



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
PRÓ-RETORIA DE GRADUAÇÃO  
ESCOLA DE DIREITO NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA LÚCIA BATISTA FONSECA

***COMPLIANCE NO ÂMBITO ORGANIZACIONAL E O CUMPRIMENTO DA  
LEI ANTICORRUPÇÃO: um foco no profissional contábil***

GOIÂNIA

2021

# **COMPLIANCE NO ÂMBITO ORGANIZACIONAL E O CUMPRIMENTO DA LEI ANTICORRUPÇÃO: um foco no profissional contábil\***

## **COMPLIANCE IN THE ORGANIZATIONAL SCOPE AND COMPLIANCE WITH THE ANTI-CORRUPTION LAW: a focus on the accounting professional**

Ana Lúcia Batista Fonseca\*\*

Elcio Dihl Oliveira\*\*\*

**RESUMO:** Em um mundo de constante transformação na área de negócios há, com a competitividade entre as organizações, uma crescente necessidade de cumprimento às normas de *compliance*, especialmente nas organizações que contratam com a Administração Pública. Diante desse cenário, buscam utilizar das ferramentas de *compliance* para minimizar as chances de envolvimento em atos ilícitos. A pesquisa busca analisar quais medidas podem ser tomadas e como a lei anticorrupção trata os ilícitos que porventura possam ocorrer. Os procedimentos metodológicos compreenderam, fundamentalmente, pesquisa bibliográfica e legislações aplicadas ao tema. Os dados foram obtidos por meio de livros publicados, artigos, leis federais e normas do Conselho Federal de Contabilidade. Com os resultados obtidos foi possível concluir que as ferramentas de *compliance* devem ser adotadas pelas organizações com vistas a inibir a prática de atos ilícitos. Nesse sentido, a lei anticorrupção determina a responsabilidade objetiva das empresas no que se refere à prática de atos ilícitos, possibilitando atenuar as punições para organizações que adotem procedimentos internos de *compliance*. Observou-se que os gestores e, em especial, o profissional de contabilidade, conforme determina a referida lei, pode responder pelos ilícitos nela previstos. Apesar de a lei prever essa responsabilidade dessas pessoas, ela não determina o procedimento e a punição a ser adotada nesses casos, analisando-se cada caso concreto de acordo com as normativas correspondentes, a exemplo do Código Civil, da Lei nº 9.613/1998 e demais legislações.

**Palavras-chave:** Compliance. Corrupção. Contador. Organizações.

**ABSTRACT:** In a world of constant transformation in the business area, with competition between organizations, there is a growing need to comply with compliance rules, especially in organizations that contract with the Public Administration. In view of the legislation that seeks to combat corruption, organizations need to make use of compliance tools, seeking to minimize the chances of their involvement and that of their employees in illegal acts that could tarnish their image on the national and international scene. The research seeks to analyze what measures can be taken and how the anti-corruption law deals with the offenses that may occur. The methodological procedures comprised, fundamentally, bibliographical research and

---

\* Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Elcio Dihl Oliveira.

\*\* Bacharelanda em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Av. Universitária, nº 1440, Setor Leste Universitário, Goiânia-GO, CEP 74.605-010. E-mail: analucia.bfonseca@gmail.com.

\*\*\* Professor Orientador do Curso de Ciências Contábeis da Pontifícia Universidade Católica de Goiás. E-mail: elcio@pucgoias.edu.br.

legislation applied to the subject. Data were obtained through published books, articles, federal laws and norms of the Federal Accounting Council. With the results obtained, it was possible to conclude that compliance tools should be adopted by organizations in order to inhibit the practice of illegal acts. Since the anti-corruption law determines the objective responsibility of companies with regard to the practice of unlawful acts, making it possible to alleviate the punishments for organizations that adopt internal compliance procedures. It was observed that managers and, in particular, the accounting professional, as determined by the aforementioned law, may be liable for the offenses provided for therein. Although the law provides for this responsibility of these people, it does not determine the procedure and punishment to be adopted in these cases. In the case of individuals, the Civil Code, law 9.613/98 and other laws are applied according to the specific case.

**Keywords:** Compliance. Corruption. Accountant. Organizations.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente estudo tem como tema o *compliance* no âmbito organizacional e o cumprimento da lei anticorrupção com foco no profissional contábil. Em razão do maior dinamismo das relações, os empresários têm se preocupado com o controle em suas organizações, seja para atender a questões internas – como produtividade, comércio, condutas éticas ou prevenção à riscos –, seja para as externas – como a imagem da empresa frente ao mundo dos negócios.

Dessa forma, termos como gerenciamento de riscos, governança, gerenciamento de valores e códigos de conduta internos são muito comuns. Os programas de *compliance* também têm crescido nas empresas, levando os administradores e colaboradores a adotarem condutas íntegras e responsáveis nas organizações.

Para Manzi (2010), o termo *compliance* significa cumprir, estar em conformidade e executar regulamentos internos e externos buscando mitigar riscos. Lamboy (2018) entende que *compliance* é a base para estabelecer uma cultura ética buscando prever e reduzir fraudes nas empresas, que podem representar perdas para as organizações.

No Brasil, do ponto de vista legal, o *compliance* teve destaque com o advento da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, a chamada Lei Anticorrupção, regulamentada pelo Decreto nº 8.420, de 22 de abril de 2015, que dispõe sobre a responsabilidade civil e administrativa das pessoas jurídicas diante de atos praticados contra a Administração Pública, seja nacional, seja estrangeira. A lei trata, ainda, da criação de programas de integridade visando inibir desvios, fraudes e atos ilícitos praticados por pessoas jurídicas.

Destaca-se, contudo, que apesar do ordenamento jurídico existente, no atual ambiente competitivo a busca descomedida pela redução de custos e aumento da lucratividade pode levar gestores e profissionais contábeis a descumprir normas administrativas e legais, incorrendo esses profissionais em crimes, em especial os contra a ordem tributária e crimes de lavagem de capitais.

No que diz respeito ao profissional contábil, a Resolução nº 1.530, de 28 de setembro de 2017, do Conselho Federal de Contabilidade, estabeleceu os procedimentos de controle específicos a serem observados pelos profissionais e organizações contábeis, no que diz respeito ao exercício da função e o cumprimento das obrigações previstas na Lei nº 9.613/1998, Lei de Lavagem de Dinheiro, e alterações posteriores.

Sendo assim, as empresas de todos os portes são incentivadas, na Lei Anticorrupção, a adotarem programas de *compliance* efetivos e eficientes para se resguardarem de eventual responsabilização cível ou administrativa. Dessa forma, a Lei Anticorrupção incentiva a implementação de programas de integridade, que tem como função principal a prevenção de fraudes, desvios e demais atos da mesma natureza, com a devida autorregulamentação concernente à responsabilização correspondente.

Nesse escopo, o problema da pesquisa foi norteado pelo seguinte questionamento: Considerando a atuação e a responsabilidade do contador, quais as estratégias de *compliance* podem ser adotadas para inibir os atos ilícitos nas organizações, de acordo com os ditames da Lei nº 12.846/2013? Com vista a respondê-la, tem-se como objetivo pontuar as atividades de *compliance*, no âmbito organizacional, em relação ao cumprimento da Lei nº 12.846/2013, com foco na profissão contábil, descrevendo os aspectos conceituais, técnicos, legais e operacionais de *compliance* no âmbito organizacional, bem como a conduta do contador no contexto da legislação e normativas técnicas pertinentes.

Entende-se que a pesquisa se justifica em razão da atualidade do tema. Isso porque o *compliance* ganhou mais ênfase recentemente, especialmente após a promulgação da Lei nº 12.846/2013 e do Decreto nº 8.420/2015, que trouxeram inovações quanto à implantação de programas de integridade nas organizações e também para a correlação dos mecanismos de *compliance* e as formas para se inibir a prática de atos ilícitos no âmbito corporativo. Contribuirá, do ponto de vista acadêmico, fazendo uma correlação entre as áreas do conhecimento, especialmente as ciências jurídicas e ciências contábeis, quanto ao conhecimento do *compliance* relacionado à aplicação das ferramentas e a responsabilidade do Contador.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se, neste tópico a base teórica na qual está estruturado o estudo, em consonância com o escopo e os objetivos propostos.

### 2.1 COMPLIANCE: ASPECTO HISTÓRICO, CONCEITUAL E TÉCNICO

Inicialmente, o *compliance* surgiu na área bancária diante da necessidade em manter processos e procedimentos em conformidade com parâmetros pré-estabelecidos para verificar a licitude das movimentações financeiras. Em 1930, na Conferência de Haia, a instituição do *Bank for International Settlements* (BIS), sediada em Basileia, Suíça, surgiu objetivando conduzir a cooperação entre bancos centrais e tornar as atividades mais confiáveis (MALZONI; GORI; JARDIM, 2021).

Em 1960 a *Securities and Exchange Commission* teve como foco a criação de um movimento que buscava a orientação para inserir a contratação de *compliance officers* nas instituições a fim de criar procedimentos internos de controle, treinamento de pessoas e monitoramento e supervisão de atividades suspeitas.

Na década de 1980, no mercado americano, a atividade de *compliance* foi expandida para outras atividades financeiras e estabeleceram-se padrões mínimos de capital das instituições financeiras como precaução contra os riscos de créditos, com a instituição de princípios de *compliance* a serem seguidos.

Embora tenha início no ambiente do mercado financeiro, os resultados foram expressivos e avançaram rumo ao ambiente corporativo em todo o mundo. No Brasil, avançou em decorrência da abertura comercial, especialmente na década de 1990, diante da necessidade de alinhar o mercado interno com o internacional.

Finalmente, em 2013, talvez em decorrência de pressões sociais, diante do cenário de corrupção existente no país, ganhou força o processo de aprovação de uma lei que regulasse as práticas de anticorrupção no Brasil. Assim, entrou em vigor, em janeiro de 2014, a Lei nº 12.846/2013, chamada de Lei Anticorrupção.

Do ponto de vista conceitual, inúmeros autores contribuem. Manzi (2009) aponta que o termo *compliance* tem origem no verbo inglês *to comply*, significando cumprir, executar, satisfazer, realizar algo imposto. Para Beccari (2006), as atividades de *compliance* têm como objetivo mitigar o risco da imagem da organização, por meio do monitoramento dos processos e do cumprimento das normas internas e externas.

Pode-se dizer que *compliance* significa aderência à norma, tendo como objetivo geral criar procedimentos que busquem conformidade com regramentos internos e externos como forma de prevenção aos riscos aos quais a organização pode estar vulnerável, tendo como princípios a integridade e a conduta ética. Ademais, no contexto atual, as empresas que o adotam estão em evidência tanto no mercado nacional como internacional.

Do ponto de vista técnico e operacional, o *compliance* adota métodos que fazem parte do Sistema de Gestão de *Compliance* que devem ser cautelosamente estudados para cada tipo de empresa, de modo que não existe uma regra geral para o combate às fraudes capaz de funcionar da mesma forma para todas as companhias. Malzoni, Gori e Jardim (2021) destaca que o essencial é que se faça um mapeamento dos pontos fracos dos processos da empresa para se desenvolver um modelo de acordo com cada realidade operacional.

### **2.1.1 Objetivos do *Compliance***

Em um mundo capitalista, prepondera a busca irracional pelo lucro, podendo gerar transgressões às regras, levando gestores e profissionais contábeis a descumprirem normas e a praticarem atos de corrupção. Por corrupção entende-se, conforme ensina Oliveira (2016), o ato de desvirtuamento, com aspectos negativos, reprováveis ou contrários a uma regra social, sendo o antônimo de honestidade.

Deve-se considerar que os efeitos desses atos de corrupção podem ser devastadores, gerando redução na eficiência, desestímulo a investidores, desvalorização de ações, elevados custos de investigações internas para apuração de irregularidades, além de possíveis punições aplicadas pelos órgãos de fiscalização.

Dessa forma, os programas de *Compliance* buscam fortalecer os controles internos, sendo uma necessidade adaptar-se à Lei Anticorrupção, adotando uma nova cultura corporativa que internalize as práticas de integridade. De maneira geral, a atuação do profissional de *compliance* deve se basear nos princípios de prevenção, detecção e respostas aos atos e eventos que não estejam em conformidade com as leis, normas e políticas da empresa.

Para Lamboy (2018), para que as organizações tenham êxito é necessário admiração e confiança do mercado, devendo valorizar suas marcas, sua reputação, capacidade de atrair e fidelizar clientes, investidores, parceiros e até os empregados.

### 2.1.2 Ferramentas de *compliance*

O *compliance* é um conjunto de medidas mitigatórias de risco que visa prevenir, detectar e corrigir eventuais desvios com ferramentas como: políticas, procedimentos, controles internos, normas, treinamentos e estruturas de *compliance*, comitê de ética, canal de denúncias e outros elementos importantes. Tudo isso deve ser organizado de maneira sistemática para que a ação individual das pessoas que representem a entidade, sejam funcionários, sejam terceiros, não gerem riscos de responsabilização.

Adotar o *compliance* na organização não se trata simplesmente de criar um processo de normas e políticas que determinem o que está certo ou errado, mas sim um conjunto de ações de medidas de controles internos cujo objetivo é manter a ação da empresa dentro de um risco aceitável de *compliance*.

A norma internacional ISO19600 traz princípios de boa governança aplicáveis a empresas de qualquer porte, com o intuito de orientar as organizações para a criação de um sistema de gestão que atenda suas necessidades.

De forma sucinta, as principais ferramentas de *compliance* estão destacadas da seguinte forma:

Quadro 1 – Ferramentas de *compliance* e seus objetivos

	<b>FERRAMENTA</b>	<b>OBJETIVO</b>
<b>PREVENÇÃO</b>	Avaliação de Riscos	Identificar, avaliar e mensurar, controlar, mitigar, monitorar e reportar os riscos.
	Códigos de ética e conduta	Estabelecer os valores e determinar o padrão de comportamento que se espera do seu corpo funcional.
	Comprometimento da Alta Administração	Inserir a cultura de controles internos e <i>compliance</i> no dia a dia, e ser vista como parte integrante do processo.
	<i>Compliance Officer</i>	Profissional com autonomia, independência e recursos suficientes para implementar os procedimentos necessários.
	Treinamento	Capacitação, atualização e especialização dos seus funcionários em temas relacionados a controles internos e <i>compliance</i> , gestão de riscos.
	Monitoramento	Avaliar o estado da <i>compliance</i> promovendo os ajustes necessários para estar de acordo com as normas.

(continua)

(conclusão)

	FERRAMENTA	OBJETIVO
DETECÇÃO	Controle Interno	Controle das atividades administrativas e contábeis para detectar a ocorrência de falhas e fraudes na organização.
	Canais de denúncia	Detectar desvios, inclusive de maneira anônima, para potenciais violações ao Código de Ética e Normas de Conduta e outras políticas.
CORREÇÃO	Investigações e Ações Disciplinares	Investigações devem ser realizadas por equipe independente e habilitada para identificar causas dos desvios e definir sanções caso necessário.

Fonte: Elaborado pela autora.

### 2.1.2.1 Avaliação dos riscos

Conforme ensinam Mendes e Carvalho (2017), a avaliação de riscos aos quais a empresa está submetida é fundamental para o bom funcionamento dos programas de *compliance*. Isso porque uma organização é diferente da outra e existem tipos de riscos diversos de acordo com o ramo de atividade.

Assim, os riscos são situações de insegurança que, caso ocorram, poderão afetar as metas que a empresa pretende atingir e o resultado dos programas de *compliance*. Sendo assim, é de fundamental importância identificar, avaliar e mensurar, controlar, mitigar, monitorar e reportar os riscos. A organização pode estar sujeita a vários tipos de riscos, sejam eles inerentes à área financeira, à imagem e aos custos elevados, riscos do ponto de vista legal, entre outros.

Diante da maior complexidade da empresa, conseqüentemente, mais riscos poderá ser submetida. Sendo de grande importância que o profissional de *compliance* busque criar um programa que contemple a identificação e a minimização dos riscos para que se tenha efetividade.

### 2.1.2.2 Código de ética e de conduta

Ao elaborar um plano de *compliance*, a empresa deverá desenvolver um código de ética e de conduta. Ressalta-se que o primeiro é diferente do segundo.

O código de ética deve refletir a missão, a visão e os valores, portanto, a filosofia da entidade. O código de ética deve expressar sua cultura organizacional, orientando as ações de seus colaboradores, além de refletir a postura da empresa diante dos *stakeholders*. A eficácia

da aplicação do código ético dependerá da forma com que ele é comunicado, havendo a necessidade de ele se enquadrar à cultura ética da organização.

Para Abramo (2000), os códigos de ética devem demonstrar as expectativas no que se refere ao comportamento moral das pessoas, sendo positivo quando não se choca com os valores éticos de uma comunidade e negativos em caso contrário.

As empresas, ao elaborarem seus códigos de ética, devem fazê-lo de forma íntegra, ou seja, os padrões descritos devem refletir os verdadeiros anseios da entidade e, além disso, é preciso que seja possível cumpri-los. Não basta que se diga o que é certo ou errado, mas seus gestores e colaboradores precisam entender o sentido e o alcance daquelas regras para efetivamente se construir uma cultura de *compliance*.

Já o código de conduta deverá especificar, de maneira mais direta e detalhada, as condutas admitidas ou vedadas dentro da empresa. Ao definir regras orientadoras que devem ser colocadas em prática, dizendo o que fazer e o que não fazer diante de diversas situações.

Entre os assuntos adotados no Código de Conduta podem estar assuntos como corrupção, assédio, assuntos que devem ser tidos como confidenciais, legislação, conflitos de interesse, trabalho em equipe, dentre outros.

Para Frazão (2019), os códigos de conduta e de ética objetivam esclarecer colaboradores, gestores e o público externo quanto à preocupação da empresa em seguir os preceitos morais, objetivando instituir uma cultura organizacional seguindo a ética e a legislação.

### 2.1.2.3 Comprometimento da alta administração

Para que um programa de *compliance* tenha efetividade é imprescindível o compromisso e suporte da alta administração. Os líderes, gestores, proprietários, sócios, deverão aderir aos princípios desses programas e colocá-los em prática, demonstrando que a empresa está plenamente comprometida com o desenvolvimento de uma cultura organizacional ética e com o cumprimento da lei.

A cúpula administrativa tem uma função ainda mais importante ao assegurar os recursos necessários para a efetividade do programa, visto que dependerá de investimentos. Além disso, as empresas que pretendem ter um programa de *compliance* efetivo devem nomear um profissional para o cargo, denominado de *compliance officer*.

#### 2.1.2.4 *Compliance Officer*

Outra ferramenta para a implantação do programa de *compliance* é o *compliance officer*, profissional de papel relevante para o êxito dos mecanismos de integridade. Esse profissional deve ter conhecimento suficiente quanto aos aspectos técnicos de conformidade, bem como quanto aos processos internos da empresa, os desafios, as metas e o mercado, tendo como característica o bom relacionamento em todos os níveis hierárquicos.

Para Maeda (2013), o profissional de *compliance* deve possuir autonomia, independência e dispor de recursos suficientes para implementar os procedimentos necessários. É importante que as decisões não sejam submetidas à aprovação superior ou serem vetadas por outros funcionários da organização, sob pena de não se atingirem os objetivos.

As ações do profissional de *compliance* devem ter como características a independência, a ética, o acesso às informações, o sigilo profissional, a prudência, o bom senso, a imparcialidade e a clareza, sendo importante, ainda, se antecipar à auditoria. Isso porque, quando a auditoria apontar alguma desconformidade, existirão indícios de que alguma norma ou legislação foi descumprida.

O *compliance officer* e o auditor interno, ambos em suas funções, devem, portanto, auxiliar a organização nos controles internos para se distanciar das ameaças dos riscos inerentes à não conformidade.

#### 2.1.2.5 *Políticas de treinamento na empresa*

Conforme nos ensina Medeiros (2019), a eficácia de um programa de *compliance* depende do treinamento de seus colaboradores, visto que de nada adianta a estruturação de um programa cuidadoso, que identifique os riscos e estabeleça mecanismos de controle interno, se os responsáveis por aplicar as normas não forem capazes de entender o comportamento deles esperado.

O objetivo do treinamento é fazer com que os colaboradores entendam os valores, as normas e os procedimentos para a conduta ética e íntegra nos negócios, sendo que cada funcionário deverá compreender os objetivos do programa, as regras e seu papel para garantir o sucesso das medidas. Com isso, a possibilidade de cumprimento das normas é maior e se impede a ocorrência de problemas futuros que impactem na imagem da empresa.

#### 2.1.2.6 Monitoramento

Essa ferramenta busca identificar se as ações de *compliance* adotadas estão sendo efetivadas, por meio de leis, normas e regulamentos que devem ser seguidos pelos gestores e funcionários. Cabe aos gestores avaliarem como está se concretizando o *compliance* na entidade, a partir da análise de leis, normas e regulamentos relacionados, promovendo os ajustes necessários nas normas e procedimentos internos, de forma a não se desviarem dos objetivos do *compliance* organizacional.

#### 2.1.2.7 Controle

Outro ponto importante nas ferramentas de *compliance* é o controle interno, que corresponde aos procedimentos adotados pelas organizações para o controle das atividades administrativas e contábeis responsáveis pelo cumprimento das metas estabelecidas e que previnem a ocorrência de falhas e fraudes na organização. Atualmente, o controle representa um instrumento necessário à gestão de qualquer empresa, independentemente de seu segmento ou porte, visando a detecção de eventuais desvios.

Conforme leciona Almeida (2009), o controle interno em uma organização se destina ao conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução dos negócios da empresa. Os dois primeiros objetivos representam controles contábeis e o último, controles administrativos. Crepaldi (2009) também considera que os controles internos possuem abrangência tanto contábil como administrativa.

Assim, os registros e os controles contábeis são primordiais para a detecção de inconformidades, na medida em que vários fatos indevidos ou desvios podem estar disfarçados contabilmente em lançamentos legítimos.

Para o controle interno é interessante que se tenha trabalhos de auditoria interna capazes de aperfeiçoar os controles internos e as normas e os procedimentos estabelecidos pela organização, tendo papel relevante na investigação de irregularidades e na detecção de falhas nos controles internos ou de fraudes. A auditoria interna também pode contribuir com o processo de avaliação das políticas e procedimentos de *compliance*, buscando assegurar o funcionamento efetivo do sistema de *compliance*.

Dessa forma, o que se espera de uma empresa em *compliance* são registros contábeis detalhados, analíticos, exatidão dos balanços, realização de monitoramento contínuo e auditoria

para demonstrar a confiabilidade dos relatórios e das demonstrações financeiras da pessoa jurídica, além de políticas muito bem definidas sobre a interação e o relacionamento com o Poder Público.

#### *2.1.2.8 Canal de comunicação anônima*

A existência de um canal de comunicação anônima é um dos mecanismos para a gestão de fraudes e problemas em uma organização, sendo um meio de denúncias de atos de práticas ilegais ou imorais que podem impactar no prejuízo ao atingimento das metas. Um ponto importante é o modo como as denúncias são realizadas, tendo em vista haver um grande receio por parte dos colaboradores em realizá-las. Dessa forma, é de grande importância o anonimato.

Segundo Manzi (2008), existem dois tipos de denúncia: interna e externa. Quando o delito é relatado para um canal dentro da organização, a denúncia é interna, mas se o delito é relatado para um canal fora da organização, a denúncia é considerada como externa. A denúncia interna pode causar menos impacto à organização em relação à denúncia externa, uma vez que a divulgação de informações no meio externo pode ser prejudicial à estratégia da entidade.

#### *2.1.2.9 Investigação e ações disciplinares*

A empresa deve criar uma rotina para a condução de investigações internas de irregularidades. As investigações devem ser realizadas por equipe independente e habilitada, sob a liderança de uma comissão e, sempre que possível e necessário, com o auxílio de agentes externos para que não seja influenciada na tomada de decisões.

É importante que se busque a identificação de causas e vulnerabilidades do sistema, prevendo tratamento equitativo para os investigados. É de extrema importância que a administração determine ações em resposta aos incidentes, pois a inexistência de providências cabíveis ou negligência por parte da organização caracteriza falta de comprometimento com o *compliance* (BLOK, 2017).

Destaca-se que, antes da aplicação de qualquer sanção aos envolvidos, deve-se garantir o respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Após o devido processo administrativo cabe à organização aplicar as sanções que entender necessárias, independentemente do cargo ou função que exercem os infratores.

## 2.2 ASPECTOS LEGAIS ASSOCIADOS À *COMPLIANCE*

Neste tópico apresentamos uma abordagem geral das normas que se aplicam à *compliance* a serem observadas pelas entidades e profissionais contábeis. Inicialmente, se faz necessário diferenciar o que vem a ser fraude, erro ou corrupção.

### 2.2.1 Erro, fraude e corrupção

Embora os termos possam ter relação entre si, seus significados e consequências são diferentes, como descrito abaixo.

#### 2.2.1.1 Erro

O dicionário define a palavra “erro” como sendo: “desacerto, incorreção, engano” (BUENO, 2007, p. 306).

A Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TI 01 também define o erro:

O termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários. (CFC, 2003).

Como prevê a norma, os erros se caracterizam por ser involuntários, ou seja, sem a intenção de praticá-los. Tem-se, como exemplo, erros aritméticos, erros na execução dos registros, classificação indevida de documentos, etc.

#### 2.2.1.2 Fraude

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 240, a fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal (CFC, 2016).

Já a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TI 01 conceitua fraude como “[o] termo ‘fraude’ aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.” (CFC, 2003).

Do ponto de vista criminal, a fraude é tipificada como crime de estelionato previsto no Código Penal Brasileiro, no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, em seu art. 171: “Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante ardil ou qualquer outro meio fraudulento” (BRASIL, 1940).

Para a doutrina de Cressey (1953 apud FERREIRA NETTO, 2018), para que surja a fraude são necessários três fatores que a impulsionem: racionalização, necessidade ou pressão e oportunidade. O primeiro é a capacidade de o indivíduo saber o que é certo ou errado. O segundo se refere à pressão a qual o indivíduo está submetido. Já o terceiro tem em vista a oportunidade para a obtenção da vantagem ou objeto da fraude. Esses elementos são descritos conforme a figura abaixo, chamada de triângulo da fraude.

Figura 1 – Triângulo da fraude - fatores que impulsionam a fraude de Donald Cressey (1953)



Fonte: Ferreira Netto (2018).

Ainda, segundo Sá e Hoog (2005), a fraude, quando praticada, é repudiada pela ética e pela moral, sendo prevista legalmente como algo que merece reprovação. Assim, considerando o universo contábil, é possível dizer que a fraude se resume aos meios de manipular intencionalmente dados de uma entidade, falsificando ou alterando registros e documentos, aplicando práticas indevidas. Isso resulta em atos e fatos com intenção criminosa, reprováveis pela ética e pela moral.

### 2.1.2.3 *Corrupção*

O conceito de corrupção pode ser analisado sob diversas perspectivas. Segundo o dicionário, a palavra “corrupção” significa “depravação; suborno; desmoralização” (BUENO, 2007, p. 202).

De acordo com o entendimento de Piovesan e Gonzaga (2016), a corrupção é o desvirtuamento da relação entre a Administração Pública e quem contrata ou se relaciona com ela, na qual o interesse privado se torna primordial em relação ao interesse público, ferindo, nesse caso, o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, que tem como essência a atuação da administração voltada ao interesse da coletividade.

Já a corrupção na legislação penal, prevista no Código Penal Brasileiro por meio do Decreto Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, se apresenta de duas formas: corrupção ativa e corrupção passiva. A corrupção ativa está prevista no artigo 333 como “oferecer ou prometer vantagem indevida a funcionário público, para determiná-lo a praticar, omitir ou retardar ato de ofício”. Já a corrupção passiva está no artigo 317 como “solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida, ou aceitar promessa de tal vantagem.” (BRASIL, 1940).

Portanto, no cotidiano, o termo corrupção abriga diversas condutas voltadas a corromper ou adulterar determinada atividade, pessoa, seja ela pública ou privada, com o objetivo de obter vantagens ilícitas voltadas ao interesse de determinado particular. Além dos crimes de corrupção previstos no Código Penal existem vários outros previstos em outras legislações, como improbidade administrativa, crimes da lei de licitações, lei anticorrupção, entre outras.

### **2.2.2 Lei Anticorrupção**

Conforme mencionado, o tema *compliance* passou a ser de grande relevância no ambiente empresarial, ganhando importância por parte das empresas diante da necessidade de se adequar às obrigações legais por meio da estruturação de uma política de *compliance* e de medidas de integridade. Isso porque, em contexto internacional e nacional, surgiram grandes demandas; no Brasil, isso aconteceu especialmente após a Ação Penal 470, julgada pelo Supremo Tribunal Federal, pelo fato conhecido como “mensalão”.

Assim, com o intuito de regular um ponto ainda pouco explorado pela legislação brasileira, qual seja, os atos de corrupção das relações público-privadas, com a responsabilização dos entes privados, a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, veio a tratar da responsabilidade administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira, bem como disciplina a necessidade da criação de programas de integridade com o objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados por pessoas jurídicas.

A responsabilização de acordo com a lei é objetiva. Cabe, aqui, trazer a diferença entre a responsabilidade objetiva e a subjetiva. Para o doutrinador Cavalieri Filho (2008), a responsabilidade objetiva tem como requisitos a conduta, o dano e o nexo causal. Ou seja, nesses casos, o causador do dano deverá indenizar a vítima mesmo que não seja comprovada a culpa. Por outro lado, na responsabilidade subjetiva é necessário comprovar a conduta, o dano, o nexo causal e a culpa do agente. Desse modo, o causador do dano só deverá indenizar a vítima se ficar caracterizada a culpa.

Assim, a entidade responderá administrativa ou judicialmente em caso da prática dos atos lesivos previstos no art. 5º da Lei nº 12.846, independentemente de ter agido com culpa, bastando existir a conduta de qualquer agente que tenha agido em nome da empresa, a existência do dano e o nexo causal.

Em seu artigo 5º, a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, prevê quais atos são considerados lesivos:

- I - Prometer, oferecer ou dar, direta ou indiretamente, vantagem indevida a agente público, ou a terceira pessoa a ele relacionada;
- II - Comprovemente, financiar, custear, patrocinar ou de qualquer modo subvencionar a prática dos atos ilícitos previstos nesta Lei;
- III - comprovadamente, utilizar-se de interposta pessoa física ou jurídica para ocultar ou dissimular seus reais interesses ou a identidade dos beneficiários dos atos praticados;
- IV - No tocante a licitações e contratos:
  - a) frustrar ou fraudar, mediante ajuste, combinação ou qualquer outro expediente, o caráter competitivo de procedimento licitatório público;
  - b) impedir, perturbar ou fraudar a realização de qualquer ato de procedimento licitatório público;
  - c) afastar ou procurar afastar licitante, por meio de fraude ou oferecimento de vantagem de qualquer tipo;
  - d) fraudar licitação pública ou contrato dela decorrente;
  - e) criar, de modo fraudulento ou irregular, pessoa jurídica para participar de licitação pública ou celebrar contrato administrativo;
  - f) obter vantagem ou benefício indevido, de modo fraudulento, de modificações ou prorrogações de contratos celebrados com a administração pública, sem autorização em lei, no ato convocatório da licitação pública ou nos respectivos instrumentos contratuais; ou
  - g) manipular ou fraudar o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos celebrados com a administração pública;
- V - Dificultar atividade de investigação ou fiscalização de órgãos, entidades ou agentes públicos, ou intervir em sua atuação, inclusive no âmbito das agências reguladoras e dos órgãos de fiscalização do sistema financeiro nacional. (BRASIL, 2013, art. 5º).

Cabe ressaltar que a referida lei, em seu art. 3º, diz que a responsabilização da pessoa jurídica não exclui a responsabilidade individual de seus dirigentes ou administradores ou de qualquer pessoa natural, autora, coautora ou partícipe do ato ilícito.

Quanto às sanções, em relação à responsabilização na esfera administrativa, o artigo 6º da lei estabelece a possibilidade de aplicação de uma sanção consistente em multa no valor de 0,1% a 20% do faturamento bruto do último exercício anterior ao da instauração do processo; além da publicação extraordinária da decisão condenatória em meios de comunicação de grande circulação na área da prática da infração e de atuação da pessoa jurídica ou, na sua falta, em publicação de circulação nacional, bem como por meio de afixação de edital, pelo prazo mínimo de 30 (trinta) dias, no próprio estabelecimento ou no local de exercício da atividade, de modo visível ao público, e no sítio eletrônico da rede mundial de computadores. Como se vê, além da multa haverá divulgação em locais de grande repercussão, o que é extremamente desfavorável para a imagem da empresa.

Já na responsabilização cível, o artigo 19 da referida lei dispõe determinadas sanções de natureza material civil e que consistem em perdimento de bens, suspensão ou interdição parcial de suas atividades, dissolução compulsória da pessoa jurídica e dever de reparação do dano.

### **2.2.3 Decreto nº 8.240, de 2015**

O Decreto nº 8.240, de 2015, regulamenta a responsabilização objetiva administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira, de que trata a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, dispondo sobre o procedimento administrativo para apuração dos atos mencionados na referida lei, bem como as sanções administrativas, os encaminhamentos judiciais e os programas de integridade.

Em relação aos programas de integridade, o decreto regulamenta o inciso VIII do artigo 7º da Lei nº 12.846, trazendo nada mais do que as medidas de *compliance* que devem ser adotadas pelas empresas para serem levadas em consideração quando da análise de aplicação das penalidades pela prática dos atos lesivos previstos no artigo 5º da referida lei.

Esse Decreto condiciona a diminuição de eventuais penalidades à implantação de programas de integridade e, de certa forma, determina que o *compliance* faça parte da rotina diária das empresas.

O artigo 41 do Decreto nº 8.420, de 2015, dispõe sobre as medidas a serem adotadas:

Art. 41. Para fins do disposto neste Decreto, programa de integridade consiste, no âmbito de uma pessoa jurídica, no conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes com objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

Parágrafo Único. O programa de integridade deve ser estruturado, 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, visando garantir sua efetividade. (BRASIL, 2015, art. 41).

O Decreto insere, na base dos programas de integridade, a avaliação de riscos e estes deverão ser estruturados, aplicados e atualizados conforme as características e os riscos das atividades de cada pessoa jurídica. As organizações precisarão garantir o constante aprimoramento e a atualização dessa avaliação, buscando a efetividade dos programas de integridade.

Cabe ressaltar, ainda, que o Decreto também prevê o Acordo de Leniência como sendo um pacto que permite à pessoa jurídica infratora participar voluntariamente do processo de investigação, colaborando, visando prevenir ou reparar danos. Dessa colaboração deve resultar a identificação dos demais envolvidos na infração administrativa e a obtenção célere de informações e documentos que comprovem a infração sob apuração, recebendo, em contrapartida, determinados benefícios.

Cabe destacar a publicação da Portaria CGU nº 909, de 8 de abril de 2015, que regulamenta o disposto no inciso V do art. 18 e no inciso IV do art. 37 do Decreto nº 8.420/2015, determinando que deve haver uma avaliação desses programas de integridade de pessoas jurídicas para definir sua efetividade e o percentual de redução de eventuais penalidades aplicadas à organização.

A referida portaria esclarece não só os requisitos de efetividade de um programa de integridade, mas também os documentos que deverão ser produzidos em caso de auditoria ou investigação para comprovar a efetividade do programa. A pessoa jurídica deverá apresentar um relatório de perfil e um relatório de conformidade do programa. No relatório de conformidade, as empresas terão de informar a estrutura do programa de integridade, demonstrar o funcionamento do programa de integridade na rotina da pessoa jurídica, com histórico de dados, estatísticas e casos concretos e demonstrar a atuação do programa de integridade na prevenção, detecção e remediação do ato lesivo objeto da apuração.

#### **2.2.4 Resolução nº 1.530, do Conselho Federal de Contabilidade**

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é uma autarquia de natureza corporativa, criado pelo Decreto-Lei nº 9.295/1946, que tem objetivo disciplinar, regular e fiscalizar o

exercício da profissão contábil em todo o território nacional por intermédio dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

No que tange às legislações, o Conselho regula e fiscaliza a atuação do profissional contábil. Como exemplo temos a Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, que foi alterada pela lei nº 12.683, de 9 de julho de 2012, que dispõe sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores. Além da prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos na lei, também cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (Coaf).

Para regular os procedimentos a serem observados para o cumprimento da Lei nº 9.613, de 1998, foi editada a Resolução nº 1.530, de 22 de setembro de 2017, com vistas a orientar os profissionais para que não utilizem indevidamente seus serviços para atos ilícitos que lhe possam gerar penalidades, além de riscos à imagem em razão da associação de seu nome a organizações criminosas, bem como prejuízo às entidades que representam no exercício de sua profissão.

A resolução é aplicada a profissionais e organizações contábeis que prestem, mesmo que eventualmente, serviços de assessoria, consultoria, contabilidade, auditoria, aconselhamento ou assistência, de qualquer natureza, nas operações elencadas no art. 1º da Resolução, exceto aos profissionais com vínculo empregatício em organizações contábeis (CFC, 2017).

A resolução determina que sejam adotadas várias rotinas, entre elas a comunicação ao Coaf de operações consideradas suspeitas. Ademais, as operações destacadas em seu artigo 6º devem ser comunicadas, independentemente de análise ou de qualquer outra consideração.

O profissional contábil, portanto, atendendo o que determina a Lei nº 9.613, de 1998, e a Resolução nº 1.530, de 2017, deve cumprir todas as normativas, buscando conhecer seus clientes e orientando-os com relação ao propósito das normas para, assim, efetivar o *compliance* contábil em seu escritório e nas organizações em que atua.

### **2.2.5 Norma Brasileira de Contabilidade - NBC PG 01 – Código de Ética do Profissional Contador**

A Norma Brasileira de Contabilidade – NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019, traz o código de ética do profissional contador. A referida norma trata dos deveres, das vedações, das permissibilidades, dos valores e da publicidade dos serviços contábeis e penalidades, fixando condutas a serem observadas no exercício da profissão. Ainda, estabelece condutas diretamente relacionadas à *compliance*, entre elas o dever de guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por

autoridades competentes, objetivando a prevenção de falhas e fraudes na organização (CFC, 2019).

Diante da existência de riscos, aplicar as salvaguardas previstas pela legislação, por regulamento ou por normas internas toda vez que identificar ou for alertado da existência de ameaças mencionadas nas normas de exercício da profissão contábil, bem como comunicar, desde logo, ao cliente ou ao empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa gerar riscos (CFC, 2019).

No item 5 da referida Resolução, buscando inibir atos de fraudes ou corrupção, está prevista a vedação ao contador, no exercício profissional, de praticar ato contrário à legislação, fraudá-la, solicitar ou receber de cliente ou empregador qualquer vantagem para aplicação ilícita, prejudicar culposa ou dolosamente o interesse confiado em sua responsabilidade (CFC, 2019).

Conforme prevê a norma, a transgressão às proibições previstas no código de ética pode resultar em advertência reservada, censura reservada ou censura pública.

### **2.2.6 Responsabilidade civil do contador**

Cabe aqui fazer uma breve exposição da responsabilidade civil do contador, profissional que vem, ao longo do tempo, adquirindo mais relevância dentro das organizações, tanto do ponto de vista contábil quanto também financeiro, fiscal e do *compliance*.

Inicialmente, para analisar a responsabilidade civil é necessário entender seus pressupostos. Segundo Diniz (2020), são quatro os pressupostos da responsabilidade civil: o primeiro é a ação ou omissão; o segundo, a culpa ou dolo do agente que pratica o ato; o terceiro, a relação de causalidade entre a conduta do agente e o resultado; o quarto pressuposto diz respeito à existência do dano. Sem esses requisitos não há de se falar em responsabilidade civil.

Sendo assim, a responsabilidade civil é o dever de reparar o dano, caso a pessoa tenha agido com ação ou omissão, com culpa ou dolo, estando sua conduta diretamente ligada ao resultado, ou seja, ao dano. Dessa forma, o profissional, para ser responsabilizado, deverá ter agido dentro desses pressupostos.

A doutrina divide a responsabilidade civil em objetiva ou subjetiva. Gonçalves (2021) ensina que a primeira é aquela existente independentemente de culpa do agente causador do dano. Já a subjetiva é aquela que exige o elemento culpa ou dolo e, sendo culposa a conduta, deve haver a presença de um dos elementos: negligência, imprudência ou imperícia.

Para o autor, o ato negligente se reverte de falta de cuidado ou desatenção e decorre de uma omissão ou falha quanto à observância do dever de zelo. Já em relação ao ato imprudente, a ação é realizada de forma precipitada, sem cautela. Diferencia-se da negligência tendo em vista que esta se reverte pela omissão, ou seja, não fazer, enquanto na imprudência o ato é de fazer algo indevido. A seu turno, a imperícia é a ação realizada por pessoa sem a devida capacidade técnica, conhecimento ou habilidade. Ainda, quando o agente age com dolo atua de forma consciente e com o objetivo de atingir o fim ilícito.

Dispõe o artigo 927 do Código Civil que:

Art. 927: Aquele que, por ato ilícito, causar dano a outrem, é obrigado a repará-lo.  
Parágrafo único. Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem.

Esse dispositivo menciona a regra como sendo a responsabilidade subjetiva, sendo a objetiva aplicada somente nos casos especificados em lei. Há previsão legal da responsabilidade objetiva em vários temas, como meio ambiente, defesa do consumidor e também na Lei Anticorrupção, tratada no presente trabalho.

A Lei Anticorrupção, como descrito anteriormente, prevê a responsabilidade objetiva, independente de culpa, no caso das pessoas jurídicas que estejam envolvidas nos ilícitos nela mencionados, mas não determina a mesma responsabilidade para pessoas físicas. Assim, infere-se que, no caso da responsabilidade do contador, em razão de não se ter previsão expressa em lei da responsabilidade objetiva, aplica-se a subjetiva. Ou seja, para que o profissional possa ser responsabilizado deve ter agido com culpa ou dolo.

Ainda sobre o ponto em questão, o artigo 1.177 do Código Civil prevê:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.  
Parágrafo único. 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.

O Código Civil traz a figura do preponente como sendo a do empresário ou dono do negócio e do preposto contador. Diante do dispositivo legal, chega-se à conclusão de que a responsabilidade do contador perante seu cliente está configurada quando da existência de atos culposos que impliquem dano ao preponente.

Em relação à responsabilidade do contador perante terceiros, o parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil estabelece que estará configurada quando da existência de atos dolosos que impliquem danos a terceiros e será solidária com o proponente.

Assim, em ambos os casos o profissional contábil deve agir ao menos culposamente para que seja responsabilizado.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Estão demonstradas, a seguir, as estratégias metodológicas adotadas para a execução da pesquisa, em consonância com as investigações e os objetivos propostos.

Inicialmente, com relação ao objetivo da pesquisa, se classifica como exploratória, pois busca conhecer um tema ainda pouco explorado com vistas a, por meio da pesquisa bibliográfica, encontrar soluções para o problema apresentado. Segundo Gil (2002, p. 42), pesquisas exploratórias tem como finalidade proporcionar mais familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses, e inclui levantamento bibliográfico.

Quanto à natureza, a pesquisa se caracteriza como qualitativa. Para Minayo (2001), a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos, que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Realizou-se pesquisa bibliográfica embasada, principalmente, em livros e artigos científicos, objetivando uma fundamentação mais completa acerca do problema levantado. Gil (2002) destaca que a principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente.

Foi seguida a linha de estudos de autores e especialistas que tratam de *compliance* para as organizações, numa visão ampla, prática e atual. Com o embasamento bibliográfico e legal, este estudo buscou detectar que tipo de mecanismos e estratégias de *compliance* podem ser implementadas em ambientes corporativos para evitar que pessoas físicas ou jurídicas se envolvam com práticas criminosas e como os programas de integridade, previstos na Lei nº 12.846/2013, podem ser implementados nas organizações.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

São demonstrados, a seguir, os resultados da pesquisa de acordo com os objetivos propostos e a metodologia adotada.

Inicialmente, cabe destacar que os autores mencionados no trabalho convergem quanto ao conceito e à importância do *compliance* no âmbito organizacional e contábil, dentre eles Manzi (2009), que leciona *compliance* como de origem do verbo inglês *to comply*, que significa cumprir, executar, satisfazer, realizar algo imposto. Para Beccari (2006), as atividades de *compliance* têm como objetivo mitigar o risco à imagem da organização, por meio do monitoramento dos processos e do cumprimento das normas internas e externas. Ambos entendem que *compliance* significa diminuir os riscos e realizar ações dentro das normas.

No referencial teórico foram analisados os principais conceitos e as legislações aplicadas à temática. Assim, cabe relacionar as principais ferramentas de *compliance* à legislação vigente. Abaixo estão mencionados os mecanismos de prevenção, detecção e correção de atos considerados lesivos, com os respectivos dispositivos legais aplicados.

Quadro 2 – Correlação entre as ferramentas de *Compliance* e a legislação

	FERRAMENTA	LEGISLAÇÃO
PREVENÇÃO	Avaliação de riscos	Lei nº 12.846/2013; Decreto nº 8.420, art. 41, <i>caput</i> , incisos XIII e XIV; Resolução CFC nº 1.530/2017, artigos 5º e 6º.
	Códigos de ética e conduta	Lei nº 12.846/2013, art. 7º, VIII. Decreto nº 8.420, art. 42, II e III. NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019.
	Comprometimento da alta administração	Lei nº 12.846/2013, art. 7º, VIII; Decreto nº 8.420, art. 42, inc. I.
	<i>Compliance Officer</i>	Decreto nº 8.420, art. 42, inc. IX.
	Treinamento	Decreto nº 8.420, art. 42, inc. IV.
DETECÇÃO	Monitoramento	Decreto nº 8.420, art. 42, incisos V e XV.
	Controle Interno	Lei nº 12.846/2013, art. 7º, inc. VIII; Decreto nº 8.420, art. 42, incisos VI e VII; Resolução CFC nº 1.530/2017, artigos 2º e 3º; NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019.
CORREÇÃO	Canais de denúncia	Lei nº 12.846/2013, art. 7º, inc. VIII; Decreto nº 8.420, art. 42, inc. X.
	Investigações e ações disciplinares	Lei nº 12.846/2013, art. 7º, inc. VIII; Decreto nº 8.420, art. 42, incisos XI e XII.

Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com os dados apresentados no Quadro 2, elaborado após pesquisa bibliográfica e legislativa, é possível entender o objetivo da Lei Anticorrupção, visto que ela, após regulamentada pelo Decreto nº 8.420, de 2015, utiliza os programas de conformidade para prevenção, detecção e correção de possíveis ilícitos que possam ocorrer. Observa-se que os programas de integridade nada mais são que as ferramentas de *compliance* defendidas pelos doutrinadores apresentados no presente trabalho.

Também há de se destacar a Resolução nº 1.530/2017, do Conselho Federal de Contabilidade, que busca orientar os profissionais contábeis quanto à prevenção aos crimes de “lavagem de dinheiro” previstos na Lei nº 9.613/1998, que também adota medidas de *compliance* no âmbito contábil, especialmente com vistas às medidas de controle interno e avaliação de riscos.

A pesquisa demonstrou que todas as ferramentas adotadas pelo Decreto nº 8.420, de 2015, são mecanismos de prevenção, detecção e punição de desvios considerados fraudulentos ou de corrupção em face da Administração Pública. Além disso, conforme mencionado no referido dispositivo legal, a efetividade e a eficácia desses programas estão vinculadas ao nível de comprometimento dos gestores e empregados da empresa.

Com relação à aplicação da Lei Anticorrupção focada nas empresas e no profissional contábil, ou seja, pessoa física, nota-se, como resultado, aplicabilidade distinta para ambos.

Quadro 3 – Aplicabilidade da Lei nº 12.846, de 2012, a pessoas físicas e jurídicas

<b>APLICABILIDADE DA LEI ANTICORRUPÇÃO PARA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS</b>		
Sujeito passivo	Pessoas Jurídicas – empresas.	Pessoas Físicas – profissional contábil.
Tipo de responsabilização	Objetiva (independe de culpa).	Subjetiva (depende de culpa).
Previsão legal	Artigos 1º e 2º da Lei nº 12.846, de 2012.	Art. 3º, § 2º, da Lei nº 12.846, de 2012; artigos 927 e 1.177 do Código Civil.
Punição – esfera administrativa	Administrativamente: pena de multa de 0,1% a 20% sobre o faturamento bruto do último exercício; Publicação em meios de comunicação de grande circulação da decisão condenatória;	Embora prevista a responsabilidade, o procedimento e a punição são estabelecidos por leis específicas, como Código Civil, Lei de Lavagem de Dinheiro, Lei das Licitações e Código Penal.

(continua)

(conclusão)

<b>APLICABILIDADE DA LEI ANTICORRUPÇÃO PARA PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS</b>		
Punição – esfera judicial	Perdimento de bens, direitos e valores obtidos por meios ilícitos; Suspensão ou interdição parcial das atividades; Dissolução da Pessoa Jurídica; Proibição de receber incentivos e contratar com órgãos ou entidades públicas pelo prazo de 1 a 5 anos; Obrigação de reparar o dano.	Dever de indenizar na esfera cível de acordo com os artigos 927 e 1.177 do Código Civil e responsabilidade criminal.
<i>Compliance</i> – Programas de integridade	Pode ser levada em consideração a adoção dos programas de integridade no momento da aplicação das penalidades. Previsão do art. 7º, inciso VIII.	O contador deve observar os programas e agir de forma preventiva, detectando e corrigindo ilegalidades com o fim de minimizar os riscos.

Fonte: Elaborado pela autora.

Assim, de acordo com o resultado obtido pela análise da legislação citada, infere-se que embora a lei, em seu artigo 3º, traga a previsão da responsabilidade subjetiva das pessoas físicas, determinando que a responsabilidade da pessoa jurídica não exclui a responsabilidade individual de seus dirigentes ou administradores ou de qualquer pessoa natural, autora, coautora ou participe do ato ilícito (BRASIL, 2013), não prevê o procedimento administrativo ou judicial a ser adotado no caso da apuração desses ilícitos praticados por pessoa física.

Isso porque o fato de a pessoa jurídica responder de forma objetiva, independentemente de culpa, pelos atos lesivos à Administração Pública, não significa que o administrador, sócio ou colaboradores, a exemplo dos contadores, também responderão dessa forma. A responsabilidade dessas pessoas será aplicada de acordo com a existência de culpa pela prática do ato ilícito, mas com base em outra norma a ser definida de acordo com o ilícito praticado.

Nesse cenário, um contador que pratica algum ilícito contra a ordem tributária, fraude a licitações ou lavagem de dinheiro dentro da entidade, lesando a Administração Pública, muito embora a Lei Anticorrupção mencione que haverá responsabilidade, será punido de acordo com o procedimento e a penalidade elencados em lei específica.

Ademais, conforme determina o Código Civil de 2002, artigo 927, aquele que causar dano a outrem tem o dever de repará-lo. Também, em seu artigo 1.177, parágrafo único, os prepostos, no caso, o contador, são pessoalmente responsáveis perante os proponentes (clientes, organizações) por atos culposos e, perante terceiros, responderão solidariamente com os proponentes por atos dolosos (BRASIL, 2002). Dessa forma, o profissional contábil que agir em desconformidade com as normas deverá arcar com os prejuízos que causar.

Nesse sentido, em razão da Lei nº 12.846, de 2013 não definir claramente como os gestores, sócios e demais pessoas físicas responsáveis serão responsabilizadas, aplicam-se as legislações próprias para a apuração de cada ilícito, a exemplo da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (lavagem de dinheiro), Código Civil e Código Penal, a serem aplicadas a cada caso quando houver a prática dos ilícitos por pessoas físicas, mesmo que as beneficiadas sejam as entidades para as quais estejam trabalhando.

Assim, com o surgimento das legislações que buscam punir os atos ilícitos, em especial a Lei Anticorrupção, as organizações deram mais importância aos mecanismos de *compliance*, pois os riscos jurídicos de responsabilização e penalidades aumentaram. Diante desse cenário, a avaliação de riscos não deve se ater somente ao ambiente interno das organizações, mas também ao externo, como terceiros que de alguma forma agirem em interesse e benefício da empresa, se relacionando com a Administração Pública. Como exemplo os contadores, advogados e representantes comerciais que de alguma forma atuam em contratos, licitações, apuração de impostos, entre outras condutas em nome da empresa, colocando em risco a imagem e ocasionando a responsabilização pela ação ou omissão desses agentes, independentemente de culpa.

Assim, a lei em questão, como anteriormente exposto, prevê a responsabilidade da empresa. Ainda que a entidade não tenha a intenção, que não seja criada para a prática de ilícitos e apresente um efetivo sistema de *compliance* com prevenção e investigação de irregularidades, será punida caso seja beneficiada pelo comportamento de funcionários ou de terceiros.

Portanto, mesmo que a corrupção tenha sido detectada e investigada pela própria entidade e comunicada por ela aos órgãos públicos, nos termos do artigo 7º da lei, a pena será aplicada, embora com a atenuante prevista.

Diante da análise legislativa, infere-se que, para evitar qualquer tipo de responsabilização, seja ela cível, seja ela penal, as entidades devem estar atentas aos mecanismos de *compliance*, bem como ao controle interno, seja no campo fiscal, contábil, tributário ou em qualquer nível que atue dentro da pessoa jurídica, especialmente em relação à Administração Pública. Trata-se de um processo contínuo de monitoramento e revisões, a fim de garantir a efetividade e a atualização de acordo com regulamentos, leis e objetivos do negócio.

Assim, o objetivo da pesquisa foi alcançado, tendo em vista que foram pontuadas as principais ferramentas de *compliance* possíveis de serem adotadas pelas organizações e pelo profissional contábil, bem como foi analisada a conduta e responsabilidade do contador no contexto da legislação e normativas técnicas pertinentes.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como finalidade pontuar quais atividades de *compliance* poderiam ser adotadas no âmbito organizacional, com vistas ao cumprimento da Lei nº 12.846/2013, focando a atuação da profissão contábil. Objetivando descrever, conceitualmente, legalmente o *compliance*, bem como a forma como as ferramentas poderiam ser aplicadas. Analisando as consequências legais previstas em caso de ocorrência de ilícitos, como a organização e seus gestores, em especial os contadores, poderiam ser responsabilizados.

Diante disso, os objetivos da pesquisa foram alcançados, já que foram identificadas as ferramentas de *compliance* que poderiam ser adotadas, buscando a integridade e a diminuição de fraudes nas organizações que podem levar a grandes prejuízos à imagem destas. Quanto à detecção, a pesquisa demonstrou a importância do controle interno e canal de denúncias. Já em relação à correção dos desvios e irregularidades verificou-se a possibilidade de implantação de sistemas de investigações internas e ações disciplinares.

Averiguou-se que a Lei Anticorrupção ainda traz, mais especificamente no artigo 5º, os atos ilícitos que devem ser inibidos, as penalidades e os acordos possíveis de serem realizados. Já o Decreto nº 8.420, de 2015, que a regulamenta, traz os programas de integridade, que nada mais são que as próprias ferramentas de *compliance*, a serem adotadas com a finalidade de atenuar as referidas sanções. A legislação, então, acaba por incentivar as organizações a estabelecerem programas efetivos de *compliance* buscando inibir os riscos de deterioração de sua imagem, bem como de seus sócios, dirigentes e prepostos.

Conclui-se que a pesquisa evidenciou o papel relevante do profissional contábil no cumprimento desses programas, seja na prevenção de riscos, detecção de falhas ou correção. Isto porque o conhecimento técnico dos profissionais da contabilidade é um fator primordial para a qualidade do *compliance*. Tendo como aplicação prática do estudo, a orientação aos profissionais atuantes na área quanto à observância dos processos necessários para uma boa gestão de *compliance* que busque evitar erros, fraudes e corrupção.

Durante o levantamento de dados, houve limitação quanto ao referencial teórico no que diz respeito à bibliografia relacionada à efetividade do *compliance* à aplicação prática da Lei Anticorrupção. Dessa forma, sugere-se, para trabalhos futuros, pesquisas relacionadas ao acompanhamento quanto ao cumprimento da lei, aprofundando quanto aos dados estatísticos relacionados ao aumento ou à diminuição de atos de corrupção que envolvam empresas privadas e a Administração Pública.

## REFERÊNCIAS

ABRAMO, Claudio Weber. **Formulação e implantação do código de ética nas empresas.** São Paulo. Revista Instituto Ethos de Empresas, 2020.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BECCARI, Ricardo Ennio. **A ética e o sistema bancário no Brasil.** 2006. 92 f. Dissertação (Mestrado) – Departamento de Administração, Pontifícia Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/1191/1/ADM%20-%20Ricardo%20Ennio%20Beccari.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2021.

BLOK, M. **Compliance e governança corporativa: atualizado de acordo com a Lei Anticorrupção Brasileira (Lei 12.846) e o Decreto-Lei 8.421/2015.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

BRASIL. Decreto Lei nº 2.848/1940, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal Brasileiro. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 23911, Seção 1, 7 dez. 1940.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, p. 25534, 27 dez. 1990.

BRASIL. Decreto-Lei 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, n. 53, p. 3, 18 mar. 2015.

BRASIL. Lei nº 9.613/1998, de 3 de março de 1998. Dispõe sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, p. 1, 3 mar. 1998.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil Brasileiro. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, p. 1, 10 jan. 2002.

BRASIL. Lei nº 12.683, de 9 de julho de 2012. Altera a Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998, para tornar mais eficiente a persecução penal dos crimes de lavagem de dinheiro. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, p. 1, 9 jul. 2012.

BRASIL. Lei nº 12.846/2013, de 12 agosto de 2013. Regulamenta a Lei nº 12.846/2013, 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, ed.148, p. 1, 12 ago. 2013.

BUENO, Silveira. **Minidicionário da Língua Portuguesa.** 2. ed. rev. e ampl. de acordo com a nova ortografia. São Paulo: FTD, 2007.

CAVALIERI FILHO, Sérgio. **Programa de responsabilidade civil**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução nº 986 – NBCT 12** – Da Auditoria Interna. Brasília: CFC, 2003.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.530/2017, de 28 de setembro de 2017. 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Seção 1, ed. 187, p. 142, 28 set. 2017.

CFC- Conselho Federal de Contabilidade. Norma Brasileira de Contabilidade – NBC PG 01, de 7 de fevereiro de 2019. Dispõe sobre o código de ética do profissional contador. **Diário Oficial da União**, 7 fev. 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DINIZ, Maria Helena. **Direito Civil brasileiro**. v. 7: Responsabilidade Civil. São Paulo: Saraiva, 2020.

FERREIRA NETTO, Silvia Cristina. Fraude Corporativa: como prevenir. **Brasiliano Interisk – Revista Eletrônica Gestão de Riscos**, ed. 123. São Paulo: Sicurezza Editora, 2018.

FRAZÃO, Ana. Desafios para a efetividade dos programas de *compliance*. In: CUEVA, Ricardo Villas Bôas (org.). **Compliance, perspectivas e desafios dos programas de conformidade**. São Paulo: Editora Fórum, 2019. p. 71-104.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro, responsabilidade civil**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

LAMBOY, Chistian Rarl. **Manual de compliance**. 1. ed. São Paulo: Via Ética, 2018.

MAEDA, Bruno carneiro. Programas de *compliance* anticorrupção: importância e elementos essenciais. In: DEBBIO, Alessandra Del *et al.* (org.). **Temas de anticorrupção e compliance**. Rio de Janeiro: Elsevier: 2013.

MALZONI, Nelson; GORI, Felipe; JARDIM, Natácia. **Compliance**. 1. ed. São Paulo: Rumo Jurídico, 2021.

MANZI, Vanessa Alessi. **Compliance no Brasil**. São Paulo: Saint Paul, 2008.

MEDEIROS, Felipe. **O compliance como dispositivo de defesa contra a corrupção na Administração Pública**. Fortaleza: Ed. Planeje e Passe, 2019.

MENDES, Francisco Schertel; CARVALHO, Vinícius Marques de. **Compliance: concorrência e combate à corrupção**. São Paulo: Trevisan Editora, 2017.

MINAYO, Maria Célia de Souza (Org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** Petrópolis: Vozes, 2001

PIOVESAN, Flávia; GONZAGA, Victoriana Leonora Corte. **Combate à corrupção é imperativo para resgatar a força da Constituição**, 2016. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2016-jun-22/combate-corrupcao-essencial-resgate-forca-constituicao>. Acesso em: 27 out. 2021.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade.** Curitiba: Juruá, 2005.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS - PUC  
GOIÁS PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO  
ESCOLA DIREITO NEGÓCIOS E COMUNICAÇÃO



APÊNDICE D - Termo de Responsabilidade e Autorização para Publicação de Artigo Científico

Eu, **ANA LÚCIA BATISTA FONSECA**, na qualidade de autor(a) e titular dos direitos autorais do artigo científico intitulado **“COMPLIANCE NO ÂMBITO ORGANIZACIONAL E O CUMPRIMENTO DA LEI ANTICORRUPÇÃO: um foco no profissional contábil”** autorizo o orientador **PROF. ESP. ELCIO DIHL OLIVEIRA** a publicá-lo, gratuitamente, sem ressarcimento de quaisquer direitos autorais.

Declaro ainda, por meio deste instrumento, que o conteúdo do artigo supra identificado, é de minha inteira e exclusiva autoria, não havendo qualquer impedimento quanto a sua publicação, especialmente no que tange as normas aplicáveis ao direito autoral. Deste modo, me responsabilizo por todo o conteúdo contido no artigo, bem como por eventuais questionamentos judiciais ou extrajudiciais, eximindo de quaisquer responsabilizações a Instituição de Ensino PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS, bem como meu orientador.

Manifesto-me ciente que qualquer publicação em periódicos e/ou congressos deverá ter concordância do orientador, constando o nome da Instituição.

Goiânia, 02 de dezembro de 2021.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Ana Lúcia Batista Fonseca', written over a horizontal line.

Discente