

A Ética dos Contadores Gaúchos: um estudo das penalidades aplicadas pelo CRC/RS, no período de 2019 a 2023

Aluno(a): Fernanda Boettcher Volkweiss
Orientador(a) no TCC II: Prof. Ma. Marina Benato
Orientador(a) no TCC I: Profa. Ma. Claudes Teresinha Maffei Barcellos
Semestre: 2024-4

Resumo

Dada a importância do profissional da contabilidade nas relações de negócios no contexto empresarial, é relevante observar o comportamento ético destes profissionais em suas atuações. A pesquisa objetivou analisar a ética dos contadores gaúchos através do estudo das penalidades aplicadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC/RS). Em relação a abordagem adotada, a pesquisa caracterizou-se como qualitativa, em forma de análise documental e descritiva com levantamento de informações. Para tanto, a coleta dos dados limitou-se as informações publicadas no portal da transparência do CRC/RS, referentes ao processo de gestão da fiscalização no período de 2019 a 2023. A coleta de dados foi realizada entre os meses de agosto e outubro de 2024. O estudo apontou um total de 2.114 processos instaurados, sendo a maioria das diligências relacionada à verificação da elaboração dos contratos de prestação de serviços contábeis, ao exame dos documentos que fundamentaram a emissão das DECOREs e à análise da escrituração contábil. Verificou-se que multa e advertência constituíram as principais penalidades aplicadas. Também, apresentou-se, comparativamente, a atividade de fiscalização do CRC/RS e foi possível demonstrar que, no período analisado, houve uma redução na emissão de advertências, a partir do montante executado no primeiro ano do período em estudo, o que evidencia uma atuação orientativa por parte do órgão fiscalizador.

Palavras-chave: Fiscalização. Infrações. Profissional Contador. Código de Ética.

1 Introdução

Reconhecida em seu contexto global como a ciência que analisa, registra e comunica dados informativos à sociedade e ao Governo, a contabilidade tem representado com profusão a linguagem dos negócios ao seguir padrões internacionais e orientar-se por normas e legislações. Com a inovação e seus impactos no mercado de trabalho, além da alta competitividade, a ética profissional desempenha um papel crucial na construção e manutenção da confiança entre os profissionais, empresas e a sociedade como um todo.

Quando falamos de ética profissional, esta deve ser entendida de forma ampla, considerando todas as atividades de atuação em qualquer organismo que envolva o exercício de qualquer profissão. As normas representam a formalização das ações reguladoras do comportamento ético, de modo que, no desempenho das atividades sejam assegurados o cumprimento das obrigações e o respeito mútuo entre todos. Normalmente, nas profissões legalmente regulamentadas, os padrões éticos são acompanhados por normas de conduta, estatutos, códigos ou outras normas específicas (Rocha, 2005).

Na profissão contábil, por sua vez, a ética ocupa pilar central ao considerar sua função social na geração de informações e seu impacto significativo nas decisões de negócios e na saúde financeira das organizações. Escândalos empresariais envolvendo fraudes apontam uma

maior apreensão relacionada ao comportamento ético dos profissionais da contabilidade, existindo uma maior cobrança referente à transparência e à confiabilidade das informações transmitidas por estes profissionais. Nesse contexto, torna-se imprescindível ao profissional da contabilidade uma consciência profissional que possa guiar seus trabalhos e virtudes que sirvam como parâmetros, considerada a imensa responsabilidade de suas tarefas (Sá, 2019).

Á ética do contador é crucial na premissa contábil, visto o seu papel na conjuntura desta ciência na sociedade. Conforme Sá (2013, p. 9):

[...] todos reconhecem o valor e a importância da contabilidade como um método insubstituível que captura e registra os fatos e os valores que provocam alterações na situação financeira e patrimonial e os apresenta em relatórios estruturados de forma a permitir sua análise e interpretação. Neste sentido, a contabilidade nos permite avaliar se a empresa está mais ou menos líquida, mais ou menos solvente, se aumentou ou diminuiu sua capacidade de remunerar seus acionistas, se está mais consolidada ou mais fragilizada.

De acordo com Basso (2020, p. 268) “Ser ético em contabilidade é, portanto, essencialmente gerar informações oportunas, adequadas, imparciais, reais e confiáveis ao público-alvo, o cliente, para que ele alcance embasadamente seus objetivos.”

Além disso, é oportuno salientar a crescente fiscalização e imposição de regras rígidas pelos órgãos regulamentadores visando minimizar a manipulação de dados em resposta a escândalos financeiros em todo o mundo. Uma das alterações ocorridas neste âmbito foi instituída por norma do Conselho Federal de Contabilidade, estando atualmente em vigor, a NBC PG 12 (R4) de 19/12/2023, ao impor aos profissionais da contabilidade o cumprimento de determinada pontuação relacionada à educação profissional continuada, conforme Seção II, item 6, estando sujeitos a penalidades em caso de descumprimento de acordo com a Seção V, itens 29 e 30 da norma mencionada. Já a CVM, através Resolução CVM N° 23 de 25/02/2021, em seu artigo 31, instituiu o revezamento de auditores objetivando evitar a criação de vínculos que possam afetar a auditoria.

Desse modo, a questão de pesquisa deste estudo é: como se comportou a ética dos contadores gaúchos, de acordo com a aplicação de penalidades pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, no período de 2019 a 2023? Para responder à questão de pesquisa proposta estabeleceu-se, como objetivo geral deste estudo, analisar como se comportou a ética dos contadores gaúchos, de acordo com a aplicação de penalidades pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, no período de 2019 a 2023. Considerando a relevância do tema na formação do profissional contábil e sua estreita relação com o preceito principal da contabilidade, que é de fornecer informações fidedignas e relevantes de apoio à tomada de decisão, percebeu-se a necessidade de identificar como tem-se comportado esse aspecto entre a categoria no Estado do Rio Grande do Sul e sua evolução ao longo dos anos.

O tema desse estudo pode ser justificado, para fins acadêmicos, em função da atuação profissional da pesquisadora na área de auditoria, a qual é um instrumento relevante na detecção de inconformidades no que tange as Normas Brasileiras de Contabilidade, promovendo a escolha da presente temática, em consonância com a área, com o intuito de propiciar um estudo com ênfase nos aspectos éticos dos profissionais que atuam na ciência contábil.

Já quanto aos aspectos profissionais, tem-se a possibilidade de gerar contribuições significativas àqueles que já atuam na área a partir do conhecimento da estrutura fiscalizatória, das principais penalidades aplicadas pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC/RS) e sua atuação na manutenção da qualidade dos serviços profissionais prestados no respectivo estado. Apresenta-se a oportunidade, ainda, de acompanhar a gestão de fiscalização, através das informações buscadas nos relatórios de gestão e da acessibilidade aos canais de atendimento, em que se cita, por exemplo a viabilidade de efetuar denúncias, através

de campanhas do órgão fiscalizador.

Assim, o presente estudo dividiu-se em cinco capítulos. No primeiro capítulo foi apresentada a introdução, contendo a contextualização do estudo, o tema desenvolvido no projeto, a questão de pesquisa e o objetivo, além da justificativa do estudo. Na sequência, o segundo capítulo apresenta o referencial teórico através da exposição de um amplo levantamento bibliográfico e das legislações relacionadas. No terceiro capítulo constam os aspectos metodológicos adotados. Os resultados encontrados são expostos no capítulo 4 e, ao final, o capítulo 5 apresenta a conclusão produzida a partir do estudo realizado.

2 Referencial Teórico

2.1 Órgãos Normatizadores e Fiscalizadores da Contabilidade

O surgimento da contabilidade e sua evolução ao longo do tempo exigiram o desenvolvimento de padrões em sua metodologia visando garantir credibilidade no processamento, registro, controle e geração de informações.

Para Attie (2018, p.204), [...] “em cada uma das ciências, assim como em funções técnico-profissionais, são definidos certos princípios que servem de base para a orientação e para a condução, de forma razoável, de determinados eventos gerados pela entidade.” Neste contexto, a contabilidade se fundamenta em princípios, leis e outras normas decorrentes das relações sociais entre pessoas, empresas e instituições em geral, conforme complementa Rocha (2005, p.11).

Considerando a função da contabilidade e sua relevância para a economia mundial, vislumbra-se a necessidade de disseminação de forma homogênea das práticas contábeis entre os diversos países. Niyama (2021, p. 42) confirma que,

a Contabilidade é a principal linguagem de comunicação dos agentes econômicos na busca de oportunidades de investimento e na avaliação do risco de suas transações. A existência de práticas contábeis distintas tem sido um problema para a melhor compreensão e comparabilidade das informações de natureza econômico-financeira. Por essa razão, procura-se, com a convergência das normas contábeis no mundo facilitar o processo de comunicação.

Os apontamentos dos autores enfatizam o movimento de consolidação para tornar mundialmente uniforme os processos de observância contábil para que as práticas e princípios contábeis atinjam equivalência e tornem-se uma unidade mundial. De acordo com Almeida (2017, p. XV):

a internacionalização da contabilidade está inserida no contexto de globalização da economia mundial, em termos principalmente de livre movimentação de recursos e diminuição de barreiras comerciais entre as nações. Nesse sentido, ações foram e estão sendo desenvolvidas com o objetivo de harmonizar as normas contábeis, de forma que transações idênticas tenham impactos iguais nas contas patrimoniais e de resultado das entidades, independente dos países onde estejam localizadas.

2.1.1 CFC

O CFC é o órgão dotado de personalidade jurídica e forma federativa, presta serviço público e tem a estrutura, a organização e o funcionamento estabelecidos pela legislação específica e pelo Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade (Ribeiro e Camello, 2021, p. 94). Em seu artigo 3º o Decreto-Lei mencionado determina que o CFC “terá sua sede no Distrito Federal de Contabilidade, ao qual ficam subordinados os Conselhos Regionais.” A composição do Conselho Federal de Contabilidade é determinada pelo artigo 4º desta legislação:

[...] o conselho federal de contabilidade será constituído de nove (9) membros brasileiros, com habilitação profissional legalmente adquirida, e obedecerá à

seguinte composição: a) um dos membros designados pelo Governo Federal e que será o presidente do Conselho; b) os demais serão escolhidos em Assembleia que se realizará no Distrito Federal, na qual tomará, parte uma representação de cada associação profissional ou sindicato de classe composta de três membros, sendo dois contadores e um guarda-livros.

De acordo com Ribeiro e Camello (2021, p. 94), compete ao CFC, nos termos da legislação em vigor:

[...] registrar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos CRCs, cada um em sua base jurisdicional, nos estados e no Distrito Federal; normatizar, orientar e disciplinar, técnica e eticamente, o exercício da profissão contábil em todo o território nacional; regular sobre o Exame de Suficiência, o cadastro de qualificação técnica e os programas de educação continuada; editar as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) de natureza técnica profissional, bem como os princípios de contabilidade e as orientações técnicas.

Conforme artigo 7º do Decreto-Lei de instituição do Conselho Federal de contabilidade, são atribuições do CFC:

- Organizar o seu Regimento Interno;
- Aprovar os Regimentos Interno organizados pelos Conselhos Regionais modificando o que se tornar necessário, a fim de manter a respectiva unidade de ação;
- Tomar conhecimento de quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais e dirimi-las;
- Decidir, em última instância, recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais;
- Publicar o relatório anual de seus trabalhos, em que deverá figurar a relação de todos os profissionais registrados;
- Regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

De acordo com o CFC (2024):

[...] o CFC é integrado por um representante de cada estado e mais o Distrito Federal, no total de 27 conselheiros efetivos e igual número de suplentes – Lei nº 11.160/05, e tem, dentre outras finalidades, nos termos da legislação em vigor, principalmente a de orientar, normatizar e fiscalizar o exercício da profissão contábil, por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), cada um em sua base jurisdicional, nos Estados e no Distrito Federal; decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos CRCs; regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

O CFC tem papel fiscalizatório fundamental nos processos éticos-disciplinares, funcionando como Tribunal Superior de Ética e Disciplina (TSED). Conforme a Resolução CFC N.º 1.616, de 18 de março de 2021, capítulo VI, artigo 47, “o CFC funcionará como Tribunal Superior de Ética e Disciplina (TSED), com sua composição e organização normais, observando, no que couber, as normas estabelecidas neste Regimento.” Sobre os processos éticos-disciplinares, o artigo 48 da resolução citada, menciona que “os processos éticos-disciplinares julgados pela Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina terão suas decisões submetidas ao TSED.”

2.1.2 CRC

O mesmo Decreto-Lei que criou o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) criou também os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), atribuindo tanto ao CFC como aos

CRCs, entre outras, a tarefa de fiscalizar o exercício da profissão contábil. Conforme afirma Fernandes (2012), “os Conselhos profissionais são entidades que se destinam ao controle e fiscalização de determinadas profissões regulamentadas.” O Regimento Interno do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul assim determina em seu capítulo I, art. 1º:

[...] o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – CRCRS, entidade criada por lei com o objetivo de fiscalização e registro dos profissionais da contabilidade, é constituído por 27 membros e igual número de suplentes, eleitos na forma da legislação vigente, observando a proporção de 2/3 (dois terços) de Contadores e 1/3 (um terço) de Técnicos em Contabilidade.

Em conformidade com o CRCRS (2024),

[...] o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul tem como finalidades precípua: fiscalizar o exercício da profissão contábil e de efetuar o registro dos profissionais da Contabilidade e das empresas de serviços contábeis. O CRCRS é constituído de órgãos de deliberação coletiva e de órgãos singulares.

Conforme consta no Decreto-Lei N° 9.295 de 27 de maio de 1946, art. 10, são atribuições do Conselhos Regionais:

Quadro 1 – Atribuições dos Conselhos Regionais

Atribuições Conselhos Regionais
a) Expedir e registrar a carteira profissional prevista no artigo 17;
b) Examinar reclamações e representações escritas acerca dos serviços de registro e das infrações dos dispositivos legais vigentes, relativos ao exercício da profissão de contabilista, decidindo a respeito;
c) Fiscalizar o exercício das profissões de contador e guarda-livros, impedindo e punindo as infrações, e bem assim, enviando às autoridades competentes minuciosos e documentados relatórios sobre fatos que apurarem, e cuja solução ou repressão não seja de sua alçada;
d) Publicar relatório anual de seus trabalhos e a relação dos profissionais registrados;
e) Elaborar a proposta de seu regimento interno, submetendo-o à aprovação do Conselho Federal de Contabilidade;
f) Representar ao Conselho Federal de Contabilidade acerca de novas medidas necessárias, para regularidade do serviço e para fiscalização do exercício das profissões previstas na alínea "b", deste artigo;

Fonte: Elaborado pela autora, com base no Decreto-Lei 9.295/1946, art. 10

2.2 Penalidades

Para Rocha (2005, p. 28):

a Contabilidade é uma atividade que está presente em todos os segmentos de negócios, incluindo ainda as organizações não empresariais e demais entidades. É uma profissão cujo resultado do trabalho desenvolvido tem repercussão na sociedade, notadamente perante os usuários das informações contábeis, neles se incluindo o fisco, investidores, acionistas, instituições financeiras, trabalhadores, entre outros.

Alves e Souza (2017, p.47) corroboram:

no exercício da profissão contábil é preciso muito mais que uma capacidade técnica, é necessário que este profissional cumpra as normas técnicas de acordo com o Código de Ética do Contador, estabelecido e imposto pelo órgão que regulamenta a classe.

A NBC PG 01 de 07 de fevereiro de 2019 fixa a conduta do profissional contador quando no exercício da sua atividade e nos assuntos relacionados à profissão e à classe,

aplicando-se também ao técnico em contabilidade no exercício de suas prerrogativas profissionais. Em conjunto, Rocha (2005, p. 28), afirma que “havendo prática de atos contrários aos mandamentos da profissão, estarão sujeitos à fiscalização e passíveis de punições previstas na legislação específica.”

A apuração de eventuais incorreções praticadas pelo profissional contábil ocorre por meio de processo representado por um conjunto de peças que documentam o exercício da atividade jurisdicional em um caso concreto. O regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade menciona as regras básicas sobre os processos administrativos de fiscalização no âmbito do Sistema envolvendo o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Contabilidade, conhecido como sistema CFC/CRC (Rocha, 2005).

A Resolução CFC N.º 1.603, de 22 de outubro de 2020, aprova o Regulamento de Procedimentos Processuais dos Conselhos de Contabilidade, que dispõe sobre os Processos Administrativos de Fiscalização, e dá outras providências. Consoante a Resolução mencionada, quanto ao processo de fiscalização, os artigos 48 e 50 estabelecem que:

o julgamento dos processos abertos contra profissional da contabilidade compete, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, investidos da condição de Tribunais Regionais de Ética e Disciplina, por intermédio de suas Câmaras de Ética e Disciplina. O julgamento dos processos abertos contra pessoas físicas, pessoas jurídicas e organizações contábeis compete, originariamente, aos Conselhos Regionais de Contabilidade, por intermédio de suas Câmaras de Fiscalização.

O artigo 56 da resolução supracitada apresenta, no Capítulo X a fixação e gradação das penas. As penalidades são disciplinares e éticas e consistem em:

I – Disciplinares:

- a) multa;
- b) suspensão do exercício profissional;
- c) cassação do exercício profissional.

II – Éticas:

- a) advertência reservada;
- b) censura reservada;
- c) censura pública.

Conforme Ribeiro e Camello (2021, p. 71),

a NBC PG 01 trata ultimamente das penalidades à transgressão de seus preceitos (ns. 20, 21, 22 e 23). Dependendo da gravidade, a transgressão é punida por advertência reservada, por censura reservada ou por censura pública. Entretanto, a aplicação das sanções há de levar em consideração as circunstâncias atenuantes, também enumeradas: se a falta foi cometida em defesa de prerrogativa profissional, se não houve punição ética anterior e se o transgressor prestou relevantes serviços à contabilidade. Por outro lado, devem ser consideradas também as circunstâncias agravantes, ou seja, se a transgressão maculou publicamente a imagem do contador, se houve punição ética anterior transitada em julgado e, por fim, qual foi a gravidade da infração. Prevê-se, finalmente, que o contador “pode requerer desagravo público ao Conselho Regional de Contabilidade, quando atingido, pública e injustamente no exercício de sua profissão.

Rocha (2005, p. 39) ressalta que “para os processos julgados pelos Conselhos de Contabilidade, a penalidade é uma sanção a que se sujeita aquele que infringe a legislação que rege a profissão contábil e o Código de Ética Profissional do Contabilista.”

De acordo com o artigo 27 do Decreto-Lei N° 9.295/1946, as penalidades ético-disciplinares aplicáveis por infração ao exercício legal da profissão são as seguintes:

Quadro 2 – Penalidades ético-disciplinares

Penalidades Ético-Disciplinares
a) Multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores dos arts. 12 e 26 deste Decreto-Lei;
b) Multa de 1 (uma) a 10 (dez) vezes aos profissionais e de 2 (duas) a 20 (vinte) vezes o valor da anuidade do exercício em curso às empresas ou a quaisquer organizações contábeis, quando se tratar de infração dos arts. 15 e 20 e seus respectivos parágrafos;
c) Multa de 1 (uma) a 5 (cinco) vezes o valor da anuidade do exercício em curso aos infratores de dispositivos não mencionados nas alíneas a e b ou para os quais não haja indicação de penalidade especial;
d) Suspensão do exercício da profissão, pelo período de até 2 (dois) anos, aos profissionais que, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, forem responsáveis por qualquer falsidade de documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas no sentido de fraudar as rendas públicas;
e) Suspensão do exercício da profissão, pelo prazo de 6 (seis) meses a 1 (um) ano, ao profissional com comprovada incapacidade técnica no desempenho de suas funções, a critério do Conselho Regional de Contabilidade a que estiver sujeito, facultada, porém, ao interessado a mais ampla defesa;
f) Cassação do exercício profissional quando comprovada incapacidade técnica de natureza grave, crime contra a ordem econômica e tributária, produção de falsa prova de qualquer dos requisitos para registro profissional e apropriação indevida de valores de clientes confiados a sua guarda, desde que homologada por 2/3 (dois terços) do Plenário do Tribunal Superior de Ética e Disciplina;
g) Advertência reservada, censura reservada e censura pública nos casos previstos no Código de Ética Profissional dos Contabilistas elaborado e aprovado pelos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, conforme previsão do art. 10 do Decreto-Lei no 1.040, de 21 de outubro de 1969.

Fonte: Elaborado pela autora, com base no Decreto-Lei Nº 9.295/1946, art. 27

2.3 O Profissional da Contabilidade

Conforme disciplina contida no art. 12 do Decreto-Lei n. 9.295, de 1946, o profissional da contabilidade, também denominado de contabilista, é o contador e o técnico em contabilidade. O contador é diplomado em curso superior de Ciências Contábeis, bem como aquele que, por força de lei, lhe é equiparado, com registro nessa categoria no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). O técnico em contabilidade é diplomado em curso de nível médio na área contábil, em conformidade com o estabelecido na Lei de Diretrizes e Bases da Educação, e com registro em CRC nessa categoria, nos termos do art. 12, §2º do Decreto-Lei n. 9.295, de 1946 (Ribeiro e Camello, 2021).

Os indivíduos, as firmas, as sociedades, as associações, as companhias, as empresas em geral e suas filiais que exerçam ou explorem, sob qualquer forma, serviços técnicos contábeis, ou a seu cargo tiverem alguma seção que a tal se destine, somente poderão executar os respectivos serviços depois de provarem, perante os Conselhos de Contabilidade, que os encarregados da parte técnica são profissionais habilitados e registrados na forma da lei (Art.15, Decreto-Lei n. 9.295/1946).

O art. 2º do Capítulo I da Resolução CFC N.º 1.486/2015 define que “a aprovação em Exame de Suficiência constitui um dos requisitos para a obtenção de registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade.”

De acordo com o capítulo IV do Decreto-Lei 9.295/1946, art. 25, são considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) Organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) Escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) Perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades

anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

§ 1º Os serviços profissionais de contabilidade são, por sua natureza, técnicos e singulares, quando comprovada sua notória especialização, nos termos da lei.

§ 2º Considera-se notória especialização o profissional ou a sociedade de profissionais de contabilidade cujo conceito no campo de sua especialidade, decorrente de desempenho anterior, estudos, experiências, publicações, organização, aparelhamento, equipe técnica ou de outros requisitos relacionados com suas atividades, permita inferir que o seu trabalho é essencial e indiscutivelmente o mais adequado à plena satisfação do objeto do contrato.

Já em conformidade à Resolução CFC N.º 1.640/2021, capítulo 1, artigo 3º, são atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

Quadro 3 – Atribuições privativas do profissional da contabilidade

(continua)

I – Avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza tributária;
II – Avaliação de fundos de comércio, goodwill e/ou conjunto de bens tangíveis ou intangíveis que possam compor o valor de quaisquer entidades;
III – Apuração do valor patrimonial de participações, cotas, ações ou assemelhados;
IV – Reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;
V – Apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de aquisição, combinação de entidades, negócios ou interesses, liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, cotistas ou acionistas;
VI – Concepção e desenvolvimento dos planos para determinação da metodologia para reconhecimento de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos ativos intangíveis, inclusive de montantes diferidos, bem como a implantação desses planos, métodos e critérios;
VII – Regulações judiciais ou extrajudiciais, de avarias grossas ou comuns;
VIII – Escrituração contábil de todos os atos e fatos, que consiste no procedimento executado exclusivamente pelo profissional da contabilidade, cuja função é a de registrar as operações financeiras, econômicas e patrimoniais de quaisquer entidades, por quaisquer métodos, técnicas ou processos;
IX – Identificação, mensuração e classificação das operações, transações, atos e fatos praticados por quaisquer entidades, que serão objeto de registro contábil por meio de qualquer processo, seja ele físico, manual, manuscrito, mecânico, analógico ou eletrônico, com a respectiva validação dos referidos lançamentos e das demonstrações e relatórios que estes vierem a resultar;
X – Coordenação e/ou assunção de responsabilidade técnica pela escrituração fiscal de quaisquer entidades;
XI – Elaboração de livros, de documentos em meio físico ou digital e de registro contábil, tributário e/ou patrimonial de quaisquer entidades;
XII – Elaboração de demonstrações contábeis e de todas as demonstrações que expressam a posição patrimonial e de suas variações, mesmo que com outra nomenclatura, por exemplo demonstrações financeiras, relato integrado ou relatórios de sustentabilidade, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável e de normas técnicas;
XIII - Conversão e mensuração para moeda nacional, das demonstrações contábeis originalmente elaboradas em moeda estrangeira e vice-versa;
XIV – Consolidação das demonstrações contábeis elencadas no inciso XII deste artigo, nos casos em que as entidades possuam subsidiárias ou pertençam a um mesmo grupo econômico;
XV – Registro de custos das atividades de qualquer natureza, inclusive definição de avaliação de estoque, com o objetivo de apuração de resultado para auxiliar na tomada de decisão;
XVI – Controle, avaliação e estudo da gestão contábil, capacidade econômico-financeira e patrimonial de quaisquer entidades;
XVII – Análise das demonstrações contábeis elencadas no inciso XII deste artigo;
XVIII – Elaboração e controle de orçamentos de qualquer tipo, tais como econômicos, financeiros, patrimoniais e de investimentos, com o respectivo acompanhamento de sua execução em quaisquer entidades;
XIX – Organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública;
XX – Revisões de quaisquer demonstrações elencadas no inciso XII deste artigo ou de registros contábeis;

(conclusão)
XXI – Auditoria interna e operacional;
XXII – Auditoria externa independente;
XXIII – Perícias judiciais e extrajudiciais de natureza contábil, inclusive no âmbito de tribunais arbitrais;
XXIV – Organização dos serviços contábeis quanto à concepção, ao planejamento e à estrutura material, bem como ao estabelecimento de fluxogramas de processamento, cronogramas, organogramas, modelos de formulários e similares;
XXV – Estabelecimento de plano de contas contábeis, com a respectiva hierarquização, centros de custos, descrição e instruções de suas funções ou natureza;
XXVI – Implantação, organização e operação dos sistemas de controle interno auxiliares à contabilidade;
XXVII – Assistência e/ou participação aos/nos conselhos de administração, fiscais, consultivos, comitês de auditoria, de riscos de quaisquer entidades, independentemente da nomenclatura, quando houver demanda por conhecimento em contabilidade;
XXVIII – Assistência contábil nos processos de recuperação judicial e extrajudicial, aos administradores judiciais nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;
XXIX – Elaboração de declaração de Imposto de Renda para pessoa jurídica ou obrigação equivalente, independentemente do regime tributário a ser adotado pela entidade;
XXX – Definição dos elementos para parametrização e/ou para configuração de todas as regras fiscais e contábeis em qualquer tipo de software de gestão empresarial que sejam auxiliares à contabilidade;

Fonte: Elaborado pela autora, com base na Resolução CFC N.º 1.640/2021, capítulo 1, artigo 3º

2.4 Ética

Em seu sentido de maior amplitude, ética é a ciência da conduta humana perante o ser e seus semelhantes. Encara a virtude como prática do bem e está como a promotora da felicidade dos seres, individual e coletivamente, avaliando os desempenhos humanos em relação às normas comportamentais pertinentes. Analisa a vontade e o desempenho virtuoso do ser em face de suas intenções e atuações, quer relativos à própria pessoa, quer em face da comunidade em que se insere (Sá, 2019).

Para Alves e Souza (2017, p.65):

o uso da expressão ética compreende os princípios de conduta que norteiam as atitudes das pessoas ou de um grupo de uma sociedade. Podemos entender também que a ética está presente no cotidiano das pessoas que estão inclusas em um complexo organizacional. A palavra ética representa costume, hábitos ou índole do indivíduo. Seu significado é muito similar ao da moral, que corresponde ao comportamento que é esperado.

Rocha (2005, p.67) corrobora:

a convivência humana é o “fator gerador” do comportamento ético ou antiético, sendo, portanto, os problemas das relações sociais entre as pessoas que geram as questões éticas. Por conseguinte, ninguém pode esquecer da lição básica vinculada à ética, ou seja, o direito de uma pessoa termina no ponto em que inicia o direito da outra. As obrigações no campo ético decorrentes da convivência devem ter por base, além de tudo aquilo que já somos ou realizamos, o que poderemos realizar ou vir a conquistar. Portanto, os horizontes e possibilidades futuras de realizações fazem parte dos nossos direitos e obrigações e devem ser observados de modo a permitir uma convivência social adequada e justa.

No contexto profissional, Ribeiro e Camello (2020, p. 9) enfatizam:

um campo não menos importante da existência ética é o das profissões social e juridicamente aceitas. A competência cognitiva na ação profissional, seu exercício nos limites da convivialidade, o compromisso de realizar com rigor técnico e máximo respeito aos contratos entre as partes envolvidas não são alcançados sem o compromisso ético. [...] a educação tem relevância inquestionável, mas a aprendizagem técnica indispensável não é suficiente sem a formação ética. Para melhorar a ação e o perfil dos profissionais, muitas profissões têm seu código de ética, cuja finalidade não é apenas o interesse material da classe e seu prestígio

social, mas uma participação mais autêntica no esforço de humanização da sociedade.

No âmbito profissional, a ética está relacionada às normas morais que determinam a conduta esperada, em consonância às atividades e metas organizacionais e dos indivíduos. Os códigos de ética se referem a um conjunto de regras de conduta que devem ser seguidas. Com relação ao código de ética explícito, podemos compreender os juramentos realizados por administradores, contadores, engenheiros, médicos, entre outros profissionais. As atitudes de indivíduos, grupos e organizações normalmente são orientados por código de ética (Alves e Souza, 2017).

Ainda conceituando, Oliveira (2021, p. 20) acrescenta que “um código de ética profissional, por sua vez, é algo no mesmo sentido da ética, porém focado na atuação da pessoa em sua atividade profissional.”

Rocha (2005, p. 77) adita:

em todas as atividades, devem ser seguidas as normas de conduta que deverão ser colocadas em prática no exercício de qualquer profissão. Essas normas representam a formalização das ações reguladoras do comportamento ético, de modo que, no desempenho das atividades por parte dos profissionais, sejam assegurados o cumprimento das obrigações e o respeito mútuo entre todos os membros da corporação. Normalmente, nas profissões legalmente regulamentadas, os padrões éticos são acompanhados por normas de conduta, estatutos, códigos ou outras normas específicas.

Figura 1 – Valores éticos relacionados às profissões



Fonte: Alves e Souza (2017, p. 77).

Quando considerada a profissão contábil Sá (2019, p. 128) comenta:

a profissão contábil consiste em um trabalho exercido habitualmente nas células sociais, com o objetivo de prestar informações e orientações baseadas na explicação dos fenômenos patrimoniais, ensejando o cumprimento de deveres sociais, legais, econômicos, tão como a tomada de decisões administrativas, além de servir de instrumentação histórica da vida da riqueza.

Os profissionais da contabilidade são agentes de transparência e, na ausência de compromisso ético, empresas e demais entidades não conseguem passar uma imagem de confiança ao público-alvo. Se a informação não for confiável, passível de evidenciação e que reflita a visão da empresa, o cliente não se sentirá seguro com as informações nem com quem auditou e esteve envolvido com a atividade contábil (CFC, 2022).

Conforme divulgação do CFC, 2019,

pelo viés da essencialidade e da ética, é necessário considerar que, independentemente da forma ou do meio utilizado para prestar os serviços contábeis, o que a sociedade busca ao selecionar um profissional da contabilidade é a competência, a capacidade técnica, a respeitabilidade, a conduta ética e a integridade, para estabelecer uma relação de confiança visando ao pleno atendimento da sua necessidade (demanda). São elementos que projetam e sustentam a posição de destaque e de sucesso de um profissional da contabilidade no mercado.

O Código de Ética Profissional do Contador foi atualizado pelo Conselho Federal de Contabilidade por meio da NBC PG 01 – Código de Ética Profissional do Contador, com o intuito de normatizar e disciplinar a conduta dos profissionais da contabilidade no exercício profissional. Além da NBC PG 01, também temos a NBC PG 100, NBC PG 200 e NBC PG 300, que tratam dos princípios éticos e estão alinhadas ao Código de Ética da Federação Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC). Essas NBCs PGs apresentam situações específicas, fornecendo exemplos de salvaguardas que podem ser adequadas para tratar ameaças ao cumprimento dos princípios éticos, descrevem situações em que não há salvaguardas disponíveis para tratar as ameaças e, conseqüentemente, a circunstância ou relacionamento que cria as ameaças, para os profissionais da contabilidade externo e aqueles que são empregados ou contratados (contadores internos) (CRCSC, 2024).

Conforme ressalta Oliveira (2021, p.20), “o Código de Ética Profissional do Contador está consubstanciado na NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019. Nesse documento, consta um padrão de conduta destinado ao profissional que exerce a profissão contábil.”

De acordo com a NBC PG 01, são deveres do contador:

Quadro 4 - Deveres do Contador conforme NBC PG 01

(a) Exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observando as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação vigente, resguardando o interesse público, os interesses de seus clientes ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais.
(b) Recusar sua indicação em trabalho quando reconhecer falta de capacitação.
(c) Guardar sigilo sobre informações profissionais, exceto nos casos previstos em lei.
(d) Informar fatos relevantes que possam afetar o trabalho, respeitando o sigilo profissional.
(e) Aplicar salvaguardas para evitar conflitos de interesse e manter a independência profissional.
(f) Abster-se de expressar convicções pessoais sobre direitos das partes interessadas.
(g) Evitar interpretações tendenciosas e manter independência profissional.
(h) Zelar pela competência exclusiva na orientação técnica dos serviços.
(i) Comunicar ao cliente ou empregador eventuais circunstâncias adversas que possam gerar riscos.
(j) Empenhar esforços e obter informações antes de emitir opinião sobre qualquer caso.
(k) Renunciar às funções em caso de falta de confiança mútua com cliente ou empregador.
(l) Informar ao substituto sobre fatos relevantes para o bom desempenho das funções.
(m) Manifestar impedimentos para o exercício da profissão imediatamente.
(n) Ser solidário com movimentos de defesa da dignidade profissional.
(o) Cumprir os Programas de Educação Profissional Continuada estabelecidos pelo CFC.
(p) Comunicar ao CRC mudanças de domicílio, endereço e outros fatos necessários ao controle profissional.
(q) Atender à fiscalização profissional e disponibilizar documentos solicitados.
(r) Informar o número de registro e a categoria profissional em documentos e anúncios profissionais.

Fonte: Elaborado pela autora, com base na NBC PG 01, Código de Ética Profissional do Contador

Ainda conforme a norma supracitada, são elencadas as vedações e permissões do profissional da contabilidade, conforme exposto no Quadro 5:

Quadro 5 - Vedações e Permissões do Contador conforme NBC PG 01

Vedações	Permissões
(a) Assumir serviços prejudiciais à classe;	(a) Publicar trabalho científico ou técnico sob sua responsabilidade;
(b) Auferir proventos não decorrentes da prática lícita;	(b) Transferir contratos com anuência por escrito;
(c) Assinar documentos sem supervisão adequada;	(c) Transferir parcialmente execução mantendo responsabilidade técnica;
(d) Exercer profissão quando impedido;	(d) Indicar títulos, especializações e clientes autorizados.
(e) Facilitar exercício profissional a não habilitados;	
(f) Explorar serviços sem registro;	
(g) Concorrer a atos contrários à lei;	
(h) Solicitar vantagens ilícitas;	
(i) Prejudicar interesses confiados;	
(j) Recusar prestação de contas;	
(k) Apropriar-se indevidamente;	
(l) Reter documentos abusivamente;	
(m) Orientar contra Normas e leis;	
(n) Envolver-se em atividades ilícitas;	
(o) Quebrar sigilo profissional;	
(p) Iludir boa-fé ou fornecer informações falsas;	
(q) Não atender notificações dos Conselhos;	
(r) Titular-se indevidamente;	
(s) Não seguir Normas Contábeis;	
(t) Renunciar à liberdade profissional;	
(u) Publicar trabalho sem participação;	
(v) Revelar negociações confidenciais;	
(w) Exercer profissão com negligência.	

Fonte: Elaborado pela autora, com base na NBC PG 01 - Código de Ética Profissional do Contador

O Código de Conduta do Profissional Contador instituído pela norma em questão cita, ainda, os deveres alusivos ao valor e publicidade dos serviços profissionais e em relação aos colegas e à classe. No que diz respeito ao valor e publicidade dos serviços profissionais, o contador deve estabelecer, por escrito, o valor dos serviços considerando vários fatores, como complexidade e tempo necessário e detalhar todos os serviços cobrados em suas propostas, celebrando um contrato por escrito após a aceitação. Se parte dos serviços for executada pelo cliente, isso deve ser explicitado. A publicidade dos serviços contábeis deve ser técnica, informativa e discreta, evitando afirmações exageradas e comparações depreciativas, enquanto se observa o Código de Defesa do Consumidor. É proibido realizar ações publicitárias que prejudiquem a reputação da profissão contábil, como fazer afirmações desproporcionais ou desenvolver ações comerciais enganosas.

Já os itens do número 16 ao 19 da presente Norma Contábil estabelecem diretrizes éticas e profissionais para a conduta dos contadores em relação aos seus colegas e à classe contábil. Enfatiza-se a importância de cultivar consideração, respeito, solidariedade e harmonia entre os membros da classe, enquanto também destacam a necessidade de não participar ou compactuar com erros ou violações éticas, mesmo em situações de solidariedade. Além disso, são delineadas normas de conduta específicas em relação aos colegas, incluindo abster-se de fazer referências prejudiciais, evitar apropriação de trabalhos alheios e cooperar no desenvolvimento e prestígio da profissão. Quanto à classe contábil, são destacadas obrigações como prestar cooperação moral e material, acatar decisões da classe, e informar sobre irregularidades administrativas em entidades da classe. Esses itens visam promover a integridade, o profissionalismo e o fortalecimento da profissão contábil.

A NBC PG 100 (R1), de 21 de novembro de 2019 dá nova redação à NBC PG 100, que dispõe sobre o cumprimento do código, dos princípios fundamentais e da estrutura conceitual. Na seção 110 são citados os cinco princípios fundamentais de ética para os profissionais da contabilidade:

- (a) Integridade – ser direto e honesto em todas as relações profissionais e comerciais.
- (b) Objetividade – não comprometer julgamentos profissionais ou comerciais devido a comportamento tendencioso, a conflito de interesses ou à influência indevida de outros.
- (c) Competência profissional e devido zelo – para:
 - (i) obter e manter conhecimento profissional e habilidade no nível necessário para assegurar que o cliente ou a organização empregadora receba serviço profissional competente, com base em padrões técnicos e profissionais atuais e legislação relevante; e
 - (ii) atuar de forma diligente e de acordo com os padrões técnicos e profissionais aplicáveis.
- (d) Confidencialidade – respeitar a confidencialidade das informações obtidas em decorrência de relações profissionais e comerciais.
- (e) Comportamento profissional – cumprir com as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer conduta da qual o profissional da contabilidade tenha conhecimento ou deva ter conhecimento que possa desacreditar a profissão.

Conforme a NBC PG 200, contador externo é o contador, independentemente de sua especialização (por exemplo, auditoria, impostos, consultoria ou perícia) em firma que presta serviços profissionais a clientes. O termo é também usado em referência a uma firma de auditores. De acordo com a NBC PG 300, contador interno é o contador empregado ou contratado na função executiva (elaboração da contabilidade da entidade) ou não executiva, em áreas como comércio, indústria, serviços, setor público, educação, setor sem fins lucrativos, órgãos reguladores ou órgãos profissionais, ou contador contratado por essas entidades (CRCSC, 2024).

Em conformidade com as Normas NBC PG 200 e NBC PG 300, os profissionais de alcance destas estão sujeitas ao cumprimento dos princípios fundamentais de ética da Norma NBC PG 100 (R1) citados acima.

A profissão de auditoria exige assim a obediência aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apoiam em independência, integridade, eficiência e confidencialidade. A independência é considerada crucial para garantir a objetividade e a imparcialidade na interpretação das informações auditadas, evitando conflitos de interesse e mantendo a integridade do processo de auditoria. A integridade é destacada como essencial em todos os compromissos do auditor, incluindo sua relação com a empresa auditada, o público em geral e sua entidade de classe, exigindo lealdade e veracidade nas opiniões emitidas. A eficiência é ressaltada como responsabilidade individual do auditor, que deve agir com competência técnica, cumprindo prazos e apresentando conclusões objetivas e claras. A confidencialidade é considerada um princípio elementar da auditoria, garantindo que as informações obtidas sejam tratadas com sigilo e utilizadas apenas para os fins do trabalho de auditoria, sem divulgação indevida ou uso pessoal. Esses princípios éticos visam assegurar a qualidade, a credibilidade e a ética na execução dos serviços de auditoria independente, para (Attie 2018).

Cabe ressaltar que há em vigor também a Norma NBC PP 01 (R1), de 19/03/2020, que dispõe sobre perito contábil, em que vigora a necessidade de cumprimento dos princípios éticos fundamentais elencados pela NBC 100 (R1).

Oliveira (2021, p. 22) destaca que,

[...] dada a natureza de seu trabalho, ou seja, a produção de prova pericial, que será

utilizada nas cortes jurisdicional e arbitral, no caso do Perito Contábil ainda mais, deve o Contador, atuando em perícia, executar seu ofício com total compromisso com os princípios e procedimentos éticos.

Nesse contexto, Basso (2020, p. 279) conclui:

enfaticamente, por complemento, que a nação também espera do contabilista uma participação efetiva no processo de melhoria/consolidação político-administrativa do país; portanto, espera-se dele uma atuação marcada pela segurança de uma consciência plena da responsabilidade social que possui, pela veracidade e fidedignidade do que faz e do que registra e informa à sociedade. Do contabilista do século 21 tem-se a expectativa de um profissional muito zeloso em questões éticas, que se confunde com o seu comportamento pessoal, levando-o a adotar uma postura extremamente cautelosa quanto à associação de seu nome a eventos de natureza profissional como na assinatura de Demonstrações Contábeis, Relatórios e Pareceres de Auditorias, de Análises e de Perícias Contábeis. A elevação dos padrões éticos da profissão é decisiva para a manutenção do prestígio dos contabilistas, em especial dos auditores independentes.

A Contabilidade tem relevância de proteção à vida da riqueza das células sociais e pela capacidade de produzir informes qualificados sobre o comportamento patrimonial. Uma das utilidades da profissão contábil é aquela que se baseia na consciência de que é por levar as células sociais à eficácia que se consegue o bem-estar nas nações e das comunidades em geral. Se todas as empresas, todas as instituições, forem prósperas, também o país o será, e o contabilista é um grande responsável no sentido de conduzir a riqueza individualizada à prosperidade (Sá, 2019).

3. Aspectos Metodológicos

3.1 Delineamento da pesquisa

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de uma pesquisa documental. Tem-se que toda pesquisa implica no levantamento de dados de variadas fontes, quaisquer que sejam os métodos ou técnicas empregadas. Esse material geral é útil não só por trazer conhecimentos ao campo de interesse, como também para evitar duplicações e esforços desnecessários, podendo sugerir problemas e hipóteses e orientar para outras fontes de coleta (Lakatos, 2021).

Fachin (2017, p. 137) define:

a pesquisa documental corresponde a toda a informação coletada, seja de forma oral, escrita ou visualizada. Ela consiste na coleta, classificação, seleção difusa e utilização de toda a espécie de informações, compreendendo também as técnicas e os métodos que facilitam sua busca e sua identificação.

Conforme Andrade (2012, p. 113), “a pesquisa documental baseia-se em documentos primários, originais. Tais documentos, chamados “de primeira mão”, ainda não foram utilizados em nenhum estudo ou pesquisa [...]” Documentos de fonte primária são aqueles de primeira mão, provenientes dos próprios órgãos que realizaram as observações, podendo ser encontrados em arquivos públicos ou particulares, assim como em fontes estatísticas compiladas por órgãos oficiais e particulares Lakatos (2021).

Quanto à forma de abordagem do problema, a presente pesquisa caracteriza-se como qualitativa, uma vez que se propõe a colher e analisar dados obtidos diretamente da situação estudada, enfatizando o processo. Na pesquisa qualitativa, verifica-se a realidade em seu contexto natural, procurando dar sentido aos fenômenos ou interpretá-los, de acordo com os significados que possuem para as pessoas implicadas nesse contexto. A finalidade primeira da pesquisa pretende explorar o espectro de opiniões e as diferentes representações sobre o assunto em estudo (Michel, 2015).

Gil (2022) ressalta as características da pesquisa qualitativas ao mencionar que,

passou-se a reconhecer as pesquisas qualitativas como distintas das quantitativas em

decorrência, principalmente, da adoção do enfoque interpretativista. [...] Segundo o enfoque interpretativista, o mundo e a sociedade devem ser entendidos segundo a perspectiva daqueles que o vivenciam, o que implica considerar que o objeto de pesquisa é compreendido como sendo construído socialmente. Dessa forma, a pesquisa qualitativa passou a ser reconhecida como importante para o estudo da experiência vivida, dos longos e complexos processos de interação social.

Na pesquisa qualitativa, a validade não é demonstrada por números ou estatísticas; ela emerge da exploração empírica, através de análises minuciosas, abrangentes, consistentes e coerentes, e da articulação lógica das ideias. Isso ocorre porque os eventos nas ciências sociais têm significados sociais e sua interpretação não pode ser simplificada por quantificações impessoais e desvinculadas do contexto da realidade (Michel, 2015).

Já em relação aos objetivos, o estudo se elucida como uma pesquisa descritiva, que têm como objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno. A maior parte das pesquisas pode ser classificada como descritiva e a maioria das que são realizadas com objetivos profissionais provavelmente se enquadra nessa categoria, destacando-se aquelas que estudam as características de um grupo: sua distribuição por idade, sexo, procedência, nível de escolaridade, estado de saúde física e mental etc. Outras pesquisas desse tipo são as que se propõem a estudar o nível de atendimento dos órgãos públicos de uma comunidade, as condições de habitação de seus habitantes, o índice de criminalidade que aí se registra, etc., incluindo-se, ainda, as pesquisas que têm por objetivo levantar as opiniões, atitudes e crenças de uma população (Gil, 2022).

A pesquisa descritiva parte do pressuposto de que os problemas sociais podem ser compreendidos e solucionados de forma mais eficaz, e as práticas relacionadas podem ser aprimoradas, por meio de uma descrição minuciosa de suas características, propriedades, causas e consequências (Michel, 2015).

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Segundo Lakatos (2021, p.193) “a coleta de dados é a etapa da pesquisa em que se inicia a aplicação dos instrumentos elaborados e das técnicas selecionadas, a fim de efetuar a coleta dos dados previstos.” A coleta de dados é um processo complexo que envolve uma variedade de etapas e precauções. Ela começa com uma clara definição dos objetivos da pesquisa e a formulação das questões que a guiarão. Além disso, requer a seleção dos métodos mais apropriados para a obtenção dos dados, o estabelecimento de uma estratégia de amostragem adequada, a obtenção de permissões necessárias, a preparação dos instrumentos para registrar as informações, a antecipação das estratégias de análise dos dados, a consideração das implicações éticas e, crucialmente, o reconhecimento da importância do pesquisador como instrumento central na coleta de dados, especialmente em pesquisas qualitativas (Gil, 2021).

Assim sendo, foi desenvolvida inicialmente uma revisão da literatura sobre a legislação pertinente a atuação dos contadores e principais normas contábeis relacionadas à profissão. Posteriormente realizou-se uma pesquisa documental junto ao Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul em que foi realizado contato com o órgão mencionado e com o delegado da região do Vale do Caí, buscando relatórios, editais, indicadores e publicações relacionadas, objetivando entender sua incumbência fiscalizatória e realizar o levantamento das penalidades aplicadas no período de 2019 a 2023.

Através da análise textual e após reunir os dados necessários, foram tabuladas informações e criados gráficos comparativos com a consequente extração dos significados. Estes dados foram analisados em conformidade ao embasamento teórico e alinhados ao objetivo e a questão da pesquisa.

4. Resultados da pesquisa

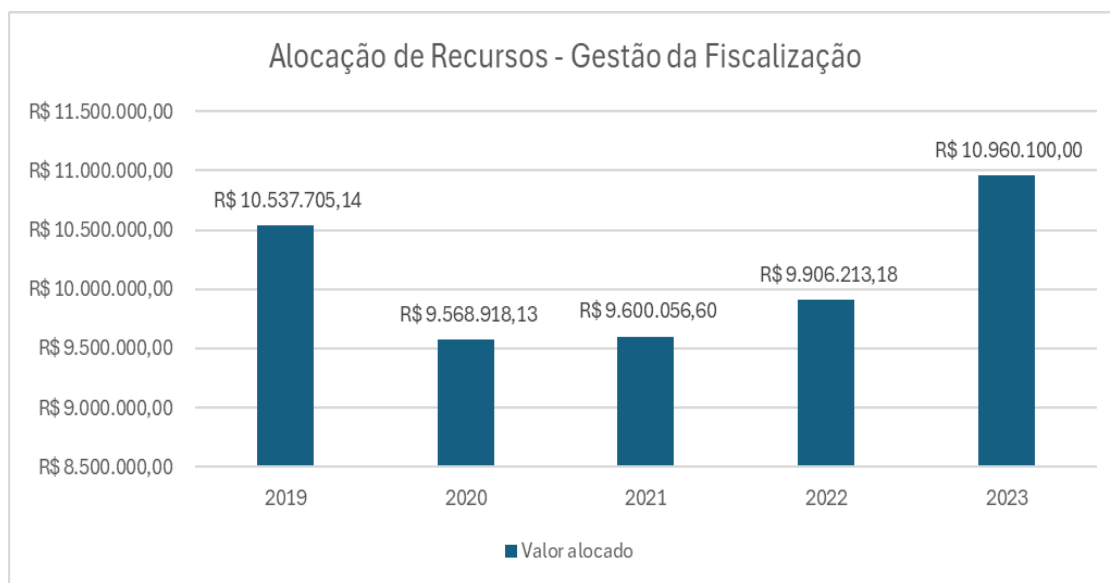
Buscando atender o objetivo proposto pela presente pesquisa, nesta seção serão apresentados os resultados obtidos a partir do estudo de relatórios coletados junto ao órgão fiscalizatório competente. Foram analisados os anos de 2019 a 2023, de modo a visualizar o comportamento dos contadores do Rio Grande do Sul frente ao Código de Ética Contábil em comparação às penalidades aplicadas.

Foram elaborados quadros, tabelas e gráficos com dados relacionados à gestão da fiscalização considerando o investimento em fiscalização, o índice de realização de diligências, o número de processos instaurados, o percentual de punição em processos disciplinares e éticos, os tipos de penalidades aplicadas e o tipo de organização fiscalizada.

4.1 Alocação de recursos para atividades fiscalizatórias

Com relação ao processo fiscalizatório, o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul aloca anualmente recursos considerando a execução de programas de acordo com as perspectivas de atuação e atribuições legais do CRC/RS, de modo a atender as ações operacionais estimadas e garantir o desempenho da entidade. A Figura 2 mostra o montante de recursos alocados à atividade fiscalizatória nos últimos cinco anos:

Figura 2 – Alocação de recursos destinados à fiscalização de 2019 a 2023



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

A análise dos dados, conforme Figura 2, demonstra que houve uma redução na alocação de recursos baseado no planejamento estratégico da entidade no período de 2020 a 2022. Percebeu-se ainda que, que em 2023 correu um aumento significativo no montante estimado, ocupando este ano 21,67% do total alocado no período estudado. Na sequência, 2019 é o segundo ano com maior destinação de orçamento estimado, ocupando 20,84% do total, seguido por 19,59% em 2022, 18,98% em 2021 e, por fim, notou-se a menor alocação, de 18,92% em relação ao somatório, em 2020.

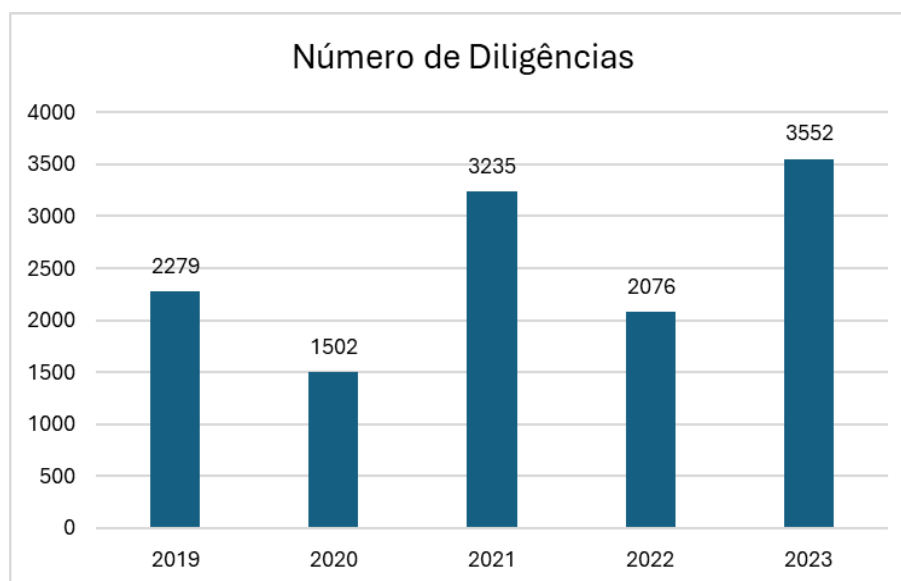
De acordo com os dados apresentados, é possível verificar que há investimentos do órgão fiscalizatório no que tange a fiscalização do exercício profissional, promovendo um ambiente de confiança e segurança à sociedade e ao público interessado. Notou-se que existe estruturação de processo fiscalizatório, incluindo a incumbência legal desde a etapa do

planejamento estratégico anual, de forma a estimar os recursos necessários visando garantir o desempenho adequado em uma de suas principais funções institucionais.

4.2 Atividade fiscalizatória quanto ao número de diligências

Com os recursos alocados, o CRC/RS mensura as diligências realizadas anualmente. Tais diligências comportam todas as atividades fiscalizatórias realizadas em um dado período. Assim, os dados relacionados ao número de diligências efetuadas no período de 2019 a 2023 são apresentados na Figura 3:

Figura 3 – Número de diligências de 2019 a 2023



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Com base nas informações expostas graficamente, percebe-se que o ano de 2023 teve maior número de atividades fiscalizatórias realizadas, ocupando 28,09% do total de diligências do período estudado, sendo 2020 o ano com menor aporte de diligências, com apenas 11,88%. Salienta-se que, conforme divulgado em seus relatórios anuais de gestão, em virtude da pandemia de COVID 19 e atendendo as orientações de segurança, com o objetivo de preservar a saúde dos fiscais e dos profissionais da Contabilidade, em 2020 foram reduzidas as metas de diligências realizadas e suspensos os prazos processuais e o envio de notificações e autos de infração aos fiscalizados até 30 de junho, o que impactou no percentual do indicador. Nesse período, embora não tenham ocorrido as fiscalizações in loco, o CRC/RS realizou seu trabalho de forma remota, conferindo documentos e notificações recebidas na modalidade de fiscalização eletrônica, verificando demonstrações contábeis publicadas ou obtidas por meio de convênios e elaborando notificações nos casos de exercício ilegal (sem registro) para envio após o período de suspensão.

Da mesma forma, em 2021, ainda devido às incertezas do momento, também houve redução na meta de diligências do órgão. É possível perceber que, em função da pandemia, houve redução no investimento em 2020 e conseqüente redução nas diligências. Em contrapartida, em 2021 o número de diligências praticamente dobrou. Quando considerado o período de maior investimento, nota-se que 2023 ocupa esta posição, tendo, também, o maior número de aplicação de diligências.

Se considerada a média entre o valor de recursos alocados no período e as diligências realizadas, tem-se o custo médio por diligência. Com base nas Figuras 2 e 3, o valor médio alocado no período foi de R\$ 10.114.598,61 e a média de diligências no mesmo intervalo foi

2.528,8, o que resulta em um custo médio de fiscalização por diligência de R\$ 3.999,76.

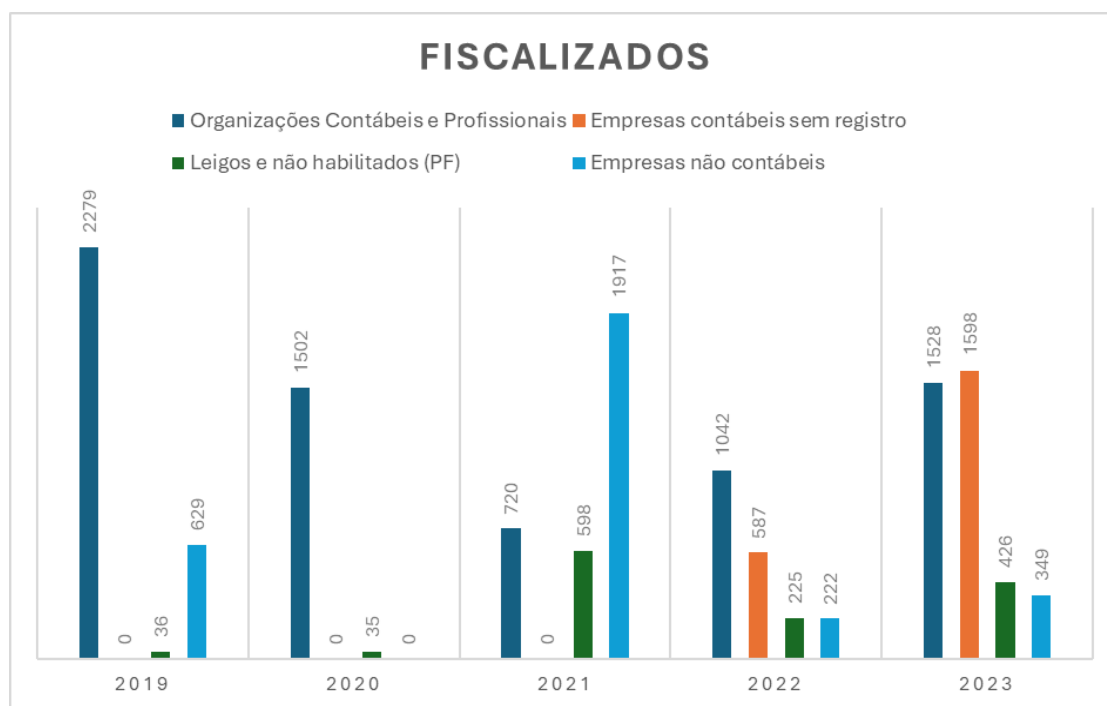
Ainda na análise das informações obtidas, verifica-se que, mesmo com a suspensão das ações presenciais em dado período, foi possível perceber, pelos números apresentados, que o CRC/RS conseguiu cumprir com seu papel de zelar pela ética e qualidade na prestação dos serviços, realizando seu trabalho de modo virtual.

4.3 Atividade fiscalizatória quanto ao tipo de organização

A fiscalização eletrônica permite agilizar os processos fiscalizatórios, otimizando tempo e recursos, e permitindo uma maior abrangência de profissionais e organizações fiscalizadas. A maioria das diligências foi realizada através da fiscalização eletrônica, com o objetivo de verificar a elaboração dos contratos de prestação de serviços contábeis, examinar os documentos que fundamentaram a emissão das DECOREs, analisar a escrituração contábil, entre outras atividades fiscalizatórias.

Os números relacionados à fiscalização de leigos que exercem a profissão sem habilitação, são oriundos de denúncias através da implantação da Campanha de Combate ao Leigo, lançada em abril de 2019, na qual qualquer pessoa pode efetuar denúncias objetivando, com isso, proteger as prerrogativas exclusivas dos profissionais da área contábil, bem como, os usuários dos serviços prestados por pessoa não habilitada. Quanto aos dados referentes aos fiscalizados por tipo de organização, a Figura 4 elenca as principais considerações:

Figura 4 – Atividade fiscalizatória quanto ao tipo de organização



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

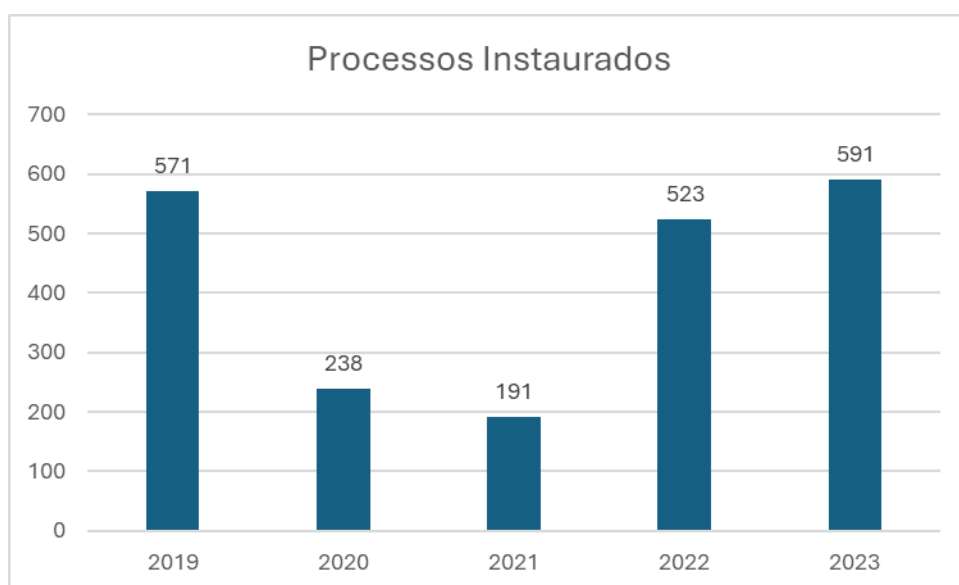
É possível verificar que houve uma considerável diminuição entre os anos de 2019 e 2021 na fiscalização de organizações contábeis e de profissionais de contabilidade, passando de 2.279 para 1.502 em 2020 e, em 2021, para 720. A partir de 2021 o número de organizações contábeis e de profissionais voltou a apresentar crescimento, sendo 44,72% maior em 2022 se comparado com 2021 e apresentando 112,22% de crescimento em 2023 se comparado com o mesmo ano. O número de fiscalizados leigos e não habilitados manteve-se praticamente invariável de 2019 para 2020, apresentando o maior crescimento em 2021, com 598 fiscalizados.

Quanto às atividades fiscalizatórias em empresas contábeis sem registro, o principal indicador notado é o aumento de 172,23% de 2022 para 2023. A fiscalização em empresas não contábeis teve seu maior percentual registrado em 2021, com 1917 diligências, caindo para 222 em 2022 e apresentando leve crescimento em 2023, com 349 fiscalizações, representando um crescimento de 57,21%.

4.4 Atividade fiscalizatória quanto ao número de processos

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul possui, em seu sistema de gestão, o controle dos processos instaurados oriundos dos autos de infração lavrados em suas atividades fiscalizatórias. Os processos, após instaurados, são apreciados e julgados pelo Plenário do CRC. O gráfico abaixo evidencia o número de processos instaurados no período de 2019 a 2023:

Figura 5 – Número de processos instaurados



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

De acordo com as informações coletadas, no período de 2019 a 2023 foram instaurados 2.114 processos, sendo que entre 2020 e 2021 houve uma queda significativa no número de processos instaurados, sendo 58,32% de redução de 2019 para 2020 e 66,55% de queda nos processos instaurados em 2021 se comparado ao mesmo período de 2019.

Segundo dados do Portal da Transparência e Prestação de Contas, em virtude da pandemia do coronavírus, o julgamento de processos de natureza fiscalizatória continuou ocorrendo, no entanto, os pedidos de diligências, recursos ou retificações foram suspensos, afetando os indicadores. Além disso, a greve dos Correios também influenciou a tramitação dos processos, uma vez que o recebimento das cientificações dos autos entregues aos profissionais ocorreu com atraso.

Observa-se que, a partir de 2022, ocorreu um crescimento relevante de instaurações processuais, passando de 191 processos instaurados em 2021 para 523 em 2022, aumento de 173,82%, e 591 em 2023, representando uma elevação de 209,42% em relação a 2021, ocupando o ano com maior número de processos instaurados. O julgamento dos processos pode culminar nas seguintes decisões: arquivamento ou punição. A Tabela 1 revela os resultados dos julgamentos no período analisado:

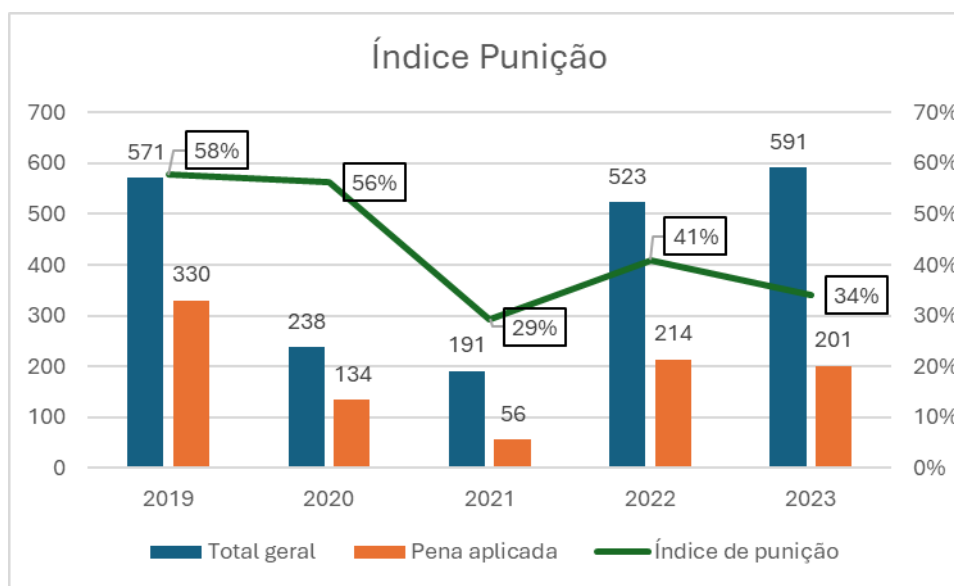
Tabela 1 – Resultados dos julgamentos

Processos	2019	2020	2021	2022	2023
Julgados com pena aplicada	330	134	56	214	201
Anulados	0	0	3	0	1
Arquivados	241	104	132	309	389
Total	571	238	191	523	591

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Analisando a Tabela exposta, tem-se que em 2019 houve o maior número de processos julgados com pena aplicada, ocorrendo uma queda nas punições em 2020 e 2021 e um aumento com certa estabilização em 2022 e 2023. Com base nestes dados é possível encontrar indicadores que permitem avaliar o percentual de penalidades aplicadas em relação ao número de processos instaurados no exercício. Sua fórmula é definida pela quantidade de processos julgados com penalização em relação à quantidade de processos julgados no exercício. A Figura 7 exibe estes indicadores.

Figura 6 – Índice de Punição



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

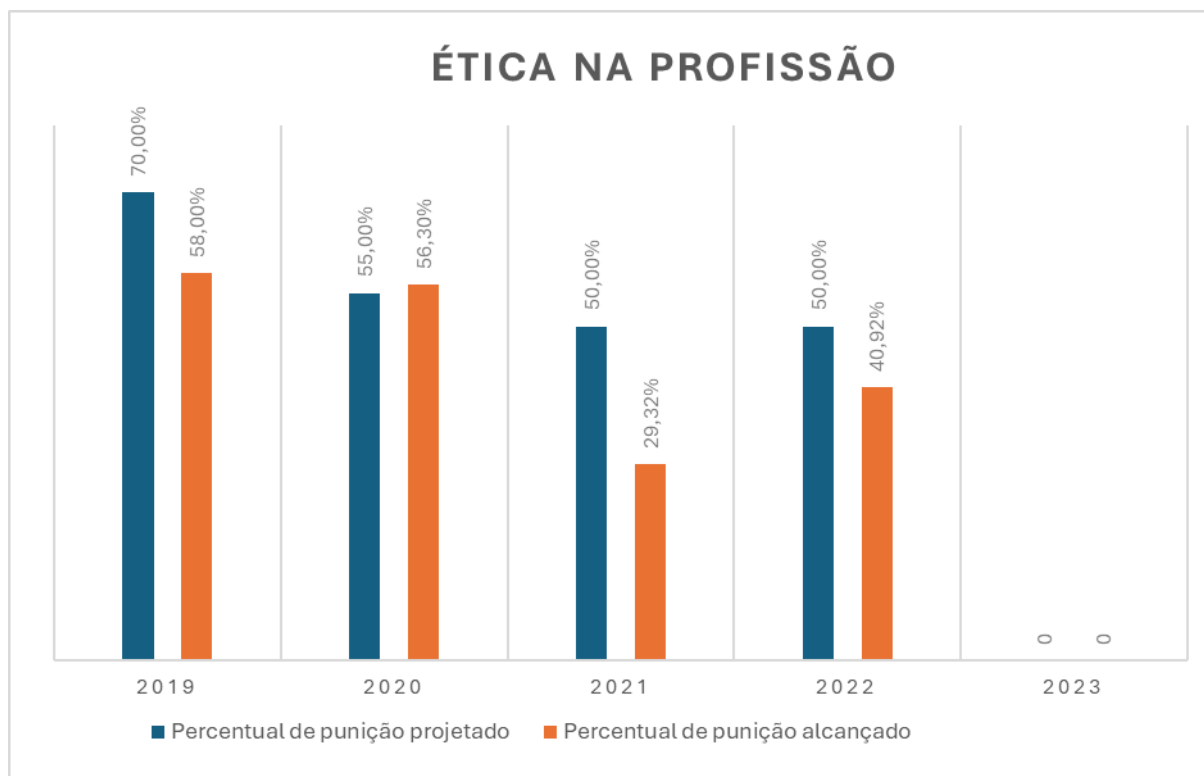
Em 2019, o Plenário do CRCRS aplicou punição em 330 processos do total de 571 instaurados, indicando 58% de punição sobre o total geral e representando o período com maior índice de penalidade aplicada. Na sequência, 2020 ocupa o segundo maior percentual de punição, com 56%. No período de 2021 a 2023 foi apresentado, respectivamente, 29%, 41% e 34% de punição, sendo 2021 o ano com menor indicador de penalidades aplicadas.

É válido ressaltar, conforme destacado pelo órgão em seus relatórios de gestão, que, ao primar por uma fiscalização de caráter educativo e orientativo, o plenário do CRC/RS solicitou diversas diligências para a fiscalização em processos que, após instaurados, os profissionais apresentaram defesa e, em alguns casos, faltou ainda a apresentação de um documento ou correção de pequenos incoerências. Nesses casos, optou-se pela realização de diligências como forma de instrução e saneamento da infração pelo profissional. Esse procedimento trouxe como reflexo o aumento no tempo de julgamento dos processos, pois demandam visitas e viagens para verificação de provas e novas evidências identificadas pelos

conselheiros.

Com base nestes indicadores, o órgão fiscalizador em estudo cria metas anuais de punição objetivando garantir a eficácia do processo fiscalizatório em conformidade às penalidades previstas na legislação vigente, de acordo com cada infração cometida, de modo a assegurar à classe contábil a atividade fiscalizadora como sua função institucional principal. Neste contexto, a Figura 8 elucida as metas anuais intituladas “Ética na Profissão”, que visam mensurar o percentual de punição em processos disciplinares e éticos projetados em comparação aos resultados efetivamente alcançados:

Figura 7 – Metas de punição em processos disciplinares e éticos



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Conforme publicação no portal de transparência através dos relatórios de gestão anuais, em 2019, após ação da Divisão de Fiscalização, houve a abertura de um grande número de processos contra organizações contábeis sem registro, bem como, contra profissionais que elaboraram demonstrações contábeis em desacordo com a legislação. Após as autuações, foi apresentado significativo número de regularizações, tanto dos registros quanto das demonstrações contábeis, principal objetivo nestes casos. Na tramitação dos processos eles foram julgados e devidamente arquivados, considerando-se que foram sanados os fatos geradores das infrações. Essas ações contribuíram para diminuição das penalizações nos processos julgados no exercício.

Apesar de ser um indicador que apresenta desempenho abaixo da meta, isso pode significar um resultado positivo no sentido de que havia uma expectativa de punição de 70% dos processos instaurados e só foram aplicadas punições em 58% desses processos, significando que o número de arquivamentos foi ampliado. Em uma análise estratégica, pode-se concluir que a simples instauração do processo induz a uma regularização da infração cometida ou que a irregularidade não restou comprovada, o que é auspicioso para um ambiente de atuação profissional de baixo risco e alta performance. Segundo exposto em seus pareceres, esse indicador reflete um objetivo da gestão de investir mais em prevenção do que

em punição e, portanto, quanto menor, melhor.

Em 2020, consoante às menções apresentadas, a meta foi revisada ao observar-se que, em muitos casos, a instauração do processo induz a uma regularização da infração cometida por parte do profissional. Já em 2021, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria da Receita Federal firmaram convênio com objetivo de disponibilizar aos Regionais a relação de empresas que possuem atividades no ramo de Contabilidade para auxiliar na fiscalização das pessoas jurídicas que possuem a obrigação legal de estarem registradas nos Conselhos. Com isso, em 2021 foram abertos alguns processos oriundos do trabalho de notificações emitidas pela falta de registro de organizações contábeis. Ao se instaurar o referido processo, muitas delas regularizam a situação cadastral e o processo foi arquivado. De acordo com a prestação de contas apresentada, O CRC/RS entende que a fiscalização tem caráter orientativo e que instruir e incentivar o profissional a regularizar a infração cometida constitui-se como papel principal na fiscalização.

No período de 2022, a maioria dos processos instaurados foi por falta de registro de organizações contábeis, sendo grande parte regularizadas com a efetivação do registro, o que acarreta, também, o arquivamento dos processos sem a aplicação de penalidade ética. Novamente o órgão regional posicionou-se considerando como positivo o fato de os profissionais buscarem regularizar suas infrações, tendo a fiscalização caráter orientativo. Observa-se ainda, com base na Figura 8, que no ano de 2023 não foi informada a meta de punição em processos éticos e disciplinares mediante relatório do CRC/RS.

4.5 Atividade fiscalizatória quanto às penalidades aplicadas

As punições podem ser: advertência, censura reservada, censura pública, multa, suspensão e cassação. Salienta-se que um processo pode resultar em mais de uma punição, como, por exemplo, advertência e multa. O CRC/RS, em sua gestão fiscalizatória, possui controle mensal das penalidades aplicadas, conforme divulgado em seus relatórios de transparência. As Tabelas a seguir exibem as penalidades aplicadas mensalmente nos anos de 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023:

Tabela 2 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade em 2019

Penalidades	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Advertência	13	9	17	29	5	15	22	19	12	10	12	20	183
Censura Reservada	4	2	4	10	6	2	2	8	1	4	3	5	51
Censura Pública	0	0	1	6	0	3	0	0	0	3	1	0	14
Multa	15	1	19	58	13	32	19	28	6	15	8	20	234
Suspensão	0	0	0	6	2	2	1	0	1	3	0	6	21
Cassação	0	0	1	0	0	3	0	0	0	2	1	0	7
Total	32	12	42	109	26	57	44	55	20	37	25	51	510

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Em 2019, a penalidade mais aplicada foi a multa, configurando 45,88% em relação ao total, seguido pela advertência que ocupa 35,88%. A censura reservada ocupa a terceira posição em quantidade com 10% das penalidades aplicadas, posteriormente a suspensão com 4,12% e a censura pública com o percentual de 2,75%. Como penalidade menos aplicada encontra-se a cassação com apenas 1,37% de aplicabilidade.

Tabela 3 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade em 2020

Penalidades	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Advertência	0	9	0	14	10	8	12	1	6	5	9	8	82
Censura Reservada	0	2	0	0	2	3	4	0	2	2	1	14	30
Censura Pública	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	2	22	26
Multa	0	8	0	7	12	12	12	0	2	14	4	8	79
Suspensão	0	0	0	1	1	0	2	0	1	1	1	14	21
Cassação	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	2	22	25
Total	0	19	0	24	26	23	30	1	11	22	19	88	263

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados.

No ano de 2020, as penalidades mais aplicadas foram a advertência e a multa, ocupando, respectivamente, 31,18% e 30,04% de aplicações. Foram aplicadas 30 penalidades de censura reservada (11,41%) e 26 penalidades de censura pública (9,89%). Houve um crescimento considerável de cassações em relação ao ano anterior, ocupando 9,51%. O menor percentual em relação ao total aplicado é ocupado é o das suspensões, com 7,98%.

Tabela 4 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade em 2021

Penalidades	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Advertência	2	2	2	4	2	3	4	1	1	1	1	2	25
Censura Reservada	0	1	2	0	1	0	0	0	1	0	0	0	5
Censura Pública	0	2	0	2	0	0	0	1	0	1	2	0	8
Multa	2	2	5	9	5	5	6	1	3	0	0	3	41
Suspensão	0	2	0	2	0	0	0	1	0	1	0	0	6
Cassação	0	2	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0	4
Total	4	11	9	17	8	8	10	4	5	3	5	5	89

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Em 2021, devido a pandemia e ao conseqüente impacto nas atividades profissionais, houve uma redução na aplicação de penalidades conforme exibe a Tabela 4. Neste período, a multa voltou a ser a penalidade de maior aplicabilidade, totalizando 46,07% em relação ao total, estando, na sequência a advertência, com 28,09% aplicações. Com o percentual de 8,99%, a censura pública foi a terceira penalidade mais aplicada e a suspensão (6,74%) a quarta mais executada. Como penalidades menos aplicadas encontram-se a censura reservada e a cassação, tendo, respectivamente, 5,62% e 4,49%.

Tabela 5 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade em 2022

Penalidades	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Advertência	5	1	5	3	25	12	12	16	5	3	5	7	99
Censura Reservada	1	0	0	0	2	1	0	0	0	0	0	0	4
Censura Pública	0	0	5	0	4	2	3	0	1	2	1	0	18
Multa	10	1	4	6	41	33	17	27	14	6	10	16	185
Suspensão	0	0	7	0	2	2	0	0	1	1	0	0	13
Cassação	0	0	0	0	1	1	1	0	1	2	1	0	7
Total	16	2	21	9	75	51	33	43	22	14	17	23	326

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Em 2022, a multa manteve-se como a penalidade aplicada em maior número, representando 56,75% das penalidades aplicadas no ano, seguida pelas advertências, com 30,37% do montante. As demais penalidades tiveram aplicação reduzida, sendo a cassação a menos aplicada, com participação de 2,15% em relação ao total.

Tabela 6 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade em 2023

Penalidades	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Acumulado
Advertência	6	5	5	11	3	5	4	3	10	10	14	20	96
Censura Reservada	1	0	0	2	0	0	1	0	3	1	1	0	9
Censura Pública	1	0	0	1	0	0	0	1	1	0	0	0	4
Multa	16	9	8	24	8	10	11	11	20	19	25	36	197
Suspensão	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	2
Cassação	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1
Total	25	14	13	39	11	15	16	16	34	30	40	56	309

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Em relação a quantidade de penalidades aplicadas em 2023, tem-se um cenário semelhante ao ano anterior, com a quantidade de multas sobressaindo-se às demais execuções (63,75%), sendo seguida pelas advertências, segunda pena mais aplicada (31,07%). As penalidades menos aplicadas foram suspensão, com apenas duas efetuadas (0,65% do total) e a cassação com apenas uma aplicação (0,32%) em relação a quantidade total.

Conforme mencionado, os processos de fiscalização podem contemplar uma ou mais infrações, podendo, assim, ser aplicada mais de uma penalidade em um único processo. Por esse motivo, a quantidade de penalidades aplicadas é maior que a de processos julgados. Na Tabela 7 visualiza-se o total de penalidades acumuladas no período de 2019 a 2023:

Tabela 7 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade

Penalidades	2019	2020	2021	2022	2023	Total período	Total %
Advertência	183	82	25	99	96	485	32,40
Censura Reservada	51	30	5	4	9	99	6,61
Censura Pública	14	26	8	18	4	70	4,68
Multa	234	79	41	185	197	736	49,16
Suspensão	21	21	6	13	2	63	4,21
Cassação	7	25	4	7	1	44	2,94
Total ano	510	263	89	326	309	1497	100,00

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Se analisada a aplicabilidade de penalidades no período em estudo, conclui-se que o ano com maior aplicação foi 2019, com 510 penas aplicadas, representando 34,07% em relação ao total do período. Com 21,78%, tem-se o ano de 2022, somando 326 execuções e, na sequência, 2023, representando 20,64%, que equivale a 309 penalidades efetuadas. Em 2020 foram aplicadas 263 (17,57%) e, 2021 é o ano com menos representatividade no período – se analisada a quantidade total –, com 5,95%.

Na Figura 8 verifica-se a variação da aplicação de punições no período de 2019 a 2023.

Figura 8 – Variação das penalidades aplicadas



Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

Outro número apresentado nos relatórios de gestão do órgão fiscalizador é o total de organizações contábeis e profissionais ativos. Com base nesta informação e considerando o número de fiscalizados para este tipo de organização, obtém-se o percentual de atuação por profissionais. A Tabela abaixo apresenta esse comparativo:

Tabela 8 – Tipos de penalidades aplicadas e quantidade

	2019	2020	2021	2022	2023
Organizações Contábeis e Profissionais Ativos	43242	42522	43049	43508	43890
Número Fiscalizado	2279	1502	720	1042	1528
Percentual de Fiscalização	5,27	3,53	1,67	2,39	3,48

Fonte: Elaborado pela autora, com base nos dados coletados

5. Conclusão

O presente estudo buscou analisar, comparativamente, questões relacionadas à atividade fiscalizatória pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul com relação às infrações cometidas pelo descumprimento ao Código de Ética do Profissional Contador, no período de 2019 a 2023. Para tanto, realizou-se uma análise dos relatórios de gestão publicados no portal da transparência do órgão fiscalizador. A pesquisa teve como objetivo geral analisar a ética dos contadores gaúchos através do estudo das penalidades aplicadas pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, no período de 2019 a 2023, por meio do estudo da literatura, legislação e Normas do Conselho Federal de Contabilidade sobre o tema e da identificação da estrutura do processo fiscalizatório, principalmente no que tange às penalidades aplicadas, apresentando-se um mapeamento estatístico das informações coletadas.

Para se alcançar tal objetivo, foi consultado o portal eletrônico do CRC/RS e realizado um levantamento de dados, mediante relatórios de fiscalização de 2019 a 2023, colhendo as informações necessárias quanto à gestão fiscalizatória e apresentando estes dados estatisticamente, através de tabelas e gráficos.

A partir dos dados obtidos, observou-se que há uma estruturação processual

destinada a gestão fiscalizatória, em que são alocados recursos anualmente para o desenvolvimento desta incumbência. Foram levantadas quantidades de diligências e identificou-se que são fiscalizadas organizações contábeis profissionais e empresas não contábeis. Obteve-se, também, informações quanto ao número de processos instaurados e julgados, havendo, a cada ano, a criação de metas de fiscalização e índices de punição em resposta às faltas éticas e disciplinares da classe contábil, apresentando-se indicadores como “Ética na Profissão” pelo próprio órgão fiscalizador.

Para cada infração cometida contra o Código de Ética Profissional, são estabelecidas punições ao profissional contador que as fizer, as quais dividem-se em: advertências, censuras públicas ou reservadas, multas, suspensões e cassações. Com a análise das variações, quanto às diligências efetuadas, a lavratura dos autos de infração e as punições aplicadas, os dados indicam que, apesar de haver um aumento nas diligências efetuadas, houve uma redução de processos julgados, o que pode indicar um menor rigor na análise dos processos. Todavia, no mesmo período houve uma redução no número de punições aplicadas, o que pode indicar um abrandamento no momento dos julgamentos e um consequente êxito no caráter orientativo da gestão fiscalizatória, implicando em regularizações sem ocorrências de maior gravidade ou aplicabilidades de maior rigor.

Ao observar a aplicabilidade das penalidades relacionadas ao fim principal da gestão fiscalizatória do CRC/RS, percebeu-se, um perfil orientativo em suas atuações, aplicando, na maior parte das vezes, advertências e multas para incentivar a regularização das infrações. Ainda, aponta-se, no que tange a ética profissional, que ocorreu a redução da utilização de advertências, em relação ao montante executado no primeiro ano do período em estudo como parâmetro para os demais anos. Nesse contexto, destaca-se, ainda, a queda nas suspensões e cassações, computando apenas duas suspensões e uma cassação em 2023, o que revela uma menor gravidade nas infrações cometidas pela classe e sinaliza uma gestão fiscalizatória de cunho orientativo.

O estudo e os resultados encontrados evidenciam à classe contábil e aos profissionais que estão ingressando na área, a existência de uma gestão fiscalizatória que assegura o cumprimento legal e ético da profissão, incentivando a formação acadêmica em um ambiente de credibilidade e transparência. As informações coletadas contribuem para a disseminação da estrutura processual para a classe acadêmica, profissional e demais interessados, apresentando-se os principais conceitos relacionados, o conhecimento das etapas da fiscalização, os tipos de penalidades aplicadas à classe e seus principais indicadores.

A pesquisa limitou-se às informações disponibilizadas pelo CRC/RS no portal de transparência. Ressalta-se, principalmente, a falta de disponibilização dos editais dos processos para todo o período em estudo, havendo divulgação apenas dos editais mais recentes, o que impediu a coleta de dados relativos às normas infringidas e a tabulação destas de forma comparativa, ano a ano. Além disto, informações sobre estrutura dos processos, sua natureza e gênero, não puderam ser explorados no presente estudo. Ainda nesse contexto, como tema subsequente para futuras pesquisas, sugere-se verificar quais fatores sociais e psicológicos poderiam influenciar o comportamento profissional dos contadores e que, consequentemente, acarretariam as punições aplicadas.

Referências

ALMEIDA, Marcelo C. **Iniciação à Contabilidade IFRS e CPC - Facilitada e Sistematizada**. São Paulo: Grupo GEN, 2017. E-book. ISBN 9788597011616. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011616/>. Acesso em: 30 mar. 2024.

ALVES, Aline; SOUZA, Walter A J. **Normas e ética contábeis**. Porto Alegre: Grupo A,

2017. E-book. ISBN 9788595020993. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020993/> . Acesso em: 27 abr. 2024.

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação, 10ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2012. E-book. ISBN 9788522478392. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478392/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

ATTIE, William. **Auditoria Conceitos e Aplicações**, 7ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597017229. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597017229/> . Acesso em: 30 mar. 2024.

BASSO, Irani P. **Contabilidade e Ética Profissional**. Ijuí: Editora Unijuí, 2020. E-book. ISBN 9786586074154. Disponível em:
<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786586074154/> . Acesso em: 30 mar. 2024.

BRASIL. Decreto-lei nº 1.402, de 05 de julho de 1939. Regula a associação em sindicato. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1402.htm . Acesso em 14 abr. 2024.

BRASIL. Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Dispõe sobre a criação do Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-Livros, e dá outras providências. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm . Acesso em: 07 abr. 2024.

BRASIL. Lei Nº 6.385, de 07 de dezembro de 1976. Institui o Código Civil. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm . Acesso em: 11 mai. 2024.

BRASIL. Lei Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6385.htm . Acesso em: 27 abr. 2024.

BRASIL. Norma Brasileira de Contabilidade, NBC PG 01, de 07 de fevereiro de 2019. Código de Ética Profissional do Contador. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2019/NBCPG01&arquivo=NBCPG01.doc&_gl=1*d13h5*_ga*MTEyODcwMDM5NC4xNzA3NTIxMDIy*_ga_38VHCFH9HD*MTcxNDI1MDg2MC4xMy4xLjE3MTQyNTA4OTEuMC4wLjA . Acesso em: 27 abr. 2024.

BRASIL. NBC PG 100 (R1) de 21/11/2019. **Conselho Federal de Contabilidade**. Dá nova redação à NBC PG 100, que dispõe sobre o cumprimento do código, dos princípios fundamentais e da estrutura conceitual. Disponível em [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG100\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG100(R1).pdf) . Acesso em: 12 mai. 2024.

BRASIL. NBC PG 200 (R1) de 21/11/2019. **Conselho Federal de Contabilidade**. Dispõe sobre contadores empregados (contadores internos). Disponível em [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG200\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG200(R1).pdf) . Acesso em: 12 mai. 2024.

BRASIL. NBC PG 300 (R1) de 21/11/2019. **Conselho Federal de Contabilidade**. Dispõe sobre contadores que prestam serviços (contadores externos). Disponível em [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG300\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPG300(R1).pdf) . Acesso em: 12 mai. 2024.

BRASIL. NBC PG 12 (R4) de 19/12/2023. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em

[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2023/NBCPG12\(R4\)&arquivo=NBCPG12\(R4\).doc&_gl=1*15oms1b*_ga*MTEyODcwMDM5NC4xNzA3NTIxMDIy*_ga_38VHCFH9HD*MTcxMTgyOTA2Ny40LjEuMTcxMTgyOTA3Ni4wLjAuMA](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2023/NBCPG12(R4)&arquivo=NBCPG12(R4).doc&_gl=1*15oms1b*_ga*MTEyODcwMDM5NC4xNzA3NTIxMDIy*_ga_38VHCFH9HD*MTcxMTgyOTA2Ny40LjEuMTcxMTgyOTA3Ni4wLjAuMA) . Acesso em: 28 mar. 2024.

BRASIL. NBC PP 01 (R1) de 19/03/2020. **Conselho Federal de Contabilidade**. Dispõe sobre perito contábil. Disponível em

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPP01\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPP01(R1).pdf) . Acesso em: 12 mai. 2024.

BRASIL. Resolução CFC N.º 1.603, de 22 de outubro de 2020. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em

https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2020/001603&arquivo=RES%201603%20ALTERADA%20RES%201711_23.doc . Acesso em: 28 abr. 2024.

BRASIL. Resolução CFC N.º 1.616, de 18 de março de 2021. **Conselho Federal de Contabilidade**. Disponível em

https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1616.pdf .

Acesso em: 07 abr. 2024.

BRASIL. Resolução CFC N.º 1.640, de 18 de novembro de 2021. **Conselho Federal de Contabilidade**. Dispõe sobre as prerrogativas profissionais

de que trata o Art. 25 do Decreto-Lei n.º

9.295, de 27 de maio de 1946. Disponível em

https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1640.pdf . Acesso em: 04 mai. 2024.

BRASIL. Resolução CVM 23, de 25 de fevereiro de 2021. **Comissão de Valores**

Mobiliários. Disponível em <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol023.html>.

Acesso em: 28 mar. 2024.

BRASIL. Resolução CVM N.º 24 de 05 de março de 2021. **Comissão de Valores**

Mobiliários. Aprova o Regime Interno da Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em:

<https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol024.html> . Acesso em 27 abr. 2024.

Carreira Contábil está entre as que mais geraram empregos em 2018 e promete crescimento para 2019. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2019. Disponível em:

<https://cfc.org.br/noticias/%EF%BB%BFcarreira-contabil-esta-entre-as-que-mais-geraram-empregos-em-2018-e-promete-crescimento-para-2019/> . Acesso em 05 mai. 2024

Circuito Técnico apresenta as competências fundamentais para o profissional da contabilidade no mercado de trabalho. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2022. Disponível em:

<https://cfc.org.br/noticias/circuito-tecnico-apresenta-as-competencias-fundamentais-para-o-profissional-da-contabilidade-no-mercado-de-trabalho/> . Acesso em 05 mai. 2024

Circuito Técnico: Ética na veia e o profissional da contabilidade. **Conselho Federal de**

Contabilidade. 2022. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/circuito-tecnico-etica-na-veia-e-o-profissional-da-contabilidade/> . Acesso em 11 mai. 2024.

Contabilidade: uma carreira em transformação. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2015.

Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/contabilidade-uma-carreira-em-transformacao/> .

Acesso em 05 mai. 2024

CFC - Um olhar para a Contabilidade, viés da essencialidade e da ética. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/destaque/um-olhar-para-a-contabilidade-vies-da-essencialidade-e-da-etica/> . Acesso em: 11 mai. 2024.

CPC- Conheça o CPC. **Comitê de Pronunciamentos Técnicos**. 2024. Disponível em:

<https://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC#> . Acesso em:30 mar. 2024.

CREPALDI, Silvio A.; CREPALDI, Guilherme S. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. Barueri (SP): Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559775002. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559775002/> . Acesso em: 16 abr. 2024.

Delegados(as) Representantes do CRCRS. **CRCRS**. 2024. Disponível em

<https://www.crcrs.org.br/delegados-representantes/> . Acesso em 14 abr. 2024.

Especial: Saiba o perfil do profissional da contabilidade do futuro. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2023. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/especial-saiba-o-perfil-do-profissional-da-contabilidade-do-futuro/> . Acesso em: 12 mai. 2024.

FACHIN, Odília. Fundamentos de metodologia. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2017. E-book. ISBN 9788502636552. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502636552/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

FERNANDES, Felipe Nogueira. A criação de conselhos profissionais e delegação da atividade de fiscalização de profissões regulamentadas. Teresina: **Revista Jus Navigandi**, 2012. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/21519/a-criacao-de-conselhos-profissionais-e-a-delegacao-da-atividade-de-fiscalizacao-de-profissoes-regulamentadas>. Acesso em 14 abr. 2024.

FILHO, Milton Cordeiro F.; FILHO, Emílio J. M A. Planejamento da Pesquisa Científica, 2ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2015. E-book. ISBN 9788522495351. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522495351/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

GIL, Antonio C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. E-book. ISBN 9786559771653. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559771653/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

GIL, Antonio C. Como Fazer Pesquisa Qualitativa. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559770496. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770496/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

IBRACON - Nossa História. **Instituto dos Auditores Independentes do Brasil**. 2024.

Disponível em: <https://www.ibracon.com.br/nossa-historia/> . Acesso em 16 abr. 2024.

LAKATOS, Eva M. Fundamentos de Metodologia Científica. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597026580. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026580/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

LAKATOS, Eva M. Metodologia do Trabalho Científico. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597026559. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026559/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

MATIAS-PEREIRA, José. Manual de Metodologia da Pesquisa Científica. São Paulo: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597008821. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597008821/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

MICHEL, Maria H. Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais, 3ª edição. São

Paulo: Grupo GEN, 2015. E-book. ISBN 978-85-970-0359-8. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-970-0359-8/> . Acesso em: 26 mai. 2024.

NIYAMA, Jorge K. **Teoria da Contabilidade**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597027792. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597027792/> . Acesso em: 30 mar. 2024.

O Conselho. **Conselho Federal de Contabilidade**. 2024. Disponível em: <https://cfc.org.br/oconselho/>. Acesso em: 14 abr. 2024.

OLIVEIRA, Nelson Bueno de. **A profissão de perito contábil**. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2021. E-book. ISBN 9786589881643. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786589881643/> . Acesso em: 11 mai. 2024.

Resolução CRCRS 412-03 de 29-05-03. APROVA O REGIMENTO INTERNO DO CRCRS E DÁ OUTRAS PROVIDÊNCIAS. Disponível em: https://www.crcrs.org.br/arquivos/rescrs412_regimento_interno.PDF . Acesso em 14 abr. 2024.

RIBEIRO, Osni M.; COELHO, Juliana Moura R. **Auditoria fácil**. São Paulo: Editora Saraiva, 2013. E-book. ISBN 9788502213470. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502213470/> . Acesso em: 27 abr. 2024.

RIBEIRO, Osni M.; CAMELLO, Maurilio. **Ética na Contabilidade**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021. E-book. ISBN 9788571441323. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571441323/> . Acesso em: 07 abr. 2024.

RIBEIRO, Osni M.; COELHO, Juliana Moura R. **Auditoria**. (Série em foco). São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9788571442481. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571442481/> . Acesso em: 16 abr. 2024.

ROCHA, José Carlos F. **Manual do contabilista: uma abordagem teórico-prática da profissão contábil**. São Paulo: Editora Saraiva, 2005. E-book. ISBN 9788502119420. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502119420/>. Acesso em: 30 mar. 2024.

SÁ, Carlos A. **Orçamento empresarial: novas técnicas de elaboração e de acompanhamento**. São Paulo: Atlas 2014: Grupo GEN, 2013. E-book. ISBN 9786559773398. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559773398/>. Acesso em: 24 mar. 2024.

SÁ, Antônio Lopes de. **Ética Profissional**. São Paulo: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597021653. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021653/> . Acesso em: 11 mai. 2024.

Sobre o CRCRS. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. 2024. Disponível em: <https://www.crcrs.org.br/sobre-o-crcrs-2/>. Acesso em: 14 abr. 2024.

Sobre a CVM. **Comissão de Valores Mobiliários**. 2024. Disponível em: <https://www.gov.br/cvm/pt-br/aceso-a-informacao-cvm/institucional/sobre-a-cvm>. Acesso em: 27 abr. 2024.