

## **A Importância do *Compliance* para o Departamento Fiscal das Empresas de Contabilidade**

## **The Importance of the Compliance for the Tax Department of Accounting Firms**

**José Orcélio do Nascimento**

Professor da FECAP

[jorcelio@uol.com.br](mailto:jorcelio@uol.com.br)

**Nathália Costa Rocha Navarro**

Aluna do Lato Sensu” em Gestão Tributária da FECAP

[nathi-costarocha@bol.com.br](mailto:nathi-costarocha@bol.com.br)

**Jeanderson Rocha**

Professor da FECAP

[jrocha@logossn.com.br](mailto:jrocha@logossn.com.br)

**Marcus Vinicius Moreira Zittei**

Professor do Mestrado Profissional da FMU

[marcuszittei@zittei.com.br](mailto:marcuszittei@zittei.com.br)

**Luciana Gavazzi Barragan**

Professor da FECAP

[lbarragan@fecap.br](mailto:lbarragan@fecap.br)

Recebido: 22/10/2019 – Aprovado: 15/05/2020. Publicado em Julho 2020

Processo de Avaliação: Double Blind Review

## RESUMO

O Brasil tem uma das maiores e mais complexas cargas tributárias, uma legislação em constante mudança, diversas obrigações acessórias a cumprir e custo anual para acompanhar todas essas modificações representa bilhões de reais. Muitas são as exigências que recaem sobre os profissionais da área e muitos são os riscos aos quais se sujeitam as empresas. Este estudo discute como a implantação de um Programa de *Compliance* pode corroborar para mitigação dos riscos e melhorar a performance dos departamentos fiscais, evidenciando portanto sua importância nas empresas de contabilidade. Trata-se de uma pesquisa descritiva, pois analisa a reação dos profissionais de um departamento fiscal a partir da aplicação de um questionário em uma empresa de contabilidade específica e, também, documental, na medida em que analisa os dados divulgados no Plano Anual de Fiscalização da Receita Federal do Brasil, especialmente aqueles pertinentes às autuações aplicadas no período. Constatou-se que a Receita Federal vem aprimorando periodicamente seus processos de fiscalização e através de tecnologia e parcerias tem emitido um número cada vez maior de autuações, aumentando assim a arrecadação governamental e, por um lado, os custos operacionais das empresas para atenderem a tais demandas. Ao final, por meio da análise de um estudo de caso, verificam-se as dificuldades e desafios para implantação do *Compliance* na área fiscal de uma empresa de contabilidade, revelando-se uma ferramenta necessária para garantir a conformidade das atividades empresariais perante a legislação tributária, mitigar os riscos fiscais e melhorar a qualidade dos serviços prestados, trazendo maiores resultados.

**Palavras-Chave:** *Compliance* Tributário. Gestão de Riscos. Elisão Fiscal. Evasão Fiscal.

## ABSTRACT

Brazil has one of the largest and most complex tax burdens, a constantly changing legislation, several ancillary obligations to comply with, and the annual cost to keep up with all these modifications represents billions of reais. There are many demands on the professionals in the field, and many are the risks ones to whom businesses are subject. This study discusses how the implementation of a Compliance Program can corroborate to mitigate risks and improve the performance of tax departments, thus evidencing their importance in accounting firms. This is a descriptive research, since it analyzes the reaction of the professionals of a tax department from the application of a questionnaire in a specific accounting firm and also, documentary, insofar as it analyzes the data disclosed in the Annual Control Plan of the Receita Federal do Brasil, especially those pertinent to the assessments applied in the period. It was verified that the Receita Federal has periodically improved its inspection processes and, through technology and partnerships, has been issuing an increasing number of assessments, thus increasing government revenues and, on the one hand, the operating costs of companies to meet such demands. In the end, through the analysis of a case study, the difficulties and challenges for the implementation of Compliance in the fiscal area of an accounting firm are verified, proving to be a necessary tool to guarantee the conformity of the business activities with the tax legislation, mitigate fiscal risks and improve the quality of services provided, bringing greater results.

**Keywords:** Tax Compliance. Risk Management. Tax Elision. Tax Evasion.

## 1. INTRODUÇÃO

Conforme Bifano (2016), o Brasil tem uma das maiores e mais complexas cargas tributárias do mundo. E ainda de acordo com a Receita Federal do Brasil (2018), em 2017 os cofres públicos bateram o recorde de arrecadação com autuações ultrapassando os 204 Bilhões de reais.

De acordo com IBPT (2017), a legislação brasileira é complexa, confusa e de difícil interpretação, prova disso é que desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, foram

editadas quase 5,7 milhões de normas, das quais 377.566 são normas tributárias, representando 6,7% do total, o que significa que 32 normas tributárias foram editadas por dia e, apesar da grande quantidade de normas tributárias editadas, apenas 26.268 ou 6,9% estavam em vigor em 30 de setembro de 2017, quando o estudo foi realizado.

Ainda de acordo com IBPT (2017), o gasto anual em termos de pessoal, sistema e equipamento necessário para acompanhar as modificações da legislação chega em torno dos 60 bilhões de reais.

Conforme Bifano (2016), quando falamos em *Stakeholders* devemos pensar em acionistas, donos, governo, clientes, fornecedores, colaboradores e todos aqueles interessados e/ou ligados com a empresa e que sofram ou promovam alguma influência sobre ela ou tenham interesse em suas atividades e informações.

Um dos mecanismos que pode auxiliar nessa árdua jornada é o *Compliance*. Apesar de estar em evidência e ser utilizando há bastante tempo no exterior, e em especial pelas empresas financeiras e aquelas de grande porte, pouco se viu e se falou sobre o tema na última década (ASSI, 2013). Porém, segundo Negrão e Pontelo (2014) o mercado e os profissionais estão se adequando à nova realidade mercadológica, onde a própria sociedade está passando a exigir ações mais transparentes e éticas para execução das atividades empresariais.

Ainda segundo Negrão (2014), as empresas que não estão fortalecidas e atentas as suas atividades e as condutas de seus profissionais, poderão passar por problemas financeiros e até mesmo dependendo do alcance e repercussão dos problemas protagonizar escândalos, como os que a sociedade tem visto nos últimos anos, e que contribuíram para criação dos Programas de *Compliance*, como forma de mitigar riscos, regularizar as condutas das empresas e de seus colaboradores e garantir a sustentabilidade do negócio como um todo.

Mediante os vários escândalos e a necessidade de desencorajar atitude ilícitas, foi criada a lei nº 12.846 em 1 de agosto de 2013, regulamentada pelo decreto nº 8.420 em 18 de março de 2015, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional e estrangeira. A chamada Lei Anti-Corrupção tem sido cada vez mais aplicada, e segundo dados disponíveis no Portal Transparência, mais de 70% das autuações aplicadas foram para pequenas e médias empresas.

A Receita Federal do Brasil (RFB) também tem atuado fortemente para reprimir práticas ilícitas, e segundo dados divulgados no seu Plano Anual de Fiscalização de 2018, com base nas execuções de 2017, a expectativa de recuperação para este ano, via lançamento de ofício é de R\$ 148,99 bilhões.

Segundo a RFB, o levantamento dos contribuintes que serão fiscalizados começa um ano antes do início dos procedimentos fiscais e além da parceira com centenas de jurisdições estrangeiras, onde ocorre a troca de informações fiscais entre os países participantes, o que permite a identificação de irregularidades tributárias dos brasileiros no exterior; o governo também se utiliza de tecnologia para fiscalizar os contribuintes, sendo a principal delas o Projeto SPED, composto por diversas obrigações acessórias, entre elas o e-Social, EFD-Reinf, e-Financeira, ECF, etc. sendo que para o ano de 2018 será trabalhado um modelo nacional de nota de serviço eletrônica e o aperfeiçoamento do SPED, visando simplificar e melhorar a atuação da Receita nas fiscalizações. (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2018).

Diante do exposto, esta pesquisa tem como objetivo geral demonstrar o quanto o *Compliance* é importante para os departamentos fiscais das empresas de contabilidade, e verificar sua eficácia como ferramenta de mitigação os riscos, diminuição lícita da carga tributária, e melhoria do desempenho do departamento. E ainda, comparar o montante que é arrecadado anualmente aos cofres públicos decorrentes de autuações em decorrência da não adoção de Programas de *Compliance* por parte das empresas brasileiras.

Os objetivos específicos desta pesquisa são estudar os conceitos considerados relevantes ao *Compliance*, verificar a opinião dos profissionais em relação à utilização desta ferramenta no departamento fiscal de um escritório de Contabilidade, cujo principal cliente é de uma rede de *fast food*.

Tal pesquisa fez-se necessária pela escassez de pesquisas relacionadas ao tema, especificamente no ambiente fiscal-tributário, e especialmente para as empresas prestadoras de serviços de contabilidade, as quais possuem características bem particulares no que se refere ao ambiente regulatório e multiplicidade de obrigações e usuários das informações por elas processadas.

A questão de pesquisa a ser respondida é: O *Compliance* mitiga os riscos e melhora o desempenho dos departamentos fiscais das empresas de contabilidade?

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1. O que é *Compliance***

Para Negrão e Pontelo (2014), a palavra *Compliance* vem do verbo em inglês “*to comply*”, que significa cumprir, executar, satisfazer, realizar o que foi imposto, ou seja, é estar em conformidade com os regulamentos internos e externos inerentes as atividades e a

organização. Já Assi (2012), entende que ter *Compliance* é atender os normativos dos órgãos reguladores, mantendo a organização em conformidade com as leis e os regulamentos internos e externos.

Por sua vez, Oliveira et. al. (2008), complementam que a missão primordial do *compliance* é verificar e certificar se todos os envolvidos nas atividades da organização estão cumprindo fielmente as normas internas e externas, a legislação e os regulamentos pertinentes a organização e suas atividades.

Estar em *Compliance* é estar em conformidade e acima de tudo é dever de todos dentro da organização, em que é importante ter o conhecimento necessário para fazer as tarefas da forma correta, respeitando as leis, regulamentos e procedimentos internos e externos, sendo imprescindível que o *Compliance* aconteça em todos os níveis hierárquicos da organização. (ASSI, 2012).

Segundo Negrão e Pontelo (2014), o *compliance*, evoluiu pela própria necessidade do mercado de respeitar toda a regulamentação pertinente a organização e suas atividades, para combater as fraudes, a lavagem de dinheiro, etc. E no decorrer dos anos a área de *compliance* se tornou uma área essencial e complementar dentro das organizações, tendo uma atuação em conjunto com os gestores de todas as áreas existente dentro de uma organização.

Assi (2013), complementa que a missão e a função da área de *compliance* é assegurar em conjunto com todas as demais áreas da organização a adequação, o fortalecimento e o funcionamento também dos controles internos implementados dentro da organização, bem como procurar mitigar os riscos. E que é possível implementar e adaptar o *compliance* em qualquer empresa e área de atuação.

Com a criação da chamada lei Anticorrupção, ou seja, Lei nº 12.846/2013, passou a ser possível responsabilizar as pessoas jurídicas que praticarem atos lesivos contra a administração pública nacional e estrangeira. (CGU, 2016).

Ainda segundo a CGU, os Programas de Integridade ou *Compliance* tem como elementos principais: Sistema de Auditoria Interna, Canal de Denúncia, Treinamento de Funcionários sobre o Código de Conduta, Confiança e Efetividade (força coercitiva, aplicável a todos os empregados, inclusive os dirigentes). O programa de Integridade ou *Compliance* deve ser estruturado, aplicado e atualizado de acordo com as necessidades e características de cada empresa, devendo também ser adequado aos riscos e regulamentações inerentes as atividades exercidas por cada uma delas.

## 2.2. Gestão de Riscos

Conforme, Oliveira, et al. (2008), a área de gestão de risco está crescendo, se fortalecendo dentro da maioria das organizações. A necessidade de diminuir os riscos, as perdas e até mesmo a degradação da imagem da empresa se tornou essencial e uma preocupação dos responsáveis pela organização e pelas pessoas envolvidas nos processos organizacionais, decorrentes de situações que nem sempre podem ser controladas, estando elas ligadas direta ou indiretamente.

Ainda de acordo com Oliveira, et. Al. (2008), é papel da empresa, mensurar, avaliar e acompanhar seus riscos, através de limites e procedimentos. No ambiente empresarial, o risco está contextualizado nos eventos que não podem ser controlados, podendo ser de origem interna e externa.

Segundo Negrão e Pontelo (2014), a análise dos riscos que impactam as organizações pode evitar futuros problemas se forem previstos e gerenciados, ou seja, se instituído algum controle, mesmo que simples, pode-se evitar os riscos e conseqüentemente as perdas decorrentes deles. A gestão de risco deve ser de forma preventiva, para que a avaliação dos riscos e as medidas necessárias para mitigá-los sejam implementadas de forma eficiente e eficaz. Contudo também é importante salientar que a comunicação com toda a empresa, aliada à boa gestão de pessoas é de suma importância para mitigação dos riscos inerentes às atividades organizacionais.

Para Assi (2012), risco é a possibilidade de algo não dar certo, de haver algum acontecimento incerto, fortuito e danoso, inerente a qualquer atividade, podendo ser de qualquer natureza e ter proporções inimagináveis, podendo ser também positivo ou negativo, ou seja, pode haver perda ou oportunidade. Para o autor, o risco estará sempre presente e o que irá determinar o grau de perigo são as ações preventivas que a empresa tiver implementado no decorrer de suas atividades. O maior desafio é transmitir com alto grau de entendimento, a todos os envolvidos, as estratégias globais e as perspectivas de riscos aos quais a organização está sujeita e fazer com que isso se reflita nas ações e tomadas de decisões dos seus colaboradores no cumprimento de sua rotina diária.

Para Negrão e Pontelo (2014), é necessário mostrar o real impacto que a gestão de risco e de pessoas ou a falta delas trará à organização e que sem a devida análise e cuidado aos riscos inerentes à organização, os efeitos e perdas podem ser aumentados.

Portanto, de acordo com Assi (2012), a principal característica do risco é a probabilidade de algo se concretizar ou não, dependendo das escolhas dos gestores, sendo, portanto, uma

ameaça ao alcance dos objetivos da empresa. Para o autor, é necessário atentar-se aos riscos contábeis, tributários e legais, já que envolvem o cumprimento das leis e das diretrizes dos órgãos regulamentadores pertinentes às atividades exercidas pela organização que podem aumentar o custo tributário decorrentes de erros de interpretação ou desrespeito à legislação.

Concluindo, de acordo com Oliveira, et al. (2008), é importante a instituição de um comitê para análise dos riscos, com o intuito de levantar, evidenciar, gerenciar e mitigar os riscos e/ou seus impactos na organização.

### **2.3. Controles internos**

Negrão e Pontelo (2014) defendem que as organizações adotem valores e princípios éticos, abandonando quaisquer práticas que sejam ilegais. Todavia qualquer política, diretriz ou controle deve ter como premissa a prevenção dos atos considerados ilícitos e não a sua punição, sendo necessária também a conscientização, orientação e capacitação para as decisões e atitudes éticas e íntegras de todos os envolvidos.

Para Assi (2013), um bom sistema de controle interno está baseado nas normas, políticas, diretrizes, procedimentos, sistema, pessoas e em conhecer a organização como um seu todo; as atividades exercidas, o ambiente em que está inserida, e todas as partes envolvidas. Contudo o grande desafio dos controles internos está em todos os colaboradores da organização praticar aquilo que foi definido, com o intuito de mitigar riscos, melhorar a *performance* da organização e de praticar o *Compliance*.

Ainda segundo Assi (2013), para muitos gestores e empresários implementar controles internos representa mais um custo que precisa ser cortado e controlado, porém salienta que criar e respeitar as regras, normas e diretrizes, se comprometer com a empresa, buscar resultados e a continuidade dos negócios tem seu custo, mas não fazer nada também tem seu custo e a eficiência, eficácia, confiabilidade e resultado financeiro positivo e a longevidade da organização dependem de controles bem definidos e implementados.

Sendo os controles internos todas as políticas adotadas pela organização com o intuito de mitigar os riscos e melhorar os processos, os controles devem assegurar que as várias fases das atividades organizacionais aconteçam da forma mais confiável possível, para todo risco previamente identificado deve haver um meio de mitigá-lo, da melhor forma possível, com os controles internos implantados dentro da organização. Contudo é importante sempre avaliar os controles internos para que sejam eficientes e melhorados sempre que necessário. (ASSI, 2012),

## 2.4. Elisão Fiscal X Evasão Fiscal

Conceituar elisão fiscal da evasão fiscal pode ser complexo e difícil, portanto, distinguir uma prática da outra e não se colocar em risco perante aos *stakeholders*, não é uma tarefa fácil, como afirma (AMARAL, 2004).

Todavia conforme análise das conclusões do XIII Simpósio Nacional de Direito Tributário da CEEU, realizada por Yamashita (2005), os profissionais podem se utilizar de dois critérios: a) o critério temporal, que diz respeito às ações praticadas antes do fato gerador da obrigação consideradas elisivas, e as ações praticadas depois do fato gerador, consideradas evasivas e b) o critério da licitude, segundo qual elisivos seriam os lícitos e atos evasivos seriam ilícitos, sendo que os participantes desse simpósio, concluíram que o critério decisivo para distinguir elisão e evasão é a licitude ou ilicitude, já que o critério temporal, por vezes pode se tornar duvidoso em certas situações como a simulação.

E ainda, no entendimento de Marins (2002), as normas tributárias por si só obrigam, permitem ou proíbem certos tipos de comportamentos, por parte do contribuinte, que por sua vez tem inúmeras possibilidades para dirigir seus negócios, com o objetivo de obter o melhor resultado, com a maior economia possível, estando dentro da lei. Portanto Elisão fiscal, no é a adoção de condutas lícitas, com o intuito de diminuir, evitar ou retardar o pagamento do tributo, ao contrário da evasão fiscal que é a adoção de práticas proibidas pela lei para se chegar ao mesmo resultado pretendido.

Rodrigues, et. al (2016), dizem que a principal característica da elisão fiscal é de que se trata de mecanismos utilizados pelos profissionais para planejar a tributação de determinada atividade e/ou empresa de forma lícita para evitar e diminuir as obrigações principais, enquanto na evasão o profissional se utiliza de meios ilícitos e duvidosos, como a simulação, a fraude e o dolo para escapar do cumprimento das obrigações.

Complementando, conforme Amaral (2004), a economia fiscal se dá em função de atos lícitos e que o vocábulo elisão está ligado a três núcleos: a) O ato jurídico, b) A ação, c) O planejamento tributário; sendo que não podemos falar em elisão tributária sem que antes tenha se realizado uma ação lícita. E que sem economia fiscal não podemos falar em elisão fiscal, já que o objetivo da elisão é gerar resultados menos onerosos, com ações lícitas, ou seja, a elisão sempre vai decorrer de atos lícitos e que todo ato ilícito gerará a evasão.

Porém conforme Torres (2013), a elisão pode ser considerada ilícita quando utilizada de forma abusiva, ultrapassando assim os limites da lei. A partir do Código Civil de 2002, o abuso do direito passou a ser considerado ilícito. Inclusive diversos países, incluindo o Brasil estão



promulgando leis chamadas antielisivas, com o objetivo de combater a fraude à lei, o abuso de direito e ao primado da substância sobre a forma.

A multiplicidade e complexidade das normas tributárias são fatores que poderão impactar negativamente a operação das empresas, aumentando assim o grau de exposição a riscos tanto de uma estruturação inadequada das ações empresariais quanto do desconhecimento ou inobservância de determinado dispositivo legal, daí a importância do *Compliance* quando da elaboração dos Planejamentos Tributários.

### **3. MÉTODO DE PESQUISA**

O presente artigo tem a intenção de verificar a importância da ferramenta *compliance* para as empresas de contabilidade e seus departamentos fiscais, para a mitigação dos riscos e diminuição de custos decorrentes de autuações por parte do fisco por descumprimento de obrigações acessórias e recolhimento indevido de tributos por falta de conhecimento.

Quanto aos objetivos essa pesquisa se enquadra como pesquisa descritiva e documental. Descritiva, pois pretende-se analisar como os profissionais do departamento fiscal de uma empresa específica de contabilidade reagem com a implementação do *Compliance*. Conforme descreve Andrade (2010), na pesquisa descritiva os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem a interferência do pesquisador que os estuda, mas não os manipula.

Acrescenta Cervo, Bervian e Silva (2007), que a observação sozinha é insuficiente para constituir os conhecimentos de que a ciência serve, sendo necessário que o resultado dessa observação seja registrado, ou seja, descrito.

E pesquisa documental, pois pretende-se analisar os documentos referentes às autuações fiscais e o plano de fiscalização disponibilizado pela Receita Federal do Brasil, verificando-se o quanto a não conformidade no cumprimento das obrigações fiscais acarreta autuações e corrobora para o crescimento da arrecadação nacional.

Para Marconi e Lakatos (2010), a pesquisa documental se baseia em documentos primários, como dados estatísticos, documentos históricos, etc. e Cervo, Bervian e Silva (2007), dizem que os documentos são investigados para descrever e comparar costumes, tendências ou outra característica, permitindo estudar a realidade presente.

A pesquisa também pode ser entendida como um estudo de caso, já que segundo Andrade (2010), estudo de caso é o estudo de determinados indivíduos, profissões, condições, com o objetivo de obter generalizações, abrangendo também o conjunto das atividades de um grupo em particular. No caso em questão, será analisado um departamento fiscal de uma empresa de contabilidade, cujo principal cliente é de uma grande rede de *fast food*.

A escolha da empresa pesquisada foi intencional, justificando-se a escolha pelo fato de que sua área fiscal estar passando por mudanças, entre elas, a implantação do *compliance*, para a mitigação dos riscos e a melhora da qualidade na prestação dos serviços e desempenho do setor.

Os dados referentes ao departamento fiscal que será objeto do estudo de caso serão obtidos por meio da aplicação de um questionário aos profissionais da área. O intuito é entender como estes profissionais enxergam o *Compliance* e demonstrar sua importância.

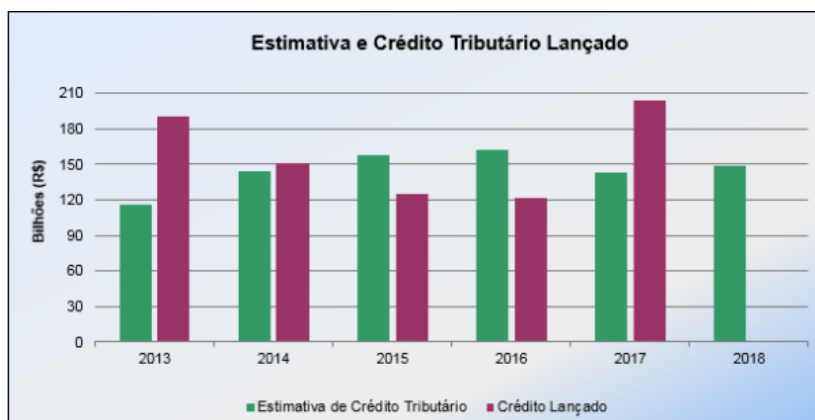
Para Marconi e Lakatos (2010), o questionário é um instrumento de coleta de dados, constituído por perguntas logicamente ordenadas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. E, segundo Cervo, Bervian e Silva (2007), aplicação de questionário, é a forma mais usada para coletar dados, pois permite medir com mais exatidão o que se pretende estudar.

## **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

### **4.1. Dados de atuações fiscais**

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2018), a estimativa de arrecadação em autuações para 2017 era de R\$ 143,43 bilhões, mas acabou atingindo o recorde de R\$ 204,99 bilhões. Para 2018 a estimativa de arrecadação é de R\$ 148,99 bilhões, a verificar pelos anos anteriores é possível que este valor também seja superado.

**Quadro 1** – Estimativa e Crédito Tributário Lançado



Fonte: Plano Anual da Fiscalização 2018 da Receita

O Quadro 1 evidencia o quanto a receita já arrecadou nos últimos anos. Note-se que em 2017 a receita bateu recorde de arrecadação e a estimativa para 2018 é maior que a do ano anterior. Os dados abertos mostram que no período de 2014 a 2017, houve um aumento de 22,6% nas autuações em relação ao período anterior, o que reflete por um lado o compromisso e eficiência do governo ao executar as metas estabelecidas no Plano de Fiscalização, e por outro lado, a falta de conformidade dos contribuintes no cumprimento das obrigações fiscais.

Conforme evidenciado a seguir, o fisco mede e acompanha a manutenção das autuações realizadas na fiscalização, desde sua constituição e durante todo o trâmite administrativo, utilizando-se do indicador Grau de Aderência.

**Tabela 1** – Variação do Grau de Aderência das autuações de 2014 a 2017 (por valor)

Valores Lançados	2014		2017		Variação	
	R\$ milhões	%	R\$ milhões	%	R\$ milhões	%
Pago/Parcelamento	6.320	5,1%	638	0,5%	-5.682	-89,9%
Em Julgamento	73.142	58,9%	53.460	39,1%	-19.682	-26,9%
Em Cobrança	15.133	12,2%	79.379	58,1%	64.246	424,5%
Enviado PGFN	13.174	10,6%	1.845	1,4%	-11.329	-86,0%
Outros	2.608	2,1%	1.187	0,9%	-1.421	-54,5%
Julgado Improcedente	13.878	11,2%	136	0,1%	-13.742	-99,0%
<b>Total</b>	<b>124.255</b>	<b>100,0%</b>	<b>136.645</b>	<b>100,0%</b>	<b>12.390</b>	<b>10,0%</b>

Fonte: Plano Anual da Fiscalização 2018 da Receita (adaptado pelos autores)

Como se pode apreender a partir da análise dos dados da Tabela 1, excluindo-se os valores julgados improcedentes, a arrecadação oriunda dos autos de infração lavrados no período aumentou R\$ 26,1 bilhões, o que representa um crescimento de 23,7% e pode ser facilmente

explicado pela maturação do Projeto SPED, conforme destacado pela própria Receita Federal, e por outro lado pelo crescente descuidado dos contribuintes.

Segundo dados da Receita Federal do Brasil (2018), o governo vem aperfeiçoando a sua atuação nas fiscalizações a partir do investimento em tecnologia, realizando cruzamento de informações coletadas pelos fiscos municipais e estaduais, agências reguladoras e autarquias, como Banco Central e Comissão de Valores Mobiliários (CVM). A cada ano a Receita Federal do Brasil inclui em seu Plano Anual de Fiscalização, melhorias de acordo com os resultados alcançados no ano anterior e tem trabalhado para atuar de forma cada vez mais integrada com as Secretarias de Fazendas municipais e estaduais além de eliminar as declarações redundantes a partir da ampliação do SPED, reduzindo assim a chance de erros no acompanhamento e fiscalização das empresas. O que fica claro na Tabela 2.

**Tabela 2** – Variação do Grau de Aderência das atuações de 2014 a 2017 (por processos)

Processos	2014		2017		Variação	
	Quantidade	%	R\$ milhões	%	R\$ milhões	%
Pago/Parcelamento	10.555	8,5%	4.253	3,1%	-6.302	-59,7%
Em Julgamento	8.895	7,2%	6.496	4,8%	-2.399	-27,0%
Em Cobrança	3.586	2,9%	15.860	11,6%	12.274	342,3%
Enviado PGFN	10.439	8,4%	3.097	2,3%	-7.342	-70,3%
Outros	710	0,6%	383	0,3%	-327	-46,1%
Julgado Improcedente	872	0,7%	154	0,1%	-718	-82,3%
<b>Total</b>	<b>35.057</b>	<b>28,2%</b>	<b>30.243</b>	<b>24,3%</b>	<b>-4.814</b>	<b>-13,7%</b>

Fonte: Plano Anual da Fiscalização 2018 da Receita (adaptado pelos autores)

É possível verificar que o número de atuações julgadas improcedentes vem diminuindo com o passar dos anos, o que é facilmente explicado pelo crescente aperfeiçoamento e melhoria dos processos de fiscalização do fisco. É fato que ainda existem muitos processos a serem julgados e muitos valores a serem pagos, mas o número de questionamentos tem sido cada vez menor, em oposição ao montante de atuações que aumentou em mais de 12 bilhões de reais no período.

## 4.2 Público Entrevistado

O público entrevistado é composto por profissionais do departamento fiscal de uma empresa de contabilidade, todos com formação nas áreas de Administração, Economia ou Ciências Contábeis, pelo menos nível superior incompleto. Os cargos ocupados pelos profissionais dentro da empresa variam desde *trainee* até coordenador e todos possuem mais de seis meses de empresa, com idades de 18 a 41 anos.

Na época da pesquisa, empresa havia iniciado a implantação do Programa de *Compliance* há 5 meses. Segundo informações obtidas na fase de entrevistas, não havia um departamento específico ou profissional responsável para essa tarefa, ficando a cargo de cada colaborador a implantação e o acompanhamento do *Compliance*.

## 4.3 Importância dada ao *Compliance*

As perguntas de 1 a 6 referem-se ao entendimento e opinião dos profissionais da área pesquisada acerca do *compliance*. Cujos resultados são destacados na tabela 3:

**Tabela 3** – A importância dada ao *Compliance*

Descrição	Concordo Plenamente	Concordo	Discordo	Discordo Plenamente
O <i>Compliance</i> é importante para a empresa?	89%	11%		
A Gestão dos Riscos e os Controles Internos ajudam na implementação do <i>Compliance</i> ?	78%	22%		
É necessário capacitar os profissionais envolvidos na implementação do <i>Compliance</i> para se obter sucesso?	89%	11%		
Toda a empresa deve estar envolvida na implementação e manutenção do <i>Compliance</i> ?	67%	33%		
É necessário a criação de um departamento de <i>Compliance</i> para conduzir a implementação e manutenção do <i>Compliance</i> ?	11%	56%	33%	
O <i>Compliance</i> melhora o desempenho e a competitividade da empresa?	78%	22%		

Fonte: Dados da pesquisa

Como se pode verificar quase 90% dos entrevistados consideram o *compliance* algo importante para empresa mesmo percentual daqueles que defendem a necessidade de capacitação dos profissionais envolvidos para o sucesso do programa. As respostas às demais perguntas estão em linha com o que preceitua a teoria no que se refere à importância da gestão de riscos, dos controles internos e do engajamento de toda a empresa no projeto.

Para Assi (2012), estar em *compliance* é dever de todos dentro da organização e que é necessário que ele ocorra em todos os níveis hierárquicos, já para Negrão e Pontelo (2014), a análise e a gestão dos riscos inerentes às atividades, são necessárias para evitar problemas futuros, devendo ocorrer de forma preventiva, ou seja, antes dos riscos se concretizarem, com o intuito de mitigá-los. E ainda, Assi (2012) defende que os controles internos por devem ser implantados para que os riscos sejam mitigados da melhor forma possível e que estes por sua vez devem sempre ser avaliados e melhorados

Porém quando questionados sobre a necessidade de uma área específica responsável pela implantação e manutenção das políticas de *compliance*, as respostas foram mais divididas e um terço dos profissionais julgou desnecessário, 56% julgou importante e somente 11% considerou essencial, o que contradiz a teoria e não favorece o sucesso do projeto. Negrão e Pontelo (2014), ressaltam que uma área de *compliance* se tornou essencial e complementar no ambiente empresarial, atuando em conjunto com as demais áreas e gestores da empresa.

A empresa pode e deve gerenciar seus riscos, inclusive através de um comitê, estabelecendo limites e procedimentos. (OLIVEIRA et al. 2008).

#### 4.4 Principais desafios à implantação do Programa de *Compliance* Tributário

As perguntas de 7 a 11 referiam-se à realidade da empresa objeto deste estudo de caso, com o intuito de demonstrar como está sendo sentida a implantação do *compliance* no departamento fiscal. Diferentemente da primeira parte da pesquisa, os dados são contraditórios e apontam para o desconhecimento por parte dos profissionais acerca do assunto pesquisado, como se pode verificar nos resultados a seguir:

**Tabela 4** – Implantação do Programa de *Compliance* Tributário

Descrição	SIM	NÃO	NÃO SEI
A empresa possui um programa de <i>Compliance</i> ?	67%	22%	11%
A empresa disponibiliza um canal para denúncia de fraudes e condutas duvidosas?	22%	78%	

A empresa realiza com frequência treinamentos sobre <i>Compliance</i> ?		100%	
A empresa faz o mapeamento dos riscos tributários e estabelece metas de redução de riscos?	67%	22%	11%
A empresa foi autuada ou sofreu alguma penalidade nos últimos 5 anos?	78%	11%	11%

Fonte: Dados da pesquisa.

Como podemos ver pelos dados acima, a terça parte dos profissionais afirma que a empresa não possui programa de *compliance* ou não sabe se o tem, ao passo que 67% afirmaram que a empresa possui um programa de *compliance*. Porém, a totalidade dos pesquisados afirmam que a empresa realiza, com frequência, treinamentos sobre o tema. A aparente contradição talvez se justifique pela ausência de uma comunicação efetiva a todos os envolvidos dos resultados alcançados, o que faz com que alguns profissionais, mesmo conhecendo o assunto, afirmem que a empresa não possui *compliance*.

Apesar de 22% acreditarem que a empresa possui um canal de denúncia, 78% afirmaram que não existe tal espaço para denúncia para erros ou fraudes, ou condutas duvidosas e também não foi oferecido treinamento sobre código de conduta ou ética profissional. A CGU (2016), aponta que o programa de integridade - *compliance*, deve possuir alguns elementos considerados essenciais para a efetividade do programa, dentre os quais cita o Canal de Denúncia, e necessariamente o treinamento de funcionários sobre o Código de Conduta adotado pela empresa.

A questão 12 aponta o número de vezes em que cada profissional teve conhecimento das autuações fiscais sofridas e a questão 13 refere-se aos maiores obstáculos para um departamento fiscal de acordo com a opinião de cada um deles.

Para 67% dos entrevistados a empresa faz o mapeamento dos riscos e estabelece diretrizes para diminuí-los e/ou evitá-los, mas para os outros 33% a empresa não faz e/ou não tem conhecimento disso. As informações referentes às autuações sofridas pela empresa e seus clientes são confidenciais e poucos profissionais têm acesso a essas informações, mas 78% dos profissionais presenciaram algum tipo de autuação sofrida pela empresa e seus clientes, destes 14% dos entrevistados presenciaram mais de 7 autuações nos últimos 5 anos, 29% presenciaram de 3 a 4 autuações e 57% presenciaram até 2 autuações no mesmo período, o que talvez evidencie que o mapeamento de riscos não é eficaz, ou foi realizado há pouco tempo, e portanto, ainda não logra os resultados desejados.

**Tabela 5** – Principais Riscos Fiscais

<b>Quais são os fatores que trazem riscos para a empresa:</b>	<b>Nº Vezes Apontada</b>
Despreparo da Equipe Fiscal	7
Despreparo das demais áreas da empresa	5
Retrabalhos e Inserções manuais	7
Complexidade das Obrigações Acessórias	2
Inadequação dos Sistemas	5
Burocracia dos Órgãos Públicos	2
Insegurança Jurídica	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Entre os principais motivos considerados como fatores que elevam o risco de erros, fraudes e autuações o despreparado das equipes da área fiscal e das demais áreas surgiu 14 vezes entre as 30 respostas obtidas; retrabalhos, inserções manuais e inadequação dos sistemas somam 12 respostas entre as 30 obtidas. Todos os itens sugeridos foram apontados como fontes potenciais de riscos, alguns mais outros menos, porém Complexidade das obrigações acessórias, a burocracia fiscal e a insegurança jurídica aparecem em conjunto apenas 6 vezes, sendo que estas são questões apontadas pela teoria como um dos principais entraves à eficiência dos programas de integridade fiscal.

## **5. CONCLUSÕES**

Ao verificar os dados disponibilizados pela Receita Federal do Brasil nos Planos Anuais de Fiscalização dos últimos anos, foi possível verificar que o fisco está empenhado em melhorar sua atuação junto aos contribuintes, cujas ações são duvidosas e ilícitas e reparar os danos causados por recolhimento indevido e incorreto e obrigações acessórias incorretas. As parcerias que o fisco tem com diversas instituições no exterior, o aprimoramento das obrigações acessórias que estão cada vez mais cruzando dados entre si e o uso da tecnologia da informação, mostra o compromisso e a urgência que o fisco tem para acompanhar, fiscalizar e autuar os contribuintes que praticam atos ilícitos. Cada vez mais a Receita Federal está dificultando a prática de atos evasivos, e até mesmo atos elisivos têm sido colocados em xeque quando não realizados adequadamente, o que exige das empresas a busca constante por conformidade com a legislação tributária e demais normas aplicáveis. A gestão de riscos, os controles internos e o *compliance* tornam-se essenciais.



A partir do estudo caso analisado foi possível perceber que os profissionais da área fiscal, a despeito dos treinamentos que tenham recebido ainda não tem pleno conhecimento do que vem a ser um Programa de *Compliance* e confundem a simples aplicação de controles internos com a política de gestão de riscos, havendo ainda um longo caminho a ser trilhado, porém, é louvável o fato de um trabalho haver sido iniciado neste sentido. Importante ressaltar que o ‘Projeto *Compliance*’, estava ainda nos primeiros passos, fazendo apenas 5 meses desde as primeiras medidas foram tomadas, não sendo possível realizar um comparativo de antes e depois. Pesquisas futuras poderão abordar as mudanças e adaptações ocorridas no período.

Como pontos de melhoria e contribuirão para o sucesso do Projeto, podem ser citados a necessidade de: a) desenvolvimento de Código de Conduta Profissional, b) treinamento contínuo, c) aperfeiçoamento das políticas de comunicação interna e d) definição de um responsável pelo mapeamento, implantação e acompanhamento do programa.

Sobre a questão de pesquisa proposta, a saber: O *Compliance* mitiga os riscos e melhora o desempenho dos departamentos fiscais das empresas de contabilidade?

Pode-se inferir que: Sim, o *Compliance* mitiga os riscos, uma vez que, estar em conformidade com a legislação e as demais exigências internas e externas pertinentes à organização, afasta as autuações por ações ilegais e elimina ou reduz consideravelmente os erros de escrituração, apuração, recolhimento de impostos e de entrega das obrigações acessórias.

O objetivo geral desta pesquisa foi demonstrar o quanto o *Compliance* é importante para os departamentos fiscais das empresas de contabilidade, e verificar sua eficácia como ferramenta de mitigação dos riscos, diminuição lícita da carga tributária, e melhoria do desempenho do departamento.

Pode ser observado que com o *Compliance* a empresa reduz os custos dispendidos com multa e autuações fiscais e recolhimentos indevidos a maior. O serviço final entregue pelo departamento fiscal é mais confiável e com mais qualidade e não somente os demais departamentos e a empresa sentem a diferença, os clientes também, o que torna a empresa mais competitiva

O trabalho em questão não tem a intenção de esgotar o tema abordado, uma vez que a pesquisa se limitou a analisar apenas a implementação do *compliance* no departamento fiscal em uma empresa de contabilidade específica e aplicou o questionário somente aos profissionais dessa empresa. A implantação de um projeto como este leva tempo para se finalizar, envolve mudança de cultura e conduta da organização e seus profissionais, o que enseja tempo e

dedicação. A pesquisa se limitou também a verificar a importância do tema por esses profissionais e como eles reagiram ao início da implementação do Programa.

Visto que há poucos estudos realizados até o momento sobre o tema, e considerando sua crescente importância, sugere-se a realização de novas pesquisas com um maior aprofundamento nos temas aqui tratados, bem como a realização de novas investigações com um maior número de empresas e profissionais para atestar a importância do *Compliance* e como pode auxiliar na prevenção de perdas e solução de pendências perante o fisco.

## REFERÊNCIAS

AMARAL, G. S. **Elisão Fiscal e Norma Geral Antielisiva**. Porto Alegre: IOB Thomson, 2004.

ANDRADE, M. M. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ASSI, M. **Gestão de Riscos com Controles Internos: Ferramentas, certificações e métodos para garantir a eficiência dos negócios**. São Paulo: Saint Paul, 2012.

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

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

BRASIL. **Lei Nº 12.846**, de 1º de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm)>. Acesso em: 22 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. **Decreto Nº 8.420**, de 18 de março de 2015. Regulamenta a Lei no 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/decreto/D8420.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8420.htm)>. Acesso em: 22 abr. 2018.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CGU. **Lei anticorrupção.** <<http://www.cgu.gov.br/assuntos/responsabilizacao-de-empresas/lei-anticorupcao>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Anticorrupção:** Manual de Responsabilização Administrativa de Pessoa Jurídica. 2016.

IBPT. **Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 29 anos da Constituição Federal de 1988.** Paraná, 2017.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARINS, J. **Elisão Tributária e sua Regulação.** São Paulo: Dialética, 2002.

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

OLIVEIRA, A. M. S. et al. **Contabilidade Internacional:** Gestão de Riscos, Governança Corporativa e Contabilização de Derivativos. São Paulo: Atlas, 2008.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Receita Federal bate recorde em autuações em 2017.** <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2018/fevereiro/receita-federal-bate-recorde-em-autuacoes-em-2017>>. Acesso em: 26 fev. 2018.

\_\_\_\_\_. **Plano Anual da Fiscalização 2018.** <[http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018\\_02\\_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao\\_c.pdf](http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/resultados/fiscalizacao/arquivos-e-imagens/2018_02_14-plano-anual-de-fiscalizacao-2018-versao-publicacao_c.pdf)>. Acesso em: 26 fev. 2018.

RODRIGUEZ, A. O. et al. **Planejamento Tributário:** IRPJ, CSL, PIS/Pasep, Cofins e Planejamento Contábil e Reorganização Societária. 2. ed. São Paulo: IOB Sage, 2016.

TORRES, R. L. **Planejamento Tributário:** Elisão Abusiva e Evasão Fiscal. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

YAMASHITA, D. **Elisão e Evasão dos Tributos:** Planejamento Tributário: Limites à Luz do abuso do Direito e da Fraude à Lei. São Paulo: Lex, 2005.