

ANÁLISE DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES ÉTICAS E DISCIPLINARES DE
ACORDO COM A NBC PG 01 NO ESTADO DO PARANÁ

ANALYSIS OF ETHICAL AND DISCIPLINARY INFRACTIONS AND PENALTIES
ACCORDING TO NBC PG 01 IN THE STATE OF PARANÁ

Michele Bach¹

Evelyn Kapp²

Rosalyn Machado³

Franciele Machado de Souza⁴

Resumo: É essencial que o profissional contábil preserve sua postura ética, perante a sua classe, tal qual, para a sociedade. Deste modo, foi estabelecido o código de ética do contador onde dita normas que prezam a conformidade das práticas contábeis nas organizações. A mídia tem noticiado várias críticas decorrentes do comportamento antiético do profissional contábil, e que por vezes, é considerado um profissional que não recebe medida repressiva, por praticar atos ilícitos. Este estudo teve por objetivo realizar uma análise das infrações cometidas pela abordagem da NBC PG 01 e das fiscalizações resultantes de penalidades éticas e disciplinares aplicadas no Estado do Paraná. A metodologia de natureza descritiva, com pesquisa documental, adotou a abordagem quantitativa no tratamento dos dados. A amostra incorreu dos relatórios estatísticos entre os anos de 2014 até 2019 (parcialmente) apresentados no portal da fiscalização do CRCPR, onde a participação numérica e percentual de cada temática apresentados foram inseridos na ferramenta de planilha do *Excel*, para facilitar a organização e cálculos dos dados. O estudo evidenciou que muitos profissionais ainda são negligentes quanto ao código, perpetuando no exercício da profissão com práticas infratoras consequentes de aplicação de penalidades. Entre elas: exercer atividades sem registro no CRC, irregularidades ou falta de escrituração contábil, emissão de DECORE inidônea perante ao CRCPR. Ressalta-se que é preciso consolidar de maneira eficaz o cumprimento dos princípios éticos a serem seguidos, como um dever sublime em toda a classe contábil.

Palavras-chave: Código de Ética, Contabilidade, CRC, Infrações, profissional contábil.

Abstract: It is essential that the accounting professional preserves his ethical posture, before his class, as it is, for society. In this way, the accountant's code of ethics was established, which dictates rules that value the conformity of accounting practices in organizations. The media has reported several criticisms arising from the unethical behavior of the accounting professional, who is sometimes considered a professional who does not receive repressive measures, for practicing illegal acts. This study aimed to carry out an analysis of the infractions committed by the NBC PG 01 approach and the inspections resulting from ethical and disciplinary penalties applied in the State of Paraná. The methodology of descriptive nature, with documentary research, adopted the quantitative approach in the treatment of the data. The sample incurred statistical reports between the years 2014 to 2019 (partially) presented on

¹ Universidade Estadual de Ponta Grossa. Bacharel em Ciências Contábeis. michele.bach@ymail.com

² Universidade Estadual de Ponta Grossa. Bacharel em Ciências Contábeis. evelyn-kapp@hotmail.com

³ Universidade Estadual de Ponta Grossa. Doutora em Administração. rosalymachado@uepg.br

⁴ Universidade Estadual de Ponta Grossa. Doutoranda em Contabilidade. m.franciele@gmail.com

the CRCPR inspection portal, where the numerical and percentage participation of each theme presented were inserted in the Excel spreadsheet tool, to facilitate the organization and calculations of the Dice. The study showed that many professionals are still negligent about the code, perpetuating the practice of the profession with consequent infringing practices of applying penalties. Among them: perform activities without registration in the CRC, irregularities or lack of bookkeeping, issuance of DECORE unremarkable before the CRCPR. It is emphasized that it is necessary to effectively consolidate the length of the ethical principles to be followed, as a sublime duty in the entire accounting class.

Keywords: Code of Ethics, Accounting, CRC, Infractions, accounting professional.

1 Introdução

No ambiente de trabalho a ética está relacionada com as atitudes de honestidade, entretanto percebe-se que no dia a dia do profissional podem ocorrer situações onde a sua conduta moral é colocada à prova. Assim, uma boa conduta ética pode ser entendida como “uma relação das práticas de comportamento que se espera que sejam observadas no exercício da profissão” (LISBOA, 2012, p.58). É necessário possuir o hábito de práticas corretas para que não se deixe levar a cometer comportamentos imorais, pois o profissional que segue os princípios éticos na realização dos seus serviços. O Código de Ética Profissional do Contador passou por uma recente atualização que segue a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC PG 01 de 07 de fevereiro de 2019 que foi aprovada pelo plenário, onde a mesma cita que “tem por objetivo fixar a conduta do contador, quando no exercício da sua atividade e nos assuntos relacionados à profissão e à classe”. Assim, a contabilidade tem seu código atualizado que cita os padrões éticos considerados importantes nas relações entre a sociedade e classe contábil. Porém, no cenário atual brasileiro observa-se regularmente casos de corrupção, manipulações fiscais, lavagens de dinheiro entre outras situações que vão totalmente ao contrário do que é exposto nos códigos de ética profissionais. O quadro tem sido preocupante quanto aos danos que são causados à sociedade em geral pelas práticas inadequadas, principalmente contábeis, já que as fraudes e irregularidades têm sido comuns, assim se faz cada vez mais necessário adotar medidas eficazes para prevenção e controle, assim como pesquisas na área que discutam sobre o assunto.

Mediante estas abordagens, considerando as atualizações do Código de Ética, surge o seguinte questionamento: Quais as infrações e penalidades éticas e disciplinares cometidas de acordo com a NBC PG 01 no Estado do Paraná durante os anos de 2014 a parcial de 2019?

Por conseguinte, apresenta-se como objetivo realizar uma análise das infrações cometidas pela abordagem da NBC PG 01 e das fiscalizações resultantes de penalidades éticas e disciplinares aplicadas no Estado do Paraná

Para atingir o objetivo geral, a pesquisa tem como objetivos específicos: identificar as infrações e penalidades éticas e disciplinares; analisar de forma estatística as infrações e penalidades éticas e disciplinares; realizar a quantificação das infrações e penalidades éticas e disciplinares.

A metodologia advém de uma abordagem quantitativa, utilizando dados estatísticos provenientes do site do CRCPR e tem caráter descritivo e documental.

O artigo está organizado em cinco tópicos, onde a introdução contextualiza e formula o problema. O referencial teórico, no segundo tópico, apresenta conceitos sobre ética e menções acerca da profissão contábil. Após, é demonstrada a metodologia utilizada para esta pesquisa. Já no quarto tópico a análise dos dados e comentários referentes aos resultados. O quinto tópico encerra-se com as considerações finais e proposições de pesquisas futuras.

2 Ética

O comportamento de uma pessoa depende da sua formação no mundo da vida, onde as influências sociais, conflitos em diferentes níveis hierárquicos, são indicativos constituídos por perspectivas de reflexões pragmáticas, que avalia os desempenhos humanos em relação às normas comportamentais pertinentes ao agir de uma pessoa, o modo de tratamento, a solução de conflitos e, também o jeito de lidar com problemas relacionados à fraude e engodo (SÁ, 2010).

Craft (2012) lembra que a ética leva o indivíduo a ter consciência em suas práticas cotidianas. Deste modo, todo o profissional contábil deve corresponder aos preceitos éticos de sua profissão, pois, ele está sujeito a influência de fatores situacionais, julgamento ético, que irão influenciar nas futuras tomadas de decisão (TORMO- CARBÓ; SEGUI-MAS; OLTRA, 2014).

Um comportamento ético tem correlação com os “valores que adotamos, sobre o sentido de nossas ações, sobre o modo como tomamos decisões e assumimos responsabilidades em nossa vida (MARCONDES, 2007).

2.1 Profissão contábil e código de ética

No Brasil, o comportamento do profissional contábil é regulado, dentre outros, pela NBC PG 01. Este fato faz com que a disciplina de ética nos currículos dos cursos superiores de Ciências Contábeis enfoque mais as regras elaboradas do que os comportamentos esperados (ANJOS et al., 2011)

O contador é um profissional que tem inúmeras oportunidades de trabalho, isto porque “a profissão permite que o indivíduo exerça sua função de solidariedade para com seus semelhantes, recebendo, em troca, não só dignidade, mas compensações que permitem, inclusive, o enriquecimento material” (SÁ, 2010, p. 148). O profissional deve preservar a sua boa conduta. Kraemer (2001, p. 39), afirma que

Cabe ao profissional contábil pautar suas ações profissionais sob a luz da ética, que lhe oportuniza operar com justiça, prudência e equilíbrio, visando que seu trabalho seja realizado de forma eficaz, competente e com lisura, pois do contrário poderá o usuário sofrer sérias consequências.

Sendo assim, para que os profissionais contábeis realizem os seus trabalhos corretamente, sem prejudicar os clientes, usuários e a classe criou-se o Código de Ética Profissional do Contador, para ser seguido e respeitado no exercício das funções. E segundo Sá (2010, p. 141) “estabelecido um Código de Ética, para uma classe, cada indivíduo a ele passa

a subordinar-se, sob pena de incorrer em transgressão, punível pelo órgão competente, incumbido de fiscalizar o exercício profissional”. No Brasil, a conduta profissional ética passa por momentos difíceis, a fraude, a corrupção entre outras ações ilícitas já não são mais notícias inéditas. É premente, que cada profissional contábil faça a sua para reverter este cenário (ALVES, 2005)

As normas brasileiras de ética que norteiam as práticas contábeis são de grande importância. A NBC PG 01, inclui alterações importantes que estão sendo propostas em conformidade com a realidade das práticas contábeis. Para Sá (2010, p. 179) “quando a consciência profissional se estrutura em um triângulo, formado pelos amores à profissão, à classe e à sociedade, nada existe a temer quanto ao sucesso da conduta humana”.

Desta forma, é válido lembrar que o problema dos relatórios antiéticos, devem ser tratados pela contabilidade, preferencialmente com a fundamentação da estrutura conceitual que apoia normas e princípios da contabilidade, e os códigos de conduta ética, que sustentam o profissionalismo dos contadores.

2.2 Estudos anteriores sobre o tema

O estudo realizado por Pureza (2018) teve o intuito de apresentar as infrações cometidas ao Código de Ética Profissional do Contador no Estado de Goiás entre os anos de 2013 a 2016. Apresenta as transgressões praticadas pelos profissionais de contabilidade registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Goiás (CRCGO) bem como, sanções regulamentadas por este órgão de classe. Os resultados alcançados foram referentes as infrações das sociedades sem registro cadastral e as emissões de DECORE sem base legal.

O estudo de Garcia *et al.* (2016), teve como objetivo analisar o processo de fiscalização e as penalidades aplicadas aos profissionais da contabilidade do Rio Grande do Sul em consequência das infrações cometidas pelo não cumprimento do que está estabelecido no Código de Ética Profissional do Contador durante o período de 2005 a 2014. Seus principais resultados indicaram que as infrações mais frequentes estão relacionadas com emissão de Declaração Comprobatória de Percepção de Rendimentos, ou simplesmente DECORE, e autuações aos profissionais por não elaboração das demonstrações contábeis. Devido estas ocorrências, constataram que a penalidade mais aplicada a multa.

Antunes *et al.* (2012), buscou saber a atitude ética individual do profissional brasileiro de contabilidade baseando-se nas ideias de Foucault sobre a prática da Parrhesia que se constitui na atividade de falar a verdade em termos de Franqueza, Verdade, Perigo, Crítica e Dever. Os resultados obtidos, permitiram identificar três constructos que caracterizam o Modelo Genérico da Prática da Parrhesia desses profissionais. Ademais, considerou que a prática da Parrhesia é uma questão relevante para a prática profissional a ser explorada no ensino da contabilidade, principalmente no momento atual da contabilidade brasileira que passou a exigir do contador uma maior utilização de juízos de valor frente às escolhas contábeis ampliando, assim, o campo para práticas no limite da legalidade.

O estudo de Anjos *et al.* (2011) teve como objetivo investigar, analisar e evidenciar, se o conhecimento acerca do Código de Ética do Profissional Contabilista contribui para um comportamento ético na vida pessoal dos contadores. Entre os resultados, perceberam

que a idade e o gênero têm relação com o comportamento, e dentre as ocupações listadas na pesquisa a de Professor apresentou melhor comportamento ético. Concluíram que o conhecimento do CEPC contribui para o comportamento ético na vida pessoal.

Em suma destaca-se o estudo de Madeira (2003) que objetivou conhecer a importância e pertinência da ética e da deontologia, enfatizando as obrigações especiais que ao profissional são confiadas. Os resultados esclareceram que a ética é fundamental nos negócios e nas organizações e principalmente nas instituições educacionais. Concluíram que as ações de excelência, atitudes morais que surgem na sociedade contemporânea estão sempre pautadas em um código de ética.

3 Procedimentos metodológicos

A presente pesquisa tem como objetivo demonstrar as infrações e penalidades éticas e disciplinares cometidas de acordo com a NBC PG 01 no Estado do Paraná durante os anos de 2014 a parcial de 2019. Adotou como apoio metodológico os estudos de Garcia *et al.* (2016) e de Pureza (2018) no que se refere a maneira da coleta de dados. O desenvolvimento da pesquisa possui natureza descritiva quanto aos objetivos do estudo, em relação aos procedimentos da pesquisa optou-se por pesquisa bibliográfica e documental, buscando ordenar as informações para mostrar a importância dos dados coletados (RAUPP; BEUREN 2009).

O estudo, no que se refere a abordagem do problema, classifica-se como quantitativa pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. O levantamento quantitativo teve como suporte para coleta de dados a *internet*, como um instrumento para alcançar os desígnios da pesquisa. A amostragem não probabilística foi aplicada pelo fato de que a pesquisas realizadas por meio de sites da *internet*. (FRAGOSO; RECUERO; AMARAL, 2013).

A coleta de dados realizou-se por meio de documentos, relatórios e informações disponíveis no site do Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Paraná em seu Portal da Lei da Transparência com relação ao descumprimento do código de ética e as punições aplicadas aos profissionais contábeis infratores e dados gerais no Conselho Federal de Contabilidade.

3.1 Dados do estudo

A pesquisa relaciona-se com a profissão contábil, diante das infrações e penalidades éticas e disciplinares de acordo com a NBC PG 01 no Estado do Paraná. As informações em forma de dados estatísticos foram retiradas do site do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná (CRCPR) em seu portal de fiscalização, para mostrar o número de erros e infrações cometidos pelos profissionais da atividade e as penalidades aplicadas.

Estes dados tratam-se de relatórios de fiscalização apresentados referentes ao período de 2014 a agosto de 2019, de acordo com a última revisão em sua página da *web*, onde em geral, sua atualização é bimestral. Esses relatórios são apresentados de forma geral e também específicos, as atividades que infringiram ao código de ética, no mapa de processos abertos x arquivados, o relatório no CRCPR é feito por ano e dividido mês a mês todos os processos que vão

sendo abertos e arquivados, nesta pesquisa unificou-se de forma anual para uma forma mais simplificada de visualizar esses dados e realizar as comparações por ano.

Os relatórios onde constam os números de processos, notificações e autos de infração, em que os parâmetros de fiscalização são normatizados por Resolução do CFC, através de projetos anuais que consistem na análise de Demonstrações Contábeis; Escrituração Contábil; Contratos de Prestação de Serviços; Decores; Auditoria e Perícia Contábil.

3.2 Operacionalização e tratamento dos dados

As informações obtidas através do site do CRCPR foram analisadas e colocadas na ferramenta de planilha do *Excel* para facilitar a organização e cálculos dos dados, observando e interpretando os resultados com a participação numérica e percentual de cada temática, onde em todas, após a análise, é realizado comentários sobre o que está sendo exposto.

Nesta etapa teve a colaboração da gerente da área de fiscalização através de contatos via *e-mail*, e através do Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC) com a abertura de um protocolo, ambos para que fosse esclarecido dúvidas e fornecido algumas informações não disponibilizadas nos relatórios.

Para a classificação dos dados primeiramente observou-se o número de profissionais registrados no estado do Paraná, divididos entre contadores e técnicos em contabilidade e depois separados por sexo, além de ser observado e analisado as estatísticas cadastrais em território nacional e por região para comparação.

Por seguinte elaborou-se uma tabela para analisar o percentual de fiscalizações realizadas entre a capital do Estado e o interior, e uma figura em forma de gráfico de linhas demonstrando sua variação. Logo após outra com dados estatísticos das fiscalizações desenvolvidas, que se divide com o número de processos julgados por decisão, notificações, autos de infração por motivo e autos de infração por ocorrência.

Ainda, com o número de processos abertos e arquivados discriminando os motivos, e na sequência uma tabela com as especificações das decisões tomadas pelos processos julgados na câmara.

Em seguida, foi desenvolvida uma tabela final indicando com mais precisão as principais autuações cometidas pelos profissionais contábeis e a proporção de cada uma, denominando assim as atividades contrárias de uma postura ética, sendo elas: I) profissionais executando serviços sem registro, com registro baixado, irregular ou leigo; II) adulteração e manipulações indevidas em documentos; III) incapacidade técnica; IV) falta de provas de contratação dos serviços profissionais; V) falta ou irregularidades nas escriturações contábeis; VI) falta de registros cadastrais de sociedades e empresários individuais; VII) fiscalização eletrônica; VIII) falta de averbação em alterações relevantes; IX) não possuir alvará cadastral; X) demonstrações contábeis em desacordo com a NBC; XI) inexecução de serviços periciais; XII) falta de demonstrações contábeis obrigatórias; XIII) DECORE inadequados; XIV) falta de comunicação formal aos clientes; XV) qualificar-se como contador sendo técnico; XVI) descumprimento das determinações do CRCPR e XVII) profissional que deixa de cumprir a Educação Profissional Continuada. Produziu-se uma figura em forma de gráfico onde, de forma mais clara, é possível visualizar quais foram as infrações mais cometidas durante todo o período da pesquisa.

Ressalta-se que esta análise dos dados é limitada com os recursos aos quais foi possível o acesso, envolvendo estatística básica e descrição dos dados coletados, onde existe uma margem de erro aceitável para atingir os objetivos estabelecidos na pesquisa.

4 Resultados e discussões

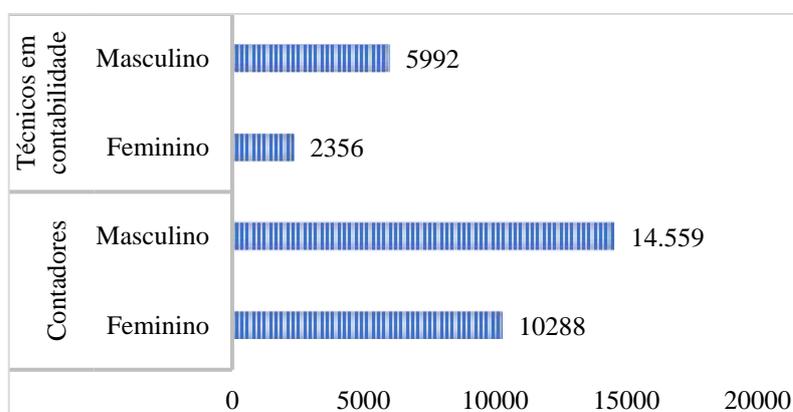
4.1 Perfil de objeto das fiscalizações realizadas pelo CRCPR

Os procedimentos de fiscalizações são aplicados tanto aos profissionais contábeis como em escritórios de contabilidade e seguem parâmetros como a legalidade, moralidade e ampla defesa e de acordo com o que é determinado em lei.

Buscou-se primeiramente analisar o perfil dos profissionais contábeis, realizando um comparativo de participação por categoria e gênero.

Conforme Figura 1, verifica-se que no Estado do Paraná a maior proporção são profissionais contadores é do sexo masculino.

Figura 1 – Estatísticas de registros ativos no CRCPR



Fonte: Elaborado pelas autoras

Atualmente temos 33.195 profissionais registrados ativos no estado do Paraná, entres estes 24.847 são contadores e 8.348 técnicos em contabilidade. Sendo o segundo maior estado da região sul com contabilistas registrados e, representando 6,37% em âmbito nacional. Ademais, uma pesquisa apresentada pelo CRC (2019) revela que o perfil do profissional mudou, o momento é de ofertas para perfis que possuam, além da formação qualificada, visão de negócios, dinamismo, boa comunicação e postura estratégica.

Entre os municípios onde ocorreram as fiscalizações e aplicações das diligências, estão divididas entre a capital e o interior. São realizadas para garantir à sociedade a eficaz e ética prestação de serviços contábeis com o contabilista zeloso em suas obrigações.

Na Tabela 1 identifica-se em percentual a diferença entre as regiões onde ocorreram os processos, sendo que só na grande Curitiba, são 12.587 contabilistas, escritórios e individuais ativos.

Tabela 1 – Municípios visitados pelo CRCPR – Capital e interior

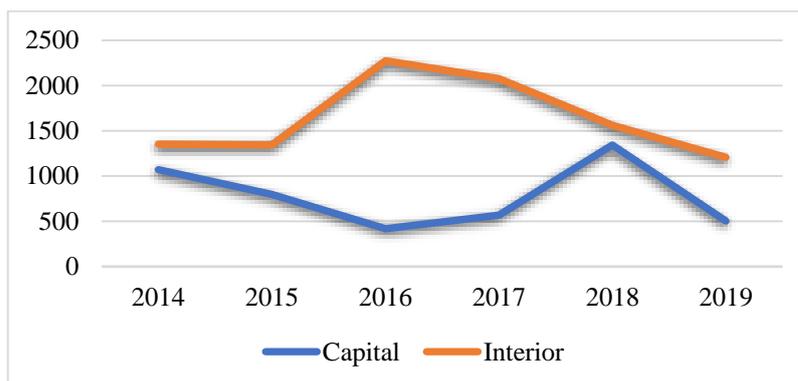
Aspectos Gerais	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Capital	35%	31%	11%	16%	46%	22%
Interior	44%	53%	63%	59%	54%	54%
Não informado	21%	16%	26%	25%	0%	24%

Total	100	100	100	100	100	100
	%	%	%	%	%	%

Fonte: Elaborado pelas autoras

Assim, na figura 2, identifica-se a variação das regiões, onde é notório que o interior possui maior participação em todos os anos, apresentando em 2016 maior número e, a capital revelou maiores visitas em 2018.

Figura 2 – Variação das regiões fiscalizadas



Fonte: Elaborado pelas autoras

De acordo com o departamento de fiscalização do CRCPR, o sistema não possibilita gerar informação segregada com o número exato de municípios visitados em cada período, contudo, a dinâmica das fiscalizações é levada em consideração pelo Manual de Fiscalização e que assim todos os municípios do estado que possuem profissional contábil com atuação ativa foi objeto de fiscalização por pelo menos uma vez neste intervalo de período da pesquisa.

Através do e-SIC, é relatado que a fiscalização do sistema CFC/CRCs atende a jurisdição do Estado do Paraná que é subdividida em delegacias regionais com suas respectivas bases, e para que se tenha noção estatística das diligências efetuadas, é demonstrado no Quadro 1 o quantitativo de delegacias fiscalizadas por ano, onde no total são 51 no CRCPR.

Quadro 1 – Delegacias regionais fiscalizadas do Estado do Paraná

Descrição	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Delegacias regionais	17	14	14	17	20	11

Fonte: e-SIC fornecido pelo CRCPR

Diante do Quadro 1 nota-se que em 2018 houve maior número de delegacias regionais sujeitas as fiscalizações, porém não atinge a 50% de delegacias visitadas em um único ano.

4.2 Estatísticas das fiscalizações desenvolvidas pelo CRCPR

Entre as prioridades dos contabilistas está no compromisso de manter padrões éticos junto a sociedade, para manter-se com credibilidade e respeito no mercado de trabalho (ALVES, 2005). Por outro lado, os resultados empíricos mostram que no espaço de tempo entre os anos de 2014 a, parcialmente, 2019, houve um total de 20.727 registros de fiscalizações divididos entre processos julgados por decisão, notificações e autos de infração por motivo e auto de infração por ocorrência discriminados na tabela 2.

Tabela 2 – Estatísticas das fiscalizações desenvolvidas pelo CRCPR

Aspectos Gerais	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Totais
						(parcial)	
Processos julgados por decisão	502	423	449	566	481	368	2.789
Notificações registradas	1.509	1.278	1.841	1.712	1.477	1.276	9.093
Autos de infrações registradas	1.559	1.282	1.792	1.798	1.443	971	8.845
Totais	3.570	2.983	4.082	4.076	3.401	2.615	20.727

Fonte: Elaborado pelas autoras

Ao verificar os dados da Tabela 2, nota-se que a maior proporção das fiscalizações está nas notificações registradas, seguido dos autos de infrações e então os processos julgados e, no total de todas diligências o de menor volume com registros, considerando que o relatório do ano atual é parcial devido ao fechamento ainda a ser realizado, este então foi em 2015 e o de maior volume registrado está no ano posterior, em 2016.

É evidente as variações ao longo do período sem necessariamente ter um padrão de percentual em aumento ou diminuição, iniciando pelos processos julgados na câmara por decisão no ano de 2014 com uma queda de 15,7% no ano seguinte, porém um aumento considerável de 26,1% em 2017 em relação ao ano anterior. Em seguida, as notificações efetuadas tiveram maior impacto em 2015 com menor número e, logo após, em 2016 com maior número, gerando uma ampla diferença de 44,1%. Já nos autos de infrações, em relação a 2015 que teve o mínimo de registros durante o período do estudo e um aumento de 40,2% em 2017 que apresentou mais autos.

4.3 Processos abertos X arquivados do sistema de fiscalização do CRCPR

Entre os processos que já foram arquivados, seus motivos variam entre: prescrição intercorrente, pagamento de multa e/ou aplicação de penalidade ética, cumprimento de pena art. 30, por regularização e conforme regularização COFIS 1.222, estes demonstrados na Tabela 3, é evidenciado as informações do total de processos abertos no ano.

Tabela 3 – Mapa de processos abertos X arquivados pelo CRCPR

	2014	2015	2016	2017	2018	2019 (parcial)
SALDO TOTAL NO MÊS ANTERIOR	5.877	4.944	4.748	5.978	6.087	3.918
PROCESSOS ABERTOS	362	320	410	490	400	355
Unificados (ético/fiscalização)	362	320	410	490	400	355
PROCESSOS ARQUIVADOS	461	425	283	417	460	371
Prescrição intercorrente	0	1	0	0	1	0
Pagamento multa e/ou aplicação de penalidade ética	296	204	124	0	210	175
Cumprimento de pena art. 30	0	0	0	135	0	0
Por regularização	19	3	0	0	17	36
Conforme parecer COFIS 1.222	116	166	89	231	224	155
Não especificado	30	51	70	51	8	5
SALDO DE PROCESSOS ATIVOS	5.778	4.839	4.875	6.051	6.027	3.902

Fonte: adaptado de Portal da Lei da Transparência do CRCPR

A Tabela 3, adaptada do mapa de processos abertos X arquivados do Portal da Lei da Transparência, que evidencia mensalmente o número de processos abertos e arquivados dos processos de fiscalizações, nela observa-se que a média de processos abertos dos últimos 5 anos, mais parcial de 2019, é de 389,5 enquanto o de arquivados é de 402,8.

Aqui um ponto importante a se notar é que o maior número dos processos arquivados segue conforme parecer COFIS 1.222, o qual refere-se aos processos conclusos na fiscalização remetidos a Dívida da União Ativa para execução judicial das penas de multa, seguida dos efetivos pagamentos de multas e/ou aplicações de penalidades ética.

O cumprimento da pena de artigo 30 do Decreto Lei 9.295/46, refere-se à penalidade de suspensão do exercício profissional pelo prazo de 90 dias pela falta de pagamento da multa da infração, neste, identificamos dados registrados apenas no ano de 2017. O número de processos arquivados por regularizações é consideravelmente baixo, porém, podemos analisar um número atrativo de regularizações no ano de 2019.

4.4 Processos julgados por decisão no sistema de fiscalização do CRCPR

Posteriormente aos julgamentos na câmara, são definidas as decisões a serem tomadas as quais pode-se identificar por ano na Tabela 4 realizando suas devidas comparações.

Tabela 4 - Processos julgados por decisão

Aspectos gerais	2014	2015	2016	2017	2018	2019 (Parcial)	Total
Multa	14%	9%	26%	20%	18%	13%	100%
Advertência reservada	25%	13%	11%	8%	13%	31%	100%

**ANÁLISE DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES ÉTICAS E DISCIPLINARES DE ACORDO COM
A NBC PG 01 NO ESTADO DO PARANÁ**

Bach, M.; Kapp, E.; Machado, R.; Souza, F.M.de

Censura reservada	27%	55%	18%	0%	0%	0%	100%
Censura pública	0%	5%	5%	26%	16%	47%	100%
Arquivamento	17%	18%	20%	15%	6%	24%	100%
Multa e suspensão	0%	0%	0%	50%	50%	0%	100%
Multa e advertência reservada	17%	15%	13%	22%	20%	13%	100%
Multa e censura reservada	20%	13%	16%	22%	16%	12%	100%
Multa e censura pública	0%	17%	22%	27%	15%	20%	100%
Suspensão e advertência reservada	40%	27%	13%	7%	7%	7%	100%
Suspensão e censura reservada	43%	14%	0%	29%	0%	14%	100%
Suspensão e censura pública	100%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Multa, suspensão e advertência reservada	0%	0%	0%	50%	50%	0%	100%
Prazo deferido	0%	20%	0%	60%	0%	20%	100%
Diligência	0%	14%	14%	14%	14%	43%	100%
Sobrestamento	100%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Retificação	0%	0%	0%	100%	0%	0%	100%
Cassação do exercício profissional	50%	0%	0%	0%	50%	0%	100%

Fonte: Elaborado pelas autoras

Há cinco anos atrás, especificamente em 2014, foi o único ano em que houve as decisões de suspensão e censura pública e sobrestamento. Ainda teve uma participação da metade do total das cassações do exercício profissional e, a outra metade somente no ano de 2018, as suspensões e censura reservada ou advertência reservada, com números significativos para o primeiro ano da análise. Já no ano seguinte, em 2015, suas principais decisões em julgamentos eram as censuras reservadas, que pararam de ter notoriedade desde 2017, e nos demais aspectos em que houve a aplicabilidade pode-se observar um balanceamento, apresentando uma baixa decisão de aplicação de multas em relação ao ano anterior.

A aplicação de apenas multa teve maior vigor no ano de 2016, demonstrando uma queda de 13% em 2019. Nos anos de 2017 e 2018 houve registros de multa, suspensão e advertência reservada em um mesmo julgamento.

As diligências estão bem balanceadas nos últimos 4 anos, evidenciando um aumento significativo de 29% somente em 2019. Porém, isto pode se dar ao fato de o ano ainda não estar fechado, sendo uma parcial com processos ainda a serem averiguados e finalizados para as devidas providências. Em 2017 destaca-se aqui que houve 60% dos casos com prazo deferido, bem como integralmente das retificações registradas.

Salienta-se nos dados da tabela 4 expostos sobre as fiscalizações julgadas, que um processo pode acarretar mais de uma penalidade para o mesmo profissional que a recebeu, ou seja, por exemplo, o profissional que cometeu uma determinada infração pode ter recebido em seu julgamento no mesmo processo uma multa e uma advertência.

4.5 Relatório estatístico de atividades fiscais

Os órgãos de fiscalização do sistema dos CFC/CRCs atuam com a missão de proteger a sociedade contra erros e infrações de qualquer natureza na profissão contábil, buscando adotar uma postura preventiva com ações focadas e punir estes erros e evitar que surjam novos, minimizando o número de autuações realizando as fiscalizações, analisando as Demonstrações Contábeis; Escrituração Contábil; Contratos de Prestação de Serviços; Decores; Auditoria e Perícia Contábil.

A Tabela 5 indica as autuações dos profissionais contábeis através de relatório estatístico de atividades fiscais por motivo e por tipo de atividade, evidenciando as principais infrações e a gravidade de cada uma, onde pode-se analisar suas determinadas proporções em cada ano.

Tabela 5 - Relatório estatístico de atividades fiscais

Aspectos gerais	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Diplomado sem registro no CRCPR ou com registro profissional baixado	13,2%	26,6%	9,4%	12,7%	11,1%	15,4%
Adulteração ou manipulação fraudulenta/indevida em documentos	0,2%	0,2%	0,0%	0,1%	0,1%	0,2%
Incapacidade técnica	0,2%	0,3%	0,1%	0,0%	0,1%	0,3%
Deixar de apresentar contratação de serviços profissionais	4,1%	3,4%	6,6%	7,4%	9,1%	4,7%
Deixar de elaborar ou não manter escrituração contábil regular	47,1%	23,3%	21,3%	23,6%	31,5%	15,2%
Falta do registro cadastral de empresário individual	0,2%	1,2%	5,2%	1,1%	3,0%	5,5%
FISC-E	1,5%	0,2%	1,3%	0,1%	2,0%	0,0%
Sociedade sem registro ou com registro baixado	0,7%	4,9%	7,6%	3,7%	2,7%	4,8%
Falta de averbação de alteração de responsável técnico	0,1%	0,5%	0,5%	0,4%	0,2%	2,2%

**ANÁLISE DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES ÉTICAS E DISCIPLINARES DE ACORDO COM
A NBC PG 01 NO ESTADO DO PARANÁ**

Bach, M.; Kapp, E.; Machado, R.; Souza, F.M.de

Falta de averbação de alteração cadastral ou contratual	3,3%	3,2%	3,8%	5,2%	7,2%	8,5%
Sem alvará cadastral	1,6%	1,6%	1,4%	1,7%	3,6%	12,4%
Manter profissional leigo, sem registro ou registro baixado executando serviços	6,4%	4,5%	4,1%	4,9%	4,6%	5,1%
Demonstrações contábeis em desacordo com a NBC	0,3%	1,0%	0,5%	0,6%	1,5%	8,9%
Inexecução de serviços periciais	0,1%	0,0%	0,0%	0,5%	0,6%	0,8%
Falta de demonstrações contábeis obrigatórias	0,1%	3,7%	3,2%	3,9%	3,5%	0,9%
Leigo	1,0%	1,6%	0,8%	2,1%	0,6%	1,3%
Fornecer DECORE inidônea e/ou sem documentação hábil e legal	18,0%	20,8%	31,7%	28,2%	15,5%	12,2%
Falta de comunicação formal aos clientes	0,5%	0,4%	0,3%	0,5%	0,4%	0,2%
Qualificar-se como contador sendo técnico em contabilidade	0,0%	0,0%	0,0%	0,3%	0,1%	0,1%
Descumprimento das determinações do CRCPR	1,3%	1,1%	1,8%	2,3%	2,4%	1,4%
Profissional que deixa de cumprir a Educação Profissional Continuada	0,0%	1,5%	0,2%	0,5%	0,3%	0,0%
TOTAL	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Elaborado pelas autoras

De acordo com os relatórios pode-se notar que as autuações com maior representatividade são por deixar de elaborar ou não manter escrituração contábil regular, que engloba escrituração falha, carente de documentação, com irregularidades fiscais, ou sem qualquer tipo de escrituração contábil, sem os devidos livros exigidos como o Livro Diário. O maior percentual de 47,1% foi em 2014, com períodos de quedas e aumentos gradativamente.

Inclusive, com grande proporção estão as autuações por fornecer DECORE inidônea. De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade [2000] “o profissional da Contabilidade fica sujeito a sofrer sanções disciplinares (multa ou suspensão) e éticas (advertência reservada, censura reservada ou censura pública)” se for detectada emissão de DECORE sem base em documentação hábil e legal ou inidôneas, bem como penalidade civil ou penal, tendo maior notoriedade em 2016 com 31,7% do total das infrações cometidas no ano, porém caindo esses números gradativamente.

Observa-se ainda, que possuem muitos diplomados ainda não registrados no CRCPR ou que estão com seu registro baixado exercendo atividades contábeis, dispondo um valor considerável de 26,6% em 2015. Este item em exercer atividades de contabilidade sob própria responsabilidade, implica sob pena de exercício ilegal da profissão.

As adulterações ou manipulações fraudulentas e indevidas na escrita de documentos com fim de favorecer a si mesmo ou seus clientes trata-se de um trabalho de forma inidônea deixando de conservar a boa-fé e a confiabilidade do exercício profissional, assim como a incapacidade técnica que refere-se em aceitar realizar serviços contábeis para os quais não esteja absolutamente capaz de executá-los ou persistir nos erros durante a execução dos trabalhos,

possuem um percentual baixo e balanceado, apresentando maior percepção em 2015 e em 2019 de 0,2% e 0,3%, respectivamente.

Referente as infrações por deixar de apresentar contratação de serviços profissionais onde “tem a finalidade de comprovar os limites e a extensão da responsabilidade técnica, permitindo a segurança das partes e o regular desempenho das obrigações assumidas” (CFC, 2003, p. 13), os quais temos uma percepção notória com 9,1% das infrações no ano de 2018.

As infrações relacionadas as irregularidades cadastrais como a falta de averbação de alteração de responsável técnico, falta de averbação de alteração cadastral ou contratual ou sem alvará cadastral, estão mostrando maior relevância, somando estas autuações de 23,1% somente em 2019. As sociedades e entidades bem como os empresários individuais sem registro ou com registro baixado tiveram maior impacto em 2016, com a soma de 12,8% do total das autuações cometidas.

Desde o ano de 2012 iniciou a Fiscalização Eletrônica no CRCPR devido a modernização tecnológica que vem cada vez mais avançando nos escritórios contábeis, onde é irrefutável que estes sistemas eletrônicos proporcionam agilidade na execução das fiscalizações, de acordo com os parâmetros nacionais de fiscalização aprovados pela Res. CFC 890/00, somam-se em todos os anos da análise 5,1% das autuações pelo FISC-E, com um peso menor em relação a outras autuações.

Uma das atividades primordiais da fiscalização é o combate ao leigo, pois é considerado exercício ilegal da profissão prejudicando a toda a sociedade. Estes tiveram uma participação de 2,1% em 2017, assim como entidades que mantiveram profissional leigo, sem registro ou registro baixado executando serviços que tiveram maior participação em 2014 decaindo apenas 1,3% em relação à 2019.

As demonstrações contábeis em desacordo com a NBC TG Estrutura Conceitual (CFC, 2011) onde não são divulgadas informações relevantes ou que contém informações insuficientes para o devido entendimento ou ainda a falta de demonstrações contábeis obrigatórias teve aumentos significativos, onde em 2014 constavam apenas 0,4% e em 2019 subiram 9,4 casas percentuais.

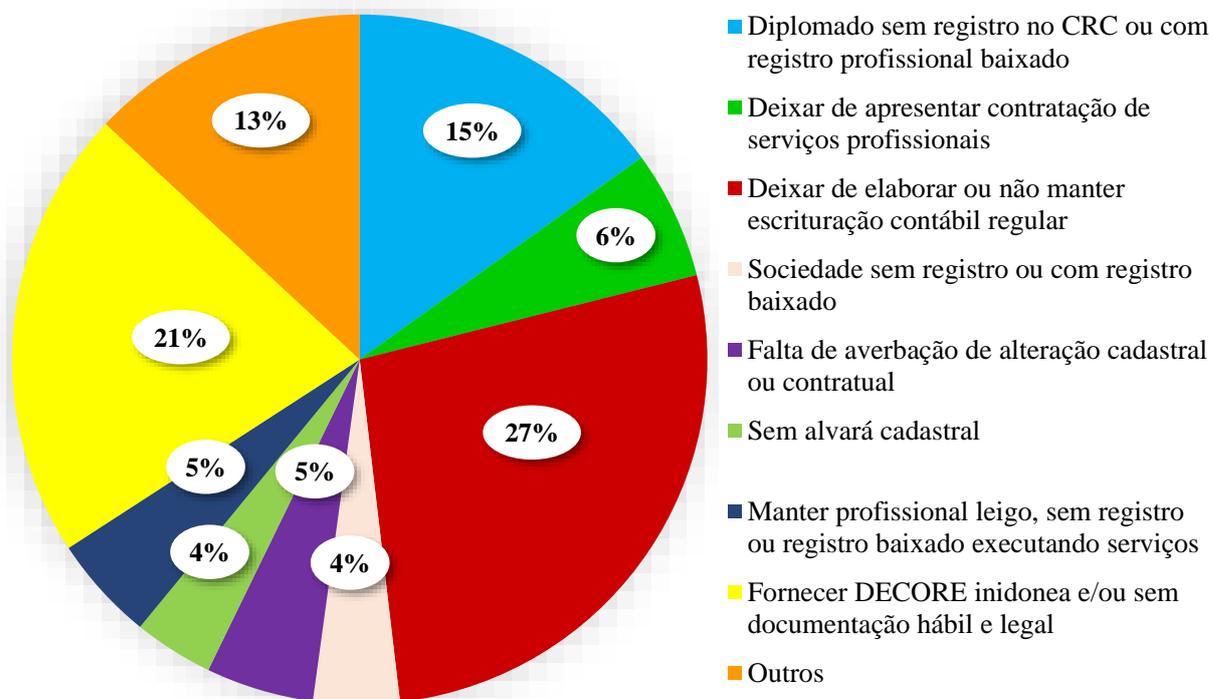
A inexecução de serviços periciais por deixar de cumprir prazos previstos nos processos de Perícia Contábil, apesar de ter pouca representatividade vem aumentando desde 2017. A falta de comunicação formal aos clientes possui um percentual baixo, assim como os técnicos em contabilidade que se qualificam na execução de seus serviços como contadores. Quanto ao descumprimento das determinações do CRCPR tiveram maior impacto em 2018 com 2,4%.

E por fim da Tabela 5, demonstra maior ênfase em 2015 com 1,5%, o profissional que deixa de cumprir a Educação Profissional Continuada, norma a ser cumprida de acordo com a NBC PG 12 (CFC, 2017, p.1), onde determina que

é a atividade que visa manter, atualizar e expandir os conhecimentos e competências técnicas e profissionais, as habilidades multidisciplinares e a elevação do comportamento social, moral e ético dos profissionais da contabilidade, como características indispensáveis à qualidade dos serviços prestados e ao pleno atendimento das normas que regem o exercício da profissão contábil.

Desta forma, elabora-se a Figura 3 realizando a soma dos percentuais de 2014 a 2019 de cada infração para que desta forma possa ser visualizado com mais clareza a proporção de cada prática realizada pelos profissionais contábeis.

Figura 3 – Proporção das infrações em todo período



Fonte: Elaborado pelas autoras

Constata-se que representando 27% do total estão as escriturações contábeis irregulares ou a falta das mesmas e, logo após, com 21% a emissão de DECORE inidônea ou sem documentação hábil e legal, sendo as infrações mais cometidas repetidamente pelos profissionais contábeis durante todo o período da pesquisa.

Avaliou-se as diligências que na soma total das porcentagens de todos os anos ficaram acima de 20% para serem repassadas para os dados do gráfico, pois desta forma mostraram-se com mais representatividade, e o restante que possuem menor proporção como as manipulações e adulteração de documentos, falta de comunicação formal com clientes, inexecução de serviços periciais, etc, agruparam-se em “Outros” formando juntas um total de 13%.

5 Considerações finais

Este estudo teve como objetivo demonstrar uma análise detalhada das infrações e penalidades éticas e disciplinares de acordo com a NBC PG 01 no Estado do Paraná, onde os dados coletados para a pesquisa referem-se aos relatórios estatísticos do período de 2014 a agosto de 2019 disponíveis no site do CRCPR, objetivando demonstrar as infrações cometidas pelos profissionais contábeis no Estado e as penalidades aplicadas a eles.

Considerou-se de grande importância o contato com o departamento de fiscalização do CRCPR e o sistema e-SIC para coleta de informações adicionais não disponíveis no site e esclarecimento de dúvidas que surgiram ao longo do desenvolvimento da pesquisa.

O número dos profissionais ativos tanto dos contadores como técnicos em contabilidade, bem como os contabilistas, escritórios e individuais ativos na capital do estado foi atualizando-se constantemente, além disso a maior participação de contadores é de homens exercendo a profissão, o que se repete em âmbito nacional onde os profissionais ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade são 57% do gênero masculino onde a última atualização foi em 31/10/2019.

É importante relatar que os processos arquivados de fiscalização geralmente são através do parecer COFIS 1.222 de processos conclusos na fiscalização remetidos a Dívida da União Ativa para execução judicial das penas de multa, seguido de processos arquivados por pagamentos das multas e/ou aplicações de penalidades ética. Diante do exposto percebe-se que a multa, advertência e censura pública ou reservada são as penalidades mais aplicadas para os atos que infringem o Código de Ética do Profissional Contador. Com a evolução no período observado, nota-se que tanto a sociedade como os órgãos de fiscalização têm tido maior preocupação e atenção com os aspectos éticos, buscando deixar de lado os aspectos individuais e priorizar os valores como um todo.

Verificou-se que as principais e repetidas infrações cometidas pelos profissionais nesse período são as irregularidades ou falta de escrituração contábil, emissão de DECORE inidônea e profissionais sem o devido registro no CRCPR ou com o registro baixado exercendo atividades. Isto posto, é válido advertir que comportamentos antiéticos podem responsabilizar o contador ao crime de falsidade ideológica (artigo 299, CP). Porém, as constantes fiscalizações desenvolvidas garantem aos profissionais habilitados o direito de participação em um campo de trabalho justo e ético, sempre buscando a melhoria e correções necessárias.

É possível concluir como os profissionais cometem erros em funções que são básicas da profissão, como por exemplo, exercer atividades sem registro perante ao CRCPR ou com seu registro irregular, o que caracteriza como exercício ilegal da profissão contabilista, envolvendo os profissionais leigos. Com esse mesmo entendimento, as escriturações contábeis são documentos básicos e fundamentais dos registros de todos os atos e fatos administrativos, onde envolvem todos os lançamentos e demonstrações contábeis para gerar informações necessárias para os usuários, e desta forma é imprescindível que sejam elaboradas e estruturadas corretamente seguindo os critérios da legislação, fato este que mostra a falta de zelo em gerar essas escriturações, prejudicando uma entidade, organização ou até mesmo a si próprio e seu trabalho.

Ademais, o alerta alcançou a DECORE, considerado um documento que serve para comprovar renda dos clientes que não possuem outros documentos padrões e aceitos para comprovação, que vem sendo muito utilizada por autônomos, liberais e empresários. Muitas Instituições Financeiras, por exemplo, utilizam desse documento para fins bancários confiando assim na declaração emitida pelo profissional contador, porém conforme os resultados apresentados possuem um número muito relevante de DECORE duvidosos que são emitidos de forma sem apresentar idoneidade ou sem a apresentação de documentos de caráter confiáveis, isso acarreta informações inverídicas que podem indicar até mesmo fraudes.

É de suma importância que os profissionais contabilistas atuantes estejam conscientes em suas ações, atualizando-se constantemente nas legislações que norteiam sua profissão, para que desta forma esses números apresentados de infrações diminuam. Espera-se que os novos contadores que estão surgindo no mercado de trabalho adotem o hábito e cultivo de práticas éticas, para o exercício de sua profissão, e seja reconhecido como um profissional de confiança perante a sociedade. A preservação das abordagens da ética nos cursos de graduação nas

universidades permite uma reflexão acerca dos fatores que influenciam a boa prática do profissional nos dias atuais, com atitudes conscientes e responsáveis seja nessa ou em qualquer outra área.

Considera-se que foi atingido o objetivo desse estudo, visto que foi possível analisar quais são as principais infrações cometidas pelos contabilistas no Estado do Paraná e evidenciar quais as penalidades éticas e disciplinares constantemente aplicadas. As limitações advêm da dificuldade em obter dados dos relatórios mais precisos para a verificação de probabilidades e apresentados de forma mais compreensíveis.

Sugere-se a continuidade desta pesquisa em períodos futuros e em demais regiões brasileiras, expandindo-se, afim de analisar se houve progresso com as aplicações das penalidades éticas e disciplinares. Ainda, poderá se analisar, de forma mais detalhada, a percepção dos contabilistas em relação as práticas infratoras e duvidosas que surgem no exercício da profissão contábil.

Referências

ALVES, Francisco José dos S. **Adesão do contabilista a o código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções.** 265 p. Tese (Doutorado). Programa de Pós Graduação em Contabilidade e Controladoria da Universidade de São Paulo, 2005.

ANJOS, Luiz Carlos Marques dos; RANCIARD NETO, Adhemar; SILVA, José Cardoso da; MIRANDA, Luiz Carlos. Código de ética e o comportamento ético na vida pessoal: um estudo junto a pessoas envolvidas com a contabilidade. **R. Cont. Ufba, Salvador, Ba**, v. 5, n. 2, p.4-19, maio-ago. 2011.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa et al. Conduta ética dos profissionais da contabilidade no Brasil: a prática da Parrhesia. **Advances in Scientific and Applied Accounting.** São Paulo, v.5, n.3, p. 377-404, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Fiscalização Preventiva:** informações gerais. Edições do CFC. [200-?]. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/folder_fisc_net.pdf. Acesso em: 05 maio 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade.** NBC TG Estrutura Conceitual: Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, de 16 de dezembro de 2011. Resolução CFC N.º 1.374/11. 2011. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf. Acesso em: 05 maio 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade.** NBC PG 01 – Código de ética profissional do contador, de 7 de fevereiro de 2019. 2019. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG01.pdf>. Acesso em: 02 maio 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade NBC PG 12 (R3)** – Educação Profissional Continuada, de 7 de dezembro de 2017. 2017. Disponível em: [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG12\(R3\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG12(R3).pdf). Acesso em: 04 maio 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Norma Brasileira de Contabilidade NBC PG 200** – Contadores que prestam serviços (Contadores Externos), de 24 de janeiro de 2014. 2014. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG200.pdf>. Acesso em: 17 maio 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Perguntas frequentes: dúvidas sobre o DECORE*. ([200?]). Disponível em: <https://cfc.org.br/fiscalizacao-etica-e-disciplina/perguntas-frequentes/duvidas-sobre-decore/>. Acesso em: 09 jun. 2018.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO PARANÁ (CRCPR). [200-?]. **Fiscalização eletrônica (fisc-e)**. Portal da Fiscalização. Disponível em: https://www.crcpr.org.br/new/content/portal/fiscalizacao/fisc_e.html. ([200?]). Acesso em: 18 jul. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº. 890, de 9 de novembro de 2000**. Dispõe sobre Parâmetros Nacionais de Fiscalização. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/resolucao-conselho-federal.pdf>. Acesso em: 01 set. 2019.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO PARANÁ (CRCPR). Contabilidade segue em alta no time de carreiras promissora <https://www2.crcpr.org.br/imprensa/noticias/exibirParaLeitura/10918>. Acesso em 10 de ago. 2020.

FRAGOSO, S.; RECUERO, R.; AMARAL, A. **Métodos de pesquisa para a internet**. Porto Alegre: Sulina, 2013.

GONÇALVES, Cristina; CARREIRA, Francisco. **O comportamento ético e o profissional da contabilidade: 43 casos para discussão**. Local: Áreas Editora, 2012.

KRAEMER, M. E. P. Ética, sigilo e o profissional contábil. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v.12, n. 2, p. 33-48, 2001.

LISBOA, L. P. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MADEIRA, Paulo. Ética e deontologia: visão aplicada a profissionais de gestão e contabilidade. **Jornal do Técnico de Contas e da Empresa**, n. 43, p.211-219, jul. 2003.

PUREZA, M. S. **Ética na profissão contábil: um estudo das infrações cometidas pelos profissionais e as penalidades aplicadas pelo Conselho Regional de Contabilidade – CRC-GO**. 2018.

Trabalho de conclusão de curso (graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Rio Verde – UniRV, Rio Verde, 2018.

RAUPP, F. M; BEUREN, I. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009;

SA, A. L. **Ética profissional.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SHAFER, William E.; MORRIS, Roselyn E.; KETCHAND, Alice A. Effects of personal values on auditors' ethical decisions. **Accounting, Auditing & Accountability Journal.** v.14, n.3, p.254-277, 2001.

VÁSQUEZ, A. S. **Ética.** 15. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1995.

VÁSQUEZ, A. S. **O que é ética:** texto adaptado da obra: *Ética*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003. Disponível em: <https://sites.google.com/site/filosofiapopular/etica/o-que-e-etica>. Acesso em: 06 jun. 2018.