

# **Revista de Estudos Tributários**

**130 – Nov-Dez/2019**

## **Conselho Editorial**

Heleno Taveira Tôrres  
Hugo de Brito Machado  
Humberto Bergmann Ávila  
Ives Gandra da Silva Martins  
José Mörschbächer  
Kiyoshi Harada  
Leandro Paulsen  
Misabel Derzi  
Paulo de Barros Carvalho  
Paulo de Melo Aleixo  
Renato Lopes Becho  
Roberto Ferraz  
Roque Carrazza  
Walmir Luiz Becker

## **Parte Geral – Doutrina**

# **Do Compliance no Planejamento Tributário e Contábil: o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e o Valor Justo**

## *Of Compliance in Tax and Accounting Planning: the Committee on Accounting Pronouncements and the Fair Value*

**CLÁUDIO TESSARI<sup>1</sup>**

Doutorando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, Mestre em Direito pelo Centro Universitário Ritter dos Reis – UniRitter Laureate International Universities, Pós-Graduado em Gestão de Tributos e Planejamento Tributário Estratégico pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, Professor Visitante dos Cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário do Centro Universitário Ritter dos Reis – UniRitter Laureate International Universities, de Pós-Graduação em Direito Tributário da PUCRS-IET, de Pós-Graduação da Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia da PUCRS, de Pós-Graduação em Direito de Família e Sucessões da PUCRS, de Pós-Graduação em Direito e Gestão Tributária da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos, de Pós-Graduação em Direito de Família e Sucessões da Fundação Escola Superior do Ministério Público – FMP, de Pós-Graduação em Direito de Família da Universidade de Caxias do Sul – UCS, de Pós-Graduação em Direito Tributário da Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC, Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS, Sócio do Instituto de Estudos Tributários – IET, Advogado Tributarista.

**RESUMO:** O presente artigo analisa e interpreta a conceituação e a contextualização do instituto do *compliance* e do planejamento tributário e contábil no Brasil, inclusive da falta de definição de dissimulação do fato gerador do tributo (parágrafo único do art. 116 do CTN), demonstrando que o pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC nº 46, que trata do valor justo, fomenta e fortalece a prática da tal instituto ao estabelecer parâmetros para o reconhecimento de um ativo realizável a longo prazo, evitando que se mensure equivocadamente o valor do patrimônio líquido de uma empresa e, em decorrência, de suas ações e dos dividendos a serem pagos aos seus acionistas e de qualquer hipótese de dissimulação.

**ABSTRACT:** This article analyzes and interprets the conceptualization and contextualization of the tax and accounting compliance and planning institute in Brazil, including the lack of definition of concealment of the taxable event (single article of article 116, CTN), demonstrating that the pronouncement of the Accounting Pronouncements Committee – CPC n. 46, which deals with fair value, promotes and strengthens the practice of such an institute by establishing parameters for the recognition of a long-term asset, avoiding that the value of a company's net worth is erroneously measured and,

---

1 Site: [www.ctessari.adv.br](http://www.ctessari.adv.br).

as a result, of its shares and of the dividends to be paid to its shareholders and of any hypothesis of dissimulation.

PALAVRAS-CHAVE: *Compliance*; planejamento tributário e contábil; comitê de pronunciamentos contábeis; valor justo dos ativos realizáveis a longo prazo.

KEYWORDS: *Compliance*; tax and accounting planning; accounting pronouncements committee; fair value of long-term assets.

SUMÁRIO: 1 Da introdução, conceituação e da contextualização histórica do *compliance*; 2 Da conceituação e da contextualização do planejamento tributário e contábil no Brasil, e a sua relação com o *compliance*; 3 O pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC nº 46, que trata do valor justo, fomenta e fortalece a prática de *compliance* no planejamento tributário e contábil; Conclusões; Referências.

## 1 DA INTRODUÇÃO, CONCEITUAÇÃO E DA CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO *COMPLIANCE*

Em combate à onda de corrupção, a noção e *compliance* como um padrão de governança corporativa vem se consolidando no âmbito mundial desde a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque em 1929, sendo que a sua regulamentação teve início no século XX, quando empresas buscaram maneiras de mostrar que seguiam a lei<sup>2</sup>.

Efetivamente, o *compliance* começou a ser incorporado pelas empresas após o escândalo da indústria de energia elétrica nos Estados Unidos da América, em 1960, quando, por ocasião da alta dos preços, que também envolveu fabricantes de produtos elétricos, houve processos judiciais que ocasionaram prisões de pessoas físicas e condenações de pessoas jurídicas por violação da legislação antitruste, que tinha por objetivo manter os mercados abertos e competitivos<sup>3</sup>.

Contudo, em 1977, o Congresso norte-americano aprovou o programa *Foreign Corrupt Practices Act – FCPA* (Lei sobre Práticas de Corrupção no Exterior dos Estados Unidos), instituindo a criminalização da prática de subornos para facilitar negócios em países estrangeiros.

2 LEAL, Adriana Aperim Meryd Toledo Lacerda. Impactos do *compliance* no planejamento tributário em empresas no Brasil. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo: RT, v. 3, a. 1, nov./dez. 2016, p. 242.

3 Disponível em: <<http://dicionariodaeconomia.blogspot.com.br/2016/03/o-que-é-uma-política-antitruste.html>>. Acesso em: 2 jun. 2019.

Mas, depois da crise financeira de 2008 nos Estados Unidos da América – *devido a empréstimos efetuados em cadeia que eram de origem imobiliária e tiveram devedores insolventes, resultando na quebra de empresas e bancos* – é que o instituto do *compliance* foi instituído e expandido principalmente pela edição do *Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act*, durante o ano de 2010, sob a égide do Governo Obama, que estabelecia a necessidade da reforma da legislação financeira e da criminalização das pessoas jurídicas, como uma maneira de as pessoas e de as empresas observarem e cumprirem obrigações legais para evitar a responsabilização criminal das empresas<sup>4</sup>.

Assim sendo, a adoção de regras de integridade no sistema jurídico norte-americano obrigou – e *ainda obriga* – os empresários daquele país a se moldarem às políticas de governança empresarial, as quais estabelecem o cumprimento de normas específicas ao ramo de atividade desenvolvida em cada empresa, com o objetivo de demonstrar o risco, seja ele no âmbito jurídico penal, administrativo ou cível, da não observância de certas práticas em cada atividade desenvolvida<sup>5</sup>.

Seguindo tal tendência norte-americana, o Brasil igualmente adotou políticas no sentido de regular e regulamentar as práticas empresariais, por meio das quais se estabeleceram regras de prevenção, investigação e supervisão, materializadas pelas normas constantes: a) na *Lei nº 12.683/2012* – que trata sobre lavagem de capitais –, em que se estabeleceram vários deveres a serem cumpridos pelas pessoas físicas e jurídicas, e as penalidades que, então, poderiam ser impostas; b) na *Lei nº 12.846/2013*, que prevê a responsabilização das pessoas jurídicas por atos ilícitos praticadas contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira, de cunho administrativo e cível.

Por fim, já sob a égide da operação da polícia federal denominada Lava Jato, o Brasil aderiu ao programa de integridade ou *compliance* – *Decreto nº 8.420/2015* – o qual se caracteriza pelo conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria à denúncia

4 PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. A crise financeira de 2008. *Revista de Economia e Política*, v. 29, n. 1 (113), jan./mar. 2009, p. 149.

5 MEDEIROS, Erick Felipe. *Criminal compliance*: instrumento preventivo da pessoa jurídica frente à Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção). Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/50858/criminal-compliance-instrumento-preventivo-da-pessoa-juridica-frente-a-lei-12-846-2013-lei-anticorrupcao>>. Acesso em: 2 jun. 2019.

de irregularidade e na efetivação de códigos de ética e de conduta, bem como por políticas e diretrizes que detectam, desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos, que são praticados contra a Administração Pública.

Eis, pois, os principais instrumentos internacionais de combate à corrupção que inspiraram o Governo brasileiro a instituir tais normas, referidas anteriormente:

- a) *Convenção Interamericana contra a Corrupção* (1996): internalizada e ratificada pelo Brasil, por meio do Decreto nº 4.410/2002;
- b) *FCPA – Foreign Corrupt Practices Act* (EUA, 1997): prevê sanções a pessoas físicas e jurídicas norte-americanas pela prática de atos de corrupção dentro ou fora do território americano;
- c) *Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais da Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico – OCDE* (1997): internalizada e ratificada pelo Brasil, por meio do Decreto nº 3.678/2000;
- d) *International Anti-Bribery Act* (EUA, 1998): prevê medidas anticorrupção no ambiente de negócios norte-americanos e no comércio internacional;
- e) *Sarbanes-Oxley Act* (EUA, 2002): norma dirigida às empresas de capital aberto, que prevê mecanismos de auditoria e segurança das operações financeiras;
- f) *Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção* (2003): internalizada e ratificada pelo Brasil, por meio do Decreto nº 5.687/2006;
- g) *UK Bribery Act* (Reino Unido, 2010): estabelece medidas de combate à corrupção ativa de agentes públicos ou privados, à corrupção passiva dos agentes públicos e privados, à corrupção dos agentes públicos estrangeiros e às falhas praticadas pelas pessoas jurídicas no tocante à prevenção de atos de corrupção.

Assim sendo, *compliance* significa a observância das normas legais e regulamentares aplicáveis, bem como dos valores éticos gerais,

dos códigos de conduta específicos de determinado ramo de atividade e das expectativas legítimas das sociedades, bem como dá significado aos programas de incentivos a tais condutas<sup>6</sup>.

## 2 DA CONCEITUAÇÃO E DA CONTEXTUALIZAÇÃO DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E CONTÁBIL NO BRASIL, E A SUA RELAÇÃO COM O *COMPLIANCE*

O planejamento tributário e contábil exige uma soma de conhecimentos contábeis, jurídicos e fiscais operacionais, bem como o domínio prático da aplicabilidade das disposições legais que tratam das demonstrações contábeis de cada ramo empresarial, o que permite a identificação de oportunidades de eliminação, diminuição ou procrastinação da carga tributária, sendo que tal multidisciplinariedade de conhecimentos proporciona a identificação mais rápida e efetiva dos fatos geradores dos tributos e, por conseguinte, a otimização dos processos internos.

Sob essa ótica, o planejamento tributário e contábil tornou-se indispensável para continuidade dos negócios e deve ser percebido, para tanto, como uma atividade diária a ser desenvolvida e integrada às rotinas e aos procedimentos dos contribuintes, em estrita observância as normas de *compliance*, como, por exemplo:

- a) levantamento histórico da empresa, identificando a origem das transações efetuadas e suas implicações;
- b) confirmação da ocorrência de todos os fatos geradores dos tributos pagos;
- c) análise dos montantes pagos, concluindo pelo recolhimento ideal, a maior ou a menor;
- d) análise da data de constituição de cada débito tributário, concluindo, se for o caso, pela decadência;
- e) análise da origem, efeitos e adequação da conta contábil em que foi realizada a escrituração de um recolhimento, depósito judicial e ou possível recuperação de valores de tributos, procedendo-se, se necessário, a sua readequação para influir,

---

6 CUEVA, Ricardo Villas Bôas; FRAZÃO, Ana. (Coord.). *Compliance: perspectivas e desafios dos programas de conformidade*. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 19.

- ou não, positiva ou negativamente, no resultado da empresa (patrimônio líquido);
- f) análise anual com base nas provisões das empresas acerca da utilização do método de apuração do lucro contábil nas modalidades presumida, real ou simples nacional;
  - g) levantamento dos tributos pagos pela empresa nos últimos 5 (cinco) anos a fim de identificar eventuais créditos não utilizados e a melhor forma de recuperá-los, transformando passivos contábeis em ativos realizáveis a longo prazo;
  - h) análise da concessão de incentivos fiscais concedidos pelo Fisco à determinada empresa ou ramo de atividade e a melhor forma de aproveitá-los.

Assim sendo, pode-se defender que as melhores ferramentas a serem utilizadas pelo planejamento tributário e contábil são:

- a) exegese da legislação tributária e fiscal que tratam das obrigações principais;
- b) análise da documentação contábil e fiscal (SPED);
- c) análise do conteúdo das guias de recolhimento de tributos;
- d) análise do conteúdo das declarações de rendimentos (SPED);
- e) análise do conteúdo das DCTFs;
- f) análise do conteúdo das PER/DECOMPs;
- g) exegese da legislação tributária e fiscal que tratam das obrigações acessórias.

Dessa forma, podemos identificar os seguintes tipos de planejamentos tributários e contábeis no mercado hoje:

- a) *planejamento tributário e contábil estratégico*: está relacionado com a mudança de algumas características estratégicas da empresa, como estrutura de capital, localização geográfica, contratação de mão de obra, terceirização de determinadas operações, entre outras;

- b) *planejamento tributário e contábil operacional:* refere-se aos procedimentos que já estão prescritos por determinadas normas, seja em relação à forma de tributação das operações ou até mesmo à forma de contabilização de determinadas ocorrências relevantes;
- c) *planejamento tributário e contábil preventivo:* é desenvolvido sempre por meio de orientações para evitar a prática de fatos geradores das obrigações principais e acessórias dos tributos;
- d) *planejamento tributário e contábil corretivo:* se dá quando for identificada alguma anormalidade no recolhimento e ou na escrituração contábil de alguma obrigação tributária, oportunidade em que se produz um estudo para identificar as melhores alternativas para realizar a correção de tais inconsistências o que pode ensejar, também, a recuperação de valores pagos indevidamente ou o pagamento de tributos sem o acréscimo de multas qualificadas;
- e) *planejamento tributário especial:* que é realizado em decorrência da prática de um fato específico que, então, poderá vir a impactar diretamente o resultado financeiro da empresa, tais como, a abertura de filiais, o lançamento de novos produtos, aquisição e ou alienação de participações societárias por meio de cisão, fusão, incorporação etc.

Contudo, para realização de quaisquer uma dessas práticas, o profissional da área do Direito e da contabilidade deverá observar e respeitar, necessariamente, as disposições constantes do art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 116. [...]

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Cabe ressaltar que, não obstante as disposições do referido parágrafo único terem sido incluídas no art. 116 do Código Tributário Nacional, em 10.01.2001, por meio da Lei Complementar nº 104, asseverando

que os procedimentos para caracterização da dissimulação da ocorrência do fato gerador do tributo seriam estabelecidos em lei ordinária, até a presente data – *ou seja 18 anos depois* –, não houve a edição de tal lei.

Mas que isso, tão logo o referido parágrafo único passou a viger a Confederação Nacional do Comércio – CNC, ingressou com uma ação direta e inconstitucionalidade do mesmo perante o Supremo Tribunal Federal – *ADIn 2446/SP* –, sendo que, até a presente data, sequer a liminar de tal demanda foi julgada pela Suprema Corte.

Assim sendo, desde então, os planejamentos tributários e contábeis têm sido analisados pelos Tribunais Administrativos e Judiciais por meio de meros indícios, e os profissionais das áreas do Direito e contabilidade buscam, no conteúdo das decisões transitadas em julgado pró-contribuintes, o conceito e as caracterizações do que, então, venha a ser a dissimulação da ocorrência do fato gerador do tributo.

E é justamente aí que o *compliance* estabelece uma relação direta e fundamental com as referidas modalidades de planejamentos tributário e contábil – *enquanto meio de evitar o comportamento/procedimento ilícito* –, que poderá, então, ensejar a prática de atos que poderão ser entendidos como dissimuladores da prática dos fatos geradores dos tributos.

### **3 O PRONUNCIAMENTO DO COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC Nº 46, QUE TRATA DO VALOR JUSTO, FOMENTA E FORTALECE A PRÁTICA DE *COMPLIANCE* NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E CONTÁBIL**

Com o crescente avanço do mercado de capitais, o processo de divulgação das informações contábeis aos usuários sobre a gestão das organizações empresariais pode ser considerado fator preponderante à sobrevivência das empresas<sup>7</sup>.

As informações evidenciadas de maneira oportuna e uniforme, além de proporcionarem credibilidade aos gestores das empresas junto ao mercado, harmonizam igualdade de direitos entre os acionistas, sen-

<sup>7</sup> GALLON, Alessandra Vasconcelos; BEUREN, Ilse Maria; HEIN, Nelson. Evidenciação contábil: itens de maior divulgação nos relatórios da administração das empresas participantes dos níveis de governança da Bovespa. *Revista de Contabilidade Vista e Revista*, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 2, p. 165, abr./jun. 2018.

do que algumas dessas informações têm forma definida de como devem ser divulgadas<sup>8</sup>.

Se colocássemos 10 pessoas, cada uma de um país em uma sala, falando seu próprio idioma, a comunicação seria impossível, mas, se todas falassem o inglês, por exemplo, certamente o grupo não teria nenhuma dificuldade em comunicar-se<sup>9</sup>.

Esse, pois, é o principal objetivo da contabilidade internacional, ou seja, alinhar a linguagem contábil para que órgãos governamentais e países falem a mesma língua e, com isso, fatos contábeis podem ser fielmente relatados e as demonstrações tornam-se confiáveis e transparentes<sup>10</sup>.

Dessa forma, a contabilidade internacional define métodos a serem utilizados pelas áreas contábil e fiscal para que possam se adaptar a um contexto internacional por meio de um instrumento que foi batizado de *International Financial Reporting Standard* – IFRS, que, em bom português, significa Normas Internacionais de Relatórios Financeiros, sendo que as IFRS são emitidas pelo *International Accounting Standards Board* – IASB, ou seja, o Conselho de Normas Internacional de Contabilidade<sup>11</sup>.

Assim sendo, para que as demonstrações e os relatórios contábeis e financeiros sejam apresentados em um contexto internacional, é necessário que sejam observados os seguintes princípios fundamentais:

- a) fornecer informações sobre resultados e posições financeiras que tenham utilidade e relevância a investidores, fornecedores, clientes e empregados das empresas;

---

8 VIALLE, Maria Izabel de Macedo. FTCA – Foreign Account Tax Compliance Act e o acordo entre o Brasil e os Estados Unidos da América para troca de informações tributárias. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre: Síntese, v. 104, a. XVII, jul./ago. 2015, p. 45.

9 CAMARGO, Renata Freitas. *Contabilidade Internacional*: como as IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) resolvem a Torre de Babel da comunicação contábil e financeira. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/o-que-e-contabilidade-internacional-ifrs/>>. Acesso em: 3 jun. 2019.

10 TAKAMO, Caio Augusto; SANTOS, Tamon Tomaxela Santos. O Foreign Account Tax Compliance Act (Facta) e seus impactos no ordenamento jurídico brasileiro: reflexões a partir das perspectivas da eficiência, da praticabilidade e da proporcionalidade. *Revista Dialética Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 226, p. 35, jul. 2014.

11 ALMEIDA, Arnaldo Quirino de. Programa de Integridade (Compliance Program) na lei anticorrupção e culpabilidade empresarial. *Revista Síntese de Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 58, a. X, p. 39, set./out. 2017.

- b) clareza, confiabilidade, relevância, comparabilidade e equilíbrio nas elaboração das demonstrações contábeis e financeiras;
- c) tais demonstrações devem incluir o balanço patrimonial, fluxo de caixa, demonstração do resultado do exercício, notas e divulgações incluindo informações por segmento de negócio;
- d) nas referidas demonstrações devem estar presentes fatores de mensuração e avaliação do curso corrente, custo histórico, valor realizável e valor presente;
- e) critérios de reconhecimento das receitas, despesas, ativos e passivos.<sup>12</sup>

No Brasil, as IFRS foram internalizadas pela Lei nº 11.638/2007, que levou a efeito diversas alterações na Lei nº 6.404/1976 – Lei das Sociedades por Ações, sendo que, ao que aqui interessa, destaca-se o que hoje dispõe o art. 177, §§ 2º e 5º, da última referida lei:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

[...]

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta lei, as disposições da lei tributária, *ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto*, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras.

[...]

§ 5º *As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.* (grifos nossos)

---

12 ESPÍNDOLA, Maria Fernanda; TOMAZ, Roberto Epifano. *Compliance: o que é, objetivo, aplicação e benefícios.* Revista Síntese de Direito Empresarial, São Paulo: Síntese, v. 57, a. X, p. 11, jul./ago. 2017.

Do que dispõe o *caput* do artigo supratranscrito, fica muito clara a obrigatoriedade de observância pelas sociedades que têm obrigação de manter escrituração contábil dos “princípios de contabilidade geralmente aceitos”, os quais são conceituados por Nelson Eizirik da seguinte forma<sup>13</sup>:

Portanto, os “princípios de contabilidade geralmente aceitos” referem-se ao conjunto de orientações qualitativas e de regras que devem ser observadas na elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, incluindo não só as normas da Lei das S.A. e atos regulamentares, como também as decorrentes da observância generalizada de uma prática (como, por exemplo, de transações muito específicas ou de setores também muito específicos). Decorre desse conjunto de princípios contábeis que as regras, voltadas especificamente para a identificação, mensuração e reconhecimento de ativos e passivos nas demonstrações contábeis, devem ser homogêneas ao longo do tempo e aplicadas uniformemente a todas as companhias, a fim de tornar possível a comparação das informações contáveis entre vários exercícios, entre a mesma companhia ou entre companhias distintas.<sup>14</sup>

Conforme já se antecipou neste artigo, o histórico da criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC autoriza afirmar que os seus pronunciamentos são vinculantes a todos os profissionais de Ciências Contábeis.

Nesse sentido, o *caput* do art. 177 da Lei nº 6.404/1976 é expresso quanto à observância dos “princípios de contabilidade geralmente aceitos”, os quais são estabelecidos pela IRFS, sendo que, no Brasil, estes são adaptados e expedidos pelo Conselho de Pronunciamentos Contábeis – CPC, órgão que surgiu da fusão do Conselho Federal de Contabilidade – CFC e da Comissão de Valores Mobiliários – CVM, tendo como fontes de pesquisas os seguintes órgãos e instituições: Apimec – Associação dos Analistas e Profissionais da Investimento do Mercado de Capitais; Bovespa – Bolsa de Valores de São Paulo; Abrasca – Associação Brasileira de Companhias Abertas; Bacen – Banco Central do Brasil; CFC – Conselho Federal de Contabilidade; CVM – Comissão de Valores Mobi-

---

13 Para uma análise aprofundada a respeito dos princípios de contabilidade, vide: CARVALHOSA, Modesto. *Comentários à Lei das Sociedades Anônimas*. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 873-896. 3. v.

14 EIZIRIK, Nelson. *A Lei das S/A Comentada*: arts. 121 a 188. São Paulo: Quartier Latin, v. II, p. 575.

liários; Febraban – Federação Brasileira de Bancos; Fipecafi – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras; Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil; Supep – Superintendência de Seguros Privados; e a SRFB – Secretaria da Receita Federal do Brasil<sup>15</sup>.

Logo, o art. 177, *caput*, da Lei das Sociedades Anônimas erige tais pronunciamentos à categoria de norma legal, obrigatória “para todas as entidades, para fins de apuração do resultado societário, salvo para aquelas em que os agentes reguladores se manifestem, expressamente, de forma contrária”<sup>16</sup>.

Ou seja, tem-se que os Pronunciamentos do CPC são de observância obrigatória aos profissionais de contabilidade, pela necessidade de observância aos “princípios de contabilidade geralmente aceitos”, salvo se os agentes reguladores se manifestem de forma contrária. Todavia, havendo a ratificação dos pronunciamentos pelo agente regulador, eles adquirem força de lei, com as respectivas consequências legais pelo seu descumprimento. Elidie Palma Bifano<sup>17</sup> sintetiza a questão de forma precisa:

Como se observa, os Pronunciamentos do CPC, isolada e rigorosamente, não têm qualquer força normativa que os torne de obrigatória observância; contudo, quando incorporados ao conjunto normativo de agentes que, por lei, desfrutam do poder de compelir em seus âmbitos de atuação, eles se tornam lei, com todas as sanções decorrentes de seu eventual cumprimento. Em consequência, os Pronunciamentos devem ser observados pelos profissionais submetidos à regulação do CFC; contudo, se tais instrumentos não forem total ou parcialmente aprovados e incorporados ao conjunto normativo de cada agente regulador, CVM, Bacen, Susep e outros, não passarão de meras recomendações sobre as melhores práticas contábeis. [...] Como decorrência, os Pronunciamentos que se integraram ao sistema jurídico têm força de lei, a partir de então, sendo sua adoção obrigatória para aquelas entidades que a esses agentes se submetem.

15 PEREIRA JUNIOR, Jossé Torres; MARÇAL, Thaís Boia. *Compliance: análise jurídica da economia*. Revista *Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 57, a. X, p. 64, jul./ago. 2017.

16 BIFANO, Elidie Palma. *Novos aspectos do direito contábil: Lei nº 11.638/2007, suas alterações e variações sobre a interpretação da norma contábil*. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: desafios da neutralidade tributária e do direito societário*. São Paulo: Quartier Latin, v. III, p. 198.

17 Ibidem, p. 199.

Nesse contexto, as empresas estão obrigadas a observar as disposições contidas no *Pronunciamento Técnico nº 46*, exarado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, que, ao tratar do tema, preceituou os seguintes conceitos e/ou procedimentos, senão vejamos:

Pronunciamento nº 46:

Objetivo

1. O objetivo deste Pronunciamento é:

- (a) definir valor justo;
- (b) estabelecer em um único Pronunciamento a estrutura para a mensuração do valor justo; e
- (c) estabelecer divulgações sobre mensurações do valor justo.

2. *O valor justo é uma mensuração baseada em mercado e não uma mensuração específica da entidade.* Para alguns ativos e passivos, pode haver informações de mercado ou transações de mercado observáveis disponíveis e para outros pode não haver. *Contudo, o objetivo da mensuração do valor justo em ambos os casos é o mesmo – estimar o preço pelo qual uma transação não forçada para vender o ativo ou para transferir o passivo ocorreria entre participantes do mercado na data de mensuração sob condições correntes de mercado (ou seja, um preço de saída na data de mensuração do ponto de vista de participante do mercado que detinha o ativo ou o passivo).*

3. Quando o preço para um ativo ou passivo idêntico não é observável, a entidade mensura o valor justo utilizando outra técnica de avaliação que maximiza o uso de dados observáveis relevantes e minimiza o uso de dados não observáveis. *Por ser uma mensuração baseada em mercado, o valor justo é mensurado utilizando-se as premissas que os participantes do mercado utilizariam ao precisar o ativo ou o passivo, incluindo premissas sobre risco.*

*Como resultado, a intenção da entidade de manter um ativo ou de liquidar ou, de outro modo, satisfazer um passivo não é relevante ao mensurar o valor justo.*

[...]

Mensuração

Definição de valor justo

9. *Este Pronunciamento define valor justo como o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um*

*passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração.*

[...]

#### Ativo ou passivo

*11. A mensuração do valor justo destina-se a um ativo ou passivo em particular. Portanto, ao mensurar o valor justo, a entidade deve levar em consideração as características do ativo ou passivo se os participantes do mercado, ao precisar o ativo ou o passivo na data de mensuração, levarem essas características em consideração. Essas características incluem, por exemplo:*

- (a) a condição e a localização do ativo; e
- (b) restrições, se houver, para a venda ou o uso do ativo.

Neste contexto, tomemos como exemplo uma empresa industrial e comercial que pratica fatos geradores de ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços; de PIS – Contribuição para o Programa de Integração Social; e da Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, tanto na industrialização do produto – *créditos e débitos de insumos* – como na venda dos produtos e que, diante da referida situação fática e jurídica, discutiu judicialmente a tese da exclusão do ICMS nas bases de cálculo das Contribuições Sociais destinadas ao PIS e à Cofins.

Imaginemos, também, que a referida demanda judicial foi proposta há 5 (cinco) anos – 2014 – e que a empresa está depositando, judicialmente, mensalmente, desde então, o valor referente à incidência do ICMS nas bases de cálculo das Contribuições Sociais destinadas ao PIS e à Cofins, o que, atualmente, perfaz o montante atualizado pela taxa Selic de R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais), que, então, está lançado numa conta contábil que compõe o seu ativo realizável a longo prazo na medida em que influencia positivamente na apuração de seu patrimônio líquido no final de cada exercício fiscal.

Pois bem, no decorrer do ano de 2017, o Supremo Tribunal Federal, por meio de sua composição plenária, julgou o Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, com efeitos vinculantes, e em caráter definitivo, no sentido de declarar constitucional a inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, conforme se verifica pela seguinte ementa:

Recurso extraordinário com repercussão geral. Exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e Cofins. Definição de faturamento. Apuração escritural do ICMS e regime de não cumulatividade. Recurso provido.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquantto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. *O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da Cofins.* 4. Se o art. 3º, § 2º, I, in fine, da Lei nº 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 5. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins. (RE 574706, Tribunal Pleno, Rel<sup>a</sup> Min. Cármem Lúcia, J. 15.03.2017, acórdão eletrônico DJe-223, divulg. 29.09.2017, publ. 02.10.2017 – grifos nossos)

Tão logo proferido tal julgamento, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs recurso de embargos declaratórios no referido processo, pleiteando que seja atribuído efeito modulador ao referido julgamento, para que, então, na dedução da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à Cofins, seja considerado o valor do ICMS a recolher em cada mês em que houver recolhimento de tais contribuições ao invés do ICMS destacado nas Notas Fiscais de venda, o que, inclusive, foi objeto de uma decisão administrativa proferida pela Coordenação-Geral de Tributação – Cosit<sup>18</sup>, de nº 13/2018. Cabe ressaltar que tal re-

18 “A Cosit, Coordenação-Geral de Tributação, é um órgão da Receita Federal cuja principal responsabilidade é responder consultas de cunho tributário por meio das chamadas ‘Soluções de Consulta’. Suas soluções, ressalta-se, geram efeito vinculante não apenas a quem fez a pergunta, mas a todos contribuintes em situação semelhante. Há a falsa crença de que ela gera apenas efeito entre as partes da consulta, mas sua matéria tem efeito de lei sobre todos, representando um importante instrumento de transparência e legalidade disponível a todos que tenham dúvidas em matéria tributária.” (Disponível em: <<https://cpeagleblog.wordpress.com>>).

curso está pendente de análise no âmbito do Supremo Tribunal Federal até a presente data.

Por óbvio, se o pleito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional for deferido – *no sentido de que seja considerado o valor do ICMS a recolher em cada mês em que houver recolhimento das contribuições ao PIS e à Cofins, ao invés do ICMS destacado nas Notas Fiscais de venda, para fins de restituição* –, haverá uma substancial redução do valor a ser recuperado pelo contribuinte com base no referido julgamento, o que pode ser mensurado num percentual aproximado de 80% (oitenta por cento).

Tomando-se, mais uma vez, o exemplo citado acima, ao invés de recuperar os R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais), a empresa traria de volta ao seu caixa, apenas e tão somente, R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais).

Assim sendo, a partir de agora, com base na referida realidade fática e jurídica antes referida e, ainda, com base nas disposições constantes do Pronunciamento nº 46 do Comitê de Pronunciamento Contábil, que determina que *o valor justo é mensurado utilizando-se as premissas que os participantes do mercado utilizariam ao especificar o ativo ou o passivo, incluindo premissas sobre o risco*, a empresa utilizada no exemplo acima deveria passar a lançar na conta contábil que compõe o seu ativo realizável a longo prazo, apenas e tão somente, R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), a título de exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, e o restante dos R\$ 7.800.000,00 (sete milhões e oitocentos mil reais) teria que lançar numa conta do passivo a título de provisionamento de despesas com tributos futuros.

O efeito contábil e financeiro dessa alteração vislumbra-se na diminuição da valorização do patrimônio líquido da empresa e, em decorrência, na diminuição do valor das ações e dos dividendos pagos aos sócios e acionistas dela, mas, sem dúvida, passaria a refletir o valor justo da possível recuperação dos valores depositados judicialmente a título da exclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, e afastaria

qualquer hipótese dissimulação da prática do fato gerador dos tributos PIS e Cofins.

## CONCLUSÕES

Resta inequivocamente demonstrado e comprovado que o Pronunciamento nº 46 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, ao estabelecer o conceito e a mensuração do valor justo, para fins de reconhecimento de um ativo realizável a longo prazo, no caso valores depositados judicialmente, bem como que sejam considerados os riscos da não realização dele para escrituração contábil, fomenta a aplicação do *compliance* no planejamento tributário e contábil, evitando que se mensure equivocamente o valor do patrimônio líquido de uma empresa e, em decorrência, de suas ações e dos dividendos pagos aos acionistas da mesma, afastando a possibilidade de considerar-se dissimulada a base de cálculo do PIS e da Cofins.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Arnaldo Quirino de. Programa de Integridade (*Compliance Program*) na lei anticorrupção e culpabilidade empresarial. *Revista Síntese de Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 58, a. X, p. 37-85, set./out. 2017.
- ANDRADE, Andressa Paula de; CARVALHO, Érika Mendes de; FERREIRA, Pedro Paula da Cunha. *Compliance ambiental: medidas prévias ao delito e comportamento pós-delitivo positivo comparado*. *Revista dos Tribunais*, São Paulo: RT, v. 959, a. 104, p. 209-239, set. 2015.
- BIFANO, Elidie Palma. Novos aspectos do direito contábil: Lei nº 11.638/2007, suas alterações e variações sobre a interpretação da norma contábil. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: desafios da neutralidade tributária e do direito societário*. São Paulo: Quartier Latin, v. III.
- CAMARGO, Renata Freitas. *Contabilidade internacional: como as IFRS (Normas Internacionais de Contabilidade) resolvem a Torre de Babel da comunicação contábil e financeira*. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/o-que-e-contabilidade-internacional-ifrs/>>. Acesso em: 3 jun. 2019.
- CARVALHOSA, Modesto. *Comentários à Lei das Sociedades Anônimas*. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014. 3. v.
- CUEVA, Ricardo Villas Bôas; FRAZÃO, Ana (Coord.). *Compliance perspectivas e desafios dos programas de conformidade*. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

EIZIRIK, Nelson. *A Lei das S/A comentada: arts. 121 a 188*. São Paulo: Quartier Latin, v. II.

ESPÍNDOLA, Maria Fernanda; TOMAZ, Roberto Epifano. *Compliance: o que é, objetivo, aplicação e benefícios*. *Revista Síntese de Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 57, a. X, p. 9-39, jul./ago. 2017, p. 11.

GALLON, Alessandra Vasconcelos; BEUREN, Ilse Maria; HEIN, Nelson. Evidenciação contábil: itens de maior divulgação nos relatórios da administração das empresas participantes dos níveis de governança da Bovespa. *Revista de Contabilidade Vista e Revista*, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 19, n. 2, p. 141-165, abr./jun. 2018.

LEAL, Adriana Aperim Meryd Tolledo Lacerda. Impactos do *compliance* no planejamento tributário das empresas no Brasil. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo: RT, v. 3, a. 1, p. 241-260, nov./dez. 2016.

MEDEIROS, Erick Felipe. *Criminal compliance: instrumento preventivo da pessoa jurídica frente à Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção)*. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/50858/criminal-compliance-instrumento-preventivo-da-pessoa-juridica-frente-a-lei-12-846-2013-lei-anticorrupcao>>. Acesso em: 2 jun. 2019.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. A crise financeira de 2008. *Revista de Economia e Política*, v. 29, n. 1 (113), p. 134-149, jan./mar. 2009.

PEREIRA JUNIOR, Jossé Torres; MARÇAL, Thaís Boia. *Compliance: análise jurídica da economia*. *Revista Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 57, a. X, p. 63-65, jul./ago. 2017.

ROSA FILHO, Euclides. Por que investir em compliance. *Revista Direito Empresarial*, São Paulo: Síntese, v. 42, a. VII, jan./fev. 2015, p. 206-212.

TAKAMO, Caio Augusto. SANTOS, Tamom Tomaxela Santos. O Foreing Account Tax Compliance Act (Facta) e seus impactos no ordenamento jurídico brasileiro: reflexões a partir das perspectivas da eficiência, da praticabilidade e da proporcionalidade. *Revista Dialética Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 226, p. 31-47, jul. 2014.

VIALLE, Maria Izabel de Macedo. FTCA – Foreing Account Tax Compliance Act e o acordo entre o Brasil e os Estados Unidos da América para troca de informações tributárias. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre: Síntese, v. 104, a. XVII, p. 45-62, jul./ago. 2015.

# REPÓRTO DE JURISPRUDÊNCIA IOB

1ª QUINZENA DE DEZEMBRO – Nº 23 – 2019

TRIBUTÁRIO, CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO

VOLUME I

## ÍNDICE

Ementa	Página	Ementa	Página
<b>DOUTRINA</b>			
Não Incidência do ISS na Exportação de Serviços: Critério para Definição do Local do “Resultado do Serviço” (artigo de Miguel Záchia Paludo).....	1/38468 923	Direito administrativo – ação direta – vinculação remuneratória entre carreiras distintas – inconstitucionalidade (STF).....	1/38446 898
Do Compliance no Planejamento Tributário e Contábil: o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e o Valor Justo (artigo de Cláudio Tessari).....	1/38467 916	Direito constitucional – concurso público – seleção de candidatos – curso de formação de soldado – reprovação em exame (TJBA).....	1/38445 898
<b>EMENTÁRIO</b>			
<b>Tributário</b>		<b>ADMINISTRATIVO</b>	
Conselho Regional de Medicina Veterinária – ausência de fato gerador – anuidade – inscrição – inexigibilidade (TRF 4ª R.).....	1/38466 908	Ação civil pública	
Contribuição ao Sebrae – intervenção na atividade econômica – EC 33/2001 – revogação – inocorrência (TRF 4ª R.) .....	1/38465 908	– Provimento ilegal de cargos em comissão – violação do contraditório e da ampla defesa – matéria constitucional – desnecessidade (STJ).....	1/38444 898
Contribuição previdenciária – folha de salário – não incidência sobre verbas de natureza indenizatória e não incorporáveis à remuneração para efeito de cálculos de proventos de aposentadoria – compensação – impossibilidade (TRF 5ª R.) .....	1/38464 908	– Responsabilidade objetiva do Estado – denúncia da lide – não obrigatoriedade (STJ) .....	1/38443 897
Crédito tributário – prescrição – inocorrência (TRF 3ª R.) .....	1/38463 907	Administrativo	
Execução fiscal		– Ação civil pública – Conselho Regional de Enfermagem – presença de enfermeiro para a supervisão de técnico e auxiliar de enfermagem – período integral de atendimento – UTI móvel/Samu – obrigatoriedade (TRF 1ª R.) .....	1/38442 897
– Benefício previdenciário recebido indevidamente – inscrição em dívida ativa – prescrição (TRF 5ª R.).....	1/38462 906	– Servidor público municipal – agente administrativo – alegação (TJSP) .....	1/38441 894
– Conselho de fiscalização profissional – ausência de notificação do lançamento – nulidade do crédito tributário (TRF 4ª R.) .....	1/38461 906	Anulação de ato administrativo – concurso público – candidato – avaliação psicológica – eliminação (TJSP) .....	1/38440 894
– Crédito não tributário – indisponibilidade de bens – art. 185-A, CTN – inaplicabilidade (TRF 4ª R.) .....	1/38460 906	Concurso público – vagas reservadas a pessoas com deficiência revertidas para ampla concorrência – previsão específica no edital do certame – direito líquido e certo à nomeação (STJ) .....	1/38439 894
Funrural – contribuição social – empregador rural pessoa física – constitucionalidade (STF) .....	1/38459 905	Direito administrativo – contratação temporária – recebimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – contrato por tempo indeterminado – interesse público – impossibilidade (STF).....	1/38438 893
ICMS – débito consolidado na CDA – programa de parcelamento – efeitos (TJSP) .....	1/38458 905	Execução de obra – paralisações do serviço – equilíbrio econômico – recomposição (STJ) .....	1/38437 893
IOF – alíquota – requisitos – observação (TRF 3ª R.) .....	1/38457 904	Licitação na modalidade pregão – exigência de atestado de capacidade técnica – pessoa jurídica – aferição (STJ) .....	1/38436 893
IR – portador de alienação mental – absolutamente incapaz – prescrição – incoorrência (TRF 2ª R.) .....	1/38456 904	Recurso administrativo – contrato público – descumprimento do prazo estabelecido para atender as ordens de serviço – previsão contratual – permissão (TCE) .....	1/38435 892
IRPJ – CSLL – PIS e Cofins – permuta de imóveis – receita bruta – não enquadramento (TRF 4ª R.) .....	1/38455 903	Reforma agrária – ação possessória – Inca – ocupação irregular – interesse em intervir no feito (STJ) .....	1/38434 892
Multa – Inmetro – auto de infração – prescrição intercorrente – configuração (TRF 5ª R.) .....	1/38454 903	Servidor – enquadramento no plano de carreira de ciência e tecnologia – reconhecimento administrativo – renúncia (STJ) .....	1/38433 891
Penhora – veículo – bem indispensável ao exercício profissional – não configuração (TRF 4ª R.) .....	1/38453 903	Servidor público	
PIS		– Civil – responsabilidade civil do servidor – indenização ao erário – resarcimento (STJ) .....	1/38432 891
– E Cofins – base de cálculo – ISS – exclusão – inadmissibilidade (TRF 4ª R.) .....	1/38452 902	– Licença – candidatura para cargo eletivo municipal – vencimentos – GDASS – gratificação <i>propter labore</i> – descabimento (STJ) .....	1/38431 891
– E Cofins – base de cálculo – ISS – exclusão – repercussão geral – inadmissibilidade (TRF 4ª R.) .....	1/38451 901	– Processo administrativo – ofensa ao contraditório e à ampla defesa – não configuração (STJ) .....	1/38430 890
– E Cofins – compra e venda de bens – operações realizadas no exterior – operação triangular – <i>back to back</i> – incidência (STJ) .....	1/38450 901	– VRD – VPNI – função comissionada – cumulação – impossibilidade (STJ) .....	1/38429 890
– E Cofins – regime tributário monofásico – responsabilidade pelo recolhimento (TRF 2ª R.) .....	1/38449 901	Sistema único de saúde – fornecimento de medicamentos – perícia médica judicial – desnecessidade (STJ) .....	1/38428 890
– E Cofins – venda do frete – receitas auferidas – incidência – suspensão (STJ) .....	1/38448 900		
Taxa de controle e fiscalização ambiental – não enquadramento da atividade empresarial (TRF 5ª R.) .....	1/38447 899		

1  
38467

## **Do Compliance no Planejamento Tributário e Contábil: o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e o Valor Justo**

*Of Compliance in Tax and Accounting Planning: the Committee on Accounting Pronouncements and the Fair Value*

**CLÁUDIO TESSARI<sup>1</sup>**

Doutorando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, Mestre em Direito pelo Centro Universitário Ritter dos Reis – UniRitter Laureate International Universities, Pós-Graduado em Gestão de Tributos e Planejamento Tributário Estratégico pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS, Professor Visitante dos Cursos de Pós-Graduação em Direito Tributário do Centro Universitário Ritter dos Reis – UniRitter Laureate International Universities, de Pós-Graduação em Direito Tributário da PUCRS-IET, de Pós-Graduação da Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia da PUCRS, de Pós-Graduação em Direito de Família e Sucessões da PUCRS, de Pós-Graduação em Direito e Gestão Tributária da Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos, de Pós-Graduação em Direito de Família e Sucessões da Fundação Escola Superior do Ministério Público – FMP, de Pós-Graduação em Direito de Família da Universidade de Caxias do Sul – UCS, de Pós-Graduação em Direito Tributário da Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC, Membro da Comissão Especial de Direito Tributário da OAB/RS, Sócio do Instituto de Estudos Tributários – IET, Advogado Tributarista.

**RESUMO:** O presente artigo analisa e interpreta a conceituação e a contextualização do instituto do compliance e do planejamento tributário e contábil no Brasil, inclusive da falta de definição de dissimulação do fator gerador do tributo (parágrafo único do art. 116 do CTN), demonstrando que o pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC nº 46, que trata do valor justo, fomenta e fortalece a prática da tal instituto ao estabelecer parâmetros para o reconhecimento de um ativo realizável a longo prazo, evitando que se mensure equivocamente o valor do patrimônio líquido de uma empresa e, em decorrência, de suas ações e dos dividendos a serem pagos aos seus acionistas e de qualquer hipótese de dissimulação.

**ABSTRACT:** This article analyzes and interprets the conceptualization and contextualization of the tax and accounting compliance and planning institute in Brazil, including the lack of definition of concealment of the taxable event (single article of article 116, CTN), demonstrating that the pronouncement of the Accounting Pronouncements Committee – CPC n. 46, which deals with fair value, promotes and strengthens the practice of such an institute by establishing parameters for the recognition of a long-term asset, avoiding that the value of a company's net worth is erroneously measured and, as a result, of its shares

and of the dividends to be paid to its shareholders and of any hypothesis of dissimulation.

**PALAVRAS-CHAVE:** *Compliance; planejamento tributário e contábil; comitê de pronunciamentos contábeis; valor justo dos ativos realizáveis a longo prazo.*

**KEYWORDS:** *Compliance; tax and accounting planning; accounting pronouncements committee; fair value of long-term assets.*

**SUMÁRIO:** 1 Da introdução, conceituação e da contextualização histórica do *compliance*; 2 Da conceituação e da contextualização do planejamento tributário e contábil no Brasil, e a sua relação com o *compliance*; 3 O pronunciamento do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC nº 46, que trata do valor justo, fomenta e fortalece a prática de *compliance* no planejamento tributário e contábil; Conclusões; Referências.

### **1 DA INTRODUÇÃO, CONCEITUAÇÃO E DA CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DO COMPLIANCE**

Em combate à onda de corrupção, a noção e *compliance* como um padrão de governança corporativa vem se consolidando no âmbito mundial desde a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque em 1929, sendo que a sua regulamentação teve início no século XX, quando empresas buscaram maneiras de mostrar que seguiam a lei<sup>2</sup>.

Efetivamente, o *compliance* começou a ser incorporado pelas empresas após o escândalo da indústria de energia elétrica nos Estados Unidos da América, em 1960, quando, por ocasião da alta dos preços, que também envolveu fabricantes de produtos elétricos, houve processos judiciais que ocasionaram prisões de pessoas físicas e condenações de pessoas jurídicas por violação da legislação antitruste, que tinha por objetivo manter os mercados abertos e competitivos<sup>3</sup>.

Contudo, em 1977, o Congresso norte-americano aprovou o programa *Foreign Corrupt Practices Act – FCPA* (Lei sobre Práticas de Corrupção no Exterior dos Estados Unidos), instituindo a criminalização da prática de subornos para facilitar negócios em países estrangeiros.

Mas, depois da crise financeira de 2008 nos Estados Unidos da América – devido a empréstimos efetuados em cadeia que eram de origem imobiliária e tiveram devedores

2 LEAL, Adriana Aperim Meryd Toledo Lacerda. Impacts do *compliance* no planejamento tributário em empresas no Brasil. *Revista de Direito Tributário Contemporâneo*, São Paulo: RT, v. 3, a. 1, nov./dez. 2016, p. 242.

3 Disponível em: <<http://dicionariodaeconomia.blogspot.com.br/2016/03/o-que-e-uma-politica-antitruste.html>>. Acesso em: 2 jun. 2019.

1 Site: [www.ctessari.adv.br](http://www.ctessari.adv.br).