

OS IMPACTOS DA ADOÇÃO DA NOCLAR NO BRASIL

Lídia Drummond Lima¹

Msc. William Scoralick Amorim²

RESUMO

A NOCLAR, sigla em inglês para Resposta ao Descumprimento de Leis e Regulamentos, é uma norma ética internacional que orienta profissionais contábeis a agir em favor do interesse público ao se deparar com potenciais atos ilegais. O objetivo principal deste artigo é avaliar os impactos da adoção da NOCLAR no Brasil, na profissão contábil. Os objetivos específicos são comparar a legislação e normas éticas brasileiras atuais com a NOCLAR, descrever a função social do profissional contábil frente à NOCLAR e avaliar a relação entre a NOCLAR e a corrupção no Brasil. O método de abordagem utilizado é o indutivo e os métodos de procedimento são: o comparativo, o descritivo e o histórico. Utilizando a coleta de dados documental, procurou-se atingir os objetivos. Observa-se, através da análise que a NOCLAR e a Legislação Brasileira possuem pontos divergentes que precisam ser alinhados com o intuito de não prejudicar as ações tomadas pelo profissional contábil ao comunicar um caso de *non-compliance*. A função social do contador ao agir a favor do interesse público é destacada ao trabalhar de acordo com o que estabelece a NOCLAR, evitando assim, que infrações legais sejam cometidas e assegurando um comportamento salutar. A apresentação de um caso de corrupção no Brasil ilustra como a atuação de um profissional contábil íntegro é importante para evitar prejuízos à sociedade.

Palavras-chave: NOCLAR. Ética Profissional. Função Social. Contabilidade.

¹Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Amazonas - UEA. E-mail: drummond.lidia@gmail.com

²Orientador. Mestre em Contabilidade e Controladoria (UFAM); pós-graduado lato sensu em Auditoria Externa (UFMG), Controladoria (PUC-MG) e Auditoria Interna (TREVISAN-SP); Graduado Bacharel em Ciências Contábeis (PUC-MG); Profº de Ensino Superior UNINORTE-Laureate e Universidade do Estado do Amazonas (UEA); ex-Conselheiro do CRC/AM (2012-2015) atuando nas Vice-Presidências da Câmara Técnica e Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina; ex-Coordenador do Curso de Ciências Contábeis (UNINORTE-Laureate) 2010-2011, Life & Professional Coach ALAC & WCC. wm.scoralick@hotmail.com

ABSTRACT

NOCLAR, initials for Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations, is an international ethics standard that guides professional accountants to act in favor of the public interest when finding potential illegal acts. The article's main objective is to evaluate the impacts of NOCLAR's adoption in Brazil, regarding the accountancy profession. The specific objectives are to compare Brazilian laws and ethics standards to NOCLAR, to describe the professional accountant's social function related to NOCLAR and to evaluate the relation between NOCLAR and corruption in Brazil. The method of approach used is inductive and the procedure methods are: comparative, descriptive and historical. Document collection was used to achieve the goals. Through analysis, it was observed that NOCLAR and the Brazilian laws have divergent points that need to be lined up in order to not harm the actions taken by the professional accountant when disclosing a case or suspect of non-compliance. The professional accountant's social function to act in favor of the public interest is highlighted when working according to what NOCLAR establishes, avoiding that illegal infraction to be committed and assuring a salutary behaviour. The presentation of a Brazilian case of corruption illustrates how the performance of a straightforward professional accountant is important to avoid losses to society.

Keywords: NOCLAR. Professional ethics. Social role. Accounting

INTRODUÇÃO

O primeiro registro formal do Brasil com a Ética do Profissional Contábil é de 1970, ano em que o Código de Ética do Profissional da Contabilidade foi aprovado. O mesmo foi posteriormente revogado para dar lugar ao atual Código de Ética Profissional do Contador que entrou em vigor a partir de 1996.

No âmbito internacional, o IESBA³ – conselho que desenvolve e emite normas e outros pronunciamentos de alta qualidade para profissionais contábeis em todo o mundo – é responsável por desenvolver o *Code of Ethics for Professional Accountants*, código que estabelece requisitos éticos para os profissionais contábeis.

A internacionalização da contabilidade alcança não só as normas técnicas contábeis de auditoria, do setor público e do setor privado, mas também as normas éticas contábeis. Tais normas éticas estão suscetíveis de adaptações em cada país que as adota devido a questões legais, regulamentares e, no caso da NOCLAR, de segurança.

Uma nova norma internacional conhecida como *Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations* ou NOCLAR foi emitida pelo IESBA em 2017 e é resultado de um processo de seis anos de debates e audiências públicas em diversos países. Ela estabelece uma estrutura para guiar contadores profissionais e quais medidas de interesse público tomar quando os mesmos se tornarem cientes de um caso ou suspeita de um ato ilícito cometido por um cliente ou empregador.

No Brasil, os profissionais contábeis estão sujeitos tanto às Leis quanto às Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. Pode-se citar como exemplo a Resolução CFC N° 1.530/17 que revogou a Resolução CFC N° 1.445/13 e tem como objetivo regulamentar procedimentos e normas gerais decorrentes da Lei N° 9.613/98 alterada pela Lei N° 12.683/12 que aborda os crimes de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores.

A NOCLAR traz uma responsabilidade maior para o profissional da contabilidade, o que ressalta sua função social ao denunciar crimes como corrupção, lavagem de dinheiro ou descumprimento de qualquer lei ou regulamento, agindo a favor do interesse público.

No contexto atual do Brasil, observam-se crimes capazes de serem identificados através de perícia contábil, mas que poderiam ser evitados caso um profissional tomasse ciência e estivesse apto a denunciar atividades suspeitas. A contabilidade serve como ferramenta para combate à corrupção através do registro, da documentação e rastreabilidade

³ IESBA - *International Ethics Standards Board for Accountants*

das origens e aplicações dos recursos das entidades, fatos que podem ser investigados e interpretados por profissionais contábeis.

O objetivo principal da NOCLAR implica um novo comportamento do profissional da contabilidade afetando diretamente sua função social. Comparar as normas éticas atuais e a NOCLAR pode evidenciar os aspectos positivos e negativos como as implicações geradas pelas denúncias em casos de não conformidade com leis e regulamentos.

Devido à recente chegada da NOCLAR, as referências sobre o tema são escassas, logo, a produção acadêmica torna-se essencial para fornecer material teórico, produzir discussões sobre o tema e fazê-lo conhecido. Nota-se a oportunidade de elucidar as alterações causadas pela adoção da NOCLAR no que diz respeito ao profissional contábil.

Tomou-se, então, por objetivo principal avaliar os impactos da adoção da NOCLAR pelo Brasil na profissão contábil. Para alcançar este objetivo, procurou-se comparar a legislação e normas éticas atuais com a NOCLAR, descrever a função social do profissional contábil frente a NOCLAR e avaliar a relação entre a NOCLAR e a corrupção no Brasil.

O método de abordagem será o indutivo pois serão utilizados dados particulares para alcançar uma verdade geral. Os métodos de procedimentos serão: comparativo em relação à legislação, às normas éticas atuais e à NOCLAR, descritivo para a função social do profissional da contabilidade e histórico para relacionar a corrupção à NOCLAR. Para coletar os dados foi feita por meio de coleta documental.

Este trabalho está dividido em três partes. A primeira parte, conforme pode ser visto, traz uma contextualização sobre a ética profissional no Brasil e sobre a NOCLAR, a problemática e os objetivos da pesquisa, a fundamentação teórica e a metodologia utilizada. A segunda parte contém o desenvolvimento, onde são detalhados a fundamentação teórica, os materiais e métodos, e a análise dos resultados. Na terceira e última parte estão contidas as considerações finais e as referências.

1. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A NOCLAR possui duas seções (225 e 360) sendo a primeira delas dirigida a profissionais contábeis que prestam serviços às empresas e a segunda a profissionais contábeis com vínculo empregatício com alguma empresa.

Procurando incentivar o combate à prática de atos ilegais, a NOCLAR auxilia e orienta os profissionais contábeis a estarem atentos a possíveis descumprimentos tanto na área pública quanto na área privada. A norma assim declara seu objetivo:

Um profissional contábil pode encontrar os se tornar ciente de caso ou suspeita de Descumprimento de Leis e Regulamentos no curso de suas atividades profissionais. Os objetivos desta seção são estabelecer a responsabilidade do profissional contábil ao se deparar com estas situações e guiar o profissional contábil na avaliação das implicações do caso e possíveis cursos de ação ao respondê-los. Esta seção se aplica independentemente da natureza da organização, incluindo se ela é ou não de interesse público. (NOCLAR, Tradução Livre).

E define *non-compliance* como a ação que implica um descumprimento de lei ou norma vigente. É definida pela norma como:

Non-compliance compreende atos de omissão ou comissão, intencional ou não, cometido por um cliente, ou por aqueles encarregados da governança, da gestão ou de outros indivíduos que trabalham para ou sob a direção de um cliente que são contrários às leis ou regulamentos vigentes. (NOCLAR, Tradução Livre).

A NOCLAR declara seu entendimento de que o profissional contábil possui uma função social ativa que pode auxiliar no combate à corrupção, tendo papel de agente orientador e conciliador entre a entidade, seus responsáveis e a sociedade em geral. Isto pode ser confirmado no trecho a seguir:

Uma marca da profissão contábil é a aceitação da responsabilidade de agir em favor do interesse público. Ao responder casos ou suspeita de *non-compliance*, o objetivo do profissional deve ser cumprir os princípios fundamentais de integridade e comportamento profissional, habilitar a administração ou os encarregados pela governança a retificar, remediar ou mitigar as consequências da caso ou suspeita de *non-compliance* ou deter a comissão de *non-compliance* que ainda não foi cometida e agir em favor do interesse público. (NOCLAR, Tradução Livre).

O alcance do pronunciamento define o tratamento que o profissional deve dar aos casos de *non-compliance*. Estes casos podem ser de leis e regulamentos que possuem efeito relevante nas demonstrações financeiras ou podem ameaçar o princípio da continuidade. São os casos citados como exemplo na norma:

Exemplos de leis e regulamentos dos quais esta seção aborda inclui aqueles relacionados a fraude, corrupção e suborno, lavagem de dinheiro, financiamento do terrorismo e produtos do crime, produtos e serviços bancários e financeiros, proteção de dados, pagamento de impostos e pensões, proteção ambiental e saúde e segurança pública. (NOCLAR, Tradução Livre).

A norma cita as responsabilidades de ambas as partes: a administração ou os encarregados pela governança, se este for o caso, e dos profissionais contábeis relacionados à empresa.

A administração ou os encarregados pela governança é responsável por conduzir seus negócios de acordo com as leis e regulamento vigente e, caso haja algum caso de *non-compliance*, deve buscar identificar e corrigir a situação o mais breve possível.

É responsabilidade da administração e dos responsáveis pela governança verificar se os negócios do cliente são conduzidos de acordo com as leis e regulamentos e identificar e corrigir qualquer *non-compliance* cometido por cliente, por encarregado da governança, membro da gerência ou outros indivíduos que trabalham para ou sob a direção desse cliente. (NOCLAR, Tradução Livre).

Os responsáveis pela entidade devem ser os principais interessados em resolver qualquer caso de descumprimento para que os danos sejam excluídos ou reduzidos de forma a evitar prejuízos. Caso contrário, tornam-se suspeitos pois têm ciência dos riscos a que estão sendo expostos e a que estão expondo a empresa.

Os profissionais contábeis são responsáveis primeiramente por comunicar o caso ou suspeita de *non-compliance* à administração ou aos encarregados pela governança para que os mesmos procurem resolver ou mitigar as possíveis consequências do descumprimento. Caso o profissional contábil perceba que o caso não foi resolvido, o mesmo deve julgar o caso de acordo com a norma e procurar reportar o caso à autoridade designada para que o caso seja investigado apropriadamente.

O profissional contábil deve advertir os responsáveis a tomar as ações apropriadas e oportunas, se ainda não tiverem sido tomadas para: retificar, remediar ou mitigar as consequências do descumprimento; deter os responsáveis pelo descumprimento onde o mesmo ainda não ocorreu; ou reportar o caso para a autoridade apropriada quando exigido por lei ou regulamento ou quando considerada necessária ao interesse público. (NOCLAR, Tradução Livre).

A norma aborda a questão do sigilo profissional dispensando o profissional contábil da mesma, caso julgue a importância e indispensabilidade de comunicação à autoridade apropriada dadas as circunstâncias em que se encontra o caso. Mostra-se a importância do interesse público acima do sigilo das informações, pois, a execução do ato ilícito apresenta ameaça ao bem-estar do público em geral.

Se o profissional contábil determinar que divulgar o caso ou suspeita de *non-compliance* à autoridade apropriada é a medida apropriada a se tomar devido às circunstâncias, não será considerado violação do dever de confidencialidade abordado pela Seção 140 do presente Código. (NOCLAR, Tradução Livre).

O Código de Ética Profissional do Contador aborda a questão do sigilo profissional de forma similar a NOCLAR, quando afirma que é dever do profissional da contabilidade “guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.”

De acordo com Crepaldi (2017):

Enquanto a corrupção afeta o bem-estar dos cidadãos ao diminuir os investimentos públicos nos diversos setores da comunidade por meio de desvios de recursos causados por desfalques temporários e permanentes, a contabilidade é uma ferramenta de combate à corrupção, pois objetiva apresentar informações verdadeiras e não viesadas, capazes de subsidiar os processos decisórios.

A contabilidade pode auxiliar o combate à corrupção através da demonstração de informações reais que são capazes de demonstrar detalhes importantes e reveladores sobre as atividades de entidades. Através desse instrumento, é possível rastrear os recursos públicos, evitando que os mesmos sejam extintos sem que haja qualquer investigação.

Segundo Mendes, Oleiro e Quintana (2008, p. 11):

É importante ressaltar que, para o combate à corrupção num país com dimensões continentais como o Brasil, torna-se imprescindível a atuação conjunta dos serviços de contabilidade, dos órgãos de controle interno e externo, bem como a participação efetiva de toda a sociedade, por meio de controles eficazes auxiliados pelo controle social.

Um país como o Brasil gera inúmeras operações que necessitam de controle contábil para que seja possível identificar possíveis ações ilegais a tempo de evitar danos à sociedade. Para que se obtenha sucesso, a contabilidade deve contar com o auxílio de controles internos, externos e sociais referentes às transações.

Conforme Barros (2010, p. 40):

Em uma época em que a corrupção circula livremente, tanto no Estado como no meio empresarial, o contador precisa estar eticamente preparado para lidar com essas questões. Em um ambiente competitivo, onde as pessoas não medem esforços para ganhar dinheiro e alcançar sucesso rapidamente, o profissional contabilista precisa assumir uma posição para que não seja subornado pelas organizações, e isso, só se consegue mantendo uma conduta ética firme, tanto profissional quanto individual.

Semelhante ao que aborda a NOCLAR, a corrupção também é encontrada no meio privado e a sustentação da conduta ética correta do profissional contábil é imprescindível nestes casos. O mesmo comportamento é esperado do profissional em qualquer situação que ponha em risco o bem-estar social ou o bom funcionamento de uma entidade seja ela pública ou privada.

Em matéria publicada pelo Jornal do Estado de Minas, Moraes (2017) relata sobre um grupo empresarial envolvido num caso de corrupção:

Sustentado por crédito fácil do BNDES, o grupo elevou seu faturamento de R\$ 4 bilhões em 2006 para R\$ 170 bilhões no ano passado, um crescimento de mais de 4.000%. [...] com atuação em mais de 150 países, 300 unidades industriais e mais de 200 mil empregados, o grupo é o maior processador de proteína animal do mundo.

De acordo com a mesma matéria, em sua delação, o empresário controlador do grupo admitiu ter pago R\$ 200 milhões em propinas a um ex-ministro e a outras lideranças de partido político, para facilitar a liberação de recursos do banco para suas empresas.

Observa-se a partir destes dados, quão influente uma empresa pode ser. Os danos causados afetam muitas pessoas, entre elas credores, investidores, empregados e também o público consumidor dos produtos do grupo.

Grandes movimentações de crédito ou de pagamento de propinas não passam despercebidos pela contabilidade. Ao se deparar com situações similares, um profissional contábil ético facilmente suspeitaria e procuraria analisar, investigar e procurar entender a natureza do crédito.

A empresa pretendia tornar-se a maior empresa de carnes do mundo. Para atingir esse objetivo, foram pagas propinas para o então ministro da Fazenda, que autorizou o pagamento de volumoso aporte financeiro do BNDES. O caso indiscreto não passou sem ser notado pelos técnicos do TCU, que suspeitaram dos cálculos e detectaram superfaturamento. Confirmam-se as afirmações nos trechos a seguir:

O frigorífico (...) exercia influência no Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) por meio do ex-ministro da Fazenda [...]. O empresário conta que pagava como propina uma taxa de 4% do valor de cada contrato aprovado no BNDES, assim como dos aportes financeiros feitos por meio da BNDESPar, o braço do banco que investe em participações de empresas e é acionista da JBS. (G1 - Portal, 2017).

“[...] Precificar opção por fluxo de caixa é indefensável”. (...) referia-se ao modo pelo qual o BNDES decidira colocar dinheiro na empresa de (...). Envolvia um aporte de R\$ 1 bilhão do BNDES à (...), em 2008, por meio de cálculos considerados

duvidosos pelos técnicos do TCU, que apontaram superfaturamento no preço pago por ação. (TALENTO, 2018).

Na delação premiada do presidente do grupo controlador da empresa, foi revelado que os fiscais do SIF⁴ estavam envolvidos num esquema de pagamento de propina. De acordo com Nunes (2017), “o relato de (...) aponta um esquema de corrupção generalizada no SIF. O empresário diz que todas as empresas do ramo tinham que pagar propina aos funcionários do órgão e que a (...) alertou o Ministério da Agricultura sobre o problema, mas nada foi feito”.

O resultado das irregularidades cometidas entre o BNDES e a empresa é um prejuízo de R\$ 303,9 milhões que afinal é repassado à população brasileira que perde a possibilidade de conversão dos recursos em investimentos capazes de gerar benefícios à mesma. Mais detalhes são conferidos por Borges (2017):

O processo, relatado pelo ministro (...), aponta que as transações irregulares teriam causado um prejuízo de R\$ 303,9 milhões aos cofres públicos, em valores atualizados. Desse total, R\$ 285,6 milhões dizem respeito à aquisição de participação na empresa pelo banco. Outros R\$ 18,3 milhões estão relacionados a dividendos que o banco deixou de receber, já que o valor pago resultaria na compra de um número maior de ações.

O empresário do grupo relata que para que o dinheiro chegasse às mãos dos políticos, os repasses eram, muitas vezes, disfarçados de doações para campanhas eleitorais e que nos últimos anos, as mesmas somavam R\$ 400 milhões (G1; TV GLOBO, 2017).

Dentre os envolvidos no caso, está o responsável pelo “planilhão” que continha o histórico de pagamentos aos beneficiários do esquema fraudulento.

Funcionário da empresa há quase 40 anos, (...) entrou na (...) com 18 para 19 anos e trabalhava desde 2006 como gerente no setor de contabilidade. Ele foi o responsável por organizar a sistemática necessária para levantar dinheiro em espécie para a companhia e tabulou os dados em Excel contendo o nome de quem recebia, a data e como foi feito o pagamento. (BRESCIANI, 2017).

2. MATERIAIS E MÉTODOS

O método de abordagem utilizado é o indutivo para que, a partir da avaliação do contexto atual e da NOCLAR, seja possível perceber os impactos da adoção da norma. Os dados particulares avaliados são os fatos atuais que dizem respeito às ações éticas do profissional contábil, ao sigilo profissional e às questões abordadas pela norma. A partir da

⁴ Sistema de Inspeção Federal (SIF) - Órgão responsável por assegurar a qualidade de produtos de origem animal vinculado ao Ministério da Agricultura.

avaliação dos dados, busca-se concluir como será recebida a instituição da NOCLAR no Brasil.

De acordo com Lakatos e Marconi(2010, p. 68):

Indução é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas. Portanto, o objetivo dos argumentos indutivos é levar a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que o das premissas nas quais se basearam.

Ainda sobre o método indutivo, Fachin (2005, p. 32) afirma que:

O método indutivo é um procedimento do raciocínio que, a partir de uma análise de dados particulares, encaminha-se para noções gerais. [...] O raciocínio parte da enumeração completa do grupo de um gênero para o alcance do conhecimento geral desse grupo, ou seja, a análise racional ocorre com elementos gerais; assim, a marcha do conhecimento principia com os elementos singulares e vai caminhando para os elementos gerais.

Os métodos de procedimento adotados para a realização deste trabalho são o comparativo, o descritivo e o histórico.

Para detectar pontos divergentes que podem trazer implicações legais e regulamentares e causar confusão para o profissional contábil sobre quais medidas tomar utilizou-se o método comparativo, utilizado no confronto da legislação atual e as normas éticas com a NOCLAR, segundo Fachin (2005, p. 40):

Consiste em investigar coisas ou fatos e explicá-los segundo suas semelhanças e suas diferenças. Geralmente, o método comparativo aborda duas séries ou fatos de natureza análoga, tomados se meios sociais ou de outra área do saber, a fim de se detectar o que é comum a ambos.

Procura-se especificar o papel do contador em sua contribuição profissional para a sociedade, então, para detalhar a função social do profissional contábil frente à NOCLAR, é empregado o método descritivo. Conforme Gil (2010, p. 27):

Tem como objetivo a descrição das características de determinada população. [...] São em grande número as pesquisas que podem ser classificadas como descritivas e a maioria das que são realizadas com objetivos profissionais provavelmente se enquadra nesta categoria.

Finalmente, para abordar o tema da corrupção no Brasil, buscou-se um caso relevante na história brasileira que estivesse relacionado a crimes que poderiam ser

constatados por um profissional contábil através da contabilidade. O caso JBS se encaixa nos requisitos e foi possível averiguar as circunstâncias devido à sua atualidade e repercussão. É aplicado o método histórico que, como afirmam Marconi e Lakatos (2010, p. 89):

Consiste em investigar acontecimentos, processos e instituições do passado para verificar a sua influência na sociedade de hoje, pois as instituições alcançaram sua forma atual através de alterações de suas partes componentes, ao longo do tempo, influenciadas pelo contexto cultural particular de cada época. Seu estudo, para uma melhor compreensão do papel que atualmente desempenham na sociedade, deve remontar aos períodos de sua formação e de suas modificações.

Para coleta de dados, foi utilizada a coleta documental que concentra-se em dados obtidos a partir de documentos que registram fatos e/ou acontecimentos de um período e bibliográfica por meio de trabalhos e estudos já realizadas. O material usado para compor este trabalho deveria estar relacionado com as questões abordadas na NOCLAR. Foram escolhidos, a partir deste princípio:

- a norma Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations, emitida pelo IESBA;
- o Código de Ética Profissional do Contador, resolução do Conselho Federal de Contabilidade;
- Contabilidade como Ferramenta no Combate à Corrupção? de Crepaldi;
- A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate à corrupção de Mendes, Oleiro e Quintana;
- A Ética no Exercício da Profissão Contábil de Barros; e
- Artigos de revistas e jornais eletrônicos que abordam um caso de corrupção.

3. ANÁLISE DOS RESULTADOS

O Sigilo Profissional na Legislação Brasileira

Dentre os itens da NOCLAR, observam-se alguns pontos que vão de encontro com a Legislação Brasileira. O primeiro exemplo é o sigilo que deve ser mantido pelo profissional contábil.

A ciência contábil é capaz de revelar detalhes do dia a dia de uma empresa, seu desempenho ao longo do tempo, rotinas de movimentação de dinheiro, seus clientes e

fornecedores e outros fatos que podem prejudicar uma empresa economicamente caso tais dados sejam divulgados a pessoas que agem intentam agir de má fé e arriscar a continuidade da entidade e/ou o bem-estar e segurança de seus empregados e pessoas a eles relacionados. Logo, é conferido ao profissional contábil a confiança de que o sigilo profissional será mantido em quaisquer circunstâncias.

O Código Penal corrobora esta ideia em seu artigo 154, quando caracteriza como crime “revelar alguém, sem justa causa, segredo, de que tem ciência em razão de função, ministério, ofício ou profissão, e cuja revelação possa produzir dano a outrem com pena de detenção, de três meses a um ano, ou multa”.

A Constituição Brasileira reafirma a importância do sigilo contábil em seu artigo 5º, inciso XIV ao afirmar que “é assegurado a todos o acesso à informação e resguardado o sigilo da fonte, quando necessário ao exercício profissional”.

Como pôde ser visto anteriormente, a norma define que a denúncia nos casos mais graves de *non-compliance* determinados pela norma, a divulgação do caso ou suspeita de descumprimento não será considerada como quebra do sigilo profissional. Porém, ao observar o Código Penal Brasileiro e a Constituição Federal, o profissional contábil poderia quebrar o sigilo profissional caso não tivesse certeza de um caso de *non-compliance* e acabaria tendo que escolher entre cumprir a norma ou infringir uma lei e arriscar seu emprego, além de arriscar sua segurança e a de seus familiares.

O risco a que o profissional contábil se expõe também influencia sua decisão de divulgar a suspeita ou o caso de *non-compliance*. Deve-se ressaltar a existência do risco de retaliação para um profissional com tamanha responsabilidade e conhecimento de reais ou possíveis crimes.

O Código de Ética Profissional do Contador, por sua vez, declara, no inciso II do artigo 2º do capítulo II que é dever do Profissional da Contabilidade: “guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade”.

O Conselho Federal de Contabilidade, responsável pelo Código de Ética Profissional do Contador, ressalta o dever de sigilo profissional do contabilista. Percebe-se a facilidade de adaptar normas posteriores pelo fato de deixar em aberto a possibilidade de alguma mudança feita por leis ou por resoluções dos Conselhos Regionais de Contabilidade, onde a adoção da NOCLAR se mostra cabível se comparada exclusivamente ao Código de Ética Profissional do Contador.

Assim como na NOCLAR, ressalta-se a especificação de que o sigilo profissional está presente tanto no setor privado quanto no setor público.

A Legislação Brasileira e a Prevenção de Crimes através da Contabilidade

A Lei nº 12.683/12, que alterou a Lei nº 9.613/98, também conhecida como a Lei dos Crimes de Lavagem de Dinheiro, inclui em seu artigo 9º “pessoas físicas ou jurídicas que prestem, mesmo que eventualmente, serviços de assessoria, consultoria, contabilidade, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza” como pessoas sujeitas ao mecanismo de controle. Isso significa dizer que os profissionais contábeis possuem a responsabilidade de comunicar ao Conselho de Controle de Atividades Financeiras atividades suspeitas que podem estar ligadas à lavagem de dinheiro ou financiamento do terrorismo. As comunicações feitas serão protegidas por sigilo, porém, não existe nenhuma garantia prevista em lei de proteção física ao denunciante.

Vale lembrar que a Resolução CFC Nº 1.530/17 regulamenta o disposto na Lei dos Crimes de Lavagem de Dinheiro reforçando a responsabilidade do profissional contábil não só mediante a Legislação Brasileira, como também ao seu Conselho.

Esta resolução aborda os pontos referentes ao dever dos profissionais contábeis ao se depararem com as operações especificadas na lei que são consideradas como evidências de crimes de lavagem de dinheiro ou financiamento do terrorismo. Ao identificar tais operações, tem-se a responsabilidade de comunicar ao COAF informações para o cadastro do cliente e dos demais envolvidos e o registro das operações suspeitas.

Porém, existe uma situação que desobriga o profissional contábil de comunicar o caso ao COAF que está contida no artigo 12 da resolução e diz que “nos casos de serviços de assessoria, em que um profissional ou organização contábil contratada por pessoa física ou jurídica para análise de riscos de outra empresa ou organização que não seja seu cliente, não será objeto de comunicação ao COAF.” Observa-se um confronto entre o disposto na resolução e a NOCLAR, que não cita o caso como exceção à regra geral.

Denúncias e Denunciantes

Uma decisão a ser tomada diz respeito às autoridades apropriadas citadas pela NOCLAR. No caso da Lei dos Crimes de Lavagem de Dinheiro, o COAF foi definido como

responsável por receber e manter sob sigilo as comunicações feitas por meio de seu sítio eletrônico. Porém, é o único caso que podemos citar como exemplo.

Como uma norma internacional, a NOCLAR não especifica qual órgão seria responsável por receber as divulgações de *non-compliance* feitas pelos profissionais contábeis, deixando a critério de cada jurisdição criar ou adaptar tais autoridades. Seria necessário especificar aos profissionais contábeis brasileiros a quem se dirigir ao se deparar com um caso ou suspeita de *non-compliance*.

Outra pendência refere-se à proteção civil, criminal ou profissional contra retaliação prevista em lei ou regulamento que é considerada, pela NOCLAR, como fator relevante na decisão de divulgar o caso ou suspeita de *non-compliance*. A proteção para o profissional contábil prevista em lei até o presente momento é dada pelo COAF, porém, somente é assegurado pela lei o sigilo da informação e de quem fez a comunicação.

A Função Social do Profissional Contábil frente à NOCLAR

A NOCLAR destaca, em seu objetivo, que “a aceitação da responsabilidade de agir em favor do interesse público é uma marca que distingue a profissão contábil” (IESBA, 2016). Isso se deve ao fato de a contabilidade ser um meio de comunicação entre a empresa e o profissional contábil. E o profissional contábil, por sua vez estabelece uma relação entre a empresa e a sociedade.

A rotina de cada empresa é registrada na contabilidade e a contabilidade é a ferramenta de trabalho do profissional contábil, portanto, a este profissional deve estar a par das rotinas da empresa. Qualquer alteração anormal nesta rotina deverá ser notada pelo profissional contábil que está acompanhando o processo de compras, vendas, recolhimento de impostos, pagamento de obrigações e etc. No suposto caso de uma entidade ter uma redução no recolhimento do ICMS enquanto as vendas continuam regulares, o profissional contábil deveria suspeitar da alteração injustificada e investigar a situação conforme é proposto na NOCLAR.

A sociedade em geral não está em contato constante e direto com as rotinas de todas as empresas, ao contrário dos profissionais contábeis, que lidam com as rotinas das empresas diariamente e já ultrapassavam, no final de 2017, a marca de meio milhão de profissionais ativos de acordo com dados do Conselho Federal de Contabilidade. (CFC, 2017).

Ações tomadas pelo profissional contábil e suas consequências

Após tomar ciência de um caso ou suspeita de *non-compliance*, o profissional contábil deve procurar entender o problema, seu contexto e, caso não seja de sua competência, deve buscar entender, por conta própria ou sob orientação de especialistas, a legislação e as normas relacionadas ao descumprimento.

Deve-se, também, discutir o caso com a gerência ou os responsáveis pela governança com o intuito de entender os fatos e as circunstâncias relevantes ao caso e as consequências que isto pode trazer à empresa. Faz parte do objetivo desta discussão, incitar a gerência ou os responsáveis pela governança a investigar o caso.

A partir da comunicação do caso, o profissional contábil deve avaliar as medidas tomadas pela gerência ou pelos responsáveis pela governança para resolver a questão e, caso julgue que o problema ainda não foi retificado ou remediado, ou suspeitar do envolvimento dos indivíduos responsáveis no caso, é recomendável procurar a autoridade apropriada para denunciar o caso, evitando danos que podem ser causados aos indivíduos relacionados à entidade ou ao interesse público. Quando o profissional contábil for empregado da entidade, o mesmo também tem a opção de demitir-se para se afastar do caso, o que não substitui as medidas necessárias a serem tomadas para alcançar o objetivo da norma.

As consequências da comunicação do caso, de modo geral, são positivas em favor do interesse público e negativas para a segurança física, psicológica e a carreira do profissional contábil.

Dentre os benefícios da comunicação do caso à autoridade apropriada, cita-se:

- o impedimento de prejuízos financeiros causados por pagamento de propina. É exemplo o caso Lava Jato, responsável por denunciar o escândalo brasileiro de corrupção e lavagem de dinheiro que acumula prejuízos bilionários a Petrobras (MAIA, 2018);
- a criação de um obstáculo no financiamento do terrorismo, que pode possuir fontes lícitas como lucros de empresas onde o capital pode ser branqueado e transferido através da conta de empresas (PRADO, 2017); e
- a deficiência na arrecadação pública devido à sonegação de impostos. É o caso do Instituto Lula que, segundo a Receita Federal Brasileira, se aproveitava da isenção de pagamento de impostos para simular repasses indevidos a prestadores de serviços (VEJA, 2017).

Já as consequências negativas para o profissional contábil estão relacionadas ao risco de retaliação, o que pode ameaçar sua segurança física e psicológica, sua estabilidade profissional e financeira e, como ocorre no Brasil, arriscando violar a Constituição Federal ou o Código Penal.

É o que aconteceu em 2014, no caso denominado Luxembourg Leaks, que condenou o denunciante Antoine Deltour, empregado da Price Waterhouse Coopers, à prisão e pagamento de multas por divulgar informações sigilosas sobre acordos fiscais secretos que beneficiavam mais de 300 empresas multinacionais como Apple, Amazon, Pepsi, entre outras (MICHEL, 2014).

Ao comunicar casos de *non-compliance* que envolvem empresas conhecidas, o profissional contábil acaba por se colocar em perigo. Por isso, vale lembrar que a NOCLAR ressalta que o profissional contábil deve considerar se existe proteção civil, criminal ou profissional contra retaliação resguardada por lei ou regulamento quando decidir se deve, ou não, denunciar o caso à autoridade apropriada.

Objetivos do profissional contábil

De acordo com a NOCLAR, o profissional contábil que se deparar com um caso ou suspeita de *non-compliance* tem três objetivos:

1) Cumprir os princípios fundamentais de integridade e comportamento profissional;

Segundo estabelecido pelo IESBA, os princípios fundamentais de integridade e comportamento profissional são: a integridade, a objetividade, a competência profissional e o devido cuidado, a confidencialidade e o comportamento profissional.

A integridade diz respeito ao agir correta e honestamente e se aplica ao caso pelo fato de verificar a adequação da entidade à legislação e regulamentação vigente e, do contrário, procurar, de forma íntegra, corrigir a falha da forma apropriada.

Objetividade é o agir de forma direta em relação ao problema sem se deixar levar por opiniões e interesses alheios ao interesse público para julgar o caso corretamente, buscando exclusivamente alcançar o objetivo estabelecido.

A competência profissional e o devido cuidado referem-se a como o profissional se situa dentro do mercado de trabalho. O mesmo deve manter suas habilidades e conhecimentos sobre a legislação, as normas e as técnicas utilizadas para o desenvolvimento

de seu trabalho atualizados e oferecer serviço de qualidade agindo com zelo e cuidado ao executar seu trabalho.

Deve-se procurar manter a confidencialidade, buscando resolver o caso ou suspeita de *non-compliance* dentro da empresa, preservando assim as informações da empresa e somente divulgar o caso se as alternativas para solucionar o problema na fonte forem esgotadas.

Comportamento profissional concerne o agir do profissional em relação a possíveis casos de descumprimento da legislação e normas vigentes que possam denegrir a imagem do profissional e da profissão contábil.

2) Quando alertar a gerência ou, quando apropriado, os encarregados pela governança do cliente, procurar:

(i) Permiti-los retificar, remediar ou mitigar as consequências do caso ou suspeita de *non-compliance*; ou

(ii) Deter a comissão de *non-compliance* quando a mesma ainda não tiver ocorrido

Faz parte do objetivo do profissional contábil evitar de todas as formas possíveis os impactos que um caso de *non-compliance* pode trazer. Por isso, a primeira atitude a ser tomada em qualquer uma das situações citadas na NOCLAR é comunicar a gerência ou os encarregados pela governança para que os erros e as consequências sejam corrigidos ou minorados. Desta forma, percebe-se o interesse dos responsáveis de resolver o descumprimento e é permitido ao profissional contábil manter o sigilo profissional e cumprir sua função social de agir em favor do interesse público.

Ao se deparar com uma situação futura de *non-compliance*, a figura do profissional contábil mostra-se essencial para evitar uma infração. Neste caso, somente os responsáveis pelo descumprimento serão penalizados e o interesse público será poupado de qualquer efeito decorrente do mesmo.

3) Tomar as medidas apropriadas a favor do interesse público.

Se, conforme o julgamento do profissional contábil, a comunicação à gerência ou aos responsáveis pela governança não for suficiente para corrigir ou atenuar o problema, ou se não houver interesse em solucioná-lo, o profissional deve tomar atitudes mais rigorosas, procurando agir em favor do interesse público.

A iminência do risco ao interesse público faz com que o profissional contábil seja o principal responsável por combater delitos relacionados a fraude, corrupção e suborno, lavagem de dinheiro, financiamento do terrorismo e produtos do crime, produtos e serviços

bancários e financeiros, proteção de dados, pagamento de impostos e pensões, proteção ambiental e saúde e segurança pública, segundo a norma cita.

Não há dúvida que qualquer uma das infrações citadas pode trazer prejuízos não só aos investidores, credores, empregados, acionistas e a outros indivíduos diretamente relacionados à entidade, mas também à sociedade em geral.

A comunicação de um caso ou suspeita de *non-compliance* também pode ser útil, em favor do interesse público, em casos como o da Petrobras ou da JBS. Estes casos ficaram conhecidos mundialmente e tiveram um impacto negativo para a economia brasileira e para a sociedade em geral.

Um caso de corrupção e a NOCLAR

Um caso de corrupção ocorrido no Brasil, mostra a importância que um profissional contábil ético e correto tem para agir em favor do interesse público. Diversos problemas foram verificados como a corrupção de fiscais que fraudavam a produção e a comercialização de produtos, fraudes em aportes financeiros do BNDES e pagamento de propinas disfarçados de doação para campanhas eleitorais.

Esquemas corruptos ocorrem em todos os níveis da administração. No caso citado, percebe-se quão envolvida em esquemas ilegais a empresa se encontrava considerando os acontecimentos desde o pagamento de propina a fiscais, a políticos e a ministros que deveriam ter comportamento ético, até o envolvimento do profissional contábil que, sabendo detalhes sobre as infrações legais, organizava os pagamentos de propinas.

O empresário do grupo revelou muitos detalhes sobre o funcionamento do esquema fraudulento que fez com que a empresa se tornasse a maior empresa de proteína animal do mundo. Dentre elas, pode-se citar o pagamento de propinas a políticos e a um ex-ministro, que facilitavam o repasse de recursos para as empresas do grupo. O pagamento de propinas aos políticos envolvidos eram, muitas das vezes, disfarçados de doações políticas.

Políticos estão, diversas vezes, envolvidos em casos como este, no qual durante o mandato, se envolveram em casos de grande repercussão. Estas atitudes criam uma visão preconceituosa por parte da população que conclui que todos os políticos são corruptos. Os valores repassados poderiam ser convertidos em melhorias para a sociedade brasileira e acabou sendo desviado para interesses pessoais de partes que desprezaram o interesse público.

O profissional envolvido no caso sabia de todos os detalhes do mesmo e organizava uma planilha que continha nove mil linhas com detalhes sobre os pagamentos de

propinas realizados durante sete anos. Seu dever de agir de forma profissional e correta foi ignorado e suas atitudes podem ser vistas como desonra a classe contábil.

Os recursos do BNDES possibilitaram, por exemplo, a compra de duas empresas do mesmo ramo, sendo duas norte-americanas e uma australiana. O total das aquisições somam o numerário de 6 bilhões de dólares.

Nota-se, então, quanto poderia ser evitado caso a atuação de um profissional contábil justo e ético tivesse todos os benefícios trazidos pela NOCLAR. Poder comunicar o caso à autoridade apropriada, sabendo que não correria riscos porque seria protegido, e evitar os danos causados ao interesse público, exercendo sua função social entre a empresa e à sociedade em geral.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Realizada a pesquisa com coleta documental, foi possível observar a existência de pontos divergentes entre a Legislação Brasileira, principalmente no que diz respeito ao sigilo profissional. Enquanto a NOCLAR desconsidera o dever de confidencialidade em casos ou suspeita de *non-compliance*, o Código Penal considera a quebra de sigilo profissional como crime e penaliza a ação com multa ou detenção. Para o profissional contábil, divulgar um caso de *non-compliance* pode significar escolher a NOCLAR em detrimento à Constituição Federal.

Por sua vez, o Conselho Federal de Contabilidade, através do Código Profissional do Contador, permite conciliação com a NOCLAR por possibilitar o profissional contábil de fazer comunicações nos casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridade competente.

A Lei dos Crimes de Lavagem de Dinheiro concede aos profissionais contábeis a responsabilidade de denunciar casos suspeitos de lavagem de dinheiro ao COAF onde obtém-se sigilo das informações concedidas.

A NOCLAR não define qual é a autoridade apropriada para receber as comunicações, deixando a critério de cada jurisdição determinar ou criar a autoridade que julgar mais adequada. No Brasil, o único órgão que recebe comunicações desta espécie é o COAF e, como a norma ainda não entrou em vigor no Brasil, cuja data de adoção inicial é indefinida, não se sabe qual será a autoridade apropriada para receber a denúncia.

Não foi constatada, na Legislação Brasileira, a existência de proteção civil, criminal ou profissional contra retaliação prevista em lei conforme é destacado na NOCLAR

como sendo um fator relevante para o profissional decidir se deve fazer denúncia à autoridade apropriada.

Conforme declara a NOCLAR, o profissional contábil possui responsabilidade social de agir em prol do interesse público. Isso se deve ao fato de que o mesmo é um elo entre a sociedade e as entidades em que trabalha, onde tem acesso a informações contábeis que afetam o bem-estar social.

Nos termos da NOCLAR, cabe ao profissional contábil avaliar, em caso ou suspeita de *non-compliance*, a melhor alternativa para solucioná-la dentro da empresa, sem que haja quebra do sigilo profissional. Para isso, deve comunicar a situação à gerência ou aos responsáveis pela governança para que os mesmos busquem sanar o problema ou mitigar as consequências do caso. Se perceber que as atitudes apropriadas não foram tomadas, ou que os responsáveis podem estar envolvidos no caso, o profissional contábil pode denunciar o caso à autoridade apropriada.

Ao exercer sua função social, o profissional contábil pode trazer benefícios à sociedade ao evitar casos de corrupção, lavagem de dinheiro, financiamento do terrorismo e sonegação de impostos. Porém, fazer estas denúncias podem trazer riscos ao profissional contábil em relação à sua segurança física, mental, sua carreira profissional e estabilidade no emprego.

A NOCLAR não somente aponta quais medidas o profissional contábil deve tomar, mas, também indica como o mesmo deve agir. É de extrema importância, para alcançar os objetivos da NOCLAR, que o profissional contábil siga suas recomendações, que são: (a) agir de acordo com os princípios fundamentais de integridade e comportamento profissional; (b) procurar, ao alertar os responsáveis pela entidade, permitindo que os mesmos corrijam ou minimizem as consequências do caso e eliminem ações em que verifique indícios de se concretizar em possíveis atos de *non-compliance*; e (c) agir a favor do interesse público.

O caso de corrupção citado é um exemplo em que o profissional contábil poderia ter agido a favor do interesse público. Os políticos envolvidos no caso recebiam propina para favorecer as operações do grupo para se tornar a maior empresa de proteína animal do mundo. O resultado foi um grande prejuízo para a população brasileira, que não teve acesso aos benefícios que poderiam ser gerados pelos recursos, se revertidos para a sociedade.

As ações do profissional envolvido no caso foram de encontradas atitudes que se esperam da classe contábil como um todo. Não houve ética, profissionalismo e não se pensou no quanto a sociedade foi negativamente afetada o que poderia ser diferente caso a NOCLAR vigorasse no Brasil e um profissional íntegro estivesse envolvido no caso.

Encontram-se cada vez mais obstáculos para que o dinheiro público seja convertido em melhorias para a sociedade, pois, muito se perde em casos de corrupção que envolvem grandes empresas e o políticos. Este é somente um exemplo entre tantos outros que puderam ser observados no Brasil. Nota-se que o grande volume de profissionais na área pode representar uma mudança significativa em casos como estes. Logo, a atuação da NOCLAR seria de extrema importância para que o profissional contábil pudesse atuar a favor do interesse público.

A partir do estudo realizado para o desenvolvimento deste trabalho foi possível observar os aspectos da ciência contábil como uma ciência social aplicada que possui influência na sociedade em que está inserida, e notar como a NOCLAR pode interferir na ação do profissional contábil como um utilizador da ferramenta contábil.

Finalmente, recomenda-se prosseguir o estudo da NOCLAR e sua adoção no Brasil avaliando a possibilidade de dar um novo papel à ouvidoria e à auditoria dentro das empresas julgando-as aptas ou não a receber e apurar denúncias de casos de *non-compliance*, talvez terceirizar a auditoria com a finalidade de apurar tais situações e, avaliar formas de garantir a segurança e a integridade do profissional contábil.

5. REFERÊNCIAS

BARROS, Maria Rosiane de Figueiredo. **A ética no exercício da profissão contábil**. Monografia - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2010. 52 p. Disponível em: <http://sinescontabil.com.br/monografias/trab_profissionais/rosiane.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2018.

BORGES, André. Estadão. **Audidores do TCU concluem que BNDES pagou 20% a mais por ações da JBS**. São Paulo, 18 out. 2017. Disponível em: <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,audidores-do-tcu-concluem-que-bndes-pagou-20-a-mais-por-acoes-da-jbs,70002051715>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 30 maio 2018.

_____. Decreto-Lei n. 2.848, **Código Penal** de 07 de dez. de 1940. Rio de Janeiro, jan. 2017. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm>. Acesso em: 04 jun. 2018.

_____. Lei n. 12.683, de 9 de dez. de 2012 altera a Lei no 9.613 – **Crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores [...]**, de 3 de março de 1998. Brasília, jul. 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112683.htm>. Acesso em: 04 jun. 2018.

_____. Resolução CFC n. 1.530, **Procedimentos a serem observados pelos profissionais e Organizações Contábeis**, de 22 de set. de 2017. Brasília, p. 1-6, out. 1996. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803>. Acesso em: 04 jun. 2018.

_____. Resolução CFC n. 803/96, **Código de Ética Profissional do Contador** de 04 de jun. de 2018. Aprova o Código de Ética Profissional do Contador – CEPC. Brasília, p. 1-6. Disponível em: <www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1530.pdf>. Acesso em 04 jun. 2018.

BRESCIANI, Eduardo. O GLOBO. **Responsável por ‘planilhão’ da propina está na JBS há 40 anos**. Brasil, 22 jun. 2017. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/brasil/responsavel-por-planilhao-da-propina-esta-na-jbs-ha-40-anos-21373108#ixzz5IN0uWW3E>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade**. [online]. Disponível em: <<http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConselhoRegionalAtivo.aspx>>. Acesso em: 30 maio 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade como Ferramenta no Combate à Corrupção?**. 2017. Disponível em: <<http://gennegociosegestao.com.br/contabilidade-anti-corrupcao/>>. Acesso em: 30 abril 2018.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 210 p.

G1 – Portal. (Brasil). **JBS pagou para conseguir aportes e financiamentos do BNDES, diz delação de Joesley Batista**. 20 maio 2017. Disponível em: <<https://g1.globo.com/politica/operacao-lava-jato/noticia/jbs-pagou-para-conseguir-aportes-e-financiamentos-do-bndes-diz-delacao-de-joesley-batista.ghtml>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

G1; TV GLOBO. **JBS pagou R\$ 400 milhões em propina a políticos nos últimos anos, diz delator**. Brasília, 19 maio 2017. Disponível em: <<https://g1.globo.com/politica/operacao-lava-jato/noticia/jbs-pagou-r-400-milhoes-em-propina-a-politicos-nos-ultimos-anos-diz-delator.ghtml>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

IESBA. (New York). **Responding to Non-Compliance with Laws and Regulations**. New York: IFAC, 2016. 32 p. Disponível em: <<https://www.ethicsboard.org/responding-non-compliance-laws-and-regulations>>. Acesso em: 04 jun. 2018.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 100 p.

MAIA, Camila; TORSTÁS, Renato. **Petrobras deixa lucro para acumular prejuízo de R\$ 5,4 bi no trimestre**. 2018. Disponível em: <<http://www.valor.com.br/empresas/5386813/petrobras-deixa-lucro-para-acumular-prejuizo-de-r-54-bi-no-trimestre>>. Acesso em 01 jun 2018.

MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. **SINERGIA contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção**. Rio Grande, v. 12, n. 2, p. 37-48, jan. 2008. Disponível em: <<https://periodicos.furg.br/sinergia/article/download/1478/639>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

MICHEL, Anne. Le Monde. **Evasion fiscale dans les coulisses des paradis fiscaux: Evasion fiscale: tout sur les secrets du Luxembourg**. França, 05 nov. 2014. Disponível em:

<https://www.lemonde.fr/evasion-fiscale/article/2014/11/05/evasion-fiscale-tout-sur-les-secrets-du-luxembourg_4518895_4862750.html>. Acesso em: 01 jun. 2018.

MORAES, Marcílio de. Jornal Estado de Minas. **Saiba como a JBS sugou o BNDES para expandir seus negócios.** Minas Gerais, 23 maio 2017. Disponível em: <https://www.em.com.br/app/noticia/economia/2017/05/23/internas_economia,871042/saiba-como-a-jbs-sugou-o-bndes-para-expandir-seus-negocios.shtml>. Acesso em: 01 jun. 2018.

NUNES, Wálter. Folha de São Paulo. **Dono da JBS entrega relatos sobre corrupção de fiscais de frigoríficos.** São Paulo, 04 ago. 2017. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/08/1907031-dono-da-jbs-entrega-relatos-sobre-corrupcao-de-fiscais-de-frigorificos.shtml>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

PRADO, Ana. **Como o terrorismo é financiado?**. 2017. Disponível em: <<https://guiadoestudante.abril.com.br/blog/atualidades-vestibular/como-o-terrorismo-e-financiado/>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

TALENTO, Aguirre. ÉPOCA. **O caso JBS é escandaloso.** Brasil, 12 abr. 2018. Disponível em: <<https://epoca.globo.com/brasil/noticia/2018/04/o-caso-jbs-e-escandaloso.html>>. Acesso em: 01 jun. 2018.

VEJA. (São Paulo). **Veja grandes casos de sonegação de impostos no Brasil.** 2017. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2017/09/1920836-veja-grandes-casos-de-sonegacao-de-impostos-no-brasil.shtml>>. Acesso em: 01 jun. 2018.