

COMPLIANCE COMO INSTRUMENTO DE REDUÇÃO E CONTROLE DE FRAUDES FISCAIS

Fabiana Gomes Alves

Graduanda em Ciências Contábeis,
Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Raquel Prediger Anjos

Doutora em Desenvolvimento Local – UCDB Bolsista CAPES;
Mestre em Ciências Contábeis – UFPR;
Docente das Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Vanessa Cristina Franchin Gomes

Graduação em Ciências Contábeis – UFMS; Esp. em Contabilidade – FIJ;
Docente das Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

RESUMO

O aumento nas arrecadações resultou em uma crescente nos casos de fraudes no Brasil, e o impacto que essas ações negativas provocam na economia atingem o desenvolvimento do país causando ineficiência e direcionamento errado dos incentivos de investimento, como consequência a sociedade se sente desestimulada, o que aumenta os custos sociais e políticos. Para que haja um efetivo combate as mesmas, ferramentas de prevenção e controle tem sido empregada. Neste contexto o programa *Compliance* tem se destacado. Fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. *Compliance* pode ser compreendido como um conjunto de normas legais e disciplinas ou diretrizes estabelecidas para o negócio e para as atividades de uma organização, que atuam na prevenção, detecção e tratamento de desvios ou inconformidades que possam ocorrer. O presente trabalho tem por finalidade analisar a atuação do *compliance*, em consonância com o ordenamento jurídico como ferramenta para controlar e prevenir as fraudes fiscais, bem como elencar sua importância para as organizações, aprofundando o conhecimento de fatores que influenciam na ocorrência de fraude. A metodologia da pesquisa consistiu na realização de uma revisão bibliográfica, através do amplo levantamento de fontes teóricas, tais como livros, artigos científicos, monografias, dissertações, teses, dentre outros documentos relativos ao tema, com o intuito de contextualizar a pesquisa e seu embasamento teórico.

PALAVRAS-CHAVE: *compliance*; fraude; prevenção e controle.

1 INTRODUÇÃO

O Brasil possui cargas tributárias consideradas uma das maiores e mais complexas cargas do mundo (BIFANO, 2016). Segundo a Receita Federal do Brasil (2018), no ano de 2017 os cofres públicos arrecadaram 204 bilhões de reais, sendo considerado um recorde em relação aos últimos anos, já em 2018 a arrecadação foi de 187 bilhões, que representam uma queda de 9,2% (MARTELLO, 2019).

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2017) classifica a legislação brasileira como complexa, confusa e de árdua compreensão, tal afirmativa

é corroborada pelas numerosas edições sofridas pela Constituição Federal desde sua promulgação em 1988, ao todo, até 2018, foram editadas aproximadamente 6 milhões de normas, destas 390.726 são referentes a normas tributárias, em média, 536 normas foram editadas todos os dias ou 774 normas editadas por dia útil, correspondendo a um montante de 1,92 normas tributárias por hora (dia útil). No mesmo período houve 16 emendas constitucionais tributárias que deram origem a inúmeros tributos, como CPMF, COFINS, CIDES, CIP, CSLL, PIS IMPORTAÇÃO, COFINS IMPORTAÇÃO, ISS IMPORTAÇÃO.

O aumento nas arrecadações demonstra um quadro crescente de fraudes e corrupção, e para um efetivo combate a aquelas tem se feito uso de boas práticas de governança corporativa associadas à noção de responsabilidade social empresarial. A despeito disto, o décimo princípio do Pacto Global das Nações Unidas estabelece que “as empresas devem combater a corrupção em todas as suas formas, incluindo extorsão e propina” (CGU, 2009, p. 6).

O impacto que essas ações negativas provocam na economia atingem o desenvolvimento do país causando ineficiência e direcionamento errado dos incentivos de investimento, como consequência a sociedade se sente desestimulada, o que aumenta os custos sociais e políticos (SPECK, 2000).

Diante disto um dos mecanismos que pode auxiliar no controle destes é o *Compliance*. Este método adquiriu evidência no Brasil na última década, entretanto tem sido usado a muito tempo no exterior por empresas financeiras e de grande porte (ASSI, 2013). Para a utilização da nova ferramenta o mercado e os profissionais têm se adequado as mudanças constantes na realidade mercadológica, uma delas vem da própria sociedade que passou a exigir ações mais transparentes e éticas para execução das atividades empresariais (NEGRÃO; PONTELO, 2014).

Segundo Santos (2011) o *Compliance* tem por finalidade interpor ações baseadas em regras, comandos que seguem o dever de cumprir em conformidade com regulamentos internos e externos impostos às atividades da organização. Para tanto é necessário o uso constante de código de ética, código de conduta, canal de denúncia, desenvolvimento de controles internos, procedimentos internos de divulgação de temas relacionados à corrupção, análise de aderência ética dos profissionais e parceiros comerciais (CHERMAN; TOMEI, 2005).

No Brasil, o *compliance* adquiriu maior relevância com o advento da Lei

Federal nº 12.846/2013, regulamentada pelo Decreto nº 8.420 de 18 de março de 2015, onde passou a ocorrer a possibilidade de responsabilização objetiva das empresas por atos de terceiros (dirigentes, funcionários e todo tipo de representante que atue em seu nome ou benefício). O instituto se justifica pela necessidade de expressar maior segurança às transações negociais, que estão a cada dia mais sendo realizadas no mundo virtual e de forma despersonalizada. Dessa forma as empresas passaram a se preocuparem mais com os riscos inerentes à delegação de responsabilidades na estrutura organizacional. Dessa forma, este trabalho tem por finalidade analisar a atuação do *compliance*, em consonância com o ordenamento jurídico como ferramenta para controlar e prevenir as fraudes fiscais, bem como elencar sua importância para as organizações, aprofundando o conhecimento de fatores que influenciam na ocorrência de fraude.

A metodologia da pesquisa consistiu na realização de uma revisão bibliográfica, através do amplo levantamento de fontes teóricas, tais como livros, artigos científicos, monografias, dissertações, teses, dentre outros documentos relativos ao tema, com o intuito de contextualizar a pesquisa e seu embasamento teórico (FONSECA, 2002).

2 FRAUDE E COMPLIANCE: PRINCIPAIS CONCEITOS

Pela norma ISA 240 da IAASB (2009, p. 160), fraude é um “ato intencional praticado por um ou mais indivíduos entre gestores, responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, envolvendo o uso de falsidade para obter uma vantagem injusta ou ilegal”.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (2010) o termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados; apropriação indébita de ativos; supressão ou omissão de transações nos registros contábeis; registro de transações sem comprovação; e aplicação de práticas contábeis indevidas.

Para Kranacher, Riley e Wells (2010), ressaltam que o ato fraudulento é um erro intencional, seja por ação ou por omissão, resultando em uma perda econômica

para a vítima ou um ganho para seu infrator.

O *compliance* nas empresas teve origem nas instituições financeiras, com a criação do Banco Central Americano, em 1913, que objetivou a formação de um sistema financeiro mais flexível, seguro e estável, e, logo após a quebra da Bolsa de Nova York de 1929, foi criada a Política Intervencionista New Deal, em uma tentativa de intervir na economia para “corrigir as distorções naturais do capitalismo” (MANZI, 2008, p. 27). Segundo a Moraes (2005) *compliance* é o dever de cumprir, estar em conformidade e fazer cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da instituição.

Para a United States Sentencing Commission (USSC, 2016) *compliance* é um conjunto de normas legais e disciplinas ou diretrizes estabelecidas para o negócio e para as atividades de uma organização, que atuam na prevenção, detecção e tratamento de desvios ou inconformidades que possam ocorrer.

Segundo Serpa (2016), o *compliance* não se apresenta somente como meio de prevenção a partir do estabelecimento de controles internos e medidas que possam prevenir a persecução penal da corporação. É, também, meio de investigação e que provavelmente venha a expandir seus efeitos nas searas trabalhista, civil e penal, razão pela qual devem ser redobradas pela empresa as cautelas na condução de sua investigação interna, de forma a também privilegiar a outorga dos direitos fundamentais aos suspeitos que estão sendo acusados.

2.1 Programa de *Compliance*

De acordo com a *Legal Ethics Compliance* (2016) o programa *compliance* corresponde à um sistema complexo e organizado, composto de diversos componentes, que interage com outros componentes de outros processos de negócios de empresas e, também, com outros temas. É um sistema que depende de uma estrutura múltipla que inclui pessoas, processos, sistemas eletrônicos, documentos, ações e ideias. A estes componentes se dá o nome de “pilares” do programa de *compliance*. O primeiro pilar é o Suporte da Alta Direção, onde os executivos da empresa devem fornecer aval e apoio incondicional para o processo

O segundo pilar é a Avaliação de Riscos. Riscos correspondem a eventos que resultam em impactos negativos no que tange aos objetivos e metas da empresa. A criação de um código de ética e conduta, determinação de políticas e o monitoramento adequado com base nos riscos obtidos através de uma análise

minuciosa é um dos fatores fundamentais para que o programa obtenha sucesso.

Como terceiro pilar consta o Código de Conduta e Políticas de *Compliance*, que estabelece o desenvolvimento desta documentação tem como finalidade formalizar a postura da empresa no que se refere às suas práticas de negócios, deste modo, atuará norteando as ações e estratégias da alta administração, firmando assim seu compromisso o programa de *compliance*.

Os Controles Internos compõem o quarto pilar. Trata-se de mecanismos, que constam do código de conduta e políticas da empresa, cujo função é diminuir os riscos operacionais, assegurando também que os livros e registros contábeis e financeiros sejam o exato reflexo das operações realizadas. E o quinto pilar é o Treinamento e comunicação: a comunicação é um fator fundamental, para isso um treinamento adequado que deixe claro os objetivos do programa, as regras e demais informações devem ser aplicado a todos os funcionários, independentemente da hierarquia.

Em sexto lugar estão os Canais de Denúncias, que devem ser oferecidos aos funcionais e parceiros comerciais canais de denúncias, que facilitem a comunicação, deste modo a empresa se encontrará em constante estado de alerta, tendo acesso a violações do código de conduta ou outras políticas determinadas pela mesma, bem como ações inadequadas de funcionários ou terceiros; e em sétimo as Investigações Internas, regra que define que a empresa deve criar processos internos para apuração de denúncias de comportamentos ilícitos ou antiéticos, verificando todos fatos e responsabilidades.

Por fim ainda, como oitavo pilar ainda fica estabelecida a Diligência adequada (*Due Diligence*), uma avaliação prévia, de forma a analisar fatos e informações antes da contratação de terceiro, abrangendo o levantamento do histórico para verificar se há práticas comerciais antiéticas ou que, de outra forma, poderá expor a empresa a um negócio inaceitável ou que envolva riscos legais.

Coimbra e Manzi (2010) ressalta que o programa somente será eficaz se aos participantes for assegurado o devido acesso a um canal de comunicação com o comitê ou profissional de *compliance*, através do qual poderão ser reportadas as infrações, situações e sugestões para tal fim. Deste modo, para a adequada verificação do cumprimento das normas do programa de *compliance*, é indispensável à instituição de um sistema claro de denúncia e investigação com o

objetivo de apurar eventuais desvios de conduta. Esse sistema, aliado a medidas educativas e de conscientização, coíbe a ação de potenciais atos desviantes e possibilita a reparação de erros ou fraudes antes mesmo de produzirem efeitos, além da reparação de danos incorridos, permitindo a rápida mitigação de perdas de reputação (COIMBRA; MANZI, 2010).

3 LEI FEDERAL Nº 12.846/2013

No ordenamento jurídico brasileiro, a Lei Anticorrupção (Lei 12.846 de 2013) representa o avanço na prevenção e punição de atos de corrupção, especialmente por viabilizar a responsabilização civil e administrativa de pessoas jurídicas e não apenas de seus administradores e representantes. Com efeito, o fato de agirem por meio de pessoas naturais não faz com que as pessoas jurídicas sejam despidas de vontade ou não tenham condutas próprias que possam ser consideradas reprováveis (FRAZÃO, 2015).

Por consequência, a lei anticorrupção estabeleceu que as empresas brasileiras comecem a se adaptar ao conceito do *compliance* de forma integral, sendo que as companhias terão que se preocupar com a criação de um setor de "ética empresarial" para prevenir internamente os atos de corrupção, setor esse que já está em prática nos países como EUA e Reino Unido devido a fraudes ocorridas no passado.

A Lei Anticorrupção Empresarial “dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública nacional ou estrangeira e dá outras providências” (BRASIL, 2013). Esta se mostra como verdadeiro estímulo para a concretização de conduta empresarial ética e no combate à corrupção, bem como para o crescimento e o desenvolvimento dos programas de *compliance*; além de exaltar o papel da confiança nos negócios, pressuposto básico, que deve ressurgir como característica essencial em tais condutas.

Em 2015 publicado no DOU o Decreto 8.420 que regulamenta a Lei 12.846 de 2013 e dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, direta ou indireta, nacional ou estrangeira. Esse decreto determina os parâmetros gerais de aplicação das sanções administrativas, o chamado rito do Processo Administrativo de Responsabilização

que disciplina o acordo de leniência, estabelece que a CGU (Controladoria Geral da União) possui competência exclusiva para a celebração dos acordos de leniência no âmbito do Poder Executivo Federal. A norma também dispõe acerca do Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas e do Cadastro Nacional de Empresas Punidas (FRAZÃO, 2015).

O autor destaca ainda que o Decreto 8.420 de 2015 incentiva a adoção de programas de integridade, também conhecidos como mecanismos de *compliance*, e estabelece os requisitos necessários de um programa efetivo, tais como a implementação de códigos de ética e conduta, o comprometimento do alto escalão, treinamento de funcionários e terceiros com monitoramento e auditoria periódicas, canal de comunicação para orientação e denúncia, política de investigação com inclusão das ações corretivas e política de contratação de terceiros, entre outros (FRAZÃO, 2015).

O referido decreto (BRASIL, 2015) também regulamenta aspectos da lei referente aos mecanismos de *compliance* e a celebração de acordos de leniência: a. mecanismos de *compliance*: ficam estabelecidos os mecanismos e procedimentos de integridade, auditoria, aplicação de códigos de ética e conduta e incentivos de denúncia de irregularidades que devem ser adotados pela empresa e monitorados pela CGU.

De acordo com o mesmo, o programa de integridade deve ser estruturado, o aplicado e atualizado de acordo com as características e riscos atuais das atividades de cada pessoa jurídica, a qual por sua vez deve garantir o constante aprimoramento e adaptação do referido programa. Uma vez proposto o acordo de leniência, a CGU poderá requisitar os autos de processos administrativos em curso em outros órgãos ou entidades da administração pública federal que sejam relacionados aos fatos objeto do acordo. Cumprido o acordo de leniência, a pessoa jurídica tem direito a isenção da publicação da decisão sancionadora; isenção da proibição de receber incentivos, subsídios, subvenções, doações de órgãos ou entidades públicas, isenção ou atenuação de punições restritiva ao direito de licitar e contratar e redução do valor da multa. Permanece, entretanto, a obrigação de reparação integral do dano (BRASIL, 2015).

Dessa forma, em países com práticas jurídicas efetivas, um programa de *compliance* pode ser alegado como defesa da pessoa jurídica contra atos ilícitos

praticados por seus administradores ou representantes, a fim de excluir a responsabilização administrativa ou penal da pessoa jurídica.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A importância quanto a prevenção e controle de fraudes constitui objetivo comum da sociedade democrática e contemporânea, visto que o efeito nocivo desse crime impacta decisivamente na execução dos direitos sociais. Com o intuito de evitar este cenário, foi promulgada em 1º de agosto de 2013 foi a lei nº 12.846, conhecida como Lei Anticorrupção, a qual define a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira. O referido diploma legal é expresso em afirmar que a responsabilidade imposta às pessoas jurídicas não exige prova de conduta culposa, sendo devida pela simples prática de ato contra a Administração Pública, configurando, assim, responsabilidade por culpa objetiva.

Nesse contexto, surge o *compliance* corporativo, disciplinado na referida Lei brasileira, constituindo mecanismo destinado a diminuir a probabilidade da ocorrência de práticas ilícitas no âmbito empresarial, atuando na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas, diretrizes e boas práticas de gestão.

As regras de *compliance* traduzem os deveres da empresa com vistas ao cumprimento das leis, diretrizes, regulamentos internos e externos, são mais um dos requisitos para se enquadrar na Lei Anticorrupção, estando intimamente ligadas aos controles internos da empresa. Por tanto, cabe salientar que as ferramentas de controles internos são fundamentais para o gerenciamento da informatização fiscal dentro de uma empresa, visto que ela cumpre com o objetivo de sua existência e, ainda, traz confiança em relação às informações entregues ao fisco via escrituração digital.

REFERÊNCIAS

ASSI, M. Gestão de Compliance e seus desafios: Como implementar controles internos, superar dificuldades e manter a eficiência dos negócios. São Paulo: Saint Paul, 2013.

BIFANO, E. Planejamento de negócios, o bom administrador e a governança tributária. São Paulo, 2016.

BRASIL. Lei Nº 12.846, de 1º de Agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm. Acesso em: 15 mar. 2020.

BRASIL. Decreto Nº 8.420, de 18 de Março de 2015. Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8420.htm. Acesso em: 15 mar. 2020.

CHERMAN, A.; TOMEI, P. A. Códigos de Ética Corporativa e a Tomada de Decisão Ética: Instrumentos de Gestão e Orientação de Valores Organizacionais? RAC, v. 9, n. 3, Jul./Set. 2005: 99-120.

COIMBRA, M. de A.; MANZI, V. A. Manual de Compliance. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TA 240 (R1). Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Brasília, 2010. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA240(R1).pdf). Acesso em: 15 ago. 2020.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social e Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade Contra a Corrupção. A Responsabilidade Social das Empresas no Combate à Corrupção, 2009.

FONSECA, J. J. S. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002.

FRAZÃO, A. Implementação de programa de compliance deve atenuar penalidades a empresas. Conjur, 2015. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-nov-28/ana-frazao-implementacao-compliance-atenuar-penas-empresas>. Acesso em: 28 ago. 2020.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO (IBPT). Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 30 anos da Constituição Federal de 1988. Paraná, 2018. Disponível em: <https://ibpt.com.br/noticia/2683/Quantidade-de-NORMAS-EDITADAS-NO-BRASIL-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 16 mar. 2020.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD - IAASB. Norma Internacional de Auditoria – ISA 240. As Responsabilidades do Auditor Relativas a Fraude Numa Auditoria de Demonstrações Financeiras. 2009. Disponível

em: <https://ifrs.ocpcangola.org/ifrs/wp-content/uploads/2017/07/A013-2012-IAASB-Handbook-ISA-240-PT.pdf>. Acesso em: 15 ago. 2020.

KRANACHER, M. J.; RILEY, R.; WELLS, J. T. Forensic accounting and fraud examination. Hoboken, NJ: Ed. John Wiley and Sons Ltda, 2010.

LEGAL ETHICS COMPLIANCE - LEC. Segurança da Informação e Compliance. 2016. Disponível em: <http://www.lecnews.com/web/seguranca-da-informacao-e-compliance/>. Acesso em: 20 ago. 2020. 2016.

MANZI, V. A. Compliance no Brasil – Consolidação e perspectivas. Ed. Saint Paul, 2008.

MARTELLO, A. Autuações da Receita Federal caem 9,2% em 2018, para R\$ 186 bilhões. Portal G1, Economia, Brasília, 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/05/06/autuacoes-da-receita-federal-caem-92percent-em-218-para-r-186-bilhoes.ghtml>. Acesso em: 16 mar. 2020.

MORAIS, E. J. de. Controles Internos e Estrutura de Decisão Organizacional: O Caso da Contadoria do Banco do Brasil. Dissertação de Mestrado da Universidade Federal Do Paraná, 2005.

NEGRÃO, C. L.; PONTELO, J. F. Compliance, controles internos e riscos: a importância da área de gestão de pessoas. Brasília: Senac, 2014.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal bate recorde em autuações em 2017. Brasília, 2018. Disponível em: <http://receita.economia.gov.br/noticias/ascom/2018/fevereiro/receita-federal-bate-recorde-em-autuacoes-em-2017>. Acesso em: 16 mar. 2020.

SANTOS, R. A. Compliance como ferramenta de mitigação e prevenção da fraude organizacional. In: PREVENÇÃO E COMBATE À CORRUPÇÃO NO BRASIL. Controladoria Geral da União, 2011. 6º Concurso de Monografias. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/Publicacoes/control-social/arquivos/6-concurso-monografias-2011.pdf>. Acesso em: 17 mar. 2020.

SERPA, A. da C. Compliance descomplicado – Um guia simples e direto sobre mecanismos de compliance. Edição 1, 2016.

SPECK, B. W. Mensurando a corrupção: uma revisão de dados provenientes de pesquisas empíricas. Cadernos Adenauer 10: Os custos da corrupção. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.

UNITED STATES SENTENCING COMMISSION - USSC. Federal Sentencing Guidelines Manual. Disponível em: <https://www.ussc.gov/guidelines/2016-guidelines-manual/2016-chapter-8#NaN>. Acesso em: 15 ago. 2020.