I ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

MARIA DE FATIMA RIBEIRO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Copyright © 2020 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria – CONPEDI
Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

Conselho Fiscal:
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
Secretarias
Relações Institucionais:
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
Comunicação:
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
Relações Internacionais para o Continente Americano:
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
Relações Internacionais para os demais Continentes:
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
Eventos:
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

Membro Nato – Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Maria De Fatima Ribeiro

Antônio Carlos Diniz Murta Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis: CONPEDI, 2020.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-032-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constituição, cidades e crise

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. I Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2020 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

I ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

Não poderíamos deixar de ressaltar, quando da realização do evento, do ineditismo do contexto brasileiro diante da crise sanitária causada pelo denominado novo corona vírus. Isto obviamente trouxe repercussões na própria realização do encontro - outrora construído para ser presencial - e convertido, com um trabalho e destemor ímpar de toda equipe do CONPEDI, em virtual. Imaginava-se, quiçá, com uma certa preocupação, qual seria o resultado desta transformação do mundo físico para o cenário da web. O desfecho sabemos, Um sucesso memorável que servirá de uma grande lição para todos nós e será, seguramente, uma referência histórica para os vindouros eventos. A virtualização chegou para ficar; entretanto, no futuro será opcionais e coadjuvantes dos presenciais uma vez que o contato humano foi, é e sempre será insubstituível. Mas o aprendizado ainda está sendo assimilado e se revela como um grande indutor na evolução dos eventos do CONPEDI. Neste GT de Direito Tribuário e Financeiro, nos impressionou o engajamento, a despeito de dificuldades momentâneas, sejam técnicas ou mesmo de de adequação às novas ferramentas de reunião remota, de todos os participantes quando de sua apresentação e, mesmo quando dos debates. Afigura-se que a conjuntura econômico-social brasileira, com a expansão do gasto público, em várias vertentes conjugada com brusca redução da receita tributária de todos os entes da federação, seja pelo choque de oferta, por conta do fechamento de vários setores da economia nacional, seja pelo choque de demanda, por conta do isolamento social e queda de renda, obrigou-nos à uma árdua reflexão sobre os caminhos a seguir, abrangendo o papel do Estado, com enfoque especial aos gastos com a saúde; reforma tributária, cuja formulação sofrerá necessariamente alterações, sobretudo considerada a premência de novas fontes de recurso; redução ou aumento de gastos públicos para reduzir o impacto da crise econômica sobre os mais impactados ou mesmo para catalizar os valores atores econômicos, etc. Parabéns a todos os participantes e, com resiliência e ´coragem, esperemos novos e melhores tempos para nosso querido Brasil.

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Universidade FUMEC

Prof. Dra. Maria De Fatima Ribeiro - Universidade de Marilia

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - Universidade Católica de Pernambuco

Nota técnica: Os artigos do Grupo de Trabalho Direito Tributário e Financeiro I apresentados no I Encontro Virtual do CONPEDI e que não constam nestes Anais, foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals (https://www.indexlaw.org/), conforme previsto no item 8.1 do edital do Evento, e podem ser encontrados na Revista de Direito Tributário e Financeiro. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

A IMPORTÂNCIA DO COMPLIANCE FISCAL NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO E NA FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA

THE IMPORTANCE OF FISCAL COMPLIANCE IN TAX PLANNING AND IN THE SOCIAL FUNCTION OF THE COMPANY

Hélio Daniel de Favare Baptista [1]
Marisa Rossignoli [2]
Bruno Bastos De Oliveira [3]

Resumo

O compliance fiscal apresenta-se como uma importante ferramenta, assim o objetivo do artigo é discutir se o mesmo apresenta-se de forma eficiente para o planejamento tributário e cumprimento da função social da empresa. O estudo se justifica na necessidade dos agentes econômicos cumprirem a lei, evitar sanções e condutas de corrupção. Para a concretização da pesquisa observou-se o método bibliográfico, acompanhado do método dedutivo. Em conclusão, nota-se que o programa de compliance fiscal apresenta-se como importante instrumento para um bom planejamento tributário e como indicativo de a empresa pretende cumprir sua função social.

Palavras-chave: Intervenção do estado na economia, Compliance fiscal, Planejamento tributário, Função social da empresa

Abstract/Resumen/Résumé

Tax compliance presents itself as an important tool, so the purpose of the article is to discuss whether it presents itself efficiently for tax planning and fulfilling the company's social function. The study is justified in the need for economic agents to comply with the law, avoid sanctions and corrupt conduct. To carry out the research, the bibliographic method was observed, accompanied by the deductive method. In conclusion, it should be noted that the tax compliance program is presented as an important instrument for good tax planning and as an indication of the company fulfilling its social function.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: State intervention in the economy, Fiscal compliance, Tax planning, Company social function

---

[1] Doutorando em Direito pelo PPGD- UNIMAR - SP. Mestre em Direito pelo UNIVEM. Prof. Titular e Coordenador do Curso de Direito da Faculdade REGES de Ribeirão Preto - SP.

[2] Doutora em Educação (UNIMEP), Mestre em Economia (PUC-SP) graduada em Economia (UNESP); Professora do PPGD da Universidade de Marília–SP, Delegada Municipal do Conselho Regional de Economia para Marília-S

[3] Doutor em Direito pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Mestre em Direito Econômico pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Professor do Programa de Pós-Graduação em Direito da UNIMAR – SP.

INTRODUÇÃO

A intervenção do Estado na Ordem Econômica é necessária para se garantir direitos e corrigir falhas de mercado. Não há mais como se imaginar o desenvolvimento econômico e social das sociedades atuais sem a intervenção estatal. O Estado intervém na economia assumindo atividades econômicas, regulando e fiscalizando a atividade dos agentes econômicos ou induzindo que eles tenham um determinado comportamento.

Desta maneira, sabendo-se que a exigência dos programas de compliance tem fundamento na função regulatória estatal, objetiva-se demonstrar a sua importância no planejamento tributário e no cumprimento da função social da propriedade.

A tributação, tradicionalmente, tem a função de captar recursos para financiar as atividades estatais. Entretanto, ultimamente vem ganhando importância a utilização da função extrafiscal da tributação para induzir e regular a atividade econômica.

No entanto, existe uma resistência cultural quanto ao pagamento de tributos. Isso se dá porque não se vê a aplicação dos recursos angariados por meio da tributação e, por isso, tem-se a sensação de que os tributos são exploratórios e servem apenas para financiar os privilégios dos detentores do poder econômico e político.

A alta complexidade de nosso sistema tributário e da nossa legislação tributária, o caráter regressivo da tributação, a concessão de parcelamentos desestimulando o pagamento tempestivo do tributo, a demora na solução judicial e extrajudicial das demandas tributárias, dentre outros, são fatores que dão causa ao não pagamento de tributos.

A resistência social em se pagar tributos tem como consequência a evasão fiscal e a sonegação fiscal. Ocorre que essas práticas atravancam o desenvolvimento econômico da nação, bem como causam a ineficiência dos agentes econômicos.

Com a finalidade de se evitar esses comportamentos sociais de *noncompliance* é que se busca alternativas e instrumentos para se diminuir a sonegação fiscal, a evasão fiscal, a corrupção e, por consequência, aumentar a arrecadação de recursos financeiros para se garantir os direitos prestacionais.

O compliance fiscal é um desses instrumentos, sendo determinante para um bom planejamento tributário. O primeiro tem a finalidade de auto organização do contribuinte para cumprir a lei, honrando com suas obrigações tributárias principais e acessórias, ou seja, visando uma postura de cumprimento da legislação tributária. Ao passo que o planejamento tributário visa, de forma legal, otimizar o custo tributário de determinado contribuinte, sendo utilizado em sua maioria, por aqueles que exploram uma atividade econômica, principalmente os empresários coletivos.

Sabe-se que aqueles que exercem atividade de empresa é que são responsáveis pela movimentação econômica de uma determinada sociedade, na medida em que são os grandes responsáveis pela circulação de riquezas, criação de postos de trabalho e investimentos em novas tecnologias.

Entretanto, por questões culturais, bem como, pela complexidade do nosso sistema tributário, muitas empresas se utilizam de manobras de evasão fiscal e da sonegação fiscal para aumentarem seus lucros. Esse comportamento vem sendo combatido, uma vez que acarreta muitos prejuízos sociais.

Deste modo, busca-se criar e fomentar a figura do empresário cumpridor da lei e que, adotando programa de compliance em sua empresa, demonstra que pretende exercer a sua atividade de empresa, seguindo a sua função social, mediante os mais variados incentivos.

Busca-se demonstrar que a eficiência de uma empresa não se restringe ao seu lucro, mas abrange também o correto cumprimento da sua responsabilidade social.

Assim é que vislumbra-se, hodiernamente, que a empresa eficiente é aquela que adota postura de compliance, realiza legalmente seu planejamento tributário e busca cumprir sua função social.

Neste sentido, o presente artigo discute de forma conceitual o Compliance fiscal para na sequência discutir sua influência n o planejamento tributário e como o mesmo pode auxiliar no cumprimento da função social da empresa. O método é o dedutivo e o estudo feito por meio de revisão bibliográfica.

1- COMPLIANCE FISCAL

Os brasileiros, em geral, por questões culturais (BALTHAZAR, 2005) e por conta da grande complexidade do nosso Sistema Tributário (VITALLIS, 2019), possuem uma certa resistência em cumprir com todas as suas obrigações tributárias.

Os fatores que conduzem e possibilitam que o contribuinte não cumpra com suas obrigações tributárias, são dentre outros, a complexidade do sistema e da legislação fiscal, a demora na resolução definitiva da controvérsia tributária no âmbito administrativo e judicial, a concessão de parcelamentos periódicos que estimulam o não pagamento tempestivo dos tributos em razão dos descontos concedidos, além de distorcer a concorrência, os escândalos de corrupção e a má gestão administrativa, que deixam no contribuinte a sensação de constante desvio dos recursos públicos, o caráter regressivo do sistema tributário, que impõe custos maiores aos economicamente desfavorecidos e os altos índices de evasão fiscal ou

planejamento fiscal abusivo, que minam a confiança do contribuinte na administração tributária e no sistema fiscal como um todo, diante do sentimento de flagrante injustiça fiscal (VITALLIS, 2019).

Esse comportamento reflete e é repetido pelas empresas, gerando uma grande evasão fiscal pelo fato de os agentes econômicos assumirem o risco de descumprirem os comandos da legislação tributária e a consequente e significativa diminuição na captação de recursos financeiros pelo Estado, já que não há o efetivo recolhimento da carga tributária prevista.

Nesse sentido importante observar que

> Um bom sistema impositivo tributário deve ter como um de seus objetivos o de promover o bem-estar econômico, a fim de corrigir as externalidades que surgem quando uma pessoa ou organização não considera os efeitos de seus atos sobre os demais (MIRRLEES,2013, p.27).

Portanto, é importante também que nosso sistema tributário, bem como a Administração Tributária estabeleçam na instituição dos tributos, bem como na sua aplicação, a finalidade de promover o bem comum, utilizando da função extrafiscal destes para corrigir externalidades, evitando os comportamentos contrários ao devido cumprimento da lei, vez que estes podem desencadear um sentimento de descrédito nos atores econômicos e trazer grandes prejuízos aos membros de nossa sociedade.

Por conta disso, vem ganhando espaço e força os programas de compliance. O compliance é um programa que visa dar fiel cumprimento a lei e a abstenção de comportamentos desabonadores na prática de determinada atividade de empresa. O compliance fiscal visa o cumprimento da legislação tributária e das obrigações tributárias.

Sobre o compliance verifica-se que

> [...] a técnica do *compliance* se resume em estar de acordo com regras diversas,
> tanto internas como externas, às quais a empresa está sujeita. Para dar efetividade ao *compliance,* o profissional especialista deve conhecer o contexto da companhia que está inserido. Isso significa entender minuciosamente as suas atividades, seus produtos, serviços, clientes e mercado. A par de todas as informações, o especialista poderá ver quais são as normas aplicáveis a tais atividades. Há necessidade de o profissional entender principalmente, e de forma efetiva, o propósito da companhia, caso contrário dificilmente será capaz de oferecer uma boa análise das atividades desenvolvidas pela empresa e chegar à conclusão de quais são os riscos nela envolvidos (CAOVILLA,2015, p.3)

Assim, é por meio do programa de compliance que a empresa vai organizar sua documentação e procedimentos, gerenciando de forma adequada os riscos de sua conduta e exaltando a sua transparência.

Nesse sentido

> Compliance possui, entre os seus objetivos, organizar documentação e procedimentos, gerenciando de forma adequada os riscos e exaltando a transparência, de alcance amplo e não apenas cumprimento de regras formais ou informais. Está ligado ao conceito de "governança corporativa", ou seja, de sistemas de organização empresarial, tendo como um dos objetivos diminuir a responsabilidade objetiva da empresa, utilizado para contenção de riscos, com o comprometimento da empresa no cumprimento da legislação em vigor, a partir de procedimentos internos que visam uma maior transparência em seus atos e decisões. considera (SILVEIRA e JORGE, 2019, p.129).

Recentemente, por conta dos escândalos de corrupção que vieram a público e com o advento da lei 12.846/13 (Lei Anticorrupção) busca-se também por meio do compliance a transparência na gestão empresarial e a diminuição das condutas de corrupção.

É o que os autores apresentam:

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

O alto nível de corrupção no Brasil tem acarretado grandes prejuízos sociais. Vale trazer aqui estudo reportado por Ribeiro e Ferreira (2015) que fora realizado pela Federação das Indústrias do Estado do Paraná relativos as perdas econômicas e sociais do Brasil com a corrupção,

> As perdas econômicas e sociais do Brasil com a corrupção foram estimadas considerando um nível de corrupção percebida no país igual à média de uma cesta de países selecionados. Se o Brasil possuísse um nível de percepção da corrupção igual à média desses países de 7,45, o produto *per capita* do país passaria de US$ 7.954 a US$ 9.184, ou seja, um aumento de 15,5% na média do período 1990-2008 (equivalente a 1,36% ao ano). Isto corresponde a um custo médio anual da corrupção estimado em R$ 41,5 bilhões, correspondendo a 1,38% do PIB (valores de 2008). Se o controle da corrupção fosse ainda mais rigoroso, estimasse que todos os recursos liberados da corrupção para as atividades produtivas (isto é, o custo médio anual da corrupção) chegue a R$ 69,1 bilhões (valores de 2008), correspondentes a 2,3% do PIB. No entanto, este valor corresponde a um referencial teórico, em que se considera um nível de percepção da corrupção tendendo a zero, condição que não foi observada por nenhum país até então (RIBEIRO e FERREIRA, 2015, p. 93).

A busca de um correto cumprimento das obrigações tributárias tem como fundamento garantir o custeio das atividades do Estado, quer seja, os serviços públicos, quer seja mediante sua atuação reguladora, já que muitas vezes há uma grande diferença entre a previsão de recebimento da receita tributária e o seu real recebimento.

Assim, é importante que o Estado atue para reduzir o inadimplemento das obrigações fiscais, promovendo um comportamento de compliance, formatando seu sistema tributário, buscando além da arrecadação de receitas tributárias, uma regulação de incentivo de um comportamento socialmente adequado e uma boa governança corporativa, mediante a utilização de incentivos.

É o que nos diz Vitallis (2019)

> Em síntese, a grande questão a ser respondida é como o Estado pode e deve atuar para reduzir o inadimplemento das obrigações fiscais e promover o comportamento de *compliance*, inclusive por meio da adequada formatação do sistema tributário. Uma das possibilidades aventadas é a atuação do Estado regulador como incentivador do comportamento socialmente adequado (*compliance* fiscal) e da *boa governança corporativa*, mediante a utilização de instrumentos de direito premial (incentivos ou *carrots*) para a modelação de condutas (VITALLIS, 2019, p. 2).

Posto isto, o que se quer é a redução e contenção do inadimplemento das obrigações fiscais, bem como, a previsibilidade da arrecadação de recursos necessários ao adequado funcionamento do Estado.

Assim, deve-se buscar uma política fiscal que promova um efetivo comportamento de regular cumprimento da legislação tributária, com o consequente adimplemento das obrigações fiscais.

Nesse objetivo deve-se buscar a justiça fiscal com fundamento na isonomia e capacidade contributiva, solidariedade, simplicidade e justiça social para se estimular um comportamento desejável de adimplemento voluntário das imposições tributárias (VITALLIS, 2019).

Desta forma, as empresas exercem importante papel nos rumos da economia, vez que sua postura ante o cumprimento das obrigações fiscais influenciam o mercado e a livre concorrência. Por isso as políticas públicas que visem estimular o compliance fiscal devem se centrar nesses entes corporativos.

É importante que as empresas busquem uma boa governança corporativa e visualizem no cumprimento voluntário das obrigações fiscais um ato decorrente de sua responsabilidade social.

Saliente-se que uma vez que se adote o compliance fiscal, deve-se o fazer de forma séria e transparente, exigindo essa postura do mais alto dirigente, instalando-se canais de comunicação para denúncias de comportamentos indevidos, confeccionando manuais de comportamento, dentre outras providências.

Cabe ao Estado também fomentar essa postura por parte dos contribuintes, principalmente aqueles que exploram atividades de empresa, buscando consolidar uma cultura de solidariedade, associada a consciência e a responsabilidade, reconhecendo-se a legitimidade dos tributos para a manutenção da própria coletividade social e construindo uma postura de compliance fiscal.

Nessa esteira, pode-se através da tributação indutora, utilizando-se de função extrafiscal, com fundamento no artigo 174 da Constituição Federal, bem como, de certa maneira no artigo 146-A da nossa Carta Magna, estimular aqueles que buscam cumprir suas obrigações fiscais e inibir os que adotam comportamento antagônico a este.

Nesse sentido é a reflexão de Ventry Júnior (2008) ao discutir o equilíbrio no compliance fiscal

> Apregoa-se, em resumo, a possibilidade de instauração de um equilíbrio do nível de *compliance* fiscal baseado em *reciprocidade* e não em *adversidade*, partindo da premissa de que tal modelo proporcionaria incentivos positivos para contribuintes e agentes reguladores, a partir do estabelecimento de um ambiente cooperativo, pautado pela colaboração e solução preventiva dos conflitos (VENTRY JÚNIOR, 2008, p.436).

Portanto, é importante que, em especial, as sociedades empresárias adotem comportamento de compliance fiscal, demonstrando que se preocupam com a sua função social e como cumprimento de sua responsabilidade social, para que haja efetiva arrecadação de recursos para a materialização dos deveres prestacionais do Estado, bem como, para que seja exemplo para os demais entes coletivos componentes de nossa sociedade causando a repetição desse bom comportamento.

Sendo assim, discute-se a seguir a influência que o compliance tem no planejamento tributário.

2 – A INFLUÊNCIA DO COMPLIANCE NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

A nossa legislação tributária é por demais extensa e complexa. As normas tributárias estão presentes na Constituição Federal, leis infraconstitucionais e atos normativos infralegais.

As inovações legislativas nessa área do direito também são bastante ocorrentes, principalmente no que diz respeito aos regulamentos dos nossos principais impostos.

Assim é que o planejamento tributário tornou-se um importante instrumento para os empresários na atualidade, na medida em que constitui um aparato contábil e jurídico que possibilita o cumprimento de todas as obrigações principais e acessórias que lhe são impostas, além de possibilitar meios para redução da carga tributária.

Entende-se por planejamento tributário, conforme Ferreira e Duarte (2005), o conjunto de procedimentos que uma empresa utiliza com a finalidade de reduzir, por meios legais, os gastos tributários. E ainda, de acordo com Marins (2002) a análise do conjunto de atividades atuais ou dos projetos de atividades econômico financeiras do contribuinte (pessoa física ou jurídica), em relação ao seu conjunto de obrigações fiscais com o escopo de organizar suas finanças, seus bens, seus negócios, rendas e demais atividades com repercussões tributárias, de modo que venha a sofrer o menor ônus fiscal possível.

Deste modo, o planejamento tributário, desde que feito em conformidade com a lei, trazendo segurança e previsibilidade, possibilita um aumento na competitividade empresarial, já que a redução no gasto com tributos, se reverte em investimento em equipamentos e mão de obra para otimizar o seu negócio.

Nesse cenário, a adoção do programa de compliance para o devido cumprimento da legislação tributária pelos agentes econômicos significa um importante diferencial e tem como consequência a eficiência do planejamento tributário, bem como, a segurança de que este estará limitado aos ditames da lei, vez que se garante uma postura ética e proba de conduta dos agentes econômicos e diminui os custos operacionais da empresa.

Essa redução de despesas deve ser respaldada em lei e oriunda da aplicação de procedimentos de natureza econômica, contábil, jurídica e operacional. Salienta-se a defesa de realização lícita e legitima do planejamento, ou seja, aquele que é denominado de “elisão fiscal”. Entende-se, por outro lado, que aquele feito de forma não autorizada pela lei, ou seja, a evasão fiscal, deve ser combatida.

O planejamento tributário torna-se importante porque a complexidade da nossa legislação tributária dificulta a sua compreensão exigindo conhecimento das áreas jurídicas, contábeis e financeira.

Deste modo, quanto mais complexo o sistema se torna, maiores serão os esforços dos contribuintes, ou daqueles que preparam as suas declarações fiscais, para reinterpretar algumas das leis a seu favor, assim aumentando a elisão fiscal ou até mesmo a evasão fiscal

explícita. Como consequência, os sistemas tributários se tornam cada vez mais opacos e complexos com o passar do tempo.

Destaca-se que a adoção de um bom programa de compliance facilita a compreensão desse sistema tributário complexo e viabiliza a qualidade e eficiência do seu planejamento tributário.

Soma-se a isso que, privilegiamos em nossa federação a livre iniciativa e a livre concorrência, bem como vivemos tempos de grande competitividade, onde o diferencial entre um e outro empresário pode significar sua sobrevivência no mercado, exigindo que eles recorram a utilização de todos os recursos lícitos disponíveis para o desenvolvimento de sua atividade econômica.

A adoção do compliance tributário, sem dúvida, constitui esse importante diferencial e significará a maior eficiência da empresa que o adotar.

Além de se auto organizar, buscar otimizar suas atividades voltada para o produto e serviços, bem como reduzir seus custos, o empresário tem que buscar a satisfação das necessidades alheiras e coletivas agindo com responsabilidade social.

Aqui também vale destacar que a adoção do programa de compliance tem como uma das suas finalidades o monitoramento das práticas de responsabilidade social da empresa.

Nesse sentido ressalta Batista Junior (2002)

> (...) existe o direito do contribuinte de se auto-organizar, entretanto, esse direito
> para além de não ser absoluto, não está isolado no mundo, mas se situa dentro de um contexto, que não se circunscreve apenas ao contexto do ato em si, mas a um contexto dos efeitos que acarreta pelo exercício. Há que se levar em conta não apenas o interesse de quem pratica o ato, mas o interesse de terceiro e o próprio interesse coletivo (BATISTA JÚNIOR, 2002, p.42).

A diminuição de custos operacionais, em tempos de crescente expansão de mercado pela globalização, tem se revelado importante instrumento de maximização de resultados.

Soma-se a isso que a empresa que adotar um bom programa de compliance para tornar eficiente seu planejamento tributário, estará evidenciando sua preocupação em atender o interesse do terceiro destinatário da sua atividade, bem como, buscando o bem comum, atendendo assim, sua responsabilidade social.

Nesse diapasão, vale lembrar que o maior custo para uma empresa é o tributário, exigindo que os empresários busquem meios de reduzir ou eliminar sua carga tributária,

deixando a competição restrita às variáveis da capacidade, criatividade e qualidade do produto ou serviço prestado.

Vale dizer o ideal é que a tributação seja um piso único a partir do qual todos os concorrentes passem a agir. A variável tributária, salvo situações especiais como o uso extrafiscal do tributo, não deve ser elemento que diferencie os competidores no mercado, porque se isto ocorrer surgem distorções, pois começam a existir reflexos na participação do mercado, não pelas qualidades do produto ou serviço ou da competência do agente econômico, mas porque ele descobriu um meio de diminuir a carga tributária e, com isto, consegue apresentar um preço menor do que o concorrente (GRECO, 2008).

Portanto, deve o contribuinte, especialmente as corporações empresariais, realizarem seu planejamento tributário, adotando um programa de compliance fiscal, com a finalidade de organizar e planilhar suas obrigações fiscais, cumprimento da legislação tributária, otimizando suas atividades, atendendo as necessidades de seu público consumidor e reduzindo seus custos operacionais.

3 – A ADOÇÃO DO COMPLIANCE FISCAL COMO INDICATIVO DE QUE A EMPRESA BUSCA CUMPRIR SUA FUNÇÃO SOCIAL

O amadurecimento da nossa sociedade quanto à implementação dos direitos e garantias fundamentais da pessoa humana tem repercutido de forma positiva na adequação de institutos jurídicos essenciais na nossa estrutura jurídica.

Assim é que se viu a necessidade de que houvesse a intervenção do Estado na Ordem Econômica com a finalidade de garantir direitos essenciais, já que a plena liberdade de mercado, por si só, não atingiu essa garantia.

A função reguladora e indutora vem ganhando espaço como formas interventivas do Estado na medida em que concedem a necessária liberdade de iniciativa econômica e da livre concorrência sem, contudo, deixar de corrigir as falhas e garantir direitos.

A função reguladora tem fundamento, principalmente, no artigo 174 da Constituição Federal vez que lá está disposto que o Estado exercerá, na forma da lei as funções de fiscalização e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

No mesmo sentido, viu-se a necessidade de que a propriedade cumprisse sua função social, os contratos fossem fundados na boa-fé objetiva e também cumprissem a sua função social.

Essa imposição constitucional e legal faz com que a adoção do compliance tributário seja uma evidência de que o empresário está disposto a exercer sua atividade de empresa buscando a sua função social, bem como o exercício da sua atividade de empresa de forma social mente responsável.

Portanto, é necessário que aqueles que exercem uma atividade de empresa, não visem somente o lucro, mas que busquem cumprir a leis a eles pertinentes e procederem de acordo com sua função social.

A empresa é, portanto, a atividade econômica organizada que reúne capital, trabalho, insumos e tecnologia para a produção e circulação de bens e prestação de serviços.

Essa é a posição de Requião (2003)

> O empresário organiza a sua atividade, coordenando os seus bens (capital) com o trabalho aliciado de outrem. Eis a organização. Mas essa organização, em si, o que é? Constitui apenas um complexo de bens e um conjunto de pessoal inativo. Esses elementos -bens e pessoal- não se juntam por si; é necessário que sobre eles, devidamente organizados, atue o empresário, dinamizando a organização, imprimindo-lhe atividade, que levará à produção;
> tanto o capital do empresário como o pessoal que irá trabalhar nada mais são isoladamente do que bens e pessoas. A empresa somente nasce quando se inicia a atividade sob a orientação do empresário. Dessa explicação surge nítida a ideia de que a empresa é essa organização dos fatores da produção exercida, posta a funcionar, pelo empresário. Desaparecendo o exercício da atividade organizada do empresário, desaparece, *ipso facto*, a empresa (REQUIÃO, 2003, p.56-57).

Entretanto, o exercício da atividade de empresa deverá pautar-se na busca da sua função social constitucionalmente prevista, de forma a prevalecer a livre concorrência sem que haja abuso de posição mercadológica dominante, procurando proporcionar meios para a efetiva defesa dos interesses do consumidor e a redução das desigualdades sociais e assumindo funções assistenciais para seus empregados.

Assim, observa-se que

> A propriedade empresarial deverá atender à função social, exigida pela Carta Magna (arts. 5º, XXII , 182, §2º, e 186); por isso o empresário exercerá sua atividade econômica organizada de produção e circulação de bens e serviços no mercado de consumo, de forma a prevalecer a livre concorrência sem que haja abuso de posição mercadológica dominante, procurando proporcionar meios para a efetiva defesa dos interesses do consumidor e a redução de desigualdades sociais, assumir funções assistenciais para seus empregados, p. ex, formando serviços médicos, fundos de previdência, planos de aposentadoria, promovendo ensino básico, creches, transporte, e, ainda, realizar projetos de recuperação do meio ambiente, e do patrimônio histórico-cultural. É preciso compatibilizar essa sua função

> social, visando o bem-comum, o bem-estar e a justiça social, com a finalidade de produção de lucros (DINIZ, 2018, p.394).

É importante que o empresário exerça sua atividade empresarial de forma a atingir seus objetivos sem, contudo, diminuir o bem-estar de outros membros da sociedade, podendo assim obter lícita e legitimamente seu lucro.

Nesse sentido também pondera Chiavenato (1995) sobre o duplo papel das empresas, objetivar o lucro com o uso de recursos humanos, materiais e financeiro, mas também o antendimento às necessidades da comunidade.

Cabe aqui ressaltar que o fato de o empresário adotar programa de compliance tributário demonstra que ele pretende se adequar e respeitar as normas tributárias, além das demais legislações, buscando atender a sua função social.

Os eventuais custos operacionais gerados pelo correto exercício da atividade de empresa, conforme sua função social, poderão ser compensadas pelo Estado como estímulo ao empresário probo e que administra sua empresa de boa-fé e buscando o bem estar social.

Assim as empresas que procurem exercer suas atividades com sustentabilidade respeitando o meio ambiente, adotem postura de transparência em relação ao seu mercado consumidor, não pratiquem atos de corrupção e procurem cumprir as leis pertinentes a sua atividade, devem ser compensadas e reconhecidas.

Por outro lado, o Estado deve desestimular os comportamentos dos agentes econômicos contrários ao desenvolvimento sustentável, ao cumprimento da função social e ao cumprimento da legislação pertinente, através da tributação em sua função extrafiscal.

Saliente-se que a extrafiscalidade deve ser utilizada somente quando expressa em lei e respeitando os princípios constitucionais-tributários, bem como, preencher seus elementos caracterizadores, quais sejam, o fim constitucional pretendido, o meio utilizado e a técnica adotada.

Sobre extrafiscalidade tem-se que

> São elementos caracterizadores da extrafiscalidade: i) fim constitucional pretendido; ii) meio utilizado e a iii) técnica adotada. Dessa forma, o fim constitucional pretendido deve estar expresso no texto constitucional e objetiva a realização das finalidades da Ordem Constitucional ou Social (família, cultura, meio ambiente, etc.). Não é a destinação do recurso ou a técnica utilizada que determina a natureza da norma extrafiscal, mas a sua finalidade constitucional. A extrafiscalidade econômica, assim, pretende realizar determinado desiderato constitucional previsto na ordem econômica (art. 170 da CF/88); a extrafiscalidade ambiental os objetivos para a um meio ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225 da CF/88), entre outros (CALIENDO, 2016, p.197).

Cabe ainda salientar, que a extrafiscalidade deve ser utilizada com moderação, bom senso e pautada nos princípios constitucionais garantidores dos direitos fundamentais dos indivíduos, dentre eles a isonomia, legalidade e anterioridade, bem como a vedação do confisco.

É o que pondera Ribeiro e Payão (2016)

> Como toda e qualquer atuação do Estado, a tributação precisa ser pautada nos princípios constitucionais, em especial quando for de natureza extrafiscal, já que expressa uma intervenção do Estado na Ordem econômica, seja incentivando ou restringindo a inciativa privada. O princípio da supremacia do interesse público sobre o privado significa que a atuação soberana do Poder Público deverá ser pautada na busca do interesse coletivo (RIBEIRO e PAYÃO, 2016, p.295).

A nossa legislação exige em vários preceitos normativos que a forma de gestão da empresa deverá ser exercida com probidade, boa fé e de acordo com sua função social. Nesse cenário adquire importância a governança corporativa visando a fiscalização interna das suas atividades empresariais e demonstrando maturidade (DINIZ, 2018, p.398).

Dito isto, é sabido que o meio adequado para se ter uma boa governança corporativa é utilizando o programa de compliance, adotando-se princípios norteadores da conduta dos administradores com reflexo na gestão, para que se cumpra o objeto social, dando-se transparência contábil nos relatórios e comunicação do mercado, bem como, aderindo a um conjunto de normas éticas para melhorar sua relação com o mercado consumidor ou fomentar sua atividade usando o poder para a consecução do objeto social e a realização da função social da empresa.

Neste sentido discorre Simão Filho (2002)

> A atividade empresarial em movimento constante e sucessivo, e o interrelacionamento desta com os fornecedores, mercado consumidor, mercadode valores mobiliários, agentes econômicos diversificados, trabalhadores,meio ambiente, e, finalmente, com relação aos próprios sócios e acionistas,gerando uma sinergia completa, que culmina em vivificar a empresa eagregar valor, é estudada como nova empresarialidade. Prepondera a busca de um novo paradigma voltado para o desenvolvimento de uma ética empresarial que em muito contribuirá para o fomento das atividades mercantis e o desenvolvimento sustentável (SIMÃO FILHO, 2002, p.137-138).

Insta dizer que a postura do empresário de adotar programa de compliance tributário para cumprir a legislação tributária, bem como, baseado nele, um eficiente planejamento tributário, demonstra que ele deseja ser probo e se empenha em exercer sua atividade de

empresa de acordo com sua função social. Além disso, a desenvolve com responsabilidade social.

Quanto à responsabilidade social da empresa, cabe que destacar que o programa de compliance deve suportar e monitorar a sua prática. Dessa forma, o compliance fiscal vai orientar a tomada de decisões e a definição de estratégias que que garantam a preservação da reputação da empresa.

Portanto, é importante que o empresário adote postura de cumprir suas obrigações fiscais, agindo de forma ética, com responsabilidade social, demonstrando estar empenhado em desenvolver uma importante função econômica, garantindo sua sobrevivência no mercado globalizado, por ser fator decisivo para seu crescimento, visto que ganhará respeito de seus colaboradores e consumidores e provocará sua inserção na sociedade.

CONCLUSÃO

O Estado deve intervir na Ordem econômica para garantir direitos e corrigir falhas de mercado, através, principalmente, da regulação e indução o fundamento para esta função reguladora apresenta-se, principalmente, no artigo 174 da Constituição Federal. Já a função indutora do Estado é exercida principalmente por meio da tributação indutora, utilizando-se da função extrafiscal da tributação.

As hipóteses de extrafiscalidade devem estar expressas na nossa legislação e respeitar os princípios constitucionais tributários, bem como preenchendo seus elementos caracterizadores, quais sejam, o fim constitucional pretendido, o meio utilizado e a técnica adotada.

O compliance fiscal é de grande importância para um bom planejamento tributário e indica, quando adotado pela empresa, que o empresário se preocupa em exercer a sua atividade de empresa buscando a sua função social. Assim, se revela como importante instrumento para o cumprimento da legislação tributária e otimização da gestão empresarial, visando, além de um comportamento ético e probo do empresário, a redução de custos operacionais.

O comportamento de cumprimento das obrigações exigidas da empresa, principalmente as tributárias, tem sido característica do empresário probo e que busca exercer a sua atividade de empresa segundo sua função social visando o bem comum. Com isso ele adota um comportamento de cumprimento de cumpridor da lei e adere ao novo conceito de eficiência empresarial.

É importante que o Estado estimule o cumprimento das obrigações tributárias pelas empresas, haja vista que os recursos daí provenientes é que custeiam as atividades estatais, devendo-se aproximar a previsão da receita ao que, efetivamente, se recolha aos cofres públicos.

Por outro lado, se a cultura de não pagamento dos tributos se mantiver, isso poderá significar a falência Estatal no cumprimento dos seus deveres prestacionais, haja vista a insuficiência de recursos para a sua materialização.

A par disso, a empresa poderá otimizar seu funcionamento, reduzindo seus custos, aumentando sua eficiência e investindo em condutas que beneficiam o bem comum.

A empresa eficiente vai muito além daquela que percebe altos lucros, devendo também cumprir sua função social. A adoção do compliance fiscal pelo empresário demonstra que ele quer atender esse mandamento constitucional e exercer a sua atividade de empresa de forma socialmente responsável.

É importante que o empresário exerça sua atividade empresarial de forma a atingir seus objetivos sem, contudo, diminuir o bem-estar de outros membros da sociedade, podendo assim obter licita e legitimamente seu lucro.

Nesse cenário vem crescendo o estimulo à boa governança empresarial com transparência e ética. Os programas de compliance fiscal e planejamento tributário são mecanismos indispensáveis a uma boa governança corporativa.

Portanto, é importante que o empresário adote postura de cumprir suas obrigações fiscais, agindo de forma ética, com responsabilidade social, desempenhando uma importante função econômica, garantindo sua sobrevivência no mercado globalizado, por ser fator decisivo para seu crescimento, visto que ganhará respeito de seus colaboradores e consumidores e provocará sua inserção na sociedade.

REFERÊNCIAS

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Silva. **O planejamento fiscal e a interpretação no direito tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2002.

BRASIL, Constituição Federal. In www.planalto.gov.br. Acesso em 08 de janeiro de 2020.

CALIENDO, Paulo. Tributação e Ordem Econômica: Os tributos podem ser utilizados como instrumentos de indução econômica? **Rev. Direitos Fundam. Democ**., v.20, p.193-234, jul/dez.2016.

CHIAVENATO, Idalberto. **Vamos abrir um novo negócio**. São Paulo: Makron Books, 1995.

DE PAULA. Débora Giotti. O planejamento Tributário como instrumento de competitividade empresarial**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, julho/dezembro, 2018. p. 16-32. DOI:10.12957/rfptd.2018.36587 **e-ISSN**: 2317-837X.

DINIZ, Maria Helena. Importancia da Função Social da Empresa**. Revista Jurídica**. Vol.02, nº 51, Curitiba, 2018. Pp.387-412, DOI: 10.6084.

FERREIRA, Alexandre Henrique Salema. DUARTE, Ana Maria da Paixão. Planejamento Tributário**:** Instrumento Eficaz de Gestão Empresarial**. Qualit@s** – Revista Eletrônica – ISSN 1677 – 4280 – Voluma 4 – 2005/ número 2.

GABARDO, Emerson; CASTELLA, Gabriel Morettini. A nova lei anticorrupção e a importância do compliance para as empresas que se relacionam com a Administração Pública. Revista de Direito Administrativo & Constitucional, Belo Horizonte, v. 15, n. 60, p. 129-147,2015. Disponível em: http://www.editoraforum.com.br/wp-content/uploads/2015/08/leianticorrupcao-compliance.pdf.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. São Paulo, Dialética, 2008.

MARINS, JAMES. **Elisão Tributária e sua regulação**. São Paulo: Ed Dialética, 2002.

MIRRLEES, James. **Diseño de un sistema tributario óptimo**. Madrid: Editorial Universitária Ramón Areces, 2013.

PAYÂO, Jordana Viana. *RIBEIRO*, Maria de Fátima. A extrafiscalidade tributária como instrumento de proteção ambiental. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 11, n. 3, p.276-310, dez. 2016. DOI:10.5433/1980-511X.2016v11n3p276. ISSN:1980-511X.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. São Paulo, Saraiva, v. 1, 2003.

RIBEIRO, Márcia Carla Pereira; DINIZ, Patrícia Dittrich Ferreira. Compliance e lei anticorrupção nas empresas. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 52, n. 205, p. 87-105, 2015. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/52/205/ril_v52_n205_p87.pdf.

SILVEIRA, Daniel Barile; JORGE, Carlos Henrique Miranda. O compliance e seus reflexos no direito brasileiro. **Scientia Iuris**, Londrina, v. 23, n. 1, p. 125-143, mar. 2019. DOI: 10.5433/2178-8189.2019v23n1p125. ISSN: 2178-8189

SIMÃO FILHO, Adalberto. **Nova empresarialidade**. Tese de doutorado. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo - PUCSP, 2002.

TANZI, Vito. **Complexidade na Tributação**: Origem e Consequências. In: SANTI, Eurico MarcosDiniz de; CHRISTOPOULOS, Basile Georges; ZUGMAN, Daniel Leib; BASTOS, Frederico Silva(orgs.). Transparência Fiscal e Desenvolvimento: Homenagemao Professor Isaias Coelho. São Paulo: Fiscosoft Editora, 2013

VENTRY JR., Dennis J. Cooperative tax regulation. ***Connecticut Law Review***, v. 41, n. 2, dez. 2008.

VITALLIS, Aline. Compliance fiscal e regulação fiscal cooperativa. **Revista Direito GV**, [S.l.], v. 15, n. 1, p. e1904, jun. 2019. ISSN 2317-6172. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/79430/75987>. Acesso em: 04 Dez. 2019.