

DENÚNCIA E SIGILO: UMA ABORDAGEM SOBRE OS LIMITES ÉTICOS DO PROFISSIONAL CONTADOR

JAUNES, Douglas Fernando¹

BOURSCHEIDT, Lucas Henrique²

NASCIMENTO, Rildon Nogueira do³

RESUMO

O profissional contador, no que tange à sua conduta ética, tem como um dos fatores relevantes a responsabilidade de manter sigilo referente às informações a ele confiadas. Com as mudanças na legislação, que envolvem a ocultação de bens e lavagem de dinheiro, de acordo com a Lei nº 9.613, de 03 de Março de 1998, e a Res. CFC 1.530, de 22 de Setembro de 2017, a denúncia tornou-se real. Isso traz certa insegurança entre a relação de cliente e contador. A questão apresentada neste estudo refere-se aos limites éticos profissionais, diante do sigilo e denúncia. Para responder a esse problema, o objetivo geral do estudo foi descrever os limites éticos no sigilo e na denúncia. Quanto aos objetivos específicos, consistem em: apresentar os dispositivos legais do sigilo profissional, assim como os dispositivos legais sobre a denúncia e as situações em que o profissional poderá denunciar. Para execução deste estudo, utilizou-se do método de pesquisa bibliográfica, de caráter descritivo e abordagem qualitativa. Verifica-se que os objetivos citados foram alcançados, mediante as leis e normas que regem a postura de todo profissional contábil. É de fato comum o profissional contador deparar-se com dilemas éticos em sua atividade, contudo, para a tomada de decisão mais correta, o profissional deve agir de acordo com o que está descrito no contrato de prestação de serviços e na carta de responsabilidade, de forma a respeitar o que prevê o código de ética.

PALAVRAS-CHAVE: Ética, Sigilo, Denúncia

INTRODUÇÃO

Em um mundo globalizado, nunca foi tão comum ouvir falar em escândalos financeiros, em grandes corporações, como nos últimos anos. Segundo Fajardo (2012, p.8): “Estimativas da *Association of Certified Fraud Examiner* (ACFE, 2010) indicam que todos os anos, em todo mundo, são perdidos cerca de três trilhões de dólares em práticas fraudulentas apenas no setor empresarial privado (representa uma vez e meia o PIB brasileiro)”.

A *PricewaterhouseCoopers*, que entrevistou mais de 7.200 empresas, em 123 países, por meio da *Global Economic Crime and Fraud Survey*, concluiu que, no Brasil, nos dois

¹Acadêmico do Centro Universitário da Fundação Gurgacz Assis Gurgacz - douglasjaunes27@gmail.com

²Acadêmico do Centro Universitário da Fundação Gurgacz Assis Gurgacz - lucasbourscheidt@hotmail.com

³Docente orientador do Centro Universitário da Fundação Gurgacz Assis Gurgacz rildonnascimento@gmail.com

últimos anos, metade das empresas brasileiras foram alvos de algum tipo de crime econômico (PricewaterhouseCoopers, 2018).

Segundo a ACFE (2010), quando se fala em contenção e prevenção da conduta fraudulenta, a primeira imagem que surge é a de vários auditores e contabilistas procurando falhas ou movimentos suspeitos em documentos e relatórios. Todavia, a denúncia é a principal ferramenta para constatação de fraudes nas organizações. Com base nisso, a ética deve representar a conduta profissional, pois, se houver conformidade com o seu código de ética e com as leis que norteiam a sua profissão, as fraudes poderão ser evitadas nas empresas. SÁ (1997) descreve que toda atividade profissional só poderá ser respeitada se o profissional agir de acordo com o código de ética de sua profissão, de maneira que sua postura tenha valores, em respeito aos hábitos da sociedade profissional.

Nesse contexto, indaga-se: quais os limites éticos do profissional da contabilidade, diante da denúncia e do sigilo?

Perante a presente questão, o objetivo geral deste trabalho é: descrever os limites éticos no sigilo e na denúncia. Assim, por objetivos específicos: apresentar os dispositivos legais do sigilo profissional, assim como os dispositivos legais sobre a denúncia e as situações em que o profissional poderá denunciar.

O referido estudo justifica-se por contribuir para uma reflexão sobre um tema tão atual e que faz parte do desempenho da profissão do contador, como também faz um comparativo entre seu sigilo e sua denúncia, evidenciando quais as formas legais para ambos serem efetuados. Também, ressalta o que diz respeito à sua conduta dentro das corporações ou como profissional autônomo, prestador de serviços.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 ÉTICA E MORAL

Ética surgiu do grego *ethos*, que define a conduta de cada ser humano, assim como o seu caráter. Surgiu entre os filósofos gregos, por volta do século IV a.C., que associaram a ideia de ética à moral e à cidadania, visto que, com o desenvolvimento das cidades e estados, os gregos precisavam de valores, como por exemplo: harmonia, fidelidade e a honestidade entre seus cidadãos (EGG, 2012).

Para Vásquez (2008, p. 23): “[...] a ética é ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. Ou seja, é a ciência de uma forma específica de comportamento humano”.

A ética é definida como a ciência que estuda a conduta dos seres humanos, julgando o que é moral, errado ou certo, ruim ou bom; é a ciência de uma forma específica da conduta humana. Por outro lado, a moral define-se como um conjunto de condutas, costumes, regras e normas estabelecidas em uma sociedade, cuja obediência é imposta aos seus membros, mudando de cultura para cultura e que se transforma com o decorrer do tempo, no âmbito de uma mesma sociedade. A moral surge do latim *mores*, que significa costumes do comportamento humano. Ou seja, a ética é o ramo da filosofia que tem como objeto a moral, uma das características do comportamento humano (CFC, 2003).

2.2 ÉTICA E SIGILO PROFISSIONAL

Todos em uma sociedade devem seguir as leis e regras de boa conduta, para o bem-estar comum. A partir dessa ideia, surge uma ramificação da ética, a ética profissional. Segundo Lisboa (1997), Ética profissional pode ser definida como um conjunto de normas, que conduzem a maneira de agir dos membros de uma atividade profissional.

O Código de Ética do Profissional Contábil, Res. CFC nº 803/1996 - alterado pela Res. CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010 – CEPC – constitui uma ferramenta essencial para o contador, que relata as diversas posturas relativas ao bom exercício de sua profissão.

O contador deve, entre seus deveres e obrigações, manter sigilo das informações a ele confiadas, em razão dos valores da sua profissão, até mesmo na esfera pública, salvo nos casos que constam em lei ou quando for requisitado por autoridades competentes; dentre elas, deve-se destacar os conselhos de contabilidade de cada estado, assim como os casos previstos no inciso II do Art. 2º do CEPC.

Observa-se que o sigilo nas informações é um aspecto importante na profissão do contabilista, tendo em vista que uma de suas responsabilidades com o seu cliente é manter sigilo sobre as informações a ele confiadas, ou seja, não expor as informações que conheça, em razão do trabalho prestado. Entretanto, na visão de Barroco e Terra (2012, p. 92): “[...] o sigilo profissional é parte de todas as profissões liberais e sua polêmica decorre da possibilidade da quebra do sigilo, pois coloca dúvidas acerca de sua justificção”.

2.3 FRAUDE E ERRO NA CONTABILIDADE

Segundo Fajardo (2012), não é fácil conceituar a palavra fraude, todavia, todos conseguem entender sua definição; porém, é algo mais complexo do que um simples conceito jurídico, que engloba fatos culturais e sociais. Segundo Johnston (1996), os primeiros conceitos de fraude basearam-se nas definições das ciências jurídicas, pois, com base nas leis e normas, previamente estabelecidas, consegue-se determinar o que é uma atividade transgressora.

A fraude na profissão contábil é entendida como um modo de não transmitir as informações de forma fidedigna, a ponto de camuflar a real situação da organização. O termo fraude aplica-se quando ocorre adulteração nos documentos interligados à contabilidade que utiliza da omissão das demonstrações contábeis como ato intencional, assim como nos registros contábeis, tanto físicos como também monetários (LINS, 2012).

De outro modo, pode ocorrer o erro nas demonstrações contábeis pela não compreensão das informações. Para Lins (2012), *erro* pode ser definido como a omissão, desatenção, desconhecimento não intencional da compreensão das informações para a criação dos registros contábeis, tanto físicos como também monetários.

Segundo Sá e Hoog (2010, p.21): “O erro é cometido por ação ou omissão, sendo de natureza involuntária. A fraude, todavia, é sempre um “delito calculado”, ou seja, é uma premeditação”.

As fraudes podem gerar diversos fatores que prejudicam as empresas, dentre elas, os altos prejuízos financeiros, que podem causar um clima de desconfiança e insegurança entre os trabalhadores e suas chefias, dentro do ambiente de trabalho (FILHO, 2015).

Segundo Zana (2015), o erro é uma prática involuntária e, se for alegado, deve ser provado; quando passa a ser voluntário, é caracterizado como fraude. Todavia, tanto o erro quanto a fraude são atos que escondem, camuflam ou contradizem a verdade.

Para um melhor desempenho nas organizações, é importante ter atenção e cuidado no recrutamento de empregados, a fim de prevenir ocorrências de erros e fraudes. Medeiros *et al.* (2014) apontam que as organizações devem ter alguns cuidados na prevenção de comportamentos inadequados em suas operações. A partir da contratação de funcionários a empresa deverá começar a se prevenir, dando maior atenção nas áreas de recursos humanos,

tecnologia da informação, de compras e no setor financeiro que acabam por ser os mais atingidos pelas irregularidades na contabilidade.

2.4 DELAÇÃO PREMIADA E A DENÚNCIA

Segundo Reis (2015), a delação premiada teve seu início nas Filipinas, onde aconteceu uma reunião jurídica que agregou a reforma do Código Manuelino; nesse contexto, houve a dominação do poder castelhano, sendo que, na ocasião, o rei da Espanha era rei de Portugal também, reinado que se estabeleceu em vigor após a saída do poder da Dinastia Filipina, com a posse de D. João IV como rei de Portugal.

Capez (2013) relata que o chamamento do corréu ou delação é a incumbência da prática do crime praticado a terceiros, realizado pelo réu, em seu interrogatório, em que se presume que o delator também admita a sua participação no ato criminal. Dessa forma, há o valor de prova testemunhal, relativo à imputação, sendo possível haver reperguntas ao delator.

Para Boldt (2005), a delação premiada é a hipótese em que o acusado, que participou do crime, tem sua pena reduzida ou até mesmo extinta, por meio da denúncia dos outros integrantes da atividade criminal às autoridades, o que permite o término da quadrilha ou bando; ou se as informações relatadas pelo acusado ajudarem ou facilitarem a libertação de um sequestrado, nos casos de crimes de extorsão, mediante sequestro.

A revelação dos segredos confiados ao contador é um fator que deve ser levado em consideração por práticas fraudadoras e que pode ocasionar certa desconfiança entre as partes envolvidas de uma corporação; hoje, é comum que membros ou ex-membros de uma determinada organização realizem denúncias. Assim: “*Whistleblowing* é o termo que designa a divulgação por ex-membros ou pessoas que atualmente se encontram em uma organização, acerca de atos considerados ilegais, imorais ou ilegítimos” (VASCONCELOS, 2015, p.9).

Ibracon (2016) declara que, com início em 2017, existe a possibilidade dos contadores terem que realizar denúncias de possíveis atividades irregulares na contabilidade, cometidas por seus clientes, para autoridades como o Ministério Público Federal e a Polícia Federal. Hoje, já existe a obrigatoriedade de informar esses possíveis casos ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF), componente do Ministério da Fazenda, e, de acordo com a atividade, para órgãos reguladores, como Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

A denúncia é uma ferramenta que esclarece a má postura das organizações, que poderá acarretar um confronto entre funcionário e empresário. Sendo assim: “A denúncia envolve um conflito entre a lealdade do funcionário e a proteção do interesse público [...]” (LUKÁCS *et al.*, 2012).

Ainda segundo LUKÁCS *et al.*(2012), os denunciantes poderão não ser vistos com bons olhos e podem provocar inúmeras consequências, por conta de seus atos, mesmo que sejam protegidos pela lei ou normas “antirretaliação”.

Uma das leis, que serve para proteger o profissional da contabilidade e que dispõe de maneiras para realizar uma denúncia, é a Lei nº 13.608/2018, onde trata sobre o recebimento das denúncias através de ligações telefônicas e sobre o pagamento de recompensas para informações relevantes que venham a contribuir nas investigações policiais. Essa nova lei não se aplica somente ao profissional contador, mas para todas as profissões; dessa forma, há oportunidades de efetuar a denúncia de uma empresa ou cliente. Em pesquisa realizada pela ICTS (Instituto de Pesquisa Científica e Tecnológica), efetivou-se estudo referente aos dilemas éticos e o que envolve a denúncia; o resultado apontou que 56% dos entrevistados relataram que a denúncia seria mais provável de ser realizada, caso houvesse incentivo por parte da empresa.

2.5 CONTROLE DE ATIVIDADES FINANCEIRAS (COAF)

De acordo com a Res. do Conselho Federal de Contabilidade, nº 1.530 de 22 de setembro de 2017, todas as operações financeiras que correspondam a atos ilícitos terão como responsável o Controle de Atividades Financeiras (COAF), que tem como Missão “[...] produzir inteligência financeira e promover a proteção dos setores econômicos contra a lavagem de dinheiro e o financiamento do terrorismo [...]” (COAF, 2018).

Portanto, considera-se que a Res. CFC nº 1.530/2017 aplica-se: “[...] aos profissionais e organizações contábeis que prestem, mesmo que eventualmente, serviços de assessoria, consultoria, contadoria, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza, nas operações elencadas no Art. 1º da Resolução, exceto, aos profissionais da contabilidade com vínculo empregatício em organizações contábeis [...]” (Cartilha CFC, 2018).

Entretanto, os profissionais contábeis devem orientar os seus clientes para que eles possam atender à resolução do CFC. Segundo a cartilha do CFC, os profissionais devem

esclarecer aos seus clientes as medidas da Lei n.º 9.613/98 e da Res. n.º 1.530/17, além de inserir nos contratos de prestação de serviços - que determina em seus objetivos os direitos e deveres dos contadores e empresas de contabilidade, com relação ao vínculo com seus clientes - cláusula que dispõe da obrigatoriedade do cumprimento da Lei n.º 9.613/98, alterações e a Resolução CFC n.º 1.530/17. “Tendo grande importância nas obrigações legais, é recomendado aos contadores, que dentre outros procedimentos, instrua seus colaboradores para o cumprimento da Lei (Cartilha CFC, 2018).

2.6 DILEMAS ÉTICOS

Dilema ético pode ser entendido como uma difícil tomada de decisão dentro de uma empresa, visto que devem ser levadas em consideração as consequências que podem acontecer a terceiros ao seu redor, como também deve atentar aos valores morais (MARQUES, 2017).

Diante de um dilema ético, o contabilista fica dividido entre suas ideias para tomada de decisões: “Os dilemas éticos podem ser entendidos como a necessidade de escolha entre duas ou mais alternativas, igualmente desejáveis ou indesejáveis, passíveis de questionamento moral, sendo necessários a reflexão e o diálogo transdisciplinar para tomada de decisão [...]” MEDEIROS et al (2012, p. 277).

Sendo assim, Massarutti (2003) apud Blanchard e Peale, apresentam o teste de ética que vem para auxiliar o profissional no que ele pode ou não fazer sobre determinadas situações.

Ainda segundo Massarutti, “Essa sugestão compõe-se de três perguntas e cada uma ajuda a esclarecer um aspecto diferente da decisão, que são apresentadas: a) Relativamente ao assunto: É legal? b) Relativamente ao alcance: É imparcial? d) Relativamente ao agente: Vou me sentir bem comigo mesmo?” (MASSARUTTI, 2003, p.85).

Sobre esse assunto, uma pesquisa, realizada pela ICTS (Instituto de Pesquisa Científica e Tecnológica), com 3.211 pessoas, de 45 empresas privadas do Brasil, revelou que os entrevistados, ao se depararem com um dilema ético, reagiram de maneiras diferentes. A pesquisa apresentou que 11% dos entrevistados não agem de acordo com o código de ética das empresas. Outros 69% oscilam, atuando ou não de acordo com o código de ética da empresa. E, por fim, apenas 20 % seguem o código de ética severamente (PATI, 2013).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Objetivo deste estudo foi descrever os limites éticos entre o sigilo e a denúncia do profissional contábil. Para que o objetivo proposto seja alcançado, foi utilizado o método de pesquisa bibliográfica, que se baseou em normas e leis vigentes, assim como em resoluções do CFC, que norteiam a conduta da profissão contábil. Segundo Lakatos e Marconi (2012): “[...] a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, monografias, teses, material cartográfico etc.”.

Sobre a questão problema, é de caráter qualitativo, pois foram analisados alguns fatores a respeito da conduta ética do profissional contador. De acordo com Oliveira (2011), a pesquisa qualitativa preocupa-se com a apresentação em relação à perspectiva dos envolvidos, não se inquietando com números, uma vez que, assim, visam ao aperfeiçoamento das informações obtidas no estudo.

O caráter deste estudo é descritivo, em relação aos objetivos, visto que descreve a denúncia do profissional da contabilidade em sua profissão, assim como o sigilo que ele encontra nessa área: Segundo Silveira e Gerhardt (2009) apud Santos e Romualdo “a pesquisa descritiva pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade. São exemplos de pesquisa descritiva: estudos de caso, análise documental”.

Os dados coletados para este estudo referem-se a uma revisão literária, a respeito desse assunto, uma vez que buscou abordar o tema, com base nas leis vigentes: Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), Lei nº 13.105/2015 (Código de Processo Civil), Lei nº 13.608/2018; como também das resoluções do CFC, que dispõem sobre o tema: Res. CFC 987/2003, modificada pela Res. CFC nº 1.493, Res. CFC 1.445/2013, revogada pela Res. CFC nº 1.530/2015. Além de buscas em Sítios eletrônicos, do Planalto, como também no sítio do CFC.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A seguir será apresentado o conjunto de normas (Leis, Resoluções) sobre a conduta do contador no exercício da sua profissão:

4.1 DAS RESPONSABILIDADES DO CONTADOR

Para verificação dos deveres e obrigações do profissional contábil, é importante levar em consideração o que prevê o Código Civil (Lei nº 10.406 de 10 de Janeiro de 2002), no parágrafo único, do Art. 1.177: “No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos”. Sendo assim, o profissional contábil é o preposto, responsável pela escrituração contábil da organização. Os lançamentos realizados por ele, nos livros e documentos da empresa, consideram-se efetivados por ambas as partes, salvo se for verificado que o profissional contábil agiu de má-fé.

4.2 DAS RESPONSABILIDADES DO ADMINISTRADOR

O Administrador deverá estar ciente da Lei 9.613/2003 (modificada pela Lei 12.683/2012), que trata da ocultação de bens e lavagem dinheiro, assim também descrita pela Res. CFC nº 1.445/2013, revogada pela Res. CFC 1.530/2017. Ademais, deve fornecer a carta de responsabilidade da administração aos seus clientes, para que, assim, possa se resguardar de futuros problemas legais.

4.3 OS LIMITES ÉTICOS NO SIGILO E NA DENÚNCIA

São os que estão legalmente descritos na legislação, como também as normativas contábeis estabelecidas. Dentre elas, a Res. CFC nº 987/2003 (alterada pela Res CFC nº 1.457 de 11 de Dezembro de 2013), que dispõe sobre:

- a) Contrato de prestação de serviços e sua obrigatoriedade;
- b) Carta de Responsabilidade;

4.4 SITUAÇÕES EM QUE O PROFISSIONAL CONTÁBIL PODERÁ DENUNCIAR

As operações suspeitas de atos ilícitos, que após realizada as investigações necessárias, deverão ser comunicadas ao Coaf, assim como se prevê o Art. 6º da Res. 1.530/2017. Que apresentem as seguintes situações:

- a) Compra de ativos ou pagamentos em pecúnia de terceiros, que ultrapassar o valor de R\$ 50.000,00 (Cinquenta Mil Reais) por cada operação;
- b) Constituir da empresa ou o aumento de capital social, em pecúnia acima de 100.000,00 (Cem Mil Reais), de uma determinada empresa, em um único mês/calendário.

4.5 DISPOSITIVOS DO SIGILO

A seguir serão apresentados os dispositivos legais, que servem como ferramenta do sigilo profissional do profissional contador.

4.5.1 Código Civil e Código de Processo Civil

Anteriormente, todo profissional tinha seu sigilo resguardado pelo código civil, na Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 (Código Civil), no inciso I do artigo 229: “[...] **ninguém pode ser obrigado a depor sobre o fato. [...] I - a cujo respeito por estado ou profissão deve guardar segredo**” [grifo nosso]. Esse dispositivo sofreu alteração, em 2015, quando foi promulgada a Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), que trouxe um novo posicionamento acerca do assunto: “Art. 773 **O juiz poderá de ofício ou a requerimento, determinar as medidas necessárias ao cumprimento da ordem de entrega de documentos e dados**” [grifo nosso]. Sendo assim, a quebra do sigilo foi necessária para ajudar as investigações sobre fraudes e outros delitos, conforme consta no Código de Processo Civil.

Dessa maneira, todos os dados sigilosos que o juiz receber, em decorrência das investigações, devem apresentar as suas informações mantidas em confidencialidade. De acordo com o parágrafo único do art. 773, da Lei 13.105 de 16 de Janeiro de 2015 (CPC): “Quando, em decorrência do disposto neste artigo, o juízo receber dados sigilosos para os fins da execução, o juiz adotará as medidas necessárias para assegurar a confidencialidade”.

4.5.2 Contrato

Ressalte-se que, para o caso do profissional autônomo, assim descrito na Resolução nº987/2003 (alterada pela Resolução nº 1.457/2013), descreve em suas considerações: A importância do contrato de prestação de serviços que se mostra um instrumento indispensável e necessário na execução da fiscalização da atividade profissional contábil como uma forma definir os serviços contratados e as obrigações assumidas. Da mesma maneira, também descrito na Lei nº 1.530 de 22 de Setembro de 2015, em suas considerações, diz que: “[...] considerando que os serviços profissionais devem estar previstos em contratos”. Esse contrato preserva os limites da responsabilidade que o profissional contábil tem em sua prestação de serviços.

Para Gonçalves (2009, p. 12):

[...] um contrato é um vínculo jurídico entre dois ou mais sujeitos de direito correspondido pela vontade, da responsabilidade do ato firmado, resguardado pela segurança jurídica em seu equilíbrio social, ou seja, é um negócio jurídico bilateral ou plurilateral. É o acordo de vontades, capaz de criar, modificar ou extinguir direitos.

Para o firmamento do contrato, as partes devem estar cientes de como agir perante a sociedade e o governo. No que diz respeito à lei de lavagem de dinheiro, de acordo com a cláusula terceira do contrato de prestação de serviços, em seu parágrafo: “O/A Contratante tem ciência da Lei 9.613/98, alterada pela Lei 12.683/2012, especificamente no que trata da lavagem de dinheiro, regulamentada pela Resolução CFC n.º 1.445/13 do Conselho Federal de Contabilidade”. Assunto de grande relevância para se firmar o contrato.

Sendo assim, pode-se definir contrato como a forma com que se obtém, resguarda, extingue ou modifica algum direito.

4.5.3 Carta de responsabilidade

A carta de Responsabilidade é o dispositivo central entre o sigilo profissional e a realização da denúncia, já que ela esclarece o que o contador deve ou não fazer. A carta de responsabilidade, em sua cláusula segunda, estabelece que: “A contratante se compromete, com o presente distrato, a contratar novo profissional da contabilidade que assumirá a responsabilidade técnica a partir deste distrato”.

De acordo com a art. 173 do Código civil, em seu inciso IV:

A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.

Todo profissional contábil que não tiver vínculo empregatício, prestador de serviços ou que possua organização contábil, quando se deparar com alguma operação suspeita, deverá comunicar o Controle de atividades financeiras (COAF). De acordo com a resolução do CFC, nº 1530 de 22 de Setembro de 2017, em seu artigo 6: “[...] as propostas de operações suspeitas que, por análise, possam configurar indícios da ocorrência de ilícitos devem ser comunicadas diretamente ao COAF”.

Nesse sentido, por outro lado, o administrador declara não realizar nenhum ato ilícito às normas de contabilidade, como as leis que regem o código civil e penal. Assim, está descrito no contrato de prestação de serviços, em seu anexo III, que dispõe da carta de responsabilidade do administrador, cujas declarações evidenciam que: “[...] não realizamos nenhum tipo de operação que possa ser considerada ilegal, frente à legislação vigente”.

4.5.4 Declaração negativa

Também citada na Res. 1530/2017 a declaração negativa é a comunicação que o profissional contábil faz ao COAF, constatando que não houve indícios e nem foram praticados atos ilícitos e de fraude durante o exercício anterior pela organização, assim também citado no Art. 10º da Res. 1530, a declaração deve ser realizada de 1º a 31º de janeiro do ano seguinte.

No ano de 2018 houve uma novidade, onde os contabilistas com vínculo empregatício também deveram realizar a declaração negativa, salvo os contadores que tenham vínculo empregatício em organizações contábeis, sendo que este procedimento poderá ser realizado no sistema criado pelo CFC (CFC, 2018).

4.6 DISPOSITIVOS DA DENÚNCIA

A seguir serão apresentados os dispositivos legais que servem como ferramenta para a realização da denúncia do profissional contador.

4.6.1 Lei 13.608 de 10 de Janeiro de 2018

Lavrada em 10 de Janeiro de 2018 e publicada no Diário Oficial da União, no dia 11 de Janeiro de 2018, a Lei 13.608 possibilita a denúncia com acesso livre para a realização das denúncias. Segundo a sua ementa dispõe, em relação ao serviço telefônico de denúncias e sobre recompensas em certos tipos de denúncias, entende-se que poderá ser pago em dinheiro. Segundo a Lei nº 13.608/2018, em seu parágrafo único: “Entre as recompensas a serem estabelecidas, poderá ser instituído o pagamento de valores em espécie”.

O contador poderá utilizar-se dessa lei para realizar a denúncia, visto que o denunciante terá seus dados resguardados pelo estado que vier a receber a denúncia; o sigilo nessas ocasiões é de suma importância. De acordo com o art. 3º: “[...] o informante que se identificar terá assegurado pelo órgão que receber a denúncia, o sigilo dos seus dados”.

A Lei 13.608/2018 agirá em favor do acusador, que denunciará os atos criminais e administrativos; em troca, receberá um prêmio ou uma recompensa, como forma de incentivar a denúncia. Assim, advém o termo *Whistleblower*, que, no Brasil, se caracteriza como disquedência, termo ao qual se refere a possibilidade que o cidadão tem de denunciar, sem causar problema para si mesmo. (NUNES, 2018).

4.6.2 Resolução CFC nº 1.530 de 22 de Setembro de 2017

Resolução do CFC nº 1.530/2017, que versa sobre as obrigações do profissional contador, revogando, assim, a Res. nº 1.445/2013. Tal resolução tem como meta determinar os procedimentos que decorrem da Lei 9.613/1998, referente à lavagem de dinheiro e ocultação de bens e valores.

Dentre seus componentes, é de suma importância a obrigação dos contadores de ter o cadastro em dia de seus clientes, visto que, no Art. 3º da Res. nº 1.530/2017, declara-se: “[...] os profissionais e as organizações contábeis devem manter o cadastro atualizado de seus clientes, bem como abranger as pessoas físicas autorizadas a representá-los”.

O denunciante, que realizará as declarações, não poderá estar envolvido nas acusações, conforme previsto na Res. nº 1.530/2017, em seu Art. 15. “As declarações de boa-

fé, feitas na forma da Lei n.º 9.613/1998, não acarretarão responsabilidade civil ou administrativa”.

As disposições desta resolução não incluem os profissionais contadores que tenham vínculo empregatício nas organizações de contabilidade, estando assim previsto no parágrafo único do inciso I da Res. 1.530/2017.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou evidenciar os limites éticos do profissional da contabilidade, diante da denúncia e sigilo. O objetivo foi alcançado, mediante os dispositivos legais, descritos na legislação vigente, assim como nas resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. Diante dos objetivos específicos, no que tange às ocasiões em que o contador poderá fazer a denúncia, destaca-se a comunicação para o Coaf, quando o profissional deparar-se ou suspeitar que o seu cliente ou o administrador da empresa em que trabalha está cometendo atos ilícitos. Além disso, foram analisados os dispositivos do sigilo, demonstrando, assim, a valorização do profissional contábil, mediante seus princípios, ao recusar trabalho fraudulento. Os dispositivos do sigilo profissional do contador foram evidenciados com base no código de ética do profissional contábil, no contrato de prestação de serviços e na carta de responsabilidade, fornecida pelo administrador; e, por fim, foram usados o Código Civil e o Código de Processo Civil, uma vez que se buscou apresentar a conduta profissional que o profissional contábil deve adotar, mediante as informações a ele confiadas.

Diante disso, é evidente a importância do profissional contábil, no que diz respeito ao combate contra a corrupção e fraudes, tendo em vista que tal profissional deve trabalhar sempre de acordo com as leis e normas vigentes, a respeito de sua profissão. Além disso, deve exercer a sua profissão pautado em seu código de ética, estando sempre atento às formas de realizar a denúncia, exercendo-as sempre que necessário, quando se deparar com as irregularidades de seus clientes ou em seu ambiente de trabalho. Tal situação de denúncia é amparada pela Lei 13.608/2018, que é uma lei nova, mas que também é um marco para a profissão contábil, apresentando-se como possibilidade para regulamentar a denúncia. Tal aparato é de suma relevância, uma vez que o profissional contábil depara-se, diversas vezes, diante de dilemas éticos em torno de sua profissão, mas deve, portanto, sempre agir de forma

correta e sem se corromper. Também, foram evidenciadas as formas de sigilo que o profissional deverá seguir, assim como as formas de denúncias que poderá realizar.

Portanto pode-se destacar que este estudo contribui para reflexão dos limites éticos do sigilo e denúncia que o profissional contábil pode efetivar, estando disponível como referência para novos estudos e aprofundamentos futuros, a respeito do assunto, por ser um tema muito amplo, relevante e de considerada importância.

Sugere-se para os próximos estudos uma pesquisa junto ao CFC para a verificação de casos de denúncias realizada pelos contadores. Como também verificar a atuação do COAF e CFC no combate ao crime de lavagem de dinheiro.

REFERÊNCIAS

BARROCO, Maria Lúcia Silva. **Ética e Serviço Social: fundamentos ontológicos**. 8. ed. São Paulo: Cortez, 2010. _____; TERRA, S. **Código de Ética do/a Assistente Social comentado**. Conselho Federal de Serviço Social. In: _____ (CFESS) (Org.). São Paulo: Cortez, 2012. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ssoc/n117/06.pdf>>. Acesso em 05 mai. 2018.

BOLDT, Raphael. **Delação premiada: o dilema ético. Jus Navigandi**, Teresina, ano 9, n. 783, 25 ago. 2005. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3902/Delacao-premiada-Breves-consideracoes>>. Acesso em: 12 mai. 2018.

BRASIL. Lei 13.608/2018, de 10 de Janeiro de 2018. **Dispõe sobre o serviço telefônico de recebimento de denúncias e sobre recompensa por informações que auxiliem nas investigações policiais; e altera o art. 4º da Lei nº 10.201, de 14 de fevereiro de 2001, para prover recursos do Fundo Nacional de Segurança Pública para esses fins**. Diário Oficial da União – Seção 1, Brasília, 11 jan. 2018.

_____, Lei Federal nº 10.406/2002, **Código Civil**. Brasília, 10 de janeiro de 2002; 181º da Independência e 114º da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm. Acesso em 17 jun. 2018.

_____, Lei Federal nº 13.105/2015, **Código do Processo Civil**. Brasília, 16 de março de 2015; 194º da Independência e 127º da República. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em 17 jun. 2018.

CAPEZ, Fernando. **Curso de processo penal**. 20 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____, Resolução do CFC nº 1.530 de 22 de Setembro de 2015, **Dispõe sobre os procedimentos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis para cumprimento das obrigações previstas na Lei n.º 9.613/1998 e alterações posteriores**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1530.pdf>. Acesso em 20 Jun. 2018.

_____, Resolução do CFC nº 987 de 15 de Dezembro de 2003, **Regulamenta a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dá outras providências**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_987.pdf>. Acesso em: 20 de Jun. 2018.

_____, Resolução do CFC nº 1.457 de 13 de Dezembro de 2013, **Altera a Resolução CFC nº 987/03, que dispõe sobre a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dá outras providências**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1457.pdf>. Acesso em 20 de Jun. 2018.

_____, Resolução do CFC nº 1.493 de 23 de Novembro de 2015, **Acréscima os artigos 5ºB; 5ºC; 5ºD; 5º E 5ºF e altera o Anexo II da Resolução CFC nº 987/03 que dispõe sobre a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dá outras providências.** Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1493.pdf>. Acesso em 21 jun. 2018.

_____, CEPC; **Código de ética do profissional contador.** Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_803.pdf>. Acesso em 08 ago. 2018.

_____, COAF; **Controle de atividades financeiras.** Disponível em: <<http://fazenda.gov.br/orgaos/coaf>>. Acesso em 28 de Julho de 2018

DALFOVO, M. S.; LANA, R. A.; SILVEIRA, A. **Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico.** Revista Interdisciplinar Ciência Aplicada. Blumenau, v. 2, n. 04, p. 01-13, 2008.

_____, CFC; **Perguntas e Respostas sobre a aplicação da Resolução nº 1.530/17.** Disponível em : <<https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/01/Cartilha-2018.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2018.

_____, CFC; **Alerta: Declaração Negativa dos Contadores ao COAF termina em 31 de Janeiro.** Disponível em: <<http://www.crc.org.br/noticias/NoticiaIndividual/7f53fdcf-dbd5-4ad1-b595-8f851c8bc00a>>. Acesso em: 31 ago. 2018.

Conselho Federal de Contabilidade. **Abordagens Éticas para o Profissional Contábil,** Brasília: Ed CFC 2003.

EGG, Rosiane Follador Rocha, “**Ética nas Organizações**”, ed. Curitiba Saraiva 2012.

FAJARDO, Bernardo de Abreu Guelber. “**viagem ao centro da denúncia: explorando as “camadas” que influenciam as denúncias de fraudes nas organizações**”.Rio de Janeiro, 2012.

FILHO, Humberto Ferreira Oriá; **Jornal Contábil.** Disponível em: <https://direitosbrasil.com/o-que-e-delacao-premiada/>. Acesso em: 16 jun. 2018.

IBRACON 2016 Disponível em:<<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detNoticia.php?cod=3902>>. Acesso em: 28 mai.2018.

GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito Civil brasileiro: **contratos e atos unilaterais.** São Paulo: Saraiva, 2009.

JOHNSTON, M. *The search for definitions: the vitality of politics and the issue of corruption.* *International Social Science Journal*, Unesco, Paris, v.48, n.3, p.321-335, 1996.

LAKATOS, E.; MARCONI, M. **Metodologia do trabalho científico**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

LAKATOS, E.; MARCONI, M. **Técnicas de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LINS, Luiz Santos. **Auditoria**, 4ª edição. Atlas, 03/2017. Vital Book file.

LISBOA, Lázaro Plácido. “**Ética geral e profissional em contabilidade**”. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas S/A, 2010. p.174.

LUKACS, E. et al. *Corporate loyalty versus whistleblowing: an ethical challenge in HRM. Business e Leadership*, v. 1, p. 55-66, 2012.

MARQUES, José Roberto, Blog do JRM. **O que são dilemas éticos e como lidar com eles**, publicado em 26 de Dezembro de 2017. Disponível em: <<https://www.jrmcoaching.com.br/blog/o-que-sao-dilemas-eticos-como-lidar/>>. Acesso em 28 Jun. 2018.

MASSARUTTI, Neusa Maria Orthmeyer. **Ética empresarial: Valores e normas que delineiam a identidade organizacional**. Disponível em: <<http://livros01.livrosgratis.com.br/cp002414.pdf>>. Acesso em: 03 set. 2018.

MEDEIROS et. al. **A importância da auditoria e perícia para o combate a fraudes e erros na contabilidade das empresas**. Rio Grande do Norte, 2014. Disponível em: < <http://blog-fipecafi.imprensa.ws/wp-content/uploads/2012/01/a-importancia-da-auditoria-e-pericia-para-o-combate-a-fraudes-e-erros-na-contabilidade-das-empresas.pdf> >. Acesso em: 28 mai. 2018.

NUNES, Leandro Bastos, **A lei 13.608 de 10 de Janeiro de 2018, criou o Whistleblower?** Disponível em: <<http://meusitejuridico.com.br/2018/01/17/lei-13-608-de-10-de-janeiro-de-2018-criou-o-whistleblower/>>. Acesso em 14 Jul. 2018.

OLIVEIRA, M. F. **Metodologia Científica: Um Manual para a Realização de Pesquisas em Administração**. Catalão: UFG, 2011.

PATI, Camila. **7 dilemas éticos e como os profissionais reagem a eles**. Publicado em 14 de junho de 2013. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/carreira/7-dilemas-eticos-e-como-os-profissionais-reagem-a-eles/>. Acesso em: 28 jul. 2018.

PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda; Disponível em <<https://www.pwc.com.br/pt/sala-de-imprensa/noticias/metade-das-empresas-brasileiras-foi-vitima-de-crimes-economicos-nos-ultimos-dois-anos.html>>. Acesso em: 03 abr. 2018.

REIS, Lucas Machado, **delação premiada: reflexões sobre o instituto no ordenamento jurídico brasileiro**, Porto Alegre 2015.

SÁ, Antônio Lopes de, **Dever ético da ajuda na prática profissional e ética**. *Revista brasileira de Contabilidade*, Brasília, v.23, n.88, p.26-31 out.1994.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade**. Curitiba: Juruá, 2010.

VASCONCELOS, Adriana Fernandes de. **Influência do julgamento ético, locus de controle, clima ético organizacional e materialidade do delito sobre as intenções de Whistleblowing dos auditores internos no Brasil**. 2015. 153 f., il. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal de Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2015.

VÁZQUEZ, Adolfo Sanchez – **Ética** – Rio de Janeiro – Editora Civilização Brasileira – 2008.

ZANNA, Remo Dalla. **As Fraudes e a Contabilidade**. *Jornal Contábil*. 14 jul. 2015. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/conheca-as-fraudes-mais-comuns-nas-empresas-e-o-papel-da-auditoria-interna/>> Acesso em: 16 de Junho de 2018.