qual seu nível de conhecimento a respeito da Norma Noclar?

<i>Nível</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Conheço totalmente	05	7,7
Conheço parcialmente	23	35,4
Conheço pouco	23	35,4
Desconheço	14	21,5
Total	65	100

Fonte: Autores (2017)

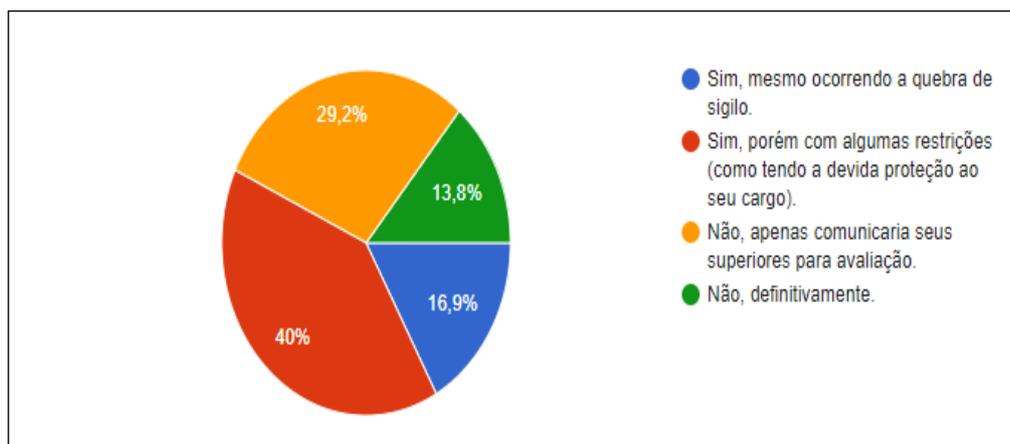
A Noclar orienta que o contador interno, se identificar irregularidades, deve comunicá-las a seus superiores. Se a situação não for resolvida internamente, a irregularidade deverá ser obrigatoriamente reportada às autoridades. Dessa forma, os profissionais da contabilidade terão ainda mais responsabilidades sobre irregularidades, suspeitas ou confirmadas, descobertas no exercício de suas funções.

Fica evidente a necessidade maior conhecimento por parte dos profissionais e também de divulgação pelos órgãos competentes, onde o percentual de 35,4%, ou seja, 46 respondentes conhecem parcialmente ou conhecem pouco sobre o assunto. Ademais, 21,5% desconhecem totalmente a norma. Cabe ressaltar a preocupação sobre o nível de conhecimento dos profissionais pois somente 7,7%, ou seja, 05 dos respondentes dizem conhecer totalmente a nova norma internacional.

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), juntamente com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), estão trabalhando no processo final da tradução da norma, na interpretação e avaliação da sua aplicação no contexto brasileiro.

Também buscou-se saber sobre o conhecimento da determinação da Norma Noclar onde os profissionais contábeis devem informar a suspeita de inconformidades, ilegalidades ou desvios de leis e regulamentos, onde os profissionais como responsáveis pelas demonstrações contábeis, assim foram questionados se informariam as divergências se houvessem. Os resultados estão evidenciados no Gráfico 5.

Gráfico 5: Respondente informaria ilegalidades?



Fonte: Autores (2017)

A pesquisa demonstrou que 40% de um total de 65 respondentes responderam que informariam porém com algumas restrições como se tivessem a devida proteção ao seu cargo, seguido de 29,2% que não informaria, mas comunicando apenas aos seus supervisores. Do total dos respondentes 16,9% comunicaria mesmo ocorrendo quebra de sigilo e 13,8% não informariam.

A nova norma internacional, a Noclar, se adotada faz com que os contadores informem aos órgãos competentes se as condições de seus clientes não estarem de acordo com as leis, de acordo com tabela 6, nos mostra que os contadores não acreditam totalmente que a norma atendera ao seu principal objetivo que seria o combate a corrupção.

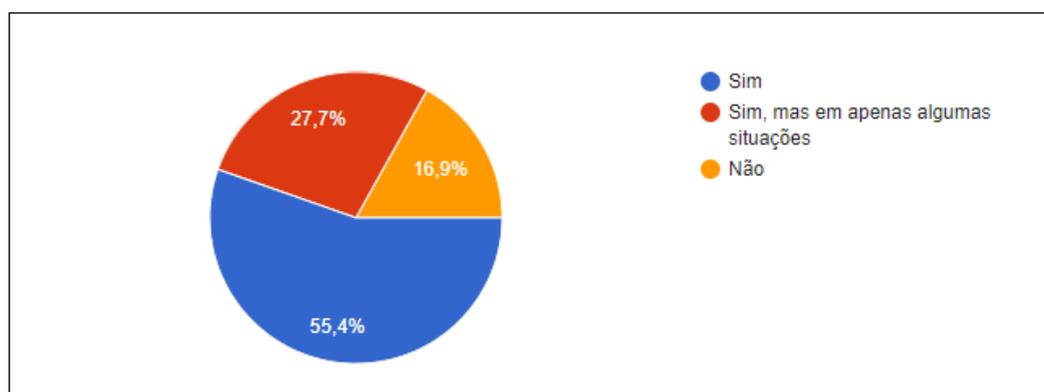
Tabela 6: A nova norma atenderá o objetivo principal que seria a luta contra a corrupção?

<i>Opinião</i>	<i>Quantidade</i>	<i>Porcentagem (%)</i>
Sim, totalmente	07	10,8
Sim, parcialmente	29	44,6
Indiferente	07	10,8
Não atenderá	22	33,8
Total	65	100

Fonte: Autores (2017)

Por fim e última pergunta do questionário, foi indagado aos contadores sobre sua proteção jurídica, pois se sabe que em alguns países onde a norma já foi adotada os profissionais mesmo tendo sua proteção ao comunicar atos ilícitos sofrem represálias. Os resultados são apresentados no Gráfico 6.

Gráfico 6: Os comunicantes brasileiros ficariam temerosos com represálias?



Fonte: Autores (2017)

Analisadas as respostas percebe-se que grande número dos respondentes ficaria temeroso ao comunicar os atos ilícitos, foram 55,4%, ou seja, 36 num total de 65 contadores, 27,7% informaria, mas em apenas algumas situações e 16,9% não informaria. Essa questão demonstra que ainda existe insegurança por parte dos profissionais em comunicar e cumprir a lei, e por esse motivo cabe a atuação dos Conselhos Regionais de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade, a fim de desmistificar o assunto.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como objetivo principal identificar a percepção, e conhecimentos dos contadores do Rio Grande do Sul a respeito da Lei n.º 12.846/13, denominada lei anticorrupção ou lei da empresa limpa que pode contribuir para a redução da corrupção e de outros atos ilícitos das organizações contra a administração pública e também da nova norma ética Noclar. A coleta de dados efetuada com os contadores possibilitou um estudo de diversos fatores relacionados ao conhecimento e aplicação dos princípios éticos.

Em se tratando de conhecimento do Código de Ética da classe, da Lei Anticorrupção e da norma internacional Noclar; a pesquisa mostrou inconformidades, demonstrando que os profissionais entrevistados não estão totalmente instruídos e inteirados nas novas leis e normas que objetivam o combate à corrupção, sendo que alguns desconhecem a norma.

Em caráter geral ao processo de leis e novas normas, das 65 respostas adquiridas 32 respondentes afirmam ter conhecimento básico sobre a Lei nº 12.846/13, a Lei Anticorrupção. Tal, quando indagados sobre o conhecimento da nova norma Noclar que o Brasil pretende adotar, apenas 05 dos 65 respondentes teriam conhecimento total sobre a norma.

Xavier (2015) explica que adoção dos elementos preestabelecidos não inibe a corrupção, não sendo, assim, eficiente para a sociedade; as empresas que adotam tal modelo acabam elaborando programas que servem tão-somente para protegê-las contra sanções, não para criar uma cultura baseada em valores éticos. Para as pequenas e médias empresas, o custo de implantação pode ser alto, o que faz com que elas acabem não adotando modelo algum. Mais uma vez, é importante lembrar que 99% das empresas brasileiras são pequenas ou médias, e os custos de criar e manter programas de *Compliance* para estas empresas podem ser maiores que os incentivos concedidos pela norma.

Somente o conhecimento por parte dos profissionais não é suficiente, também é necessário elementos preestabelecidos eficientes, monitoramentos eficazes e cultura a valores morais e éticos. O resultado deste estudo confirma um novo desafio para a classe contábil: um maior conhecimento principalmente do seu próprio código de ética seguido de leis e normas

que são e serão adotadas pelo Brasil para que haja uma valorização do contador, visto que o momento atual do país está ligado à figura do profissional contábil fazendo parte das várias polêmicas envolvendo atos ilícitos e desvios das leis e regulamentos.

Desta forma, no que tange o estudo voltado às leis e normas da classe sugere-se validar maior aperfeiçoamento aos profissionais frente às mudanças no cenário contábil brasileiro, maior divulgação e material informativo pelos CRCs e CFC, além de maior acompanhamento sobre o cumprimento da lei

REFERÊNCIAS

CAMPOS, Patrícia Toledo de. **Comentários á Lei Nº. 12.846/2013 – Lei anticorrupção**. Revista Digital de Direito Administrativo, v. 2, n. 1, p. 160-185, 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 803, de 10 de outubro de 1996. Dispõe sobre o Código de Ética Profissional do Contabilista. Acesso em: <cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_803.doc>. Acesso em 06 Jul 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1996. 159 p.

IESBA realiza Outreach em São Paulo. 18 de novembro de 2016. Disponível em <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=4069>>. Acesso em 05 Jul 2017.

DALLA VECCHIA, Leidiane Andreola; MAZZIONI, Sady; POLI, Odilon Luiz, MOURA, Geovanne Dias de. Corrupção e Contabilidade: Análise Bibliométrica da Produção Científica Internacional. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 3, set/dez, 2018.

AYRES Rosângela Mesquita; SAUERBRONN Fernanda Filgueiras ; FONSECA, Ana Carolina Pimentel Duarte da; NASCIMENTO João Carlos Hipólito Bernardes do. O profissional de contabilidade e o mecanismo de denúncia em um contexto de LAC e de Noclar: Análise comparativa de estudos nacionais e internacionais. **Revista Ambiente Contábil**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. ISSN 2176-9036 Vol. 10. n. 2, jul./dez. 2018

LIMA, Lídia Drummond; AMORIM, William Scoralick. **Os impactos da Norma Noclar no Brasil**. Universidade do Amazonas. Disponível em: <http://repositorioinstitucional.uea.edu.br/jspui/handle/riuea/1061>

LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Ministério da Transparência e Controladoria – Geral da União. Perguntas frequentes. Disponível em <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/Lei-anticorrupcao/acordo-leniencia/acordo-de-leniencia>>. Acesso em 20 Jul 2017.

MIRANDA, Gustavo Senna. **Corrupção Pública: uma pandemia nacional**. Disponível em: <<http://www.conamp.org.br/Lists/artigos/DispForm.aspx?ID=168>>. Acesso em: 30 Jul 2017.

SÁ, Antonio Lopes de. **Ética Profissional**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SOUSA, R. G. D. et al. Fraudes contábeis e whistleblowing: uma pesquisa empírica sobre a influência da percepção contábil do delatante. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 3, Jul-Set 2013. 128-142.

XAVIER, Christiano Pires Guerra. **Programas de Compliance Anticorrupção**. 2015. f. 98. Dissertação (mestrado) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getulio Vargas.