

**LEI SARBANES-OXLEY, LEI ANTICORRUPÇÃO E LEI DOS CRIMES  
FISCAIS: ANÁLISE DAS NORMAS E DOS ASPECTOS COMUNS ENTRE  
ELAS**

**SARBANES-OXLEY LAW, ANTI-CORRUPTION LAW AND LAW OF TAX  
CRIMES: ANALYSIS OF STANDARDS AND COMMON ASPECTS  
BETWEEN THEM**

**Cintya Nishimura Durães<sup>1</sup>  
Maria de Fátima Ribeiro<sup>2</sup>**

**RESUMO:** O presente estudo aborda algumas legislações criadas para prevenir e/ou reprimir as condutas irregulares praticadas pelos gestores públicos ou pelas empresas privadas em detrimento da economia de um país. Destaca-se no âmbito privado a manipulação de dados contábeis por causarem impactos significativos para a economia em razão da desconfiança dos investidores financeiros diante da falta de transparência e fidelidade das informações. Inicialmente, será objeto da pesquisa a Lei norte-americana Sarbanes-Oxley, que inspirou dentre outras a elaboração da Lei Brasileira Anticorrupção. Após isso, será analisado de forma breve o instituto do compliance, por estar relacionado com as normas consideradas no presente trabalho. Na sequência, a Lei dos Crimes Fiscais receberá análise sucinta em conjunto com a Lei de Responsabilidade Fiscal, demonstrando-se como essas se inter-relacionam e qual a importância das normas para o controle da gestão pública. O objetivo do estudo é compreender como cada norma foi construída, bem como os efeitos produzidos a partir de sua aplicação. Buscar-se-á verificar se existem e quais são os pontos em comum entre os textos normativos selecionados. Para desenvolver a pesquisa será aplicado o método indutivo. Ao final, procurar-se-á realizar um comparativo entre todas as leis analisadas, averiguando-se se há e quais são os pontos comuns entre elas.

**Palavras-chave:** Irregularidades; Legislação Anticorrupção; Responsabilização.

<sup>1</sup> Mestranda do Programa de Mestrado em Direito pela Universidade de Marília. Bolsista CAPES/PROSUP. Especialista em Direito Processual Civil. Advogada. E-mail: cnddireito@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0562-5689>

<sup>2</sup> Doutora em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Professora Titular do Programa de Mestrado e Doutorado da Universidade de Marília – UNIMAR. E-mail: professoramariadefatimaribeiro@gmail.com. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8450-9872>

**ABSTRACT:** The present study addresses some legislation created to prevent and / or repress the irregular conduct practiced by public managers or private companies, to the detriment of the economy of a country. Particularly noteworthy is the manipulation of accounting data because it causes significant impacts on the economy due to financial investors' mistrust of the lack of transparency and fidelity of information. Initially, the study will be the Sarbanes-Oxley Act, which inspired, among others, the drafting of the Brazilian Anti-Corruption Law. After this, the compliance institute will be briefly analyzed, as it is related to the norms considered in the present work. As a result, the Tax Crimes Law will receive a brief analysis in conjunction with the Fiscal Responsibility Law, demonstrating how these are interrelated and the importance of the norms for the control of public management. The purpose of the study is to understand how each standard was built as well as the effects produced from its application. It will be sought to verify if they exist and what are the points in common between the normative texts selected. To develop the research will be applied the inductive method. In the end, a comparison will be made between all the analyzed laws, ascertaining if there are and what are the common points between them.

**Key-words:** Irregularities; Anti-Corruption Legislation; Accountability.

**Sumário:** 1. Introdução; 2. A Lei Sarbanes-Oxley: conceituação e aspectos; 2.1. Lei Sarbox no Brasil; 3. Lei Anticorrupção – Lei n. 12.846/13 e Decreto n. 8.420/15; 3.1. Lei Anticorrupção e compliance – comparativo entre os institutos; 4. Lei dos Crimes Fiscais – Lei n. 10.028/2000; 5. Aspectos comuns entre as normas da Lei Sarbox, Lei Anticorrupção e Lei dos Crimes Fiscais; 6. Conclusão; 7. Referências.

## 1. INTRODUÇÃO

As empresas têm sido cada vez mais reguladas por normas que visam coibir práticas em desconformidade com as leis, como a manipulação de dados contábeis e a corrupção. Após a descoberta de vários casos envolvendo grandes empreendimentos, o governo norte-americano editou a Lei Sarbanes-Oxley contendo medidas rígidas contra as condutas e responsabilizando os estabelecimentos pelos atos praticados por seus membros.

A gravidade dos acontecimentos causaram impactos econômicos negativos com a fuga de investimentos daquele país, em razão da desconfiança instalada entre os investidores pela ausência de transparência e confiabilidade das informações



vitais das empresas. Diante disso, passou-se a elaborar normas preventivas e repressivas à manipulação de dados contábeis, corrupção e outras condutas relacionadas.

A partir da lei americana outras normas surgiram inspiradas nessa, possuindo muitos pontos em comum. No Brasil, percebe-se que a Lei Sarbanes-Oxley impulsionou a edição de diversos textos regulamentadores das atividades empresariais, especialmente as relacionadas à área financeira.

Recentemente, a veiculação de notícias acerca da corrupção no país, destacadamente aquela praticada no âmbito da política com amplo envolvimento de grandes empresários do setor privado, desencadeou uma pressão popular sobre o legislativo federal para que fosse feita uma lei diretamente voltada para o combate daquela conduta. Assim surgiu a Lei Anticorrupção de nº 12.846/13.

Quanto à responsabilização fiscal dos gestores públicos, a Lei Complementar n. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), delimita a aplicação das finanças públicas estabelecendo regras para a manutenção do equilíbrio entre as receitas e as despesas. Para complementar essa norma foi elaborada a Lei n. 10.028/2000 – Lei dos Crimes Fiscais (LCF).

A Lei dos Crimes Fiscais, que alterou dispositivos do Código Penal brasileiro, possui como objeto de incidência a tipificação de condutas penalmente puníveis praticadas pelos gestores públicos em prejuízo das finanças públicas, atribuindo-se responsabilidade pessoal àqueles agentes.

Diante da intensa produção normativa que vem ocorrendo no Brasil visando prevenir e/ou reprimir condutas contrárias às leis, questiona-se qual a influência da legislação norte-americana Sarbanes-Oxley sobre a elaboração das regras nacionais? Existem aspectos comuns entre as normas brasileiras que disciplinam a temática da responsabilidade das pessoas físicas, jurídicas e gestores públicos?

Justifica-se a escolha da temática pela intensa dinâmica do assunto nos dias atuais. A crescente descoberta de casos de irregularidades tanto no âmbito público

quanto no privado tem impulsionado a edição de normas em muitos países. Essas estão influenciando umas nas outras, como é o caso da lei norte-americana Sarbanes-Oxley.

A elaboração do presente estudo será realizado por meio de pesquisa bibliográfica, com coleta qualitativa dos dados e análise pelo método indutivo. Verifica-se que em cada uma das normas mencionadas é possível encontrar pontos em comum entre elas, como a adoção de programas de integridade no âmbito interno dos empreendimentos.

## 2. A LEI SARBANES-OXLEY: CONCEITUAÇÃO E ASPECTOS

A Lei Sarbanes-Oxley, Sarbox ou Sox, foi criada no ano de 2002 nos Estados Unidos da América, após serem descobertos e noticiados escândalos envolvendo diversas empresas norte-americanas, causando impactos significativos na economia com a fuga de investidores financeiros. Tem por objeto a transparência e a confiabilidade das informações, destacando-se a responsabilização corporativa.

A finalidade da lei consiste em: “[...] restaurar o equilíbrio dos mercados por meio de mecanismos que assegurem a responsabilidade da alta administração de uma empresa sobre a confiabilidade da informação por ela fornecida” (BORGHERT, 2008, p.26). Os empreendimentos passaram a responder objetivamente pela prática de atos de corrupção por seus colaboradores.

A implantação da norma pelas empresas exige que sejam estabelecidos controles internos e de governança corporativa, com o intuito de assegurar que as informações sejam íntegras (BORGHERT, 2008, p.27). Esses mecanismos exigem investimento, o que acaba encarecendo a atividade empresarial.

O governo americano impôs medidas duras às empresas, porque a desconfiança em relação à verdadeira situação do mercado econômico norte-americano por falta de transparência, manipulação de dados contábeis e denúncias estavam prejudicando financeiramente o país, com consequências negativas para o

desenvolvimento e o crescimento econômico.

As principais envolvidas, segundo Borghert (BORGHERT, 2008, p. 1-12) foram: Enron (empresa de gás natural e eletricidade), Arthur Andersen (empresa de auditoria independente), Worldcom (empresa de telefonia), Xerox, KPMG (empresa de auditoria independente), Bristol-Myers (indústria farmacêutica), Merck (empresa farmacêutica), Tyco (empresa de eletrônicos) e Imclone Systems (empresa de pesquisa farmacêutica).

Descobriu-se após investigações que as referidas empresas manipularam dados contábeis, sonegaram tributos, fraudaram e desviaram recursos em montantes significativos. Consequentemente, suas ações sofreram acentuada desvalorização no mercado, chegando a levar o negócio à beira da falência em alguns casos (BORGHERT, 2008, p.1-12).

A Sarbox se destina aos stakeholders, que são os usuários das informações contábeis, tais como os acionistas, empregados, administradores, clientes, governo, entidades reguladoras, bancos e bondholders – investidores finais, além de investidores temporários, destaca Borghert (2008, p.50-51). Além disso, prevê-se a proteção para os denunciadores das irregularidades.

A lei contém um rol de sanções que se aplicam na ocorrência de procedimentos e condutas que contrariem a ética e às boas práticas de governança corporativa, tais como a falta de transparência e confiabilidade das informações prestadas pelos empreendimentos. Isso leva à desconfiança dos acionistas e consequentemente à queda do valor das ações no mercado (BORGHERT, 2008, p.13).

O ponto principal da Lei Sarbox encontra-se no aumento da responsabilidade corporativa, por meio da existência e funcionamento de um Comitê de Auditoria independente dentro dos empreendimentos, responsável por reportar diretamente ao Conselho de Administração casos de suspeita de fraudes no âmbito interno da empresa (BORGHERT, 2008, p.27-28).

A partir da vigência dessa regra as denúncias de irregularidades às autoridades competentes passaram a ter um peso maior na responsabilidade atribuída às empresas, isto é, em caso de não cumprimento do estabelecido na lei, o Comitê de Auditoria independente tem condições de apresentar denúncias aos órgãos competentes.

A Lei Sarbox busca fazer com que haja transparência, fidelidade das informações e segurança para os investidores, obtendo assim o necessário e indispensável equilíbrio no mercado de investimentos financeiros, que mantém a economia de um país aquecida e o desenvolvimento em contínua ascensão.

## 2.1 LEI SARBOX NO BRASIL

A Lei Sarbox no Brasil modificou algumas atividades realizadas em território nacional. O Conselho Monetário Nacional (CMN) editou em 2004 a Resolução n. 3.198, obrigando em seu art. 1º a existência de Auditoria Independente nas instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e câmaras e prestadores de serviços de compensação e liquidação.

O art. 3º da referida Resolução deixa claro que as informações fornecidas ao auditor independente são de responsabilidade das empresas que as fornecem, mas não isenta o profissional externo de imputação de responsabilização quanto aos documentos por ele feitos, uma vez que lhe é conferida a possibilidade de adotar os procedimentos mais adequados na realização da auditoria.

A existência de um Comitê de Auditoria é obrigatória nas instituições que operem determinados valores (acima de 1 bilhão de reais), nos termos do art. 10 da Resolução. A norma dispõe sobre o número mínimo de membros no art. 12, estabelecendo que dentre os três membros obrigatoriamente exigidos, pelo menos um deles possua comprovados conhecimentos de contabilidade e auditoria.

Dentre as atribuições do Comitê encontram-se expressamente previstas no

art. 15 a seguintes: recomendações, avaliações, revisões, estabelecimento de procedimentos e realização de reuniões com a diretoria, os conselhos fiscal e de administração, bem como relatórios semestrais acerca das atividades realizadas, que devem estar à disposição do Banco Central por no mínimo 05 anos, conforme o art. 17.

O trabalho do auditor independente é regulamentado pelas normas do Conselho Monetário Nacional (CMN), do Banco Central do Brasil (BACEN), da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e do Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), pela redação do art. 20 da Resolução.

No art. 23 está estipulado o prazo máximo de 03 dias úteis para que o auditor independente/comitê de auditoria comunique formalmente o Banco Central do Brasil a constatação ou a existência de evidências de erro ou fraude no âmbito interno da empresa avaliada.

A Resolução n. 3.198/04 deu início à repressão às condutas praticadas em desconformidade com as normas, no âmbito interno dos empreendimentos econômicos existentes no Brasil. Após a elaboração dessa norma outras atividades passaram a ter regramento semelhante.

[...] as empresas brasileiras compreenderam que o risco deve ser a base de suas ações. Dito de outra forma, ao tentar identificar previamente os riscos, e, com isso, afastá-los ou mitiga-los, a empresa aumenta sua credibilidade econômica, financeira e social (LUCHIONE, 2017, p.89).

A Controladoria Geral da União (CGU) editou em 2009, um manual intitulado “A Responsabilidade Social das Empresas no combate à corrupção”, em parceria com o Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social e o Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela integridade contra a corrupção.

O conteúdo da referida publicação, disponível na rede mundial de

computadores<sup>3</sup>, diz respeito às legislações de combate à corrupção, tanto no âmbito nacional, quanto na área internacional, que se aplicam no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive os reflexos da Lei Sarbox na elaboração de normas internas. Ademais, aponta várias práticas que caracterizam o ilícito e sugere algumas medidas que podem ser adotadas pelas empresas e pelo setor público.

Devido a uma série de escândalos, inclusive da Enron, foi redigida, em 2002, a Lei Sarbanes-Oxley, com o objetivo de evitar o esvaziamento dos investimentos financeiros e a fuga dos investidores pela aparente insegurança a respeito da boa governança nas empresas (LUCHIONE, 2017, p.15).

O material preparado e disponibilizado pela Controladoria Geral da União, de amplo acesso, divulga o conteúdo e auxilia a sanar as eventuais dúvidas dos interessados sobre o tema, estimulando a adesão aos meios de combate à corrupção e condutas contrárias às leis. Inclusive são sugeridos alguns meios que servem tanto para o setor privado quanto para o público, com as devidas adaptações no caso desse último.

A partir da Sarbox outras normas foram elaboradas visando à preservação da integridade da economia e das relações entre as partes envolvidas. Uma das que se destacam é a Noclar – Non-Compliance With Laws and Regulations, a qual estabelece normas ético-profissionais rígidas para auditores internos e contadores, atribuindo-lhes responsabilidade pela elaboração das demonstrações contábeis.

Assim, nota-se um aumento na intolerância às condutas violadoras dos deveres legais sejam essas praticadas por pessoas físicas, jurídicas ou gestores públicos. As normas estão sendo elaboradas com rigor maior e punição para quem quer que descumpra a lei, tendo em vista a produção de consequências sobre toda a

---

<sup>3</sup> A Responsabilidade Social das Empresas no Combate à Corrupção. Controladoria-Geral da União – CGU, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade contra a Corrupção. Junho/2009. Disponível em: < [http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas\\_baixa.pdf](http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas_baixa.pdf) >. Acesso em: 09 mar. 2018.



coletividade.

### 3. LEI ANTICORRUPÇÃO – LEI N. 12.846/13 E DECRETO N. 8.420/15

A Lei Anticorrupção brasileira foi inspirada na lei norte americana Foreign Corrupt Practices Act, tendo como objetivo a responsabilização administrativa e civil das pessoas jurídicas de direito privado pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, protegendo-se assim o patrimônio público.

Denomina-se também de “Lei Anticorrupção Empresarial”, integrando o Sistema Brasileiro Anticorrupção (GABARDO, 2015, p.132). Esse sistema é formado por diversos diplomas normativos, como, Lei n° 8.429/92 (Lei de Improbidade Administrativa), Código Penal, Lei n° 1.079/50, (Lei dos Crimes de Responsabilidade), Lei n° 12.683/12 (Lavagem de Dinheiro), Lei Complementar n° 135/10 (Ficha Limpa) e outros.

O fundamento constitucional para a edição do diploma normativo anticorrupção, conforme Moreira Neto e Freitas (2014, p.4), consubstancia-se em assegurar a moralidade administrativa, tal como previsto no art. 37, caput da Constituição Federal/88 como princípio a ser obedecido pela administração pública.

As relações entre as pessoas jurídicas de direito privado e o poder público não podem ser contaminadas por ilícitos, haja vista que o interesse público sobrepõe-se aos interesses particulares. Nesse ínterim, com a entrada em vigor da Lei Anticorrupção, passou-se a responsabilizar objetivamente as empresas privadas pela prática de atos de corrupção.

Por corrupção entende-se toda conduta que vise à obtenção de vantagem destinada a um indivíduo, em detrimento do patrimônio público nacional ou estrangeiro, nos termos do art. 5º, da lei n. 12.846/13. A Controladoria-Geral da União, define o termo corrupção da seguinte forma:

Um ato de corrupção pode ser definido como uma transação ou troca entre quem corrompe e quem se deixa corromper. Atos de corrupção correspondem, portanto, a uma promessa ou recompensa em troca de um comportamento, que favorece os interesses do corruptor. É uma forma particular de influência do tipo ilícita, ilegal e ilegítima, que conduz ao desgaste do mais importante recurso do sistema político: sua legitimidade<sup>4</sup>.

Constatada a existência de irregularidades na empresa, instaurar-se-á processo administrativo, decidindo se serão aplicadas as sanções previstas no art. 6º da lei n. 12.846/13, a saber, multa e publicação extraordinária da decisão condenatória, isoladamente ou cumulativamente, de acordo com a gravidade e a natureza da infração.

A penalidade pecuniária, que varia entre um décimo por cento e vinte por cento sobre o faturamento bruto do último exercício anterior ao processo administrativo, nos termos do dispositivo apontado, pode alcançar valores elevados, ocasionando prejuízos consideravelmente maiores do que os “evitados” com as fraudes.

Destaca-se na Lei Anticorrupção a criação de um Cadastro Nacional de Empresas Punidas – CNEP, que funciona como uma fonte de consulta e de publicação sobre as informações empresariais, quanto à aplicação de sanções e condenações por descumprimento às normas do ordenamento jurídico (BLOK, 2014, s/p).

A existência de um cadastro no qual conste o envolvimento de determinada empresa com práticas ilegais poderá induzir as pessoas jurídicas a buscarem de forma efetiva a implantação de programas de integridade, tal como dispõe a lei,

---

<sup>4</sup> A Responsabilidade Social das Empresas no Combate à Corrupção. Controladoria-Geral da União – CGU, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade contra a Corrupção. Junho/2009, p. 16. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas\\_baixa.pdf](http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas_baixa.pdf)>. Acesso em: 09 mar. 2018.

visando preservar seus negócios e a confiabilidade dos investidores e acionistas. A perda de reputação no mercado reduz o valor das ações e da marca, abala a confiança de clientes e fornecedores e afasta as possibilidades de crédito<sup>5</sup>.

Para regulamentar a aplicação da referida norma, foi elaborado o Decreto nº 8.420/15, que contém normas versando acerca da responsabilização administrativa, respectivas penalidades, encaminhamento para o processamento judicial, disposições sobre a possibilidade de ser realizado acordo de leniência, definição de programas de integridade e elaboração de cadastros de empresas inidôneas, suspensas ou punidas.

### 3.1 LEI ANTICORRUPÇÃO E COMPLIANCE – COMPARATIVO ENTRE OS INSTITUTOS

A Lei Anticorrupção e o compliance são institutos que se interligam, mas não se confundem. Este último é um mecanismo de aplicação no âmbito interno das empresas, estando expressamente previsto na redação da referida lei, que é um conjunto normativo elaborado pelo legislador para aplicação em todo o território nacional.

A Lei n. 12.846/2013, seguindo a tendência inaugurada pelo Foreign Corrupt Practice Act – FCPA e, mais recentemente, adotada pelo UK Bribery Act, prevê a hipótese de se levar em consideração, quando da aplicação das sanções previstas pela prática de ato lesivo à administração pública, a existência de programas de compliance (PETRELLUZZI, 2014, p.76).

O compliance é conceituado como um conjunto de medidas por meio das

<sup>5</sup> **Compliance: guia para as organizações brasileiras.** Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Minas Gerais. Comissão de Estudos Permanentes sobre Compliance da OAB/MG. Junho de 2016, p. 20. Disponível em: <[https://www.oabmg.org.br/pdf\\_jornal/Cartilha%20Compliance\\_cartilha%20vers%C3%A3o%20final\\_Impress%C3%A3o.pdf](https://www.oabmg.org.br/pdf_jornal/Cartilha%20Compliance_cartilha%20vers%C3%A3o%20final_Impress%C3%A3o.pdf)>. Acesso em 10 mai. 2018.

quais se busca a prevenção à prática de condutas que sejam contrárias às leis. Códigos de ética e conduta, canal de denúncias anônimas, treinamento de funcionários e monitoramento de áreas sensíveis são algumas características do mecanismo (BLOK, 2017, p. 95).

No Brasil, o compliance ganhou espaço por meio das instituições financeiras, que reconheceram a necessidade de existirem controles internos em suas atividades. O Conselho Monetário Nacional, órgão que dita diretrizes administrativas para os bancos, fixou algumas obrigações na Lei Complementar nº 105/01 (sigilo das informações de operações financeiras (CAPPELLARI, 2016, p. 2).

A adoção e aplicação do compliance pelas empresas é decisão facultativa, isto é, não há imposição legal para que isso ocorra. Todavia, os benefícios que as medidas proporcionam são bastante interessantes principalmente por contribuírem com a redução de riscos, que por sua vez diminuirão custos.

O poder público deve incentivar a adoção de programas de integridade ou compliance para que a partir do cultivo dessa cultura no âmbito interno das empresas, a sociedade seja influenciada por esse parâmetro e apresente uma elevação no nível de desenvolvimento em todos os aspectos: econômico, social e cultural.

O Compliance constituiria em um fruto dos novos riscos da atividade empresarial, diferente do tradicional risco econômico, estar-se-ia falando de um risco que tange a normatividade. Este risco normativo surge como o problema da empresa em se adaptar a todo o lastro normativo que rege sua atividade, a exemplo das normas de proteção ao meio ambiente, sistema financeiro nacional e internacional, consumidor, dentre outras não menos importantes (TEIXEIRA, 2017, p. 141).

O controle dos riscos das atividades da empresa é importante tanto no âmbito interno quanto em relação à sociedade. Embora não haja obrigatoriedade de adoção do compliance, “As empresas devem assumir internamente uma postura preventiva, fixando códigos de conduta”, afirmam Teixeira e Rios (TEIXEIRA, 2017, p. 144).

Por meio do Código de Conduta são delimitadas as permissões e as proibições, bem como as consequências em caso de inobservância das normas por todos os membros da organização empresarial, inclusive de parceiros. As ferramentas que o compliance oferece auxiliam na concretização da missão, visão e valores de uma empresa, afirmam Ribeiro e Diniz (2015, p. 88).

Sibille e Serpa (s/d, p. 7) consideram que dentre os pilares que sustentam um programa de compliance: “[...] o Código de Conduta é o alicerce principal. Ele estabelece, entre outros tópicos, os direitos e obrigações dos diretores da empresa, gerentes, funcionários, agentes e parceiros comerciais”.

[...] verifica-se que o compliance tem como função principal garantir o cumprimento das normas e processos internos, prevenindo e controlando os riscos envolvidos na administração da empresa, seguindo as normas estabelecidas pela legislação nacional e internacional, conforme o ramo de atividade empresarial em que atua (GABARDO, 2015, p. 135).

Já a lei anticorrupção surgiu como resposta às condutas prejudiciais ao patrimônio público nacional ou estrangeiro, praticadas pelos integrantes de pessoas jurídicas. Responsabilizam-se objetivamente estas nos âmbitos administrativo e civil, sem prejuízo das sanções penais cabíveis.

Moreira (2017, p. 63) aponta que em razão de ser a corrupção crônica no país, não se poderia mais permitir a ausência de uma lei específica para o problema, o qual ele chega a afirmar que se trata de uma “endemia quase epidêmica”, isto é, algo recorrente e que abrange grande parte da sociedade.

A elaboração da Lei n. 12.846/13 é reflexo do compliance sobre as demais normas. Nota-se que a legislação estimula a implantação do mecanismo como forma de prevenção à prática de condutas ilícitas no âmbito interno das empresas, bem como atenuante das sanções previstas (GABARDO, 2015, p. 137).

A norma anticorrupção dispõe expressamente sobre a adoção de programas de compliance, em seu art. 7º, inciso VIII, que “a existência de mecanismos 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”.

O Decreto n. 8.420/15 define no art. 41 o que é programa de integridade no âmbito da pessoa jurídica:

[...] conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes com o objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

Geralmente as áreas mais afetadas pelos riscos e que levam à constatação de irregularidades são aquelas ligadas às finanças, tributação e concessão de licenças ambientais da empresa. Muitos casos revelam que a manipulação de dados nas demonstrações contábeis é a principal fonte dos problemas que levam à responsabilização da empresa pela Lei n. 12.846/13.

Os programas de integridade ou programas de “compliance” se revelam ferramentas úteis para auxiliar os procedimentos de controle e gestão de riscos das empresas. Para alcançar essa finalidade, os programas devem ser concebidos de maneira individualizada, com foco em áreas sensíveis mais sujeitas a riscos previamente identificados (ZANETTI, 2016, p. 51).

A implementação de compliance pode beneficiar por meio da prevenção ou correção de irregularidades antes de causarem prejuízos no âmbito externo do empreendimento, bem como na repressão às irregularidades praticadas e que já produziram efeitos negativos para a sociedade.

Verifica-se, portanto, que o compliance pode e deve ser utilizado, tanto como uma ferramenta de controle, proteção e prevenção de possíveis práticas criminosas nas empresas, como um valioso instrumento de transferência de responsabilidade, evitando ou amenizando a responsabilidade da pessoa jurídica quando do surgimento de alguma patologia corruptiva (GABARDO, 2015, p. 134).

As sanções previstas na legislação vão desde a aplicação de multa até o

encerramento compulsório das atividades para os casos mais graves. Se existir e estiver sendo aplicado um programa de integridade, há possibilidade de atenuação das penalidades, como previsto expressamente na própria Lei Anticorrupção.

Assim, as empresas que adotarem a política de prevenção às irregularidades por meio dos programas de integridade colherão benefícios para si protegendo suas atividades e seus patrimônios, bem como contribuirão para que a sociedade não seja prejudicada pelos efeitos produzidos pelas práticas ilícitas.

#### **4. LEI DOS CRIMES FISCAIS – LEI N. 10.028/2000**

O controle sobre as atividades da administração pública é disciplinado na Constituição Federal/88 e em leis infraconstitucionais, como a Lei Complementar n. 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), composta por normas sobre finanças públicas e responsabilização na gestão fiscal, disciplinando os arts. 163 e 169 da Carta Magna.

Para complementar a referida norma foi elaborada a Lei n. 10.028/2000 - Lei dos Crimes Fiscais (LCF), que alterou dispositivos do Código Penal, arts. 359-A ao 359-H, que tipificam os crimes praticados pelo gestor público contra as finanças públicas, prevendo sanções para o descumprimento dos limites legais que provocam desequilíbrio no orçamento.

Obriga, além disso, a promover os ajustes necessários à manutenção do equilíbrio entre receitas e despesas, evitando gastos maiores do que a arrecadação e o conseqüente aumento da dívida pública, sujeitando os administradores às sanções pessoais estabelecidas na Lei n° 10. 028, de 19.10.2000 – Lei de Crimes Fiscais, caso ocorra desobediência aos seus dispositivos, além de prever sanções institucionais para o ente da federação que exceder os limites de endividamento, despesas com pessoal e deixar de arrecadar impostos (TOLENTINO, 2002, p. 3).

O surgimento da Lei 10.028 se deu em razão das lacunas deixadas pela LC 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal, cuja função é o controle econômico do agente

público, destaca Tavares (2012, p. 1361). A Lei dos Crimes Fiscais ao prever sanções penais para as condutas ilícitas praticadas pelo gestor público complementa a Lei n. 101.

Mesmo disciplinando as finanças públicas, a LRF deixou espaço para a criação de outras Leis que normatizariam os demais aspectos que não estavam abarcados neste importante instrumento de gestão. Dentre estas novas leis citam-se a Lei 10.028/2000 que apresenta as restrições e penalidades que estariam incorrendo os gestores públicos que por ventura deixassem de respeitar os requisitos definidos na LRF (SOARES, 2013, p. 27-28).

Os gestores dos bens públicos necessariamente devem ter suas atividades delimitadas na lei, visto que são os responsáveis pela tomada de decisões acerca da aplicação ou não dos recursos financeiros públicos. Os princípios previstos no art. 37 da Constituição Federal determinam que haja observância da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

O interesse público deve ser atendido dentro das possibilidades orçamentárias, que observam planos e metas propostos pelos gestores públicos. O Estado não pode contrair dívidas que não consegue honrar, tampouco comprometer seus recursos apenas em um ou alguns segmentos, em detrimento das demais áreas, como por exemplo, os serviços essenciais à sociedade (TAVARES, 2012, p. 1362):

Daí a vinda da denominada Lei de Responsabilidade Fiscal que “pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar” (parágrafo 1.º do art. 1.º) (OLIVEIRA, 2002, p. 20-21).

A LC 101 dispõe acerca da realização do planejamento, o qual abrange: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual,



Execução Orçamentária e cumprimento das metas. Também há previsão sobre Receita e Despesa Pública, Dívida e endividamento públicos, inclusive no tocante aos limites desses, operações de crédito, vedações e outros aspectos que devem ser observados pelos gestores públicos.

No campo do direito financeiro, a transparência é assegurada através de planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o relatório resumido da execução orçamentária; e o relatório da gestão fiscal, bem como as versões simplificadas de tais documentos (art. 48) (OLIVEIRA, 2002, p. 95).

Todas as exigências da legislação complementar e as sanções previstas na lei dos crimes fiscais são formas de controlar a destinação dos recursos financeiros públicos, para que ocorra o atendimento dos interesses da coletividade dentro das possibilidades orçamentárias. Ademais, o conjunto formado pelas normas da LRF e LCF possuem caráter preventivo-repressivo para o gestor público.

## **5. ASPECTOS COMUNS ENTRE AS NORMAS DA LEI SARBOX, LEI ANTICORRUPÇÃO E LEI DOS CRIMES FISCAIS**

Analisando-se cada um dos diplomas normativos percebe-se que o ponto de convergência é a atribuição de responsabilidade a alguém: pessoa jurídica, pessoa física ou gestor público. Com isso, a preservação da integridade, a manutenção da confiabilidade das informações e a redução de riscos inerentes às suas atividades, principalmente as relacionadas ao campo financeiro e tributário, são os desdobramentos da aplicação das normas.

A implantação dos mecanismos de integridade nas empresas é inevitável, embora o custo disso seja elevado. Em contrapartida, beneficia-se amplamente o empreendimento, os indivíduos ligados a ele e a sociedade, pois aumenta a segurança nas informações, que por consequência promove maior confiança dos

investidores na economia.

O combate à corrupção precisa acontecer de maneira global para que seja eficiente na redução das práticas. Ademais, a mudança cultural na sociedade ocorre gradualmente; cada indivíduo que passa a olhar para as condutas em desacordo com as leis como algo prejudicial ao coletivo, contribuirá com a modificação do cenário social.

A complexidade das modernas relações sociais no mundo, marcadas pelo processo de globalização, avanço da tecnologia e velocidade da informação, exigem do Estado uma célere adaptação das regras jurídicas, moldadas preteritamente para regular situações menos imutáveis e igualmente não tanto dinâmicas (TEIXEIRA; RIOS; SIMÃO FILHO, et. al., 2017, p.141).

O Brasil tem buscado soluções observando os ordenamentos jurídicos de outros países, visando à elaboração de leis que estejam à altura das inovações sociais e tecnológicas provocadas pela globalização. Concomitantemente, compromissos internacionais assumidos anteriormente estão sendo cumpridos.

A Lei brasileira anticorrupção decorre de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil no combate à mesma, como a título de exemplo: (i) Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais, chamada de convenção da OCDE, promulgada pelo Decreto nº 3.678/2000, (ii) Convenção Interamericana contra a Corrupção, promulgada pelo Decreto 4.410/2002 e (iii) a Convenção das Nações Unidas contra a corrupção, promulgada pelo Decreto nº 5.687/2006 (TEIXEIRA; RIOS; SIMÃO FILHO, et. al., 2017, p.145-146).

As relações sociais mudam, mas as normas quase sempre não as acompanham em tempo real. A corrupção no plano nacional é um problema que existe há muito tempo, mas somente em 2013 foi criada uma legislação específica para a problemática da corrupção empresarial.

A repercussão dos casos de corrupção em volume expressivo envolvendo o Brasil fez com que fossem tomadas providências mais rígidas por parte do poder

público. “As perdas sociais da corrupção são conhecidas, notadamente em países assinalados pela desigualdade social e pelo desgaste midiático da administração e dos administradores públicos [...]” (TEIXEIRA; RIOS; SIMÃO FILHO, et. al., 2017, p.145).

O Estado brasileiro não pode quedar-se inerte diante do agravamento da situação, haja vista que sua estrutura administrativa está sendo diretamente afetada. Nesse ínterim, o legislativo tem cumprido seu papel, embora em ritmo diverso dos acontecimentos, na criação de normas que devem ser observadas por todos os membros da sociedade brasileira.

Órgãos de auditoria e controladoria são incumbidos de atuarem com intensidade no combate às condutas que contrariam as leis, tanto nas atividades privadas quanto nas públicas, formando-se uma corrente que faça frente às ilicitudes, antes ou após causarem danos à sociedade.

Casos de corrupção no Brasil também têm levado o Poder Executivo Federal, por meio da Controladoria-Geral da União, a atuar na intensificação de ações para identificação de tipologias de casos de corrupção, na promoção de políticas de transparência pública e no desenvolvimento e disseminação de políticas para promoção da integridade nos setores público e privado, [...] (GCU, 2009, p. 15).

A adoção de meios eficazes para promover a internalização de programas de integridade pelas pessoas jurídicas é fundamental, visto que isso não se tornou obrigatório no país. Assim, investir em campanhas governamentais, incentivos e políticas públicas pode ser o caminho para convencer os destinatários dessas mensagens que os benefícios são colhidos por todos.

## 5. CONCLUSÃO

Após análise comparativa de algumas das principais normas que disciplinam o combate à corrupção verificou-se que existem aspectos comuns entre as leis.

Inicialmente, restam claras as finalidades insculpidas em cada uma: a proteção do patrimônio público e dos interesses da coletividade, a promoção da transparência e a fidelidade nas informações e dados prestados pelos responsáveis por tal atividade.

Constatou-se que existem determinadas leis voltadas mais para as atividades privadas e outras destinadas à gestão pública, contendo as delimitações e respectivas consequências jurídicas àqueles que forem encontrados em situação de inobservância. Percebeu-se, nesse ponto, a existência de um viés preventivo concretizado por meio de programas de integridade, bem como repressivo com a previsão de sanções para pessoas físicas, jurídicas ou gestores públicos que se enquadrarem nos dispositivos legais indicadores de ilicitude.

Quanto ao instituto do compliance, notou-se a possibilidade de adoção pelas empresas em seu âmbito interno como forma de controlar os riscos e também atenuando eventuais sanções a serem aplicadas. Ademais, por meio de sua implantação é possível afastar a desconfiança de investidores financeiros que promovem benefícios para o empreendimento e para a sociedade por inteiro.

Em suma, concluiu-se que a responsabilização objetiva das pessoas jurídicas favorece a implantação de programas de controle interno e a disseminação da cultura de combate à corrupção influenciando toda a sociedade. Os reflexos são sentidos na economia e no desenvolvimento social e cultural.

## 6. REFERÊNCIAS

BRASIL. Banco Central do Brasil. Resolução n. 3.198 de 27 de maio de 2004. **Altera e consolida a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria independente para as instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e para as câmaras e prestadores de serviços de compensação e liquidação.** Disponível em: < [http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/busca/downloadNormativo.asp?arquivo=/Lists/Normativos/Attachments/46402/Res\\_3198\\_v9\\_L.pdf](http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/busca/downloadNormativo.asp?arquivo=/Lists/Normativos/Attachments/46402/Res_3198_v9_L.pdf) >. Acesso em 01 jun. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível

em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>.

Acesso em: 05 jun. 2018.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/lcp/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm)>. Acesso em: 01 jun. 2018.

BRASIL. Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000. **Altera o Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei n. 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei n. 201, de fevereiro de 1967.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L10028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10028.htm)>. Acesso em: 02 jun. 2018.

BORGHERT, Vania Maria da Costa. **Sox: entendendo a lei Sarbanes-Oxley: um caminho para a informação transparente.** São Paulo: Cengage Learning, 2008.

BLOK, Marcella. **Compliance e Governança Corporativa: atualizado de acordo com a Lei Anticorrupção Brasileira (Lei 12.846) e o Decreto-Lei 8.421/2015.** 1. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

BLOK, Marcella. Nova Lei Anticorrupção (Lei 12846/2013) e o Compliance. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, jul./set. 2014, v. 17, n. 65. Disponível em: <<https://www.tjdft.jus.br/institucional/biblioteca/conteudo-revistas-juridicas/revista-de-direito-bancario-e-do-mercado-de-capitais-2013-rdb/2014-v-17-n-65-jul-set>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

CAPPELLARI, Álisson dos Santos; FIGUEIREDO, Vicente Cardoso de. O criminal compliance como instrumento de prevenção da criminalidade econômica no âmbito das instituições financeiras. **Revista Fórum de Ciências Criminais – RFCC**, Belo Horizonte, ano 3, n. 6, jul./dez. 2016. Disponível em: <<http://www.editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2016/11/criminal-compliance-artigo.pdf>>. Acesso em: 14 mai. 2018.

Compliance: guia para as organizações brasileiras. Ordem dos Advogados do Brasil – Seção Minas Gerais. Comissão de Estudos Permanentes sobre Compliance da OAB/MG. Junho de 2016. Disponível em: <[https://www.oabmg.org.br/pdf\\_jornal/Cartilha%20Compliance\\_cartilha%20vers%C3%A3o%20final\\_Impress%C3%A3o.pdf](https://www.oabmg.org.br/pdf_jornal/Cartilha%20Compliance_cartilha%20vers%C3%A3o%20final_Impress%C3%A3o.pdf)>. Acesso em: 10 mai. 2018.

GABARDO, Emerson; CASTELLA, Gabriel Morettini. A nova lei anticorrupção e a importância do compliance para as empresas que se relacionam com a Administração Pública. **Revista A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, ano 15, n. 60, p. 129 – 147, abr./jun. 2015. Disponível em: <[www.revistaaec.com/index.php/revistaaec](http://www.revistaaec.com/index.php/revistaaec)>. Acesso em: 10 mar. 2018.

CGU, Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade contra a Corrupção. Junho/2009. **Ética e integridade**. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas\\_baixa.pdf](http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manualrespsocialempresas_baixa.pdf)>. Acesso em: 09 mar. 2018.

LUCHIONE, Carlo Huberth; CARNEIRO, Claudio. Compliance e Lei Anticorrupção – importância de um programa de integridade no âmbito corporativo e setor público. *In*: PORTO, Vinicius; MARQUES, Jader (Orgs.). **O compliance como instrumento de prevenção e combate à corrupção**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017, p. 83 – 94.

MOREIRA, Fábio Lucas. Breves anotações sobre a lei anticorrupção. *In*: PORTO, Vinicius; MARQUES, Jader (Orgs.). **O compliance como instrumento de prevenção e combate à corrupção**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, p. 61-81, 2017.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo; FREITAS, Rafael Vêras de. **A juridicidade da Lei Anticorrupção** – Reflexões e interpretações prospectivas. Disponível em: <[http://www.fsl.adv.br/sites/www.fsl.adv.br/files/a\\_juridicidade\\_da\\_lei\\_anticorruptao\\_-\\_inclusao\\_em\\_20.02.14.pdf](http://www.fsl.adv.br/sites/www.fsl.adv.br/files/a_juridicidade_da_lei_anticorruptao_-_inclusao_em_20.02.14.pdf)>. Acesso em: 15 mai. 2018.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. ver. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

PETRELLUZZI, Marco Vinicio; RIZEK JUNIOR, Rubens Naman. **Lei Anticorrupção: origens, comentários e análise da legislação correlata**. São Paulo: Saraiva, 2014.

RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; DINIZ, Patrícia Dittrich Ferreira. Compliance e Lei Anticorrupção nas Empresas. **Revista de Informação Legislativa**, ano 52, n. 205 jan./mar. 2015, pp. 87-105. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/509944>>. Acesso em: 23 mar. 2018.

SIBILLE, Daniel; SERPA, Alexandre. **Os pilares do programa de compliance:**

uma breve discussão. E-book disponível em:  
<[https://www.editoraroncarati.com.br/v2/phocadownload/os\\_pilares\\_do\\_programa\\_de\\_compliance.pdf](https://www.editoraroncarati.com.br/v2/phocadownload/os_pilares_do_programa_de_compliance.pdf)>. Acesso em: 23 fev. 2018.

SOARES, Cristiano Sausen. **Lei de Responsabilidade Fiscal e Finanças Públicas: impactos sobre as despesas com pessoal e endividamento nos Estados brasileiros.** Dissertação de Mestrado em Administração. Paulo Sérgio Ceretta – orientador. Universidade Federal de Santa Maria/RS, 2013, 90 p.. Disponível em:  
<<http://repositorio.ufsm.br/bitstream/handle/1/4657/SOARES%2C%20CRISTIANO%20SAUSEN.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional.** 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

TEIXEIRA, André Luiz Rapozo de Souza; RIOS, Marcos Camilo da Silva Souza. Compliance e Direito Empresarial Penal. *In*: SIMÃO FILHO, Adalberto; GABRICH, Frederico de Andrade. 2017. **Anais... XXVI Congresso Nacional do CONPEDI São Luís – MA, 15-17, nov. 2017.** Direito Empresarial, p. 138-154. Disponível em:  
<[https://www.conpedi.org.br/eventos/saoluisma/#artigos\\_aprovados](https://www.conpedi.org.br/eventos/saoluisma/#artigos_aprovados)>. Acesso em 14 mai. 2018.

TOLENTINO, Marlúcia Araújo; FEITOSA, Mônica Nascimento; SANTIAGO, Wagner de Paulo; DUARTE, Simone Viana. Lei de Responsabilidade Fiscal: dificuldades e benefícios da implementação e operacionalização na microrregião de Bocaiúva. **Revista Unimontes Científica**, Montes Claros, v. 3, n. 3, jun./2002, p. 1-16. Disponível em:  
<<http://www.ruc.unimontes.br/index.php/unicientifica/article/view/42/36>>. Acesso em: 16 mai. 2018.

ZANETTI, Adriana Freisleben. Lei Anticorrupção e Compliance. **Revista Brasileira de Estudos da Função Pública.** Belo Horizonte, ano 5, n. 15, set./dez. 2016, p. 51. Disponível em: <<http://www.editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2017/03/lei-anticorruptao-compliance-artigo.pdf>>. Acesso em: 22 mai. 2018.

*Data da submissão: 25/02/2019*

*Data da primeira avaliação: 12/08/2019*

*Data da segunda avaliação: 12/08/2019*

*Data da aprovação: 12/08/2019*