



**XVII CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL
14 a 16 de agosto de 2019 – Bento Gonçalves-RS**

ÁREA TEMÁTICA 6 – GOVERNANÇA CORPORATIVA, ÉTICA E *COMPLIANCE*

Mensuração de riscos em programas de *compliance* sob a ótica da legislação anticorrupção brasileira

Sandro Augusto Martins Bittencourt – CRCRS nº 55.895

Adriana Gabbi – CRCRS nº 64.222

Márcia Ferraz Meneghel – CRCRS nº 92.266

Henrique Gabbi Bittencourt

MÁRCIA FERRAZ MENEGHEL

Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Direito de Santa Maria (FADISMA)

SANDRO BITTENCOURT

Auditor Independente

Bacharel em Ciências Contábeis - UFSM

Pós Doutorado em Engenharia de Produção e Sistemas - UNISINOS

Doutor em Engenharia de Produção e Sistemas - UNISINOS

Sócio da Vision Auditoria S/S

Professor da FADISMA - Santa Maria

ADRIANA GABBI

Bacharel em Ciências Contábeis - UFN

Mestre em Engenharia de Produção- UFSM

Sócia da Vision Auditoria S/S

Professora da FADISMA - Santa Maria

HENRIQUE GABBI BITTENCOURT

Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis da UFSM

MENSURAÇÃO DE RISCOS EM PROGRAMAS DE *COMPLIANCE* SOB A ÓTICA DA LEGISLAÇÃO ANTICORRUPÇÃO BRASILEIRA

RESUMO

O objetivo deste trabalho é apresentar um modelo de matriz de risco capaz de mensurar quantitativamente os riscos de um programa de *compliance* ser considerado sem validade por não atender aos parâmetros da legislação anticorrupção brasileira. A estratégia de pesquisa configura-se em uma análise bibliográfica, exploratória e combinada, a qual, aborda aspectos qualitativos e quantitativos. Com a execução das etapas metodológicas, foi possível obter uma matriz de risco alinhada aos 16 parâmetros do artigo 42 do Decreto 8.420/2015, a qual demonstra os percentuais de riscos quanto à existência e aplicação de um programa de *compliance*. Para demonstrar a aplicação prática do modelo proposto, foi construído um contexto exemplificativo onde foi possível verificar os resultados simulados da aplicação e sua representação gráfica. Os resultados da pesquisa apontaram que por meio da construção e aplicação do modelo de matriz de riscos, construído sob a ótica dos parâmetros legais de existência e aplicação de um programa de *compliance* é possível que as organizações adotem planos de ação para mitigação e tratamento destes riscos. Identificou-se também que este modelo é aplicável a qualquer empresa, pois baseia-se nos requisitos de uma legislação aplicável no Brasil.

Palavras-chave: Legislação Anticorrupção. Programas de *Compliance*. Riscos.

Área temática: Governança corporativa, ética e *compliance*.

1 INTRODUÇÃO

O cenário corporativo vem experimentando ao longo dos últimos anos novas formas de abordagem sobre temas ligados a integridade e conformidade em ambientes de negócios, principalmente pela edição e difusão de legislações e regulamentações que visam coibir práticas ilícitas no mercado. Para se adequar a este novo contexto, as empresas necessitaram rever seus investimentos e orçamentos nestas ações, bem como, a profissionalização e aprimoramento de seus processos e controles internos (PASQUALI, 2015).

Este movimento do mercado empresarial está ligado diretamente a adoção de práticas de governança corporativa, as quais, quando implementadas eficazmente, podem se traduzir em estratégias de diferenciação capazes de mitigar consideravelmente os riscos organizacionais. Desta forma, a implementação de programas de integridade, submissão a auditorias e constituição de estratégias jurídicas ligadas a aspectos societários e tributários são alguns exemplos de instrumentos de governança que podem contribuir para difusão de práticas de integridade e gestão dos riscos empresariais (BITTENCOURT et al., 2018).

Dentre as práticas de governança apresentadas, destacam-se os programas de integridade corporativa, instrumento que se tornou indispensável por conta do advento da legislação anticorrupção brasileira, por meio das edições da Lei 12.846/2013 (BRASIL, 2013) e do Decreto 8.420/2015 (BRASIL, 2015). Conforme a KPMG (2015), em pesquisa realizada com aproximadamente 200 empresas de 19 segmentos, identificou-se que 46% das

respondentes consideram os riscos regulatórios como aqueles mais relevantes, seguidos pelos riscos de fraude, corrupção e lavagem de dinheiro, com 41%.

Neste contexto, observa-se o elevado grau de preocupação das empresas com riscos legais, ou seja, riscos de infração aos dispositivos da legislação anticorrupção brasileira. Desta forma, a implementação de programas de integridade corporativa pode representar uma importante estratégia de mitigação de riscos, contudo, este instrumento precisa estar revestido de parâmetros que lhes garantam validade legal nos casos de ocorrência de ilícitos, pois, caso não atenda aos preceitos legais mínimos, poderão ser desconsiderados no momento de eventual necessidade de comprovação de sua efetividade aos órgãos fiscalizadores (Decreto 8.420/2015).

O artigo 42 do Decreto 8.420/2015 define 16 parâmetros que devem estar presentes em um programa de integridade corporativa, assim, demonstra-se importante que a empresa utilize mecanismos de identificação e mensuração de riscos de infração aos parâmetros de existência e aplicação apresentados neste decreto. Desta forma, a utilização de modelos matemáticos como matriz de riscos, pode apresentar informações quantitativas que possam ser hierarquizadas percentualmente para demonstrar quais os riscos possuem maior probabilidade de ocorrência e qual seu impacto para a organização.

Com base na presente discussão, surge o seguinte problema de pesquisa: O artigo 42 do Decreto 8.420/2015 descreve parâmetros que devem estar presentes em um programa de integridade para que estes sejam considerados existentes e aplicados efetivamente. Desta forma, caso estes requisitos não sejam atendidos, o programa poderá ser desconsiderado, assim sendo, este cenário expõe as empresas e seus programas a riscos de infração a este decreto. Diante os fatos, como as empresas podem mensurar estes riscos de forma que possam ser identificados e hierarquizados para fins de adoção de medidas preventivas?

Frente ao problema apresentado, o objetivo do presente trabalho é apresentar um modelo de matriz de risco capaz de mensurar quantitativamente os riscos de um programa de *compliance* ser considerado sem validade por não atender aos parâmetros da legislação anticorrupção brasileira. Esta mensuração se justifica pelo fato de que se as empresas mantiverem programas de *compliance* implementados, e estes não atenderem aos parâmetros legais, nos casos de ocorrência de ilícitos, poderão ser desconsiderados, ocasionando eventuais punições as empresas envolvidas.

A presente pesquisa está estruturada em cinco etapas. Na primeira etapa é apresentada a contextualização, problema e objetivo do estudo, na segunda, o referencial teórico, na terceira, a metodologia, na quarta é caracterizado o estudo e por fim, na quinta etapa são apresentadas as considerações finais, sucedidas das referências bibliográficas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta o embasamento teórico firmado em conceitos e legislações que fundamentam a pesquisa.

2.1 GOVERNANÇA CORPORATIVA E *COMPLIANCE*

A observância das práticas de governança agrega valor à empresa no mercado, diminui o risco para os investidores e ainda aumenta a transparência das informações prestadas (CAMARGO, SILVA, 2010). De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), referência no que tange a Governança Corporativa atualmente, “a preocupação da governança é, portanto, criar um conjunto eficiente de mecanismos, tanto de

incentivos quanto de monitoramento, a fim de assegurar que o comportamento dos administradores esteja sempre alinhado com o melhor interesse da empresa” (IBCG, 2019).

O IBGC (BRASIL, 2019) ressalta ainda que a governança corporativa possui seis pilares que devem sustentar as boas práticas de governança, que são a Propriedade (representada pelos sócios), o Conselho de Administração, a Gestão, a Auditoria Independente, o Conselho Fiscal, a Conduta e o Conflito de interesses. Esses pilares estão alicerçados em princípios de boas práticas como: Prestação de contas (*Accountability*), transparência (*Disclosure*), equidade (*Fairness*) e responsabilidade corporativa (*Compliance*).

Nesse viés, destaca-se que os valores citados que dão sustentação à governança, amarram as concepções práticas e os processos de alta gestão. O *compliance*, que significa estar em conformidade no cumprimento das normas reguladoras, sistematiza um dos princípios que a alta gestão das companhias precisa atender (ROSSETTI, ANDRADE, 2014).

As funções de conformidade representam em muitas empresas, papel fundamental para facilitar análises necessárias e engenharia de processos, uma vez que, vem passando por um processo radical e crescente de mudança de responsabilidade, abraçando a gestão e as oportunidades de negócios estratégicos que as normativas legais trazem (TAYLOR, 2005).

No *compliance*, tem-se uma ferramenta de governança corporativa que se suporta nas áreas de controle interno, gestão de riscos e auditoria, o qual deve estar em constante sinergia. Para isso, o desafio organizacional é fomentar a mudança, tanto na conduta quanto na postura dos profissionais e gestores corporativos, zelando pela conformidade entre leis, regulamentos e normas internas e externas (ASSI, 2018). Entende-se assim, que é preciso alinhar essa integração de processos para que a boa governança seja alcançada e a organização esteja em conformidade.

Observa-se que embora a Governança exista há décadas, foi nos últimos anos que ela ganhou visibilidade social, pois a partir da Lei Anticorrupção as necessidades de boas práticas se intensificaram e fez-se indispensável a adoção de práticas que assegurem a integridade nas empresas, trabalhando os conceitos de governança e *compliance* como um elo, pois a prestação de contas e a transparência são pautados na existência de um adequado controle interno em conformidade com os preceitos estabelecidos em lei.

2.2 NORMATIVAS ANTICORRUPÇÃO

Em vista do que ocorre na sociedade, a corrupção não é fato exclusivo da cultura brasileira. À luz deste cenário, no âmbito internacional, há também a recorrente preocupação acerca de mecanismos que inibam desvios, detectem ou reduzam fraudes, pois o combate à corrupção tornou-se prioridade universal, requerendo, esforços em comum e um intercâmbio de experiências (RAMINA, 2002).

Os Estados Unidos da América (EUA), por exemplo, estabeleceram no decorrer dos anos, inúmeras medidas a fim de prevenir atos ilícitos, e punir os responsáveis, como o *Foreign Corrupt Practices Act* (FCPA) (USA, 1977), lei federal norte-americana, promulgada em meados de 1977 no país, com a intenção de combater atos corruptos praticados por pessoas e empresas relacionadas aos EUA. Nesse aspecto, em virtude do avanço dos escândalos empresariais, aumentou a preocupação em criar leis mais rigorosas para aumentar a credibilidade das informações, sendo então, no ano de 2002 assinada a lei federal norte-americana chamada de *Sarbanes-Oxley Act* (SOX), o qual estipula regras de transparência das organizações que possuem ações listadas em bolsa de valores (CREPALDI, CREPALDI, 2016).

Foi nessa mesma perspectiva de combate a corrupção que o Reino Unido criou a lei britânica *UK Bribery Act* (UK, 2010) e a Itália por meio do Decreto Legislativo n° 231 de 2001, estabeleceu a responsabilidade administrativa das pessoas jurídicas, prevendo sanções de cunho administrativo e penal, para aquelas que pratiquem ações ilícitas (ITÁLIA, 2001).

Da mesma forma, o Brasil vem, no decorrer dos anos, encadeando uma relação mais forte de prevenção à corrupção. O aperfeiçoamento normativo dos órgãos de controle proporciona a instauração de condições jurídicas e organizacionais que depuram práticas e crimes, por meio da melhoria dos controles internos no âmbito de empresas públicas e privadas (PAZINATO, 2018).

Em virtude do aumento dos casos de práticas corruptas, é que foi aprovada a Lei nº 12.846 de 1 de agosto de 2013 (BRASIL, 2013), denominada Lei Anticorrupção brasileira, com efeitos a partir do ano de 2014, como parte do conjunto de diplomas legais que combatem a corrupção. A referida lei dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Cumpre acrescentar que, a regulamentação da Lei Anticorrupção de 2013 se deu por meio da promulgação do Decreto 8.420, de 18 de março de 2015 (BRASIL, 2015). O Decreto foi definido com a finalidade de estabelecer requisitos que tratam, além da responsabilização das empresas por atos lesivos, mas também para definir a implantação de mecanismos internos de gestão de riscos corporativos pelas pessoas jurídicas.

Nesse sentido, o Decreto vem para asseverar que uma das formas da empresa se prevenir contra atos de corrupção é investir em programas como o de *compliance* e manter sua atualização em dia, assegurando assim, um ambiente transparente e ético, com segurança das informações e minimização dos riscos. Acentua-se que, a Lei Anticorrupção não obriga todas as empresas à implementação de programas de Integridade. Porém, a existência de tais programas, desde que comprovados, e em conformidade com o que dita o artigo 42 do Decreto 8.420/15 são considerados fator atenuante no caso de aplicações de sanções.

2.3 ASPECTOS LEGAIS DOS PROGRAMAS DE INTEGRIDADE

À luz do que trata a Lei Anticorrupção, o Decreto federal 8.420/2015, pormenorizou disciplinar o plano de integridade, o qual compreende mecanismos e procedimentos internos, que visam incentivar a prevenção de irregularidades, sejam elas intencionais ou não intencionais, por meio da denúncia, da auditoria e aplicação correta dos códigos de conduta (PESTANA, 2016).

No capítulo IV especificamente, o Decreto estabelece procedimentos de integridade e auditoria, que devem ser adotados pela empresa, de acordo com as suas especificidades, garantindo a atualização permanente de tais procedimentos. Além de estipular a implementação de um programa de integridade, o Decreto destaca os pilares essenciais de um programa de *compliance* em seu artigo 42, ou seja, o conteúdo necessário considerado válido para fins de avaliação dos programas de integridade.

Nesse sentido, a efetividade dos programas de integridade é condicionada ao seu grau de completude, utilizando-se como base os parâmetros destacados nos incisos de I a XVI do artigo 42 do Decreto, estabelecidos no capítulo IV da Lei:

- Art. 42. I - Comprometimento da alta direção da pessoa jurídica, incluídos os conselhos, evidenciado pelo apoio visível e inequívoco ao programa;
- II - Padrões de conduta, código de ética, políticas e procedimentos de integridade, aplicáveis a todos os empregados e administradores, independentemente de cargo ou função exercidos;
- III - Padrões de conduta, código de ética e políticas de integridade estendidas, quando necessário, a terceiros, tais como, fornecedores, prestadores de serviço, agentes intermediários e associados;
- IV - Treinamentos periódicos sobre o programa de integridade;
- V - Análise periódica de riscos para realizar adaptações necessárias ao programa de integridade;

- VI - Registros contábeis que reflitam de forma completa e precisa as transações da pessoa jurídica;
- VII - Controles internos que assegurem a pronta elaboração e confiabilidade de relatórios e demonstrações financeiros da pessoa jurídica;
- VIII - Procedimentos específicos para prevenir fraudes e ilícitos no âmbito de processos licitatórios, na execução de contratos administrativos ou em qualquer interação com o setor público, ainda que intermediada por terceiros, tal como pagamento de tributos, sujeição a fiscalizações, ou obtenção de autorizações, licenças, permissões e certidões;
- IX - Independência, estrutura e autoridade da instância interna responsável pela aplicação do programa de integridade e fiscalização de seu cumprimento;
- X - Canais de denúncia de irregularidades, abertos e amplamente divulgados a funcionários e terceiros, e de mecanismos destinados à proteção de denunciante de boa-fé;
- XI - Medidas disciplinares em caso de violação do programa de integridade;
- XII - Procedimentos que assegurem a pronta interrupção de irregularidades ou infrações detectadas e a tempestiva remediação dos danos gerados;
- XIII - Diligências apropriadas para contratação e, conforme o caso, supervisão, de terceiros, tais como, fornecedores, prestadores de serviço, agentes intermediários e associados;
- XIV - Verificação, durante os processos de fusões, aquisições e reestruturações societárias, do cometimento de irregularidades ou ilícitos ou da existência de vulnerabilidades nas pessoas jurídicas envolvidas;
- XV - Monitoramento contínuo do programa de integridade visando seu aperfeiçoamento na prevenção, detecção e combate à ocorrência dos atos lesivos previstos no art. 5º da Lei no 12.846, de 2013; e
- XVI - Transparência da pessoa jurídica quanto a doações para candidatos e partidos políticos (BRASIL, 2015).

Os requisitos destacados acima apontam para a importância que as pessoas jurídicas devem ter para com os controles internos de suas atividades, uma vez que, inúmeras são as exigências para que o programa de integridade seja considerado válido quanto à sua existência e aplicação.

O Ministério da Transparência e Controladoria- Geral da União exprime seu papel de importância na validação de programas de integridade, sendo a pioneira em desenvolver uma publicação com diretrizes estruturais e aplicáveis para empresas privadas sobre os programas de integridade. Além disso, neste mesmo manual, define os cinco pilares essenciais para o desenvolvimento e implementação dos programas (BRASIL, 2015).

Figura 1 - Cinco pilares de um programa de integridade



Fonte: Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (2015)

Ao encontro com o que determinam os 5 pilares de um programa de integridade, a gestão de riscos é elemento essencial dos programas de *compliance*, pois neles se encontram ações como prevenir e detectar riscos de integridade, assim como controles de conformidade e políticas de consequências para quem ocasiona.

2.4 GESTÃO DE RISCOS

Os desafios constantes a que estão submetidas as organizações, demonstram-se como determinantes para a profissionalização da gestão, aumentando a preocupação com os controles internos e sinalizando a necessidade de assegurar a segurança organizacional, em todas suas esferas. Dentro deste contexto, para que qualquer mecanismo de conformidade seja efetivo, a empresa precisa contar com uma forte cultura ética e uma sinergia entre auditoria, gestão, controles internos e tecnologia da informação (KROLL, 2012).

Cabe ressaltar, que as áreas de *compliance*, controles internos e riscos devem buscar coesão entre si e se comunicar, a fim de que, o resultado dos processos seja mais eficaz e a melhoria contínua alcançada (ASSI, 2013). Neste contexto integrado de processos internos, os problemas enfrentados pelas empresas nos últimos anos inseriram a necessidade de alcance da confiança e da credibilidade das informações remetendo para ações de prevenção e inibição de fraudes ou erros (BILAL & TWAFIK, 2018).

Observa-se que na medida em que a auditoria contribui para os negócios, aumenta a boa governança corporativa e o desempenho dos objetivos da empresa (BILAL & TWAFIK, 2018). De encontro com essa afirmativa, a organização que mantém um sistema deficitário de controles internos, terá uma má governança, além de ficar vulnerável a inúmeros riscos, gerando um impacto significativo no seu desempenho (MIHAELA & IULIAN, 2012).

No âmbito nacional, a Norma traduzida pela Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) ISO 31000:2009 (ABNT, 2009) fornece princípios e diretrizes genéricas para a gestão de riscos. A referida Norma pretende que as empresas melhorem suas técnicas de gestão e garantam o mínimo de segurança possível no ambiente de trabalho. Ao aplicar estas técnicas, há melhoria de eficácia operacional e de governança, com a minimização de riscos e possíveis perdas.

Conscientes da realidade diária, compete aos gestores indicar metodologias para identificar eventos que possam ocasionar prejuízos financeiros e reputacionais para a empresa. Ter a visão do risco, faz com que a empresa se preocupe com as atividades que venham a colocar em ameaça a saúde da empresa (OLIVEIRA, et. al, 2008).

Padoveze (2010) explica que, para cada risco identificado deve haver uma avaliação do seu provável impacto e sua respectiva probabilidade de ocorrência, utilizando-se de parâmetros sólidos para possibilitar o desenvolvimento de um mapa de risco priorizado. Para Crouhy, Galai e Mark (2004) realizar a mensuração de riscos por meio de matriz, considerando aspectos como probabilidade de ocorrência e perdas, assim como os impactos sentidos na organização, será capaz de indicar de forma rápida e segura, resultados das variáveis testadas. Ao encontro do que define a ISO 31000 (ABNT, 2009), a importância vai além de se conhecer o risco, é necessário aplicar técnicas confiáveis que possam o avaliar.

Para melhor elucidar o que as normativas definem como metodologias de avaliação para mensuração de riscos, será estudada uma metodologia que utiliza os parâmetros de probabilidade e impacto dos riscos para a organização, no contexto da legislação anticorrupção e de acordo com os requisitos constantes no artigo 42 do Decreto 8.420/2015, que determinam a eficiência da aplicabilidade de programas de integridade nas empresas.

2.5 MATRIZ DE RISCOS

A matriz de risco trata-se de uma abordagem estruturada que identifica quais os riscos mais críticos, fornecendo uma metodologia para avaliar os impactos potenciais, a fim de verificar onde os recursos devem ser alocados para eliminar as áreas mais problemáticas (GARVEY & LANSLOWNE, 1998). Ainda, é um mecanismo para caracterizar e classificar os riscos que podem ser identificados por meio de uma ou mais revisões multifuncionais, como análise de riscos, auditorias e investigações (MARKOWSKIA & SAM MANNAN, 2008).

Para Oliveira et. al (2008), ao identificar um risco, a administração da empresa precisa avaliar a significância, probabilidade de ocorrência e por meio dessas informações, criar um plano ou programa para direcionar esse risco. No que tange a avaliação dos riscos por meio de matriz, “ela permite que uma organização considere até que ponto eventos em potencial podem impactar a realização dos objetivos”, sendo que os eventos são avaliados por meio da combinação qualitativa e quantitativa. Técnicas quantitativas conferem maior precisão, onde se utilizam modelos matemáticos para complementar as técnicas qualitativas (COSO, 2007).

Para estabelecer o tratamento dado a cada risco, é preciso determinar o grau de exposição da empresa, uma vez que esse grau considera a probabilidade de ocorrência e o seu impacto (IBCG, 2007). Neste caso, a probabilidade caracteriza a possibilidade de um determinado evento ocorrer e o impacto o seu efeito. (COSO, 2007). Nesse sentido, observam-se na literatura, alguns modelos para mensuração de riscos como a matriz de riscos, modelo de detecção de riscos proposto pela CGU e pelo IBGC.

Correlacionando os atributos da matriz de risco aplicados à auditoria com a gestão de riscos frente ao contexto do artigo 42 do Decreto 8.420/2015 (BRASIL, 2015), a utilização da matriz de riscos é um instrumento de gestão essencial que envolve aspectos qualitativos e quantitativos, uma vez que ordena os riscos em forma de matriz e permite identificar seu grau de impacto e ocorrência. Nessa perspectiva, aplicar essas métricas em uma matriz de probabilidade e impacto de risco permite nortear, identificar e mensurar potenciais riscos existentes, e ainda, adequar a empresa às leis vigentes no país.

Assim, identificados os riscos e organizados segundo sua probabilidade de ocorrer e gravidade do dano, a gestão da empresa irá analisar como irá trabalhar com ele e realizar a gestão do risco, com o objetivo de mitigar os riscos e adotar procedimentos para futuros atos que venham a acontecer (CAVERO, 2014). Nota-se que a construção de uma matriz requer planejamento das etapas a serem seguidas, para obtenção de resultados que reflitam a realidade da empresa.

A primeira etapa na elaboração de uma matriz de risco é identificar, por meio de um estudo aprofundado os riscos inerentes envolvidos na atividade da empresa e que necessitem de monitoramento, tratamento e principalmente prevenção. Esse estudo pode ser realizado com grupos focais de pessoas diretamente ligadas à organização ou por outros meios determinados pela empresa.

Em seguida, devem-se estabelecer, pelo mesmo meio da primeira etapa, as escalas que serão utilizadas para classificar a probabilidade ou frequência e impacto desses riscos. Os riscos então são ordenados e classificados de acordo com a escala pré-definida anteriormente (De Paulo et. al, 2007). Nessa perspectiva, ao estruturar uma matriz de riscos, faz-se necessário definir as escalas de probabilidade ou frequência que serão aplicados nos riscos pré-definidos, objetos de análise, conforme ilustra o exemplo do Quadro 1.

Quadro 1 - Escala de Probabilidade ou Frequência

Classificação de Frequência por Evento		
Classificação	Descrição	Peso
Raríssimo	Menos de uma vez por ano	1
Raro	Uma vez por ano	2
Eventual	Uma vez por semestre	3
Frequente	Uma vez por semana	4
Muito frequente	Mais de uma vez por semana	5

Fonte: Adaptado de De Paulo et al. (2007)

Nessa sequência, para analisar a situação de acordo com a frequência dos eventos, é o momento de definir as escalas de impacto dos riscos, conforme ilustra a Tabela 2:

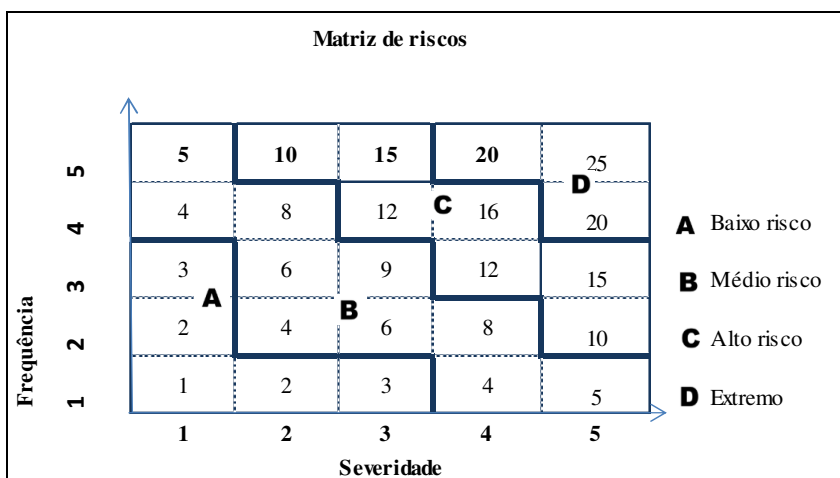
Quadro 2 - Escala de Impacto dos riscos

Classificação de Severidade por Evento			
Classificação	Descrição		Peso
Perda muito baixa	R\$ 0,01	R\$ 500,00	1
Perda baixa	R\$ 500,01	R\$ 5.000,00	2
Perda média	R\$ 5.000,01	R\$ 50.000,00	3
Perda alta	R\$ 50.000,01	R\$ 500.000,00	4
Perda grave	R\$ 500.000,01	-	5

Fonte: Adaptado de De Paulo et al. (2007)

Definidas as escalas de frequência de evento e severidade dos riscos, é necessário relacionar os pesos atribuídos à frequência e impacto, a fim de verificar as faixas de classificação. Dessa forma, será possível reproduzir a matriz final, que representa de forma gráfica os riscos de acordo com os parâmetros definidos anteriormente, conforme Figura 4.

Figura 2 - Matriz de Risco de Probabilidade (frequência) x Impacto (severidade)



Fonte: De Paulo et al. (2007).

De acordo com a correlação realizada acima, os riscos identificados foram definidos como baixo, médio, alto e extremo, pois assim, é possível que a organização faça o controle dos riscos de forma adequada a cada um, assim como indicar ações de mitigação destes riscos. Portanto, esse modelo proporciona uma alternativa para avaliação da capacidade de controles já adotados pela organização para mitigação de riscos (De Paulo et al., 2007).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa objetivou estruturar uma matriz de riscos para a mensuração de riscos em programas de *compliance* sob a ótica da legislação anticorrupção brasileira. Deste modo, o estudo caracteriza-se como pesquisa exploratória (Santos, 2015) e com abordagem combinada, pois envolve a discussão de variáveis qualitativas e quantitativas, as quais se complementam para gerar um melhor entendimento dos problemas de pesquisa (Martins, 2010);

Nesse sentido, quanto aos objetivos, essa pesquisa se classifica como exploratória, pois proporciona mais informações sobre a temática, o qual foca na revisão literária e no aprimoramento de ideias (SANTOS et al., 2015).

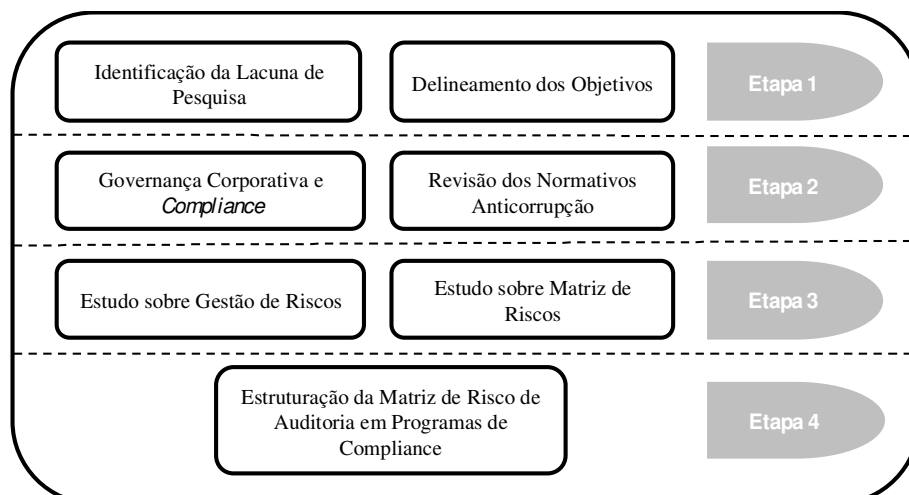
Para tanto, a primeira fase do estudo se dará pela abordagem qualitativa, por meio de análise descritiva de conteúdo e abordagem bibliográfica, com fundamentação teórica e legal. Gomes (2015) descreve que a pesquisa qualitativa responde questões muito peculiares, com um nível de realidade e universo dos significados.

O procedimento utilizado foi a pesquisa bibliográfica, sendo realizada uma pesquisa sobre as legislações que cercam o assunto, artigos e livros. Para Gil (2008), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida por meio de material já elaborado, com a contribuição de diversos autores sobre determinado tema.

No que se refere à abordagem do problema, classifica-se como quantitativa, pois se apoia em um modelo que prevalece a preocupação estatístico- matemática e tem a pretensão de ter acesso racional à essência dos objetos estudados (MARCONI, LAKATOS, 2017), com vistas a estudar um modelo de matriz válido para a mensuração de riscos na avaliação da eficácia de programas de *compliance*.

A execução da pesquisa foi elaborada com base nas etapas expostas na Figura 2, desenvolvida para melhor visualização da pesquisa realizada.

Figura 3: Etapas da Pesquisa



Fonte: Os Autores (2019)

Desta forma, a condução da pesquisa será realizada conforme as etapas descritas, as quais possibilitarão atingir o objetivo proposto com base na lacuna de pesquisa.

4 CARACTERIZAÇÃO DO ESTUDO

É por meio da combinação das escalas de probabilidade e impacto que a matriz define o nível de risco, sendo que as escalas podem variar de acordo com o objeto de gestão e com o grau na definição dos níveis de probabilidade e impacto (TCU, 2018). O Tribunal de Contas da União (2018, p. 14) ainda define que “não existe uma escala padrão absoluta para matrizes de avaliação de nível de risco. O gestor deve considerar o nível de análise que vai agregar valor à sua tomada de decisão e que não implica esforço analítico desnecessário”.

Para melhor elucidar e facilitar a aplicação prática de uma matriz de risco foram utilizados percentuais exemplificativos de risco para cada um dos dezesseis requisitos legais identificados no capítulo 2, a título ilustrativo. Mesmo existindo sugestões bibliográficas, o avaliador pode determinar as escalas de acordo com as suas necessidades.

Nesse sentido, para facilitar a aplicação prática do modelo matemático, abaixo apresenta-se uma proposta de escalas conforme Tabela 3:

Quadro 3: Probabilidade e Impacto

Matriz Probabilidade		Matriz Impacto		Matriz Risco Global	
Probabilidade	Possibilidade de Ocorrência	Impacto	Peso	% de Risco	Classificação
Baixa	Até 25%	Baixo	0,2	Até 25%	Baixo
Moderada	Até 50%	Moderado	0,5	De 26% a 50%	Moderado
Alta	Até 75%	Alto	0,7	De 51% a 75%	Alto
Muito Alta	Até 100%	Muito Alto	1	De 76% a 100%	Muito Alto

Fonte: Os autores (2019)

Para este estudo, foram determinadas escalas de 0 a 25%, para probabilidade de ocorrência de evento e impacto considerados baixos. A escala de 26% a 50%, para probabilidade de ocorrência e impacto considerados moderados para a organização. A escala de 51% a 75% para probabilidade e impacto de ocorrência dos riscos considerados altos. E por fim, a partir de 76%, para ocorrências consideradas relevantes e muitas vezes, inevitáveis.

A falta de um ou todo o conjunto de requisitos constantes no artigo 42 do Decreto 8.420/2015, deixa a empresa exposta às penalidades devido a infração legal. O artigo 7º da Lei 12.846/2013, em seu inciso VIII, determina que seja levado em consideração na aplicação das sanções, “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” (BRASIL, 2013).

Deste modo, foram atribuídas as escalas de probabilidade de ocorrência e impacto em um contexto exemplificativo, os quais geraram o percentual de risco de cada um dos incisos do artigo 42 do Decreto 8.420/15. Diante disso, foi estimado um grau de probabilidade de ocorrência do risco e impacto gerado, de 0 a 100%, o que proporciona quantificar o efeito isolado dos riscos para a organização. A multiplicação de ambos os percentuais, gera o produto que é chamado de grau de exposição global dos riscos. Obtém-se assim, um diagnóstico macro dos riscos existentes.

Para melhor visualização da exposição global encontrada acima, é realizada a ordenação dos riscos no contexto do artigo 42 do Decreto 8.420/2015, por ordem decrescente de percentual de risco encontrado após a multiplicação da probabilidade x impacto.

Essa metodologia de organização do maior para o menor proporciona à empresa direcionar seus esforços nos riscos que mais impactam na organização, pois quanto maior o risco, maior é a necessidade de tratamento. Importante ressaltar, que “quanto maior for o conhecimento do negócio, melhor será a avaliação dos riscos existentes e daqueles que podem acontecer” (ASSI, p. 83, 2017).

A hierarquização dos riscos pode ser visualizada no Quadro 1:

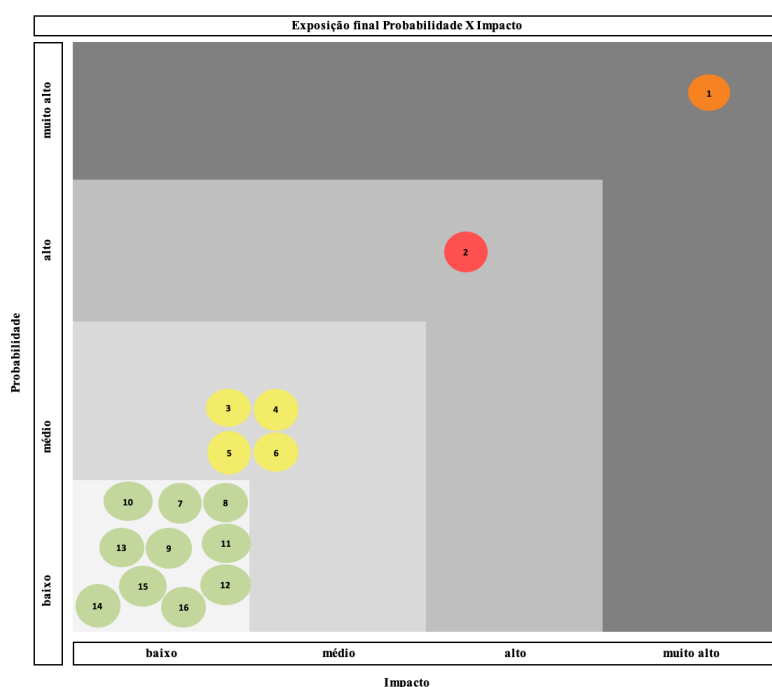
Quadro 4: Hierarquização dos riscos

Risco	Grau Global	Classificação	Risco	Grau Global	Classificação
I	81,00%	Muito alto	IX	5,00%	Baixo
II	56,25%	Alto	X	5,00%	Baixo
III	37,50%	Moderado	XI	5,00%	Baixo
IV	35,00%	Moderado	XII	5,00%	Baixo
V	30,00%	Moderado	XII	1,50%	Baixo
VI	26,25%	Moderado	XIV	1,00%	Baixo
VII	25,00%	Baixo	XV	1,00%	Baixo
VIII	25,00%	Baixo	XVI	1,00%	Baixo

Fonte: Os autores (2019)

Para melhor visualização e compreensão, foi estruturada a matriz final com as mesmas cores utilizadas no Quadro 1, demonstrando a exposição final da probabilidade x impacto encontrados anteriormente na Tabela 3. A matriz com o mapa de calor representando a exposição final da probabilidade x impacto é uma forma de visualização dos dados que auxilia as organizações no tratamento dos riscos, onde os riscos são enquadrados em cada região de calor correspondente, conforme figura 3:

Figura 4: Exposição final - Probabilidade x Impacto



Fonte: Os autores (2019)

Após a elaboração da matriz final, a organização precisa iniciar o processo de avaliação dos riscos, estimando os processos de controle para mitigar os riscos existentes e prevenir que novos surjam. Importante que a empresa identifique nessa avaliação, quais os fatores internos ou externos, estão ocasionando esses riscos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O breve histórico apresentado nos capítulos anteriores demonstra que a preocupação oriunda da corrupção, ausência de referências éticas e processos internos organizados, ocasionou na criação de normativas anticorrupções aliados à gestão de riscos e processos internos. A Lei Anticorrupção brasileira 12.846/2013 e o Decreto 8.420/2015 abriram caminhos para uma nova concepção corporativa, favorecendo a criação de instrumentos que fortalecem os pilares da governança corporativa.

Observou-se também que o fato da empresa possuir e manter um programa de integridade não garante que esteja totalmente adequada as premissas da legislação anticorrupção brasileira, deste modo, ao conhecer os riscos e seus percentuais de ocorrência e impacto é possível a elaboração de planos de ação para mitigação e tratamento dos riscos. A redução e eliminação de riscos de infração aos dispositivos legais pode proporcionar que os programas de integridade sejam considerados existentes e aplicados em casos onde seja necessário a organização comprovar sua efetividade.

Destaca-se também que as legislações não determinam um modelo de mensuração de riscos para programas de integridade. Contudo, a utilização de modelos matemáticos, possibilitam resultados com maior grau de confiabilidade e mais próximos aos reais riscos de exposição das empresas, pois são capazes de traduzir os aspectos qualitativos presentes nos normativos legais em informações quantitativas capazes de nortear ações preventivas.

O estudo também permitiu verificar que um modelo construído com base em uma legislação aplicável a qualquer empresa brasileira, pode ser utilizado por qualquer entidade, pois não guarda detalhes específicos de uma atividade, mas sim, apresenta critérios legais aplicáveis a todas pessoas jurídicas.

Por fim, a realização do presente estudo permitiu concluir que as empresas que pretendem implementar ou que já possuem programas de *compliance*, precisam identificar os seus riscos de não atender aos dezesseis requisitos do artigo 42 do Decreto 8.420/2015, pois neste caso, poderão ter seus programas desconsiderados para fins legais, por conta da inobservância a estes requisitos de existência e aplicação, tornando seus programas sem validade e as expondo as penalidades da Lei 12.846/2013 e Decreto 8.420/2015.

REFERÊNCIAS

ASSI, Marcos. **Gestão de Compliance e seus desafios**: como implementar controles internos, superar dificuldades e manter a eficiência dos negócios. 1 ed. São Paulo: Saint Paul Editora Ltda, 2013.

_____. **Governança, riscos e Compliance**- Mudando a conduta nos negócios. 1 ed. São Paulo: Saint Paul Editora, 2017.

_____. **Gerenciamento de controles internos**: sua importância para o Compliance. In: Puerari et al. (Org) *Compliance, Integridade Corporativa e Práticas Anticorrupção*. Curitiba: Editora CRV, 2018. cap. 2, p. 187-200.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR ISO 31000:2009**: Gestão de riscos — Princípios e diretrizes. Disponível em: <<https://gestravp.files.wordpress.com/2013/06/iso31000-gestc3a3o-de-riscos.pdf>>. Acesso em 26 de nov. 2018.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013.** Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm>. Acesso em: 10 de out. 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8420.htm>. Acesso em: 10 de out. 2018.

_____. **Transparência e Controladoria- Geral da União.** Instrução Normativa conjunta do Ministério Público/CGU nº 01/2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Disponível em:

<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoesnormativas/in_cgu_mpog_01_2016.pdf/view>. Acesso em: 20 de out. 2018.

_____. _____. **Portaria CGU nº 909, de 7 de abril de 2015.** Dispõe sobre a avaliação de programas de integridade de pessoas jurídicas. Disponível em:

<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_909_2015.pdf>. Acesso em: 03 de dez. 2018.

_____. **Tribunal de Contas da União.** Manual de gestão de riscos do tcu. Disponível em:

<<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:iWgw8N6yK4MJ:https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp%3FfileId%3DFF8080816364D79801641D7B3C7B355A+&cd=2&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>>. Acesso em: 03 de nov. 2018.

Sox- Sarbanes- Oxley. Disponível em: <<http://gestaotransparente.org/sarbanes-oxley-act/>>. Acesso em 03 de dez. 2018.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa. Disponível em: <http://www.ibgc.org.br/userfiles/Codigo_julho_2010_a4.pdf>. Acesso em: 15 de out. 2018.

BILAL, Zaroug. O., & TWAFIK, Omar. I. The Influence of Internal Auditing on Effective Corporate Governance in the Banking Sector in Oman. *European Scientific Journal March* 2018 edition, v.14, p. 257-271, 2018.

BITTENCOURT, Sandro, MENEGHEL, Márcia Ferraz, BASSO, Renata Lúcia, GABBI, Adriana. **Compliance como prática de governança corporativa em pequenas e médias empresas.** In: Puerari et al. (Org) *Compliance, Integridade Corporativa e Práticas Anticorrupção.* Curitiba: Editora CRV, 2018.

CAMARGO, Danigéles Cristina de. SILVA, André Evandro Pedro da. **Governança corporativa: conceito e experiências de sua implementação em empresas no brasil.** In: Anuário da produção de iniciação científica discente. v. 13, n. 20, 2010.

CAVERO, Percy Garcia. **Criminal Compliance.** 1. ed. Lima: Palestra, 2014.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance.** Disponível em: <<https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>> . Acesso em: 07 de set. 2018.

_____. **Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada.** Disponível em:

<<https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 08 de set. 2018

CREPALDI, Silvio Aparecido, CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria Contábil - Teoria e Prática.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

- CROUHY, Michel; GALAI, Dan; MARK, Robert. **Gerenciamento de Risco: Abordagem Conceitual e Prática: Uma Visão Integrada dos Riscos de Crédito, Operacional e de Mercado.** São Paulo: SERASA, 2004.
- DE PAULO, Wanderlei de Lima; et al. Riscos e controles internos: uma metodologia de mensuração dos níveis de controle de riscos empresariais. **Revista Contabilidade e Finanças**, vol. 18 n° 43. São Paulo, jan./abr. 2007.
- GARVEY, Paul. R., & LANSLOWNE, Zachary. F. **Risk matrix: Na Approach for identifying, Assessing, and Ranking Program Risks.** *Air Force Journal of Logistics*, 1998, v.12, n.1, p. 18-23.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GOMES, Romeu. **Análise e interpretação de dados de pesquisa qualitativa.** In: MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). *Pesquisa social: teoria, método e criatividade.* 34. ed. São Petrópolis: Vozes, 2015.
- ITALIA. **Decreto Legislativo de 8 de Junho de 2001, n° 231.** Disciplina della responsabilita' amministrativa delle persone giuridiche, delle societa' e delle associazioni anche prive di personalita' giuridica, a norma dell'articolo 11 della legge 29 settembre 2000, n. 300 Disponível em: <<http://www.camera.it/parlam/leggi/deleghe/01231dl.htm>>. Acesso em: 15 de out. 2018.
- KPMG. **Pesquisa Maturidade do Compliance no Brasil – Desafio das empresas no processo de estruturação da função e programa de compliance na prevenção, detecção e no monitoramento dos riscos.** KPMG Consultoria Ltda., 2015.
- KROLL, Karen. **Starting a Compliance Program From Scratch.** *ERM & internal controls.* 2012, p. 30-62.
- MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- MARKOWSKIA, Adam .S., & SAM MANNAN, M. **Fuzzy risk matrix.** *Journal of Hazardous Materials*, 2008, v.159. n.1. p.152-157.
- MARTINS, Roberto de Andrade. **Abordagens quantitativa e qualitativa.** In: Miguel, P. A. C. (Coord.). *Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações.* Rio de Janeiro: Elsevier, 2010, cap. 3, p. 45-61.
- MIHAELA, Dumitrascu, & IULIAN, Savulescu. **Internal Control and the Impacton Corporate Governance, in Romanian Listed Companies.** *Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics*, v. 2012, Article ID 676810, p.1-10 .DOI: 10.5171/2012.676810.
- OLIVEIRA, Alexandre Martins de. FARIA, Anderson Oliveira. OLIVEIRA, Luís Martins. ALVES, Paulo Sávio Lopes da Gama,. **Contabilidade internacional: gestão de riscos, governança corporativa e contabilização de derivativos.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PASQUALI, Valentina. **Compliance Goes Global: The Unavoidable Costs of Increasing Regulation.** *Global Finance Magazine.* p. 14-18, 2015.
- PAZINATO, Eduardo. **Estado democrático de direito x corrupção no Brasil: dilemas éticos e desafios político-jurídicos.** In: Puerari et al. (Org) *Compliance, Integridade Corporativa e Práticas Anticorrupção.* Curitiba: Editora CRV, 2018.
- PESTANA, Marcio. **Lei Anticorrupção: Exame Sistematizado da Lei n. 12.846/2013.** 1. ed. São Paulo: Manole, 2016.
- RAMINA, Larissa L.O. **Ação Internacional Contra a Corrupção.** v 1. Curitiba: Juruá Editora, 2002.
- ROSSETTI, José Paschoal. ANDRADE, Adriana. **Governança Corporativa: Fundamentos, Desenvolvimento e Tendências.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS, Pedro dos. KIENEN, Nádía. CASTIÑEIRA, Maria Inés. **Metodologia da Pesquisa Social: Da Proposição de um Problema à Redação e Apresentação do Relatório**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

TAYLOR, Chris. **The Evolution Of Compliance**. *Journal Of Investment Compliance*. V. 6 n. 4. 2005. Emerald Group Publishing Limited, ISSN 1528-5812. DOI 10.1108/15285810510681883.

UNITED KINGDOM. **Bribery Act 2010**. Disponível em:
<<http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/23/contents>>. Acesso em: 26 de nov. 2018.

UNITED STATES OF AMERIC. **Foreign Corrupt Practices Act**. Disponível em:
<<https://www.sec.gov/spotlight/foreign-corrupt-practices-act.shtml>>. Acesso em: 26 de nov. 2018.