

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DAS PRÁTICAS ANTICORRUPÇÃO NOS CÓDIGOS DE CONDUTA DAS MAIORES EMPRESAS BRASILEIRAS À LUZ DAS BOAS PRÁTICAS INTERNACIONAIS

Vivianne Figueiredo Lima

Universidade Estadual Da Paraíba

Mamadou Dieng

Universidade Estadual Da Paraíba/Universidade De São Paulo

Ádria Tayllo Alves Oliveira

União De Ensino Superior De Campina Grande- Unesc

Vânia Vilma Nunes Teixeira

Universidade Estadual Da Paraíba

Resumo

O objetivo deste estudo foi descrever as práticas anticorrupção divulgadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-las com as práticas internacionais. Deste universo, apenas 54 empresas divulgaram seus códigos de conduta em seus websites. A pesquisa classifica-se como descritiva, quali-quantitativa e documental. Os dados deste estudo foram coletados através do download dos códigos de conduta nos websites das entidades objetivando a análise do conteúdo dos documentos para verificar se as organizações possuem as práticas anticorrupção preconizadas no estudo francês do Grupo Mazars (2016), este que analisou os princípios que constituem pontos-chave na definição de um código de conduta. Para categorizar os dados da pesquisa segundo o protagonizado no estudo internacional fez-se uso de um quadro constituído de 19 itens a serem observados e o tratamento dos dados deu-se por meio da análise descritiva dos critérios. Os resultados apontam que o cenário brasileiro foi mais otimista, ou seja, com níveis de evidenciação, na maioria dos pontos, superiores aos encontrados internacionalmente. Os itens mais evidenciados foram: a divulgação dos códigos de conduta nos websites das empresas, a disposição de um sistema de aviso para denúncia e a menção nos códigos de uma política de recebimento de presentes e hospitalidades com um percentual de 90% de publicação. Já as práticas menos divulgadas foram: o lobbying, a política sobre o uso de intermediários comerciais e a atualização dos códigos nos últimos 3 anos com níveis de evidenciação de 20%, 35% e 47%, respectivamente.

Palavras-chave: Divulgação; Códigos de conduta; Práticas anticorrupção.

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DAS PRÁTICAS ANTICORRUPÇÃO NOS CÓDIGOS DE CONDUTA DAS MAIORES EMPRESAS BRASILEIRAS À LUZ DAS BOAS PRÁTICAS INTERNACIONAIS

RESUMO

O objetivo deste estudo foi descrever as práticas anticorrupção divulgadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-las com as práticas internacionais. Deste universo, apenas 54 empresas divulgaram seus códigos de conduta em seus *websites*. A pesquisa classifica-se como descritiva, quali-quantitativa e documental. Os dados deste estudo foram coletados através do *download* dos códigos de conduta nos *websites* das entidades objetivando a análise do conteúdo dos documentos para verificar se as organizações possuem as práticas anticorrupção preconizadas no estudo francês do Grupo Mazars (2016), este que analisou os princípios que constituem pontos-chave na definição de um código de conduta. Para categorizar os dados da pesquisa segundo o protagonizado no estudo internacional fez-se uso de um quadro constituído de 19 itens a serem observados e o tratamento dos dados deu-se por meio da análise descritiva dos critérios. Os resultados apontam que o cenário brasileiro foi mais otimista, ou seja, com níveis de evidenciação, na maioria dos pontos, superiores aos encontrados internacionalmente. Os itens mais evidenciados foram: a divulgação dos códigos de conduta nos *websites* das empresas, a disposição de um sistema de aviso para denúncia e a menção nos códigos de uma política de recebimento de presentes e hospitalidades com um percentual de 90% de publicação. Já as práticas menos divulgadas foram: o *lobbying*, a política sobre o uso de intermediários comerciais e a atualização dos códigos nos últimos 3 anos com níveis de evidenciação de 20%, 35% e 47%, respectivamente.

Palavras-Chave: Divulgação; Código de conduta; Práticas anticorrupção.

1 INTRODUÇÃO

A corrupção é a degradação dos valores morais, dos costumes ou o uso de meios ilegais para apropriar bens alheios em benefício próprio (BRAGATO, 2017). Diante disso, vários países sancionaram leis visando minimizar a corrupção. No Brasil, depois de vários protestos, foi aprovada a Lei 12.846/2013 conhecida como a Lei anticorrupção. Esta inovou, entre outros aspectos, na responsabilização objetiva das pessoas jurídicas, no Cadastro Nacional de Empresas Punidas (CNEP), no acordo de leniência, bem como trouxe punições mais rígidas (GIACOMIN; BLEIL; MENDES, 2018). Na esfera internacional observa-se, entre outras, a Lei Sapin, uma lei francesa que visa a luta contra a corrupção e tem como medidas obrigatórias a implantação de um código de conduta que descreva atos de corrupção a serem prevenidos, a adesão de um canal de denúncias, o mapeamento de riscos, a avaliação da integridade de terceiros e a adoção de um regime disciplinar (ROCHA, 2018).

Destarte, a formação de códigos de conduta pode contemplar componentes de práticas anticorrupção e ter implicações na conduta de gerentes, funcionários quando são institucionalizados nas organizações. Estes códigos podem ser interpretados como os documentos internos que expressam as responsabilidades éticas, sociais e ambientais, estabelecendo padrões de comportamentos esperados pelos membros da organização (SILVA; GOMES, 2008). Tais códigos, quando contêm efetivos princípios éticos, são interiorizados pelos membros, possibilitando assegurar que todo aquele que o subscreve agirá ética e moralmente (AZEVEDO et al., 2014). Por isso, a elaboração desses documentos está entre as melhores práticas de governança corporativa.

Tendo isso em vista e considerando as inúmeras irregularidades nas empresas decorrentes de ações corruptivas, tem-se que a disseminação de práticas anticorrupção, de gestão e padrões éticos nos códigos de conduta auxiliam as entidades na implantação de um sistema anticorrupção por meio de políticas e procedimentos voltados para prevenir, detectar e tratar casos antiéticos e que valorizem a integridade, transparência e conformidade na cultura interna (MARTINS, 2016). Nessa conjuntura, a contabilidade é uma ferramenta que auxilia no combate a corrupção, reduzindo e detectando seus efeitos mediante técnicas contábeis, monitoramento através de controles internos e auditorias, visando a conduta ética da empresa (SILVA; BRAGA; LAURENCEL, 2009).

No Brasil, no tocante as pesquisas anteriores em contabilidade é necessário destacar os trabalhos de Silva e Gomes (2008) e Azevedo et al (2014) que investigaram as principais abordagens dos códigos de conduta de empresas internacionalizadas e examinaram a adesão às recomendações do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) das empresas da BM&FBovespa quanto aos assuntos que devem compor um código de conduta empresarial, respectivamente. Porém, esses trabalhos não analisaram as características das práticas anticorrupção presentes nos códigos de conduta das empresas.

No âmbito internacional, o estudo do Grupo francês Mazars (2016) objetivou fazer um confronto entre as práticas anticorrupção inseridas nos códigos de ética das 60 maiores empresas francesas com as práticas de grupos estrangeiros e analisou os princípios que constituem pontos-chave na definição de um código de conduta, a exemplo da expressão dos fundamentos e compromissos da empresa e seus líderes a partir de uma declaração feita pela presidência ou diretoria, a definição de uma base anticorrupção, um código atualizado com os riscos da empresa, entre outros.

Portanto, considerando que a literatura nacional carece de pesquisas com enfoque nos mecanismos utilizados nos códigos de conduta visando o combate à corrupção e na avaliação de práticas adotadas em diferentes ambientes, surge a oportunidade de investigar os elementos anticorrupção inseridos nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-los com àqueles encontrados como evidências no estudo francês. Assim, tem-se a seguinte problemática: **Em comparação com as práticas internacionais, qual o nível de evidenciação dos componentes anticorrupção divulgados nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras?** Visando responder a questão desta pesquisa, o objetivo geral é descrever as práticas anticorrupção divulgadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-las com as práticas internacionais.

Por sua vez, os objetivos específicos, compreendem em: (i) Apresentar as características anticorrupção do estudo francês; (ii) Apontar as 60 maiores empresas brasileiras e identificar os componentes anticorrupção divulgados em seus códigos de conduta; (iii) Descrever essas práticas anticorrupção apresentadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-las com as práticas internacionais.

O presente estudo justifica-se tanto na dimensão teórica quanto na prática. Na primeira, busca complementar a linha de investigação sobre corrupção, governança e código de ética. Já, na dimensão prática, o trabalho contribui para estabelecer uma percepção do que deve ser abordado nos códigos de conduta à luz das boas práticas internacionais, bem como colabora na melhoria da prática de governança através da análise dos mecanismos anticorrupção nos códigos de conduta e do *benchmarking* com as melhores práticas dos grandes grupos franceses e internacionais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Código de ética como instrumento de Governança Corporativa

Os códigos, cujos nomes variam de acordo com a empresa (código de conduta, código de ética, código/guia de boas práticas) são definidos pelo Instituto Brasileiro de Ética nos Negócios (2018, p.8) como:

A declaração do conjunto de direitos, deveres e responsabilidades empresariais para com os *stakeholders*, refletindo a cultura, os princípios e os valores, a atuação socioambiental e o conjunto das normas de conduta para dirigentes, executivos e colaboradores bem como para as empresas integrantes da cadeia produtiva, mediante os quais atuam as premissas que enriquecem os processos decisórios da empresa e orientam o seu comportamento. Além disto, deve ser o principal instrumento da Governança Corporativa e da gestão estratégica para se tornar um aliado das empresas.

Nesse sentido, como mecanismo das entidades preservarem os padrões de conduta, considerados necessários à continuidade de sua boa reputação junto à sociedade, são estabelecidos referências normativas, como os códigos de ética, que permitem a uniformização de critérios da empresa e podem ser levados em conta quando do processo de tomada de decisões éticas de seus funcionários, seja como guia de conduta, como de coerção (ALVES, 2005). Assim, o código de conduta tem a missão de formalizar e padronizar o entendimento da entidade em seus diversos relacionamentos e operações. A existência desse documento evita que os julgamentos subjetivos impeçam, restrinjam ou deturpem a aplicação plena dos princípios (BRAGATO, 2017).

Destarte, o Código de Ética pode ser interpretado como a lei maior da empresa, sua Carta Magna ou uma carta dos direitos e dos deveres fundamentais, mediante os quais a empresa aponta e explana as suas próprias responsabilidades éticas, sociais e ambientais, e assim, esta ferramenta tem a finalidade de estabelecer um tipo de contrato social que liga a companhia aos vários grupos e indivíduos interessados e estabelece padrões de comportamentos esperados destes (SILVA; GOMES, 2008). A partir disso, surge a importância de divulgar este instrumento corporativo no *website* empresarial, pois assim a empresa tornará público, de fato, o seu compromisso ético (INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA NOS NEGÓCIOS, 2018).

À vista disso, o código de ética é tido como um instrumento de governança corporativa, pois além de atender suas boas práticas, deve fomentar a transparência, regular as relações internas e externas da organização, gerenciar conflitos de interesses e preservar o patrimônio físico e intelectual. Deve, ainda, complementar as obrigações legais e regulamentares, a fim das ponderações éticas e referentes à identidade e à cultura organizacionais influenciem a gestão (IBGC, 2015).

Nessa perspectiva, visando aprimorar sua imagem, as entidades recorreram aos códigos de ética, uma vez que procuravam tornar públicas suas virtudes e gerar uma impressão melhor aos *stakeholders* (AZEVEDO et al., 2014). Ademais, nesse mundo globalizado, voltado para a competitividade e a informação, a instituição de um código de ética sugere uma maior longevidade à empresa, pois auferir maior reputação, valoriza a sua marca, possibilita uma maior integração entre os funcionários e maior comprometimento deles. Isto, impacta na qualidade dos serviços e produtos oferecidos e, por conseguinte, nos resultados (INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA NOS NEGÓCIOS, 2018).

É de extrema importância evidenciar que não basta ter meramente um código de ética na esperança de resolver todas as contingências. Esses códigos devem ser compreendidos e empregados como um livro de valores que norteia as ações e não apenas como mais um manual normativo da empresa (INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA NOS NEGÓCIOS, 2018).

Segundo Azevedo et al (2014), tais códigos, quando bem estruturados, ou seja, quando contêm efetivos princípios éticos, e não apenas simples ideais inalcançáveis, são interiorizados pelos integrantes da entidade, de modo que, além de aplicáveis a situações de conflito de interesses, possibilitam assegurar que todo aquele que o subscreve agirá ética e moralmente.

2.2 Práticas Anticorrupção nos códigos de conduta e o estudo do Grupo Mazars

O código de conduta é um dos fundamentos do sistema para a prevenção da corrupção. Ele recorda a estrita proibição a qualquer ato de corrupção e as principais regras de conduta a serem prevenidas (MAZARS, 2016). Desse modo, as práticas anticorrupção inseridas nos códigos de conduta são mecanismos que estabelecem as diretrizes e compromissos da empresa para combater as formas de atos ilícitos, com uma visão objetiva e clara de que qualquer ato corruptivo é intolerável e será disciplinado tempestivamente pela companhia (EMBRAER, 2011)

Essas práticas também determinam procedimentos para assegurar a conformidade com as leis anticorrupção e a gestão correta dos relacionamentos nos negócios, a prevenção de conflitos de interesse, a oferta e recebimento de presentes e entretenimento, o tratamento com doações e patrocínios, assim como a contratação e realização de negócios com terceiros (EMBRAER, 2011).

Diante disso, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) recomenda um rol de práticas anticorrupção que o código de ética deve constar. Porém, não chega a ser taxativo ou conclusivo, tão somente trata de um elenco de temas que funciona como direcionador aos interessados na elaboração do código em suas organizações. Assim, deve-se suprimir itens julgados desnecessários ou inaplicáveis, ou acrescentados outros que venham a preencher eventuais lacunas, de acordo com a realidade de cada empresa (AZEVEDO et al., 2014). No quadro 1 são evidenciados os assuntos recomendados por tal Instituto.

Do mesmo modo, apesar de não estar sujeito a um quadro regulamentar específico, o estudo do Grupo Mazars segue as orientações estabelecidas nos códigos de boas práticas internacionais. Porém, certas características são inevitáveis e com base nisso a referida pesquisa almejou fazer um balanço das práticas anticorrupção dos principais grupos franceses e os princípios que constituem pontos-chave na definição de um código de conduta. A seguir, no quadro 1 são apresentados os principais componentes do estudo em comparados com os salientados pelo IBGC.

Quadro 1: Quadro comparativo dos assuntos que devem constar nos códigos de ética conforme o IBGC e o Grupo Mazars

	IBGC	Grupo Mazars
Nº	Assuntos que devem constar no código de conduta de uma organização	
1	Cumprimento das leis e pagamento de tributos	Divulgar o código no <i>site</i> da empresa
2	Operações com partes relacionadas	Atualização do código nos últimos 3 anos
3	Uso de ativos da organização	Mencionar a luta contra a corrupção
4	Conflitos de interesses	Mencionar luta contra a lavagem de dinheiro
5	Informações privilegiadas	Comitê de Ética ou equivalente
6	Política de negociação das ações da empresa	Sistemas de aviso para denúncias
7	Processos judiciais e arbitragem	Declaração introdutória do presidente ou da direção
8	<i>Whistle-blower</i>	Sanções disciplinares
9	Prevenção e tratamento de fraudes	Pagamento de facilitação
10	Pagamentos ou recebimentos questionáveis	<i>Lobbying</i>

11	Recebimento de presentes e favorecimentos	Política de recebimento de presentes, convites, hospitalidades e entretenimento
12	Doações	Contribuições políticas
13	Atividades políticas	Política de doações e patrocínios
14	Direito à privacidade	Respeito à lei da concorrência
15	Nepotismo	Política com relação a fornecedores
16	Meio ambiente	Política com relação ao uso de intermediários comerciais
17	Discriminação no ambiente de trabalho	Proteção dos ativos
18	Assédio moral ou sexual	Segurança da informação
19	Segurança no trabalho	Responsabilidade Ambiental
20	Exploração de trabalho adulto ou infantil	
21	Relações com a comunidade	
22	Uso de álcool e drogas	

Fonte: Azevedo et al. (2014) e Grupo Mazars (2016).

Ao comparar os assuntos que devem constar nos códigos de conduta segundo o IBGC e o Grupo Mazars (2016) observa-se que algumas práticas relacionam-se entre si. A exemplo do que é tratado no IBGC como operações com partes relacionadas, uso dos ativos, informações privilegiadas, prevenção e tratamento de fraudes, pagamento ou recebimentos questionáveis, recebimento de presentes ou favorecimentos, doações, atividades políticas e meio ambiente, na evidência do grupo Mazars é investigado como sendo relacionamento com fornecedores e intermediários, proteção dos ativos, segurança da informação, menção à luta contra corrupção e lavagem de dinheiro, pagamento de facilitação, recebimento de presentes, convites, hospitalidades e entretenimento, doações e patrocínios, contribuições políticas e responsabilidade ambiental, respectivamente. Ou seja, há algumas distinções na nomenclatura, porém, a essência da prática é a mesma.

Não obstante, a presente pesquisa irá focar no que é preconizado no estudo do Grupo Mazars, haja vista que pretende fazer uma comparação à luz das práticas internacionais. Assim, o primeiro critério do que é analisado nesse estudo, exposto no quadro 1, refere-se a divulgação do código de conduta no *website* da organização, em local de fácil acesso. Como este código permite às partes interessadas conhecerem a empresa, suas formas de atuação e suas normas de conduta, é grande a importância de divulgação no *website* da empresa, pois somente assim a empresa tornará público, de fato, o seu compromisso ético (INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA NOS NEGÓCIOS, 2018).

Já o segundo ponto, relaciona-se ao fato de que para o código ser um guia confiável e eficaz, deve estar atualizado e adaptado à organização de acordo com seus riscos e situações que são realmente enfrentadas pelos funcionários em suas atividades (MAZARS, 2016). O item 3 e 4 frisam a importância da expressa menção da política de prevenção contra atos de natureza ilícita dentro da entidade, pois estes além de violarem os preceitos éticos podem prejudicar a imagem e reputação da empresa e de seus colaboradores, causar dano a seu valor econômico e impactar sua sustentabilidade e longevidade (IBGC, 2015).

O dispositivo 5 remete-se a existência de um Comitê de Ética ou equivalente, um órgão executivo encarregado da disseminação, treinamento, implementação, revisão e atualização do código de conduta e dos canais de comunicação. Este Comitê deve ter total independência e

autonomia e ser composto de membros com habilidades, competências e experiências complementares (IBGC, 2015).

O item 6 diz respeito aos canais de denúncias que permitem as partes interessadas denunciarem qualquer suspeita de violação ao código de conduta ou procurarem aconselhamento diante de uma situação complexa. (MAZARS, 2016). Esses sistemas de aviso de denúncias são mecanismos relevantes para acolherem denúncias, opiniões, reclamações e críticas contribuindo para o combate a corrupção e fraudes e para a efetividade e transparência na comunicação e no relacionamento da organização com os *stakeholders* (IBGC, 2015).

Já o sétimo ponto, diz respeito a expressão dos princípios e compromissos da empresa e seus líderes. O envolvimento da alta administração é essencial para que o código seja aceito por todos e os princípios e valores dispostos no documento sejam levados ao mais alto nível da empresa, formalizando um compromisso. Nesse sentido, o código de conduta é considerado uma expressão de comprometimento da alta direção no campo da prevenção da corrupção e instrumento de disseminação desse compromisso (MAZARS, 2016).

O critério 8 relaciona-se com a menção nos códigos de conduta de medidas disciplinares em caso de descumprimento ou violação dos preceitos éticos. O item 9 faz alusão a proibição de fazer os chamados pagamentos de facilitação. Estes são pequenos pagamentos feitos informalmente a funcionários públicos para obter ou acelerar a execução de atos de rotina (obtenção de licenças, autorizações, vistos, liberação de mercadorias, etc.) (MAZARS, 2016).

O décimo dispositivo remete ao *Lobbying*. Segundo Said Farhat (2007) *Lobby* é toda atividade organizada, realizada dentro da lei e da ética, por um agrupamento de interesses definidos e legítimos, com o objetivo de ser ouvido pelo poder público, para informá-lo, e dele obter determinadas decisões, atitudes ou medidas. O profissional indicado para fazer o *lobby* (lobista) deve ser agir dentro da lei e ser ético. Para garantir que isso de fato ocorra, é importante que a atividade de *lobby* conste no código de ética. Este vai direcionar, orientar o comportamento e, principalmente, nortear as decisões do lobista¹.

No item 11 é mencionada a política da empresa em relação a presentes, hospitalidade, entretenimentos e convites. Essas despesas comerciais constituem uma importante área de risco se são recorrentes, desproporcionais ou realizadas no contexto de negociações comerciais, pois podem influenciar indevidamente decisões e, portanto, constituir um ato de corrupção (MAZARS, 2016).

No intuito de assegurar maior transparência sobre a utilização dos recursos da organização, deve ser elaborada uma política sobre suas contribuições voluntárias, inclusive sobre aquelas relacionadas às atividades políticas. O critério 12 trata dessas contribuições políticas, ou seja, os códigos para lidar com a corrupção devem mencionar a existência de regras relativas ao financiamento de organizações políticas (partidos políticos, representantes eleitos, candidatos a cargos eletivos), pois os fundos políticos podem ser usados ou percebidos como um meio de influência, um vetor de corrupção ou criar conflitos de interesse. Já o décimo terceiro ponto refere-se ao patrocínio e doações filantrópicas. Essas despesas devem ser realizadas em estrita conformidade com a lei, sendo necessário o conhecimento da finalidade, ambiente e contexto para enfrentar o risco de corrupção relacionada a esse dispositivo (MAZARS, 2016).

O item 14 frisa o respeito à lei da concorrência. Com isso, a empresa em seu código demonstra a as partes interessadas seu compromisso a uma concorrência leal que obedece aos valores éticos e morais.

O critério 15 e 16 trata de dispositivos voltados para os terceiros, uma política da empresa em relação a seus fornecedores e intermediários visando que se comprometam a

¹ <https://www.s2consultoria.com.br/codigo-de-etica-lobby-corrupcao/>

respeitar as regras de conduta da empresa de modo que haja um processo de seleção transparente embasado na lealdade e honestidade.

Já o décimo sétimo dispositivo diz respeito à proteção dos ativos tangíveis e intangíveis da companhia, isto é, trata-se da preservação do patrimônio, dos recursos da empresa. O item 18 concerne na segurança das informações, um comprometimento da guarda de informações confidenciais, lembrando aos funcionários que a divulgação ou uso de informações privilegiadas às quais eles têm acesso é uma ofensa que expõe seus autores a processos criminais. Por fim, o critério 19 remete a responsabilidade ambiental da empresa ao instituir no código um compromisso com a preservação do meio ambiente, desenvolvimento sustentável e redução de atividades que geram impacto ao meio ambiente (MAZARS, 2016).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Natureza da pesquisa

O estudo se classifica, segundo os meios para atingir o objetivo, como uma pesquisa descritiva, quali-quantitativa e documental. De acordo com Gil (2002, p. 42) “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Assim, este estudo visa descrever os componentes ou características anticorrupção divulgadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-los com as práticas francesas.

No que tange à abordagem do problema, esta pesquisa se classifica como sendo quali-quantitativa, pois tem a intenção de investigar aspectos acerca da referida temática e simultaneamente aplica um tratamento estatístico na coleta das informações (RICHARDSON, 1999). Desse modo, ao mesmo tempo que se aborda qualitativamente uma averiguação das práticas anticorrupção inseridas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras, faz-se necessário o uso de procedimentos quantitativos, como por exemplo, uso de frequência absoluta e relativa para e a composição de tabelas para dinamizar os resultados.

A análise documental baseia-se em uma série de operações que objetivam estudar e analisar um ou vários documentos para descobrir circunstâncias sociais e econômicas com quais podem estar relacionadas (BRANDALISE, 2004). Desta forma, este trabalho analisa as informações que objetivam o combate à corrupção contidas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras.

3.2 Amostra da pesquisa

A população da pesquisa abrange as 60 maiores empresas brasileiras classificadas no levantamento MELHORES E MAIORES 2019, da revista EXAME, que traz as 500 maiores companhias do país em vendas líquidas. Deste universo foi selecionado as 60 primeiras para compará-las com os resultados das 60 maiores empresas francesas do estudo do Grupo Mazars (2016). A justificativa pela escolha do tema se dá por sua emergência e pela ausência de estudos nacionais que comparem práticas anticorrupção inseridas nos códigos de conduta com resultados internacionais. Além disso, o presente estudo colabora na melhoria da prática de governança e *compliance* através da análise dos mecanismos anticorrupção nos códigos de conduta e do *benchmarking* com as melhores práticas dos grandes grupos franceses e internacionais.

A seguir, no quadro 2 tem-se a lista com a amostra da pesquisa:

Quadro 2: 60 maiores empresas brasileiras

Nº	EMPRESAS	Nº	EMPRESAS
1	Petróleo Brasileiro S.A - Petrobrás	31	Walmart Brasil
2	Petrobrás Distribuidora S.A	32	Eletropaulo
3	Vale S.A	33	Itaipu Binacional

4	Ipiranga	34	RD – Raia Drogasil S.A
5	Raízen Combustíveis	35	Coamo Agroindustrial cooperativa
6	Cargill Agrícola S.A	36	Toyota
7	ADM – Archer Daniels Midland	37	Cemig Distribuição
8	Braskem S.A	38	Carrefour
9	Telefônica Brasil S.A	39	Embraer
10	Bunge	40	Renault
11	Atacadão S.A	41	Suzano Papel e Celulose
12	FCA Automóveis	42	CRBS (Cebrasa) – Ambev
13	Claro Telecom Participações S.A	43	CSN
14	Shell Brasil	44	Usiminas
15	JBS S.A	45	Ale Combustíveis
16	GPA	46	Copersucar - Cooperativa
17	ArcelorMittal Brasil	47	Lojas Americanas
18	BRF S.A	48	Suzano/Fibria
19	Cervejaria Ambev S.A	49	Yara Brasil
20	Sendas Distribuidora S.A (Assaí Atacadista)	50	Oi móvel
21	Via Varejo	51	Spal
22	Volkswagen	52	Gavilon do Brasil
23	Louis Dreyfus Company (LDC)	53	Light Sesa
24	Amil	54	Globo
25	Samsung	55	Klabin
26	Correios	56	Copel Distribuição
27	JBS Foods	57	Ternium Brasil
28	Sabesp	58	CPFL Paulista
29	Amaggi Commodities	59	General Motors
30	Magazine Luiza	60	Gerdau Aços Longos

Fonte: elaborado conforme o levantamento de 2019 dos Melhores e Maiores da revista Exame.

Assim, com relação aos processos realizados, a princípio foi feito o acesso ao endereço eletrônico de cada uma das empresas da amostra objetivando o *download* dos códigos de conduta. Utilizou-se a técnica de análise de conteúdo dos documentos, posteriormente, para verificar se as entidades possuem as práticas anticorrupção aconselhadas. Para tal, se buscou nos códigos os termos: corrupção, fraude, lavagem de dinheiro, comitê, conselho, comissão, diretoria, linha, canal, portal, sanções, violações, facilitação, presentes, hospitalidades, financiamento, contribuições, atividades políticas, patrocínio, doações, concorrência, fornecedores, terceiros, intermediários, ativos, recursos, patrimônio, segurança, propriedade intelectual, ambiental e meio ambiente.

A partir disso, investigou-se nos códigos de conduta os dispositivos anticorrupção visando comparar seus resultados com as práticas internacionais contidas no estudo da MAZARS (2016). Este estudo deu-se na análise de 54 códigos de conduta das empresas emissores de CAC Large 60 (60 maiores empresas francesas), disponível em seus *websites*.

Para tanto, fez-se uso de um quadro (quadro 3) constituído de 19 itens a serem observados, embasados no referido estudo. Estes itens foram aplicados em cada código de conduta das 60 maiores empresas brasileiras para formar o banco de dados da pesquisa.

Quadro 3 – Quadro para verificar a evidenciação dos dispositivos anticorrupção do estudo de MAZARS (2016) nas maiores empresas brasileiras

DISPOSITIVOS ANTICORRUPÇÃO	
A	O código de conduta encontra-se no site da empresa?
B	O Código foi atualizado nos últimos 3 anos?
C	Menciona a luta contra a corrupção?
D	Menciona a luta contra a lavagem de dinheiro?

E	Menciona Comitê de Ética ou semelhante?
F	Menciona canal de denúncias?
G	No Código há uma introdução com uma declaração do Presidente ou Diretores?
H	Menciona sanções em caso de descumprimento?
I	Menciona proibição ao pagamento de facilitação?
J	Menciona a atividade de <i>Lobbying</i> ?
K	Menciona a política com relação a Presentes e Hospitalidades?
L	Menciona regras relativas ao Financiamento Político?
M	Menciona regra de Patrocínio e/ou doações?
N	Menciona o respeito ao direito da concorrência?
O	Menciona política com relação a fornecedores?
P	Menciona política sobre o uso de intermediários comerciais?
Q	Menciona a proteção dos ativos?
R	Menciona a segurança das informações?
S	Menciona a responsabilidade ambiental?

Fonte: elaborado conforme o estudo de MAZARS (2016)

Desse modo, na análise, para cada dispositivo anticorrupção foi atribuído 1 quando as entidades divulgaram determinado item do quadro e 0 para as empresas que não evidenciaram as informações de acordo com o parâmetro imputado.

Para efeito de tratamento, os dados foram sistematizados em planilhas eletrônicas dispostas no Microsoft Office Excel®, e posteriormente analisou-se as informações por meio da estatística descritiva (frequência absoluta e relativa), comparando os resultados desta pesquisa com as conclusões do âmbito internacional do estudo de MAZARS (2016).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Como já citado na seção anterior foram analisados os códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras de acordo o levantamento MELHORES & MAIORES 2019 da revista Exame objetivando uma comparação com resultados encontrados no estudo do grupo francês Mazars (2016). Dentro da presente pesquisa constatou-se que apenas 54 empresas publicaram seus códigos de conduta em seu *website*, com exceção das seguintes: Samsung, Coamo Agroindustrial Cooperativa, Toyota, Gavilon do Brasil, Ternium Brasil e a General Motors. Não foi encontrado o código de conduta no *website* dessas entidades.

A Tabela 1 mostra as frequências absolutas e relativas por item divulgado no cenário nacional e internacional. A primeira e a segunda coluna referem-se às práticas anticorrupção, a terceira coluna apresenta a evidenciação brasileira dos critérios pesquisados, a quarta coluna apresenta a divulgação francesa e a quinta coluna diz respeito aos dados de grandes grupos estrangeiros que foi base para comparação com as evidências do estudo francês.

Esses grandes grupos estrangeiros foram: General Electric (USA), Ford (EUA), Boeing (EUA), Siemens (Alemanha), Allianz (Alemanha), BASF (Alemanha), BAE Systems (Reino Unido), GSK (Reino Unido), Barclays (Reino Unido). Porém, o estudo francês não revela o nível de evidenciação desses grupos em todas as práticas anticorrupção, assim como mostra a Tabela 1.

Tabela 1 – Nível de evidenciação nacional e internacional das práticas anticorrupção nos códigos de conduta

Itens	Práticas anticorrupção	Brasil (n = 60)		França (n = 60)	Grandes Grupos (n = 9)	
		Total	%	%	Total	%
A	O código de conduta encontra-se no site da empresa?	54	90	90	-	-
B	O Código foi atualizado nos últimos 3 anos?	28	47	47	-	-
C	Menciona a luta contra a corrupção?	53	88	93	8	89
D	Menciona a luta contra a lavagem de dinheiro?	30	50	31	-	-
E	Menciona Comitê de Ética ou semelhante?	43	72	31	-	-
F	Menciona canal de denúncias?	54	90	80	9	100
G	No Código há uma introdução com uma declaração do Presidente ou Diretores?	38	63	61	-	-
H	Menciona sanções em caso de descumprimento?	45	75	56	-	-
I	Menciona proibição ao pagamento de facilitação?	32	53	28	-	-
J	Menciona a atividade de <i>Lobbying</i> ?	12	20	14	-	-
K	Menciona a política com relação a Presentes e Hospitalidades?	54	90	86	8	89
L	Menciona regras relativas ao Financiamento Político?	49	82	70	7	78
M	Menciona regra de Patrocínio e/ou doações?	32	53	26	-	-
N	Menciona o respeito ao direito da concorrência?	49	82	87	-	-
O	Menciona política com relação a fornecedores?	53	88	72	-	-
P	Menciona política sobre o uso de intermediários comerciais?	21	35	42	8	89
Q	Menciona a proteção dos ativos?	48	80	93	-	-
R	Menciona a segurança das informações?	52	87	13	-	-
S	Menciona a responsabilidade ambiental?	51	85	83	-	-

Fonte: Elaboração a partir dos dados da pesquisa e do estudo do Grupo Mazars (2016)

Em primeira análise, o estudo do Grupo Mazars (2016) se fundamenta com dados das 60 maiores empresas francesas, porém na pesquisa traz apenas as frequências relativas de cada prática anticorrupção, expostas na quarta coluna da Tabela 1.

Com relação às práticas anticorrupção, os códigos disponibilizados pelas empresas, de acordo com a acessibilidade oferecida por meio dos *websites* institucionais, representam 90% do universo pesquisado. Esse resultado é equivalente ao encontrado no estudo francês, o que mostra que os resultados no cenário brasileiro corroboram com os achados referentes às boas

práticas internacionais. Também, o Instituto Brasileiro de Ética nos Negócios, na Pesquisa Código de Ética Corporativo 2018 corrobora com essas evidências quando revela uma tendência crescente em termos de adoção e divulgação de códigos de ética, principalmente após a promulgação da Lei Anticorrupção e os reflexos positivos da Operação Lava Jato.

No tocante ao critério “B”, das 60 maiores empresas brasileiras, 21 não divulgaram a data que disponibilizaram o código no *site*, 11 têm seus códigos desatualizados e 28 atualizaram seus códigos nos últimos 3 anos, totalizando 47% das empresas, resultado também equivalente ao encontrado no estudo francês. Assim, é de grande importância que as entidades divulguem a data da última atualização, no próprio código ou no *site*, visto que é uma forma das partes relacionadas terem ciência do compromisso da empresa em manter seu código adaptado às necessidades e riscos da organização. Nesse sentido, as evidências do cenário brasileiro e internacional contrastam-se aos resultados de Xavier (2015) que estudou as referências internacionais sobre os programas de *compliance* e que apontam como um dos seus principais elementos a revisão periódica.

Quanto ao item “C”, que trata da menção da luta contra a corrupção, a evidência brasileira foi menor que a francesa, 88% e 93%, respectivamente. Porém, Quanto ao item D sobre luta contra a lavagem de dinheiro, há uma relativa diferença quando se faz essa comparação. 50% das empresas brasileiras fizeram menção à lavagem de dinheiro em seus códigos, enquanto apenas 31% das empresas francesas evidenciaram. Mesmo com um percentual maior do que o coletado no estudo francês, apenas metade das empresas brasileiras divulgaram esse ponto, variável que pode ser melhorada, haja vista que a lavagem de dinheiro sendo uma tentativa de disfarçar a origem de recursos ilegais em algo legítimo, deve ter a atenção das empresas para que esta questão esteja presente em seu código de conduta. Esse quadro de resultados sobre a luta anticorrupção e lavagem de dinheiro conflita com os resultados do estudo de Joseph et al. (2015) onde a evidência de anticorrupção nos códigos foi a mais reportada. Nesse estudo, as companhias indonésias apresentaram nível elevado de informações sobre anticorrupção em relação as da Malásia e a explicação deve-se ao nível elevado de pressão coercitiva para a divulgação de informações anticorrupção na Indonésia do que na Malásia. No cenário da presente pesquisa, a pressão coercitiva nas empresas brasileiras devido à onda de combate da corrupção pode justificar esse nível de evidência superior em relação aos grupos internacionais.

No que se refere ao assunto da letra “E”, há uma grande disparidade nas evidências brasileiras e francesas. 72% das empresas nacionais afirmam ter comitê de ética ou semelhante nos códigos de conduta, ao passo que apenas 31% das empresas internacionais divulgam ter tal órgão dentro da organização. Esse é um órgão que dependendo da empresa assume várias designações, tais como: comitê de ética, comissão de ética, comitê de conduta, comitê de ética e conduta, comitê de conformidade, comitê de princípios de atuação, departamento de ética e compliance, comitê de auditoria e riscos, entre outros.

No que tange ao ponto abordado na letra “F”, 90% das empresas analisadas declaram ter um canal apropriado para que os *stakeholders* possam tirar dúvidas e/ou denunciar eventuais práticas ilícitas dentro da entidade. Nessa situação, apenas 80% das empresas francesas divulgam possuir algum sistema de aviso para denúncias. Na realidade nacional, o Instituto Brasileiro de Ética nos Negócios, na Pesquisa Código de Ética Corporativo 2018, evidencia que entre 2014 e 2018 houve um salto significativo na adoção de canais de denúncias no Brasil e afirma que a cada ano que passa, o denunciante deixa de ser o considerado “dedo duro” e assume uma postura mais nobre e exemplar de uma pessoa que quer preservar o nome, a imagem, reputação e patrimônio da empresa. É válido ressaltar que a entidade deve especificar nos códigos o compromisso com a confidencialidade e garantir a proteção dos funcionários contra qualquer retaliação.

É válido ressaltar que as empresas adotam vários nomes para referir-se aos sistemas de aviso para denúncia, tais como: canal de denúncia, canal de ética, canal ético, canal de ética e ouvidoria, canal aberto, linha ética, linha de ajuda, linha direta, canal linha ética, canal conexão ética, canal conversa ética, canal de princípios de atuação, central de ajuda, canal de ouvidoria, canal da transparência, canal de compliance, canal de comunicação, canal helpline, canal comunicação de suspeita, disk alerta, canal corporativo, entre outros.

Acerca do objeto de estudo da letra “G”, 63% das empresas brasileiras expressaram o compromisso ético da alta administração por meio de uma declaração introdutória no código. Este comprometimento é essencial para que o referido documento seja aceito por todos e os princípios sejam levados ao mais alto escalão. Com relação ao estudo francês, apenas 61% das empresas internacionais apresentam seus códigos com essa manifestação dos gestores. A importância dessa prática é ratificada no estudo de Xavier (2015) no qual destaca que a obtenção do comprometimento da alta administração está entre as recomendações da Transparência Internacional e tal fato é essencial para a efetividade de um programa de *compliance*.

No que concerne ao tópico abordado na letra “H”, 75% das empresas nacionais mencionaram em seus códigos que em caso de descumprimento deste documento, os envolvidos estarão sujeitos a medidas disciplinares. Algumas empresas, tipificam essas medidas, a exemplo, de advertência verbal, escrita, suspensão e demissão. Porém, a maioria somente faz menção que em caso de violação, dependendo da gravidade, o indivíduo será submetido a medidas disciplinares, sem prejuízo da ação penal cabível. Em tal aspecto, apenas 56% das organizações francesas evidenciaram tal ponto. A relevância desse ponto é evidenciada por Júnior et al. (2017) no qual considera como imprescindível para evitar escândalos, a aplicação de medidas corretivas.

Já no que diz respeito ao item “I”, observa-se uma expressiva discrepância relacionada aos pagamentos de facilitação. No âmbito nacional, 53% das empresas evidenciaram tal aspecto, enquanto as internacionais apenas 28%. Nesta questão, vê-se o cenário brasileiro como mais otimista, porém, ainda insuficiente, haja vista que apenas metade das empresas evidenciou esse ponto. Desse modo, as empresas devem adotar em seus códigos a proibição desses pagamentos facilitadores, visto que constituem um importante fator de risco de corrupção.

Com relação ao critério “J”, não há grande disparidade entre os ambientes nacional (20%) e internacional (14%), porém, verifica-se um nível muito baixo de evidenciação sobre o *Lobbying*. No Brasil, embora o *lobby* associe-se a uma prática negativa, a interação entre os agentes públicos e privados é legal, pois a sociedade civil tem o direito de participar do processo de decisão estatal. Dessa maneira, o *lobby* lícito não deve ser considerado uma atividade ilegítima. Assim, o lobista deve agir dentro da lei e da ética e por isso inserir a atividade de *lobby* no código de conduta é tão importante, pois é esse documento que vai orientar e limitar o comportamento do lobista².

No tocante a questão abordada na letra “K”, 90% das empresas analisadas destacam em seus códigos a proibição em prometer e oferecer, direta ou indiretamente, presentes, convites, hospitalidades e/ou entretenimento visando obter vantagem indevida. Nessa situação, apenas 86% das empresas francesas divulgam ter uma política relacionada a esse aspecto. É de grande relevância este quesito estar presente em códigos de conduta, pois essas despesas comerciais sendo habituais, desiguais e empregadas no cenário de negociação podem influenciar decisões, constituindo um vetor de corrupção.

Quanto ao assunto da letra “L”, 82% das empresas brasileiras mencionaram nos códigos a proibição ou a existência de regras relativas ao financiamento da atividade política. Esta divulgação é importante, pois estes fundos políticos constituem um ambiente favorável para

² <https://www.s2consultoria.com.br/codigo-de-etica-lobby-corrupcao/>

práticas ilícitas, podendo ser utilizados como meio de influência decisória. Com relação ao estudo francês, apenas 70% das empresas internacionais evidenciaram tal ponto em seus códigos.

No que se refere a política de patrocínio e doações voluntárias preconizadas na letra “M” observa-se uma expressiva diferença nos resultados. No âmbito nacional, 53% das empresas evidenciaram tal aspecto, enquanto as internacionais apenas 26%. Neste quesito, vê-se o contexto brasileiro mais positivo, porém, apenas metade das empresas nacionais divulgaram esse ponto, variável que pode ser melhorada, tendo em vista que é necessário enfrentar o risco de corrupção relacionado a esse tipo de despesa, divulgando de forma clara e objetiva a finalidade, ambiente, contexto, condições e limites para fazer uma doação em nome da entidade.

No que tange ao ponto abordado na letra “N”, a diferença entre os resultados não foi significativa, mas a evidência brasileira foi menor que a francesa, 82% e 87%, respectivamente. É válido exaltar essa questão nos códigos, visto que assegura aos *stakeholders* o compromisso da empresa em manter uma concorrência pautada nos valores éticos e morais, condição básica para assegurar o sucesso e competitividade ao mercado.

Acerca do objeto de estudo da letra “O”, 88% das empresas brasileiras expressaram em seus códigos uma política englobando os fornecedores, visando refletir os compromissos da entidade com uma relação ética, transparente, objetiva e justa pretendendo um relacionamento pautado na lealdade e honestidade, fator primordial para um desenvolvimento sustentável da cadeia de suprimentos. Quanto ao estudo internacional, apenas 72% das organizações francesas mencionaram esta política em seus códigos.

No que concerne ao tópico abordado na letra “P”, não há grande disparidade entre os ambientes nacional (35%) e internacional (42%), porém, verifica-se um nível muito baixo de evidência relacionada a menção de uma política que englobe os intermediários. Em várias leis anticorrupção, inclusive a do Brasil, as empresas podem ser responsabilizadas pelas ações de terceiros que operam em seu nome. Por isso, essas entidades devem utilizar o código de conduta como instrumento para expor proibições, procedimentos, lembretes e limites adaptados a tal risco à idoneidade da organização.

Já no que diz respeito ao item “Q” também observa-se uma maior evidência francesa em comparação à realidade brasileira. 93% das empresas internacionais reservaram, em seus códigos, um tópico manifestando a preocupação quanto à proteção dos ativos, recursos ou patrimônio. Ao passo que, apenas 80% das empresas nacionais evidenciaram tal aspecto. É importante a empresa externar em seu código o comprometimento pela preservação e zelo do seu patrimônio, bem como alertar que seu uso deve ser restrito ao desempenho das atividades e negócios da empresa.

Com relação ao critério “R”, que trata da segurança das informações, não houve grande divergência de resultados. No cenário nacional, 87% das empresas divulgaram tal aspecto, enquanto as internacionais 85%. Na composição de um código de conduta, este assunto é fundamental, uma vez que recorda o empenho da empresa quanto ao sigilo profissional e faz memória a não divulgação, comentário ou repasse de informações privilegiadas.

A respeito do objeto de estudo da letra “S”, 85% das empresas brasileiras reservaram um tópico do seu código para externar sua preocupação com relação ao meio ambiente. Nessa questão, o resultado assemelha-se com o das evidências internacionais, que foi de 83% das empresas analisadas. Assim, observa-se que tanto nacional e internacionalmente, as empresas estão assumindo ter uma responsabilidade ambiental voltada para o desenvolvimento sustentável e na redução e/ou aprimoramento de atividades que geram impacto no meio ambiente.

Quanto às evidências da presente pesquisa, nota-se o cenário brasileiro mais otimista, ou seja, com níveis de evidência, na maioria dos pontos, superiores aos encontrados

internacionalmente. Observa-se resultados inferiores apenas no que se refere à menção da luta contra corrupção, o respeito à lei da concorrência, na disposição de uma política para intermediários e no item de proteção e uso do patrimônio da empresa. Todavia, é válido ressaltar que não verificou-se uma expressiva diferença nesses resultados.

Os itens mais evidenciados foram a publicação dos códigos de conduta nos *sites* das empresas, a disposição de um sistema de aviso para denúncia, sugestão ou reclamação e a menção nos códigos de uma política de recebimento de presentes, convites, hospitalidades e entretenimento. Estes critérios obtiveram um nível de evidenciação de 90% das empresas brasileiras. Com o percentual abaixo, porém considerado relevante, estão os itens de menção à luta contra a corrupção e uma política voltada para fornecedores com um nível de divulgação de 88%, os dois.

Enquanto os itens menos publicados foram o *lobbying*, a política sobre o uso de intermediários comerciais e a atualização dos códigos nos últimos 3 anos com níveis de evidenciação de 20%, 35% e 47%, respectivamente. Estas foram as práticas anticorrupção com menos de 50% de evidenciação, ou seja, menos da metade das empresas analisadas divulgaram tais pontos.

No tocante às empresas analisadas, apenas as empresas do grupo JBS (JBS S.A e JBS Foods) evidenciaram 100% dos critérios. Enquanto as entidades Volkswagen, Magazine Luiza, Embraer, Ale Combustíveis e Yara Brasil divulgaram 95% dos itens, deixando de mencionar apenas um critério. Por outro lado, a empresa que menos evidenciou foi a Louis Dreyfus Company, divulgando apenas 9 das 19 práticas buscadas nos códigos, o que levou a um nível de evidenciação de 47%.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi descrever as características anticorrupção divulgadas nos códigos de conduta das 60 maiores empresas brasileiras e compará-las com as práticas internacionais. Dentre as entidades classificadas de acordo com o levantamento das Melhores e Maiores da revista Exame, inicialmente, identificou-se as que disponibilizaram os códigos de conduta em seu *site*. Assim, da população da amostra, apenas as seguintes empresas não divulgaram: Samsung, Coamo Agroindustrial Cooperativa, Toyota, Gavilon do Brasil e a General Motors. Desta forma, confirmando uma tendência crescente, revelada pelo Instituto Brasileiro de Ética nos negócios (2018), em termos de adoção e divulgação de códigos de ética, principalmente após a promulgação da Lei Anticorrupção e os reflexos positivos da Operação Lava Jato.

Constatou-se que o cenário brasileiro foi mais otimista, ou seja, com níveis de evidenciação, na maioria dos pontos, superiores aos encontrados internacionalmente. Observa-se resultados inferiores apenas no que se refere à menção da luta contra corrupção, o respeito à lei da concorrência, na disposição de uma política para intermediários e no item de proteção e uso do patrimônio da empresa. Porém, é válido ressaltar que não verificou-se uma expressiva diferença nesses resultados.

Os itens mais evidenciados foram a publicação dos códigos de conduta nos *sites* das empresas, a disposição de um sistema de aviso para denúncia, sugestão ou reclamação e a menção nos códigos de uma política de recebimento de presentes, convites, hospitalidades e entretenimento. Estes critérios obtiveram um nível de evidenciação de 90% das empresas brasileiras. Com o percentual abaixo, porém considerado relevante, estão os itens de menção à luta contra a corrupção e uma política voltada para fornecedores com um nível de divulgação de 88%.

Já os itens menos publicados foram o *lobbying*, a política sobre o uso de intermediários comerciais e a atualização dos códigos nos últimos 3 anos com níveis de evidenciação de 20%,

35% e 47%, respectivamente. Estas foram as práticas anticorrupção com menos de 50% de evidenciação, ou seja, menos da metade das empresas analisadas divulgaram tais pontos.

No que tange às empresas analisadas, apenas as empresas do grupo JBS (JBS S.A e JBS Foods) evidenciaram 100% dos critérios. Enquanto as entidades Volkswagen, Magazine Luiza, Embraer, Ale Combustíveis e Yara Brasil divulgaram 95% dos itens, deixando de mencionar apenas um critério. Por outro lado, a empresa que menos evidenciou foi a Louis Dreyfus Company, divulgando apenas 9 das 19 práticas buscadas nos códigos, o que levou a um nível de evidenciação de 47%.

A limitação desse estudo consiste na análise de apenas 60 das maiores empresas brasileiras, ocasionando uma restrição nos resultados da pesquisa. Também constitui limitação o julgamento subjetivo na análise dos códigos de conduta, todavia a discussão entre os pesquisadores colabora para minimizar os riscos de divergências. Além disso, encontra-se uma restrição na comparação entre períodos diferentes do estudo do Grupo Mazars (2016) e do presente trabalho. Sugere-se que outros trabalhos ampliem a amostra do trabalho, busquem analisar os fatores determinantes da divulgação das práticas anticorrupção nos códigos de ética ou investiguem aspectos comportamentais dos gestores em relação à institucionalização dos códigos de ética nas organizações.

REFERÊNCIAS

Alves, F.J.S (2005). Adesão do contabilista ao Código de ética da sua profissão: um estudo empírico sobre percepções. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil. Recuperado em 15 de abril de 2019.

Azevedo, H., Luca, M.M.M., Holanda, A.P., Ponte, V.M.R., Santos, S.M. (2014). Código de conduta: grau de adesão às recomendações do IBGC pelas empresas listadas na BM&FBOVESPA. Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS, vol. 11, núm. 1, p.2-13. Recuperado em 20 de abril de 2019.

Bandeira, L. Operação que inspirou Lava Jato foi fracasso e criou corruptos mais sofisticados. Disponível em:
<https://www.bbc.com/portuguese/noticias/2016/03/160316_lavajato_dois_anos_entrevista_1_ab>. Acesso em: 03 de setembro de 2019.

BRAGATO, ADELITA APARECIDA PODADERA BECHELANI. O compliance no Brasil: A empresa entre a ética e o lucro. Universidade nove de julho, 2017. Acesso em: 30 de setembro de 2019.

BRANDALISE, KARLA CRISTINA DOS ANJOS. Metodologia de apoio à decisão construtivista para aperfeiçoamento de processos de faturamento em uma organização. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004. Acesso: 2 de setembro de 2019.

BRASIL. Lei n. 12.846, de 1 de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12846.htm>. Acesso em: 15 de abril de 2019.

EMBRAER. Compliance. Políticas. Disponível em:
<<http://compliance.embraer.com.br/SitePages/Politicass.aspx>>. Acesso em: 5 de setembro de 2019.

GIACOMIN, J.; BLEIL, C.; MENDES, J. O combate à corrupção no Brasil e a responsabilidade dos contadores: um estudo sobre a percepção da classe contábil do RS sobre a lei 12.846/2013 e a norma Noclar. RIC - Revista de Informação Contábil - ISSN 1982-3967 - Vol. 12, no2, p. 16-33, Abr-Jun/2018. Acesso em: 16 de abril de 2019.

GIL, ANTÔNIO CARLOS. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo, Atlas, 2002. Acesso em: 13 de maio de 2019.

GRUPO MAZARS. *Les dispositifs anti-corruption panorama des pratiques*, 2016. Disponível em: <https://www.actuel-directionjuridique.fr/sites/default/files/code_dethique_mazars_2016.pdf>. Acesso em: 10 de maio de 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA NOS NEGÓCIOS. 2018. Pesquisa código de ética corporativo 2018. Disponível em: <<http://www.pesquisacodigodeetica.org.br/>>. Acesso em: 15 de abril de 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). Código das Melhores Práticas de Governança corporativa. São Paulo: IBGC, 2015. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/>>. Acesso em: 30 de abril de 2019.

JOSEPH, C. et al. *A comparative study of anti-corruption practice disclosure among Malaysian and Indonesian Corporate Social Responsibility (CSR) best practice companies*. Journal of Cleaner Production – Vol. 112, part. 4, pg. 2896-2906, 2016. Disponível em: <<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0959652615015632>>. Acesso em: 30 de outubro de 2019.

JÚNIOR, C.A.M.L et al. Governança Corporativa como Estratégia de Combate às Fraudes: Estudo de Múltiplos Casos em Empresas do Brasil e EUA. Congresso UnB de Contabilidade e Governança 3º Congresso UnB de Contabilidade e Governança, 2017. Disponível: <<http://conferencias.unb.br/index.php/ccgunb/ccgunb3/paper/view/6148>> Acesso em: 09 de agosto de 2019.

MAGALHÃES, JOÃO MARCELO REGO. Aspectos relevantes da lei anticorrupção empresarial brasileira (Lei nº 12.846/2013). Tribunal de Contas do Estado do Ceará, 2014. Acesso em: 22 de abril de 2019.

MARTINS, MATHEUS BARCELOS. ISO 37001: chegou a vez do compliance anticorrupção. Disponível em: <<https://mbarcelosmartins.jusbrasil.com.br/artigos/356574789/iso-37001-chegou-a-vez-do-compliance-anticorruptao>>. Acesso em: 01 de maio de 2019.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. Grandes Casos. Caso Lava Jato. Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/grandes-casos/caso-lava-jato/entenda-o-caso>>. Acesso em: 12 de maio de 19.

PUMAR, SIMONE MACIEL. Premências da Lei Anticorrupção 12846/2013 na Gestão Empresarial. X Congresso Nacional De Excelência Em Gestão, 2014. Acesso em: 21 de abril de 2019.

RICHARDSON, R.J. 1999. Pesquisa social: métodos e técnicas. São Paulo, Atlas, 336 p. Acesso em: 13 de maio de 2019.

ROCHA, JOSÉ PAULO. A revolução francesa na luta contra a corrupção. Disponível em: <<https://www2.deloitte.com/br/pt/footerlinks/pressreleasespage/a-revolucao-francesa-na-luta-contra-a-corrupcao.html>>. Acesso em: 4 de setembro de 2019.

SILVA, ALINE MOURA COSTA DA; BRAGA, ELIANE CORTES; LAURENCEL, LUIZ DA COSTA. A corrupção em uma abordagem econômico-contábil e o auxílio da auditoria como ferramenta de combate. Revista Contabilidade vista & revista da Universidade Federal de Minas Gerais, vol. 20, n.1, 2009, p. 95-117. Acesso em: 16 de setembro de 2019.

SILVA, V.G.; GOMES, J.S. O uso do código de conduta ética como instrumento de controle gerencial: estudo de casos em empresas internacionalizadas. Revista Contemporânea em Contabilidade, 1(10), 2008, p. 111-127. Acesso em: 20 de abril de 2019.

S2 CONSULTORIA. Código de ética: lobby e corrupção é a mesma coisa?. Disponível em: <<https://www.s2consultoria.com.br/codigo-de-etica-lobby-corrupcao/>>. Acesso em: 18 de setembro de 2019.

XAVIER, CHRISTIANO PIRES GUERRA XAVIER. Programas de Compliance Anticorrupção. Fundação Getúlio Vargas Escola de Direito De São Paulo, 2015. f. 98. Acesso em: 15 de abril de 2019.