

**A CONTABILIDADE E O COMPLIANCE COMO INSTRUMENTOS  
NECESSÁRIOS PARA O COMBATE À CORRUPÇÃO E À BOA GOVERNANÇA**  
**ACCOUNTING AND COMPLIANCE AS INSTRUMENTS NECESSARY FOR  
COMBATING CORRUPTION AND GOOD GOVERNANCE**

Lauro Ishikawa<sup>1</sup>  
Moises Maciel<sup>2</sup>

artigos  
científicos

## RESUMO

Após a Convenção das Nações Unidas Contra Corrupção, da qual o Brasil é signatário, e uma grande pressão social, algumas legislações surgiram trazendo instrumentos para diminuir os níveis de corrupção generalizada e, dentre eles, encontra-se o *compliance*. Recomendado pela lei anticorrupção brasileira e imposto pela lei Sapin II (na França) - por exemplo - o *compliance* tem servido, não apenas como mecanismo de combate à corrupção como, também (e até por isso), como instrumento de valorização institucional, visto proporcionar meios para a garantia de uma boa e eficaz governança pública e corporativa. Todavia, para que o *compliance* alcance o objetivo para o qual foi criado, é preciso que se observe com rigor, dentre outras, as normas e os instrumentos contábeis, de maneira que não é possível alcançar êxito, ao usar o *compliance* como instrumento de combate à corrupção, se este não for aplicado em conjunto com a observância de uma contabilidade internacional séria, rigorosa e comprometida. Esse estudo tem, por objetivo, demonstrar a importância da contabilidade na aplicação do *compliance*, em busca de uma boa governança, de fato. É utilizado o método dedutivo, com pesquisa bibliográfica, legislação nacional e estrangeira e decisões de ordem administrativa e judicial.

**PALAVRAS CHAVE:** contabilidade; compliance; combate à corrupção; boa governança.

## ABSTRACT

Following the United Nations Convention against Corruption, of which Brazil is a signatory, and with great social pressure, some legislation has come up with instruments to reduce the levels of widespread corruption, among which is compliance. Recommended by Brazilian anti-corruption law and enforced by the Sapin II law (in France) - for example - compliance has served not only as a mechanism to combat corruption but also (and even for that), as an instrument of institutional means

<sup>1</sup> Doutor e mestre em Direito das Relações Sociais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo; pós-doutor pela Universidade de Salamanca, Espanha; professor da graduação em Direito, professor e coordenador adjunto do programa de pós-graduação stricto sensu da Faculdade Autônoma de Direito - FADISP, São Paulo; bolsista da Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular - FUNADESP, Brasília; advogado em São Paulo.

<sup>2</sup> Mestre e doutorando em Função Social do Direito pela Faculdade Autônoma de Direito, São Paulo, SP, Brasil; graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil; graduado em Direito pela Faculdade de Direito de Cachoeiro de Itapemirim, Cachoeiro de Itapemirim, ES, Brasil; especialista em Direito processual pela Universidade da Amazônia, Manaus, AM, Brasil; especialista em Direito público pela Faculdade Damásio de Jesus, São Paulo, SP, Brasil; exerce o cargo vitalício de Conselheiro Substituto do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, atua no Tribunal Pleno como Conselheiro Interino; é instrutor e palestrante da Escola Superior de Contas do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso, MT, Brasil; exerceu o mandato de coordenador da Rede de Controle da Gestão Pública do Estado de Mato Grosso (2016) e foi eleito vice-presidente da Associação Nacional dos Ministros e Conselheiros Substitutos dos Tribunais de Contas do Brasil; atualmente é Superintendente Geral da Escola de Contas do Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso, MT, Brasil; é conferencista, palestrante e debatedor em eventos científicos de renome nacional e internacional.

of ensuring good and effective public and corporate governance. However, in order for compliance to achieve the objective for which it was created, it is necessary to strictly observe, among other things, the accounting standards and instruments, so that it is not possible to achieve success by using compliance as a means of combat to corruption if it is not applied in conjunction with a serious, rigorous and committed international accounting system. This study aims to demonstrate the importance of accounting in the application of compliance, in search of good governance, in fact. The deductive method is used, with bibliographical research, national and foreign legislation, and administrative and judicial decisions.

**KEYWORDS:** accounting; compliance; combating corruption; good governance.

## 1. INTRODUÇÃO

Há uma espécie de “despertamento político-social”, por meio do qual a sociedade voltou a demonstrar interesse e preocupação com temas como corrupção e seu combate e, conseqüentemente, sustentabilidade, políticas públicas, transparência, governança, exercendo pouco a pouco o seu papel na fiscalização dos agentes públicos, passando a exigir destes, cada vez mais, um comportamento íntegro pautado na ética.

Acautelando-se ao expressivo despertar social, somado às pautas éticas dispostas em documentos de Organizações Internacionais (em especial, a ONU), com características de verdadeiras autoridades supranacionais, as instituições públicas foram paulatinamente internalizando uma reestruturação que buscasse, não só atender a esse clamor social como também reconquistar a confiança perdida, pelo mau uso do poder público durante tantos anos.

O custo da corrupção é muito alto e a sociedade entendeu seu papel nesse contexto e, como decorrência dessa “pressão social”, algumas Leis foram editadas para combater tão fenômeno. Dentre elas, a mais marcante é a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que trouxe em seu corpo a *recomendação* para que as empresas passem a adotar, entre outras medidas anticorrupção, programas de integridade: o *compliance*.

Instituto ainda pouco conhecido no Brasil, o estudo do *compliance* merece atenção por seu caráter inovador de fomento a um comportamento ético e comprometido com a transparência, revelando uma perspectiva nova de buscar enfrentar diretamente a corrupção a fim de romper esse círculo que há tempos assola o país.

O presente estudo aborda o *compliance*, como verdadeira ferramenta anticorrupção, um novo fôlego para a economia nacional, procurando explicar como funciona e pode ser aplicado; para tanto, ao analisar o impacto deste novo instituto como pressuposto para a boa governança pública e corporativa, demonstra ainda que o programa de *compliance*, por mais bem intencionado que possa estar, não terá a mesma eficácia caso não venha acompanhado de uma fiel e clara contabilidade.

Pode-se afirmar que a contabilidade e o *compliance* devem caminhar unidos e ligados no combate à corrupção.

Inicia-se o estudo abordando o tema contabilidade de modo a traçar algumas noções jurídicas gerais; segue-se analisando o programa de *compliance*, seus benefícios e espécies e abordando de forma mais cuidadosa o *compliance* no setor público para, enfim, tratar a questão da boa governança a fim de demonstrar a necessidade da boa aplicação destes dois institutos na garantia de uma governança pública e corporativa, de fato, boa e eficaz.

## 2. A CONTABILIDADE: NOÇÕES GERAIS

Classificada como uma ciência social aplicada, a contabilidade não possui uma linguagem homogênea, sofrendo alterações conforme o país, visto ser fortemente influenciada pelo meio em que se encontra inserida.

Atualmente, em decorrência de fatores como a globalização (que ampliou o alcance das informações, aproximando as sociedades e nações no âmbito econômico, social, cultura e político, integrando o mercado, expandindo os negócios e possibilitando que diversos pontos do planeta pudessem compartilhar características comuns com total troca e liberdade de informações e quebra de fronteiras), o aumento da corrupção (um dos efeitos negativos da globalização) e uma maior conscientização social que, por consequência passou a exigir dos responsáveis pela gestão pública, bem como a corporativa, prestações de contas tempestivas e transparentes e, um comportamento mais comprometido com a ética, com a integridade.

É necessário repensar a forma de administrar o patrimônio público ou corporativo. A sociedade não tolera mais informações vagas e imprecisas. Tudo isso, somado ao fato de que, hoje, o fenômeno da globalização “encurtou” o mundo, (a internacionalização das empresas de grande porte provocou fusões e aquisições empresariais em vários países), repercutiu de uma forma que se tornou premente a necessidade de uniformizar a linguagem contábil, a fim de definir uma linguagem padrão de modo a não se transformar as demonstrações financeiras em uma espécie de Torre de Babel empresarial.

A contabilidade internacional surge desse modo, como uma maneira de alinhar a linguagem contábil, com normas que possibilitem que operações na área da contabilidade possam se tornar transparentes e, portanto, confiáveis e tornou-se importante, no Brasil, a partir da criação da Bolsa de Valores e da vinda de capital estrangeiro ao mercado nacional.

Renata Freitas Camargo assevera a respeito:

[...] a contabilidade internacional define métodos em que a área contábil possa se adaptar a um contexto internacional. Portanto, ela é estruturada a fim de adaptar relatórios tomando como base as normas contábeis vigentes em cada país<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> CAMARGO, Renata Freitas de. *Contabilidade Internacional: como as IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) resolvem “Torre de Babel” da comunicação contábil e financeira*. 23 de Mar. 2017. Disponível em <https://www.treasy.com.br/blog/o-que-e-contabilidade-internacional-irfs/>. Acesso em 14 Mar. 2019.

Com esse escopo, a estrutura da Contabilidade Internacional envolve alguns princípios basilares, dentre os quais destacamos: 1. Fornecer informações sobre resultados e posição financeira que sejam de utilidade a investidores, fornecedores, clientes, empregados, etc. 2. Clareza, confiabilidade, relevância, comparabilidade e equilíbrio ao preparar demonstrações financeiras. 3. Elementos de demonstração financeira incluem o Balanço Patrimonial, demonstração do fluxo de caixa, demonstração de resultado, notas e divulgações incluindo informações por segmento de negócio. 4. Princípios de avaliação das demonstrações financeiras devem ter os elementos: custo corrente, custo histórico, valor realizável e valor presente. 5. Critérios de reconhecimento das receitas e despesas, e ativos e passivos.

Dentre os benefícios da adoção das normas de contabilidade internacional encontram-se a facilidade das análises comparativas dos balanços financeiros entre as instituições nacionais e estrangeiras, auxiliando, dessa forma, na avaliação do desempenho das empresas, em uma visão mundial.

A exigência de adoção de um sistema de contabilidade é disposta no art. 1.179 Código Civil, e todo empresário, assim como a sociedade empresária, estão obrigados não só a escriturar em livros de acordo com a respectiva documentação, como também a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico - excetua-se o pequeno empresário (§2º).

Como se vê, a liberdade no exercício da atividade empresarial, conquanto garantida no parágrafo único do art. 170, da Constituição Federal de 1988, recebe seu respectivo regramento compulsório que altera o comportamento dos sócios em relação uns aos outros e em relação à própria sociedade, pois a manutenção de um sistema de contabilidade e a aprovação anual das contas da administração constituem obrigação comum ao qual o empresário não se desvincula. Dito de outra forma, a forma de como se administra uma empresa e o relacionamento entre os sócios possuem uma liberdade, entre aspas, vigiada.

No Brasil, a regulamentação se dá por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), através das Normas Brasileiras de Contabilidade.

A convergência no Brasil iniciou com a publicação da Lei nº 11.638 de 2007 e, dois anos depois, com a resolução CFC nº 1.156, tais normas começaram a seguir os padrões internacionais contidos nos *"International Financial Reporting Standards"* publicados pelo *"International Accounting Standards Board"* e, neste sentido, a partir de 2010, todas as empresas tornaram-se obrigadas a elaborar os seus demonstrativos financeiros em consonância com tais normas.

Contudo, embora haja exigência de um sistema de contabilidade, a mera escrituração pode não corresponder à lisura do agir empresarial. Justamente nesse ambiente lacunoso é que o *compliance* se revela importante instrumento para iluminar os espaços obscuros que oportunizam a prática de atos ilícitos e corruptos.

### 3. O COMPLIANCE: NOÇÕES JURÍDICAS GERAIS

Originária do latim “*complere*”, que indica vontade de fazer o que foi pedido, ou de agir ou estar em concordância com regras, normas e condições, em uma tradução mais simplista, a palavra *compliance* enseja conformidade, observância, executar de acordo, realizar o que foi imposto, de maneira que “*ser compliance*” indica agir de acordo.

Trazendo a palavra para o contexto da Administração Pública, significa “*fazer cumprir regulamentos internos e externos, impostos às atividades da instituição*”<sup>4</sup> e, neste aspecto, necessário se faz conhecer as normas institucionais para que se possa agir em conformidade com elas, de modo a afirmar que o *compliance* constitui uma obrigação individual do colaborador na instituição em que se encontra inserido.

Importa também ressaltar que quando se afirma que o *compliance* indica agir conforme as regras, é superficial o conceito que defina tratar apenas de leis, normas e regulamentos; deve-se entender além, como sendo agir conforme princípios de integridade, valores morais e éticos, imprescindíveis atualmente para a preservação da boa imagem e da reputação da instituição e, portanto, da manutenção da confiança do mercado.

Destarte, para alcançar o fim que almeja, é preciso uma soma de esforços no sentido de observar as leis e regulamentos institucionais, não olvidando do comprometimento com a ética e a boa conduta, de modo a preservar a probidade no trato institucional e a confiança nos relacionamentos.

Nesse sentido, são muitas as formas de *compliance* que podem ser adotadas, dependendo da amplitude, setor e atividade envolvidos: *compliance* empresarial (em geral) voltado para a regulação tributária, ambiental, criminal, ou consumerista, dentre outros. É fato incontroverso que a existência de um programa bem estruturado de *compliance* constitui uma forte garantia de proteção da corporação, reduzindo as possibilidades de responsabilização cível, criminal, administrativa e preservando a boa reputação e a boa imagem perante a sociedade, em geral, e aos *stakeholders*, em particular.

Sua finalidade, em poucas palavras, consiste em fomentar a prática de observância das normas e regulamentos institucionais, internalizando as condutas éticas desde o alto comando e, em especial, partindo dele, passando por todo o corpo de colaboradores, atingindo os parceiros com quem mantém relacionamento, de maneira a minimizar as possibilidades de ilícitos institucionais.

Portanto, mais do que a proteção frente aos riscos existentes, os Programas de Compliance impulsionam as empresas a assumirem um papel central na mudança da cultura do país. Os seus princípios vão permeando a força de trabalho. Criam um orgulho natural nas pessoas, que os disseminam nos seus círculos privados, familiares, amigos,

4 BLOK, Marcella. *Compliance e Governança Corporativa* – Atualizado de acordo com a Lei Anticorrupção Brasileira (Lei 12.846) e o Decreto-Lei 8.241/2015. Rio de Janeiro: Ed. Freitas Bastos, 2017. p. 15.

vizinhos e conhecidos. Outras instituições adotam a mesma referência e, paulatinamente, as lacunas para os desvios vão se fechando.<sup>5</sup>

*“Entende-se que a sociedade tem algo a ganhar se for criado um incentivo para que as próprias empresas sejam parcialmente responsáveis por garantir o cumprimento da legislação”<sup>6</sup>*; de fato, atualmente não há como negar a importância de um programa de *compliance* tendo em vista que, além das razões supra mencionadas e, até mesmo por elas, a existência deste programa agrega valor à instituição e colabora para manter sua reputação, sustentando sua identidade (visão, missão e estratégia), além de garantir uma publicidade positiva de sua imagem e de disseminar boas práticas.

Na origem, o *compliance* remonta as leis internacionais (a americana FCPA –*Foreign Corrupt Practices Act* e a inglesa *UK Bribery Act*) criando a exigência às empresas que apresentassem um programa geral de adequação de suas normas e práticas a certos marcos legais comuns. Tal exigência resultou de alguns escândalos de corrupção que ganharam notoriedade<sup>7</sup>, acabando por popularizar a palavra *compliance*.

Alguns elementos são imprescindíveis para que o programa de *compliance* alcance o fim almejado: o comprometimento da alta administração (comprovando o chamado *walkthetalk* ou “*faça ou que eu faça*”); o comprometimento com a ética; a criação de políticas, procedimentos e controles de referência; a aplicação de um programa de comunicação, treinamento e sensibilização que seja efetivo; a avaliação, o monitoramento e a auditoria, de maneira a assegurar sua efetividade; bem como de medidas disciplinares adequadas e ações corretivas pertinentes (transparência e responsabilidade social); a adequação na delegação das responsabilidades e, por fim, uma contínua e crescente busca por melhoria e, pelo exposto é possível identificar três pilares básicos, que sustentam um eficiente e eficaz programa de *compliance*: prevenir, detectar e corrigir.

Mas a “pedra fundamental” consiste, mesmo, em um código de conduta que, obrigatoriamente, reflita os princípios e valores institucionais, acompanhado das políticas, procedimentos e normas internas a fim de definir, objetivamente, o papel de cada um dentro da instituição, auxiliando estrategicamente, a manutenção do programa de *compliance*, razões pelas quais importa investir, ainda, em conscientização.

A importância do *compliance* atualmente, justifica, por si só, a *recomendação* (posto não se tratar de uma obrigatoriedade) contida na Lei Anticorrupção Brasileira (nº 12.846/2013) para a adoção de programas de *compliance* (algo que a doutrina classifica como inédito em termos de lei), como forma de prevenção ao descumprimento de normas institucionais.

5 GIOVANINI, Wagner. *Programas de Compliance e Anticorrupção: Importância e Elementos Essenciais*. In: DE PAULA, Marco Aurélio Borges e CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Compliance, Gestão de Riscos e Combate à Corrupção – Integridade para o Desenvolvimento*. Belo Horizonte: Forum, 2018. p. 54.

6 MENDES, Francisco Schertel. *Compliance: concorrência e combate à corrupção*/Francisco Schertel Mendes, Vinícius Marques de Carvalho. São Paulo: Trevisan Editora, 2017. p. 31.

7 The 10 worst corporate accounting scandals of all time. Disponível em: <https://www.accounting-degree.org/scandals/>. Acesso em 13 Mar. 2019.

Para o BACEN:

é assistir os gestores no gerenciamento do risco de compliance, que pode ser definido como o risco de sanções legais ou regulamentares, perdas financeiras ou mesmo perdas reputacionais decorrentes da falta de cumprimento de disposições legais, regulamentares, códigos de conduta etc<sup>8</sup>.

Neste diapasão insta esclarecer que “estar em *compliance*” não significa estar isento de práticas corruptas e fraudes, tampouco significa marketing institucional. “Estar em *compliance*” significa estar de acordo com as normas; significa cumprir o que determina a lei; significa adotar postura ética no que concerne àqueles que com ele se relacionam; significa ser transparente. E a consequência de tudo isso logicamente é o reconhecimento social, a confiança da sociedade.

Um programa de *compliance* importa em organização interna institucional que inclui, dentre outras coisas: criação de normas, fiscalização, auditoria, incentivo a denúncia de irregularidades (e obviamente a criação e manutenção de um canal para tal), elaboração e aplicação de um código de condutas e, como não poderia deixar de ser, a promoção de campanhas de comunicação e divulgação destes. Pelo que, como se pode constatar, trata-se de um trabalho que requer constante manutenção, ainda que inexistam qualquer histórico de conduta inapropriada, já que sua função primeira é prevenir.

A doutrina apresenta, como elementos básicos e necessários de todo programa de *compliance*: 1. O comprometimento da alta direção; 2. A criação de políticas, procedimentos e controles de referência para o *compliance*; 3. A aplicação de um programa efetivo de comunicação, treinamento e sensibilização; 4. A avaliação, monitoramento e auditoria para assegurar a efetividade do programa; 5. A aplicação adequada das medidas disciplinares e ações corretivas pertinentes; 6. A adequação na delegação das responsabilidades e, por fim, 7. A melhoria contínua<sup>9</sup>.

E dentre as suas principais ferramentas citamos: 1. Um processo de comunicação e informação – mediante reportes periódicos, contatos proativos com os órgãos reguladores e, ainda, a confiabilidade das informações; 2. O monitoramento das normas externas – por meio do acompanhamento permanente (risco regulatório), a análise do impacto da norma e a adequação das operações e normas internas; 3. O monitoramento das normas internas – estabelecendo um padrão normativo, com treinamento em redação de normas e a definição das diretrizes; 4. Políticas Corporativas – através de princípios de caráter geral, orientação, revisão periódica e ampla divulgação. 5. Código de Ética e Código de Conduta – com definições de padrões éticos e de conduta claros e objetivos, fornecendo a orientação e divulgação necessárias, estabelecendo um comitê de ética e um canal de denúncias; 6.

8 BANCO CENTRAL DO BRASIL. *Auditoria Interna e Compliance na visão do BACEN: Perspectiva e Responsabilidade*. 8º Congresso FEBRABAN de Auditoria Interna e Compliance, 2007. Disponível em [http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance\\_09.pdf](http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance_09.pdf). Acesso em 13 Mar. 2019.

9 DE PAULA, Marco Aurélio Borges; CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Compliance, Gestão de riscos e combate à corrupção*. Integridade para o desenvolvimento. Belo Horizonte: Forum, 2018.

Programa de Prevenção à Lavagem de Dinheiro (PLD), pela designação de um diretor responsável, a definição de políticas e diretrizes, o monitoramento de transações suspeitas e a criação de um comitê que analise os casos que surgirem, reportando-os ao setor responsável; 7. Gerenciamento de riscos – através de identificação, avaliação e monitoramento, bem como a definição de controles, a comunicação e gestão integradas. 8. Metodologia de avaliação de riscos – por meio da autoavaliação, utilizando uma matriz de risco de *compliance*, análise de produtos e de processos e revisões periódicas; E outras ferramentas mais, tais como o uso de novos produtos, a disseminação da cultura, programas de treinamentos, sistemas de controle interno, criação de uma equipe de agentes de *compliance*, dentre outras.

Importante reiterar que a criação, e manutenção, de um sistema claro e objetivo de denúncia e investigação (com fins a apurar desvios de conduta, que possam, de fato, ocorrer), é indispensável para apurar o eficaz cumprimento das normas do programa.

### 3.1. ESPÉCIES DE COMPLIANCE: BENEFÍCIOS NA SUA IMPLEMENTAÇÃO

Dentre os benefícios de adotar programas de *compliance*, destacam-se: a prevenção (evita imposição de sanções), ressaltando que não há receita para imunidade completa, o que se tenta é minimizar, educando os profissionais no sentido de agir conforme as normas; a redução das penalidades (posto demonstrar boa-fé por parte daqueles que implementam esse programa); a facilitação de acordos (leniência, delação, TCC etc), por ser um auxílio na identificação dos ilícitos, possibilitando que se noticie a infração às autoridades pertinentes e fornecendo as informações necessárias, de modo a cooperar nas investigações e, por fim, o impacto positivo, que a implantação e manutenção de um programa de *compliance* gera, na reputação da empresa.

De uma forma mais clara e objetiva, a adoção de programas de *compliance* melhora a imagem da instituição e a produtividade e, como consequência atrai mais talentos, gera maior facilidade na captação de recursos e menor riscos jurídicos e financeiros.

Neste passo é possível vislumbrar alguns aspectos fundamentais do programa de *compliance* como, por exemplo, uma regulamentação clara, exequível e bem propagada, ao lado de capacitações e cursos que estimulem, desenvolvam e resgatem conceitos sobre ética, moral e integridade, em busca de conscientização e engajamento (funcionam melhor do que a simples imposição). A transparência como uma ferramenta de divulgação e monitoramento das informações públicas também é um aspecto a ser considerado e o mesmo se dá com a liberdade para a investigação e o julgamento de casos de corrupção.

Pelo que importa, ainda, afirmar que a missão do *compliance* consiste em assegurar e, mais do que isso, fortalecer os sistemas de controle interno das instituições, em busca de reduzir os riscos, assegurando o cumprimento das normas e regulamentos institucionais, além de orientar e conscientizar as instituições a respeito das condutas que poderão prejudicar sua imagem e reputação.

No que concerne às suas funções, podem ser citadas as seguintes características:

- Ter autoridade necessária para atingir os objetivos de compliance da instituição: relatório independente com acesso ao Conselho e à Alta Administração, desenvolvendo atividades de compliance sem intervenção e veto de outras áreas;
- Avaliar de forma geral a governança corporativa, gestão de riscos e os controles na organização: trabalho focado na gestão integrada de riscos da instituição e orientado para a sua estratégia;
- Zelar pela ética/conduita na organização de forma abrangente;
- Avaliar o impacto da regulamentação no negócio, para entender melhor os riscos envolvidos versus a relação custo/benefício de alterações necessárias de processos/sistemas/produtos;
- Desenvolver contatos pró-ativos com órgãos reguladores e/ou por intermédio de entidades de classe;
- Desenvolver um trabalho cada vez mais próximo da área de negócio, aumentando conhecimentos relacionados a negócios e produtos;
- Participar pró-ativamente e preventivamente na aprovação dos riscos de novos produtos/processos e respectivas alterações.

Como retro-afirmado, tamanha é a sua importância e aceitação social que, atualmente, há diversas modalidades de *compliance*, podendo ser mais ou menos amplos conforme a atividade ou o setor desenvolvido pela instituição. Alguns exemplos como desdobramento do *compliance* empresarial: 1. O *compliance* tributário (como um conjunto de medidas que garante conformidade nos processos diários, tais como tributos a serem pagos e documentação a ser entregue); 2. O *compliance* ambiental (busca adoção de ações com o fim de prevenir multas ambientais, por exemplo, e de garantir a sustentabilidade); 3. O *compliance* consumerista (em busca de criar procedimentos internos a fim de evitar a fraude corporativa que atinge o direito dos consumidores); 4. O *compliance* criminal (um importante mecanismo de prevenção e combate a alguns crimes, principalmente no que concerne ao sistema financeiro nacional, como o crime de corrupção – no sentido amplo – e, nesta senda, constata-se que é muito menos complexo adotar mecanismos de integridade e *compliance*, do que reformar todo o sistema penal brasileiro), dentre outros.

Assim sendo, a existência de um programa bem estruturado de *compliance* constitui uma garantia de proteção da empresa, bem como de seus dirigentes, com relação à prática de delitos, reduzindo as possibilidades de responsabilização criminal, bem como preservando a reputação com relação a opinião pública.

### 3.2. O COMPLIANCE NO SETOR PÚBLICO

A Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, reconheceu que “a ignorância, o esquecimento ou o desprezo dos direitos do homem são as únicas causas das desgraças públicas e da corrupção dos Governos”<sup>10</sup>; de maneira que a luta contra a corrupção é, atualmente, fundamental para resguardar os direitos dos indivíduos

<sup>10</sup> Assembleia Geral da ONU. “Declaração Universal dos Direitos Humanos”. 217 (III) A. Paris, 1948. <http://www.un.org/en/universal-declaration-human-rights/>. Acesso em 13 Mar de 2019.

e sua dignidade pessoal, posto que a submissão à miséria, sem que se possa vislumbrar a satisfação das necessidades básicas e elementares de sobrevivência humana, constitui desrespeito a dignidade da pessoa e a mais absoluta negação da liberdade humana.

Sem falar que o custo da corrupção para os cofres públicos, no Brasil tal percepção é imensa e sofrível, razão pela qual Livianu<sup>11</sup> assegura que o combate à corrupção precisa passar por uma verdadeira reforma política, mediante uma rigorosa fiscalização e total transparência nas negociações de modo que o controle da corrupção exige, ainda, um grande e prolongado esforço, por parte não só da sociedade como, também, de seus governantes, em prol de uma mudança de cultura, uma verdadeira “*metanoia*” (mudança de mente).

Apenas a título de ilustrar a argumentação supra exposta, o Foreign Corrupt Practices Act (FCPA) é o órgão de controle que pune as empresas listadas nas bolsas dos EUA e que tenham se envolvido em corrupção (propina) no exterior. O envolvimento em casos de corrupção tem consequências devastadoras para as grandes empresas<sup>12</sup>.

Reagindo e acenando ao cenário internacional, o governo federal brasileiro, através do Decreto nº 9.203/2017, aplicou a política de integridade aos órgãos do Poder Executivo e, simultaneamente, enviou ao Congresso o projeto de Lei nº 9163/2017 que estende a ação a todos os poderes da União, incluindo estados e municípios.

A CGU irá coordenar o Programa de Integridade do Governo Federal. O decreto prevê o prazo de seis meses para o órgão de controle interno estabelecer procedimentos necessários à estruturação, à execução e ao monitoramento dos órgãos e entidades. A iniciativa tem por objetivo a promoção e adoção de medidas institucionais voltadas à prevenção, detecção, punição e remediação de fraudes e atos de corrupção. O resultado almejado com a Política de Governança é aumentar a qualidade da gestão pública e a excelência na prestação de serviços. Nesse sentido, a CGU também está responsável pela condução de ações estratégicas que reduzam insucessos e desvios no âmbito do Poder Executivo Federal, a fim de garantir uma execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz. Uma das principais ações é o monitoramento, junto à alta administração dos órgãos e entidades, de medidas de criação, manutenção e aprimoramento dos sistemas de gestão de riscos e integridade.

Esse Decreto atribui papel de destaque à auditoria interna governamental, no sentido de adicionar valor e melhorar as operações das organizações, mediante avaliação sistemática dos processos de gerenciamento de riscos, dos controles e da governança.

11 LIVIANU, Roberto. *Corrupção*: Incluindo a nova Lei Anticorrupção. 2ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

12 Em 2016 o FCPA aplicou pesada multa a diversas empresas, conforme o ranking publicado no site da FCPA, entre elas: Siemens (Germany): \$800 million in 2008; Alstom (France): \$772 million in 2014; KBR / Halliburton (USA): \$579 million in 2009; Teva Pharmaceutical (Israel): \$519 million in 2016; Odebrecht / Braskem (Brazil): \$419.8 million in 2016; Och-Ziff (USA): \$412 million in 2016; BAE (UK): \$400 million in 2010; Total SA (France) \$398 million in 2013; VimpelCom (Holland) \$397.6 million in 2016; Alcoa (USA) \$384 million in 2014. Devido às investigações da Operação Lava Jato, a Rolls Royce já pagou US\$26 milhões ao Brasil e ainda vai pagar US\$169,9 milhões ao Departamento de Estado dos EUA e 497,3 milhões de libras (US\$603,5 milhões) à autoridade contra fraudes e corrupção do Reino Unido (FCPA – Foreign Corrupt Practices Act. Dez principais – Maiores sanções monetárias dos EUA por grupo de entidades. Disponível em <http://fcpa.stanford.edu/statistics-top-ten.html>. Acesso em 15 Mar. 2019).

No que concerne ao *compliance* público, contudo, Marcus Vinicius Braga assevera que

[...] no mercado os agentes privados que não são eficientes tendem a desaparecer pela concorrência e temos a Regulação/Compliance funcionando como freio para as suas externalidades negativas. No setor público, a regulação busca dimensões de conformidade e desempenho que coexistem, e nesse sentido, a Administração Pública precisa transcender somente a discussão de Compliance, como preconizado para o setor privado, agregando a esta uma dimensão finalística, de igual estatura, no contexto dos riscos de uma Política Pública não lograr êxito. Portanto, apenas adotar uma cultura Compliance, com intuito de criação de controles do cumprimento legal, não nos parece ser suficiente para elevar o grau de eficiência da ação do Estado, ao revés, com o risco de se adotar unicamente esses mecanismos para a atuação pública, sendo bem vinda essa discussão de aderência, de conformidade, que sempre existiu no setor público, mas que ela seja associada a se garantir a eficiência do Estado, agregando conceito pouco vulgarizado em nosso país, que é a *Accountability* ou prestação de contas<sup>13</sup>.

A título de exemplificar, o referido autor afirma que, se um determinado município adquirisse uma ambulância e, para tanto, buscasse cumprir todos os normativos adequadamente e com a devida responsabilidade, mas, após comprada, a ambulância permanecesse guardada na garagem da Secretaria de Saúde sem uso, ele teria cumprido a lei, todavia, a finalidade do gasto, bem como a efetividade e a economicidade restaram comprometidas.

E aduz que *compliance* é o alicerce, é a busca pela probidade essencial ao setor público, contudo, deve-se trazer à dimensão da realidade, ou seja, dos resultados, a fim de que a gestão traga de fato, benefícios para a sociedade. Benefícios reais!

Face a tais considerações cabe dizer que uma cultura de *compliance*, no setor público, é deveras salutar, todavia por si só não basta. É preciso, em se tratando de setor público, contar com a *Accountability*, a fim de demonstrar que os recursos foram aplicados com eficácia e eficiência, gerando os resultados pretendidos.

Torna-se necessário, e até mesmo razoável, portanto, o estabelecimento de um equilíbrio entre esses dois valores (*compliance* e *accountability*) quando se trata de setor público.

#### 4. A BOA GOVERNANÇA E A GOVERNANÇA CORPORATIVA

Para o Tribunal de Contas da União:

Governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse

<sup>13</sup> BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. *Compliance no setor público: necessário; mas suficiente?* Equilíbrio necessário entre Compliance e Accountability parece ser o caminho razoável para mitigar corrupção. Disponível em <http://www.esafi.com.br/financas-publicas/compliance-no-setor-publico-necessario-mas-suficiente/>. Acesso em 14 Mar. 2019

da sociedade. Cada vez mais a sociedade tem demandado dos governantes racionalização dos gastos públicos, equilíbrio fiscal, estabilidade monetária e investimentos em infraestrutura, saúde, educação, mobilidade urbana, habitação e segurança. A boa governança de organizações públicas contribui para a superação desses desafios<sup>14</sup>.

Desta feita, entende-se por governança no setor público, os mecanismos ou instrumentos de liderança, estratégia e controle, que são disponibilizados a fim de avaliar, direcionar, monitorar os atos praticados pela administração pública, na prestação de serviços à coletividade. Dentre tais mecanismos, destacam-se a liderança a estratégia e o controle.

Ainda no que concerne à governança, cumpre observar que, dentre os efeitos da globalização, sobreleva o impacto gerado no crescimento exponencial das empresas que, por sua vez, ampliou o sistema capitalista, via de consequência, revelando a necessidade de um debate em busca de medidas efetivas para prevenir os riscos na gestão dos recursos das empresas, com vistas a organizar de maneira clara e objetiva a adoção de boas práticas governamentais.

Neste contexto, é natural que as instituições mais adaptadas ao meio (ou ao novo meio) tenham maior probabilidade de sobreviver a tais mudanças e, nesse caso, as grandes empresas sairão na frente por possuírem mais chances no mercado financeiro, por acumularem mais capital e possuírem maior corpo de trabalho. Além disso, o comando dessas grandes empresas está nas mãos, via de regra, de acionistas majoritários e minoritários que, humanos que são, estão sujeitos a desentendimentos e conflitos, especialmente, quanto às decisões administrativas, causando assim um descontrole da gestão.

Por essa razão, como forma de solucionar o problema, foi criada uma (nova) espécie de governança: a governança corporativa; consiste na criação de mecanismos com fins a diminuir a assimetria de informações que possa existir entre os gestores de uma instituição e os seus *stakeholders*.

Desse modo, se de um lado a governança corporativa tem como finalidade mitigar as distinções e desentendimentos passíveis de existir em uma instituição, por outro, a boa governança, no sentido amplo da palavra (envolvendo aqui toda a governança pública) tem, como propósito, reconquistar e manter a confiança da sociedade, por meio de um conjunto de mecanismos que, com a devida eficiência, poderão assegurar que as ações executadas pelos gestores estejam bem alinhadas ao interesse público.

Para se atingir a boa governança desejada (seja no sentido geral de governança pública, seja restrito à governança corporativa) é preciso transparência, além de estar em harmonia com os melhores padrões éticos e em conformidade com as normas internas e externas.

O cumprimento das normas é, portanto, indispensável, seja para o relacionamento

14 BRASIL. Tribunal de Contas da União. *10 passos para a boa governança*. Biblioteca Digital. 12/09/2014. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/10-passos-para-a-boa-governanca.htm> Acesso em 14 Mar. 2019.

de equidade entre a empresa e seus *stakeholders*, seja para o comportamento responsável da empresa e de seus dirigentes, bem como para o comportamento de toda a administração pública, com relação aos indivíduos que compõem a sociedade.

O *compliance* consiste, *ipso facto*, em um dos pilares fundamentais não apenas de toda a gestão pública, como também da governança corporativa, por fortalecer o respeito às normas e políticas institucionais, minimizando riscos e preservando a confiança relacional.

Assevera Juliana Oliveira que o *compliance* surgiu “como uma alternativa de prevenção à criminalidade no âmbito empresarial, com ênfase nos delitos de corrupção e lavagem de dinheiro, nas práticas concorrenciais e em outras fraudes”<sup>15</sup>.

Desse modo, se por um lado o *compliance* busca garantir que a instituição respeite as regras internas e externas de sua área de atuação, por outro a governança corporativa cuida das estratégias institucionais com vistas a demonstrar o valor e a rentabilidade da Companhia tendo como foco, a transparência e o trabalho equânime, não apenas dos acionistas, mas ainda de todos os seus *stakeholders* e, neste contexto, não seria exagero afirmar que *compliance* e governança corporativa seriam como os dois lados de uma mesma moeda, já que o *compliance* garante que a instituição observará as normas e regulamentos do mercado, enquanto a governança corporativa demonstra aos colaboradores, parceiros e investidores tal comprometimento.

O mesmo poderia ser observado em relação à governança pública em geral, já que a manutenção de um programa de *compliance* garantiria a responsabilidade, conscientização e transparência que a sociedade anseia no trato da coisa pública.

#### 4.1. A CONTABILIDADE E O COMPLIANCE COMO INSTRUMENTOS PARA A BOA GOVERNANÇA

A Lei Anticorrupção dispõe textualmente que na aplicação da sanção aos infratores, serão levados em consideração “a existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica” (Art. 7º, VIII, da Lei 12.846/13); mister, pois, compreender o que significa um sistema de *compliance*, visto que o respeito às regras, regulamentos, enfim, às normas institucionais, não deve ser visto ou considerado como mera demagogia ou marketing.

Adverte Calixto Salomão Filho:

Infelizmente, no afã de agradar aos “donos do poder”, o mundo jurídico tem ajudado a elaborar e se contentado com *compliances* de fachada que não atingem a esfera de controle e, portanto, são de utilidade quase nula para mudar efetivamente e em longo prazo os comportamentos e práticas empresariais. É preciso mudar essas práticas<sup>16</sup>.

15 OLIVEIRA, Juliana. *Direito antitruste*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 342.

16 SALOMÃO FILHO, Calixto. Poder de controle: ética e corrupção. In: BRANDÃO, Carlos Eduardo Lessa; FONTES FILHO, Joaquim Rubens; MURITIBA, Sérgio Nunes (Org.). *Governança corporativa e integridade empresarial: dilemas e desafios*. São Paulo: Saint Paul, 2017, p. 183

Assim, deve-se realizar, primeiramente, uma análise de risco que permita identificar e compreender os principais desafios enfrentados pela instituição, o que facilita na priorização dos esforços, evitando atos desnecessários que poderiam gerar custos e tornar a prática ineficiente. Nesse ponto, é importante destacar que não é apenas o setor jurídico o responsável pela implementação e manutenção do *compliance*, visto que tal implementação requer conhecimentos outros, tais como o de fluxos operacionais, escapando da técnica jurídica propriamente dita. Dito de outra forma, não basta conhecer e interpretar as leis; é preciso conhecer os controles internos e o risco operacional, a fim de fornecer registros contábeis precisos e transparentes, ou seja, o profissional do *compliance* precisa entender bem as suas funções e responsabilidades, a fim de proporcionar índices maiores e melhores de eficiência, eficácia e confiança.

Mormente porque, o Brasil é signatário da Convenção Anticorrupção da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)<sup>17</sup>. E, em decorrência do Congresso Nacional tê-la ratificado em 2000, esse normativo possui status de lei no Brasil, obrigando o país a observar suas diretrizes; dentre estas, encontra-se como sendo uma boa prática<sup>18</sup>:

a adoção de um sistema de procedimentos financeiros e contábeis, incluindo um sistema de controles internos, razoavelmente projetado para assegurar a manutenção de livros, registros e contas justos e precisos, para assegurar que eles não possam ser usados para fins de suborno estrangeiro ou ocultar tais subornos.

A elaboração de um sistema contábil de boa qualidade não pode ser considerada um fim em si mesmo, visto que, para atender à legislação brasileira é preciso que as empresas atuantes no país, integrem à sua contabilidade alguns mecanismos de controle específicos que busquem refrear a prática de subornos.

Isso sem mencionar o disposto na *Foreign Corrupt Practices Act*, que possui um capítulo inteiro tratando dos controles internos e registros contábeis (*Books & Records*) e exige registros contábeis precisos, adequados e com descrições fidedignas, que permitam identificar a natureza da despesa.

Assim, o desenvolvimento de sistemas contábeis e, também, o aperfeiçoamento de procedimentos e de controles, que possam garantir uma veracidade maior das operações, em busca de dificultar a prática de atos de suborno, por exemplo, bem como outros atos de corrupção, são obrigações impostas por lei para as empresas situadas no Brasil, de maneira que é fato afirmar que o *compliance* e a contabilidade devem caminhar lado a lado, no combate à corrupção.

17 Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais, concluída em Paris, em 17 de dezembro de 1997, e ratificada pelo Brasil em 15 de junho de 2000, tendo sido promulgada pelo [Decreto Presidencial 3.678, de 30 de novembro de 2000](#).

18 Tradução livre do item 7 do *Good Practice Guidance on Internal Controls, Ethics, and Compliance*. Disponível em <http://www.oecd.org/daf/anti-bribery/44884389.pdf>. Acesso em 14 Mar. 2019.

Ressalte-se que, fraudes em registros contábeis sobrelevaram a importância de se adotar uma contabilidade séria e comprometida com as normas, incrementada concomitantemente ao uso de programas de *compliance*<sup>19</sup>.

Um efetivo programa de *compliance* sem a observância e o cuidado necessários com um sistema de contabilidade, torna-se ineficaz.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesta quadra, a corrupção não se coaduna com os anseios da sociedade.

A mudança de postura e de comportamento ensejou, por consequência, a necessidade de reestruturação das instituições, quer públicas, quer privadas, cujas atividades refletem diretamente na sociedade.

Mormente em se tratando das instituições públicas e de grandes corporações de capital aberto, que acabam por afetar a coletividade, causando prejuízos que podem durar décadas e impactar em diversos setores como um todo; sobreleva com a globalização, um efeito que transpassa fronteiras tomando proporções ainda mais nefastas.

Não sem motivo o Direito acompanhou tais fenômenos: leis, decretos, regulamentos e guias - meras recomendações - foram editados e ratificados, no sentido de estabelecer um comportamento uniforme, com instrumentos robustos num embate direto contra a corrupção.

O *compliance* torna-se instrumento de detecção . Em princípio, não haveria necessidade de uma regra que obrigasse cumprir regras, mas em uma sociedade em que as normas já estavam perdendo a sua essência, é compreensível.

Citando as duas leis mais recentes que trouxeram a proposta de combate à corrupção (a Lei Anticorrupção Brasileira e a Lei Sapin II – da França), a lei brasileira foi um pouco mais sutil e preferiu apenas recomendar, às instituições, a adoção de programas de integridade e *compliance*, enquanto a Lei Sapin II foi mais incisiva e direta.

De qualquer modo, seja mediante recomendação ou imposição, a necessidade de se observar as normas, em especial as relativas à contabilidade, é hoje um fato que atrai valor, confiança e uma boa imagem; por outro lado, na sociedade da informação o acesso às informações exige transparência e conformidade nas relações governamentais e empresariais.

Não obstante tratar o *compliance* de importante mecanismo no combate à corrupção e, como tal, na busca por uma boa governança pública e corporativa, é fato que não encerra em si mesmo todas as mazelas da má governança. Para que o *compliance*

19 Nesse sentido: BRASIL. Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas - FENACON – Sistema SESCAP/SESCON. *Os 9 maiores escândalos contábeis do mundo*. 23 de Out. de 2017. Disponível em <http://fenacon.org.br/noticias/os-9-maiores-escandalos-contabeis-do-mundo-2609/> Acesso em 14 Mar. 2019.

possa, de fato, ser útil e, mais do que isso, ser considerado um importante e eficaz instrumento no combate à corrupção, é necessário contar com uma contabilidade que atenda às regras internacionais, conferindo aos programas de integridade e *compliance* subsídios para que alcancem o fim para os quais foram criados.

Com o despertar dessa consciência, torna-se possível desenvolver uma boa governança, proba, íntegra, pautada na ética para, ao fim e ao cabo, evitar-se o ato corruptivo.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMCHAM. *Interesse de investidores estrangeiros reforça importância de compliance nas empresas brasileiras*. Disponível em: <http://www.amcham.com.br/gestao-empresarial/noticias/interesse-de-investidores-estrangeiros-reforca-importancia-do-compliance-nas-empresas-brasileiras>. Acesso em 14.03.2019.

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal. *Governança Corporativa: Fundamentos, desenvolvimento e tendências*. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ANTUNES, M. T. P. *et al.* *A Adoção do Brasil das Normas Internacionais de Contabilidades IFRS: O processo e seus impactos na qualidade da informação contábil*. revista de economia & relações internacionais, vol 10. 2012. disponível em: [http://www.fAAP.br/pdf/faculdades/economia/revistas/ciencias-economicas/revista-economia\\_20.pdf](http://www.fAAP.br/pdf/faculdades/economia/revistas/ciencias-economicas/revista-economia_20.pdf). Acesso em: 24 fev. 2018.

ARAGÃO, Lindenberg Araújo/OLIVEIRA, Oderlene Vieira de/PONTE, Vera Maria Rodrigues. *Governança corporativa: barreiras à adoção das melhores práticas*. Disponível em: [http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos08/229\\_229\\_Arigo\\_Barreiras\\_Seget.pdf](http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos08/229_229_Arigo_Barreiras_Seget.pdf). Acesso em 14.03.2019.

ASSEMBLEIA GERAL DA ONU. "Declaração Universal dos Direitos Humanos". 217 (III) A. Paris, 1948. <http://www.un.org/en/universal-declaration-human-rights/>. Acesso em 13 Mar de 2019.

AZEVEDO, R. R. de; SOUZA, J. A. de; VEIGA, M.F. *Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCASP Comentadas – 2. Ed.* Curitiba, PR: Tecnologia Educacional, 2010.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. *Auditoria Interna e Compliance na visão do BACEN: Perspectiva e Responsabilidade*. 8º Congresso FEBRABAN de Auditoria Interna e Compliance, 2007. Disponível em [http://www.abbi.com.br/download/funcao-de-compliance\\_09.pdf](http://www.abbi.com.br/download/funcao-de-compliance_09.pdf). Acesso em 13 Mar. 2019.

BATISTA, Antenor. *Corrupção: fator de progresso? Violento, avaro, corrupto e compulsivo sexual, eis, em tese, a natureza do homem – Repensando a Ética*. 6. ed. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2005.

BEZERRA FILHO, JOÃO EUDES. *Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Atualizada com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC T 16) DO CFC e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) da STN*. São Paulo: Atlas, 2014.

BLOK, Marcella. *Compliance e Governança Corporativa – Atualizado de acordo com a Lei Anticorrupção Brasileira (Lei 12.846) e o Decreto-Lei 8.241/2015*. Rio de Janeiro: Ed. Freitas Bastos, 2017.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. *Compliance no setor público: necessário; mas suficiente?* Equilíbrio necessário entre Compliance e Accountability parece ser o caminho razoável para mitigar corrupção. Disponível em <http://www.esafi.com.br/financas-publicas/compliance-no-setor-publico-necessario-mas-suficiente/>. Acesso em 14 Mar. 2019.

BRASIL, Ministério Público Federal. *Tipos de Corrupção*. Disponível em [www.combateacorrupcao.mpf.mp.br](http://www.combateacorrupcao.mpf.mp.br). Acesso em 26 Fev. 2019.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. *Referencial de Combate a fraude e a corrupção*. Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública. Tribunal de Contas da União. – Brasília: TCU, Coordenação-Geral de Controle Externo dos Serviços Essenciais ao Estado e das Regiões Sul e Centro-Oeste (Co-estado), Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec), 2a Edição, 2018.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. *10 passos para a boa governança*. Biblioteca Digital. 12/09/2014. Disponível em <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/10-passos-para-a-boa-governanca.htm>. Acesso em 14 Mar. 2019.

\_\_\_\_\_. *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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm). Acesso em 07 Mar. 2019.

\_\_\_\_\_. *Transparência e Controladoria Geral da União*. Disponível em <http://www.cgu.gov.br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/lei-anticorrupcao>. Acesso em 08 Mar. 2019.

\_\_\_\_\_. Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas - FENACON – Sistema SESCAP/SESCON. *Os 9 maiores escândalos contábeis do mundo*. 23 de Out. de 2017. Disponível em <http://fenacon.org.br/noticias/os-9-maiores-escandalos-contabeis-do-mundo-2609/>. Acesso em 14 Mar. 2019.

\_\_\_\_\_. *Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais*, concluída em Paris, em 17 de dezembro de 1997, e ratificada pelo Brasil em 15 de junho de 2000, tendo sido promulgada pelo Decreto Presidencial 3.678, de 30 de novembro de 2000. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3678.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3678.htm). Acesso em 14 Mar. 2019.

BRITO, Ricardo. Reportagem intitulada '*Política não é necessariamente corrupta*', diz ministra. Disponível em <https://politica.estadao.com.br/noticias/geral.politica-nao-e-necessariamente-corrupta-diz-ministra.936797>. Acesso em 28 fev. 2019.

BRITTO, Carlos Ayres de. *O regime constitucional dos Tribunais de Contas*. Disponível em <http://www.editoraforum.com.br/noticias/o-regime-constitucional-dos-tribunais-de-contas-ayres-britto/>. Acesso em 02 Mar. 2019.

CAMARGO, Renata Freitas de. *Contabilidade Internacional: como as IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) resolvem "Torre de Babel" da comunicação contábil e financeira*. 23 de Mar. 2017. Disponível em <https://www.treasury.com.br/blog/o-que-e-contabilidade-internacional-irfs/>. Acesso em 14 Mar. 2019.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Estado de Direito*. Lisboa: Gradiva Publicações, 1999.

CGU. *Metodologia de mapeamento de riscos de corrupção*. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/preencaodacorrupcao/arquivos/metodologia.pdf>. Acesso em: 14.03.2019.

DE PAULA, Marco Aurélio Borges; CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Compliance, Gestão de riscos e combate à corrupção*. Integridade para o desenvolvimento. Belo Horizonte: Forum, 2018.

DW. Escândalo de corrupção da Siemens atinge 1,3 bilhão de euros. Disponível em: Acesso em 24.12.2014. ESTADO DE SÃO PAULO. Ranking da Corrupção. Disponível em: <http://www.dw.de/esc%C3%A2ndalo-da-corrup%C3%A7%C3%A3o-na-siemens-atinge-13-bilh%C3%A3o-de-euros/a-2881659>. Acesso em 14 de Mar. 2019.

Estado de São Paulo. *Brasil fica em 69ª no ranking de corrupção*. Disponível em: <https://politica.estadao.com.br/noticias/geral,brasil-fica-em-69-no-ranking-de-corrupcao,1601295>. Acesso em 14 Mar. 2019 .

ESTADOS UNIDOS. *The whistleblower protection programs*. Disponível em: <http://www.whistleblowers.gov>. Acesso em 14.03.2019.

FILGUEIRAS, Fernando. *A tolerância à corrupção no Brasil: uma antinomia entre normas morais e prática social*. Disponível em: <197 [http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0104-62762009000200005&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0104-62762009000200005&script=sci_arttext)> Acesso em 13 Mar. 2019.

FOX, Thomas. *Best practices under the FCPA and Bribery Act. How to create a first class compliance program*. Thomas Fox, 2013.

FURTADO, Lucas Rocha. *As raízes da corrupção no Brasil: estudos de caso e lições para o futuro*. Belo Horizonte: Forum, 2015.

GARCIA, Mônica Nicida. *Três convenções internacionais anticorrupção e seu impacto no Brasil*. In: PIRES, Luiz Manuel Fonseca; ZOCKUN, Maurício; ADRI, Renata Porto, (Coord.). *Corrupção ética e moralidade administrativa*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

GRECO FILHO, Vicente. *O combate à corrupção e comentários à Lei de Responsabilidade das Pessoas Jurídicas* (Lei n. 12.846, de 1º de agosto de 2013) – Atualizado de acordo com o Decreto n. 8.420, de 18 de Março de 2015/ Vicente Greco Filho, João Daniel Rassi. São Paulo: Saraiva, 2015.

GIOVANINI, Wagner. *Compliance. A excelência na prática*. Wagner Giovanini: São Paulo, 2014.

\_\_\_\_\_. *Programas de Compliance e Anticorrupção: Importância e Elementos Essenciais*. In: DE PAULA, Marco Aurélio Borges e CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Compliance, Gestão de Riscos e Combate à Corrupção – Integridade para o Desenvolvimento*. Belo Horizonte: Forum, 2018.

JAPIASSU, Carlos Eduardo Adriano. *A Corrupção em uma perspectiva internacional*. Revista Brasileira de Ciências Criminais. n. 64. São Paulo: RT, 2007.

KLITGAARD, Robert E. *A corrupção sob controle*. Rio de Janeiro: J. Zahar, 1994.

LIVIANU, Roberto. *Corrupção: Incluindo a nova Lei Anticorrupção*. 2ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

MACHADO, Ana Mara França. *O sistema brasileiro anticorrupção: internacionalização do direito e variantes nacionais*. Dissertação de mestrado defendida pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2010.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Tribunal de Contas é órgão auxiliar do controle externo do Poder Legislativo e não, institucionalmente, órgão equiparado ao regime dos tribunais – reflexões sobre sua disciplina jurídica – opinião legal*. Revista do TCU nº 111. 2008.

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

NÓBREGA, Marcos. *Os Tribunais de contas e o controle dos programas sociais*. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2011.

OECD. *Guidelines for multinational enterprises: annual report 2001*. Global instruments for corporate responsibility. Paris, OECD, 2001

\_\_\_\_\_. Tradução livre do item 7 do *Good Practice Guidance on Internal Controls, Ethics, and Compliance*. Disponível em <http://www.oecd.org/daf/anti-bribery/44884389.pdf>. Acesso em 14 Mar. 2019.

OLIVEIRA, Edmundo. *Crimes de corrupção*. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2. ed., 1994.

OLIVEIRA, Juliana. *Direito antitruste*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2016. p. 342.

PEREIRA, A. N.; VILASCHI, A. *Governança corporativa e contabilidade: explorando noções e conexões*. In: 4º Simpósio FUCAPE de Produção Científica, 7 e 8 de Junho de 2006, Vitória. Anais do 4º Simpósio FUCAPE de Produção Científica, 2006

RIBAS JUNIOR, Salomão. *Corrupção pública e privada: quatro aspectos: ética no serviço público, contratos, financiamento eleitoral e controle*. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

ROCHA, Rebecca Cerqueira. *Reflexões sobre o tratamento jurídico-penal do fenômeno da corrupção no Brasil*. Cognitio Iuris, n. 5. 2012.

ROSE-ACKERMAN, Susan. *Corruption and government. Causes, consequences, and reform*. New York: Cambridge University Press, 1999.

SALOMÃO FILHO, Calixto. Poder de controle: ética e corrupção. In: BRANDÃO, Carlos Eduardo Lessa; FONTES FILHO, Joaquim Rubens; MURITIBA, Sérgio Nunes (Org.). *Governança corporativa e integridade empresarial: dilemas e desafios*. São Paulo: Saint Paul, 2017.

TROKLUS, Debbie; VACCA, Sheryl. *International Compliance. How to build and maintain an effective compliance and ethics program*. 1. ed. Minneapolis: SCCE, 2013.