

**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA  
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

**DANILO JOSÉ CAMPOS COELHO**

**FORMULAÇÃO APRECIATIVA E INSTITUCIONAL DE UM  
PROGRAMA DE *COMPLIANCE* NO MOVIMENTO PRÓ-CRIANÇA**

**RECIFE**

**2020**

**DANILO JOSÉ CAMPOS COELHO**

**FORMULAÇÃO APRECIATIVA E INSTITUCIONAL DE UM  
PROGRAMA DE *COMPLIANCE* NO MOVIMENTO PRÓ-CRIANÇA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Orientadora: Prof. Dra. Rezilda Rodrigues Oliveira

**RECIFE**

**2020**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Universidade Federal Rural de Pernambuco  
Sistema Integrado de Bibliotecas  
Gerada automaticamente, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

---

C672f

Coelho, Danilo José Campos

Formulação apreciativa e institucional de um programa de compliance no Movimento Pró-Criança / Danilo José Campos Coelho. - 2020.  
146 f. : il.

Orientadora: Rezilda Rodrigues Oliveira.  
Inclui referências e apêndice(s).

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2020.

1. Compliance. 2. Controles internos. 3. Terceiro setor. 4. Legitimidade institucional. 5. Investigação apreciativa. I. Oliveira, Rezilda Rodrigues, orient. II. Título

CDD 658.151

---

**DANILO JOSÉ CAMPOS COELHO**

**FORMULAÇÃO APRECIATIVA E INSTITUCIONAL DE UM PROGRAMA DE  
COMPLIANCE NO MOVIMENTO PRÓ-CRIANÇA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria.

**Linha de pesquisa:** Planejamento, Controle e Análise Financeira

Aprovada em: 14 de Fevereiro de 2020

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup> Rezilda Rodrigues Oliveira – Orientadora  
Universidade Federal Rural de Pernambuco

---

Prof. Dr. Antônio André Cunha Callado  
Universidade Federal Rural de Pernambuco

---

Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Ana Regina Bezerra Ribeiro  
Universidade Federal Rural de Pernambuco

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus pela oportunidade que me concedeu em ingressar no Mestrado em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE) e de concluí-lo com êxito.

Aos meus pais, Wilma e Hamilton. Em especial, à minha mãe Wilma, pois continua sendo a minha principal referência, além de ter contribuído de maneira presente com palavras e gestos de incentivo durante a minha caminhada acadêmica.

Agradeço aos meus irmãos, Daniel, Hemílio, Pedro e Antônio, pelos momentos proporcionados em família. Em especial ao meu irmão gêmeo, Daniel, pois está sempre ao meu lado nos momentos de alegria e dificuldades. Obrigado por tudo!

À minha avó materna (Mãe) Maria José, à minha tia Nilma e ao meu primo Fábio, pelo grande apoio e suporte durante o mestrado. Esses agradecimentos são estendidos aos demais familiares da Família Campos e Família Coelho.

Agradeço à minha orientadora, Professora Dr<sup>a</sup> Rezilda Rodrigues Oliveira, pelo conhecimento compartilhado em sala de aula, encontros, reuniões e orientações. Professora, a sua disponibilidade e tranquilidade para conduzir o processo por meio da ação dialógica e positiva foram fundamentais para conclusão desta pesquisa. Muito obrigado!

Agradeço ao Professor Dr. Antônio André Cunha Callado, pelo conhecimento compartilhado em sala de aula, congressos e eventos acadêmicos, além de ter contribuído com conselhos, orientações em artigos e na própria avaliação desta dissertação.

À Professora Dr<sup>a</sup> Ana Regina Bezerra Ribeiro, pela sua disponibilidade e solicitude em contribuir eficazmente na melhoria desta dissertação.

Aos demais professores do Programa de Pós-Graduação em Controladoria (PPGC/UFRPE), em especial, a Aldo Callado e à Carla Leitão, pelos conhecimentos compartilhados.

Aos gestores do Movimento Pró-Criança (MPC), por permitirem a realização desta pesquisa e também ao grupo colaborativo do MPC que participou dos encontros, reuniões e oficinas apreciativas realizadas ao longo desta pesquisa.

Por fim, agradeço por todo o conhecimento compartilhado durante o Mestrado aos meus amigos de turma, Andreza Moura, Artur Alves, Erick Lima, Lorena Arruda, Maria do Rosário, Monike Melo, Samara Sobrinho, Pedro Assis e Tácio Marques.

## RESUMO

Esta pesquisa teve por objetivo analisar como um programa de *compliance* pode ser formulado, enquanto instrumento de controle, segundo a perspectiva apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC). Quanto à tipologia desta pesquisa, considerou-se como aplicada, sendo descritivo-exploratória quanto aos objetivos, qualitativa com relação à abordagem do problema da pesquisa e estruturada por procedimento técnico fundamentado pela Investigação Apreciativa (IA). O objeto de estudo foi o MPC, entidade sem fins lucrativos sediada na Região Metropolitana do Recife. A modelagem desta pesquisa teve como foco os 3-D's iniciais do modelo 5-D da IA (1-D *Definition*/Definição, 2-D *Discovery*/Descoberta e 3-D *Dream*/Sonho), precedidas pelos encontros de sensibilização e criação de significado com alguns dos membros que compuseram o grupo colaborativo da pesquisa. As fases 4-D (*Design*/Planejamento) e 5-D (*Destiny*/Destino) foram esboçadas teoricamente, entretanto, não foram desenvolvidas por decisão conjunta entre os participantes e o pesquisador. Essa agenda foi pactuada com todos os participantes durante os anos de 2018 e 2019. Foi possível adequar essa modelagem em suas frentes teórica, analítica e ontológica, tendo como pano de fundo os fundamentos de controle interno, *compliance*, teoria institucional e IA. A coleta de dados se deu por três distintas fontes de evidências, a primeira constituída por documentos institucionais. A segunda fonte decorreu da observação participante do pesquisador. A terceira e última fonte de dados foi obtida por meio de encontros, reuniões e oficinas apreciativas concomitantes com o grupo colaborativo compondo um esquema de pesquisa-ação não convencional. O protocolo de pesquisa norteou a condução específica de cada "D" selecionado, integrando coleta e análise dos dados a partir da definição do tópico afirmativo (1-D), caminhando pelas descobertas (2-D) e sonhos (3-D) que o grupo colaborativo elencou no processo de formulação de um programa de *compliance*, de acordo com suas especificidades. Esses achados foram submetidos à pré-análise, exploração do material e interpretação dos dados, etapas próprias da técnica de análise de conteúdo. Os achados mostraram que o MPC possui características intrínsecas de um programa de *compliance*, porém não são formalizadas como tal. Foi possível também focalizar os elementos de legitimidade institucional como facilitadores da formulação de programa de *compliance*, sendo observado como uma inovação, carregada de valor e marcadas por elementos objetivos da *práxis*. Desse entrelace, expuseram-se os mecanismos participativos, apreciativos e decisórios capazes de formular um programa de *compliance* no MPC, dentre os quais se sugere a realização de conversações e diálogos com a alta direção e profissionais da organização, o estabelecimento de um código de conduta e a formação de um comitê de implantação do *compliance*, mediante uma agenda executiva de trabalho. Por fim, apresenta-se o delineamento de evidências apreciativas e institucionais observadas na pesquisa, indicativa de que o MPC caminha pela habitualização e arranjos institucionais ligados ao *compliance* e controle interno, não estando muito distante da objetificação devido aos diversos empreendedores sociais que estão presentes no campo organizacional do MPC, que podem fornecer *expertises* em prol da formulação de um programa de *compliance* e sua legitimação.

**Palavras-chave:** *Compliance*. Controles internos. Terceiro setor. Legitimidade institucional. Investigação apreciativa.

## ABSTRACT

This research aimed to analyze how a compliance program can be formulated, as an instrument of control, according to the appreciative and institutional perspective in a context of legitimacy and governance within the scope of the Movimento Pró-Criança (MPC). As for the typology of this research, it was considered as applied, being descriptive-exploratory as to the objectives, qualitative in relation to the approach to the research problem and structured by a technical procedure based on Appreciative Inquiry (AI). The object of study was the MPC, a non-profit entity based in the Metropolitan Region of Recife. The modeling of this research focused on the initial 3-D's of the 5-D model of AI (1-D Definition, 2-D Discovery and 3-D Dream), preceded by the sensitization meetings and creation of meaning with some of the members that made up the collaborative research group. The 4-D (Design) and 5-D (Destiny) phases were theoretically outlined, however, they were not developed by joint decision between the participants and the researcher. This agenda was agreed with all participants during the years 2018 and 2019. It was possible to adapt this modeling in its theoretical, analytical and ontological fronts, having as a backdrop the fundamentals of internal control, compliance, institutional theory and AI. Data collection took place through three distinct sources of evidence, the first consisting of institutional documents. The second source came from the participant's observation. The third and last source of data was obtained through meetings, meetings and appreciative workshops concomitant with the collaborative group composing an unconventional action research scheme. The research protocol guided the specific conduct of each selected "D", integrating data collection and analysis from the definition of the affirmative topic (1-D), walking through the discoveries (2-D) and dreams (3-D) that the collaborative group listed in the process of formulating a compliance program, according to its specificities. These findings were submitted to pre-analysis, exploration of the material and interpretation of the data, steps proper to the content analysis technique. The findings showed that the MPC has intrinsic characteristics of a compliance program, but it is not formalized as such. It was also possible to focus on elements of institutional legitimacy as facilitators of the formulation of the compliance program, being observed as an innovation, loaded with value and marked by objective elements of praxis. From this interweaving, participatory, appreciative and decision-making mechanisms capable of formulating a compliance program at the MPC were exposed, among which it is suggested to hold talks and dialogues with the top management and professionals of the organization, the establishment of a code of conduct and the formation of a compliance implementation committee, through an executive work agenda. Finally, it presents the delineation of appreciative and institutional evidence observed in the research, indicating that the MPC is moving towards habituation and institutional arrangements related to compliance and internal control, not being far from objectification due to the various social entrepreneurs that are present in the organizational field of the MPC, which can provide expertise for the formulation of a compliance program and its legitimation.

**Keywords:** Compliance. Internal controls. Third sector. Institutional legitimacy. Appreciative inquiry.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - O cubo do Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).....	31
Figura 2 - Modelo COSO ERM.....	34
Figura 3 - Três frentes do <i>compliance</i> .....	47
Figura 4 - Processo de Institucionalização .....	57
Figura 5 - Modelo dos 4D's .....	67
Figura 6 - Modelo de 5-D .....	68
Figura 7 - Modelo da pesquisa .....	76



## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Face principal do cubo COSO: cinco componentes e 17 princípios de controle interno.....	32
Quadro 2 - Principais eventos que contribuíram para a evolução do <i>compliance</i> no mundo e também no Brasil.....	44
Quadro 3 - Sistema de controles internos.....	48
Quadro 4 - Tipos de <i>design</i> para o programa de <i>compliance</i> .....	50
Quadro 5 - Princípios da Investigação Apreciativa.....	65
Quadro 6 - Lógica de intervenção.....	79
Quadro 7 - Diretrizes para arquitetura social de um programa de <i>compliance</i> .....	85
Quadro 8 - Frases afirmativas para composição do tópico afirmativo.....	91
Quadro 9 - Argumentações para a escolha da narrativa afirmativa.....	92
Quadro 10 - Primeira pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo.....	95
Quadro 11 - Segunda pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo.....	96
Quadro 12 - Terceira pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo.....	97
Quadro 13 - Quarta pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo.....	97
Quadro 14 - Quinta pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo.....	98
Quadro 15 - Primeira pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo.....	100
Quadro 16 - Segunda pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo.....	100
Quadro 17 - Terceira pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo.....	101
Quadro 18 - Quarta pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo.....	101
Quadro 19 - Sinopse de elementos essenciais para a formulação de um programa de <i>compliance</i> no MPC.....	102
Quadro 20 - Mecanismos participativos, apreciativos e decisórios observados no MPC.....	109

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAA	American Accounting Association
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AUDIBRA	Instituto dos Auditores Internos do Brasil
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CIMA	Chartered Institute of Management Accountants
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Criação da Comissão de Valores Mobiliários
FCPA	Foreign Corrupt Practices Act
FEI	Financial Executives International
FLAI	Federação Latino-Americana de Auditores Internos
IA	Investigação Apiciativa
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
ICC	Interstate Commerce Commission
IDIS	Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social
IIA	Institute of Internal Auditors
IMA	Institute of Managements Accountants
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
MPC	Movimento Pró-Criança
MROSC	Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil
NIE	New Institutional Economics
NIS	New Institutional Sociology
NUSP	Núcleo de Saúde Pública
OAB-DF	Ordem dos Advogados do Brasil do Distrito Federal
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OEA	Organização dos Estados Americanos
OIE	Old Institutional Economics
ONG	Organização Não-Governamental
ONU	Organizações das Nações Unidas
OSC	Organizações da Sociedade Civil
PPGC	Programa de Pós-Graduação em Controladoria

RMR	Região Metropolitana do Recife
SEC	Securities and Exchange Commission
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFRPE	Universidade Federal Rural de Pernambuco

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	14
1.1 JUSTIFICATIVA .....	14
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA .....	21
1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA .....	29
<b>1.3.1 Objetivo geral</b> .....	29
<b>1.3.2 Objetivos específicos</b> .....	29
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	30
2.1 CONTROLE INTERNO.....	30
<b>2.1.1 Características e funções do controle interno</b> .....	30
<b>2.1.2 Controle interno enquanto instrumento de governança nas entidades do terceiro setor</b> .....	36
2.2 <i>COMPLIANCE</i> .....	39
<b>2.2.1 Desenvolvimento e definições da função de <i>compliance</i></b> .....	39
<b>2.2.2 Características e funções para um programa de <i>compliance</i></b> .....	45
2.2.2.1 ASPECTOS INSTITUCIONAIS NECESSÁRIOS PARA EFETIVIDADE DE UM PROGRAMA DE <i>COMPLIANCE</i> .....	45
2.2.2.2 <i>DESIGN</i> DE UM PROGRAMA DE <i>COMPLIANCE</i> .....	49
2.2.2.3 HABILIDADES E QUALIFICAÇÕES DOS PROFISSIONAIS DE <i>COMPLIANCE</i> .....	51
<b>2.2.3 Aplicabilidade do programa de <i>compliance</i> em entidades do terceiro setor</b> ....	52
2.3 TEORIA INSTITUCIONAL .....	54
<b>2.3.1 Fundamentos e vertentes da teoria institucional</b> .....	54
<b>2.3.2 Legitimidade</b> .....	58
2.4 INVESTIGAÇÃO APRECIATIVA .....	61
<b>2.4.1 Origem e conceitos da investigação apreciativa</b> .....	61
<b>2.4.2 Modelo de 5-D</b> .....	66
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	71
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA .....	71
3.2 MODELAGEM DA IA E SUJEITOS DA PESQUISA .....	73
3.3 COLETA DOS DADOS INVESTIGADOS DA PESQUISA.....	77
3.4 PROTOCOLO APRECIATIVO DE ANÁLISE .....	78
<b>4. ANÁLISE DOS DADOS</b> .....	81

4.1 SENSIBILIZAÇÃO E CRIAÇÃO DE SIGNIFICADO ACERCA DO TEMA DA PESQUISA .....	81
4.2 DEFINIÇÃO DO TÓPICO AFIRMATIVO (1-D <i>DEFINITION</i> /DEFINIÇÃO).....	91
4.3 FASE 2-D <i>DISCOVERY</i> /DESCOBERTA.....	94
4.4 FASE 3-D <i>DREAM</i> /SONHO .....	99
4.5 ESBOÇO DAS FASES 4-D ( <i>DESIGN</i> /PLANEJAMENTO) E 5-D ( <i>DESTINY</i> /DESTINO).....	102
4.6 EVIDÊNCIAS APRECIATIVAS REFERENTES À FORMULAÇÃO DE UM PROGRAMA DE <i>COMPLIANCE</i> NO MPC .....	103
<b>5. CONCLUSÃO.....</b>	<b>113</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>120</b>
<b>APÊNDICE A – CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO DA PESQUISA ....</b>	<b>139</b>
<b>APÊNDICE B - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 1-D <i>DEFINITION</i>/DEFINIÇÃO .....</b>	<b>140</b>
<b>APÊNDICE C - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 2-D <i>DISCOVERY</i>/DEFINIÇÃO.....</b>	<b>141</b>
<b>APÊNDICE D - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 3-D <i>DREAM</i>/SONHO.....</b>	<b>142</b>
<b>APÊNDICE E – HABILIDADE E QUALIFICAÇÕES DO PESSOAL DE <i>COMPLIANCE</i>.....</b>	<b>143</b>
<b>APÊNDICE F – ETAPAS PARA SE ELABORAR UM PROGRAMA DE <i>COMPLIANCE</i> EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS .....</b>	<b>146</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Esta seção de introdução apresenta discussão sobre a temática do *compliance* e se divide em três subseções. A primeira apresenta a relevância envolta na discussão sobre *compliance*, sobretudo no contexto do terceiro setor. Observa-se que a temática vem sendo amplamente discutida no contexto acadêmico, assim como no ambiente organizacional. Apesar disso, ainda há *gaps* e limitações nas discussões sobre *compliance* como instrumento de controle em organizações do terceiro setor que a literatura ainda não esgotou. Assim, com base na literatura de controle interno, controladoria e *compliance*, na segunda subseção apresenta-se a problemática desta pesquisa. Por fim, apresentam-se os objetivos que fundamentaram a construção desta pesquisa.

### 1.1 JUSTIFICATIVA

Alguns fatores contingenciais, tais como a cultura, a política e a economia vêm influenciando consideravelmente as organizações, sendo elementos capazes de alterar a lógica institucional predominante no ambiente organizacional. Assim, considera-se que a não adoção de controles internos por parte de uma organização em um contexto cada vez mais competitivo e influenciado por fatores externos podem comprometer o seu patrimônio, planos e objetivos.

O controle interno como marco teórico abrange procedimentos, técnicas, hábitos e rotinas, capazes de serem debatidos em prol do comprometimento corporativo. Por esse conjunto de questões, o tema vem sendo amplamente debatido na academia e nas organizações como instrumento de reflexão que permite principalmente articular o modelo de governança das organizações no processo de mitigação de riscos e escândalos corporativos em função do cumprimento de normas legais e sociais (BERGAMINI JUNIOR, 2005; CAVALCANTE et al., 2012; CAVALCANTE; LUCA, 2013; ATU; ADEGHE; ATU, 2014; BAAPOGMAH et al., 2015).

Quando essas abordagens são discutidas e norteadas para garantir o cumprimento de aspectos institucionais, legais, sociais e normativos, a temática do controle interno recai sob a observação do componente denominado *compliance*. A relevância do estudo sobre *compliance* pode ser visto pela quantidade de publicações produzidas nos últimos anos.

Na base de dados de periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) é possível verificar uma grande quantidade de teses e artigos

publicados desde a década de 1990, período marcado pelas várias denúncias de corrupção no mundo corporativo (ATU; ADEGHE; ATU, 2014).

Muito dessa discussão está condicionada ao potencial que envolve o estabelecimento do *compliance* nas organizações, pois sua articulação nos processos internos organizacionais auxilia gestores a sanarem necessidades institucionais constantes, ocasionadas pela exposição a diversos riscos que podem afetar os objetivos organizacionais (PELEIAS et al., 2013; MILICZ, 2016; RUBINO; VITOLLA; GARZONI, 2017).

O *compliance* vem sendo amplamente recomendado no contexto brasileiro. Sua discussão no país vem se adequando ao ambiente organizacional desde a promulgação da lei anticorrupção nº 12.846/2013. É praticamente obrigatória à observação de elementos de conformidade e integridade a muitas organizações no Brasil, sejam estas públicas, privadas ou sem fins lucrativos (OAB-DF, 2018). O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), a partir da convergência das normas internacionais de contabilidade, publicou em 2019, a segunda revisão da Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro (CPC 00 – R2), introduzindo no documento o conceito de *compliance*, o que vem ampliando a sua discussão no contexto brasileiro (CPC 00 – R2, 2019).

Assim, grande parte das organizações está cada vez mais interessada em promover melhorias em seus controles internos (PEDERNEIRAS et al., 2018) e a garantia legislativa respalda essa articulação nas organizações. As próprias pesquisas indicam essa tendência, a exemplo de Silva, Junqueira e Cardoso (2016, p. 106), ao avaliarem que "os novos desafios e as crescentes exigências, além das inesperadas demandas do mundo contemporâneo exigem um novo jeito de pensar a administração das organizações".

Desse modo, considera-se que o *compliance* discutido como instrumento de controle interno é um dos objetos atuais de preocupação para muitas organizações em relação aos benefícios e ao valor agregado que ele pode trazer, sendo um componente fundamental de uma boa governança (DRAGOMIR; AVRAM; DOMNIŞORU, 2016).

Avalia-se que uma das abordagens emergentes sobre *compliance* é, justamente, o seu enfoque como mecanismo de controle interno integrado a governança (MELO, 2017; CUNHA, 2019). Observa-se uma crescente pressão social sobre as organizações para que se comportem de maneira socialmente responsável. Como consequência dessas mudanças, tais instituições tendem a reorientar sua abordagem fundamental para satisfazer aos órgãos

reguladores externos ou satisfazer as demandas dos funcionários, considerando o ambiente de trabalho como uma questão em si (MADSEN; HASLE, 2017).

Por outro lado, quando se discute a temática do controle interno na perspectiva do terceiro setor, muitas dúvidas e indagações surgem. Isso se deve ao fato de que muitas dessas organizações passam por dificuldades para implantar controles internos (RIBEIRO, et al., 2015).

Alguns aspectos contingenciais como porte e estrutura podem ser limitados a uma gama de organizações do terceiro setor. Ao relacionar isso com o objetivo social dessas organizações, as quais não visam ao lucro e nem veem nisso sua principal finalidade, elas podem apresentar limitações para almejar recursos humanos e físicos apropriados a uma dimensão de controle interno. Além disso, pode haver o desconhecimento do tema para muitos gestores, sendo também uma razão para a sua não implantação nas organizações.

Essa é uma preocupação atual de alguns órgãos, como é o caso da Ordem dos Advogados do Brasil do Distrito Federal (OAB-DF), que publicou, em 2018, o Manual de *Compliance* para organizações do terceiro setor, desmitificando a aplicabilidade de controles internos de conformidade em organizações sociais, o qual pode ser articulado como mecanismo de controle interno (OAB-DF, 2018). O documento elucida de maneira coerente e didática alguns mecanismos de *compliance* aplicáveis ao terceiro setor e que podem garantir um ambiente institucional positivo ao contarem com o apoio da alta administração (governança).

Embora o Manual de *Compliance* da OAB-DF apresente contribuições relevantes, nele não constam as nuances gerenciais que podem surgir durante a implantação de um programa de *compliance* em um caso concreto no terceiro setor, posto que quase inexistem trabalhos na literatura que trazem à tona essa discussão. Isso inclui, por exemplo, questionamentos sobre como um ambiente positivo e colaborativo favorece a implantação de um programa de *compliance* como instrumento de controle e que forças externas influenciam a sua adoção.

Os últimos dados divulgados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) (LOPEZ, 2018) mostram que existem mais de 800 mil Organizações da Sociedade Civil (OSC) no Brasil, para as quais o *compliance* já vem sendo amplamente recomendado, tendo em vista que, em alguns estados, a sua adoção é obrigatória (OAB-DF, 2018), sendo uma forte pressão para sua institucionalização (DiMAGGIO; POWELL, 2005).



Portanto, justifica-se preencher a lacuna por ora mencionada a partir do estudo sobre a formulação de um programa de *compliance* em um caso concreto (*in loco*). Essa é uma questão desafiadora e ao mesmo tempo positiva de ser considerada pelas organizações do terceiro setor, ensejando que possam chegar ao desenho e planejamento de um programa de *compliance*.

A delimitação do objeto de estudo deu-se durante os anos de 2018 e 2019, quando se buscava uma organização do terceiro setor que estivesse em processo de mudança institucional em relação aos seus aspectos gerenciais e organizacionais. Para alcançar esse objetivo foi necessário analisar diversas pesquisas anteriores que abordaram, por exemplo, aspectos contábeis e administrativos introduzidos nesse tipo de organização.

Nessas análises, chamou à atenção a quantidade de pesquisas realizadas no Movimento Pró-Criança (MPC), que atua na Região Metropolitana do Recife (RMR), o qual constitui objeto de estudo desta dissertação. Identificou-se, então, ser uma entidade bem organizada gerencialmente e apta a receber pesquisadores. Além disso, verificou não haver pesquisas sobre controle e controladoria no âmbito do MPC, até o presente momento. Todas elas focalizaram questões ligadas ao planejamento estratégico do MPC (ARAÚJO, 2010; OLIVEIRA, 2012; SOBRAL, 2013).

Ao entrar em contato com os gestores da alta administração do MPC houve a sinalização favorável à introdução da temática do *compliance* no âmbito do planejamento estratégico e do modelo de governança, projetado para o período 2019 a 2023 e que está em fase de revisão, abrindo espaço para a discussão acerca do aprimoramento de seus controles de conformidade, com grande expectativa de que ocorram bons rebatimentos diretos nos seus procedimentos contábeis e administrativos.

A decisão de reconhecer e projetar o *compliance* no âmbito do MPC nasceu da relevância contextual que o tema vem recebendo nos últimos anos no Brasil (BRASIL, 2013), sendo importante dizer que seus gestores estão buscando aprimorar os níveis de conformidade em relação aos recursos captados e contabilizados na entidade, ao mesmo tempo em que promovem discussões com seus colaboradores para redefinir o organograma da organização, com a ideia de institucionalizar um setor de conformidade ou propriamente a criação de uma controladoria futuramente.

Essa pesquisa vai contribuir para o MPC, pois poderá fornecer a necessária perspectiva sistêmica facilitadora do alinhamento estratégico dessa entidade por meio da

formulação de um programa de *compliance*. Acredita-se que essa facilitação sob a ótica da Investigação Apreciativa (IA), integrada aos fundamentos da teoria institucional, será capaz de contribuir para a construção de características positivas que poderão vir a ser incorporadas e sedimentadas no dia a dia institucional, tendo como ponto de partida as iniciativas de planejamento estratégico que o MPC desenvolve há pelo menos uma década (ARAÚJO, 2010).

Considera-se viável a utilização da IA nesta análise, pois é uma das teorias intervencionistas mais utilizadas e apropriadas na atualidade para investigação da mudança institucional positiva (OLIVEIRA; SENA, MANDÚ, 2018). Isso auxilia significativamente na legitimação de mecanismos intrínsecos de *compliance* no contexto do terceiro setor, tão fragilizado em termos de gestão e controle (RIBEIRO et al., 2015).

Ou seja, a pesquisa defende que se use o discurso positivo voltado para a adoção de controles internos de conformidade, pois são capazes de assegurar um nível de risco razoável às suas atividades por sua natureza afirmativa em casos como esse do MPC. Sendo assim, é esperado que contribua para o aprimoramento da missão do MPC, bem como para o fortalecimento de seu sistema de gestão, apoiado em características que são intrínsecas a um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle.

Nesse particular, cabe reconhecer que o MPC se mostra aberto a abordagens de inovação e mudança organizacional e institucional, segundo a ótica da IA, com a qual conviveu ao longo da última década, em se tratando de trabalhos ligados à temática do planejamento estratégico, em sua vertente participativa e apreciativa (ARAÚJO, 2010; OLIVEIRA et al., 2012; SOBRAL, 2013).

O ponto de partida da formulação apreciativa de um programa de *compliance* no MPC prima pela busca do entendimento mútuo e satisfação de múltiplos atores, envolvendo estratégias e mecanismos baseados em colaboração, *design* generativo e aproveitamento da cognição já existente na organização (AVITAL; BOLAND, 2008).

Sabendo-se que é um desafio estudar controles internos no contexto do terceiro setor, essa pesquisa se mostra relevante como objeto empírico, pois a IA aponta para mecanismos capazes de projetar tais mudanças, as quais são frutos da identificação colaborativa dos pontos fortes atuais, da articulação de oportunidades que possibilitem o desenvolvimento organizacional e o realinhamento das estruturas organizacionais e processos para que possam enfrentar os obstáculos do presente e do futuro (ZANDEE, 2015).

Assim, a delimitação positiva aqui trazida poderá fornecer insumos para a formulação de um programa de *compliance* por meio de mecanismos de transparência e uso de instrumentos de controle, internos e externos. Essas definições envolveram requerimentos solicitados às organizações do terceiro setor, sobretudo para que tenham uma atuação mais profissionalizada e que saibam lidar com problemas de assimetria informacional e de agência por meio da perspectiva positiva, visando o alcance de um desempenho social eficiente (CASTRO, 2016).

Pensando na perspectiva teórico-empírica, esta pesquisa também contribui para a academia, ao trazer à tona o olhar positivo integrado aos controles internos, mas também ao ambiente organizacional, ao envolver a problemática contida no processo de formulação de um programa de *compliance* em um caso concreto. Considera-se que, muitas das vezes, as contribuições teóricas e acadêmicas podem se distanciar da realidade organizacional, o que se procurou evitar nesta dissertação. Ao mesmo tempo em que, as organizações podem buscar de maneira incessante adotar procedimentos sem o viés teórico para atender diversas expectativas e que acabam adotando práticas desnecessárias ou irrelevantes.

Desse modo, esta pesquisa procurou colaborar para integrar essas perspectivas, fornecendo insumos interpretativos decorrentes da IA e da teoria institucional, capazes de preencher a lacuna suscitada por Burdon e Sorour (2018), sobre a adoção da cultura de conformidade e a busca por legitimidade, indagando quais forças internas e externas a uma organização podem moldar o *compliance* e suas especificidades como processo intraorganizacional.

Tal perspectiva abordada nesta pesquisa se alinha com o entendimento da mudança positiva institucional abordada por Seo e Creed (2002), pesquisadores que discorrem sobre: 1) atores autoconscientes ou com compreensão crítica das condições sociais existentes e de como estas não atendem as suas necessidades e interesses; (2) mobilização de atores, inspirada na nova compreensão coletiva de suas condições sociais e de si mesmos; e (3) ação multilateral ou coletiva dos atores para reconstruir os arranjos sociais existentes e a si próprios.

Sob esse aspecto, justifica-se reconhecer a legitimidade articulada a quatro características carregadas de atributos legados à inovação institucional, que considera: 1) normativa ou carregada de valor; 2) impulsionadora de mudanças radicais ou incrementais ao longo do tempo; 3) socialmente construída e culturalmente incorporada pelos membros de

uma organização; e 4) associada a lógicas que moldam práticas, rotinas e comportamentos (RAFAELLI; GLYNN, 2015).

Zimmerman e Zeitz (2002) lembram que a legitimidade é uma questão relevante no processo de introdução de um novo projeto e expressa sua institucionalização. Essa responsabilidade perpassa pela atuação dos gestores, ou seja, a *práxis*, que permitirá que situações e ideias construtivas possam ser reconhecidas para que um programa de *compliance* seja formulado em uma entidade do terceiro setor, sobretudo se houver relação interativa entre as pessoas a respeito de seu conteúdo, para que se evite qualquer incompreensão (VERBEETEN, 2008).

Considera-se que as contribuições aqui mencionadas ajudam na discussão, tendo como referência o estudo de Oliveira et al. (2012), que estudou a visão positiva e apreciativa da missão do MPC, mostrando que, no momento de redesenho organizacional da entidade, havia a existência de práticas consistentes com a elaboração de planos anuais de ação e o fortalecimento da cultura de planejamento estratégico nessa entidade.

Reafirma-se que a questão reúne uma área de prática profissional e um corpo de conhecimento cada vez mais especializado, que foram postos em destaque mediante a utilização da abordagem e metodologia da IA em cuja consecução se procurou envolver os participantes do MPC na formulação de estratégias propositivas, bem como na avaliação de seus impactos e resultados a serem alcançados com base em um programa de *compliance* (COOPERRIDER; WHITNEY; STAVROS, 2009).

Assim, a pesquisa põe à prova a perspectiva positiva no âmbito do controle interno, discernindo que, não se foge da percepção quanto a problemas. Ao contrário, fez-se prevalecer o uso de estratégias e métodos participativos, ao mesmo tempo em que o pesquisador buscou cognitivamente abarcar novas possibilidades, oportunidades ou potencialidades visando fornecer *insights* capazes de suplantar os problemas na gestão organizacional de maneira natural, tornando o ambiente positivado (BRIGHT; COOPERRIDER; GALLOWAY, 2014).

Ademais, esse processo se concentrou no entendimento dos mecanismos participativos, apreciativos e decisórios, observando-se diálogos e participações, ideias e imaginações positivas mais profundas das pessoas e seleção de melhores práticas e instrumentos gerenciais (LINS, 2011).

Isso por si só desafia o *status quo* normativo e possibilita recomendar que a transformação ultrapassará rotinas e normas já aceitas, requerendo a ela legitimidade para se institucionalizar (POWLEY et al., 2004).

Convém apontar que esta pesquisa se diferencia dos estudos de Araújo (2010), Oliveira (2012) e Sobral (2013), uma vez que analisaram o planejamento estratégico do MPC, sem que tenha havido conexão direta com a formulação de um programa de *compliance*. Em comum, aponta-se a existência de um ambiente de trabalho marcado pelo comprometimento entre as pessoas envolvidas, no qual se pode contar que a legitimidade organizacional tornou cenário promissor para a pesquisa.

Na subseção seguinte, são argumentadas as especificidades que estruturaram o problema estudado, dando continuidade às discussões e apontando lacunas objetos de reflexão em torno da investigação ora proposta.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Os controles internos representam mecanismos que visam gerar níveis razoáveis de segurança aos ativos e eficiência das operações diárias da organização por meio da estruturação de políticas e procedimentos institucionais. Esse processo possibilita garantir que as pessoas envolvidas no âmbito organizacional estejam em conformidade com os valores e objetivos organizacionais, além de seguir normas socialmente aceitas.

Entretanto, a implantação e utilização de controles internos têm sido negligenciadas por algumas organizações (BALTACI; YILMAZ, 2006). Além disso, não é amplamente divulgado o conhecimento teórico e empírico sobre a medição da eficiência do controle interno (HUNZIKER, 2017).

Isso pode revelar lacunas acerca do funcionamento eficaz dos mecanismos de controle interno, tendo em vista que o principal problema está relacionado à concepção de controle, uma vez que eles podem ser mal interpretados e alinhados a interesses particulares em vez de atender aos objetivos organizacionais mais holisticamente (ADUAM, 2015; LAKIS; GIRIŪNAS, 2012).

Dambrim, Lambert e Sponem (2007) elucidam que algumas organizações, sem objetivos claramente definidos, podem adotar sistemas de controle interno com a intenção de legitimar ações da gestão organizacional. Como resultado, acabam desvirtuando o planejamento que foi traçado e as finalidades para os quais os controles foram designados. Ou

seja, essa adoção pode promover disposições de acomodação e enfraquecimento das funções dos sistemas de controle interno (WANG; HOOPER, 2017).

Nesse sentido, surge um problema de ordem institucional que a literatura ainda não contemplou completamente: como se dá a institucionalização em uma organização, em casos semelhantes. Essa discussão envolve, por exemplo, o desconhecimento por parte de alguns gestores sobre o funcionamento dos controles internos (ADUAM, 2015); aspectos críticos relacionados aos custos e benefícios (LÄNSILUOTO; JOKIPII; EKLUND, 2016); fatores facilitadores e limitadores (RIBEIRO; TIMÓTEO, 2012); questões ligadas à cultura (CHOI et al., 2013); grau de sofisticação exigido (BERGAMINI JUNIOR, 2005); resistência e colaboração (HAAGSMA, 2009), entre outros.

A pesquisa de Skaife, Veenman e Wangerin (2013) levanta a hipótese de que os gerentes de organizações nas quais os controles internos contábeis são ineficazes podem possuir mais poder discricionário sobre estimativas e métodos contábeis devido à falta de políticas e procedimentos formais que restrinjam as suas escolhas.

Por outro lado, Othman e Ameer (2014) asseveram que mesmo organizações com controles internos adequados estarão suscetíveis à fraude. Observa-se que mesmo em situações práticas distintas, fatores contingenciais tais como habilidade dos indivíduos e capacidades das organizações podem modelar arranjos de controle, sejam estas atitudes danosas ou benéficas ao contexto organizacional (SPEKLÉ; VAN ELTEN; KRUIS, 2007).

Quando se analisa o contexto das organizações que compõem o terceiro setor, nota-se a baixa utilização de estruturas de controle interno (MOXHAM; BOADEN, 2007; MELO, 2008). Essa situação esbarra nos desafios enfrentados por tais organizações, cuja atuação se volta mais para a resolução de problemas sociais, a promoção de causas específicas, levantar fundos e atrair potenciais voluntários (HARLOCK, 2013).

Abdulkadir (2014) identificou que os sistemas formais de controle interno não foram totalmente incorporados nas organizações sem fins lucrativos do Quênia. O autor percebeu que as organizações confiam na estrutura de controle informal para cumprir suas agendas de bem-estar social.

Já Othman e Ali (2014) mostraram que muitas organizações sem fins lucrativos da Malásia não possuíam sistemas de controles internos básicos e avaliaram que isso impactava diretamente ou indiretamente o financiamento dessas entidades. García (2008) verificou que as abordagens de controle e avaliação sistemáticas ainda não foram implantadas nas

operações diárias da maioria das entidades europeias e dos Estados Unidos. Por sua vez, Coelho e Callado (2019) evidenciaram que nem mesmo as grandes organizações brasileiras do terceiro setor ainda não possuem sistemas de controle de custos bem definidos.

A partir dessas pesquisas, observa-se uma limitação comum a muitas organizações no mundo e isso constitui alguns desafios atuais enfrentados por tais organizações, cuja atuação se viabiliza pela captação de recursos e é plenamente convertida em ações para resolução de problemas sociais (HARLOCK, 2013).

Na visão de Othman e Ameer (2014), a sustentabilidade financeira de uma organização sem fins lucrativos é prejudicada quando não se respeita a utilização de controles internos em sua gestão. Mihaela e Iulian (2012) também avaliam que a falta de controles internos pode tornar as organizações vulneráveis a uma série de riscos, tais como o registro inadequado de transações contábeis, bem como a realização de transações não autorizadas e fraudes, que impactam significativamente no desempenho financeiro e a competitividade.

Na ótica de Ribeiro et al., (2015), tal deficiência encontrada nas entidades sem fins lucrativos decorre da falta de consenso de como se aplicam controles internos em sua gestão. Esta pode ser a razão pela qual as organizações sem fins lucrativos buscam modelos de gestão legitimados de outro setor para superar as limitações encontradas (CUNHA, 2008).

O quadro apresentado serve para que se acolha os comentários feitos por Monte (2004, p. 58), ao avaliar que “processos de gestão das ONGs podem evoluir; contudo, a obrigatoriedade de implantar métodos advindos de um contexto tão discrepante, como se fossem o único e melhor modo de se gerenciar as organizações, é questionável”. A autora complementa que essas organizações possuem objetivos diferentes, necessitando-se investigar como elas se organizam para adotar modelos de gestão e obter a transformação positiva ocorrida.

Diante dos fatos apresentados, delinea-se uma situação preocupante no âmbito do terceiro setor, tendo em vista que os controles internos são componentes-chave para a descentralização do planejamento estratégico e dos objetivos organizacionais (BALTACI; YILMAZ, 2006).

A adoção de controles internos proporciona um conjunto de processos, procedimentos capazes de influenciar os indivíduos a observarem o cumprimento de requerimentos das mais diversas fontes interessadas pela causa social. A ausência dessas

questões nas organizações sem fins lucrativos podem impactar a relação de confiança com seus *stakeholders*.

Essa discussão também tomou como referência os resultados apresentados pelo Instituto para o Desenvolvimento do Investimento Social (IDIS) (2015), o qual descobriu que alguns fatores capazes de romper a confiança entre as organizações sem fins lucrativos e *stakeholders* podem ser: a desorganização e a falta de controle de gestão, a não evidenciação de resultados, a falta de transparência e a ocorrência de atitudes inadequadas pelos funcionários.

Ou seja, são processos intrínsecos à integridade organizacional, nos quais as organizações se devem pautar na busca constante da conformidade com padrões socialmente aceitos como positivos para legitimar suas ações sociais. Ciente dessa situação, a OAB-DF (2018) desponta como um dos órgãos que vem apoiando a luta para que organizações sem fins lucrativos adotem mecanismos de *compliance*, que possam ser estruturados como instrumento de controle interno.

Em resumo, ao refletir sobre essas agendas emergentes de estudo, assinala-se que muitos estudos na literatura abordam a temática de controles internos sob uma perspectiva macro e quantitativa, as quais impossibilitam analisar nuances envolvidas no processo de adoção e utilização de controles internos, que venham ser estendidos ao *compliance*. Além disso, muito se discute sobre os modelos tradicionais, os quais consideram a análise quase que exclusiva de problemas e insatisfações (FRAZER, 2016).

De acordo com Frazer (2016), enquanto os sistemas de controle forem gerenciados pelos seres humanos, tais instituições não serão imunes a erros ou fraquezas. Assim, considera-se que essa observância suscite apenas um círculo vicioso que impossibilita a criação de outras ideias e possibilidades.

Contextualiza-se, então, um panorama em que, sob a ótica da mudança institucional positiva, quase inexistem trabalhos que abordem *in loco* a formulação de controles internos, muito menos em uma organização do terceiro setor, a qual poderia ser relevante para legitimar um modelo a ser considerado e adotado no seu campo de atuação.

Na perspectiva apreciativa, novos paradigmas acerca dos atuais sistemas organizacionais, na esfera pública e do terceiro setor estão sendo postos em evidência. Os trabalhos de Oliveira (2019) e de Aquino (2018) trazem contribuições que sinalizam para vertentes tanto teóricas como empíricas que se distanciam de posicionamentos considerados



tradicionais, os quais permitem tratar de abordagens relacionadas com a transformação social, a positividade e a generatividade (BUSHE; KASSAM, 2005).

É importante esclarecer que a IA não ignora os problemas e deficiências, mas os enxergam de outra maneira, admitindo-os em busca de suas resoluções de maneira positiva (OLIVEIRA; PEREIRA; CALLADO, 2015). Tenta-se romper com o condicionamento que têm algumas pessoas para fazer a análise dos problemas organizacionais com foco apenas em pensamentos deficitários. Em vez de abordar a pesquisa organizacional em termos de um problema a ser resolvido, os pesquisadores da IA realizam seus estudos com a expectativa de poder causar uma mudança positiva (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005).

Entretanto, considera-se que a análise apreciativa baseada unicamente na visão positiva não é suficiente para se atingir a mudança transformacional, pois é necessário trabalhar com a generatividade como peça chave para impulsioná-la (BUSHE, 2007; CABRAL, 2015).

Para tanto, deve-se desenvolver a capacidade generativa, com a qual se torna possível desafiar os pressupostos norteadores da cultura, levantar questões fundamentais sobre a vida social e organizacional, de modo a rever o que é “tido como certo” (taken for granted), com o propósito de formular novas alternativas de ação social (BUSHE, 2013). A aptidão para desafiar o *status quo*, centrada no senso de possibilidades e abertura, promove novos repertórios de pensamento e ação (ZANDEE, 2015).

Esta perspectiva pode ser aplicada ao campo do controle interno, que é visto cada vez mais como uma solução para uma variedade de possíveis problemas (RĂVAȘ, 2014). Contudo, os controles internos tradicionais, ao tentar corrigir problemas, erros ou desonestidade de funcionários (VAN DE WETERING, 2010), podem ser impotentes para se abordar questões contemporâneas.

Assim, o problema desta pesquisa recai sobre o contexto institucional do MPC, entidade que acolheu a ideia de dar início a um programa de *compliance*, visando a melhorar seus controles contábeis e administrativos, sob a perspectiva da IA. Muito do que se espera ver prosperar no MPC envolve questões de governança e, não menos importante, a incorporação das características intrínsecas de um programa de *compliance*, na expectativa de obtenção de reconhecimento em seu campo organizacional. A inclusão de controles de conformidade e a manutenção permanente de ações voltadas para a integridade certamente estão intimamente relacionadas à análise da legitimidade organizacional.

Durante a formalização da pesquisa, os gestores do MPC promoveram intensos encontros e discussões, sugerindo a formulação de um setor de conformidade. Entretanto, resolveu-se primeiramente sensibilizar de maneira positiva os seus colaboradores a respeito de um programa de *compliance*, como prévia ao estudo propriamente dito.

Com a IA, podem-se prever implicações positivas derivadas de uma gestão baseada no controle e nos cuidados com os recursos postos à sua disposição, que se revertam em benefícios à sociedade. Nesta direção, a instância apreciativa é indicada como àquela que desenvolve a capacidade de se construir melhores organizações e tecnologias por meio do discurso e ações positivas (AVITAL; BOLAND, 2008). No caso da IA, sabe-se de sua contribuição em relação às mudanças e modificações referentes à introdução de modelos de governança, alcançadas com sucesso no setor público (JORDAN, 2014).

Em termos de um modelo de governança em bases apreciativas, pode-se esperar a utilização de estratégias de mobilização ou encorajamento de comportamentos legais, éticos e positivos, inclusive a longo prazo, ao invés de simplesmente dar-se ênfase ao controle ou mesmo se criar mecanismos que impeçam o comportamento ilegal, antiético ou prejudicial aos interesses dos *stakeholders* (MOHR; SAMUELS, 2012). Alternativamente, os autores recomendam trabalhar junto à cúpula da organização para transformar a gestão, projetando uma arquitetura social em que a governança seja mais distribuída e baseada em pontos fortes.

Assim, nada melhor do que utilizar destes argumentos para se desenvolver o que se entende pela formulação de um programa de *compliance* no MPC, até para se descobrir quais são os efeitos decorrentes desta definição e consequente adoção pela organização (STÖBER; KOTZIAN; WEIßENBERGER, 2018).

Também não é demais discutir o assunto como parte integrante das teorias de mudança, sobretudo àquelas que são orientadas pelo diálogo generativo que constitui uma poderosa forma de trabalho institucional, por propor mecanismos de controle social associados a interações que buscam efetivar instituições e gerar soluções para que uma nova estrutura se torne ativa e eficaz (LAWRENCE; SUDDABY, 2006).

De acordo com Peters (2019), uma resposta acerca de como surgem as instituições é que elas simplesmente emergem da interação ou mesmo que podem ser produto do *design* consciente. Deve-se considerar que ambas as suposições não são excludentes.

Logo, algumas questões podem surgir, tais como: “como se originam as instituições?”, ou também “como os indivíduos e as instituições interagem?” (PETERS,

2019). Esse posicionamento fundamenta, inclusive, o empreendedorismo institucional, o qual serve para explorar como os atores e organizações moldam instituições emergentes e transformam as existentes (ZAHIR-ul-HASSAN; VOSSSELMAN, 2010).

Igualmente, essas demandas de pesquisa podem ser adaptadas ao contexto de um programa de *compliance* no MPC que o acolheu com firmeza. Deste modo, obtiveram-se respostas para as questões norteadoras referentes aos desafios a serem superados para que isso venha a acontecer, como por exemplo: que novidades e surpresas decorreram da discussão acerca da formulação de um programa de *compliance* no MPC? Que arquitetura técnica e social parece ser necessária para que se viabilize um programa de *compliance* no MPC? Como os membros do MPC podem ser engajados em um processo dialógico que se refere a um programa de *compliance* e sua institucionalização? Ou ainda, que estratégias de institucionalização poderão ser requeridas para que se chegue à habitualização e legitimidade de um futuro programa de *compliance* no MPC?

Como observado na literatura, determinadas características de atuação devem ser levadas em conta quando se trata de governança e se quer estabelecer critérios para avaliar se há legitimidade (WANG; CHING, 2013). Dessa maneira, entende-se que uma futura estrutura de governança do MPC veio a ser discutida à luz das principais características de um programa de *compliance* no seu campo organizacional, de modo a viabilizá-lo enquanto instrumento de controle interno, com o intuito de legitimar as ações que impactam diretamente a sociedade ou que dela dependem para sua aprovação.

Carvalho et al. (2017) lembram que pressões ambientais fazem com que organizações definam estratégias de ação para garantir sua sobrevivência e legitimidade. Logo, isso proporcionou ao MPC não só dispor de um programa de *compliance* como também condições para angariar maior credibilidade para suas ações, colaborando para que projete uma imagem mais positiva de sua atuação como sendo de referência na educação complementar de crianças, adolescentes e jovens, como preconiza sua própria missão institucional (MPC, 2017). Esse é um processo relevante para se avançar nos processos gerais subjacentes à legitimidade, tidos como um problema difícil e persistente quanto a sua resolução (JOHNSON; DOWD; RIDGEWAY, 2006).

Com base nesses posicionamentos, pode-se delinear um cenário onde uma cultura de conformidade positiva venha a ser disseminada no ambiente de trabalho do MPC, contando-se

com o apoio de seus dirigentes e colaboradores no sentido de viabilizar a configuração de um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle.

Vale dizer que a concepção de um programa de *compliance* no caso do MPC foi esboçada segundo duas premissas. A primeira recomenda considerar o perfil e as especificidades que lhe são próprias, analisadas mediante uma abordagem positiva e generativa de mudança organizacional, em atenção ao fato de que “não há dois processos de Investigação Apreciativa idênticos. Cada um é criado para tratar de um desafio estratégico único enfrentado pela organização [...]” (COOPERRIDER; WHITNEY, 2006, p. 27).

A segunda premissa levou em conta a institucionalização de um programa de *compliance* no âmbito do MPC capaz de favorecer a aquisição de substância e legitimidade. Na perspectiva institucional, a legitimidade tanto pode ser vista com uma propriedade alcançada pelo cumprimento ou não (conformidade) das leis e regulamentos como também como um processo que se constrói socialmente, o que implica existir colaboração, processos dialógicos e interativos entre os integrantes de um dado modelo de governança e gestão de uma organização (BURDON; SOROUR, 2018).

Com base na convergência desse referencial, apresenta-se a seguinte pergunta de pesquisa: **Como um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle, pode ser formulado segundo a perspectiva apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC)?**

### 1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA

#### 1.3.1 Objetivo geral

Analisar como um programa de *compliance* pode ser formulado, enquanto instrumento de controle, segundo a perspectiva apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC).

#### 1.3.2 Objetivos específicos

- a) Demarcar que características intrínsecas a um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle, podem ser consideradas aplicáveis ao MPC, em um contexto de governança.
- b) Focalizar os fundamentos da legitimidade institucional que podem contribuir para a formulação de um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle, no caso concreto do MPC.
- c) Utilizar mecanismos participativos, apreciativos e decisórios no processo de formulação de um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle, aplicados ao caso concreto do MPC;
- d) Delinear o conjunto de evidências institucionais e apreciativas que representem o processo de formulação de um programa de *compliance*.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 CONTROLE INTERNO**

Esta seção se divide em duas, na primeira são abordadas características e funções do controle interno. Na segunda, são discutidas ideias acerca de como o controle interno pode ser visto enquanto instrumento de governança para entidades do terceiro setor, com o objetivo de adequar diversos pontos de vista com a proposta e contexto a qual esta pesquisa se aplica.

#### **2.1.1 Características e funções do controle interno**

O controle interno é parte integrante dos negócios desde a antiguidade, porém existe certa confusão sobre o seu significado e alcance exato do termo (FRAZER, 2016). De acordo com Bowrin (2004), o controle interno é um conceito multifacetado e foi definido de várias maneiras na literatura.

A discussão sobre controle interno ampliou-se significativamente durante a década de 1940, quando surgiram as primeiras evidências da controladoria e do profissional *controller* nas empresas norte-americanas, sendo essas instituições disseminadas no mundo posteriormente (FIIRST et al., 2018). No final da década de 1940, por meio da American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), observou-se a primeira definição conceitual sobre controle interno (LAKIS; GIRIUNAS, 2011).

De acordo com a AICPA (apud LUKAS; GIRIUNAS, 2011), controle interno é definido como um plano e outros meios coordenados pela organização para manter seguros seus ativos, verificar a ocultação e a confiabilidade dos dados, aumentar sua eficácia e assegurar as políticas de gestão estabelecidas.

Segundo essa definição, nota-se que o controle interno engloba características e funções que vão além da contabilidade, embora a sua concepção primordial estivesse a ela relacionada (LEE, 1971; APOSTOLOU; CRUMBLEY, 2008). Tal conotação evidencia que o controle interno se tornou mais que a escrituração e registro dos negócios, pois as diferentes necessidades relacionadas com gestão, estratégia, contabilidade e finanças fizeram com que as organizações as reconhecessem de maneira considerável.

Entre as décadas de 1980 e 1990, o controle interno passou a ser mais bem observado pelos gestores nas organizações devido aos diversos escândalos corporativos que abalavam o mundo dos negócios (ATU; ADEGHE; ATU, 2014). Observou-se que as empresas norte americanas não fizeram esforços significativos para estabelecer controles sistemáticos entre

os anos de 1985 e 1990, período marcado por muitos casos de escândalos corporativos (JOSEPHSON, 2014).

Assim, no ano de 1985, surgia o Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), uma organização privada norte-americana, formada por representantes da American Accounting Association (AAA), AICPA, Financial Executives International (FEI), Institute of Management Accountants (IMA) e pelo Institute of Internal Auditors (IIA), ao qual está associado com a AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil, através da FLAI – Federação Latino-Americana de Auditores Internos (COSO, 2007).

Essa união fez com que diversos especialistas compilhassem conceitos e fundamentos capazes de auxiliar empresas em suas atividades de negócios. Assim sendo, no ano de 1992, o COSO (2007, p. 5) publicou o *Internal Control – Integrated Framework* com o objetivo de “ajudar empresas e outras organizações a avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno”. A partir desse referencial, muitas organizações adotaram o modelo COSO, incorporando políticas, normas e regulamentos para minimizar os riscos.

Como avaliado por Bowrin (2004), as definições existentes de controle interno foram revisadas e os principais elementos sintetizados pelo COSO, sendo estas características uma das mais utilizadas e citadas na literatura (QUEIROZ NETO, 2019). Por estas razões, esta pesquisa adota primordialmente as características e funções disseminadas pelo COSO.

O modelo do COSO publicado em 1992, ilustrado na Figura 1, é representado por um cubo, com três faces que trazem os tipos de objetivos, níveis da estrutura organizacional e componentes.



**Figura 1** - O cubo do Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)  
Fonte: COSO (2019, p. 5).

A estrutura apresentada na Figura 1 pode ser aplicada em empresas privadas, públicas e entidades sem fins lucrativos, independentemente do tamanho e do porte (COSO, 2019). Essa particularidade foi motivo para que algumas organizações aderissem ao quadro conceitual do COSO, demonstrando que a grave situação de corrupção e fraudes estava sendo, teoricamente, reconhecida e combatida (MENEZES; LIBONATI; NEVES, 2015).

Os motivos para essa adesão decorrem do fato de que o modelo contempla componentes identificados com uma série de princípios de controle interno, algo que ainda não havia sido proposto até então. A face principal do cubo apresenta os cinco componentes que agregam 17 princípios de controle interno, como demonstrado no Quadro 1.

**Quadro 1** – Face principal do cubo COSO: cinco componentes e 17 princípios de controle interno

<b>Ambiente de controle (<i>Control Environment</i>)</b>
1. Demonstra compromisso com a integridade e valores éticos; 2. Exercícios de responsabilidade de supervisão; 3. Estabelece estrutura, autoridade e responsabilidade; 4. Demonstra compromisso com a competência; 5. Força a prestação de contas.
<b>Avaliação de risco (<i>Risk Assessment</i>)</b>
6. Especifica objetivos adequados; 7. Identifica e analisa risco; 8. Avalia o risco de fraude; 9. Identifica e analisa mudanças significativas.
<b>Atividades de controle (<i>Control Activities</i>)</b>
10. Seleciona e desenvolve atividades de controle; 11. Seleciona e desenvolve controles gerais sobre tecnologia; 12. Implanta atividades de controle por meio de políticas e procedimentos.
<b>Informação e comunicação (<i>Information &amp; Communication</i>)</b>
13. Usa informações relevantes; 14. Comunica internamente; 15. Comunica-se externamente.
<b>Atividades de monitoramento (<i>Monitoring Activities</i>)</b>
16. Realiza avaliações contínuas e/ou separadas; 17. Avalia e comunica deficiências.

Fonte: COSO (2019).

Como observado no Quadro 1, o ambiente de controle encontra-se no topo da face da frente do cubo, destacando princípios que afetam as outras atribuições do modelo. Esse posicionamento vai ao encontro da discussão apresentada por Aldridge e Colbert (1994), ao afirmarem que a compreensão do ambiente de controle é essencial para avaliar o sistema de controle interno de qualquer entidade, pois representa a atmosfera de controle de uma organização e constitui a base para os outros componentes. Logo, os autores apontam que o ambiente de controle inclui:

a) a integridade, os valores éticos e a competência dos funcionários e da administração;



- b) a filosofia e estilo operacional da administração;
- c) a maneira pela qual autoridade e responsabilidade são atribuídas e como os funcionários são organizados e trabalhados;
- d) a atenção e direção do Conselho de Administração.

Sabendo-se dessas questões, pode-se exemplificar tal situação em um contexto em que a gerência da organização, ao identificar os riscos do ambiente, prepara a avaliação de riscos, bem como as atividades de controle, com o objetivo de garantir a obtenção e segurança dos relatórios financeiros (ALDRIDGE; COLBERT, 1994). Para isso, é necessária uma coordenada atuação dos componentes de comunicação e das atividades de monitoramento, as quais realizam uma atuação conjunta que possibilitam os gestores a tomarem suas decisões com base em informações monitoradas e comunicadas em tempo tempestivo (COSO, 2007).

Embora estes princípios do quadro conceitual do COSO tenham sido aplicados nas organizações, eles parecem não ter sido suficientes para reduzir os casos de escândalos econômico-financeiros e contábeis envolvendo organizações, sejam estas de grande, médio ou pequeno portes (MENEZES; LIBONATI; NEVES, 2015). Talvez porque os crimes praticados fossem tão complexos que necessitassem ser baseados em uma estrutura de avaliação de riscos mais ampla.

Pensando numa solução que pudesse controlar essa persistente problemática que afetava o ambiente organizacional, o COSO desenvolveu no ano de 2004 outro referencial mais robusto sobre controle interno, denominando-o como “COSO: *Enterprise Risk Management (ERM)*” (2007), conhecido também por COSO II (ARAÚJO et al., 2016).

O COSO II desenvolveu uma estrutura que atribuiu relevantes conceitos relacionados à estratégia, avaliação e prevenção dos riscos, em que o controle interno constitui um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelo corpo de empregados de uma organização (COSO ERM, 2007). Sua finalidade consiste em possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos nas seguintes categorias: eficácia e eficiência das operações, confiabilidade das demonstrações financeiras e conformidade com leis e regulamentos cabíveis.

Além disso, o controle passou a ter uma maior participação de todas as pessoas da organização, no sentido de prevenir, combater e punir os responsáveis por crimes financeiros

e corporativos. Dessa forma, o cubo do COSO originalmente fundamentado no quadro conceitual se transformou em um modelo mais amplo, como demonstrado na Figura 2.

Ressalta-se, na Figura 2, a introdução do nível estratégico na face de cima do cubo COSO II (2007), compondo quatro tipos de objetivos, com as seguintes características:

- a) objetivos estratégicos: referem-se às metas no nível mais elevado, e que se alinham e fornecem apoio à missão;
- b) objetivos operacionais: têm como meta a utilização eficaz e eficiente dos recursos;
- c) objetivos de comunicação: relacionam-se com a confiabilidade dos relatórios,
- d) objetivos de conformidade: fundamentam-se no cumprimento das leis e dos regulamentos pertinentes.



**Figura 2** - Modelo COSO ERM  
Fonte: COSO (2007, p. 7).

É possível perceber também a expansão dos componentes de avaliação de riscos, ampliando-se para uma configuração com os componentes de fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de riscos e resposta a risco (COSO, 2007). Desse modo, o controle interno veio a se institucionalizar como um conjunto de políticas e procedimentos organizacionais para garantir a manutenção confiável do registro, salvaguardar os ativos, promover a eficiência operacional e monitorar a adesão às políticas e diretivas (BALTACI; YILMAZ, 2006).

Para Bergamini Júnior (2005), controles constituem um processo implementado pela alta administração da empresa, envolvendo diretores, gerentes e funcionários, com a finalidade de prover razoável garantia quanto à realização dos objetivos específicos da

empresa, nas seguintes categorias: observar o alinhamento das ações ao direcionamento estratégico; conceder efetividade e eficiência às operações; obter confiabilidade no processo de comunicação, especialmente por meio das demonstrações contábeis; e assegurar a conformidade com as leis e os regulamentos.

Na visão de Hunziker (2017), o controle interno é um conceito amplo que abrange toda a gama de procedimentos, métodos e controles estabelecidos por uma organização com o propósito de aumentar a probabilidade de atingir seus objetivos de negócios.

Adverte-se que as conceituações são convergentes em relação às características do controle interno. Desse modo, os controles internos possuem características que visam a promover melhorias de processos além daqueles relacionados à contabilidade. Sob esse aspecto, o controle interno é um processo que engloba uma série de atividades contínuas e interligadas às operações de uma organização, sendo integrante dela (ADUAM, 2015).

As necessidades organizacionais impulsionaram o surgimento de procedimentos que se estendem do foco contábil e financeiro até o cumprimento de objetivos administrativos e operacionais. Isso se deve à expansão de negócios associada à departamentalização resultante e especialização por operação e, por função, ao surgimento de várias formas de controle interno (HAUN, 1955).

Esse foco está relacionado com o que a Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) (2017) aponta: as organizações contemporâneas operam em mundo complexo, caracterizado por uma multidão de *drivers* internos e externos, interdependências e *trade-offs* que influenciam o processo de tomada de decisão, as promessas que as decisões implicam e as expectativas de uma variedade de partes interessadas exigentes.

Nesse sentido, considera-se o controle interno como um conjunto de atividades cotidianamente realizadas e que são afetados pelas pessoas em todos os níveis de uma organização e, mesmo fora dela (ADUAM, 2015). Logo, os controles internos garantem razoabilidade nas operações diárias das organizações, sejam estas financeiras ou administrativas.

Ao mesmo tempo, os controles internos não chegam a promover garantias absolutas pela complexidade que permeia esse processo. Isto acontece porque eles são operados e influenciados pelas ações humanas. É normal que erros e problemas apareçam devido à racionalidade pertencente ao homem. De acordo com Frazer (2016), nenhum sistema de controle interno será imune a erros ou falhas enquanto forem manuseados pelos indivíduos,

como ditos anteriormente. Nesse sentido, é necessário que uma organização utilize mecanismos de controle que possuam objetivos definidos para que a sua falhas sejam minimizadas.

Como analisado por Kataoka et al. (2010, p. 7),

o controle está associado à diminuição da incerteza em relação a eventos futuros. Tudo está sob controle se o grau de dúvida em relação aos procedimentos de todas as atividades, e suas consequências, estão dentro de um limite tolerável.

Assim também pensa Bowrin (2004), ao afirmar que os controles internos consistem em todas as medidas tomadas por uma organização para fornecer à gerência uma garantia razoável de que tudo está funcionando como deveria. Ou seja, a gestão em si possui processos simbólicos de controle que geram informações úteis aos seus interessados (CATELLI et al., 2001).

### **2.1.2 Controle interno enquanto instrumento de governança nas entidades do terceiro setor**

Embora exista certa complexidade sobre o entendimento do controle interno, sua estrutura pode ser adaptada em organizações de diferentes portes e ambientes. É crescente o estudo do controle interno envolvendo organizações que compõem o terceiro setor devido ao paradigma que envolve suas atividades não lucrativas em prol da sociedade (MADSEN; HASLE, 2017; RIBEIRO; TIMÓTEO, 2012).

Assim, pode-se focalizar o controle interno enquanto instrumento de governança nessas entidades. Para Martin, Santos e Dias Filho (2004), os controles internos efetivados em uma estrutura de governança conduzem a um novo modelo de controladoria, não obstante ainda haver poucas contribuições sobre essa relação na literatura, o que motiva a busca por referenciais no âmbito da academia e das organizações.

As entidades do terceiro setor são dinâmicas em suas atividades, devido à participação direta de diversos atores sociais, que podem ser colaboradores, governo, doadores, parceiros e partes interessadas, entre outros, e também pelas diversas maneiras pelas quais podem selecionar esquemas para captar recursos (OLAK; NASCIMENTO, 2010).

Essas entidades possuem natureza privada, mas sem finalidade lucrativa, pois visam a beneficiar à sociedade a partir de atividades, projetos e ações (SILVA; GALEGAL; MARION, 2018). A sua atuação visa a preencher as lacunas sociais que o Estado e a iniciativa privada não conseguem alcançar de maneira efetiva e, portanto, adquirem relevância

social e econômica que merece atenção sobre as questões que envolvem a gestão e o planejamento (FALCONER, 2002).

O estudo sobre o contexto de controle e planejamento das entidades sem fins lucrativos tem interfaces crescentes e exerce influência na esfera pública, social e empresarial, como explica Falconer (1999, p. 3), autor que aponta o interesse por essas organizações como expressão de

tendências complexas e interrelacionadas, como a adoção do discurso da *cidadania empresarial* e da *responsabilidade social* por parte das empresas privadas; dos programas de reforma do Estado que ocorrem no âmbito do governo federal e em estados e municípios, baseados nos pilares de *descentralização* política e administrativa, *privatização* de espaços anteriormente reservados à esfera estatal; e, o movimento de progressiva *democratização* da sociedade brasileira, que, aos poucos, deixa para trás a herança do período autoritário.

A responsabilidade social mencionada pelo autor alinha-se aos objetivos dessas entidades que buscam minimizar lacunas sociais, ao mesmo tempo em que atuam, contando com a solidariedade das pessoas e de diversas fontes de captação de recursos (FALCONER, 2002). Com isso, é necessário que o planejamento organizacional das entidades sem fins lucrativos considere uma estrutura de governança atrelada a instrumentos de controle capazes de assegurar a efetiva destinação social dos recursos captados e de onde estes são originados (OTHMAN; AMEER, 2014).

De acordo com Olak e Nascimento (2010), as entidades sem fins lucrativos podem captar recursos por meio de contribuições, doações, subvenções, receitas de aplicações financeiras, receitas de capital, receita de vendas, de produtos, de mercadorias e serviços, além de outras fontes de recursos, como taxas de eventos, aluguéis, bingos, bazar beneficente, etc.

Em função desta estratégia, são requeridos muitos cuidados que uma entidade sem fins lucrativos deve ter, até porque os recursos obtidos precisam ser revertidos para a manutenção de projetos sociais e a comunidades de pessoas, demandando a estas organizações uma agenda de ações imprescindíveis (ASSAF NETO; ARAÚJO; FREGONESI, 2006).

O pressuposto é tais organizações trabalham em benefício dos mais necessitados, sendo cada vez mais lhes cobrado demonstrar o quão bem são governadas por meio da prestação de contas (ABDULKADIR, 2014). Adotar a governança como parte de uma

estratégia corporativa está alinhada com a estrutura do ambiente de controle, conforme delineado pelo COSO (BAAPOGMAH et al., 2015).

O assunto é abordado por Baapogmah et al. (2015), para quem as organizações atingem um nível de responsabilidade quando os gerentes concordam em executar seus deveres dentro de um ambiente de confiança e altos padrões éticos. O argumento é reconhecido por Atu, Adegue e Atu (2014), os quais afirmam que todos na organização têm uma responsabilidade na estrutura de controle interno.

Neste sentido, a responsabilidade recai sobre a governança corporativa, pois para Bowrin (2004), o controle interno é um componente integral da estrutura geral de governança de uma organização, cujo objetivo é direcionar e controlar suas atividades, promovendo a transparência, a responsabilidade e a justiça para todas as partes interessadas.

De acordo com Rocha e Feitosa (2013), no caso das empresas com finalidade lucrativa, a governança corporativa tentará garantir que os interesses dos capitalistas, sócios e acionistas venham a obter lucros financeiros em seu maior potencial, por meio da atividade empresarial administrada por executivos contratados, sejam preservados.

Já no caso das entidades sem fins lucrativos, a governança corporativa tentará garantir que os interesses dos financiadores, dos doadores, da administração pública e da sociedade (beneficiários) sejam realmente satisfeitos (ROCHA; FEITOSA, 2013). Isso porque, embora se tratem de pessoas jurídicas de natureza privada, os interesses das entidades sem fins lucrativos transcendem os limites dos seus muros, de sorte que carecem utilizar boas práticas de governança (ROCHA, 2017).

Para Falconer (2002, p. 15),

a estrutura de poder e tomada de decisão no terceiro setor atribui um papel importante ao conselho da entidade, formado por voluntários que não devem se beneficiar dos resultados da organização. A relação entre o conselho e o corpo profissional tende a ser mais próxima do que ocorre no Estado e no Mercado.

Assim, a estrutura organizacional de uma entidade sem fins lucrativos pode ser beneficiada no contexto da relação entre o controle interno e a governança. Diante dessas considerações, Bonacim et al. (2011, p. 2637) supõem ser possível

(1) determinar o grau de abrangência do trabalho a ser realizado em face de estrutura existente na entidade; (2) e definir claramente a natureza dos procedimentos a serem adotados, a extensão e a profundidade nas aplicações dos exames e o momento de sua aplicação.

Outras pesquisas dão subsídio à importância dos controles internos em entidades sem fins lucrativos. Ribeiro e Timóteo (2012) identificaram a existência de alguns controles internos em uma delas, porém, alguns controles que poderiam fortalecer a sustentabilidade da mesma não foram encontrados. Os autores afirmam que a ausência desses controles internos poder dar margem a fraudes, a erros e a desperdícios dos recursos físicos e financeiros, afetando a sustentabilidade econômica.

Já o estudo de Coelho e Callado (2019) observou evidências da presença de isomorfismo na gestão de custos de entidades sem fins lucrativos, mostrando que há semelhanças entre elas devido às dificuldades para o estabelecimento de controles internos que lhes tragam apoio e suporte entre si.

A questão abordada mostra que essas entidades estão preocupadas com o nível de controle organizacional, apontando características que podem ser investigadas para melhor estabelecimento da cultura de controle na estrutura de governança.

## 2.2 COMPLIANCE

Nesta seção se delinea aspectos relacionados à temática sobre o *compliance*, de acordo com três subseções, sendo elas: 1) definições e desenvolvimento da função de *compliance*; 2) características de um programa de *compliance*; e 3) aplicabilidade de um programa de *compliance* a entidades do terceiro setor.

### 2.2.1 Desenvolvimento e definições da função de *compliance*

A história do desenvolvimento da função de *compliance* tem como referência o Interstate Commerce Act of 1887 (lei de comércio interestadual de 1887), nos Estados Unidos, o qual criou uma agência administrativa federal, a Interstate Commerce Commission (ICC), para regulamentar as ferrovias do país no período (MILLER, 2014).

Com o crescimento dos mercados e desenvolvimento das organizações, os riscos provenientes dos negócios tornaram-se uma preocupação, principalmente diante da crise financeira de 1929, nos Estados Unidos. Deste modo, entende-se que as estruturas organizacionais necessitavam dispor de mecanismos de controle capazes de garantir níveis razoáveis de segurança ao seu planejamento, tanto do ponto de vista financeiro, como do estratégico. Como resultado, identifica-se, na literatura, que essa situação impulsionou o surgimento da função de *compliance* nos sistemas de controle interno das organizações (TAYLOR, 2005).

Taylor (2005) esclarece que o termo parece ter se originado nos Estados Unidos, proveniente da necessidade das empresas e indivíduos em cumprir as leis de valores mobiliários, referentes à criação da Securities and Exchange Commission (SEC), em 1934. Por meio desta agência americana, foram conduzidas ações de execução civil contra indivíduos ou empresas, acusadas de terem cometido fraudes contábeis, de fornecerem informações falsas, ou se envolverem em outras violações da lei de valores mobiliários (IBGC, 2017).

Já no ano de 1977, por meio da *Foreign Corrupt Practices Act*, a imposição de responsabilidades às empresas para estabelecer controles internos para prevenir irregularidades corporativas foi introduzida (JOSEPHSON, 2014).

Em outro contexto, no Reino Unido, Taylor (2005) elucida que o termo *compliance* apareceu pela primeira vez por volta de 1985, quando a lei de serviços financeiros estava tramitando no Parlamento, a ser promulgada em 1986 e finalmente, ao entrar em vigor no ano de 1988.

Esse momento coincide com a criação do COSO, em 1985, nos Estados Unidos. Como já foi abordado na seção 2.1.2, o COSO é uma organização sem fins lucrativos que publicou um dos referenciais mais utilizados para o entendimento dos controles internos, a qual inclui a função de *compliance*. Observava-se a necessidade de criação de um ambiente de conformidade com leis e regulamentos, compondo, assim, um dos quatro objetivos em uma estrutura de controle de uma organização (COSO, 2007).

De acordo com tais concepções, a função de *compliance* estava relacionada com a conformidade para o cumprimento de dispositivos legais. Essa situação corrobora com a essência e significado do termo, apresentada por Lamboy, Risegato e Coimbra (2018), de que *compliance* “vem do verbo inglês “*to comply*”, que significa cumprir, executar, concordar, adequar-se, satisfazer o que lhe foi imposto”.

Para Miller (2014), a função de *compliance* consiste nos esforços que as organizações empreendem para garantir que os funcionários e outros associados à empresa não violem as regras, regulamentos ou normas aplicáveis. Esta definição incorpora a função de *compliance* à discussão dos controles internos que uma organização pode implantar, sendo mecanismos que visam a assegurar o pleno funcionamento das estruturas organizacionais.

Bento (2018, p. 101) conceitua *compliance*, como sendo “um conjunto de ações ou procedimentos aplicados para atender a legislação e as normas específicas para cada



empresa”. Logo, são características referentes aos mecanismos internos e externos à organização, aplicados para garantir o bom funcionamento de atividades financeiras, administrativas e contábeis (COSO, 2007).

Para tanto, a função de *compliance* busca referências e sustentação em estatutos regulatórios, leis criminais, orientação de agências administrativas, códigos de melhores práticas, regras corporativas internas e outras normas de governança (MILER, 2014).

Por outro lado, Edwards e Wolfe (2004) descrevem que *compliance* significa adesão à letra da lei como também ao seu espírito, pois o termo inclui conceitos de obediência, observância, deferência, governabilidade, receptividade, passividade, não resistência, além daquilo que deve ser feito, obrigação moral, responsabilidade, decoro, aptidão, bom comportamento e responsabilidade, o que implica agir moral e eticamente.

Neste sentido, Canderolo (2011, p. 62) considera que

as atividades de *compliance* inserem-se em um contexto de gestão preventiva de riscos, monitorando continuamente as práticas corporativas e as operações cotidianas de modo a inserir a instituição dentro do arcabouço da boa governança.

Por outro lado, o *compliance* começou a ser entendido também como ações voluntárias que visam a alcançar certa consciência de controle no contexto institucional analisado. Assim pensam Burdon e Sorour (2018), ao afirmarem que *compliance* significa a consciente incorporação de normas de valores ou requisitos institucionais. Ou seja, valores construídos socialmente em busca de um bem comum.

Essa é uma questão fundamental no estabelecimento do *compliance*, pois isso ajuda a incluir a conformidade como parte da execução proativa da empresa, em vez de vê-la como uma reação regulatória, imposta de fora (JENKINSON, 1996).

Neste sentido, considera-se que o estabelecimento do *compliance* no contexto organizacional tanto pode ser positivo, cooperativo e construtivo, ou como também negativo, com aspectos defensivos e hostis (CLARKE, 1995). Para Adams (1994), a linguagem utilizada do *compliance* é relevante porque afeta a percepção e este sentido afeta o comportamento.

Clarke (1995) propõe que o cumprimento positivo deve ser guiado por um objetivo voltado para melhores práticas e um entendimento fundamentado de conformidade, com base na discussão adequada de princípios regulatórios e aceitação de regulamentos. Desse modo, produz-se a cultura de conformidade, na qual a análise cautelosa do risco é menos saliente,

uma vez que os profissionais entendem em profundidade o que é necessário e devem estar comprometidos com o alcance dos objetivos regulatórios.

Esse contexto envolve fatores contingenciais que tanto podem favorecer como limitar a constituição do *compliance* nas organizações. Como apresentado por Islam e Hossain (2017), a instituição do *compliance* interage com variáveis que a influenciam, tornando possível o estabelecimento de controles e procedimentos de conformidade, envolvendo uma visão ampla do contexto de um país, seus sistemas corporativos de controle interno, bem como da cultura e do ambiente que levam a sua construção.

O ambiente externo interage com os aspectos culturais interorganizacionais que estão atrelados aos sistemas de normas e valores de um país. Paralelamente, estas características impactam os sistemas corporativos de uma organização, aos quais incluem os controles internos e a cultura intraorganizacional, que, por sua vez, constituem a estrutura do *compliance* (ISLAM; HOSSAIN, 2017).

Na perspectiva do COSO (2007, p. 39), “os objetivos de conformidade relacionam-se com o cumprimento de leis e regulamentos. Em alguns casos dependem de fatores externos e tendem a ser semelhantes em todas as organizações”.

Cruickshanks (1993) entende que o alcance das definições mais gerais e construtivas da função do *compliance* requer não somente os requisitos dos reguladores e o atendimento às expectativas do investidor, mas também uma avaliação mais completa da influência exercida pela constituição, cultura e política na empresa.

Para Jenkinson (1995), atributos tais como valores, visão e comportamento determinam uma cultura de uma organização e isso envolve um grande compromisso da alta administração, o qual pode ser possibilitado por meio do ciclo de fatores, com foco na busca por conformidade, que interferem no sistema como um todo.

Assim, uma estrutura de *compliance* requer certo grau de formalização, como pressuposto para a consolidação de uma cultura de conformidade (JENKINSON, 1995). Porém, Miller (2014) lembra que os governos possuem muitos poderes de aplicação e autoridade para impor penalidades, fazendo com que a cultura de conformidade seja profundamente influenciada por esse poder impositivo.

Neste sentido, o autor complementa que as organizações perante problemas de conformidade acabam internalizando a função de *compliance* no contexto institucional para

evitar penalidades de seus reguladores. Logo, compreende-se que o *compliance* engloba ações destacadas de controle que buscam assegurar a confiança dos negócios e fortalecer atividades institucionais relacionadas com a governança corporativa, muitas delas, às vezes, influenciadas por fatores externos.

Por isso, a constituição de um programa de *compliance* depende da participação da alta administração, da cúpula da governança corporativa, de diretorias e de áreas operacionais (BERGAMINI FILHO, 2005). Isso porque um programa de *compliance* para ser bem arquitetado e executado deve considerar as ações dos principais gestores que interagem com os atores externos à organização.

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2017) lembra que o *compliance* está associado à promoção de uma verdadeira cultura ética. Então, é necessário que toda a organização seja mobilizada por meio de ações dialógicas, de forma que os atores sociais tanto internos como externos sejam motivados a se adequar aos processos pelos quais buscam ser cumpridos, visando ao bem-estar social e institucional.

Analisando sob essa ótica, pode-se dizer que, diferentemente de alguns controles internos existentes na organização, sobretudo os quais atuam em questões pontuais, o *compliance* pode requerer conhecimento como uma prática de controle, baseada numa atuação conjunta incidente sobre o cotidiano dos indivíduos para o combate de riscos provenientes dos negócios.

Assim, infere-se que o *compliance* representa uma construção ontológica e generativa, capaz de contribuir para objetivos que são compartilhados pela organização, baseados pelas ações positivas requeridas pelo sistema (BUSHE; KASSAM, 2005). Ou seja, envolve ações de controle que visam a garantir positividade e transformação nas atividades desenvolvidas por uma organização. Por estas razões, o *compliance* pode ser definido também como conformidade ou integridade (OAB-DF, 2018).

O IBGC (2017, p. 48), por meio do Quadro 2, apresenta os principais eventos que contribuíram para a evolução do *compliance* no mundo e também no Brasil.

**Quadro 2 - Principais eventos que contribuíram para a evolução do *compliance* no mundo e também no Brasil**

1929	Quebra da bolsa de Nova York
1934	Criação da SEC
1940	Código Penal Brasileiro
1976	Criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM)
1977	FCPA (Foreign Corrupt Practices Act)
1985	COSO
1986	Lei n. 7.492 (Lei do Colarinho Branco)
1990	Lei n. 8.137 (Crimes contra a ordem tributária)
1992	Lei n. 8.429 (Improbidade administrativa)
1993	Lei n. 8.666 (Lei de Licitações) Fundação da Transparência Internacional
1995	Fundação do IBGC
1996	Convenção da OEA (Organização dos Estados Americanos)
1997	Convenção da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico)
1998	Lei n. 9.613 (Combate à lavagem de dinheiro)
1999	Convenção Penal do Conselho Europeu contra Corrupção
2000	Lançamento do Novo Mercado (B3)
2002	Lei Sarbanes-Oxley
2003	Convenção da ONU contra a corrupção/ Criação da CGU (Controladoria- Geral da União)
2010	Dodd-Frank Act
2011	Lei n. 12.529 (Lei do Cade) / UK Bribery Act
2012	Lei n. 12.683 (altera a Lei n. 9.613/98).
2013	Lei n. 12.846 (Lei Anticorrupção); Lei n. 12.850 (Lei da Organização Criminosa).
2015	Decreto n. 8.420 (regulamenta a Lei n. 12.846); Programa Destaque em Governança de Estatais da BM&FBovespa (atualmente B3)
2016	Lei n. 13.303 (Lei das Estatais)
2017	Novo regulamento do Novo Mercado da B3
Atualmente, o combate à corrupção e o aprimoramento das práticas de governança corporativa ganham mais relevância à medida que o mercado valoriza empresas comprometidas com a integridade, o que leva a uma vantagem competitiva e a critérios diferenciados na obtenção de investimentos, créditos ou financiamentos.	

Fonte: IBGC (2017)

Por meio do Quadro 2, observa-se que o mercado e a sociedade valorizam a existência de organizações comprometidas com a integridade, significando que *compliance* está além da simples obrigatoriedade no cumprimento de leis e regulamentos, mas sim, de uma valorização ética de controle compartilhado. Diante disso, considera-se como uma questão positiva a ser considerada por qualquer organização, de porte e setor diferentes (POPA, 2016).

Desse modo, Morton (2005) supõem que o produto final do *compliance* compreende instituições de *accountability*, sobretudo àquelas nas quais controles de conformidade permitem que os mecanismos de prestação de contas possam ser evidenciados de maneira íntegra e oportuna, capaz de minimizar riscos (COSO, 2007).

Recentemente, alguns órgãos tais como a OAB-DF e o CPC vem estabelecendo a discussão sobre *compliance* no Brasil. A OAB-DF publicou, em 2018, o Manual de *Compliance* para organizações do terceiro setor e o CPC a segunda revisão da Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro (CPC 00 – R2) em 2019, com base nas normas internacionais de contabilidade. O CPC 00 – R2 incrementa o conceito de *compliance*, ao informar que

exemplos de responsabilidades da administração sobre o uso dos recursos econômicos da entidade incluem proteger esses recursos contra efeitos desfavoráveis de fatores econômicos, como mudanças de preços e tecnológicas, e garantir que a entidade cumpra as leis, regulamentos e disposições contratuais aplicáveis (CPC 00 – R2, 2019, p. 8).

Assim, esta subseção se encerra evidenciando que a discussão sobre *compliance* vem sendo ampliada no cenário brasileiro, apresentando definições e o desenvolvimento do *compliance*, em que se observam esforços por uma maior profissionalização das organizações.

No tópico seguinte são apresentadas características e funções para um programa de *compliance*, as quais envolvem aspectos relacionados ao *design* de *compliance*, aspectos institucionais necessários à efetividade de um programa de *compliance*, além de uma subdivisão sobre qualificações e habilidades dos profissionais de *compliance*.

## **2.2.2 Características e funções para um programa de *compliance***

As características e funções requeridas por um programa de *compliance* podem envolver variáveis que ao serem aplicadas venham garantir integridade aos mecanismos de sustentabilidade financeira, estratégica e institucional de uma organização. Deste modo, a subseção apresenta apontamentos sobre: (1) aspectos institucionais necessários para a efetividade de um programa de *compliance*; (2) *design* assumido pelo programa, sugestivo de certas habilidades; e (3) qualificações dos profissionais de um programa de *compliance*.

### **2.2.2.1 ASPECTOS INSTITUCIONAIS NECESSÁRIOS PARA EFETIVIDADE DE UM PROGRAMA DE COMPLIANCE**

Uma organização que deseja adotar um programa de *compliance* como instrumento de controle interno necessitará dispor de características de ordem institucional para que a

efetividade do projeto seja alcançada (CANDELORO, 2011). Neste sentido, entende-se ser relevante que os gestores possam dispor de conhecimento e elementos para viabilizar esforços que garantam que um programa de *compliance* seja eficiente.

Adverte-se que as organizações geralmente introduzem programas de *compliance* como parte de seus sistemas de controle para que decisões de negócios estejam em conformidade com os regulamentos da empresa, os princípios éticos e a lei (STÖBER; KOTZIAN; WEIßENBERGER, 2018).

Até porque, de acordo com Atam, Alam e Said (2017), as mudanças no ambiente político e econômico em todo o mundo suscitam crescente preocupação com atividades de fraude, que envolve não apenas questões morais, mas também constitui uma barreira à prosperidade de uma nação ao minar a boa governança, distorcer as políticas públicas, levar à má alocação de recursos e prejudicar o crescimento econômico.

Outro ponto levantado pelos autores advém do fato de que os riscos podem afetar uma estrutura de governança, os quais quando não solucionados tempestivamente podem implicar em distorções por toda a organização. Neste sentido, o *compliance* surge como uma oportunidade que tem como essência a mitigação dos riscos organizacionais (COSO, 2007).

Candeloro (2011, p. 63) afirma que, “o ponto de partida para a elaboração de um programa serão a natureza das atividades da instituição, o ambiente regulatório e a cultura estabelecida na organização”. A natureza das atividades da instituição identifica três frentes mencionadas pela autora, descritas na Figura 3, que levam à culminância do *compliance*.

As três frentes do *compliance* representam um sistema de controle interno. Nesta ilustração, verifica-se uma atuação conjunta de atividades distintas que são desempenhadas pelos diversos setores de uma organização, contudo integradas em busca de uma contribuição em prol da integridade.



**Figura 3 - Três frentes do *compliance***  
 Fonte: Candeloro (2011, p. 62)

Isso permite que a integridade esteja no centro de um movimento cíclico que envolve esforços de toda a organização. Sendo assim, essa configuração sugere as mínimas condições para o estabelecimento de mecanismos em um sistema de controle interno, capazes de estabelecer um programa de *compliance* (CANDELORO, 2011).

É relevante entender que o *compliance* faz parte de um sistema de controle interno, sendo, então, um instrumento de controle de uma organização. Essa distinção também é feita por Melo (2017), uma vez que o autor salienta que o *compliance* tem por objetivo assegurar o cumprimento leal das regras, regulações ou normas aplicáveis à organização, junto com os controles internos que vão além da conformidade de tais requisitos.

Lamboy, Risegato e Coimbra (2018) também conduzem a este entendimento e incluem nessa consideração a figura da auditoria interna, como apresentado no Quadro 3, em cuja análise se observa que o controle interno e a auditoria estão lado a lado com o *compliance*, envolvendo o uso de procedimentos, pessoas e tecnologias próprias (HELMIG; JEGERS; LAPSLEY, 2004).

**Quadro 3 - Sistema de controles internos**

<b>Sistema de Controles Internos</b>		
<b><i>Compliance</i></b>	<b>Controle Interno</b>	<b>Auditoria</b>
Procedimentos adotados, implantados e verificados com base no cumprimento de leis locais e internacionais, objetivando gerenciar o risco.	Auditoria e <i>compliance</i> são partes do sistema de controles internos;  Controles internos abrangem sistemas, processos, procedimentos, pessoas e tecnologia.	Área independente;  Avalia os processos das áreas, produzindo relatórios contendo as não conformidades encontradas;  Relatórios dos auditores são utilizados pelos administradores e órgãos de governança para o aprimoramento dos ciclos de controle.

Fonte: Adaptado de Lamboy, Risegato e Coimbra (2018)

Em relação ao ambiente regulatório, sabe-se que neste *habitat* as organizações que dependem de fontes externas de financiamento para garantir sua sobrevivência por meio de subsídios governamentais, doações públicas ou empréstimos financeiros farão os esforços necessários para garantir a conformidade (VERBRUGGEN; CHRISTIAENS; MILIS, 2011).

A busca por elementos regulatórios que guardam proximidade com o terceiro setor levou a que se consultasse o Manual de *Compliance* para entidades sem fins lucrativos, elaborado pela OAB-DF (2018), que aborda a questão da prevenção da corrupção como algo que precisa ser de conhecimento público, especialmente após a lei anticorrupção – nº 12.846/2013. Este marco legal alcança todo tipo de pessoas jurídicas que tenham sede, filial ou representação no território brasileiro, extensivo, então, às organizações do terceiro setor (OAB, 2018; CASTRO, 2016).

Nesta medida, tais entidades precisam ter um programa de *compliance* de que conste um código de ética orientador das ações de seus dirigentes, principalmente para dirimir conflitos de interesse, além de saber como proceder em relação ao cumprimento de leis e regulamentos, que não se restringe apenas à alta administração, mas, sobretudo aos seus funcionários e colaboradores (OAB-DF, 2018). Por esta razão, um programa de *compliance* ao ser adotado, deve fazer ajustes nos controles internos em face de ser uma questão regulatória de real importância.

Para tanto, a OAB-DF (2018, p. 35) defende a implementação de um programa integridade, que exige a criação de

um conjunto de mecanismos, composto por diretrizes, procedimentos internos e ações calcadas em valores éticos, com o firme propósito de prevenir, detectar e corrigir desvios, fraudes, irregularidades e atos lesivos ao poder público e também à própria organização.



Ao abranger o corpo institucional e diretivo, a modelagem e formulação de programa de *compliance* alcança a cultura organizacional em seu papel de moldar relações dentro de uma organização (CANDELORO, 2011). Como diz Melo (2017, p. 80), “toda organização que detém a cultura que lhe é própria, impulsiona a estrutura e suas decisões, sendo esta cultura determinante, cedo ou tarde, para o sucesso ou insucesso da organização”.

Para Wrubel et al. (2016), há pouca probabilidade de que as características dos sistemas de controle sejam idênticas entre culturas organizacionais distintas, pois existe uma considerável influência, de modo direto ou indireto, das crenças, valores e costumes das organizações que causam impacto nas práticas operacionais e administrativas.

Stöber, Kotzian e Weißenberger (2018) mencionam que um programa de *compliance* integrado ao sistema de controle de uma organizacional possui basicamente três tipos de controles: controles de ação, que incluem regras e procedimentos, que fornecem orientação comportamental concreta; controles de pessoal, que melhoram a compreensão dos funcionários sobre o que é esperado em termos de conformidade; e controles culturais, que consistem em normas e valores compartilhados pelos membros da organização.

Neste sentido, a evolução do *compliance* também acompanha essa mudança estrutural das organizações, tendo em vista que o estabelecimento da conformidade envolve o tamanho, complexidade, cultura e estrutura organizacional (TAYLOR, 2005).

#### 2.2.2.2 DESIGN DE UM PROGRAMA DE COMPLIANCE

A literatura aponta que os elementos de *design* de um programa de *compliance* são relevantes de serem discutidos porque neste se estabelecem os requisitos para que não se viole a legislação aplicável à conformidade (STÖBER; KOTZIAN; WEIßENBERGER, 2018).

Segundo essa perspectiva, Hurst e Runnells (2004) descrevem que a implantação de uma abordagem de *design* para *compliance* requer reconhecimento do impacto da conformidade regulatória e também a adoção de um plano completo de gerenciamento de conformidade. Essas questões envolvem pessoal, sistemas e ações realizadas durante as atividades programadas em um programa de *compliance*.

A pesquisa de Popa (2016) apresenta tipos de *design* de um programa de *compliance*, no qual a autora menciona que eles podem ser replicados a qualquer tipo de organização e setor. Ao todo, são mencionados sete tipos de *design* que podem ser considerados na estruturação de um programa de *compliance*: (1) *design* experimental, (2) *design*

comportamental, (3) *design* ambiental, (4) *design* interativo, (5) *design* de serviços, (6) *design* gráfico e (7) *design* de produto. Essa configuração conceitual é apresentada no Quadro 4.

**Quadro 4** - Tipos de *design* para o programa de *compliance*

<b><i>Design experimental</i></b>
A experiência que os usuários finais têm com os materiais de conformidade terá impacto, em parte, na aceitação de iniciativas de conformidade, nas mudanças nas políticas e procedimentos, na auditoria e monitoramento, bem como no <i>feedback</i> dos resultados da auditoria.
<b><i>Design comportamental</i></b>
O <i>design</i> comportamental em um contexto de conformidade significa usar <i>insights</i> da ciência comportamental baseada em pesquisa para criar um hábito ou ação de conformidade que pode ter um impacto profundo no comportamento diário do trabalho humano, o que, por sua vez, afeta a conformidade. Projetar uma ferramenta de conformidade focada e que crie uma experiência positiva para um usuário pode ser usada para formar um hábito de trabalho diário.
<b><i>Design ambiental</i></b>
Significa criar um ambiente visual ao redor do usuário para reforçar um comportamento específico. Em qualquer setor, simples cartazes dos passos regulatórios mais significativos também podem ser úteis para informar reuniões e discussões.
<b><i>Design interativo</i></b>
O <i>design</i> interativo inclui uma forma de as pessoas contribuírem e se envolverem em aprendizado interativo e avaliação de conhecimento e a oportunidade de comentar sobre sua experiência com documentos regulatórios e de conformidade relevantes para sua função antes que os procedimentos sejam formalizados.
<b><i>Design de serviços</i></b>
Relacionado ao <i>design</i> das experiências e interações realizadas a partir de uma lista de verificação, e preparação para uma reunião do conselho. Funcionários, pesquisadores e pessoas da comunidade devem ser considerados no estabelecimento da conformidade.
<b><i>Design gráfico</i></b>
Refere-se à informação que é representada em imagens, palavras ou de formas visuais. Políticas e procedimentos altamente detalhados que até mesmo alguém que não é da organização possa entender. Além disso, as políticas e os procedimentos devem estar claros e legíveis, além de oferecer opções de acessibilidade para aqueles que têm problemas visuais e auditivos.
<b><i>Design de produto</i></b>
O <i>design</i> do produto refere-se a como as novas ferramentas de conformidade são criadas de maneira ponderada para os usuários e incorpora cada um dos tipos de áreas de design acima para criar um produto e uma experiência exitosa.

Fonte: Popa (2016)

Considerando os tipos de *design* apresentados no Quadro 4, esta pesquisa tomou como base o princípio do *design* interativo para identificação dos mecanismos apreciativos que podem desencadear um programa de *compliance* no MPC.

Este desenho interativo corrobora com o *design* participativo abordado por Avital (2005), que parte do envolvimento direto de pessoas no *codesign* dos sistemas que eles usam, pois, o sucesso das organizações de hoje depende cada vez mais de sua capacidade de criar um ambiente colaborativo no qual os atores possam celebrar suas diferenças e trabalhar com

os outros na construção de uma compreensão compartilhada dos sistemas dos quais surgem problemas e soluções. Um desses atores acerca do qual se discorre é aquele que assume o papel dos profissionais de *compliance*.

### 2.2.2.3 HABILIDADES E QUALIFICAÇÕES DOS PROFISSIONAIS DE *COMPLIANCE*

A interação entre as pessoas e os sistemas envolvidos em um programa de *compliance* produzem informações diárias que servem de base para o monitoramento e controle organizacional. Neste sentido, entende-se que os profissionais de *compliance* devem ter habilidades e qualificações para estruturar e monitorar diariamente funções de conformidade.

Para Lamboy, Risegato e Coimbra (2018, p. 46),

o sucesso de um programa de *compliance* depende, diretamente, da autoridade conferida aos profissionais de *compliance*. Para poder cumprir com as responsabilidades e atingir a visibilidade necessária, o profissional de *compliance* deve ter certas qualificações e habilidades profissionais específicas. Os profissionais que exercem atualmente a função apresentam formação jurídica ou exercem o cargo de controle ou relacionado à gestão de pessoas (exemplo: RH ou auditoria), mas devem também ter conhecimento de contabilidade e finanças.

Além disso, os autores defendem dez habilidades e qualificações que o profissional de *compliance* deve ter: 1) conhecimento da atividade; 2) capacidade de trabalhar com nível gerencial; 3) capacidade de trabalhar com outros departamentos; 4) conhecimento e paixão para conduta ética e para o *compliance*; 5) experiência na gestão; 6) desenvolvimento profissional; 7) redes com pares de outras organizações; 8) conhecimento atualizado de normas e requisitos de *compliance*; 9) acesso a novos resultados de pesquisas; 10) acesso a recursos de melhores práticas (LAMBOY; RISEGATO; COIMBRA, 2018).

Por meio dessas habilidades e qualificações, as funções de *compliance* são exercidas, porém, a efetividade dessas ações vai depender do quão estão empenhados os profissionais de conformidade. Morton (2005) afirma ser necessário que o pessoal do *compliance* avalie continuamente se a organização está ou não aderindo às suas próprias políticas e procedimentos, com o objetivo de evitar situações inesperadas ou necessidade de intervenção.

Nesta linha de pensamento, Popa (2016) lembra ainda que se os funcionários não conseguirem identificar políticas, procedimentos e não souberem onde estão localizadas na estrutura organizacional, as consequências poderão ser significativas para as operações diárias.

Pensando nisto, a Securities Industry Association, Compliance & Legal Division (2005) compilou funções de *compliance*, as quais apresentam detalhadamente como as habilidades e qualificações profissionais do pessoal de *compliance* são desempenhadas diariamente, como descritas no Apêndice E. Embora cada organização possua funções e atributos profissionais específicos relacionados à conformidade, entende-se que essas são funções típicas e gerais, e que, normalmente, são associadas à essência do *compliance*.

Sabendo-se como essas habilidades e qualificações são desempenhadas na prática de *compliance*, as organizações podem adaptá-las aos seus contextos com o intuito de garantir uma cultura de conformidade, sendo possível a sua aplicabilidade no âmbito organizacional, inclusive no terceiro setor.

Assim, o tópico a seguir apresenta informações sobre a aplicabilidade do programa de *compliance* em entidades do terceiro setor, sabendo-se que ainda é um novo paradigma a adoção de controles internos nesse cenário (RIBEIRO et al., 2015).

### **2.2.3 Aplicabilidade do programa de *compliance* em entidades do terceiro setor**

A função de *compliance* como questão de controle estratégico das organizações foi impulsionada no setor privado, porém, ao longo do tempo, essa aplicação passou a ser empregada em qualquer tipo de organização, independentemente do porte, seja ela privada, pública ou do terceiro setor (LAMBOY; RISEGATO; COIMBRA, 2018).

O terceiro setor, que comporta entidades sem fins lucrativos, de natureza jurídica privada, mas de interesse público, visa a garantir o bem-estar da sociedade quando não é atendida de maneira eficiente pelo Estado e pelo setor privado. Desta forma, tais entidades necessitam de recursos para garantir a sua responsabilidade social através de programas sociais e assistenciais. A captação de recursos perante doadores e patrocinadores constitui outra forma estratégica de garantia à continuidade desses empreendimentos (AZEVEDO, 2017).

Neste sentido, de acordo com Arvidson e Lyon (2014), existe um interesse crescente entre organizações sem fins lucrativos em abordagens que venham medir seu impacto social, avaliando que o controle passa a ser exercido por detentores de recursos externos, mas que também é necessário entender as respostas das próprias organizações.

Então, apesar de não visarem ao lucro, elas precisam de aportes financeiros para a consecução de seus objetivos sociais, além de possuírem em sua gestão organizacional

programas de controle que possam garantir a sua efetiva destinação social. Conforme Verbruggen, Christiaens e Milis (2011), entidades sem fins lucrativos em todo o mundo são confrontadas com uma crescente demanda por responsabilidade e maior transparência financeira.

Os autores complementam que relatórios financeiros de organizações sem fins lucrativos não são mais uma exceção e sim uma regra, que implica conformidade imposta pelo ente regulador, originando uma característica coercitiva (DiMAGGIO; POWELL, 2005). É por isso que Siddiki e Lupton (2016), afirmam que o desafio para as organizações sem fins lucrativos consiste em ter a conformidade com tais regras para garantir os recursos necessários e percepções de legitimidade organizacional, respondendo às pressões internas e externas que podem facilitar ou dissuadir a conformidade com a regulação e normas existentes.

Assim, Siddiki e Lupton (2016) concentram suas análises em três fatores como possíveis explicações para a conformidade, acreditando que cada um desses fatores geralmente incentiva o cumprimento das regras: dependência de recursos, isomorfismo e adequação institucional.

Em paralelo com a conformidade legal, o *compliance* também pode ser aplicado nessas entidades para o cumprimento de exigências sociais que não são obrigatórias, mas que são consensualmente defendidas por meio de isomorfismo normativo (DiMAGGIO; POWELL, 2005), capazes de integrar a adequação institucional aos anseios externos à organização.

Em 2018, como já mencionado, a OAB-DF publicou o “Programa de Integridade em Organizações do Terceiro Setor: Manual de *Compliance*”, cujo conteúdo permite analisar controles de *compliance* que podem auxiliar nas atividades das organizações do terceiro setor. Alguns estados brasileiros, como o próprio Distrito Federal e o Rio de Janeiro, obrigam entidades do terceiro setor a ter um programa de integridade (OAB-DF, 2018). O Apêndice F contém as etapas sugeridas para se elaborar um programa de *compliance* em entidades sem fins lucrativos, as quais foram consultadas durante a elaboração desta dissertação.

Assim, o referido Manual pode influenciar impositivamente algumas entidades e ser referência para outras que ainda não o adotaram, funcionando como um mecanismo relevante de conduta de controle social que contribui para o controle interno (OAB-DF, 2018), sem falar do significado isomórfico que tem essa prática, sob o aspecto normativo.

Como descrito por Azevedo (2017), nas entidades sem fins lucrativos o “principal” inclui um rol de doadores, diretores e outros agentes externos que devem fazer o monitoramento das ações dos “agentes”, os dirigentes. Logo, o controle no contexto sem fins lucrativos é realizado de forma interna como externamente em cada uma delas.

Além disso, Siddiki e Lupton (2007) apontam que a estabilidade das ações ordenadas por regras depende do significado compartilhado atribuído às palavras usadas para formular um conjunto de regras e que se nenhum significado compartilhado for produzido quando uma regra for formulada, haverá confusão sobre quais ações são necessárias, permitidas ou proibidas.

## 2.3 TEORIA INSTITUCIONAL

### 2.3.1 Fundamentos e vertentes da teoria institucional

A teoria institucional vem sendo utilizada como base analítica em diversas pesquisas, pois consegue fornecer explicações de fenômenos sociais, culturais, econômicos e gerenciais que são moldadas ao longo do tempo pelos indivíduos nos sistemas em que estão inseridos (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Colauto e Almeida (2013) indicam que até a década de 1940, as organizações não eram reconhecidas como fenômeno social e não consistiam no foco de análise dos estudos enquanto organizações. Esse distanciamento do pensamento neoclássico passou a ser reconhecido nos Estados Unidos, na medida em que novos estudos estabeleceram as bases da teoria sociológica relacionada às organizações (SOUTO, 2017).

Piccoli, Medeiros e Rover (2016) afirmam que a abordagem institucional possibilitou a análise organizacional para além de sua estrutura racional. Na década de 70, o novo institucionalismo começou a ser disseminado intensamente com os escritos de Meyer e Rowan (POWELL; DiMAGGIO, 1999; TOLBERT; ZUCKER, 1999). Em seguida, os conceitos de isomorfismo foram introduzidos por DiMaggio e Powell (1983) como um fenômeno estudado pelos institucionalistas. Deste modo, a designação instituição passou a ser o foco de análise e ter diversos significados para explicar esse e outros fenômenos organizacionais.

Hodgson (2006) descreve que o termo instituição possui muitos significados e não há um consenso unânime em torno do assunto. Contudo, o autor considera que instituição equivale ao reconhecimento da interação e atividade humana, estruturadas em termos de

regras claras ou implícitas, sendo sistemas de sistemas sociais estabelecidos e prevalentes (HODGSON, 2006).

Jepperson (1999, p. 195) considera que instituição é “uma ordem ou padrão social que atingiu determinado estado ou propriedade”. Crubellate, Grave e Mendes (2004) consideram que instituições são definidas como sistemas de conhecimento. Segundo Scott (2008, p. 222), a partir da década de 1990, começou a se desenvolver uma literatura sobre instituição composta por “elementos regulativos, normativos e cultural-cognitivos que, juntamente com atividades e recursos associados, proporcionam estabilidade e significado à vida social”.

Então, essa análise pode ser compreendida pelos conceitos teóricos abordados pelas três vertentes da Teoria Institucional, a Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics* - OIE), a Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics* – NIE) e a Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* – NIS) (GUERREIRO et al, 2005).

Segundo Cunha, Santos e Beuren (2010), a OIE foi fundada por Thorstein Veblen e originou-se como oposição à teoria estática racional e econômica do indivíduo. Dessa forma, recai nos aspectos institucionais e não no comportamento racional e maximizador dos indivíduos tomadores de decisões (GUERREIRO et al., 2005). O objeto de análise envolve “micro instituições”, tendo como foco as relações entre os indivíduos no interior das organizações (VAILATTI; ROSA; VICENTE, 2017).

Na NIE, Guerreiro et al. (2005) descrevem que as instituições são vistas como as regras do jogo de uma sociedade, formadas por regras formais (leis e regras sociais) e por restrições informais (convenções e normas de comportamento). Para Vailatti, Rosa e Vicente (2017, p. 102), a NIE “afirma que metodologicamente o indivíduo é racional, entretanto, com capacidade cognitiva restrita”. Isso porque foca “o ambiente institucional como um conjunto de regras sociais, legais e políticas que estabelecem as bases para a produção, a troca e a distribuição” (BOFF; BEUREN; GUERREIRO, 2008, p. 155).

Já a NIS possui foco nos aspectos de mudança organizacional que ocorrem como o resultado de processos que tornam as organizações homogêneas, sendo que essas similaridades não as tornam, necessariamente, mais eficientes (VAILATTI; ROSA; VICENTE, 2017). Ou seja, essa vertente objetiva analisar as organizações em rede de

relacionamentos interorganizacionais e sistemas culturais (BOFF; BEUREN; GUERREIRO, 2008).

Como contribuição teórica, a NIS oferece a análise das forças isomórficas institucionais, baseadas em imposições coercitivas, miméticas e normativas (DiMAGGIO; POWELL, 2005). Carvalho et al. (2017) descrevem que as organizações e suas transações em um ambiente incerto não procuram apenas a racionalização de processos e gastos, porém, também perseguem a legitimidade através de estruturas e práticas organizacionais semelhantes para o campo organizacional.

Diante desse cenário proposto pela NIS, o contexto institucional foi se modificando, pois, contingências externas à organização passaram a exercer certa influência nos padrões e arranjos gerenciais adotados, os quais irão procurar se estabelecer e perpetuar. Na literatura, o interesse da teoria institucional passou a se concentrar na investigação acerca de como surgem essas estruturas, com seus esquemas, *scripts*, regras, normas e rotinas que vão se difundindo, buscam adaptação ao longo do tempo e do espaço, assim como evoluem ou entram em declínio e desuso (SCOTT, 2005).

A esse fenômeno que se configura como um processo contínuo, dinâmico e historicamente constitutivo, Tolbert e Zucker (1999) denominam institucionalização, constituído por três fases, habitualização, objetificação e sedimentação, expostas na Figura 7. Em cada uma delas se moldam padrões e ações sociais até atingir certo grau de propriedade, ou seja, institucionalizar-se ou se tornarem uma instituição.

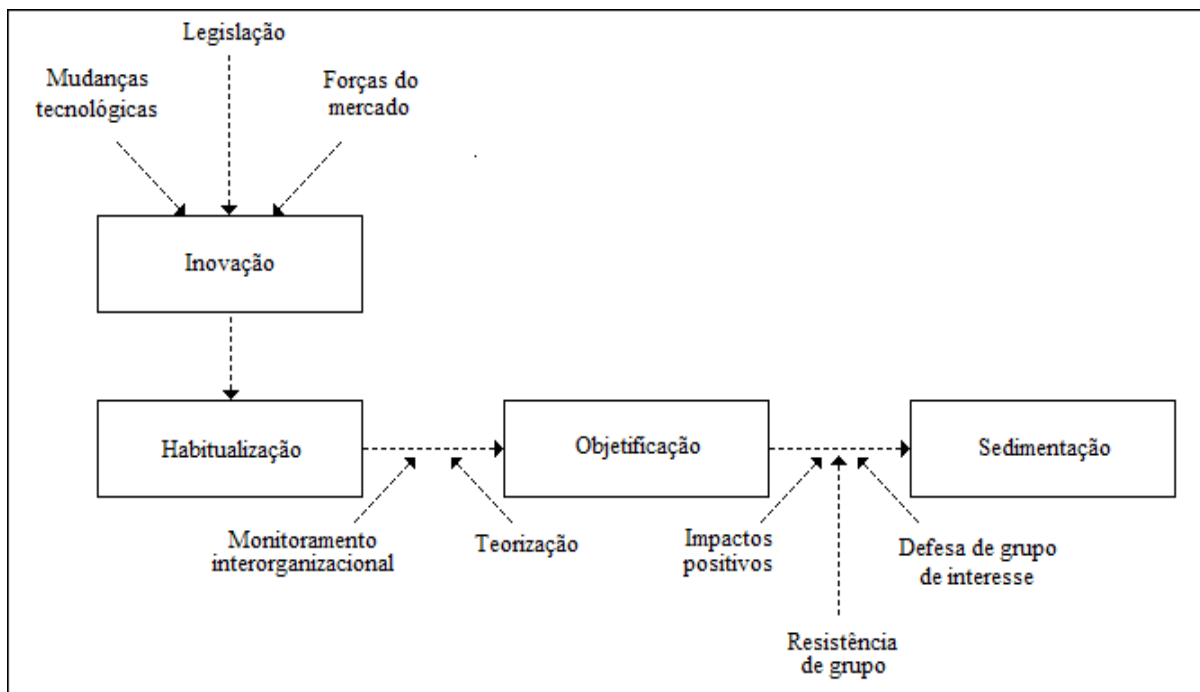
As autoras tomaram como base os estudos de Berger e Luckmann e ampliaram o entendimento sobre o que chamam processo de institucionalização, em cuja origem se situa a inovação, que precede a habitualização (ou pré-institucionalização), na qual se faz a introdução e formalização de novos arranjos estruturais em resposta a um problema da organização, considerando que também outras organizações de seu campo talvez o tenham enfrentado (TOLBERT; ZUCKER, 1999). Geralmente, esses problemas ou desafios são impostos por mudanças tecnológicas, pela legislação ou pelo mercado, os quais podem conduzir uma organização à inovação, cuja adoção e implementação abre portas para o processo de institucionalização. Políticas e procedimentos são criados e se desenvolvem, podendo ser alvo de monitoramento e modelos explicativos de seu funcionamento e estrutura.

No estudo de Lins (2012), a autora relata como foram esboçados os primeiros esquemas-piloto e a adoção de novas estruturas, em um estudo pertinente ao processo de



habitualização em uma universidade pública. Tolbert e Zucker (1999) destacam o elo entre inovações organizacionais e criação dos hábitos no âmbito de uma dada institucionalização. Junto com ela, podem surgir uma estrutura de funcionamento, a infraestrutura física, de pessoal e financeira, a formação de equipes multidisciplinares e uma base de conhecimento, assim como aconteceu no caso do Núcleo de Saúde Pública, da Universidade Federal de Pernambuco (NUSP-UFPE) (LINS, 2012).

A criação de instituições constitui uma forma explícita de inovação, por meio da ação de empreendedores institucionais, os quais devem ser atores organizados com recursos suficientes e capazes de aproveitar as oportunidades de viabilizar os interesses que mais valorizam, produzindo significados novos e influenciando o funcionamento das organizações (DiMAGGIO, 1988). A Figura 4 explicita o processo de institucionalização que se inicia pela inovação e habitualização, precedidos por mudanças tecnológicas, legislação e forças de mercado, não necessariamente nesta ordem ou denominação.



**Figura 4** - Processo de Institucionalização  
Fonte: Tolbert e Zucker (1999)

Tolbert e Zucker (1999) argumentam que a habitualização ou pré-institucionalização envolve a geração de novos arranjos estruturais em resposta a problemas ou conjuntos de problemas organizacionais específicos relacionadas a forças do mercado e mudanças tecnológicas. A formalização de tais arranjos em políticas e procedimentos em uma dada

organização, ou mesmo em um conjunto de organizações em situação semelhante pode ser alvo de monitoramento e modelos explicativos de seu funcionamento e estrutura.

Essa condição suscita movimentos ou processos de inovação, que representam fatores competitivos para além da busca pela eficiência e eficácia organizacional, possibilitando novas formas de administrar as organizações (SILVA; JUNQUEIRA; CARDOSO, 2016).

A objetificação ou semi-institucionalização envolve o desenvolvimento de certo grau de consenso social entre os tomadores de decisão a respeito do valor dessa estrutura, junto com a crescente adoção de modelos equivalentes por outras organizações (TOLBERT; ZUCKER, 1999; FREITAS; GUIMARÃES, 2007).

O consenso organizacional e social desenvolve-se em meio ao monitoramento interorganizacional de diferentes fontes e competidores, expressando-se por meio da teorização, mediante a ação de *champions*, indivíduos que lutam pela causa como defensores de regras (TOLBERT; ZUCKER, 1999; ALVES; CASTRO; SOUTO, 2014).

Para atingir a sedimentação desse arranjo, ou seja, a total institucionalização, as ações consensuais precisam ser sustentadas também por impactos positivos, superação das resistências de grupo e apoio de grupo de interesse (TOLBERT; ZUCKER, 1999). Observa-se a continuidade da estrutura e a persistência dos fatores que lhe são favoráveis e contribuem para sua legitimidade (ALVES; CASTRO; SOUTO, 2014).

### **2.3.2 Legitimidade**

Obter o reconhecimento por algo realizado é uma tarefa complexa, uma vez que a atuação das organizações no contexto em que estão inseridas depende da opinião e da aceitação do público (JOHNSON; DOWD; RIDGEWAY, 2006). A legitimidade é um tema ligado à teoria institucional que merece atenção devido aos fatores que estão relacionados com essa apropriação, entre outros aspectos.

De acordo com Rutherford et al. (2018), a legitimidade organizacional, ou seja, o julgamento social de aceitação, adequação e conveniência de uma organização por seu ambiente externo, está enraizada na teoria institucional. É uma situação que evidencia esforços das organizações para alcançá-la. Por meio da análise institucional, é possível identificar como determinadas estruturas são reconhecidas e valorizadas (ISRAEL; OLIVEIRA, 2017).

Neste sentido, o reconhecimento de legitimidade agrega a crença generalizada de que as ações de uma organização são desejáveis, adequadas e apropriadas dentro de um determinado sistema social (VERMEULEN; BRÜNGER, 2013). Na mesma linha de pensamento, Lunkes et al. (2012, p. 91) descrevem a legitimidade como uma questão essencial de sobrevivência de uma organização, definida “como a percepção ou pressuposição generalizada de que as ações de uma instituição são desejáveis ou apropriadas dentro de algum sistema socialmente construído de normas, valores, crenças e definições”.

Segundo Chelli, Durocher e Richard (2013), as instituições externas podem moldar e influenciar as organizações por meio de normas e crenças sociais que lhes conferem legitimidade e sobrevivência. Inclusive, Zimmerman e Zeitz (2002) consideram que a legitimidade é crucial nos primeiros anos da existência de uma instituição porque envolve estratégias, recursos, crescimento e sobrevivência, como conquistas de sua boa gestão.

Logo, os autores sugerem que a legitimidade é relevante, pois (1) é um recurso para a aquisição de outros recursos, como altos executivos, funcionários de qualidade, recursos financeiros, tecnologia e apoio do governo; (2) tais recursos são cruciais para o crescimento de instituições; (3) pode ser reforçada por ações estratégicas tomadas pela nova instituição; e (4) tal ação estratégica é particularmente importante, uma vez que é exatamente isso que eles normalmente não possuem (ZIMMERMAN; ZEITZ, 2002).

Portanto, entende-se que uma instituição conseguirá ser institucionalizada à medida que suas ações forem legitimadas. Lawrence, Winn e Jennings (2001) indicam que a legitimidade é um componente que permite a uma instituição ganhar esses *status* ao longo do tempo. A configuração desse processo de institucionalização é explanada por Berger e Luckman (1986), ao deixarem claro que a manutenção da objetividade, a qual representa a dimensão de cristalização de instituições, depende de ações legitimadoras anteriores.

Nessa linha de pensamento, Dacin, Goodstein e Scott (2002) entendem que a criação, transformação e difusão de instituições requerem legitimidade, de sorte que este processo se difunda através de uma organização ou entre organizações em um determinado campo. Novas normas e práticas adquirem um maior grau de legitimidade e, por sua vez, tornam-se institucionalizadas, garantindo perenidade ao funcionamento organizacional. Por seu intermédio, uma inovação pode prevalecer, desde que supere outras alternativas vistas como menos apropriadas, desejáveis ou viáveis (DACIN; GOODSTEIN; SCOTT, 2002)

Assim, Lawrence, Winn e Jennings (2001) resumem que esse processo tem lugar em uma fase inicial de aceitação parcial, que continua em uma fase intermediária de difusão rápida e aceitação mais ampla, a qual se finaliza em uma fase de saturação e legitimação completa, não sem antes passar por enfrentamentos e contratempos.

De acordo com Freitas e Guimarães (2007), as organizações procuram fazer com que suas ações, estruturas e práticas se aproximem dos padrões socialmente considerados corretos, na qual a conformidade seria mais eficiente no sentido de garantir a sua sobrevivência através da melhoria e reconhecimento da sociedade mais do que o desempenho em si.

Então, Wang e Ching (2013) recordam que para que algo seja plenamente legítimo, são necessárias três condições: 1) conformidade com regras estabelecidas; 2) justificativa das regras por deferência a crenças compartilhadas; e 3) consentimento expresso do subordinado, ou o mais significativo entre eles, às relações particulares de poder estabelecidas nesse processo.

Neste sentido, é relevante compreender alguns aspectos envolvidos com a legitimidade. Para tanto, Hargreaves (2004) utiliza a definição de legitimidade em suas vertentes principais: pragmática, moral e cognitiva. Destas, as duas primeiras são geralmente consideradas segundo o ponto de vista dos *stakeholders* da organização, enquanto a legitimidade cognitiva é talvez mais relevante para considerações da “sociedade” em seu aspecto mais geral (HARGREAVES, 2004; FREITAS; GUIMARÃES, 2007).

A discussão sobre a temática recebe contribuição de outros autores, a exemplo de Dacin, Goodstein e Scott (2002), os quais comentam que as associações profissionais servem de cenário para o "discurso intraprofissional" sobre a legitimidade da mudança, referenciando os valores e práticas predominantes da profissão (DACIN; GOODSTEIN; SCOTT, 2002).

Além disso, assinala-se a ideia do empreendedorismo institucional, introduzida por DiMaggio (1988), a qual significa o corpo de agentes que empregam os recursos à disposição das organizações para criar e fortalecer instituições (HASSAN; VOSSSELMAN, 2010).

Assim, é bem comum buscar-se identificar como empreendedores àqueles que iniciam mudanças que contribuem para transformar instituições existentes ou trazer inovações para as instituições de que fazem parte. Para Battilana; Leca e Boxenbaum (2009), a articulação de uma visão de mudança e a mobilização de aliados para apoiar a inovação constitui o ponto de partida da ação empreendedora. O uso do discurso é amplamente incentivado para que se crie o convencimento acerca da necessidade da mudança, de sorte que

os empreendedores institucionais montam narrativas, retóricas e argumentos que deem respaldo às lógicas institucionais a serem estabelecidas.

Deste modo, torna-se necessário ter uma compreensão clara dos papéis e relacionamentos institucionais, dos fatores que desencadeiam inovações bem-sucedidas ou dos fracassos observados em trajetórias de mudança (PRASAD; HALL; THUMMURU, 2006). Nestas, pode-se delinear como as instituições são criadas e passam por mudanças, o que requer uma teoria do processo que explique a ordem temporal e a sequência de eventos com base em uma história ou narrativa histórica (HARGRAVE; VAN DE VEN, 2006).

A abordagem e metodologia da IA utiliza-se desse mesmo recurso por meio de estratégias que procuram revelar o melhor das pessoas, grupos e instituições com suas capacidades passadas, presentes e futuras com base em suas conquistas, virtudes, inovações, forças e resiliência demonstradas nos momentos culminantes de determinados eventos, nos quais os valores possam ser corroborados, bem como que competências e pontos fortes podem ser destacados. O foco recai na produção de conhecimento que mostre nessas trajetórias como foram superados os desafios institucionais e as dificuldades encontradas (NASCIMENTO; OLIVEIRA, 2017).

Na próxima seção, apresenta-se a vertente teórica da IA, em que se começa pelo que "funciona bem", que trata da descoberta do que há de melhor, ao se dar voz às histórias e narrativas organizacionais que apontem como as sementes da mudança positiva ou dos processos institucionais foram plantadas bem como que efeitos produziram e foram tomados como certos pelas pessoas (legitimados), como explicam Hargrave e Van De Vem (2006).

## 2.4 INVESTIGAÇÃO APRECIATIVA

### 2.4.1 Origem e conceitos da investigação apreciativa

A Investigação Apreciativa (IA) (*Appreciative Inquiry*) foi desenvolvida no final da década de 1980 por David Cooperrider, seu mentor, Suresh Srivastva e outros colaboradores da Case Western Reserve University, como Ronald Fry, sendo uma abordagem utilizada principalmente por organizações privadas, públicas e entidades sem fins lucrativos (FINEGOLD; HOLLAND; LINGHAM, 2002; GRIETEN et al., 2018).

Cooperrider e Srivastva realizavam um projeto de mudança organizacional na *Cleveland Clinic*, no Estado de Ohio, nos Estados Unidos e descobriram que, quando usavam

a abordagem tradicional de desenvolvimento organizacional de diagnóstico e *feedback* de problemas, sugavam a energia da mudança para fora do sistema (LUDEMA; FRY, 2008).

Os autores identificaram que quanto mais problemas as pessoas descobriam, mais desencorajadas ficavam, e quanto mais desanimadas se tornavam, mais elas começavam a culpar umas às outras pelos problemas (LUDEMA; FRY, 2008). Note-se que essa abordagem de resolução de problemas constitui a principal característica da pesquisa-ação convencional presente nos primórdios da IA (CABRAL, 2015).

Nessa linha de pensamento, Grieten et al., (2018) assinalam que nesse momento não se falava da teoria generativa. Também não havia, ainda, o olhar centrado na descoberta do poder transformacional dos sistemas voltados e no uso da capacidade discursiva e generativa das organizações (BUSHE; KASSAM, 2005; BUSHE, 2009).

Silva, Costa Filho e Brito (2013) afirmam que os autores que formularam a IA começaram a considerar que a pesquisa-ação tendia a reforçar o clássico dualismo teoria-prática, priorizando a investigação prática em detrimento do desenvolvimento da teoria. Dessa forma, Cooperrider e Srivastva (1987) passaram a se empenhar para produzir uma teoria inovadora capaz de inspirar a imaginação, o compromisso e o diálogo admitido pela consensualidade e ordenação da conduta social.

Anteriormente, os estudos de Schweitzer “*Reverence for Life*” de 1969 e dos movimentos da psicologia positiva já haviam começado a reverter essa tendência, recorrendo ao construcionismo social e à promoção da mudança positiva. Cooperrider e Srivastva concentraram-se também nessas questões que pudessem capacitar e energizar o sistema, contribuindo para a excelência e alto desempenho da clínica em que o projeto estava sendo realizado (LUDEMA; FRY, 2008; OLIVEIRA; OLIVEIRA, 2012).

Apesar das dificuldades iniciais, verificou-se que os relacionamentos e a cooperação melhoraram na Clínica em que Cooperrider e Srivastva estavam aplicando a IA. Percebeu-se que havia novas possibilidades diante de uma filosofia de desenvolvimento organizacional, que melhorava a capacidade de adaptabilidade da organização de forma duradoura (WHITNEY; COOPERRIDER, 1998).

A IA passou a celebrar o poder da imaginação das pessoas, envoltas em uma pesquisa-ação que buscava a criação de conhecimento voltada para a inovação social e as convidava a serem ousadas nas articulações de possibilidades geradoras de alternativas

positivas, tornando a vida social compartilhada e organizada no contexto festejado (ZANDEE; COOPERRIDER, 2008).

Essa abordagem propõe que a gestão das mudanças ocorre por meio do realce dado aos aspectos positivos que existem dentro de uma organização, capazes de atribuir vida ao sistema social, em termos econômicos, sociais, ecológicos e humanos (WHITNEY; COOPERRIDER, 1998; RAZZOLINI FILHO et al., 2013). Camargo-Borges e Raserá (2013) mencionam que a IA começa por se concentrar no que já está funcionando bem e no que está disponível para fortalecer a organização em relação à formulação de um plano estratégico de transformação.

Cooperrider e Whitney (2005) destacam que a IA procura, fundamentalmente, construir uma união entre as pessoas aproveitando suas capacidades passadas e presentes que envolvem, por exemplo, conquistas, potenciais inexplorados, forças, competências estratégicas, histórias, visões de valor e futuros possíveis. Os autores complementam dizendo que essa filosofia procura trabalhar com base em relatos que valorizam o “núcleo de mudança positiva”, assumindo que o sistema tem muitos aspectos inexplorados, ricos e inspiradores.

Vale dizer que a abordagem vai além da ideia da apreciação e da positividade (OLIVEIRA, 2019; BUSHE; KASSAM, 2005), pois pretende despertar nas pessoas o interesse em projetar novos sistemas sociais e buscar novas maneiras para incorporar mudanças percebidas como úteis e válidas no desenho de um sistema (RIDLEY-DU; DUNCAN, 2015).

Dessa forma, deve-se compreender que a IA não constitui uma técnica de resolução de problemas, nem tampouco uma metodologia adequada para resolver um problema urgente ou lidar com uma crise (HOQUE, 2017). Higginbotham e Church (2012), afirmam que a IA se apoia em uma estratégia "radicalmente afirmativa" voltada para a mudança intencional distante do planejamento baseado em problemas.

Para Avital e Carlo (2004), a IA pode motivar toda a organização e fornecer mecanismos que facilitem a troca efetiva de conhecimento, diferentemente das abordagens predominantes, pois determina horizontes e descobre possibilidades antes negligenciadas, que eventualmente podem contribuir para o bem-estar organizacional geral.

A abordagem e metodologia da IA revela-se como um paradigma emergente que utiliza perguntas positivas incondicionais para descobrir o melhor em uma organização, sendo

um processo altamente participativo, e que muitas vezes envolve toda a organização (SCHREINER, 2005).

Nesse sentido, Hoque (2017) argumenta que o pesquisador deve ter consciência de que nem sempre é ser possível obter a participação de todas as partes interessadas para uma discussão do grupo de IA sendo necessário observar se é ético seguir sem o consenso de pessoas que participaram de um processo de IA. Recomenda-se também considerar as perspectivas daqueles que se recusaram a participar. Dessa maneira, Cooperrider e McQuaid (2012) consideram cinco fatores de sucesso para aplicação da IA.

O primeiro fator seria a preparação de líderes para a mudança sistêmica, baseada em pontos fortes e no arco positivo das forças sistêmicas da psicologia positiva. O segundo fator seria pré-enquadrar uma "tarefa" poderosa no topo com um objetivo maior do que o sistema. Hoque (2017) afirma que isso significa abordar uma importante necessidade sistêmica que poderia ser melhorada pelo engajamento de um conjunto diversificado de partes interessadas.

O terceiro fator seria a adoção de configurações completas, incluindo àquelas "configurações improváveis" que podem combinar forças sistêmicas, como sindicatos e gerência, clientes e organização (COOPERRIDER; MCQUAID, 2012; HOQUE, 2017). O quarto fator é a criação um sistema em que a inovação possa surgir de qualquer lugar inspirada no *design* (COOPERRIDER; MCQUAID, 2012).

O quinto fator indica que o efeito de concentração de forças deve ser uma habilidade de gerenciamento vital em todo o sistema e em sistemas improváveis (COOPERIDER; MCQUAID, 2012). Esse processo enfatiza a capacidade generativa da IA, pois aumenta a capacidade das pessoas, tanto individual, como coletivamente, para conceber novas ideias, fazendo com que essas pessoas sigam por novos caminhos (SOUTO, 2017).

Bushe e Kassam (2005) indicam que metáforas generativas são geradas de relatos ou frases que são em si provocadoras e podem criar novas possibilidades de ação que as pessoas não haviam considerado anteriormente.

De acordo com Cabral (2015, p. 42), o significado da generatividade pode, então, “mostrar como a apreciação contribui para se expandir e reunir os recursos necessários à motivação, criação, superação de desafios e alcance da transformação, imbuídos da busca pela excelência dos sistemas organizacionais”.



No trabalho teórico-generativo, a IA consegue inspirar forças para as questões práticas, tendo como alicerce cinco princípios centrais voltadas para a teoria da mudança positiva (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005), descritos no Quadro 5.

**Quadro 5** - Princípios da Investigação Apreciativa

Princípios	Descrições
Construtivista	O conhecimento humano e o destino organizacional estão entrelaçados. Os seres humanos necessitam estar adeptos à arte de entender, ler e analisar organizações como construções humanas vivas.
Simultaneidade	A investigação e a mudança não são momentos verdadeiramente separados, mas são simultâneos. Inquérito é intervenção. As sementes da mudança são as coisas que as pessoas pensam, falam, descobrem, aprendem e que informam o diálogo e inspiram imagens do futuro.
Poético	A metáfora envolve a caracterização das organizações humanas, sendo livros abertos em que a história é constantemente coescrita. Além disso, passado, presente ou futuro são fontes infinitas de aprendizado, inspiração ou interpretação.
Antecipatório	O imaginário coletivo e o discurso sobre o futuro são os recursos humanos que geram mudança e melhoria organizacional. Um dos teoremas básicos da visão antecipatória da vida organizacional diz respeito à imagem do futuro, que de fato orienta o que pode ser chamado de comportamento atual de qualquer organismo ou organização.
Positivo	Quanto mais positivo for o conhecimento, mais duradouro e bem-sucedido é o esforço de mudança. A construção e sustentação do momento da mudança requer grandes quantidades de afeto positivo e vínculo social.

Fonte: Adaptado de Cooperrider e Whitney (2005).

A aplicação da IA, tanto em termos teóricos como empíricos, requer ter-se em mente que são estes princípios que lhe dão sustentação e ao processo instituído pelo modelo de 5-D, cuja configuração deve levar em conta as especificidades de cada organização, como já foi mencionado anteriormente. Ou seja, a utilização da IA pressupõe que as organizações têm um propósito único e um conjunto exclusivo de relacionamentos que ocorrem em seu funcionamento e entre as partes interessadas (COOPERRIDER; WHITNEY, 2006).

Cada organização tem uma singular e diversificada mistura cultural e institucional de pessoas, com suas maneiras próprias de expressar seus valores mais importantes, de honrar pactos e acordos firmados por seus membros, que se estendem aos seus processos dialógicos e decisórios (CREED; SCULLY; AUSTIN, 2002). Assim, cada uma dessas especificidades deve ser considerada no *design* da IA, que se materializa através do modelo de 5-D e vem sendo tema de diversas pesquisas, inclusive na área da controladoria e contabilidade gerencial (AQUINO, 2018).

Para se entender a proposta contida no modelo de 5-D, uma estrutura flexível de IA faz parte da análise, em que é recomendado considerar os objetivos e necessidades de uma

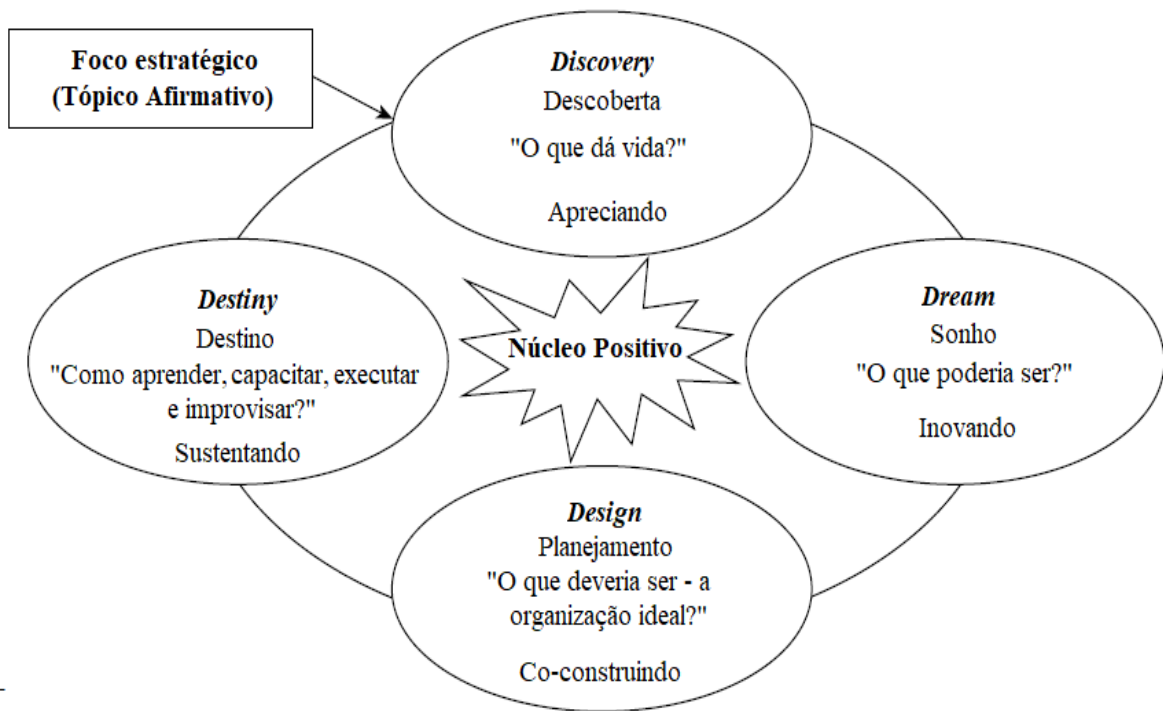
organização, além do contexto institucional em que esta se insere (COOPERRIDER; WHITNEY, 2006).

#### **2.4.2 Modelo de 5-D**

A mudança organizacional proposta pelos autores da IA, envolve a busca cooperativa pelo melhor das pessoas, suas organizações e o mundo ao seu redor (LUDEMA; FRY, 2008). Inicialmente, esse processo contemplava o modelo de 4-D descrito nas fases de Descoberta (1-D: *Discovery*), Sonho (2-D: *Dream*), Planejamento (3-D: *Design*) e Destino (4-D: *Destiny*) (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005).

De acordo com a Figura 5 mais adiante, percebe-se que, no centro do processo, reside o núcleo positivo que representa toda força, inovação, realização, recurso, valor vivo, história imaginativa, referências, esperanças, tradições positivas e experiências positivas de um sistema (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005).

A concepção de todos os processos da IA deve enfatizar e reconhecer uma estratégia, representada pelo tópico afirmativo, o qual deve ser reconhecido pela organização como algo que se deseja aprender e aprimorar (KELLY, 2010). Faz-se preciso personalizar os chamados tópicos afirmativos que possam capturar as necessidades do pesquisador, conforme as reuniões de cúpula com os responsáveis pela gestão da organização, de modo a trabalhar o foco estratégico da pesquisa.



**Figura 5** - Modelo dos 4D's  
 Fonte: Adaptado de Ludema e Fry (2008)

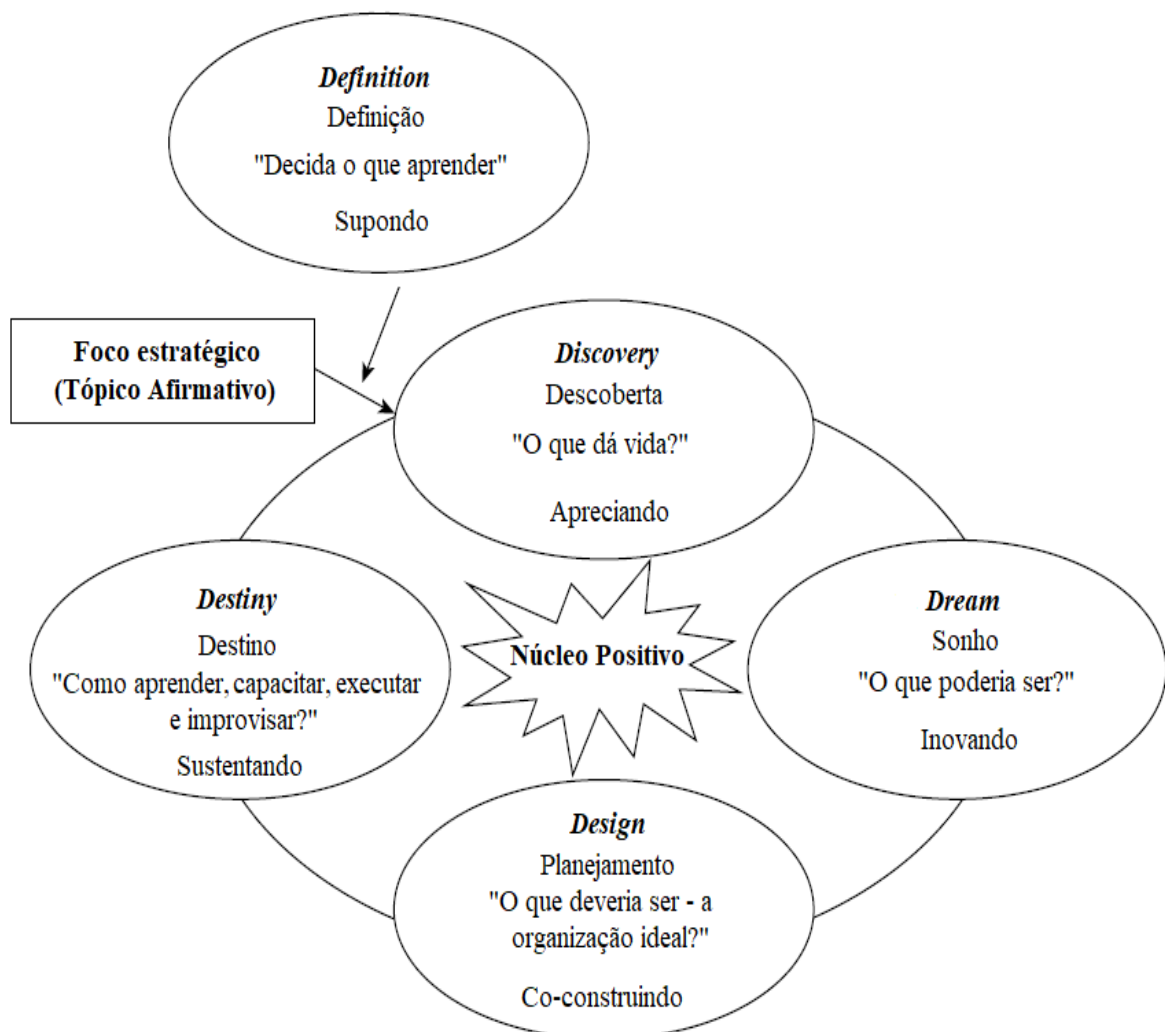
Ludema e Fry (2008) indicam que, embora o ciclo de 4-D seja a representação mais utilizada do processo de IA, o processo é puramente dinâmico e os D's simplesmente constituem diferentes conjuntos de atividades e conversas intencionais, todos ligados a um ou mais tópicos de pesquisa afirmativa.

Nos trabalhos defendidos no âmbito do Programa de Pós-Graduação em Controladoria da UFRPE, adota-se o modelo de 5-D (SOUTO, 2017; AQUINO, 2018; SOUZA, 2018), que indica a inclusão de um "D" que antecede os demais "Ds" (MOHR, 2001; ACOSTA; DOUTHWAITE, 2005; SHENDELL-FALIK; FEINSON; MOHR, 2007, OLIVEIRA; OLIVEIRA, 2012). Trata-se do 1-D *Definition*/Definição, cuja introdução significa o foco estratégico do trabalho e está intimamente ligada ao tópico afirmativo, bem como ao que se quer estudar.

O tópico afirmativo representa, indiscutivelmente, a fase mais importante no ciclo porque estabelece o foco inicial e o escopo da investigação (MOHR, 2001). Observa-se que a inclusão do 1-D altera a sequência lógica e nomenclatura dos demais "D", como exposto na Figura 6.

Nos processos da IA, a aplicação do modelo de 5-D move-se em direção ao que as organizações estudam (COOPERRIDER; WHITNEY; STAVROS, 2009), com base na formulação de perguntas. Gergen, McNamee e Barrett (2001) propõem o conceito de diálogo transformativo, o qual enfatiza o empoderamento relacional dos participantes, de modo a valorizar a autoexpressão, a afirmação, a coordenação, a reflexividade e a cocriação de novas realidades.

De fato, o modelo de 5-D representa um *design* criativo que possui estágios ou fases, nas quais, em cada um dos “Ds”, formula-se perguntas adequadas que ajudem à apreciação. Para Cooperrider e Whitney (2006), o ato de fazer uma pergunta influencia a direção da mudança, pois a pergunta (e a maneira como é feita) solicita que as informações que contribuem antecipem um estado futuro ou uma transformação.



**Figura 6** - Modelo de 5-D  
 Fonte: Adaptado de Ludema e Fry (2008) e Mohr (2001)

Sendo assim, o 1-D Definição questiona quais serão os tópicos afirmativos a serem selecionados, de acordo com o escopo do trabalho, que sinaliza qual é o domínio temático das atividades que serão desenvolvidas. O 2-D Descoberta, então, irá buscar o melhor das partes interessadas do sistema, convidadas a participar de uma investigação colaborativa e rigorosa sobre as histórias que dão vida ao sistema organizacional (Descoberta), conjugando esforços e energia dos participantes que rememoram quando estiveram no seu melhor (GRIETEN et al., 2018). Desde o início, histórias positivas devem ser narradas e associadas à mudança institucional ou a um projeto de desenvolvimento.

Nesta mesma linha, o 3-D Sonho aponta para uma visão de futuro em torno do tema central objeto do estudo, cujas imagens positivas deverão ser projetadas e interpretadas como novas possibilidades. Quando essas representações são reconhecidas, a mente das pessoas naturalmente expande-se para além dos limites conhecidos pela organização, projeto ou programa rumo aonde poderá estar no futuro. Os sonhos, alimentados por meio de perguntas positivas, fomentam as esperanças mais profundas e as mais altas aspirações das pessoas que têm algo que as motiva a planejar e formular novas ideias (LUDEMA; FRY, 2008).

Nos próximos passos, os participantes do processo apreciativo procuram delinear um estado futuro idealizado para a organização visando transformá-los em planos de ação (4-D Planejamento) ou protótipos do que deverá ser. Procura-se mobilizar apoios, recursos e estratégias que põem em prática as entregas estabelecidas como produto do ciclo apreciativo.

Dessas possibilidades, surge o 5-D Destino a ser galgado e traduzido em mudanças específicas para papéis, sistemas, estruturas, formas de trabalho que permitam que as visões do futuro se tornem cada vez mais vivas (SHENDELL-FALIK; FEINSON; MOHR, 2007). A fase do Destino também compreende a discussão realizada pelos participantes acerca do que se precisa realizar no caso da implantação das atividades e ações específicas, assumindo compromissos com tarefas e processos durante os quais a organização evolui para a imagem futura preferida criada durante a fase do sonho e utiliza o que foi feito na fase de planejamento (HOQUE, 2017).

Ludema e Fry (2008) informam que a linearidade do ciclo não deve ser confundida com uma agenda de “marcha forçada”, pois depois da Descoberta, os processos podem ter caminhos variados. Nessa linha de pensamento, Sobral (2013) destaca que a abordagem da IA não é linear e que se constrói durante as interações sociais mantidas entre as pessoas.

Considera-se que o modelo de 5-D e seu ciclo de vida constituem um modelo capaz de fornecer relevantes contribuições que energizam o sistema no qual é aplicado, tal como tem sido utilizado em pesquisas de contabilidade gerencial (OLIVEIRA; PEREIRA; CALLADO, 2015; SOUTO, 2017; SOUTO; OLIVEIRA, 2018; AQUINO, 2018; SOUZA, 2018).

### 3. METODOLOGIA

Esta seção se divide em quatro subseções que estruturam diretrizes metodológicas que foram adotadas na pesquisa. Portanto, começa pela tipologia da pesquisa; em seguida aborda o desenho da pesquisa, a qual tem a IA como seu procedimento técnico e os sujeitos da pesquisa, junto com as características investigadas na pesquisa. Posteriormente, descreve-se a coleta e análise dos dados, conforme o protocolo da pesquisa.

#### 3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A tipologia desta pesquisa se configurou como aplicada, pois envolveu técnicas, procedimentos e métodos que formaram o corpo da metodologia para examinar aspectos ligados ao problema de pesquisa (KUMAR, 2011). Deste modo, divide-se em classificações quanto aos seus objetivos, problema de pesquisa e procedimento técnico.

Este estudo teve como objetivo geral analisar como um programa de *compliance* pode ser formulado, enquanto instrumento de controle, segundo a ótica apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC).

Desse modo, desenvolveu-se uma pesquisa descritivo-exploratória quanto aos seus objetivos. De um lado, procurou-se descrever características e informações de um grupo colaborativo de pessoas que compuseram o escopo estudado, buscando avaliar, principalmente, como os aspectos envolvidos na formulação de um programa de *compliance* se relacionam entre si (GIL, 2002). Por outro, o viés exploratório buscou proporcionar “maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses” (GIL, 2002, p. 41).

Com relação à abordagem do problema de pesquisa, esse estudo se caracteriza como qualitativo, por sua natureza interpretativa, considerando a utilização dos fundamentos teóricos da IA, na qual é sustentada por uma filosofia socio-construcionista, em que os processos são coconstruídos por pessoas e grupos. (COOPERRIDER; SRIVASTVA, 1987).

Vale lembrar que a pesquisa também trabalhou com a perspectiva institucional, cuja abordagem, igualmente construcionista, requereu um bom grau de reflexividade e esquemas interpretativos ao longo do processo, em meio à dimensão coletiva e interacional envolta nessa metodologia, sobressaindo a visão cognitiva como construção social (SOUZA; McNAMEE; SANTOS, 2010).

Um dos construtos fundamentais dessa teoria é a legitimidade, que funcionou como parte do esquema interpretativo desta pesquisa (MELO; GONÇALVES, 2015). Aliás, o mesmo artifício ocorreu em relação à visão apreciativa, sendo uma forte aliada na perspectiva qualitativa, voltada para o entendimento da natureza específica dos processos positivos e generativos (OLIVEIRA, 2019).

Assim, o procedimento técnico utilizado na pesquisa se fundamenta pelos conceitos teóricos da IA (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005), a qual funciona nessa pesquisa em esquema de pesquisa-ação não convencional, assim como descrito por Grieten et al. (2018). Embora tenha surgido da pesquisa-ação (CABRAL, 2015), a IA distingue-se da visão tradicional por suas suposições deliberadamente afirmativas sobre pessoas, organizações e relacionamentos (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005). Por seus princípios, a IA não prioriza a identificação de problemas, mas sim, a positividade do sistema estudado (OLIVEIRA, 2019; OLIVEIRA; PEREIRA; CALLADO, 2015).

Ao inquirir os membros de uma organização de modo positivo e generativo, além de solicitar que se concentrem, mesmo que apenas por um momento, nos aspectos vitais que cercam sua atuação, a IA coloca em plano secundário o domínio de vocabulários deficitários e abre portas para possibilidades antes não imaginadas (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005).

Nesse sentido, durante a elaboração desta pesquisa, evitou-se a identificação de problemas latentes. Por sua vez, recorreu-se a meios que pudessem suplantar condições adversas, porventura, existentes. Em função da ênfase nas forças positivas que floresceram no contexto analisado, tais atributos constituídos da participação dialógica entre as pessoas formaram um processo generativo capaz de minimizar os problemas (BUSHE; KASSAM, 2005).

O objeto de estudo nesta pesquisa foi o MPC, organização sem fins lucrativos sediada na RMR. A moldura do estudo foi construída a partir do *status quo* em relação a não utilização/não conhecimento de uma cultura de *compliance* por parte da organização e colaboradores, enquanto instrumento de controle interno.

É interessante assinalar que a IA significa um instrumento teórico-metodológico de intervenção e de transformação da realidade. Por estes motivos, buscou-se identificar os ativos e recursos organizacionais, assim como explicar seu bom funcionamento, além de favorecer ainda mais o seu desenvolvimento (SOUZA; McNAMEE; SANTOS, 2010).



As respostas para as questões norteadoras formuladas nesta pesquisa, além da própria pergunta de pesquisa foram orientadas por decisões tomadas em conjunto com os *stakeholders* do MPC, principalmente com a cúpula da entidade. Essa etapa integrou os achados das reuniões de sensibilização da pesquisa e também da etapa 1-D da IA. Por meio do *design* colaborativo, estruturaram-se os tópicos afirmativos propostos e validados pelo grupo colaborativo, correspondendo a um processo de transformação que se buscou alcançar de maneira coletiva (OLIVEIRA; SENA; MANDÚ, 2018), secundado pela proposta de uma criação de um programa de *compliance*.

É interessante assinalar que a IA significa um instrumento teórico-metodológico de intervenção e de transformação da realidade. Por estes motivos, buscou-se identificar os ativos e recursos organizacionais, assim como explicar seu bom funcionamento, além de favorecer ainda mais o seu desenvolvimento (SOUZA; McNAMEE; SANTOS, 2010).

### 3.2 MODELAGEM DA IA E SUJEITOS DA PESQUISA

O estudo foi conduzido da IA, como já mencionado, junto com uma imersão construtivista e positiva no contexto do MPC, com a pretensão de formular um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle, nas perspectivas institucional e apreciativa.

Em sua implementação, a modelagem da pesquisa teve como foco os 3-D's iniciais do modelo 5-D da IA (1-D *Definition*/Definição, 2-D *Discovery*/Descoberta e 3-D *Dream*/Sonho). O motivo dessa estruturação se deu pelo desconhecimento por parte dos colaboradores do MPC sobre a temática de *compliance* e a decisão coletiva sobre os avanços desejados por todos no estágio de inovação, ainda não bem definido do ponto de vista institucional (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Desse modo, com a intenção de não gerar informações imprecisas, ambas as partes envolvidas na pesquisa entenderam que a imersão deveria priorizar as definições, descobertas e sonhos do grupo colaborativo capazes de formular um programa de *compliance*, mediante a construção favorável de uma pré-institucionalização, sendo reconhecido também ainda não haver um empreendedor institucional para liderar o processo.

As fases 4-D (*Design*/Planejamento) e 5-D (*Destiny*/Destino) foram esboçadas teoricamente com intuito de gerar insumos para a institucionalização apreciativa de um programa de *compliance* no MPC, assim como para pesquisas futuras.

A formação e o convite feito aos participantes do grupo colaborativo de pesquisa deram-se pela interação e contato realizado com a alta administração do MPC. Desse modo, o grupo colaborativo da pesquisa foi formado pelos seguintes atores: a) diretor de planejamento; b) secretário-executivo; c) membro do conselho consultivo; d) gestora-financeira; e) contabilista; f) coordenador de recursos humanos; g) coordenadora de projetos; h) gestora da unidade do bairro dos coelhos; i) gestora da unidade do bairro de piedade; j) gestora da unidade do recife antigo; k) membro externo ao MPC ligado ao PPGC/UFRPE. Foi pactuado com cada um dos membros do grupo colaborativo preservar sua identidade, bem como foi solicitado preencher e assinar o Consentimento Livre e Esclarecido da Pesquisa (Apêndice A).

A escolha desses colaboradores fundamentou-se em atributos relacionados ao conhecimento da causa social, tempo de atuação no MPC e também por estarem envolvidos na atualização do planejamento estratégico 2019-2023, atualmente em fase de revisão e aprovação pelo conselho consultivo da organização. Desse modo, realizou-se uma série de atividades, tais como encontros, reuniões e oficinas com o grupo colaborativo.

Por se tratar de uma abordagem interacionista foi oportunizado momentos de manifestação e diálogos junto aos colaboradores do MPC. Em algumas reuniões e encontros foi permitida a utilização de gravador para captação das pautas apreciativas, as quais posteriormente foram analisadas, digitalizadas e validadas.

Neste sentido, tais considerações foram levadas em conta na elaboração do desenho colaborativo de intervenção (AVITAL, 2005; POPA, 2016), garantindo interpretações coletivas, a exemplo de ideias criativas, novas perspectivas, proposições perspicazes e nuances sobre o tema. É o que propõe Marrelli (2008), para quem esta estratégia parece apropriada ao uso dos grupos focais, considerados pela autora como um elemento-chave no processo da IA, em face do emprego ativo da discussão, da tomada de decisão coletiva e do foco intensivo no debate.

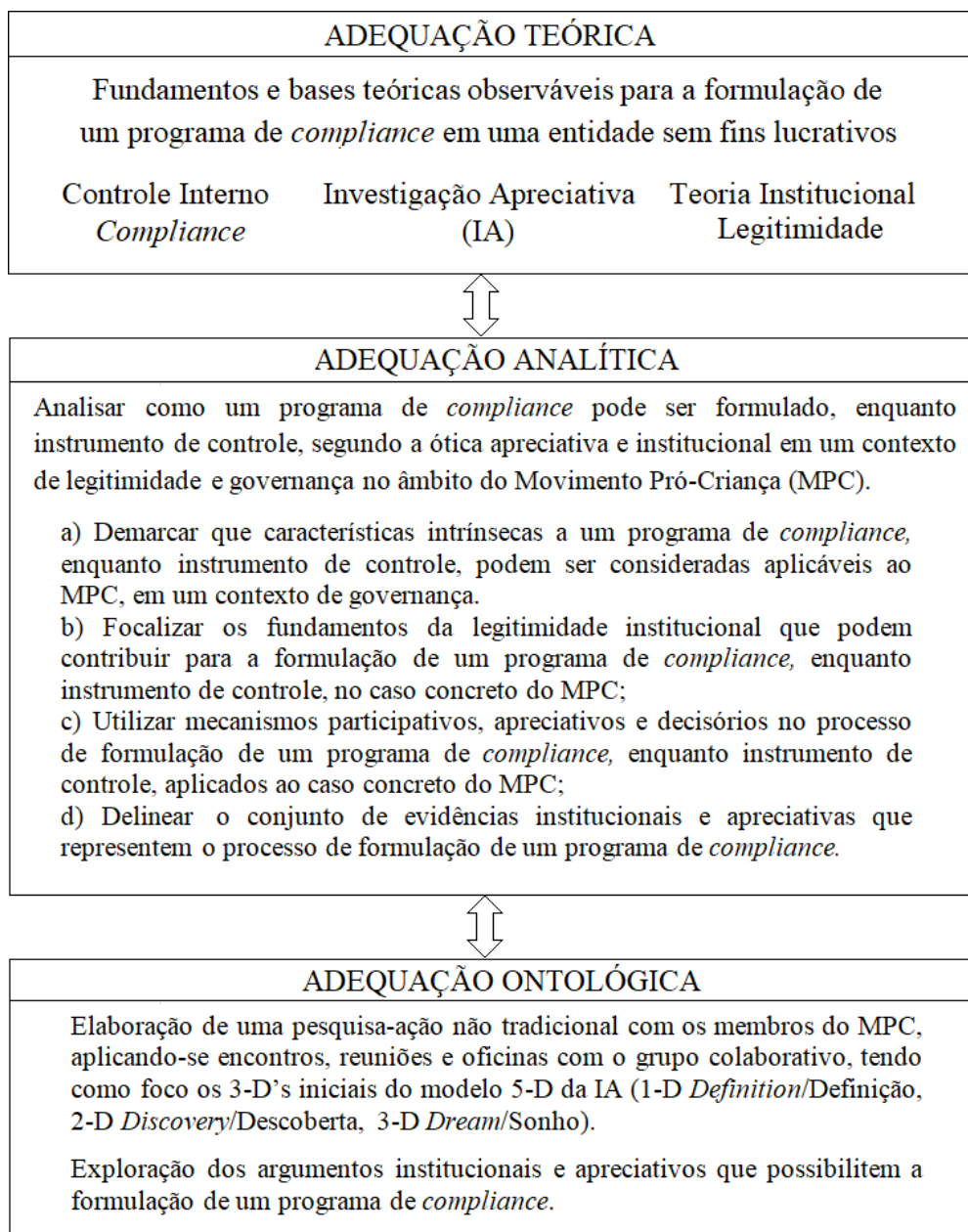
Precedente a formação do grupo colaborativo para análise dos D's estruturados da pesquisa, alguns participantes foram convidados para participar de encontros de sensibilização. Esse passo serviu para situar informações sobre a organização e o compartilhamento de conhecimento sobre o *compliance*. Em seguida, os participantes foram sendo esclarecidos sobre a atividade colaborativa e compactuada com a alta direção do MPC. Também chamado de grupo de discussão, coube aos participantes dialogar “sobre um tema em particular, ao receberem estímulos apropriados para o debate” (RESSEL, 2008, p. 780).

A literatura preconiza uma quantidade que pode variar de seis a quinze pessoas em tais grupos para permitir que todos os seus membros do grupo participem plenamente e forneçam diversidade de opiniões suficientes para uma perspectiva abrangente (TRAD, 2009).

As colocações ora expostas foram postas em um protocolo apreciativo de pesquisa e aproveitadas na medida do possível (OLIVEIRA; SENA, MANDÚ, 2018). No 1-D, levou-se em consideração a experiência, o conhecimento e os pontos fortes do pessoal do MPC para um envolvimento autêntico com o pesquisador, tendo como pano de fundo a formulação de um programa de *compliance*, os referenciais ligados ao controle interno e controladoria, bem como à teoria institucional e à IA.

Na etapa 2-D, buscou-se avaliar as descobertas, histórias e experiências exitosas vivenciadas no MPC, associando-as em prol da formulação de um programa de *compliance*. Enquanto que no 3-D indagou-se sobre os sonhos e desejos que os membros do grupo colaborativo possuíam em torno dos aspectos organizacional e pessoal.

Dessa forma, em termos de consistência da pesquisa, a Figura 7 apresenta as suas adequações teórica, analítica e ontológica, baseado nos estudos de Seelos (2010) e Oliveira (2019).



**Figura 7** - Modelo da pesquisa  
Fonte: Adaptado de Seelos (2010) e Oliveira (2019).

A adequação teórica possibilitou encontrar fundamentos e referenciais que auxiliaram na formulação de um programa de *compliance* no MPC, com base na revisão de literatura. Por outro lado, a adequação ontológica envolveu a ação dos envolvidos na pesquisa, tanto no aspecto da ação do pesquisador, quanto aos membros que participaram do grupo colaborativo e das atividades apreciativas. A estas duas formas de adequação, acrescentou-se a adequação analítica, que combinou a aplicação das perspectivas apreciativas e institucionais associadas a cada um dos objetivos específicos desta pesquisa, cuja consecução ajudou a produzir as múltiplas evidências coletadas ao longo do trabalho.

### 3.3 COLETA DOS DADOS INVESTIGADOS DA PESQUISA

A organização dos procedimentos de coleta da pesquisa variou de acordo com as peculiaridades encontradas durante a sua realização (GIL, 2002). Foi necessário buscar consistência quanto aos seus procedimentos de coleta e análise dos dados, para oferecer clareza aos participantes e leitores desta pesquisa.

Devido à abordagem qualitativa quanto ao problema de pesquisa, não se justificou falar em teste estatístico para análise de significância dos resultados. Nesse sentido, foi realizada a obtenção de dados qualitativos, a partir de múltiplas fontes para que seus frutos pudessem ser validados e passar por triangulação (YIN, 2001).

Nesta pesquisa, trabalhou-se com três perspectivas (institucional, apreciativa e contábil), as quais se alinharam à montagem de esquemas dialógicos de coleta de dados, junto com análise documental, a observação participante e a pesquisa-ação não convencional a partir da IA, em uma reflexão coletiva com o grupo colaborativo. Com o apoio de incentivos ligados à positividade e generatividade, aplicados à formulação de um programa de *compliance* no MPC (COOPERRIDER; SRIVASTVA, 2009).

A primeira fonte de coleta de dados se deu pela análise do relatório anual de atividades 2019 e consulta ao Estatuto do MPC. Os documentos possuem várias informações do MPC, sendo fontes muito úteis para análise de dados. De acordo com Yin (2001, p. 109), os documentos podem ser, por exemplo, cartas, memorandos, agendas, minutas de reuniões, relatórios, documentos administrativos, estudos e avaliações institucionais.

A segunda fonte de evidências de dados se deu pela observação participante do pesquisador, inclusive nas reuniões de que participou e nas prévias da pesquisa. A participação *in loco* no escopo de estudo permitiu ao investigador um olhar clínico apurado sobre as atividades organizacionais do MPC.

A terceira fonte de evidências de dados foi obtida por meio da pesquisa-ação não convencional a partir da IA, posta em prática nas reuniões e oficinas apreciativas, concomitante com grupo colaborativo, as quais contaram com a anuência da direção do MPC. Esse é um processo apropriado na IA, com o objetivo de envolver as pessoas da organização e indicar a melhor razão para o convite de seu ingresso no grupo (COOPERRIDER; WHITNEY; STRAVOS (2009). Como já mencionado anteriormente, permitiu-se que as conversas e diálogos nos encontros, reuniões e oficinas fossem gravadas para transcrição e validação dos dados.

Tudo isto fez parte do planejamento da pesquisa e desenvolveu-se nos encontros de sensibilização e nas três etapas do ciclo apreciativo, mediante o uso de protocolo apreciativo (OLIVEIRA; SENA; MANDÚ, 2018).

### 3.4 PROTOCOLO APRECIATIVO DE ANÁLISE

A análise da pesquisa deu-se através da condução específica de cada “D” selecionado no modelo da pesquisa, pois cada um possui uma lógica própria de intervenção (ver descrição do modelo de 5-D). Assim, foi possível estabelecer estreita associação com os objetivos da pesquisa, considerando que, desse entrelace, extraiu-se as categorias temáticas inerentes à análise de conteúdo, mais adiante.

O foco recaiu sobre os elementos considerados essenciais à criação de unidades de sentido, em cada “D”, de acordo com a discussão e as oportunidades oferecidas aos participantes, mediante estímulos aos concertos coletivos sobre a agenda de transformações contidas na pesquisa.

Para o pesquisador foi importante saber os vínculos entre o *sensemaking* e o domínio de estratégias básicas conduzidas ao longo do trabalho com o apoio dos agentes da mudança institucional no MPC, dos quais surgiram os *designs* conscientes de transformação (KEZAR; ECKEL, 2002).

Assim, através da recomendação de Kezar e Eckel (2002) (a) houve a combinação de múltiplos modelos conceituais para entender os processos de mudança; e (b) identificação de formas de cognição social para apreender os sentidos das mudanças transformacionais baseadas na significância do *sensemaking*.

Ou seja, associando a lógica do *sensemaking* à técnica de análise de conteúdo os dados foram interpretados a partir das diretrizes do Quadro 6. A análise de conteúdo divide-se em pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados e interpretação (BARDIN, 2016). Assim, buscou-se realizar a conjugação do referencial teórico com a proposta metodológica deste estudo do MPC, mediante os conteúdos explorados e analisados, por meio da interpretação de significados e relacionamentos subjacentes às perspectivas institucional e apreciativa. Conforme a evolução da coleta de dados durante a pesquisa, as unidades de significado foram identificadas e agrupadas em códigos, temas e subtemas.

**Quadro 6 - Lógica de intervenção**

<b>PRÉ-ANÁLISE:</b> análise do referencial teórico, história do MPC, estudos anteriores, documentos institucionais e associação das categorias temáticas com os objetivos da pesquisa.	
Objetivos específicos	Categorias temáticas
a) Demarcar que características intrínsecas a um programa de <i>compliance</i> , enquanto instrumento de controle, podem ser consideradas aplicáveis ao MPC, em um contexto de governança.	<b>Características intrínsecas no campo das OSC, considerando os tópicos abordados pela OAB-DF (2018):</b> a) Suporte e comprometimento da alta direção; b) Avaliação de riscos e Diligência Prévia; c) Elaboração do Código de Conduta; d) Elaboração de Políticas Institucionais e controles internos; e) Treinamentos e divulgação do Programa de Integridade; f) Canal de Denúncias; g) Medidas disciplinares em caso de violação do programa de integridade (ou do código de conduta ética); h) Investigações Internas; i) Monitoramento contínuo;
b) Focalizar os fundamentos da legitimidade institucional que podem contribuir para a formulação de um programa de <i>compliance</i> , enquanto instrumento de controle, no caso concreto do MPC.	a) Inovação (TOLBERT; ZUCKER, 1999) b) Empreendedor institucional (DiMAGGIO, 1988) c) Habitualização (TOLBERT; ZUCKER, 1999; ZIMMERMAN; ZEITZ, 2002); d) Influência da legislação sobre <i>compliance</i> (RAFAELLI; GLYNN, 2015).
c) Utilizar os mecanismos participativos, apreciativos e decisórios no processo de formulação de um programa de <i>compliance</i> , enquanto instrumento de controle, aplicada ao caso concreto do MPC;	<b>Lins (2011):</b> a) Mecanismos apreciativos b) Mecanismos participativos c) Mecanismos decisórios
d) Delinear o conjunto de evidências institucionais e apreciativas que representem o processo de formulação de um programa de <i>compliance</i>	Perguntas norteadoras (Bushe, 2007): a) Que novidades e surpresas irão decorrer da discussão acerca da formulação de um programa de <i>compliance</i> no MPC? b) Que arquitetura técnica e social será necessária para que se viabilize um programa de <i>compliance</i> no MPC? c) Ou ainda, como os membros do MPC poderão ser engajados em um futuro programa de <i>compliance</i> ? d) Que estratégias de institucionalização poderão ser requeridas para que se chegue à habitualização e legitimidade de um futuro programa de <i>compliance</i> no MPC?
<b>EXPLORAÇÃO DO MATERIAL:</b> Agrupamento dos sentidos e significados encontrados nas narrativas dos respondentes.	
<b>TRATAMENTO DOS RESULTADOS OBTIDOS E INTERPRETAÇÃO:</b> Análise dos relacionamentos e conjugações dos dados obtidos a partir dos sentidos e significados identificados (Teoria Institucional, IA e estudos sobre <i>compliance</i> ).	

Fonte: elaboração própria (2020)

Esse foi o protocolo de análise utilizado na pesquisa, o qual proporcionou o aproveitamento das estratégias voltadas para a formulação de um programa de *compliance*, enquanto instrumento de controle interno no MPC. A partir dessa estrutura, foi possível identificar relações entre as forças positivas visíveis e aquelas presentes no pensamento das pessoas, de quem surgiram ideias e imaginações, com base na atividade dialógica, positiva e generativa a partir da IA. A construção e condução dessa etapa emergiram da interação e do *design* consciente das pessoas (PETERS, 2019).

Em suma, os dados coletados serviram como referência para análise das categorias temáticas, utilizadas de acordo com a exploração do material exposto à interpretação dos resultados (BARDIN, 2016). Convém dizer que, por força dos conceitos teóricos da IA, essa articulação empírica envolveu todos os participantes da pesquisa, alertando-se que estes são protagonistas da coleta, análise e interpretação dos dados, posto que eles são cocriadores do conhecimento produzido (OLIVEIRA et al., 2012; COOPERRIDER; SRIVASTVA, 1987).

Não menos importante, indica-se que a interpretação dos argumentos e das evidências foi feita à luz do processo de institucionalização de Tolbert e Zucker (1999) e da IA, principalmente relacionada com a fase de habitualização. Buscou-se compreender como eles estavam inseridos na formulação de um programa de *compliance*, no que concerne à nova configuração institucional, muito influenciada pela legislação e demandas da sociedade (OAB-DF, 2018; CASTRO, 2016).

Essa análise se deu concomitantemente pela triangulação, que funcionou como um redutor de preconceito e validade, além de poder “assegurar uma compreensão em profundidade do fenômeno em questão” (DENZIN; LINCOLN, 2006, p. 19). Lidou-se com a simultaneidade de múltiplas realidades coletadas e observadas no MPC. Assim, o exame dos dados se deu pela triangulação metodológica por permitir o relacionamento entre vários métodos de coleta de dados, posteriormente relacionados com a teoria (ZAPPELLINI; FEUERSCHÜTTE, 2015).



## 4. ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção apresenta seis subseções com os achados da pesquisa. A primeira subseção apresenta os achados da sensibilização e criação de significado acerca do tema da pesquisa. A partir da segunda subseção dá-se início ao ciclo apreciativo com os achados referentes à fase 1-D. Em seguida apresentam-se as análises dos dados das fases 2-D e 3-D. Na quinta subseção apresenta-se o esboço das fases 4-D e 5-D da IA realizada na pesquisa. Por fim, a sexta seção apresenta as evidências apreciativas e institucionais para a formulação de um programa de *compliance* no MPC.

### 4.1 SENSIBILIZAÇÃO E CRIAÇÃO DE SIGNIFICADO ACERCA DO TEMA DA PESQUISA

A formalização e andamento da pesquisa deram-se durante nos anos de 2018 e 2019, quando se buscava uma organização do terceiro setor que estivesse passando por mudanças institucionais e gerenciais, além de possibilitar a realização da pesquisa. Para isso, foi necessário analisar diversas pesquisas anteriores, reportagens e matérias sobre organizações do terceiro setor.

Nessas análises, chamou à atenção a quantidade de pesquisas realizadas tendo como objeto de estudo o MPC. O principal foco dessas pesquisas relacionava-se com a temática do planejamento estratégico e da IA (ARAÚJO, 2010; OLIVEIRA, 2012; SOBRAL, 2013).

O MPC é uma organização sem fins lucrativos, ligada à Arquidiocese de Olinda e Recife criada em 1993, atuando no tocante à promoção de educação complementar que beneficia crianças e adolescentes carentes das comunidades da RMR (MPC, 2018). Durante essa trajetória de 26 anos, o MPC já beneficiou mais de 32.000 beneficiários por meio do desenvolvimento social, educacional e familiar, acompanhados por suas unidades de atendimento nas cidades do Recife e Jaboatão dos Guararapes (MPC, 2019).

O MPC oferece atividades voltadas às áreas esportiva, musical, instrumental, dança, artes e artesanato, evangelização e formação profissional. Só no ano de 2018, o MPC atendeu a 2.618 beneficiários, número alcançado graças a uma gestão consolidada que agrega em torno de 100 colaboradores e 33 voluntários desempenhando funções e atividades socioeducacionais (MPC, 2019).

É de conhecimento que a gestão de controles internos de organizações do terceiro setor ainda é um desafio a ser estabelecido (RIBEIRO et al., 2015). Sabendo-se disso e

contrapondo com a perspectiva positiva envolta ao modelo de governança estabelecido pelo MPC, os esforços para a realização desta pesquisa se voltaram ao contexto dessa organização, pois além do ambiente organizacional mostrar-se favorável em termos de gestão de planejamento e governança, também não haviam ainda sido produzidos estudos no MPC sobre controles internos.

Neste sentido, foi feito o contato inicial com a direção da organização para que pudesse ser avaliada a possibilidade de realização desta pesquisa. Nesse encontro inicial, realizado na sala da diretoria de planejamento no final do ano de 2018, participaram: vice-presidente; diretor de planejamento; diretor-administrativo; secretário-executivo; coordenadora de projetos e um membro do conselho consultivo do MPC.

Sabendo-se preliminarmente que a IA seria a abordagem e metodologia para execução da pesquisa e que a temática seria sobre controles internos, o pesquisador apresentou essa especificidade aos colaboradores do MPC para que, entre si, pudessem debater o que poderia ser construído e melhorado na organização. Ou seja, o foco da pesquisa surgiria da interação construcionista conduzida pelos coatores da organização a partir da temática central “controles internos”, estruturada a partir dos fundamentos dialógicos e generativos da IA que se inicia pela busca do núcleo positivo da organização (COOPERRIDER; WHITNEY, 1998; OLIVEIRA; SENA; MANDÚ, 2018; SOUZA, 2018).

Em um primeiro momento, de maneira unânime, surgiu o desejo por parte da alta cúpula do MPC de que fosse dado seguimento à reestruturação do organograma da organização para que fosse criado um setor de conformidade. De acordo com o diretor de planejamento, a organização “gostaria de melhorar seus controles internos ao criar um setor de conformidade”. O secretário-executivo também mencionou a importância desse quesito para que a organização ampliasse sua responsabilidade social. Após finalizar sua argumentação, o secretário-executivo aproveitou o momento para apresentar a proposta de mudança no organograma da entidade.

Identificou-se nessa proposta que o setor de conformidade estaria estruturado como setor em nível operacional. Assim, debateu-se a importância de integrar esse novo componente ao planejamento estratégico 2019-2023 da organização, em fase da revisão, pois haveria rebatimentos importantes nos aspectos contábeis e administrativos do MPC.

Para isso, o diretor-administrativo avaliou a necessidade de convidar um profissional externo à organização, com vasta experiência em *compliance* para auxiliar nesse processo. A

partir das colocações mencionadas pela alta administração, o pesquisador sugeriu aos membros do MPC que avaliassem a possibilidade de estruturar primeiramente um programa de *compliance*, com o intuito de sensibilizar todos os colaboradores da organização sobre a ideia.

Considerou-se que a implantação de um setor de controles internos de conformidade poderia ser muito complexa ao MPC, pela hipótese de que nem todos os colaboradores da organização poderiam ter conhecimento suficiente sobre o funcionamento de controles internos, o que poderia criar resistências a essa inovação institucional (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Além disso, também se levou em consideração que controles internos podem sofrer dissociação de práticas existentes, as quais talvez sejam boicotadas durante a sua institucionalização, constituindo um processo denominado como *decoupling* (DAMBRIM; SPONEM; LAMBERT, 2007). Por isso, observa-se a necessidade da sensibilização sobre a temática para que, em seguida, venha a ser dimensionado um setor de conformidade com maior nível de profundidade e aceitação.

Ou seja, a partir da sensibilização e entendimento dos colaboradores da entidade sobre o processo, essa questão poderia ser defendida por todos, o que facilitaria a habitualização, objetificação e sedimentação futura do setor de conformidade ou até mesmo de uma possível controladoria (TOLBERT; ZUCKER, 1999), garantindo que sua adoção seja ativa, executada e internalizada (*coupling*) (DAMBRIM; SPONEM; LAMBERT, 2007).

Por outro lado, mencionou-se aos colaboradores do MPC que um setor de conformidade, de controles internos ou até mesmo de controladoria faria mais sentido estar presente em nível estratégico (OAB-DF, 2018) como preconizado pela literatura, funcionando como órgão de *staff* ou de linha (SOUZA, 2018).

A alta direção entendeu ser válida a ideia e concordou que era uma proposta positiva. Nessas discussões, a conclusão identificada pela observação do pesquisador é de que a alta administração do MPC apoiaria a pré-institucionalização de controles internos e *compliance*.

Após essa formalização inicial da pesquisa, a alta administração solicitou a continuidade da proposta, propondo pontos de melhoria e amadurecimento para os momentos seguintes de sensibilização.

Vários encontros aconteceram ao longo do ano, mas no dia 12 de novembro de 2019, às 11 horas da manhã, efetivamente aconteceu o primeiro encontro de sensibilização na sala do auditório do MPC. A duração desse encontro foi de uma hora e teve por objetivo a apresentação do avanço da proposta da pesquisa e todo o embasamento teórico-empírico que nela seria discutido. Dentre os colaboradores do MPC, participaram o diretor de planejamento, um membro do conselho consultivo e também um membro externo ligado ao PPGC/UFRPE. O diretor de planejamento aprovou o objetivo pesquisa e marcou um segundo encontro de sensibilização para que fosse feita a apresentação do roteiro da pesquisa, cronograma e possíveis contribuições ao MPC.

O segundo encontro de sensibilização foi realizado no dia 14 de novembro de 2019, às 11h30 da manhã e se prolongou até às 12h30. Esse encontro foi realizado na sala da diretoria de planejamento do MPC, sendo feita a apresentação do conteúdo do estudo ao diretor de planejamento, à coordenadora de projetos e também ao membro externo ligado ao PPGC/UFRPE. O diretor de planejamento considerou oportuno discutir as questões relacionadas ao modelo de governança do MPC, principalmente no que se refere aos relacionamentos existentes entre os setores e unidades que são geograficamente distribuídas nos Coelhos, Recife Antigo e Piedade. Reafirmou ainda a discussão da estruturação de um programa de *compliance* para estimular esse debate e até mesmo a sua inclusão no organograma da entidade.

A coordenadora de projetos concordou, afirmando que "os setores trabalham de maneira integrada com o olhar voltado para a comunidade" e que a organização busca intensamente identificar oportunidades que possibilitem a sua atuação. Indagou-se sobre os papéis e relacionamentos dos setores e se isso está documentado pela organização. Os presentes mencionaram que não existe ainda no MPC um documento regimentar atualizado sobre essas questões.

A partir das narrativas e das argumentações dos colaboradores, considerou-se a hipótese de se formular instrumentos capazes de ampliar essa comunicação, através, por exemplo, de um código de conduta, em que sejam descritos objetivos sociais e administrativos, além de canais de denúncia, que são espaços interativos capazes de contribuir para melhorar, por exemplo, a eficácia e a conformidade dos atos e condutas administrativas e recursos que são captados e revertidos em ações sociais (OAB-DF, 2018).

Para discutir essas questões aplicadas a um programa de *compliance*, torna-se necessário alinhá-lo a uma arquitetura positiva. É possível trabalhar positivamente e coletivamente elementos relacionados ao planejamento, processos internos e fatores externos (COOPERRIDER; WHITNEY; STAVROS, 2008). Deste modo, a formulação positiva de um programa de *compliance* estaria relacionada a todos ou alguns seguintes elementos apresentados no Quadro 7.

**Quadro 7** - Diretrizes para arquitetura social de um programa de *compliance*

<b>Elementos de planejamento</b>	<b>Relações-chave: Internas</b>	<b>Relações-chave: Externas</b>
I) Melhores práticas das pessoas; II) Comunicações; III) Cultura; IV) Relações com o cliente; V) Liderança; VI) Relacionamentos; VII) Valores compartilhados; VIII) Responsabilidade social; IX) Estrutura	I) Funcionários; II) Membros; III) Direção/dirigentes; IV) Interessados;	I) Comunidade; II) Competição; III) Mídia; IV) Fontes de referência; V) Fornecedores;

Fonte: Cooperrider, Whitney; Stavros (2008)

Com base no Quadro 7, o diretor de planejamento do MPC e a coordenadora de projetos elencaram ser relevante discutir com o grupo colaborativo nas oficinas apreciativas os pontos referentes aos seguintes elementos de planejamento: a) melhores práticas das pessoas; b) comunicações; c) cultura; d) relações com os beneficiários; e) liderança; f) relacionamentos intra e interorganizacionais; g) valores compartilhados; h) responsabilidade social; i) estrutura.

Na opinião do diretor de planejamento, o MPC já possui uma cultura institucional e um modelo de trabalho definido com base nessas diretrizes, o que corrobora favoravelmente a discussão desses elementos a serem integrados a um programa de *compliance*.

O diretor de planejamento do MPC, então, designou o já mencionado grupo colaborativo para participação na pesquisa. Segundo o mesmo, a composição dos membros do grupo colaborativo contempla “pessoas-chave para a estruturação de uma equipe envolvida com processos de *compliance*, mas também por fazerem parte da equipe de modelagem do

planejamento estratégico”. Neste sentido, entendeu-se ser necessário ouvir alguns desses membros ainda em encontros de sensibilização.

O terceiro encontro de sensibilização ocorreu no dia 19 de novembro, às 11 horas da manhã, realizado no auditório do MPC. Com a duração de uma hora, o encontro contou com a participação das três gestoras das unidades organizacionais do MPC, a coordenadora de projetos, um membro do conselho consultivo, uma representante da gerência financeira e o membro externo ligado ao PPGC/UFRPE.

Durante a explanação da proposta da pesquisa, muitas dúvidas e indagações surgiram, tendo em vista que a maioria dos participantes afirmou desconhecer a temática do *compliance* e seus desdobramentos, enquanto controle interno. Desse modo, concedeu-se a palavra para que fossem debatidas as percepções do grupo com relação ao tema e de sua aplicação na organização.

O membro do conselho consultivo afirmou que o MPC vem trabalhando o planejamento estratégico e seus planos de ações, mas que ainda há uma lacuna em relação à conexão com o controle: “a organização sempre busca atender a legislação, ao Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), mas estabelecer um programa de *compliance* integrado ao planejamento ainda é um desafio para nós”. A participante ainda mencionou que o debate sobre *compliance* vem ganhando espaço no terceiro setor.

O apontamento feito por ela é válido, pois se observa haver crescente preocupação por parte dos gestores em controlar bem os recursos que são captados das mais diversas fontes, isto porque é cada vez mais importante demonstrar a finalidade social do que vem sendo realizado por uma entidade sem fins lucrativos (MADSEN; HASLE, 2017).

Durante a reunião, os participantes informaram que uma das preocupações atuais é a melhoria da comunicação com os doadores e parceiros, tendo em vista que 84,50% da receita do MPC são oriundas de doações angariadas de campanhas, e advém de pessoas físicas (MPC, 2019). Complementaram que a organização vem se esforçando para estabelecer uma boa relação com os doadores por meio da divulgação de relatórios institucionais e financeiros.

Esses aspectos mencionados pelas participantes levam a crer que uma boa comunicação por parte do MPC contribuiria de maneira significativa para um processo de pré-institucionalização de um programa de *compliance* (TOLBERT; ZUCKER, 1999), em que se observam a presença de elementos gerenciais, tais como a prestação de contas e o ato do *accountability*. Inclusive, a gestora da unidade de Piedade do MPC chegou a afirmar afirmou

que no mesmo dia do encontro de sensibilização tinha uma prestação de contas para apresentar junto a um parceiro.

A cultura de *accountability* tende a se fortalecer, tendo em vista os inúmeros reconhecimentos sociais que o MPC vem recebendo de grandes corporações, organizações e da própria sociedade (MPC, 2019), abrangendo o papel social do MPC e garantindo simbolicamente a legitimidade institucional, pois são atos oriundos de diversos *stakeholders* no seu contexto de atuação (RAFAELLI; GLYNN, 2015).

Considera-se que estão sendo criadas condições objetivas para a institucionalização de um programa de *compliance*. A conselheira do MPC avaliou que “tornar isso institucionalizado, de forma voluntária, produzirá uma adequação da organização às normas contábeis e também do terceiro setor”. No futuro, requerimentos ou até mesmo solicitações por órgãos e parceiros já estariam respaldadas por procedimentos reconhecidos como legítimos por meio do *compliance*.

A coordenadora de projetos afirmou que a organização já está em conformidade com algumas legislações, uma delas a lei nº 9.608/1998, sobre o trabalho voluntário (BRASIL, 1998). O MPC já faz parte da Rede Pernambuco Voluntário, criada em 2010, de cujo conselho gestor a entidade desde então participa. Os participantes complementaram dizendo que o MPC também está acordo com os parâmetros da educação complementar, a qual é a principal finalidade da organização, que aplica cerca de 85,97% dos recursos obtidos com despesas diretas com seus beneficiários (MPC, 2019).

Diante da discussão proposta, indagou-se, em seguida, sobre o nível de conhecimento dos participantes sobre o *compliance* e que outros procedimentos presentes no MPC, além dos mencionados anteriormente, poderiam ser associados ao *compliance*.

A coordenadora de projetos afirmou que "cada unidade do MPC possui parceiros e que cada uma delas está em conformidade com os acordos mantidos com eles". Embora não tenha mencionado qual mecanismo a entidade se utiliza para garantir a conformidade, considera-se, nesta fala, que já existe uma predisposição gerencial voltada para a garantia do *compliance*. Inclusive, foi a única deste grupo que informou ter certo conhecimento sobre *compliance*.

Assim, a maioria dos presentes a esse encontro afirmou desconhecer as funcionalidades de um programa de *compliance*. Percebe-se que os colaboradores praticam

procedimentos mínimos de *compliance* intuitivamente, ou seja, existem procedimentos básicos de controle.

A questão intuitiva da utilização de controles internos é tratada por Schneider e Souza (2017), ao falarem dos controles internos relacionados ao uso da tecnologia da informação, em que alguns processos similares são repetíveis e intuitivos e não derivam de um treinamento ou comunicação formal. Ou seja, existem procedimentos mínimos de *compliance* no MPC, mas ainda não formalizados como tal.

Nessa intermediação com os participantes, todos concordaram com a relevância da discussão e sua ampliação aos demais setores, incluindo o nível mais estratégico, com o apoio da alta administração, pois quando há suporte e garantias para institucionalizar a ideia do *compliance* e suas especificidades no médio e longo prazo, aumentam as chances de isso vir a acontecer e se tornar um padrão (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

A discussão levantada pelo grupo corrobora com o modelo de institucionalização observado por Tolbert e Zucker (1999), uma vez que o *compliance* poderá se institucionalizar nesse contexto, contando com a defesa do grupo de interesse, em maior grau, através da governança e da alta administração, além da disseminação dos possíveis impactos positivos.

O membro do conselho consultivo do MPC complementou sugerindo que a institucionalização do *compliance* poderá suscitar uma mensagem feita pela presidência da organização abordando “o roteiro de processos, visão estratégica, a transparência e a confiança, as quais vão repercutir positivamente nos valores organizacionais tanto interna como externamente”. As gestoras das unidades organizacionais e a coordenadora de projetos concordaram e frisaram que “a sociedade espera que todas as organizações adotem mecanismos de controle de conformidade, os quais alguns provavelmente já são utilizados pelo MPC”.

Diante disso, a reflexão acerca desse encontro de sensibilização por meio das evidências encontradas nas narrativas, observação e teoria, é de que, no contexto do MPC, estão latentes as forças positivas favoráveis ao *compliance*, com o apoio da governança em nível estratégico e das equipes de gestão, possibilitando a arquitetura institucional para a criação de um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018).

No dia seguinte, em 20 de novembro de 2019, às 16h30 foi feito o quarto encontro de sensibilização com a gestora financeira e com o contabilista para avaliação de suas percepções sobre *compliance*. A conversa com ambos foi gravada e transcrita com a permissão de cada



um. Por questões de agenda, o secretário-executivo e o coordenador de RH não puderam estar presentes nesse encontro. Assim, a reunião por ora mencionada aconteceu na sala da coordenação financeira do MPC, na sede dos Coelhoos. Os membros mostraram-se receptivos com a presença do pesquisador e durante aproximadamente 30 minutos puderam elucidar muitos processos realizados pelos setores de finanças e contabilidade do MPC.

Na análise das narrativas dos dois participantes, entendeu-se que eles possuíam maior familiaridade e conhecimento sobre o *compliance* quando comparado com o primeiro grupo de sensibilização. A gestora financeira iniciou comentando que há na organização processos de conformidade todos os anos mediante contratação de uma auditoria externa: “não temos uma auditoria interna para avaliação dos riscos da organização, porém, contratamos todos os anos uma auditoria externa para avaliar a conformidade das nossas ações”. O Balanço Anual do MPC, por exemplo, é submetido a este tipo de avaliação até sua aprovação pelas instâncias de governança da entidade.

Eles descreveram que todas as áreas trabalham de maneira integrada com o financeiro. Como exemplo, a gestora financeira mencionou que o processo de pagamento na organização que só é realizado com a aprovação da diretoria: “os setores devem apresentar nota fiscal e recibo do serviço para que possamos enviar à diretoria aprovar ou não o pagamento. Isso é feito mensalmente”.

Com base nas narrativas, observou-se alguns processos de *compliance* como práticas comuns no ambiente de controle, nos quais os setores contábil e financeiro participam ativamente. Um desses processos está relacionado à avaliação de risco através da verificação da conformidade das ações com regulamentos contábeis e próprios do terceiro setor, efetivado com o apoio de uma auditoria independente (OAB-DF, 2018).

Também se apreendeu o cuidado dos colaboradores e de como trabalham com zelo e atenção perante os documentos e assinaturas para controle interno de solicitações de pagamento. Além disso, existe o suporte da alta administração para validar e aprovar tais solicitações, sendo este também um processo de *compliance* (OAB-DF, 2018).

Na conversação com a gestora financeira, anotou-se que essas ações realizadas são consideradas essenciais e importantes para a organização, pois “cada projeto possui suas especificidades e os recursos devem ser bem geridos. A direção está sempre atenta a esses detalhes, inclusive um dos diretores é advogado e muitos processos passam pela análise dele”.

Essa descrição denota a profissionalização da coordenadora de projetos, ao falar sobre o estabelecimento da conformidade com cada parceiro.

Ou seja, supõe-se que cada parceiro apoiador dos projetos realizados pelo MPC pode requerer e receber informações financeiras referentes às ações e atividades realizadas na comunidade, de modo que há um banco de dados com registros disponíveis sempre que for necessária a consulta dos interessados.

Acrescentou ainda que uma das preocupações é a observação contínua da legislação que garante a isenção fiscal da organização sobre alguns impostos: “o contabilista está constantemente observando essas questões e sempre que há uma não conformidade ele comunica aos setores e projetos”. Isso sugere que há um ambiente confiável e conhecimento compartilhado acerca das atividades que são realizadas.

Diante disso, considera-se que essas práticas estão condizentes com características intrínsecas ao que é considerado como *compliance* em organizações do terceiro setor (OAB-DF, 2018). Aponta-se também que existem evidências de mecanismos participativos e comunicativos, além de decisórios, pois os colaboradores realizam processos a partir da integração e participação dialógica socializadas com apoio de instrumentos de controle gerencial (LINS, 2011).

A gestora financeira lembrou que ainda não há atualizado na organização um documento descritivo e normativo dos deveres e responsabilidades: “cada área é que fica responsável para apresentar ao colaborador a quem ele deve se reportar, quais as suas responsabilidades, deveres e recursos disponibilizados pela organização para realização das tarefas”.

As falas do contabilista e da gestora financeira se aproximam das declarações mencionadas pelos membros do MPC ainda nos primeiros encontros de sensibilização, as quais poderiam ser compiladas em um código de conduta hoje, inexistente no MPC.

Diante da discussão realizada com os dois participantes, percebeu-se que o contexto de *compliance* é coerente com o conceito de *loose coupling*, ou seja, falta ainda maior apropriação por parte de todos da organização sobre o assunto para que este venha a ser evidenciado e institucionalizado, pois algumas práticas ainda estão em modelo cerimonial (MEYER; ROWAN, 1977; KOSTOVA; ROTH, 2002).

Após os encontros de sensibilização, o diretor de planejamento mostrou-se engajado com o desenvolvimento da pesquisa e estabeleceu a agenda de reuniões com o grupo colaborativo para realização das oficinas apreciativas fundamentas pelo modelo dos 5-D da IA. Todo esse processo de sensibilização do grupo colaborativo está condizente com o que prega a literatura sobre os processos participativos e criação de sentido de significados compartilhados (AVITAL, 2005; POPA, 2016).

O subtópico a seguir apresenta as análises feitas sobre a definição do tópico afirmativo, compondo a estrutura do 1-D *Definition/Definição* (COOPERRIDER; WHITNEY, 1998).

#### 4.2 DEFINIÇÃO DO TÓPICO AFIRMATIVO (1-D *DEFINITION/DEFINIÇÃO*)

A definição do tópico afirmativo de acordo com a IA deve partir da ação dialógica e positiva entre os colaboradores e o mediador da pesquisa (COOPERRIDER; WHITNEY, 1998). O tópico afirmativo é a questão central de análise que se deseja trabalhar, buscando identificar os elementos de transformação que levam à mudança institucional (OLIVEIRA; SENA; MANDÚ, 2018).

Convém dizer que, ainda no momento de sensibilização, os colaboradores solicitaram via *e-mail* o roteiro com as frases afirmativas (Apêndice B), para que eles pudessem analisar e trazer respostas no encontro representativo do ciclo 1-D *Definition/Definição*. Assim foi feito e no dia da realização da etapa 1-D por meio de uma oficina apreciativa foi feita a discussão, escolha e validação do tópico afirmativo de maneira coletiva. Essa oficina aconteceu no dia 3 de dezembro, às 11h30, no auditório do MPC e contou com a presença de todos os membros convidados do grupo colaborativo. As narrativas afirmativas para composição do tópico afirmativo apresentadas aos participantes estão descritas no Quadro 8.

**Quadro 8** - Frases afirmativas para composição do tópico afirmativo

<b>Narrativa 1</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> no MPC permitirá consolidar a cultura de conformidade e liderança através da adoção/valorização de melhores práticas de controle interno.
<b>Narrativa 2</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> contribuirá de maneira positiva para o controle interno do MPC, dando sustentação à estrutura de governança existente e aos valores compartilhados entre os setores organizacionais da instituição.
<b>Narrativa 3</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> no MPC possibilitará ampliar a comunicação, enfatizar a responsabilidade institucional e fortalecer os relacionamentos com as partes interessadas e os beneficiários da instituição.

Fonte: Elaboração própria (2020)

Após todos receberem e analisarem as narrativas apresentadas no Quadro 8, os participantes opinaram e fizeram suas escolhas. As argumentações dos colaboradores sobre a escolha da narrativa afirmativa estão presentes no Quadro 9.

**Quadro 9 - Argumentações para a escolha da narrativa afirmativa**

**Participante 1:** “Salientando que, fiquei em dúvida em relação às definições b e c, porque ambas são de extrema importância para Instituição. Reforço que devemos olhar de forma apreciativa para sanar o nosso problema de comunicação. Talvez gerando um complemento no plano de ação. Mas sabendo que a definição 2, tem em sua essência, aspectos fundamentais de controle, preocupação com a sustentabilidade da instituição, construção orçamentária das atividades previstas ao longo do ano, compras de equipamentos e materiais didáticos/consumo, alimentação entre outras rubricas pertinentes e necessárias para realização das ações. Assegurando assim, boa governança entre os setores, unidades e a diretoria, bem como apoiadores e parceiros. **Minha escolha é a narrativa 2**”.

**Participante 2:** “Compreendo que o Movimento Pró-Criança entrando em sistema de *compliance*, se tornaria estratégico por si só. Resultaria em transparência e em um elevado grau de maturidade de gestão. Neste sistema, a definir-se ainda, mostraríamos que nós gestores e toda a equipe dominaríamos os processos e procedimentos, implementados e executados com efetiva conformidade política, social, trabalhista e comportamental. **Estou de acordo com a narrativa 3**”.

**Participante 3:** “Quando a instituição tem definida a forma e os procedimentos, através de um manual ela se torna um facilitador ao controle interno, onde todos conseguem trabalhar com conformidade. Conhecer bem a legislação para aplicar o programa *compliance*. **Escolho a narrativa 2**”.

Participante 4: “Acreditando que a comunicação é uma importante ferramenta para facilitar o trabalho de forma sistemática e no fortalecimento das relações, **escolho a narrativa 3**. Quanto a responsabilidade institucional, esta deve ser o alicerce para a realização de um trabalho com compromisso e credibilidade com todos os atores envolvidos no processo, colaboradores, beneficiários e sociedade civil (doadores)”.

**Participante 5:** “**A narrativa 3** tem todos os guias relevantes para um excelente programa de *compliance* no MPC. Comunicação, responsabilidade e fortalecimento dos relacionamentos”.

**Participante 6:** “As três narrativas se inter-relacionam, pois devem ser trabalhadas em conjunto; procedimentos adotados de acordo com a legislação vigente; controle dos processos que decorrem dos procedimentos adotados; análise de aplicabilidade/execução dos processos. **Seleciono as três narrativas**”.

Outros três participantes consideraram importante a **inclusão das três narrativas** para a discussão devido ao forte compromisso atual que a nossa organização deve ter, o qual perpassa essas três definições.

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 1-D (2020).

A partir das respostas apresentadas no Quadro 9, houve um intenso debate sobre as referidas narrativas, sendo que alguns membros que haviam escolhido apenas uma narrativa viram com bons olhos as outras. Um dos participantes concordou que todas as narrativas

poderiam ser integradas e debatidas para a formulação de um programa de *compliance* no MPC.

Acredito que o programa de *compliance* deve ser estruturado através de uma assessoria ou uma unidade operacional dentro da instituição porque é muito abrangente. Considero que as três narrativas deveriam ser discutidas em conjunto com uma pessoa com conhecimento específico de controle, a qual deveria conduzir isso com o apoio dos setores da organização.

Outros dois membros também concordaram com essa argumentação para que as três narrativas fossem compiladas ou trabalhadas em conjunto. Um deles mencionou que “o responsável pelo *compliance* poderia garantir o conhecimento sobre controle, mas nós que já estamos há mais tempo na organização podemos oferecer o suporte”. Essa fala demonstra que os colaboradores estão receptivos com a possível chegada de um novo membro que facilitará o programa de *compliance* no MPC, demonstrando mais uma vez que a organização agrega mecanismos positivos de gestão (LINS, 2011).

Os colaboradores também afirmaram que o programa de *compliance* tem que ser efetivado com base no que já vem sendo realizado pelo MPC, ou seja, integrado à sua cultura, corroborando com o próprio Estatuto do MPC (2011), no qual é possível ver que alguns membros da organização possuem o dever de acompanhar os controles organizacionais, função desempenhada pelo diretor de planejamento. Além disso, o mesmo documento aponta que o conselho consultivo é que fica responsável pelo assessoramento de novas propostas para melhoria do desempenho da organização. Inclusive o membro do conselho consultivo que facilitou a discussão da pesquisa no ambiente organizacional do MPC exerce esse papel sempre que possível.

Um dos integrantes do grupo colaborativo afirmou que em “um produto regimentar poderia auxiliar essa direção, em no máximo três a quatro páginas, pois já existe certo *compliance*, mas não há essa comunicação interna e externa sobre o assunto”.

Uma das gestoras de unidade do MPC comentou acerca do programa de *compliance* e enfatizou a

importância sobre o programa de *compliance*, que deve ser considerada por todos e não só pela liderança. Precisamos fazer uma portaria ou regimento interno, precisamos que essa norma seja frequente, evidenciando os deveres de cada funcionário.

As narrativas novamente alinharam-se em torno da estruturação de um código de conduta como norte de procedimentos regimentares direcionados ao programa de *compliance* (OAB-DF, 2018).

Um integrante do grupo indicou que esse processo surgindo de um programa de *compliance* funcionaria como *benchmarking* para outras organizações do terceiro setor, possibilitando a melhoria da imagem do MPC e de como a comunidade enxerga essa iniciativa institucional: “no momento em que dissermos que estamos adotando, isso vai ser bem visto pelos parceiros e a nossa expectativa é que isso aconteça”.

Outro membro do grupo colaborativo concordou e mencionou que “isso vai fortalecer mais ainda a nossa organização, através desse sistema de controle”. Depois disso, o mesmo levantou a seguinte pergunta: “qual patrocinador ou parceiro não vai gostar?”. E concluiu respondendo que isso já vem acontecendo, ao falar que a parceira empresa espanhola MAFRE teve acesso recentemente ao relatório de atividades do MPC e ficou muito satisfeita com os resultados divulgados pela organização.

No final da oficina do 1-D, todos concordaram em trabalhar as três narrativas afirmativas estruturadas em conjunto como o tópico afirmativo, considerado como o marco cognitivo da pesquisa. Na seção seguinte são apresentados os achados da oficina da fase 2-D *Discovery/Descoberta*.

#### 4.3 FASE 2-D *DISCOVERY/DESCOBERTA*

Nessa fase denominada 2-D *Discovery/Descoberta*, são observadas as histórias positivas identificadas pelo grupo colaborativo, tendo como pano de fundo os aspectos pessoais e profissionais, ou seja, as descobertas vividas por um grupo ou indivíduos em uma organização (COOPERRIDER; WHITNEY, 1999). Como o próprio nome já sugere, a fase da descoberta na IA promove um trabalho imaginativo e intelectual das pessoas cujas memórias surgem de maneira espontânea ao lembrarem momentos exitosos e positivos vivenciados em suas vidas e trajetória institucional.

Assim como na fase anterior, os membros do grupo colaborativo solicitaram o roteiro de perguntas apreciativas da fase 2-D via *e-mail* antes da realização da oficina (Apêndice C). Desse modo, houve um momento prévio dos participantes para que, na oficina colaborativa da fase 2-D fosse feita a construção coletiva das descobertas positivas, seguidas pela validação dos registros cognitivos e reflexivos de cada um.

A oficina 2-D aconteceu no dia 10 de dezembro, às 11h. Algumas das perguntas definidas nessa fase retomaram alguns aspectos tratados na sensibilização da pesquisa. A

primeira pergunta buscou identificar se o participante já possuía conhecimento de um programa de *compliance* antes da apresentação e sensibilização da pesquisa.

A grande maioria do grupo colaborativo afirmou que não possuía conhecimento prévio sobre um programa de *compliance*, mas que acreditava que houvesse pontos positivos a serem considerados. O grupo colaborativo delimitou alguns aspectos positivos que estariam envolvidos no estabelecimento de um programa de *compliance* e nessa “chuva de ideias” surgiram as seguintes narrativas apresentadas no Quadro 10.

**Quadro 10** - Primeira pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo

1) Você já conhecia a estrutura de um programa de *compliance* antes da apresentação do conteúdo desta dissertação? Em caso positivo indique as referências que você teve sobre esse conhecimento. Em caso negativo, explique o que há de positivo sobre o assunto.

A maioria do grupo colaborativo afirmou desconhecer sobre um programa de *compliance*, assim o grupo colaborativo afirmou que o assunto é positivo em relação à:

- Aderência à cultura da organização;
- Respeito aos controles;
- Observação de leis e regulamentos;
- Transparência;
- Confiança;
- Certificação da qualidade;
- Integração entre os setores.

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 2-D (2020).

Faz sentido essas narrativas apresentadas no Quadro 10, ao se observar o aspecto positivo da implantação de um programa de *compliance* em uma organização do terceiro setor, segundo a OAB-DF,

[...] a implantação de um programa de integridade dentro de uma organização do Terceiro Setor é garantir que, independentemente de quem venha a geri-la, ela terá uma estrutura capaz de garantir a integridade de suas ações ou, ao menos, sinalizar rapidamente que algo está sendo feito de maneira errada, permitindo que o problema ou inconformidade seja sanado de forma célere, para que a imagem da entidade não seja colocada em risco, [...] (OAB-DF, 2018, p. 25).

Tais definições trazidas ao grupo colaborativo pelo pesquisador com base na literatura reforça a contribuição direta que um programa de *compliance* atrelado à governança fornece à organização, pois os colaboradores passam a ser preparados para gerir a conformidade de forma coletiva entre os setores através de declarações e comunicação interna.

A segunda pergunta buscou saber quais são os elementos positivos existentes no contexto do MPC que possibilitam a formulação apreciativa de um programa de *compliance*. As respostas do grupo colaborativo estão apresentadas no Quadro 11.

**Quadro 11** - Segunda pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo

2) Na sua opinião, quais são os elementos positivos existentes no contexto do MPC que possibilitam a formulação apreciativa de um programa de <i>compliance</i> ?
---

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Corpo técnico de funcionários;</li> <li>○ Política institucional existente;</li> <li>○ Procedimentos e controles financeiros e contábeis (solicitações de pagamento, pedidos de saque, transferência, prestações à contabilidade);</li> <li>○ Publicação do relatório anual de atividades;</li> <li>○ Comunicação interna e externa;</li> <li>○ Atuação presente da organização;</li> <li>○ Gestão participativa.</li> </ul> |
|---|

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 2-D (2020).

Esses conteúdos são mencionados no mais recente Relatório de Atividades do MPC (MPC, 2019) além de corroborar com a literatura sobre o *design* participativo de projetos, o qual pode ser estruturado segundo um programa de *compliance*. No *design* participativo, ocorre o envolvimento direto de pessoas no *codesign* dos sistemas que eles usam, criando um ambiente colaborativo no qual os atores possam celebrar suas diferenças e trabalhar com os outros na construção de uma compreensão compartilhada dos sistemas dos quais surgem problemas e soluções (AVITAL, 2005).

Quando o grupo colaborativo se refere à gestão participativa, comunicação interna e externa, procedimentos e controles financeiros e contábeis, tais elementos relacionam-se com os mecanismos participativos, apreciativos e decisórios descritos por Lins (2011), pois os procedimentos realizados pelos colaboradores são desenvolvidos e cocriados em conjunto, de maneira dialógica e com instrumentos gerenciais de controle. Assim, considera-se factível afirmar que a cultura de conformidade pré-existente na organização pode ser habitualizada, dando margem à estruturação de um programa de *compliance*.

Com relação à terceira pergunta, buscou-se elencar os aspectos que o grupo colaborativo mais valorizava na sua vida e no ambiente de trabalho, os quais contribuem de maneira positiva para o funcionamento do MPC, assim como, para a formulação de um programa de *compliance*. As respostas dos membros resumem-se nas descrições apresentadas no Quadro 12.



**Quadro 12** - Terceira pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo

3) Elenque o que você mais valoriza na sua vida e no ambiente de trabalho que contribuem de maneira positiva no funcionamento do MPC e para a formulação de um programa de <i>compliance</i> .
--

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Valorização e atenção às pessoas e colaboradores;</li> <li>○ Trabalho em equipe;</li> <li>○ Cuidado com os beneficiários e suas famílias;</li> <li>○ Fortalecimento da comunicação;</li> <li>○ Criatividade;</li> <li>○ Processos de integração;</li> <li>○ Fornecimento de condições para uma educação inovadora e de qualidade.</li> </ul> |
|---|

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 2-D (2020).

Por meio dessas narrativas do Quadro 12, pode-se observar elementos culturais voltados à orientação para o bem-estar dos colaboradores, pois conjugam-se a elementos sociais ao ambiente institucional, mas também representam evidências de uma cultura pragmática e normativa, pois buscam garantir a satisfação dos seus beneficiários a partir do cumprimento diário do trabalho em equipe (WRUBEL et al., 2016).

Com relação à quarta pergunta, indagou-se sobre os acontecimentos e histórias exitosas que os colaboradores recordavam enquanto colaborador no MPC. As respostas do grupo colaborativo encontram-se apresentadas no Quadro 13.

**Quadro 13** - Quarta pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo

4) Quais são os acontecimentos e histórias exitosas que você recorda enquanto colaborador no MPC?
---

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Premiações e reconhecimentos;</li> <li>○ Confraternização coletiva e processos de integração;</li> <li>○ Destaque de jovens atletas em competições apoiados pelo MPC;</li> <li>○ Otimização das tarefas;</li> <li>○ Negociação tempestiva com fornecedores;</li> <li>○ Redução de custos;</li> <li>○ Desenvolvimento profissional de crianças beneficiárias</li> </ul> |
|---|

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 2-D (2020).

O grupo colaborativo mencionou que o MPC traz em sua história diversas premiações recebidas, dentre elas o diploma e medalha ao Mérito Batalha dos Guararapes – pelo reconhecimento aos relevantes serviços prestados ao município do Jaboatão dos Guararapes, concedido e publicado em seu Diário Oficial, no dia 07 de Dezembro de 2016, pela portaria n° 90/2016. – GP (DIÁRIO OFICIAL DO JABOATÃO DOS GUARARAPES, 2016). Além dos prêmios e reconhecimentos, o MPC possui mais de 15 parceiros, alguns com mais de 20 anos de ação conjunta, sendo grandes instituições, corporações e universidades públicas, o que já potencializa a organização como uma relevante entidade social (PINTO; MARCIANO; OLIVEIRA, 2014).

Foi dada ênfase, também ao desenvolvimento profissional de crianças que foram beneficiárias e que são atualmente voluntários, educadores e multiplicadores. Outra experiência exitosa do MPC elucidada envolveu a otimização das tarefas de negociação com fornecedores e a redução de custos. Além disso, foi mencionado que o MPC agrega momentos de confraternização coletiva e melhoria nos processos de integração das equipes.

Esse quadro de referência demonstra que o MPC realiza ações positivas no seu ambiente interorganizacional e que são reconhecidas socialmente por diversos *stakeholders* por meio de premiações e outras conquistas. Ou seja, estes processos são considerados legítimos perante a sociedade, parceiros, doadores e outras organizações que, assim, tornam simbolicamente o MPC uma organização ética e transparente (RAFAELLI; GLYNN, 2015).

Este é um aspecto relevante a se considerar pelos gestores do MPC no processo de formulação de um programa de *compliance*, tendo em vista que a legitimidade constitui um componente essencial no processo de introdução de um novo projeto e que expressa uma força positiva para a sua institucionalização (ZIMMERMAN; ZEITZ, 2002).

Na quinta e última pergunta da fase da Descoberta abordou-se uma questão reflexiva que faz um resgate do início da oficina 2-D e que estabelece uma ponte para a fase 3-D do Sonho: Quais seriam os benefícios de um programa de *compliance* para o MPC? As respostas estão descritas no Quadro 14.

**Quadro 14** - Quinta pergunta da etapa 2-D e respostas do grupo colaborativo

5) Quais seriam os benefícios de um programa de *compliance* para o MPC?

- Melhor eficiência;
- Eficácia e transparência;
- Adoção de boas práticas;
- Trabalhar de forma alinhada com toda a instituição;
- Estabelecer procedimentos de forma hierárquica com objetivo organizacional;
- Possibilitar um novo olhar dos colaboradores, com objetivo de adequação as novas demandas postas pelo terceiro setor, atualização de rotinas e procedimentos;
- Otimização da comunicação;
- Fortalecer as relações interpessoais;
- Favorecer nossa credibilidade junto ao público interno;
- Trabalho mais profissional e melhores resultados.

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 2-D (2020).

Com base nas narrativas apresentadas no Quadro 14, é possível associá-las a um contexto de controle interno atrelado à governança no MPC, pois são observadas questões relacionadas ao controle de atividades, transparência, responsabilidade e justiça entre os envolvidos (BOWRIN, 2004). Além disso, o grupo colaborativo mencionou questões que podem ser articuladas sob a perspectiva do COSO (2019), apropriando tais questões em um

ambiente de controle, avaliação de risco, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

Apesar de se ter constatado certo desconhecimento por parte da grande maioria do grupo colaborativo a respeito do tema relacionado a um programa de *compliance*, durante a oficina 2-D registrou-se um grande aprendizado e contribuição dos colaboradores. Foi um momento de entusiasmo, energia e diálogos enérgicos dos colaboradores sobre as novas possibilidades positivas que poderão ser produzidas por essa inovação no MPC. Os membros do grupo colaborativo mostraram-se interessados nessas oficinas e imbuídos de disposição para contribuir nesse processo de mudança.

No subtópico seguinte é apresentada a análise dos dados em relação à fase 3-D *Dream/Sonho*.

#### 4.4 FASE 3-D *DREAM/SONHO*

As análises das fases 1-D e 2-D mostraram que as histórias positivas narradas nessas oficinas parecem ser capazes de gerar possibilidades e caminhos rumo à mudança institucional ou a um projeto de desenvolvimento. Nesse ponto da pesquisa, a evolução denota que é possível buscar caminhos que ultrapassem o limiar da realidade, através de reconhecimentos lúdicos trazidos pelos sonhos das pessoas (LUDEMA. FRY, 2008).

Na fase 3-D são evidenciados sonhos e desejos coletivos de um possível futuro positivo e promissor (COOPERRIDER; WHITNEY, 1998), buscando identificar, sobretudo, os aspectos que podem vir a contribuir para a institucionalização de um programa de *compliance*. Esse foi o espírito e energia que promoveu a oficina apreciativa, realizada na sequência do 2-D, também no dia 10 de dezembro, às 11h30.

Sabendo-se que o grupo colaborativo determinou como o tópico afirmativo a compilação das três narrativas apreciativas, as quais abordam aspectos de melhores práticas das pessoas, comunicações, cultura, relações com os beneficiários, liderança, relacionamentos, valores compartilhados, responsabilidade social e estrutura (COOPERRIDER; WHITNEY; STAVROS, 2009), propôs-se que os colaboradores respondessem as quatro perguntas afirmativas da etapa 3-D com base nessas questões. Dessa forma, foi possível analisar suas percepções e desejos com base nas principais dimensões definidas no tópico afirmativo, considerado como o pontapé inicial da IA (OLIVEIRA; SENA; MANDÚ, 2018). Para dar conteúdo ao 3-D, elaborou-se o roteiro constante no Apêndice D.

A primeira pergunta indagou: imaginando que os seus sonhos e desejos se realizassem hoje, quais seriam? (aspecto pessoal e profissional). Os sonhos pelos participantes da oficina estão apresentados no Quadro 15.

**Quadro 15** - Primeira pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo

1) Imaginando que os seus sonhos e desejos se realizassem hoje, quais seriam? (aspecto pessoal e profissional).
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Atendimento a maioria das crianças em vulnerabilidade social;</li> <li>○ Trabalho de forma interligada e com direcionamento adequado para a realização dos processos;</li> <li>○ Integração entre os colaboradores e setores;</li> <li>○ Implantação de procedimentos de <i>compliance</i> para otimizar uma comunicação mais efetiva;</li> <li>○ Ampliação das atividades desenvolvidas por meio da interiorização no estado;</li> <li>○ Implantação de um sistema integrado no departamento psicossocial.</li> </ul>

**Fonte:** Registros da oficina referente à etapa 3-D (2020).

Os participantes do grupo colaborativo vislumbraram sonhos aderentes a um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018). Com a definição do programa de *compliance*, pode-se inferir que os sonhos mencionados poderão ser alcançados, pois o *compliance* possui duas características que os abarcam: a) orientar a atuação e o comportamento de todos os seus funcionários e dirigentes, tanto no âmbito interno, quanto na relação com as partes interessadas; e b) suscita a integração das áreas por meio da criação de comitês de debate, a exemplo de um comitê de ética, no qual o grupo colaborativo pode ser um vetor que influencie as decisões que levem à composição de uma futura equipe ligada a um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018).

A segunda pergunta avaliou como que os participantes poderiam materializar esses sonhos e desejos em prol do MPC. As suas respostas convergiram para as descrições apresentadas no Quadro 16.

**Quadro 16** - Segunda pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo

2) Se você pudesse materializar esses sonhos e desejos em prol do MPC, como você faria isso?
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Capacitação técnica e organizacional;</li> <li>○ Contratações e demissões estratégicas;</li> <li>○ Estabelecimento de um código de conduta;</li> <li>○ Participação ativa no planejamento, execução, monitoramento e avaliação;</li> <li>○ Sensibilização para mudança institucional;</li> <li>○ Adoção e integração de procedimentos contábeis, balanços, orçamentos e planejamentos financeiros;</li> <li>○ Salvaguarda de documentos em nuvem.</li> </ul>

**Fonte:** Registros da oficina referente à etapa 3-D (2020).

O secretário-executivo lembrou que a organização já vem materializando alguns controles em nuvem para salvaguarda de documentos físicos, atenção dada devido à grande perda de documentos em decorrência de um incêndio ocorrido na sede do MPC, no bairro dos Coelhos em 2014. Grande esforço foi feito para que houvesse a reconstrução da sede, onde as

oficinas dessa pesquisa foram realizadas durante esta pesquisa. Assim, evidencia-se que o MPC não deixou de reconhecer os problemas advindos desse desastre, porém, buscou através de um plano de ação positivo condições para suplantá-los naturalmente (OLIVEIRA; PEREIRA; CALLADO, 2015).

A terceira pergunta buscou avaliar do grupo colaborativo como seus sonhos poderiam contribuir para a institucionalização de um programa de *compliance*. As narrativas do grupo colaborativo encontram-se no Quadro 17.

**Quadro 17** - Terceira pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo

3) Como você acredita que esses sonhos podem contribuir para a institucionalização de um programa de <i>compliance</i> do MPC?
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ A capacitação técnica e organizacional promoverá comunicação clara e objetiva;</li> <li>○ As contratações e demissões estratégicas criariam processos mais profissionais;</li> <li>○ A aderência de um código de conduta permitiria que todos os colaboradores cumprissem e execução as atividades com qualidade;</li> <li>○ O planejamento, execução, monitoramento e avaliação a partir de um programa de <i>compliance</i> criaria um ambiente de controle;</li> <li>○ A sensibilização da equipe seria importante para atendimento às novas orientações;</li> <li>○ A salvaguarda de documentos em nuvem é uma forma de segurança contra riscos.</li> </ul>

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 3-D (2020).

O grupo colaborativo entendeu que os sonhos mencionados requerem a adoção de regras e fluxos e que isso está condizente com a conformidade. Assim, a efetivação diária do *compliance* tornaria o ambiente organizacional mais forte e seguro, fazendo com que todos apoiassem essa ideia. Isso impactaria no trabalho ofertado aos beneficiários e à comunidade, fazendo com que a organização fosse mais bem vista e confiável, retomando a ideia da legitimidade institucional (ZIMMERMAN; ZEITZ, 2002)

A quarta e última pergunta sugeriu uma visualização lúdica sobre o futuro ideal com o programa de *compliance* institucionalizado. Ou seja, imaginando-se a projeção para daqui a cinco anos de funcionamento de um programa de *compliance* no MPC. Foi sugerido que cada colaborador imaginasse a criação de hábitos e, até mesmo, uma estrutura objetificada de um programa de *compliance*. As respostas estão presentes no Quadro 18.

**Quadro 18** - Quarta pergunta da etapa 3-D e respostas do grupo colaborativo

4) Imagine agora que você está no futuro ideal (2024) com o programa de <i>compliance</i> implementado no MPC. Quais os aspectos positivos observados durante essa trajetória? O que você fez para isso acontecer?
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Determinação e eficiência na aplicação do <i>compliance</i>;</li> <li>○ Atendimento às condições ambientais;</li> <li>○ Comunicação inter-setorial otimizada;</li> <li>○ Participação direta e efetiva;</li> <li>○ Asseguração da política institucional;</li> <li>○ Atendimento ao beneficiário de forma mais eficiente;</li> <li>○ Promoção de um MPC mais forte.</li> </ul>

Fonte: Registros da oficina referente à etapa 3-D (2020).

Girando em torno dos conteúdos discutidos em cada D, montou-se uma sinopse do material obtido. Assim, foi possível resumir teórica e empiricamente os aspectos essenciais para a formulação de um programa de *compliance*, considerando o caso concreto do MPC, descrito no Quadro 19. A discussão foi presidida pelas narrativas ligadas aos tópicos afirmativos da pesquisa.

**Quadro 19** - Sinopse de elementos essenciais para a formulação de um programa de *compliance* no MPC.

<b>Narrativa 1</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> no MPC permitirá consolidar a cultura de conformidade e liderança através da adoção/valorização de melhores práticas de controle interno.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cultura orientada aos empregados (colaboradores) (WRUBEL et al., 2016);</li> <li>- Pragmática e normativa (satisfação dos beneficiários (WRUBEL et al., 2016)</li> <li>- Delegar a responsabilidade pelo programa de <i>compliance</i> a um comitê de implantação (OAB-DF, 2018);</li> <li>- Formalização de declarações, começando pelo código de conduta (OAB-DF, 2018).</li> </ul>
<b>Narrativa 2</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> contribuirá de maneira positiva para o controle interno do MPC, dando sustentação à estrutura de governança existente e aos valores compartilhados entre os setores organizacionais da instituição.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estruturação participativa do grupo colaborativo voltada para o comitê de ética (OAB-DF, 2018);</li> <li>- Treinamento e capacitações da estrutura organizacional do MPC (OAB-DF, 2018);</li> </ul>
<b>Narrativa 3</b>	A formulação do programa de <i>compliance</i> no MPC possibilitará ampliar a comunicação, enfatizar a responsabilidade institucional e fortalecer os relacionamentos com as partes interessadas e os beneficiários da instituição.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Garantir que os seguintes mecanismos decisórios (LINS, 2011) possuam formalizações e descrições sobre a construção da cultura de conformidade (ou seja, dar ciência sobre o assunto):             <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Relatório de atividades;</li> <li>b) Carta/mensagens aos parceiros, doadores e beneficiários.</li> </ul> </li> </ul>

Fonte: Elaboração própria mediante dados da pesquisa (2020).

#### 4.5 ESBOÇO DAS FASES 4-D (*DESIGN/PLANEJAMENTO*) E 5-D (*DESTINY/DESTINO*)

Durante a realização desta pesquisa, ficou definido entre ambas as partes envolvidas que as fases 4-D e 5-D com o grupo colaborativo deveria ocorrer em um momento futuro, devido ao pouco conhecimento dos colaboradores com relação a um programa de *compliance*. Considerando da perspectiva da simultaneidade e da perspectiva antecipatória da IA, as fases 4-D e 5-D foram esboçadas teoricamente com o intuito de fornecer insumos sobre os elementos envolvidos nessas etapas da IA no contexto concreto do MPC, pois a governança da

organização mencionou que pretende dar continuidade na agenda de discussões sobre *compliance*. Ou seja, são construções construídas no presente, mas que não estão separadas da imagem que se deseja alcançar no futuro (COOPERRIDER; WHITNEY, 2005).

Considerando a arquitetura social e técnica apresentada no Quadro 21, a qual foi baseada no *design* interativo (POPA 2016), o grupo colaborativo poderia desenvolver na fase 4-D a aplicação desse processo para a formulação de um programa de *compliance*, contemplando conteúdos de formação, de aprendizado interativo e de avaliação de conhecimento.

A governança do MPC vem apoiando a ideia e garantindo esforços para que a organização venha a institucionalizar um programa de *compliance*. O grupo colaborativo inclusive mencionou que seria necessário incluir um profissional da área de controle para facilitar a formulação de um programa de *compliance*. Assim, a arquitetura necessária para um programa de *compliance* poderá ser disseminada pelo profissional responsável pelo *compliance* no MPC, tendo suporte do grupo colaborativo de gestão. Assim, esses membros poderão compor o comitê de implantação de um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018).

Esse comitê dará início a uma série de encaminhamentos e discussões com relação a formulação de um programa de *compliance*. Desse modo, as aprendizagens resultantes desse processo deverão fazer parte do cotidiano organizacional, fazendo com que a ideia seja disseminada por todos da organização. Logo, dar-se-á início à etapa 5-D, tendo o comitê de implantação o pilar de construção da ideia da conformidade e integridade organizacional.

Considerando que o MPC possui algumas características intrínsecas a um programa de *compliance*, os atores envolvidos no comitê de implantação de um programa de *compliance* terão que condicioná-las a um consenso organizacional, isto é, formalizar as características de *compliance* existentes na organização e atribuí-las aos níveis organizacionais, de acordo com as responsabilidades de cada colaborador na organização. Assim, poderão ser constituídos o código de conduta e comitê de ética responsável por avaliar a observação das diretrizes organizacionais (OAB-DF, 2018).

#### 4.6 EVIDÊNCIAS APRECIATIVAS REFERENTES À FORMULAÇÃO DE UM PROGRAMA DE COMPLIANCE NO MPC

Com base nas avaliações apreciativas realizadas com o grupo colaborativo da pesquisa do MPC, pôde-se observar que a organização possui características intrínsecas em seu contexto organizacional OAB-DF (2018), as quais são:

- Suporte da alta administração: a visão de governança do MPC permite propor uma arquitetura técnica e social capaz de fomentar e fortalecer mecanismos de conformidade na organização por meio de um setor de controle interno;
- Análise de riscos: a observância da existência de práticas contábeis consolidadas e submetidas à auditorias externas; a busca por controles internos cada vez mais confiáveis; a salvaguarda de informações contidas em arquivos e documentos em diferentes níveis de segurança; a avaliação de procedimentos que não estejam eventualmente em conformidade ao ambiente regulatório do terceiro setor.
- Controles internos contábeis e financeiros: o uso de controles e de boas práticas contábeis e financeiras aplicadas a receitas e despesas mostra-se devidamente consistente e orientado para a divulgação de informações e escrutínio dos interessados;
- Monitoramento contínuo: a formulação, implementação e acompanhamento de planos de ação atualizados anualmente, com registros do alcance de metas, aponta para a ação qualificada dos gestores e a busca por integração entre planejamento, gestão e controle.

Além disso, nota-se a produção de relatórios que são divulgados de forma voluntária (*disclosure*) visando à demonstração dos resultados alcançados pela organização, os quais são consistentes com um programa de *compliance*, embora não formalizado. Ao serem consideradas práticas correntes e constantemente adotadas, percebe-se tratar-se de algo rotineiro e instituído. Estando enraizado na cultura de gestão do MPC, esse processo se aproximará da esfera cognitiva, mais favorável à mudança do atual *status quo* normativo, caso seja decidida a adoção de um programa *compliance* pela direção da entidade (DiMAGGIO; POWELL, 2005).

Foi bem manifesto o desejo dos colaboradores em estabelecer um código de conduta e sua aplicação efetiva junto a cada funcionário, a quem seria dado cumprir e respeitar esse instrumento de *compliance*, capaz de fornecer informações sobre o desempenho da instituição, como recomenda a OAB-DF (2018). Considera-se então, que o MPC guarda coerência com as seguintes prescrições previstas em um futuro código de conduta:

- declaração de apoio formal da alta direção, no sentido de que apoia a integridade e é visivelmente contrária a qualquer forma de corrupção;



- declaração de abrangência, no sentido de que o *compliance* pode ser extensivo a todos os colaboradores e dirigentes, sem distinção de cargo ou função;
- respeito aos princípios éticos fundamentais, sobre os quais se alicerçam os direitos e deveres por parte de todos os abrangidos pelo código de conduta ética e sua aplicação;
- compromisso da organização em relação aos seus colaboradores, órgãos públicos, comunidade, parceiros, fornecedores e terceiros;
- comprometimento dos colaboradores em relação à organização;
- manifestação de repúdio expresso a condutas que configurem atos de corrupção ou fraude e a situações que possam configurar conflitos de interesses;
- disposição para aplicar e fazer cumprir penalidades caso ocorram violações ao código de conduta;
- estabelecimento de um canal de denúncias para comunicação sobre violação ou suspeita de violação ao código de conduta ética, com mecanismos de proteção ao denunciante de boa-fé;
- declaração de aceite, através da qual cada colaborador manifesta conhecer e comprometer-se a cumprir o código de conduta ética.

Esses atos e declarações conjuntamente possibilitarão agregar positividade ao novo sistema a ser implantado, fazendo com que diversos *stakeholders* do MPC venham a reconhecer sua importância, sobretudo no que se refere à geração de valor ético com grande repercussão nas relações internas com seus próprios beneficiários e comunidade.

Pode-se dizer que essa visão vai ao encontro dos fundamentos da legitimidade organizacional defendidos por autores tais como DiMaggio (1988), Tolbert e Zucker (1999), Zimmerman e Zeitz (2002) e Rafaelli e Glynn (2015). Em termos concretos, acredita-se que esses embasamentos muito contribuem para tornar aceitável a formulação do programa de *compliance* no MPC.

As evidências de práticas realistas em andamento no MPC como se vem realçando na pesquisa também apoiam a reflexão de que existem condições objetivas para a habitualização de rotinas e sistemas de controle interno enquanto algo dado como certo (*taken for granted*) e que está bem prestes a se institucionalizar nessa entidade.

Assim, considera-se que não é uma simples observação normativa ou carregada de valor (RAFAELLI; GLYNN, 2015) como emergiram no ciclo apreciativo da pesquisa. As considerações que estão sendo feitas constituem exemplos que mostram o MPC com um histórico de entidade que atende aos requerimentos ambientais com a adoção de procedimentos legitimados socialmente, não obstante haver lacunas por preencher. Tanto é que os membros do grupo colaborativo ficaram interessados em melhor conhecer o Manual de *Compliance* da OAB-DF (2018). Na discussão, foi bem explícito o reconhecimento de seu valor, que vem sendo bem considerado por muitas organizações do terceiro setor.

A observação de leis e procedimentos internos representa uma pauta de atualização feita pelo pessoal do MPC, que mostrou conhecer e se alinhar com as recomendações do Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, editada em 2014. A MROSC exige a inserção da entidade nessa agenda política ampla, voltada para o aperfeiçoamento da relação entre as organizações da sociedade civil (BRASIL, 2014).

O olhar atento e reflexivo acerca do significado de um programa de *compliance* no atual estágio alcançado pelo MPC denota que essa pesquisa poderá ser impulsionadora de mudanças radicais ou incrementais ao longo do tempo (RAFAELLI; GLYNN, 2015). Em consonância com os achados do ciclo apreciativo, pode-se dizer que a governança da organização está inclinada a implantar um setor de conformidade, o que eleva as expectativas de quão forte são os imperativos e a determinação de se superar resistências que possam fragilizar ou comprometer a institucionalização de um programa de *compliance*, na hipótese de não se obter apoio dos demais colaboradores nos níveis táticos e operacionais (TOLBERT; ZUCKER, 1999; DAMBRIM; LAMBERT; SPONEM, 2007).

Entende-se que é necessário, antes de formalizar uma proposta apreciativa e institucional relativa a um programa de *compliance* no MPC, enfatizar ações de sensibilização de todos acerca dos mecanismos de controle a serem utilizados, a exemplo do que aconteceu com os membros do grupo colaborativo da pesquisa. O contraste marcante nos diferentes momentos observados na fase 2-D da descoberta decorreu da interpretação de que muitos colaboradores afirmaram não ter o conhecimento de *compliance*, embora dominassem práticas identificadas com seus pressupostos, de forma intencional e repetitiva (SCHNEIDER; SOUZA, 2017).

A percepção acerca do complexo desenho institucional de um programa de *compliance* ganhou contornos de legitimação, havendo incerteza apenas quanto ao ritmo dessa mudança (radical ou incremental). Porém, as condições estão dadas, pois o requisito *sine qua non* de uma *práxis* está presente. Isso porque o trabalho conduzido pelo grupo colaborativo nas oficinas apreciativas possibilitou mobilizar em cada um deles em busca de uma autoconsciência e compreensão crítica das necessidades impostas na atualidade ao MPC aderentes à construção de arranjos sociais existentes interligados a um programa de *compliance* (SEO; CREED, 2002).

O envolvimento e o olhar culturalmente incorporado a tais processos pelos membros do grupo colaborativo do MPC sugere haver animadora predisposição em prol da causa do *compliance* (RAFAELLI; GLYNN, 2015). Essa condição parte de elementos culturais voltados para o bem-estar dos empregados e beneficiários da instituição, ao lado do pragmatismo de atender as regras e exigências de um ambiente de controle (WRUBEL et al., 2016). Assim, observou-se que o MPC possui intrínsecos elementos relevantes para garantir e expandir essa discussão por todos os setores da organização.

A compreensão de que há lógicas que moldam práticas, rotinas e comportamentos (RAFAELLI; GLYNN, 2015), pertinentes com a sensibilização inicialmente vivenciada pelo MPC, ultrapassa o ambiente interno e abrange o contexto da comunidade. Em especial, as correspondências com o que pensam os parceiros acerca do *accountability* são positivas e bem fortes. Desse modo, observa-se nitidez de procedimentos que buscam legitimar a organização perante os seus *stakeholders*, sob o ponto de vista normativo e cognitivo (ISRAEL; OLIVEIRA, 2017).

Assim, é factível afirmar que essas partes interessadas possam ser alvo dos principais empreendedores institucionais do MPC em face da conscientização acerca do estabelecimento de um futuro programa de *compliance* (DiMAGGIO, 1988).

Com relação à positividade presente no contexto do MPC, percebe-se haver um campo fértil para se acionar mecanismos participativos, apreciativos e decisórios (LINS, 2011), a serem mobilizados na formulação apreciativa e institucional de um programa de *compliance*.

Os mecanismos participativos ligados à IA vão servir para garantir a comunicação e engajamento de todos os colaboradores do MPC, posto que as narrativas discutidas no ciclo

apreciativo apontem que para uma ambiência amistosa quanto às mudanças e providências relacionadas à introdução de um programa de *compliance*.

Sabendo-se que no *design* participativo (AVITAL; BOLAND, 2008; POPA, 2016) requer integração entre os setores e do apoio da alta administração, entende-se que a aprovação das políticas, de medidas de integridade, bem como a adoção de uma postura ética por parte de seus gestores que irá influenciar positivamente os colaboradores e terceiros (OAB-DF, 2018).

Como Popa (2016) avalia, o *design* interativo ou participativo de um programa de *compliance* inclui a construção de conteúdos formativos e capacitadores acerca de como as pessoas podem contribuir e se envolver em processos de aprendizado interativo e avaliação de conhecimento. Ou seja, a principal mantenedora da formulação dialógica de um programa de *compliance* tem fundamentos nos trabalhos da governança do MPC, a quem cabe realizar reuniões, criar comitês de gestão e sustentar obter o apoio político e institucional para levar adiante esse alto propósito da organização.

Por outro lado, são inestimáveis os mecanismos apreciativos do significado do *compliance* que começam a surgir no âmbito desse estudo acadêmico, que teve o mérito de despertar as forças positivas subjacentes das pessoas e das vozes da pesquisa. No compartilhamento da literatura com o grupo colaborativo sempre se procurou deixar claro que não se deve abandonar o foco nos problemas ou limitações que existem na organização, mas que tudo começa por abordar aspectos positivos e com eles se trabalha continuamente, fazendo com que os aspectos negativos comecem a ser suplantados naturalmente (OLIVEIRA; PEREIRA; CALLADO, 2015). Isso já vem acontecendo, a exemplo da reestruturação da sede dos Coelhoos após o incêndio ocorrido em 2014, que simboliza a força da instituição perante a sociedade.

Arrisca-se a dizer, então, que os discursos e conteúdos analisados nas três fases iniciais do modelo 5-D são indicativos de que predominam significados e sinais de que o MPC está buscando romper com os modelos institucionais tradicionais baseados em problemas, condicionando as pessoas, através da mudança positiva, a adotarem postura mais proativa e empreendedora das ideias defendidas nesta pesquisa.

As conversas e diálogos em torno dos modelos vigentes geralmente são vistos como deficitários, ao mesmo tempo em que se revelam um círculo vicioso ineficaz e difícil de romper (FRAZER, 2016). Um exemplo talvez seja o discurso comumente encontrado de

quase não se encontrar esquemas interpretativos voltados para legitimar ou motivar a formulação de controles internos no terceiro setor (RIBEIRO et al., 2015).

Diante da focalização dos elementos de legitimidade ora expostos, conclui-se que a formulação de um programa de *compliance* enquanto instrumento de controle interno no MPC poderá se beneficiar do paradigma apreciativo caso se dissemine os aspectos positivos defendidos junto ao grupo colaborativo da pesquisa, do qual se espera que venham a ser multiplicadores de seus pressupostos desde os princípios até o pragmatismo de sua futura institucionalização.

Com relação aos mecanismos participativos, apreciativos e decisórios (LINS, 2011), foi possível observar nos achados do ciclo apreciativo alguns elementos que associados aos profissionais que atuam na instituição podem vir a contribuir para o fomento de uma cultura de conformidade. Esses mecanismos estão descritos no Quadro 20 e podem ser capazes de facilitar a formulação de um programa de *compliance*.

**Quadro 20** - Mecanismos participativos, apreciativos e decisórios observados no MPC

<b>Participativos</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Reuniões internas como rotina básica de trabalho;</li> <li>○ Elaboração de planos de ações anuais, com metodologia participativa e dialógica, aplicada ao monitoramento e controle de resultados;</li> <li>○ Engajamento para sensibilização e formulação positiva de um programa de <i>compliance</i> à luz da estruturação de um grupo colaborativo aderente aos paradigmas da IA;</li> <li>○ Participação em redes de voluntariado, em articulação com organizações e parceiros da sociedade civil organizadas;</li> <li>○ Atendimento dos aspectos ambientais, trazendo o contexto social para dentro do MPC.</li> </ul>
<b>Apreciativos</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Avaliação de histórias positivas e exitosas;</li> <li>○ Integração entre os setores intra e extraorganizacional;</li> <li>○ Reconhecimento interorganizacional (legitimidade);</li> <li>○ Cultura voltada ao bem-estar dos empregados e pragmática em prol dos beneficiários.</li> </ul>
<b>Decisórios</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Elaboração de um código de conduta como norte do <i>compliance</i>;</li> <li>○ Convite a um membro da área de controle para coordenar o programa de <i>compliance</i> no MPC;</li> <li>○ Relatórios anuais e de atividades;</li> <li>○ Salvaguarda de documentos em nuvem;</li> <li>○ Obrigações e procedimentos contábeis e financeiros;</li> <li>○ Atendimento às exigências legais;</li> <li>○ Avaliação de risco (auditoria externa);</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria mediante dados da pesquisa (2020).

Por fim, as evidências institucionais e apreciativas obtidas ao longo da pesquisa podem ser articuladas a uma ação continuada do processo de formulação de um programa de *compliance* no MPC. Assim, verificou-se que no contexto do MPC, a habitualização ou pré-institucionalização (TOLBERT; ZUCKER, 1999) de um futuro programa de *compliance* já conta com esforços da organização, que se mostra aderente a esse processo de inovação, compreendido como parte de exigências regulatórias, forças emergentes da sociedade civil e pressões normativas por adoção de sistemas de controle interno, *accountability* e transparência.

Como grande parte dos colaboradores ainda não conhece bem o tema em questão, o programa de *compliance* será inovador ao MPC, mesmo sabendo que foram descobertas algumas características intrínsecas ao *compliance* no ambiente organizacional. Isso porque esses aspectos observados no MPC são praticados de maneira intuitiva, sem sua formalização e debate, ou seja, não há ainda a apropriação coletiva sobre o assunto.

Considera-se que será necessário ao MPC envolver-se cada vez mais em assuntos relacionados às novas tecnologias de gestão e controle, às leis e às forças ambientais inseridas no terceiro setor (TOLBERT; ZUCKER, 1999; RAFAELLI; GLYNN, 2015), as quais poderão facilitar a introdução de um programa de *compliance*, respeitando as peculiaridades locais, tratando-se de uma iniciativa que terá um *design* participativo e interativo próprio dessa instituição.

Entende-se que o contato que o MPC já vem estabelecendo com consultorias, órgãos legislativos, parceiros, beneficiários, doadores, universidades, entre outros atores com quem interage, aparece como vetor e potencializador do aproveitamento do capital intelectual requerido pela geração de valor identificada com a formulação de um programa de *compliance*.

Nesse sentido, cabe reconhecer que o MPC se encontra a caminho da fase de habitualização em relação a um dado programa de *compliance*. Considera-se ser esse um processo introduzido, de modo positivo, apreciativo, e, sobretudo, generativo (BUSHE, 2007) por parte do MPC, em que forças internas e externas estão presentes na formação e estabelecimento de uma cultura de conformidade.

Com relação à objetificação, ou semi-institucionalização, analisa-se que há condições plausíveis para obtenção de um grau de consenso social e teorização entre os tomadores de decisão a respeito do valor positivo dessa nova estrutura, junto com a crescente adoção de

modelos equivalentes por outras organizações (TOLBERT; ZUCKER, 1999; FREITAS; GUIMARÃES, 2007).

Em tese, o MPC detém elementos formativos e normativos para avançar para além das narrativas propostas no tópico afirmativo da pesquisa e na capacidade de proferir um discurso pertinente nas declarações por parte de seus gestores. A adoção de procedimentos, arranjos institucionais e ações institucionalizadoras da fase de habitualização ainda são frágeis, mas há evidências de que o MPC está empenhado em tornar isso aceito por todos no futuro próximo.

A alta administração, assim como os demais integrantes do grupo participativo, mostrou-se suscetível e sintonizada com os preparativos requeridos pelas mudanças institucionais, conforme os conteúdos temáticos discutidos nas oficinas apreciativas. Verifica-se que muito do que se produziu na pesquisa não seria possível caso não houvesse a participação genuína e o envolvimento de cada membro do grupo colaborativo com os temas que lhes foram propostos em consonância com a preocupação que demonstram ter com os seus beneficiários, doadores e parceiros.

O ambiente interno, inclusive, forneceu ao pesquisador elementos hábeis para perceber a existência de práticas de gestão e governança ligadas ao planejamento estratégico e seus desdobramentos através de planos de ação voltados para garantir o cumprimento de metas, análise do contexto ambiental do terceiro setor e monitoramento das ações.

Além disso, a interferência do ambiente externo mostra-se evidente na presença de diversos parceiros interorganizacionais e relacionamentos institucionais que se alinham com a causa social do MPC, que fortalecem a emergência de um *compliance* quase que como se fosse um imperativo institucional.

Alguns *stakeholders* que podem trazer conhecimento acadêmico e gerencial podem ser designados como *champions* (TOLBERT; ZUCKER, 1999) e contribuir com sua *expertise* na área de gestão e controle em interface com os preceitos determinantes de um programa de *compliance*. Até mesmo podem ser reconhecidos como detentores de valor compartilhados por empreendedores sociais da mudança positiva interessados na inovação do terceiro setor (COOPERRIDER; WHITNEY, 2009; DiMAGGIO, 1988).

Diante do exposto, não se chega a aprofundar a objetificação e nem mesmo discutir a sedimentação de um programa de *compliance* no MPC, pois para isso acontecer, o MPC deverá investir tempo e capacidade institucional na fase de habitualização, ainda em seus

primórdios, conquanto o consenso organizacional esteja delineado desde já (TOLBERT; ZUCKER, 1999). A idealização positiva da estrutura também confirma esse pressuposto.



## 5. CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve por objetivo analisar como um programa de *compliance* pode ser formulado, enquanto instrumento de controle, segundo a perspectiva apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC).

O embasamento teórico-empírico da pesquisa fundamentou-se na teoria intervencionista da IA utilizada para dar ênfase aos propósitos transformacionais do estudo bem como na análise dos aspectos positivos vivenciados no contexto do MPC capazes de promover a emergência de um programa de *compliance* e o fortalecimento do controle interno.

Além disso, esta pesquisa também recorreu ao uso de princípios teóricos da teoria institucional e legitimidade, de modo a permitir uma análise macro e meso dos aspectos envolvidos na formulação de um programa de *compliance* no MPC. Assim, discutiu-se temas ligados à inovação, ao empreendedorismo social e aos fatores referentes ao processo de institucionalização nas organizações, incluindo os esquemas interpretativos da legitimidade (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Não menos importantes foram os aportes da literatura contábil associada às questões relativas ao controle interno, sobretudo àquelas que tratam da dinâmica assumida pelo *compliance* em um contexto de governança vivenciado pelas organizações do terceiro setor, as quais igualmente foram objeto de discussão. O foco dado às entidades sem fins lucrativos levou em conta a especificidade da aplicação do *compliance* nesse campo organizacional.

Para alcançar o objetivo geral da pesquisa foi necessário responder as perguntas norteadoras que guiaram o desenvolvimento do trabalho. Por exemplo, as novidades e surpresas encontradas no MPC foram definidas e descobertas nos ciclos 1-D e 2-D da IA, em especial no embate que se travou com os membros do grupo colaborativo da pesquisa e da alta administração do MPC. No contato com a realidade dessa organização foi percebido que, alguns elementos intrínsecos ao *compliance*, mesmo estando presentes na ambiência de planejamento e gestão da entidade, ainda não eram reconhecidos como tal, nem vistos como diretamente conexos aos seus processos internos de controle.

Assim, houve correspondência com o quadro de referência do terceiro setor em que se sabe ser reduzido o conhecimento acerca da temática do *compliance*, o que responde pela

baixa formalização de procedimentos e práticas concretas de trabalho em muitas dessas organizações, nas quais esses são desenvolvidos de forma intuitiva.

Verificou-se, então, que no MPC não era diferente, vindo a favorecer os diálogos do pesquisador com os membros do grupo colaborativo e servindo para criar um espaço de discussão propício às propostas do estudo. As evidências que emergiram desses momentos iniciais impulsionaram as etapas de sensibilização que se seguiram e fizeram crescer o entusiasmo de todos na construção do caminho percorrido. Um senso de compromisso e responsabilização foi se fortalecendo e justificando a agenda de estudo compartilhada com os participantes desta pesquisa. Com isso, passou-se do reino das possibilidades para o da efetiva formulação de um programa de *compliance* compatível ao seu contexto, sobretudo se utilizando a perspectiva positiva integrada a essa inovação institucional no MPC (TOLBERT; ZUCKER, 1999, COOPERRIDER; WHITNEY, 1999).

Sabendo-se disso, foi possível explorar as potencialidades organizacionais do MPC e avaliar que tipo de arquitetura técnica e social seria necessária para formular o *compliance*, com base no empenho dos membros do grupo colaborativo da pesquisa e na relação harmoniosa que mantêm entre si, que se disseminou ao longo das oficinas apreciativas. Nelas, além dos temas próprios da pesquisa, os seus integrantes debateram sobre a conjectura social do MPC, em que se evidenciou a importância que tem a integração entre os setores da organização e a preocupação com o futuro de seus beneficiários.

Assim, afirma-se que a arquitetura técnica e social necessária para a formulação de um programa de *compliance* no MPC reúne as condições requeridas por um *design* apropriado para um programa de *compliance* por sua natureza de ordem integrativa ou participativa (POPA, 2016), pois a *práxis* da mudança positiva apoia-se na autoconscientização, mobilização e ação coletiva das pessoas envolvidas nesse processo (SEO; CREED, 2002).

Porém, para além desse plano orgânico encontrado no engajamento dos colaboradores do MPC, destaca-se a necessidade de fortalecer essa ideia, por meio da governança da organização. Ou seja, respondendo a terceira pergunta norteadora, o engajamento para institucionalização de um programa de *compliance* seria viabilizado pela adoção de um código de conduta aliado aos princípios éticos já defendidos pelo MPC de modo extensivo e intensivo junto aos seus colaboradores, os quais receberiam orientação normativa e capacitação para levar adiante a institucionalizando de um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018).

De outra maneira, esse assunto já vinha sendo discutida pelo MPC, em muito devido ao processo de reestruturação do planejamento 2019-2023, que no momento passa por revisão e atualização. Não por acaso, foi observada a intenção de se criar um setor específico de conformidade. Mesmo que de modo embrionário, a existência dessa pauta foi revelada pela alta administração da entidade, indo ao encontro dos postulados trazidos pela pesquisa, na qual se toma como referência ser este um elemento favorável ao *compliance* em uma organização.

Espera-se, então, de que haverá apoio de importantes *stakeholders* no caso de sua implantação e da valorização da cultura de conformidade, a qual constitui um artefato legitimador desejável nesse processo tanto interna como externamente, considerando o contexto de governança do MPC (DiMAGGIO, 1988).

Outras questões sugestivas do que se encontrou na ambiência organizacional do MPC foi a sua busca por adequação às principais regras vigentes no terceiro setor, como é o caso do atendimento aos pressupostos do marco regulatório das OSCs e sua inserção na gestão de projetos, na prestação de contas e na divulgação de resultados perante seu público alvo.

Todo esse aparato institucional denota haver experiências concretas que permitem apontar movimentos em prol da habitualização de práticas de *compliance*, de maneira voluntária e espontânea em face de alguns requerimentos emanados da sociedade, sendo um deles o seu alinhamento com atos e iniciativas que referendam a integridade e a conformidade. Na pesquisa, entende-se ser este um exemplo de estratégia voltada para a habitualização de um programa de *compliance* no contexto do MPC, o que responde a quarta pergunta norteadora.

A compreensão desses fatos cotidianos corroborados ao longo da pesquisa atende, então, ao primeiro objetivo específico da dissertação, voltado para a demarcação de características explícitas e implícitas, ou seja, intrínsecas ligadas ao *compliance*, as quais se sustentam devido ao suporte da alta administração, indo, até mesmo, à análise de riscos, ao emprego ostensivo (e, às vezes, velado) de controles internos contábeis e financeiros e ao declarado monitoramento contínuo de resultado e metas, como estabelece a OAB-DF (2018).

O encadeamento desses traços instintivos do *compliance* no MPC tem estreita ligação com os fundamentos da legitimidade institucional e constitui o passo seguinte referente ao segundo objetivo específico. Nesse sentido, os achados do trabalho podem ser

encarados como arquétipos de qualidades positivas de um processo de inovação institucional em curso no MPC, auxiliadas pela percepção que têm seus colaboradores de que se trata de um aprendizado com o qual se identificam e estão presentes na construção social de um programa de *compliance*.

Os significados da legitimação apreendidos na pesquisa apontam para a busca por superar o *gap* do conhecimento acerca do tema do *compliance* e do que fazer para que isso aconteça no MPC. A determinação da alta administração de se levar adiante várias sessões de sensibilização e a pronta mobilização do grupo colaborativo para as atividades do ciclo apreciativo representam a pertinência do discurso que se passou a adotar.

Assim, pode-se dizer que um programa de *compliance* será mais do que uma inovação no MPC, tendo em vista que isso implica a emergência de empreendedores que estejam empenhados na criação desse processo de institucionalização, ainda em seus primórdios (DiMAGGIO, 1988).

A relação com a universidade se destaca nesse processo, desde que é uma parceria de longa data, considerada fundamental para trocas de experiências e *expertises* que poderão ajudar a montar o perfil desse empreendedor. Além do compromisso que já existe, o esforço a ser feito também reside na ação pragmática de um desenho intra e intersetorial acerca de como projetar um empreendimento social como esse, em fase bem inicial de institucionalização. Tudo pode começar pela valorização dos próprios elementos institucionais do MPC, tais como sua legitimidade de sua causa, a cultura, os papéis desempenhados por seus gestores, os hábitos e as rotinas postas em prática, as quais devem ser respeitadas e reconhecidas como próprias do terceiro setor (MONTE, 2004).

O que será feito no âmbito desse programa de *compliance* representará uma inovação para o MPC que já nasce como portador de aspectos normativos e carregados de valor (RAFAELLI; GLYNN, 2015), pois se trata de uma organização interessada nessa ideia, alinhada com a obtenção de capacidades necessárias e o aprimoramento daquelas de que é detentora.

A intenção de estruturar um setor de conformidade e a adesão à formulação de um programa de *compliance* corroboram os pressupostos de que estão em movimento forças impulsionadoras de mudanças positivas ou incrementais desde algum tempo por meio das *práxis* autoconsciente e mobilizadora de ideias (SEO; CREED; 2002; RAFAELLI; GLYNN, 2015). Assim, considera-se que a inovação institucional do *compliance* está sendo

culturalmente incorporada pelos membros da organização, que se mostram dispostos a modificar positivamente práticas, rotinas e comportamentos (RAFAELLI; GLYNN, 2015).

Para alcançar isso, como constatado no terceiro objetivo específico, no MPC está em andamento o emprego de mecanismos apreciativos, participativos e decisórios (LINS, 2011), tais como: reuniões internas como rotina básica de trabalho; elaboração de planos de ações anuais, com metodologia participativa e dialógica, aplicada ao monitoramento e controle de resultados; engajamento para sensibilização e formulação positiva de um programa de compliance à luz da estruturação de um grupo colaborativo aderente aos paradigmas da IA; participação em redes de voluntariado, em articulação com organizações de seu entorno; liderança à frente de parceiros da sociedade civil organizada; atendimento dos aspectos ambientais, trazendo o contexto social para dentro do MPC; avaliação de histórias positivas e exitosas; integração entre os setores intra e extraorganizacional no campo da educação complementar; reconhecimento interorganizacional por parte de relevantes stakeholders; constituição de uma cultura voltada ao bem-estar dos empregados e pragmática em prol dos beneficiários; propósito de elaborar um código de conduta como norte do compliance; convite a um profissional da área de controle para coordenar um futuro programa de compliance no MPC; continuidade e persistência no uso dos relatórios anuais de atividades como instrumento de planejamento e gestão; salvaguarda de documentos em nuvem; reforço qualitativo e ostensivo do uso de instrumentos rotineiros voltados para o cumprimento de obrigações e exigências relativas a procedimentos contábeis e financeiros; atendimento às exigências legais; ações positivas com respeito à avaliação de risco (auditoria externa).

Por fim, a dissertação culmina com o delineamento de todo um conjunto de evidências apreciativas e institucionais consideradas adequadas para se formular um programa de *compliance*, através do qual se infere que o MPC se encontra no nível de habitualização. Para tanto, foram observados e registrados esforços e resultados que favorecem a sua introdução, além da internalização e externalização de arranjos sugestivos de possível objetificação em andamento, do qual se espera a emergência de forças, atores e potencialidades presentes no ambiente organizacional do MPC, embora distantes da sedimentação (TOLBERT; ZUCKER, 1999).

Em função dessa base de dados empíricos colhidos no 1-D, 2-D e 3-D retoma-se o ponto de partida decorrente das narrativas representativas das escolhas feitas pelos participantes da pesquisa inerente àquilo que a organização decidiu estudar. Entende-se que elas foram devidamente exploradas e que ratificam processos interorganizacionais do MPC

que muito serão beneficiados pela abordagem positiva trazida pela IA, também carregada da generatividade que se traduzirá na futura implantação de um programa de *compliance*.

Esta pesquisa também mostrou que a incorporação dos elementos normativos contidos na formulação e institucionalização de um programa de *compliance* (OAB-DF, 2018) constitui fator fundamental para que este tipo de inovação institucional se viabilize no MPC e que se torne um instrumento de difusão no próprio contexto do terceiro setor. Assim, esta dissertação traz sua contribuição para um campo de estudo no qual ainda são insuficientes os modelos, as investigações e as referências aplicadas a estas abordagens.

Espera-se renovar possibilidades e ir além do que já se desenvolve no MPC, até porque se assumiu o compromisso de dar continuidade ao processo de institucionalização em estágio inicial. Há o interesse de melhor explorar essa linha de trabalho e aplicá-la a outras organizações do terceiro setor. Logo, enseja-se que seus resultados colaborem para a legitimidade do *compliance*, enquanto um instrumento de controle interno que seja viável para muitas organizações do campo, muitas delas submetidas a limitações e dificuldades gerenciais.

Dentre as principais limitações da pesquisa indicam-se a não realização das últimas duas etapas do modelo 5-D (4-D *Design*/Planejamento e 5-D *Destiny*/Destino). Contudo, entende-se que isso esteve dentro da normalidade, no caso específico do MPC, pois a organização avaliou como necessário entender e assimilar primeiramente o significado de um programa de *compliance* devido ao desconhecimento de seu corpo gerencial sobre o assunto e à baixa maturidade institucional hoje existente, ainda em estágio bem inicial de habitualização do *compliance*.

Ou seja, não poderia ser ainda definido o planejamento e atribuição de papéis, pessoas e processos de um produto que carece ser mais discutido e aprofundado pela organização, o que também escaparia do horizonte de tempo desta dissertação (COOPERRIDER; WHITNEY, 1999; SOUZA, 2018). Vale lembrar que o cerne do trabalho consistiu em evidenciar descobertas e percepções acerca do processo de construção social voltado para a formulação do *compliance* em uma organização do terceiro setor, fundamentado na ótica institucional e apreciativa. Não tão menos importante, vale lembrar que a IA permite essa imersão em determinadas fases com base no contexto de intervenção e dos pactos firmados com as pessoas da organização.

Entretanto, as fases 4-D e 5-D não realizadas empiricamente foram esboçadas teoricamente, com intuito de gerar insumos futuros para o MPC e pesquisas a serem desenvolvidas mais adiante. Assim, considera-se que serão nessas fases que o MPC programará o comitê de implantação de um programa de *compliance*, sendo liderada por um profissional da área de controle e seu grupo colaborativo, como a equipe de gestão.

Assim, sugere-se a produção de pesquisas futuras que complementem ou recriem o ciclo apreciativo do modelo de 5-D, objeto de estudo no MPC. As pesquisas podem considerar o planejamento de um programa de *compliance* com base no *design* participativo (AVITAL, 2005; POPA, 2016) ou mesmo como fruto de um empreendedorismo institucional (ZAHIR-ul-HASSAN; VOSSELMAN, 2010). Interessa saber quem pode ser o futuro responsável pelo programa de conformidade em uma organização ou como este alinhará processos, define papéis e responsabilidades entre os setores para garantir os objetivos definidos pela governança. Poderia, ainda, tentar responder a indagações tais como códigos de conduta moldam comportamentos e desenhos institucionais ligados ao controle interno.

## REFERÊNCIAS

ABDULKADIR, H. S. Challenges of implementing internal control systems in non-governmental organizations (ngo) in Kenya: a case of faith-based organizations (fbo) in coast region. **IOSR Journal of Business and Management**, v. 16, n. 3, p. 57-62, 2014.

ACOSTA, A.; DOUTHWAITE, B. Appreciative inquiry: an approach for learning and change based on our own best practices. **Iiac Brief 6**, p. 1-4, 2005.

ADAMS, G. What is compliance? **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 2, n. 4, p. 278-285, 1994.

ADUAM, J. **Assessing the effectiveness of internal controls mechanism of the techiman municipal assembly**. 2015. 74 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas)-Kwame Nkrumah University of Science and Technology, School of Business, 2015.

ALDRIDGE, C. R.; COLBERT, J. L. Management's report on internal control, and the accountant's response. **Managerial Auditing Journal**, v. 9, n. 7, p. 21-28, 1994.

ALVES, R. R.; CASTRO, C. C.; SOUTO, C. L. Processo de institucionalização do curso de administração pública a distância em uma universidade federal. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 18, n. 1, p. 20-36, 2014.

APOSTOLOU, N.; CRUMBLEY, L. The tally stick: the first internal control? **The Forensic Examiner**, p. 60-62, 2008.

AQUINO, M. M. F. de. **Inovação e mudança na auditoria interna do instituto federal de educação, ciência e tecnologia de pernambuco**: a contribuição da investigação apreciativa. 2018. 125 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria)-Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2018.

ARAÚJO, D. J. C. Unidades de controle interno dos municípios brasileiros: análise sob a ótica do coso ii. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 2, p. 39-58, 2016.

ARAÚJO, E. C. dos R. **Delineamento do processo de planejamento estratégico participativo e apreciativo do Movimento Pró-Criança**. 2010. 118 f. Dissertação (Mestrado em Administração)-Universidade Federal de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Administração, Recife, 2010.

ARVIDSON, M.; LYON, F. Social impact measurement and non-profit organisations: compliance, resistance, and promotion. **VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 25, n. 4, p. 869-886, 2014.

ASSAF NETO, A.; ARAÚJO, A. M. P. de; FREGONESI, M. S. F. do A. Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor. **Revista Contabilidade & Finanças**, Edição Comemorativa, p. 105-118, 2006.



ASSENOVA, V. A.; SORENSON, O. Legitimacy and the Benefits of Firm Formalization. **Organization Science**, v. 28, n. 5, p. 804 - 818, 2017.

ATAM, R.; ALAM, M.; SAID, J. Practices of corporate integrity and accountability of non-profit organizations in Malaysia. **International Journal of Social Economics**, v. 44, n. 12, p. 2271-2286, 2017.

ATU, O. G.; ADEGHE, R.; ATU, O. O. Kingsley Internal control as a potential instrument for corporate governance. **IOSR Journal of Economics and Finance**, v. 2, n. 6, p. 66-70, 2014.

AVITAL, M. Innovation in information systems education i: accelerated systems analysis and design with appreciative inquiry an action learning approach. **Communications of the Association for Information Systems**, v. 15, p. 289-314, 2005.

AVITAL, M.; BOLAND, R. J. Managing as Designing with a Positive Lens. In AVITAL, M.; BOLAND, R. J.; COOPERRIDER, D. L. (Eds.), **Designing Information and Organizations with a Positive Lens**. Advances in Appreciative Inquiry Series, Volume 2. Oxford: Elsevier Science, 2008.

AVITAL, M.; CARLO, J. L. What knowledge management systems designers can learn from appreciative inquiry. **Constructive Discourse and Human Organization Advances in Appreciative Inquiry**, v. 1, p. 57-75, 2004.

AZEVEDO, S. U. **Disclosure e influência social na captação de recursos em organizações sem fins lucrativos**. 2017. 153p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade)-Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2017.

BAAPOGMAH, F. A. et al. Control mechanisms and accountability challenges in nonprofit organizations. **Global Journal of Business Research**, v. 9, n. 1, p. 27-38, 2015.

BALTACI, M.; YILMAZ, S. Keeping an Eye on Subnational Governments: Internal Control and Audit at Local Levels. **World Bank Publications**, p. 7-15, 2006.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BATTILANA, J.; LECA, B.; BOXENBAUM, E. How Actors Change Institutions: Towards a Theory of Institutional Entrepreneurship. **The Academy of Management Annals**, v. 3, n.1, p. 65-107, 2009.

BEDFORD, D. S.; MALMI, T. Configurations of control: An exploratory analysis. **Management Accounting Research**, v. 27, p. 2-26, 2015.

BENTO, A. M. Fatores relevantes para estruturação de um programa de compliance. **Revista FAE**, v. 21, n. 1, p. 98 - 109, 2018.

BERGAMINI JÚNIOR, S. Controles internos como um instrumento de governança corporativa. **Revista do BNDES**, v. 12, n. 24, p. 149-188, 2005.

BERGER, P. L.; LUCKMANN, T. **The social construction of reality**: a treatise in the sociology of knowledge. New York, USA: Penguin Books, 1966.

BOFF, M. L.; BEUREN, I. M., GUERREIRO, R. Institucionalização de hábitos e rotinas da controladoria em empresas do estado de Santa Catarina. **Organizações & Sociedade**, v. 15, n. 46, p. 153-174, 2008.

BONACIM, C. A. G. et al. A influência da estrutura organizacional nos controles internos de uma fundação para pesquisa, prevenção e assistência do câncer do interior paulista. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 16, n. 5, p. 2635-2642, 2011.

BOWRIN, A. R. Internal control in Trinidad and Tobago religious organizations. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 17, n. 1, p. 121–152, 2004.

BRASIL. Lei nº 13.019, de 31 de Julho de 2014. **Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13019.htm)>. Acesso em: 11 de jan, 2020.

BRASIL. Lei nº 12.846, de 1º de Agosto de 2013. **Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. 2013. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm)>. Acesso em: 12 de dez, 2019.

BRASIL. Lei nº 9.608, de 18 de Fevereiro de 1998. **Presidência da República, Casa Civil, Subchefia para Assuntos Jurídicos**. 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9608.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9608.htm)>. Acesso em: 11 jan, 2020.

BRIGHT, D. S.; COOPERRIDER, D. L.; GALLOWAY, W. B. Appreciative Inquiry in the Office of Research and Development: Improving the Collaborative Capacity of Organization. **Public Performance & Management Review**, v. 29, n. 3, p. 285-306, 2014.

BURDON, W. M.; SOROUR, M. K. Institutional theory and evolution of ‘a legitimate’ compliance culture: the case of the UK financial service sector. **Journal of Business Ethics**, p. 1-34, 2018.

BUSHE, G. R. Appreciative Inquiry Is Not (Just) About The Positive. **OD Practitioner**, v. 39, n. 4, p.30-35, 2007.

BUSHE, G. R. Generative process, generative outcome: the transformational potential of appreciative inquiry. In: COOPERRIDER, D. L. et al. (Org.), **Organizational generativity**:

the appreciative inquiry summit and a scholarship of transformation (advances in appreciative inquiry, v. 4. Bingley, UK: Emerald Group Publishing, 2013).

BUSHE, G. R.; KASSAM, A. F. When Is Appreciative Inquiry Transformational? A Meta-Case Analysis. **The Journal of Applied Behavioral Science**, v. 41, n. 2, p. 161-181, 2005.

CABRAL, S. de M. **Transformação organizacional generativa: a investigação apreciativa para além do positivo**. 2015. 243 f. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2015.

CALLADO, A. A. C.; OLIVEIRA, R. R. Análise da intensidade de adoção de indicadores de desempenho: uma abordagem contextual a partir de uma perspectiva institucional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 10, n. 26, p. 20-32, 2016.

CAMARGO-BORGES, C.; RASERA, E. F. Social constructionism in the context of organization development: dialogue, imagination, and co-creation as resources of change. **SAGE Open**, p. 1-7, 2013.

CANDELORO, A. P. P. Como – e por quê – implantar compliance. **Harvard Business Review Brasil**, Especial Finanças, 2011.

CARVALHO, A. P. et al. The role and contributions of sociological institutional theory to the socio-technical approach to innovation theory. **RAI - Revista de Administração e Inovação**, v. 14, p. 250-259, 2017.

CASTRO, J. M. G. Apontamentos sobre a adoção das boas práticas de governança nas organizações do Terceiro Setor. Importância da adoção de um Programa de Compliance Efetivo, À Luz da Lei N. 12. 846 /2015. **SSRN**, v. 9, n. 2, p. 1012-1030, 2016.

CATELLI, A. et al. Sistema de gestão econômica - GECON. IN: **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. (Coord). São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, M. C. N. et al. Controle como dimensão de governança pública: estudo nas controladorias federal e estaduais brasileiras. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19, 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves: ABC, 2012.

CAVALCANTE, M. C. N.; LUCA, M. M. M. de. Controladoria como instrumento de governança no setor público. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 1, p. 73-90, 2013.

CHARTERED INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS (CIMA). **Integrated Thinking**. 2017. Disponível em: <<https://www.cimaglobal.com/Documents/Research%20and%20Insight/Integrated%20Thinking%20Report%20vol%2013%20issue%203.pdf>>. Acesso em: 07 de out. 2018.

CHELLI, M.; DUROCHER, S.; RICHARD, J. France's new economic regulations: insights from institutional legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 27, n. 2, p. 283–316, 2014.

CHOI, J. et al. The effect of human resource investment in internal control on the disclosure of internal control weaknesses. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 32, n. 4, p. 169-199, 2013.

CLARKE, M. What is compliance? The moral dimension. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 3, n. 2, p. 123 - 125, 1995.

COELHO, D. J. C.; CALLADO, A. A. C. Evidências de isomorfismo na gestão de custos de entidades sem fins lucrativos do Brasil. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, p. 1-19, 2019.

COLAUTO, R. D.; ALMEIDA, V. E. Teoria institucional associada à contabilidade gerencial: estudo bibliométrico 2009-2012. **Revista Ciências Sociais em Perspectiva**, v. 12, n. 22, p. 1-21, 2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Estrutura conceitual para relatório financeiro – CPC 00 (R2)**. 2019. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>>. Acesso em: 11 jan, 2020.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. **Gerenciamento de Riscos Corporativos: Estrutura Integrada**. Tradução de Price Water House Coopers Brasil. v. 2. São Paulo: PWC, 2007.

\_\_\_\_\_. **Coso internal control – integrated framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry**. Crowe: 2019.

COOPERRIDER, D. L.; SRIVASTVA, S. Appreciative inquiry in organizational life. **Research in Organizational Change and Development**, v. 1, p. 129-169, 1987.

COOPERRIDER, D. L.; WHITNEY, D. **Investigação apreciativa: uma abordagem positiva para gestão de mudanças**. Rio de Janeiro: QualityMark, 2006.

COOPERRIDER, D. L.; WHITNEY, D. **Appreciative inquiry: A positive revolution in change**. Oakland, CA: Berrett-Koehler Publishers, 2005.

COOPERRIDER, D.; McQUAID, M. The Positive Arc of Systemic Strengths How Appreciative Inquiry and Sustainable Designing Can Bring Out the Best in Human Systems. **Journal of Corporate Citizenship**, v. 2012, n. 46, p. 71-102, 2012.

COOPERRIDER, D.; WHITNEY, D.; STAVROS, J. M. **Manual da Investigação Apreciativa**: para Líderes da Mudança. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2009.

CREED, W. E. D.; SCULLY, M.; AUSTIN, J. R. Clothes Make the Person? The Tailoring of Legitimizing Accounts and the Social Construction of Identity. **Organization Science**, v. 13, n.5, p. 475-496, August 2002.

CRUBELLATE, J. M.; GRAVE, P. S.; MENDES, A. A. A questão institucional e suas implicações para o pensamento estratégico. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 8, Edição Especial, p. 37-60, 2004.

CRUICKSHANKS, M. (1993). The role of the compliance officer: the influence of culture and company constitution. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 1, n. 4, p. 376 - 384, 1993.

CUNHA, H. P. Gestão estratégica aplicada em organizações do terceiro setor: uma mudança de paradigma. **Sitientibus**, n. 39, p. 191-205, 2008.

CUNHA, L. V. F. **Efetividade das políticas de compliance**: um estudo realizado em empresas listadas na B3. 2019. 147 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria)-Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), Recife, 2019.

DACIN, M. T.; GOODSTEIN, J.; SCOTT, W. R. Institutional theory and institutional change: introduction to the special research forum. **Academy of Management Journal**, v. 45, n. 1. p. 45-57, 2002.

DAMBRIN, C.; LAMBERT, C.; SPONEM, S. Control and Change. Analysing the process of institutionalisation. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 2, p. 172-208, 2007.

DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **O planejamento da pesquisa qualitativa**: teorias e abordagens. Porto Alegre: Artmed, 2006.

DIÁRIO OFICIAL DO JABOATÃO DOS GUARARAPES. **Portaria nº 90/2016 – GP**. 2016. Disponível em: <<https://diariooficial.jaboatao.pe.gov.br/07-de-dezembro-de-2016-ano-xxvi-n222-jaboatao-dos-guararapes/>>. Acesso em: 11 dez, 2020.

DiMAGGIO, P. J. Interest and agency in institutional theory. In L. D. ZUCKER (Ed.), **Institutional patterns and organizations**: Culture and environment. Cambridge: Ballinger, 1988.

DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. **Revista de Administração de Empresas**, v. 45, n. 2, p. 74-89, 2005.

DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. **American Sociological Review**, v. 48, n. 2, p. 147-160, 1983.

DRAGOMIR, V. I.; AVRAM, M.; DOMNIIȘORU, S. Considerations Regarding the Contents of Internal Control. IN: OVIDIUS UNIVERSITY ANNALS, ECONOMIC SCIENCES SERIES, Ovidius University of Constantza, 2016, 1. **Anais...** Ovidius University of Constantza, Faculty of Economic Sciences, 2016.

DRAGOȘ, T. C. The internal control models in Romania. IN: CONSTANTIN BRÂNCUȘI, 2015, Romania. **Anais...** Romania: University of Târgu Jiu, 2015.

EDWARDS, J.; WOLFE, S. Compliance: A review. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 13, n. 1, p. 48 - 59, 2005.

FALCONER, A. P. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão**. Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, Universidade de São Paulo, 2002.

FIIRST, C. Perfil do controller e a evolução histórica da profissão no contexto brasileiro. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 37, n. 2, p. 1-20, 2018.

FINEGOLD, M. A.; HOLLAND, B. M.; LINGHAM, T. Appreciative Inquiry and Public Dialogue: An Approach to Community Change. **Public Organization Review: A Global Journal**, v. 2, p. 235–252, p. 2002.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. Porto Alegre: Bookman, 2004.

FRAZER, L. Internal control: is it a benefit or fad to small companies? A literature dependency perspective. **Journal of Accounting and Finance**, v. 16, n. 4, p. 149-161, 2016.

FREITAS, C. A. S.; GUIMARÃES, T. A. Isomorphism, Institutionalization and Legitimacy: Operational Auditing at the Court of Auditors. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 11, Edição Especial, p. 153-175, 2007.

GARCÍA, M. R. Evaluating the organizational performance and social impact of third sector organizations: a new functional realm for nonprofit marketing. IN: INTERNATIONAL CONFERENCE OF THE INTERNATIONAL SOCIETY FOR THIRD SECTOR, 8, 2008. **Anais...** Research and published in the Conference Working Papers, 2008.

GERGEN, K. J., McNAMEE, S., BARRETT, F. J. Toward Transformative Dialogue. **International Journal of Public Administration**, v. 24, n. 7-8, p. 679-707, 2001.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. (4 ed.). São Paulo: Atlas, 2002.

GRIETEN, S. et al. Inquiring Into Appreciative Inquiry: A Conversation With David Cooperrider and Ronald Fry. **Journal of Management Inquiry**, v. 27, n. 1, p. 101–114, 2018.

GUERREIRO, R. et al. O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. **Organizações & Sociedade**, v. 12, n. 35, p. 91-106, 2005.

HAAGSMA, A. A smarter way for auditing appreciative auditing. **Finance & Control**, v. 5, p. 26-29, 2009.

HARGRAVE, T. J.; VAN DE VEN, A. H. A collective action model of institutional innovation. **Academy of Management Review**, v. 31, n. 4, p. 864-888, 2006.

HARGREAVES, S. Conceptualising legitimacy for new venture research. **Journal of New Business Ideas and Trends**, v. 2, n. 2, p. 54-65, 2004.

HARLOCK, J. Impact measurement practice in the UK third sector: a review of emerging evidence. **Third Sector Research Centre**, Working Paper 106, 2013.

HAUN, R. D. Broad vs. narrow concepts of internal auditing and internal control. **The Accounting Review**, v. 30, n. 1, p. 114-118, 1955.

HELMIG, B.; JEGERS, M.; LAPSLEY, I. Challenges in managing nonprofit organizations: a research overview. **Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 15, n. 2, p. 101-106, 2004.

HIGGINBOTHAM, E. J.; CHURCH, K. C. Strategic planning as a tool for achieving alignment in academic health centers. **Transactions Of the American Clinical and Climatological Association**, v. 123, p. 292-303, 2012.

HODGSON, G. M. What Are Institutions? **Journal of Economic Issues**, v. 40, n. 1, p. 1-25, Mar. 2006.

HOQUE, Z. Appreciative inquiry research for accounting research. In: HOQUE, Z.; PARKER, L. D; COVALESKI, M. A; HAYNES, K. **The Routledge Companion to Qualitative Accounting Research Methods**. (1 ed.). Routledge Taylor & Francis Group, 2017.

HUNZIKER, S. Efficiency of internal control: evidence from swiss non-financial companies. **Journal of Management & Governance**, v. 21, n. 2, p.3 99–433, 2017.

HURST, G.; RUNNELS, J. Design for compliance: it's about time [and money!]. IN: INTERNATIONAL SYMPOSIUM ON ELECTROMAGNETIC COMPATIBILITY (IEEE), 2004. **Analls...** IEEE, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. **Compliance à luz da governança corporativa**. São Paulo: IBGC, 2017.

INSTITUTO PELO DESENVOLVIMENTO DO INVESTIMENTO SOCIAL – IDIS. Pesquisa doação Brasil 2015. IDIS, 2015. Disponível em: <<https://www.idis.org.br/pesquisa-doacao-brasil/>>. Acesso em: 10 fev. 2020.

ISLAM, M.; HOSSAIN, A. T. Compliance with accounting standards by financial institutions: Some evidence from Bangladesh. **Research in Accounting Regulation**, v. 29, n. 2, p. 145-151, 2017.

ISRAEL, S. M. B.; OLIVEIRA, R. R. Legitimidade Sociopolítica e Cognitiva dos Cursos de Pós-Graduação (Lato Sensu) em Controladoria no Estado de Pernambuco. In: CONGRESSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – CONCICAT, 2017, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: CCSA – UFPB, 2017.

JENKINSON, D. Compliance culture. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v. 4, n. 1, p. 41-46, 1996.

JEPPERSON, R. L. Instituciones, efectos institucionales e institucionalismo. In: POWELL, W. W.; DIMAGGIO, P. J. **El nuevo institucionalismo em el análisis organizacional**. Fondo de Cultura Económica, México, 1999.

JOHNSON, C.; DOWD, T. J.; RIDGEWAY, C. L. Legitimacy as a social process. **Annual Review of Sociology**, v. 32, p. 53-78, 2006.

JORDAN, I. Corporate Governance in the Public Sector. AVRIL, E. et al. (Coord.) *La gouvernance des politiques publiques au Royaume-Uni depuis 1997*. **L’Observatoire de la société britannique**, n. 16, p. 37-50, dec 2014.

JOSEPHSON, M. History of the integrity, ethics and compliance movement: a cautionary tale for CEOs and corporate directors. **Ethikos**, v. 28, n. 1, p. 13-15, 2014.

KAMRUDDIN, M. I. H.; RAMLI, N. M. A case study of internal control practices in Islamic non-profit organizations in Malaysia. **Asian Journal of Accounting and Governance**, v. 8, p. 13–25, 2017.

KANASKIE, M. L. Incorporating Café Design Principles into End-of-Life Discussions: An Innovative Method for Continuing Education. **Journal of Continuing Education in Nursing**, v. 42, n. 4, p. 166-171, 2011.

KATAOKA, S. S. et al. Controladoria x auditoria interna: um estudo sobre as atividades de controle interno nas empresas de grande porte no estado de Pernambuco. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., Belo Horizonte, 2010. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.



KELLY, T. A positive approach to change: the role of appreciative inquiry in library and information organisations. **Australian Academic & Research Libraries**, v. 41, n. 3, 163-177, 2010.

KEZAR, A.; ECKEL, P. Examining the institutional transformation process: the importance of sensemaking, interrelated strategies, and balance. **Research in Higher Education**, v. 43, n. 3, p. 295-328, June 2002.

KOSTOVA, T.; ROTH, K. Adoption of an Organizational Practice by Subsidiaries of Multinational Corporations: Institutional and Relational Effects. **The Academy of Management Journal**, v. 45, n. 1, p. 215-233, 2002.

KUMAR, R. **Research methodology a step-by-step guide for beginners**. (3. ed.). London: SAGE Publications, 2011.

LAKIS, V.; GIRIŪNAS, L. The concept of internal control system: theoretical aspect. **Ekonomika**, v. 91, n. 2, 2012.

LAMBOY, C. K. ; RISEGATO, G. G. A. P.; COIMBRA, M. A. Introdução geral em Compliance e Programa de Compliance. In: LAMBOY, C. K. de. (Org.). **Manual de compliance**. São Paulo: Via Ética, 2018.

LÄNSILUOTO, A.; JOKIPII, A.; EKLUND, T. Internal control effectiveness – a clustering approach. **Managerial Auditing Journal**, v. 31, n. 1, p. 5-34, 2016.

LAWRENCE, T. B.; SUDDABY, R. Institutions and institutional work. In Stewart R.Clegg, Cynthia Hardy, Thomas B. Lawrence & Walter R. Nord (Eds.) **Sage Handbook of Organization Studies**, 2nd Edition: 215-254. London: Sage, 2006.

LAWRENCE, T. B.; WINN, M. I.; JENNINGS, P. D. the temporal dynamics of institutionalization. **Academy of Management Review**, v. 26, n. 4, p. 624-644, 2001.

LEE, T. A. The historical development of internal control from the earliest times to the end of the seventeenth century. **Journal of Accounting Research**, v. 9, n. 1, p. 150-157, 1971.

LINS, S. A. G. **Inovação social e seu processo de institucionalização no contexto de uma universidade pública: o caso do Núcleo de Saúde Pública e Desenvolvimento Social da Universidade Federal de Pernambuco (NUSP/UFPE)**. 2012. 133 f. Tese (Dissertação em Administração)-Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2012.

LINS, S. J. **Investigação apreciativa no processo de planejamento estratégico: a experiência da faculdade da escada (Faesc)**. 2011. 149 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública)-Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

LOPEZ, F. G. **Perfil das organizações da sociedade civil no Brasil**. (Org.) Felix Garcia Lopez. Brasília: Ipea, 2018.

LUDEMA, J. D.; FRY, R. E. The Practice of Appreciative Inquiry. In: REASON, P.; BRADBURY, H. **The SAGE Handbook of Action Research Participative Inquiry and Practice**. London: SAGE Publications, 2008.

LUNKES, R. J. et al. Análise da Legitimidade Sociopolítica e Cognitiva da Controladoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 23, n. 59, p. 89-101, 2012.

MADSEN, C. U.; HASLE, P. Commitment or compliance? institutional logics of work environment management. **Nordic journal of working life studies**, v. 7, n. S2, p. 17 – 38.

MARRELLI, A. F. Collecting Data Through Focus Groups. **Performance Improvement**, v. 47, no. 4, p. 39-45, April 2008.

MARTIN, N. C.; SANTOS, L. R.; DIAS FILHO, J. M. Governança empresarial, riscos e controles internos: a emergência de um novo modelo de controladoria. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 15, n. 34, p. 7-22, 2004.

MEDEIROS, A. A.; MACHADO, C. S. A importância do sistema de controle interno para a garantia da transparência e da qualidade das informações. **Unoesc International Legal Seminar**, v. 2, n. 1, p. 339-355, 2013.

MELO, A. C. C. **Indicadores de desempenho como instrumento de gestão das entidades do terceiro setor**: um estudo das organizações da sociedade civil de interesse público do estado da Paraíba. 2008. 96 p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis - Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2008.

MELO, C. M.; GONÇALVES, S. A. Contribuições do institucionalismo sociológico em abordagens de estratégia. **Revista Cesumar Ciências Humanas e Sociais Aplicadas**, v. 20, n. 1, p. 31-55, jan./jun. 2015.

MELO, H. P. A. **Compliance como instrumento de controle no processo de mitigação ao risco**. 2017. 212 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2017.

MENEZES, S. M. M.; LIBONATI, J. J.; NEVES, T. J. G. Funcionamento dos Controles Internos e o Modelo Utilizado pelo Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO): Um Estudo da Percepção dos Gestores da Universidade Federal de Pernambuco. IN: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 15., 2015., São Paulo. **Anais...** São Paulo: FEA-USP, 2015.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized organizations: formal structure as myth and ceremony. **American Journal of Sociology**, v. 83, n. 2, p. 340-363, 1977.

MIHAELA, D.; IULIAN, S. Internal control and the impact on corporate governance, in romanian listed companies. **Journal of Eastern Europe Research in Business & Economics**, v. 2012, p. 1-10, 2012.

MILICZ, Á. **Institutionalization of internal control systems in hungarian business organizations**. 2016. 347 f. Tese (Doutorado em Business Management) – Corvinus University of Budapest, Department of Management Control, 2016.

MILLER, G. P. The compliance function: na overview. **New York University Law and Economics Working Papers**, n. 393, p. 1 – 19, 2014.

MOELLER R. R. Changing definitions of internal control and information systems integrity. In: JAJODIA S. et al. (Eds) Integrity and Internal Control in Information Systems. IICIS 1997. IFIP — The International Federation for Information Processing. **Analls...** Boston, MA: Chapman & Hall, 1997.

MOHR, B. J. Appreciative inquiry: igniting transformative action. **The Systems Thinker**, v. 12, n. 1, p. 1-5, 2001.

MOHR, B. J.; SAMUELS, N. The appreciative governance summit designing the social architecture ai summit theory and concepts of engagement, innovation and productivity. **AI Practitioner**, v. 14, p. 35-41, May 2012.

MONTE, T. C. **Parcerias entre ongs e empresas: uma relação de poder? Um estudo de casos em Recife**. 2004. 137 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2004.

MORRIS, J. Appreciative Internal Audit: A Strength-Based Approach to Quality System Auditing – A Case Study. Part 2. American Society for Quality (ASQ), Vancouver Section (408). Newsletter, p. 3-10, march 2008. **Anais...** 21st Quality Management Conference, Irvine, CA, 2008.

MORTON, J. C. The development of a compliance culture. **Journal of Investment Compliance**, v. 6, n. 4, p. 59 - 66, 2005.

MOVIMENTO PRÓ-CRIANÇA – MPC. **Relatórios de Atividades 2019**. MPC, 2019.

MOXHAM, C.; BOADEN, R. The impact of performance measurement in the voluntary sector: Identification of contextual and processual factors. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 27, n. 8, p. 826-845, 2007.

NASCIMENTO, P. S. O.; OLIVEIRA, R. R. Avaliação apreciativa do programa de pós-graduação em nutrição da universidade federal de pernambuco. **Revista Gestão Universitária da América Latina**, v. 10, p. 180-203, 2017.

OLAK, P. A.; NASCIMENTO, D. T. do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (terceiro setor)**. (3. ed.) São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, M. I. A. S. C. **Planejamento estratégico no Movimento Pró-Criança**: análise apreciativa da missão, valores e visão de futuro. Dissertação (Mestrado em Administração), Universidade Federal de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Administração, Recife, 2012).

OLIVEIRA, R. R. et al. Estudo da missão de uma organização não governamental sob a ótica apreciativa. **Pensamento & Realidade**, v. 27, n. 2, p.137-164, 2012.

OLIVEIRA, R. R. Fundamentos teóricos e empíricos da positividade organizacional aplicados ao estudo das organizações não governamentais (ONGs). IN: ENCONTRO DE ESTUDOS ORGANIZACIONAIS DA ANPAD – ENEO, 10, Fortaleza, 2019. **Anais...** Fortaleza: ANPAD, 2019.

OLIVEIRA, R. R. Investigação apreciativa em organizações não governamentais e planejamento estratégico: discussão teórico-empírica de um estudo. **APGS**, v. 4, n. 2, p. 172-201, 2012

OLIVEIRA, R. R.; OLIVEIRA, M. I. A. C. Investigação apreciativa em organizações não governamentais e planejamento estratégico: interdependências e interdisciplinaridades. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, v. 3, n. 5, p. 296-320, 2012.

OLIVEIRA, R. R.; PEREIRA, F. P. A.; CALLADO, A. A. C. Ensaio Teórico: Avaliação Apreciativa e sua Aplicação no Campo da Auditoria nas Organizações. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 6, 2015, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, USFC, 2015.

OLIVEIRA, R. R.; SENA, G. N.; MANDÚ, M. J. S. Elaboração de um protocolo apreciativo do estudo da área de gestão de pessoas em uma universidade pública. In: Colóquio Internacional de Gestão, CIGU – 18, 2018, Loja. **Anais...** Universidad Técnica Particular de Loja – UTPL, Equador, 2018.

OLIVER, C. Strategic responses to institutional processes. **Academy of Management Review**, v. 16, p. 145-179, 1991.

ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL – OAB-DF. **Programa de integridade em organizações do terceiro setor**: manual de Compliance. 2018. Disponível em: <<http://www.oabdf.org.br/wp-content/uploads/2018/12/Cartilha.pdf>>. Acesso em: 08 abr. 2019.

OTHMAN, R.; ALI, N. Npo, internal controls, and supervision mechanisms in a developing country. **Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations**, v. 25, n. 1, p. 201-224, 2014.

OTHMAN, R.; AMEER, R. Institutionalization of risk management framework in islamic ngos for suppressing terrorism financing: exploratory research. **Journal of Money Laundering Control**, v. 17, n. 1, p. 96-109, 2014.

PASA, E. C. O Uso de Documentos Eletrônicos na Contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 14, n. 25, p. 72 - 83, 2001.

PAVIANI, N. M. S.; FONTANA, N. M. Oficinas pedagógicas: relato de uma experiência. **Conjectura**, v. 14, n. 2, p. 77-88, 2009.

PEDERNEIRAS, M. M. M. et al. Marcos regulatórios do controle interno: um estudo na ambientação com o controle externo e o controle social no brasil. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 15, n. 1, p. 2-17, 2018.

PELEIAS, I. R. et al. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no enanpad e congresso usp: análise bibliométrica no período 2001-2011. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 4, p. 29-49, 2013.

PETERS, B. G. **Institutional theory in political science: the new institutionalism**. (4. ed). Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing, 2019.

PETROVITS, C.; SHAKESPEARE, C.; SHIH, A. The causes and consequences of internal control problems in nonprofit organizations. **The Accounting Review**, v. 86, n. 1, p. 325-357, 2011.

PICCOLI, M. R.; MEDEIROS, M. F.; ROVER, A. A teoria institucional e o processo de institucionalização de práticas contábeis: Estudo de caso em empresa comercial de pequeno porte. **Revista de Administração da UEG**, v.7, n. 2, p. 76-94, 2016.

PINTO, N. L. S.; MARCIANO, C. R. S. O.; OLIVEIRA, R. R. Parcerias como um dos indicadores de sucesso de uma organização dedicadas às causas sociais sob a ótica apreciativa: o caso do movimento pró-criança. IN: ENCONTRO NACIONAL DE PESQUISADORES EM GESTÃO SOCIAL, 2014, CACHOEIRA, VIII. **Anais...** Juazeiro do Norte, 2014.

POPA, A. M. Design + compliance: how a research compliance department can incorporate design to measurably improve compliance metrics. **Journal of Health Care Compliance**, v. 18, n. 1, p. 17–23, 2016.

POWELL, W. W.; DiMAGGIO, P. J. **El nuevo institucionalismo em el análisis organizacional**. Fondo de Cultura Económica, México, 1999.

POWLEY, E. H. et al. Dialogic democracy meets command and control: Transformation through the appreciative inquiry summit. **Academy of Management Executive**, v. 18, n. 3, p. 67–80, 2004.

PRASAD, C. S.; HALL, A.; THUMMURU, L. Engaging scientists through institutional histories, **ILAC Brief 14**, p. 1-5, 2006. bRIEF C. Shambu Prasad, Andrew Hall and Laxmi Thummuru.

QUEIROZ NETO, H. **Práticas de controle interno nas operadoras de saúde suplementar do Estado de Pernambuco**. 2019. 160 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria)-Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2019.

QUESADO, P.; GUZMÁN, B. A.; RODRIGUES, L. L. Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation. **Intangible Capital**, v. 14, n. 1, p. 186-201, 2018.

RAFAELLI, R.; GLYNN, A. Institutional Innovation: Novel, Useful, and Legitimate. In: Shalley, C. E.; Hitt, M. A.; Zhou, J. (Eds.). **The Oxford Handbook of Creativity, Innovation, and Entrepreneurship**. Chapter: Introduction: Integrating Creativity, Innovation, and Entrepreneurship to Enhance the Organization's Capability to Navigate in the New Competitive Landscape Publisher: Oxford: Oxford University Press, 2015.

RĂVAȘ, B. Aspects regarding the implementation of internal control in mining companies. **Annals of the University of Petroșani Economics**, v. 14, p. 305-316, 2014.

RAZZOLINI FILHO, E. et al. A investigação apreciativa como uma ferramenta para a construção da estratégia organizacional. **Revista Organização Sistêmica**, v.4, n.2, p. 180-206, 2013.

REGISTRO DE TÍTULOS E DOCUMENTOS E REGISTRO CIVIL DAS PESSOAS JURÍDICAS - 2º OFÍCIO. **Estatuto Social do Movimento Pró-Criança**. 2011.

RESSEL, L. B. et al. O uso do grupo focal em pesquisa qualitativa. **Texto Contexto Enferm**, v. 17, n. 4, p. 779-786, 2008.

RIBEIRO, L. M. P.; TIMÓTEO, A. C. A adoção dos controles internos em uma organização do terceiro setor como sustentabilidade econômica: um estudo de caso em uma associação de minas gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 17, p. 61-82, 2012.

RIBEIRO, R. R. M. et al. Gestão estratégica de custos em organização do terceiro setor: o caso do lar escola da criança de Maringá. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., Foz do Iguaçu, 2015. **Anais...** Foz do Iguaçu, CBC, 2015.

RIDLEY-DUFF; R. J.; DUNCAN, G. What is critical appreciation? Insights from studying the critical turn in an appreciative inquiry. **Humans Relations**, v. 68, n. 10, p. 1579–1599, April 2015.

ROCHA, I. B. L.; FEITOSA, M. G. G. Governança em ONGS: um ensaio teórico. **Cadernos Gestão Social**, v. 4, n. 1, p. 25-37, 2013.

ROCHA, I. B. L. **Governança em ONGS: um estudo sobre a coerência da governança deste tipo de organização.** 2017. 211 f. Tese (Doutorado em Administração) - Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2017.

RUBINO, M.; VITOLLA, F.; GARZONI, A. The impact of an IT governance framework on the internal control environment. **Records Management Journal**, v. 27, n. 1, p. 19-41, 2017.

RUTHERFORD, M. W. et al. Does establishing sociopolitical legitimacy overcome liabilities of newness? A longitudinal analysis of top performers. **Group & Organization Management**, v. 43, n. 6, p. 906- 935, 2018.

SAADAT, P. A Complex Adaptive Systems Perspective to Appreciative Inquiry: A Theoretical Analysis. **Advances in Business Research**, v. 6, p. 1-13, 2015.

SCHNEIDER, J.; SOUZA, A. R. L. A importância da segurança da informação e dos controles internos na prevenção de riscos à estabilidade financeira de uma instituição bancária. **Pensar Contábil**, v. 19, n. 69, p. 30-39, 2017.

SCHREINER, P. Exploring gross national happiness using balanced scorecard and appreciative inquiry. **Analls...** The Second International Conference on Gross National Happiness, Canadá, 2005.

SCOTT, W. R. Lords of the dance: professionals as institutional agents. **Organization Studies**, v. 29, n. 2, p. 219–238, 2008.

\_\_\_\_\_. **Institutional theory: contributing to a theoretical research program.** In SMITH, K. G.; HITT, M. A. (Eds.) *Great Minds in Management: The Process of Theory Development.* Oxford, Oxford University Press, 2005.

SECURITIES INDUSTRY ASSOCIATION, COMPLIANCE & LEGAL DIVISION. The role of compliance. **Journal of Investment Compliance**, v. 6, n. 3, p. 4 – 22, 2005.

SEELOS, C. Theorizing and strategizing with models: generative models of social enterprises. **International Journal of Entrepreneurial Venturing**, v. 5, p. 1-21, 2013.

SEO, MYEONG-GU; CREED, W. E. D. Institutional contradictions, praxis, and institutional change: a dialectical perspective. **Academy of Management Review**, v. 27, n. 2, p. 222-247, 2002.

SHENDELL-FALIK, N.; FEINSON, M. MOHR, B. J. Enhancing patient safety: improving the patient handoff process through appreciative inquiry. **The Journal of Nursing Administration**, v. 37, n. 2, p. 95-104, 2007.

SIDDIKI, S.; LUPTON, S. Assessing nonprofit rule interpretation and compliance. **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 45, n. 4S, p. 156S– 174S, 2016.

SILVA, A. J.; GALEGALE, N. V.; MARION, J. C. Orçamento como instrumento de controle interno para gestão das instituições eclesiais. **Revista ENIAC Pesquisa**, v.7, n. 2, p. 307-328, 2018.

SILVA, I. C.; COSTA FILHO, C. G.; BRITO, M. J. Investigação Apreciativa e Pesquisa-ação: Relação Dialógica, Complementaridade ou Oposição? Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade, 4, 2013, Brasília. **Anais...** Brasília: ENEPQ ANPAD, 2013.

SILVA, I. S.; VELOSO, A. L.; KEATING, J. B. Focus group: Considerações teóricas e metodológicas. **Revista Lusófona de Educação**, n. 26, p. 175-190, 2014.

SILVA, M. de. F.; JUNQUEIRA, L. A. P.; CARDOSO, O. Inovação e a Teoria Institucional. **Revista Gestao.Org**, v. 14, n. 1, p. 106-114, 2016.

SKAIFE, H. A.; VEENMAN, D.; WANGERIN, D. Internal control over financial reporting and managerial rent extraction: evidence from the profitability of insider trading. **Journal of Accounting & Economics**, v. 55, n. 1, p. 91-110, 2013.

SOBRAL, K. B. S. **Utilização da investigação apreciativa como estratégia de análise da gestão participativa no caso do Movimento Pró-Criança**. 2013. 151 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, Recife, 2013.

SOUTO, S. D. A. S. **Configuração institucional da secretaria da controladoria geral do Estado de Pernambuco: uma perspectiva institucional e apreciativa**. 2017. 130 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2017.

SOUTO, S. D. A. S.; OLIVEIRA, R. R. Inovação social no setor público e instituições de accountability: um estudo da Controladoria-Geral do estado de Pernambuco. **Ci. & Tróp**, v. 42, n. 1, p. 163-186, 2018.

SOUZA, E. X. F. et al. Controle interno: um estudo bibliométrico (2004-2010) comparativo da produção científica no Brasil através de publicações da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 8., 2011., Resende. **Anais...** Resende, AEDB, 2011.

SOUZA, G. P. de. **Delineamento da controladoria segundo a perspectiva da abordagem apreciativa: a experiência em uma instituição de ensino superior**. 2018. 149 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria)-Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2018.

SOUZA, L. V; McNAMEE, S.; SANTOS, M. A. Avaliação como construção social: investigação apreciativa. **Psicologia & Sociedade**, v. 22, p. 598-607, 2010.



SPEKLÉ, R. F.; VAN ELTEN, H. J.; KRUIS, ANNE-MARIE. Sourcing of internal auditing: an empirical study. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 102–124, 2007.

STÖBER, T.; KOTZIAN, P.; WEIßENBERGER, B. E. Design matters: on the impact of compliance program design on corporate ethics. **Business Research**, p. 1 – 42, 2018.

TAYLOR, C. The evolution of compliance. **Journal of Investment Compliance**, v. 6, n. 4, p. 54-58, 2005.

TESSIER, S.; OTLEY, D. From management controls to the management of controls. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 25, n. 5, p. 776 – 805, 2012.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. A institucionalização da teoria institucional. In: CLEGG, S.; HARDY, C.; NORD, W. **Handbook de Estudos Organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1999.

TRAD, L. A. B. Grupos focais: conceitos, procedimentos e reflexões baseadas em experiências com o uso da técnica em pesquisas de saúde. **Physis**, v. 19, n. 3, p. 777-796, 2009.

VAILATTI, J. L.; ROSA, F. S.; VICENTE, E. F. R. A teoria institucional aplicada à contabilidade gerencial: análise da contribuição teórica e metodológica de publicações internacionais ocorridas no período de 2006 a 2015. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 16, n. 47, p. 97-111, 2017.

VAN DE WETERING, A. Appreciative Auditing. **AI Practitioner**, v. 12, n. 3, p. 25 30, 2010.

VERBEETEN, F. H. M. Performance management practices in public sector organizations. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 21, n. 3, p.427-454, 2008.

VERBRUGGEN, S.; CHRISTIAENS, J.; MILIS, K. Can resource dependence and coercive isomorphism explain nonprofit organizations' compliance with reporting standards? **Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly**, v. 40, n. 1, p. 5–32, 2011.

VERMEULEN, F.; BRÜNGER, M. The organisational legitimacy of immigrant groups: turks and moroccans in Amsterdam. **Journal of Ethnic and Migration Studies**, v. 40, p. 979-1001, 2013.

WANG, J.; HOOPER, K. Internal control and accommodation in chinese organisations. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 49, p. 18–30, 2017.

WANG, Y.; CHING, L. Institutional legitimacy: an exegesis of normative incentives. **International Journal of Water Resources Development**, v. 29, n. 4, p. 514–525, 2013.

WHITNEY, D.; COOPERRIDER, D. The appreciative inquiry summit: overview and applications. **Employment Relations Today**, v. 25, n.2, p. 17-28, 1998

WHITNEY, D.; SCHAU, C. Appreciative inquiry: an innovative process for organization change. **Employment Relations Today**, p. 11-21, 1998.

WRUBEL, F. et al. Cultura Organizacional nas Práticas Orçamentárias: Estudo em uma Cooperativa Agroindustrial. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 11, n. 3, p. 46-64, 2016.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. (2. ed). São Paulo, SAGE, 2001.

ZAPPELLINI, M. B.; FEUERSCHÜTTE, S. G. O uso da triangulação na pesquisa científica brasileira em administração. **Administração: Ensino e Pesquisa**, v. 16, n. 2, p. 241–273, 2015.

ZAHIR-UL-HASSAN, M. K.; VOSSelman, E. G. J. **Institutional entrepreneurship in the social construction of accounting control**. Nijmegen, Holland: Nijmegen Center for Economics, Radboud Universiteit Nijmegen, 2010.

ZANDEE, D. Appreciative inquiry research review & notes. **AI Practitioner**, v. 17, n. 1, p. 61–65, 2015.

ZANDEE, D. P.; COOPERRIDER, D. Appreciable Worlds, Inspired Inquiry. In: REASON, P.; BRADBURRY, H. **The SAGE Handbook of Action Research Participative Inquiry and Practice**. London: SAGE Publications, 2008.

ZIMMERMAN, M. A.; ZEITZ, G. J. Beyond survival: achieving new venture growth by building legitimacy. **Academy of Management Review**, 2002, v. 27, n. 3, p. 414 - 431, 2002.

ZIMMERMAN, V. K. Import-export activities of Italy, Ca. 1400: some economic and accounting considerations. **Business and Economic History**, 2d ser., n. 6, p. 99-105, 1977.

## APÊNDICE A – CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO DA PESQUISA



### UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA MESTRADO EM CONTROLADORIA

#### CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO DA PESQUISA

Convidamos o Sr(a) a participar, como voluntário, da coleta de dados da dissertação denominada **FORMULAÇÃO APRECIATIVA E INSTITUCIONAL DE UM PROGRAMA DE COMPLIANCE NO MOVIMENTO PRÓ-CRIANÇA**, que está sob a responsabilidade do aluno Danilo José Campos Coelho, orientado pela professora Rezilda Rodrigues Oliveira, ambos do Programa de Pós-Graduação em Controladoria, da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE).

Esta é uma pesquisa de caráter teórico-empírico, com o objetivo de analisar como um programa de *compliance* pode ser formulado, enquanto instrumento de controle, segundo a perspectiva apreciativa e institucional em um contexto de legitimidade e governança no âmbito do Movimento Pró-Criança (MPC).

É assegurado que os dados e informações fornecidas pelo Sr(a) nas entrevistas e participação nas oficinas permanecerão anônimas, mas não confidenciais. Assim, as narrativas e descobertas da pesquisa poderão ser compartilhados, porém será garantido o anonimato do participante e posições assumidas durante o ciclo apreciativo da pesquisa (1-D, 2-D e 3-D). A pesquisa poderá solicitar o registro de fotos das oficinas e reuniões. É assegurado que a publicação deste material poderá ser feito ao longo da dissertação ou na própria seção de apêndices. Este é um recurso metodológico construcionista que a Investigação Apreciativa (IA) proporciona nas suas ações dialógicas e generativas.

Consentimento de participação:

Eu, \_\_\_\_\_, aceito participar desta pesquisa como voluntário. Estou ciente das informações contidas neste termo, assim como do anonimato das informações prestadas.

Local e data: \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_, \_\_\_\_\_.

Nome e assinatura: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**APÊNDICE B - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 1-D  
DEFINITION/DEFINIÇÃO**



**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA  
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

**DATA DA OFICINA: \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_**

**1-D *Definition/Definição***

**Iniciaremos a oficina com a definição do tópico afirmativo. Por favor, escolha a(s) alternativa(s) que você considera relevante para guiar a positividade da formulação do programa de *compliance*. (Marcar uma ou mais alternativa, fica a seu critério. Ao final, justificar a escolha).**

- a) A formulação do programa de *compliance* no MPC permitirá consolidar a cultura de conformidade e liderança através da adoção/valorização de melhores práticas de controle interno;
- b) A formulação do programa de *compliance* contribuirá de maneira positiva para o controle interno do MPC, dando sustentação à estrutura de governança existente e aos valores compartilhados entre os setores organizacionais da instituição;
- c) A formulação do programa de *compliance* no MPC possibilitará ampliar a comunicação, enfatizar a responsabilidade institucional e fortalecer os relacionamentos com as partes interessadas e os beneficiários da instituição.

**Considerações sobre a escolha do tópico(s) afirmativo(s):**

---

---

---

---

---

**APÊNDICE C - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 2-D  
DISCOVERY/DEFINIÇÃO**



**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA  
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

**DATA DA OFICINA: \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_**

**2-D Discovery/Descoberta**

1) Você já conhecia a estrutura de um programa de *compliance* antes da apresentação do conteúdo desta dissertação? Em caso positivo indique as referências que você teve sobre esse conhecimento. Em caso negativo, explique o que há de positivo sobre o assunto.

---

---

---

2) Na sua opinião, quais são os elementos positivos existentes no contexto do MPC que possibilitam a formulação apreciativa de um programa de *compliance*?

---

---

---

3) Elenque o que você mais valoriza na sua vida e no ambiente de trabalho que contribuem de maneira positiva no funcionamento do MPC e para a formulação de um programa de *compliance*.

---

---

---

4) Quais são os acontecimentos e histórias exitosas que você recorda enquanto colaborador no MPC?

---

---

---

5) Quais seriam os benefícios de um programa de *compliance* para o MPC?

---

---

---

**APÊNDICE D - ROTEIRO DE PERGUNTAS DO CICLO 3-D DREAM/SONHO**

**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA**  
**MESTRADO EM CONTROLADORIA**  
**DATA DA OFICINA: \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_**

**3-D Dream/Sonho**

1) Imaginando que os seus sonhos e desejos acontecessem hoje, quais seriam? (Aspecto pessoal e profissional – de dois a três sonhos)

---

---

---

2) Se você pudesse materializar esses sonhos e desejos em prol do MPC, como você faria isso?

---

---

---

3) Como você acredita que esses sonhos podem contribuir para a institucionalização de um programa de *compliance* do MPC?

---

---

---

4) Imagine agora que você está no futuro ideal (2024) com o programa de *compliance* implementado no MPC. Quais os aspectos positivos observados durante essa trajetória? O que você fez para isso acontecer?

---

---

---

**APÊNDICE E – HABILIDADE E QUALIFICAÇÕES DO PESSOAL DE  
COMPLIANCE**

<b>Assessoria</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Fornecer consultoria regulatória e de conformidade para as unidades de controle de forma contínua;</li> <li>2. Aconselhar as unidades de negócios sobre transações antes da execução;</li> <li>3. Desenvolver consultorias sobre leis e regulamentos relevantes e técnicas eficazes de monitoramento;</li> <li>4. Auxiliar na identificação e resolução de conflitos de interesse, além de participar na coordenação da adesão aos diferentes requisitos legais ou costumes em diferentes jurisdições.</li> </ol>
<b>Políticas e procedimentos</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Auxiliar a administração no desenvolvimento de políticas, procedimentos e diretrizes elaboradas para facilitar o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis, em conjunto com unidades de negócios individuais e outros grupos de controle;</li> <li>2. Desenvolver políticas e procedimentos próprios para o pessoal de <i>compliance</i>;</li> <li>3. Ajudar a atualizar e alterar políticas e procedimentos à luz de desenvolvimentos regulatórios (como novas regras e ações disciplinares e de execução), como parte de autoavaliação e exames internos e / ou como resultado de mudanças nos negócios.</li> <li>4. Divulgar alertas/avisos de conformidade para as unidades de negócios;</li> <li>5. Trabalhar com as unidades de negócios para que as políticas e os procedimentos reflitam adequadamente novos produtos, serviços ou tendências de negócios.</li> </ol>
<b>Educação/treinamento</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Realizar programas de treinamento e educação para manter o pessoal de negócios e outros funcionários informados sobre políticas, procedimentos e eventos regulatórios;</li> <li>2. Contribuir para o desenvolvimento de educação continuada;</li> <li>3. Preparar os materiais e, em conjunto com os supervisores de negócios, conduzir a reunião anual de conformidade, juntamente com a equipe de auditoria interna ou gerenciamento de riscos.</li> </ol>
<b>Monitoramento e vigilância</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Executar uma função crítica de monitoramento e vigilância contínua;</li> <li>2. Testar a eficácia dos procedimentos de supervisão, geralmente trabalhando com outras funções de controle, como a Auditoria Interna;</li> <li>3. Desenvolver uma abordagem baseada em risco para monitoramento e vigilância como um meio eficaz para identificar problemas.</li> </ol>
<b>Revisões de conformidade da unidade de negócios</b>

1. Revisar controles de conformidade da unidade de negócios.
<b>Funções de conformidade centralizadas</b>
<p>1. Operar o setor de controle de uma empresa, que, entre outras coisas, administra as barreiras de informações entre as unidades de negócios;</p> <p>2. Combater a lavagem de dinheiro por meio da administração de programas;</p> <p>3. Administrar políticas e procedimentos relacionados à privacidade, incluindo a implementação de políticas.</p>
<b>Licenciamento, registro e funções relacionadas ao emprego</b>
<p>1. Administrar o licenciamento e o registro da empresa e de seu pessoal registrado;</p> <p>2. Realizar diligência em funcionários novos ou potenciais, verificando se há histórico disciplinar ou de queixas;</p> <p>3. Estar envolvido com assessoria em questões disciplinares, incluindo demissões, e ajudar com registro/licenciamento de funcionários adequados, quando necessário.</p> <p>4. Aconselhar o pessoal de recursos humanos sobre outros assuntos relacionados ao emprego.</p>
<b>Inquéritos e investigações internas</b>
<p>1. Coordenar, juntamente com o departamento jurídico e outras áreas de controle e advogados externos, a condução de investigações e investigações internas;</p> <p>2. Elaborar, em conjunto com o departamento jurídico, relatório para a gerência sênior sobre descobertas significativas e fornecer recomendações sobre correção e mudanças nas políticas e procedimentos;</p> <p>3. Desempenhar um papel importante no desenvolvimento de quaisquer relatórios necessários para os reguladores.</p>
<b>Exames regulamentares, relatórios e investigações</b>
<p>1. Lidar e responder a consultas e exames normativos;</p> <p>2. Revisar relatórios regulamentares;</p> <p>3. Fornecer suporte durante investigações regulatórias, incluindo, entre outras coisas, a coleta de informações em resposta a solicitações regulatórias.</p>
<b>Promover relações regulatórias</b>



<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Apresentar relacionamento contínuo e aberto com os reguladores para ajudar a moldar a política regulatória, fornecendo informações sobre propostas de regras, participando de treinamentos para reguladores e reunindo-se com reguladores para compartilhar pontos de vista;</li> <li>2. Participar do processo de identificação de problemas e trabalhar em respostas apropriadas quando os problemas são descobertos de modo a ajudar a estabelecer as melhores práticas;</li> <li>3. Auxiliar na identificação de áreas de risco potencial e fazer recomendações adequadas para a ação apropriada da firma e de seus diretores de negócios quando surgirem problemas;</li> <li>4. Participar ativamente dos grupos comerciais do setor, que oferecem uma oportunidade de compartilhar as melhores práticas e ajudar a moldar políticas regulatórias eficazes.</li> </ol>
<b>Promover uma cultura de conformidade</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ajudar os gerentes da alta administração e da unidade de negócios a promover uma cultura de conformidade na empresa;</li> <li>2. Coordenar as pessoas e os sistemas necessários para alcançar a conformidade.</li> </ol>
<b>Avaliação do programa</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Avaliar as atividades comerciais existentes e tendências emergentes;</li> <li>2. Manter-se informado sobre os desenvolvimentos regulamentares e de negócios para avaliar como eles afetam as políticas, os procedimentos e as atividades comerciais da empresa;</li> <li>3. Identificar e corrigir lacunas nos sistemas de supervisão e conformidade e verificar de sistemas de controle;</li> <li>4. Auxiliar o diretor executivo na certificação de processos e auxiliar no projeto de processos de teste exigidos por essas novas regulamentações.</li> </ol>
<b>Acompanhamento de investimentos</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Acompanhar comunicações de controle referentes aos investimentos.</li> </ol>

Fonte: Adaptado de *Securities Industry Association, Compliance & Legal Division (2005)*

**APÊNDICE F – ETAPAS PARA SE ELABORAR UM PROGRAMA DE  
COMPLIANCE EM ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS**

<b>Suporte e comprometimento da alta direção</b>
O comprometimento da alta direção da organização é considerado um dos elementos mais importantes de um Programa de Integridade, pois representa o comprometimento dos mais altos gestores da organização com a ética e a integridade, tanto na condução de suas atividades institucionais, quanto em sua conduta pessoal.
<b>Avaliação de riscos e diligência prévia</b>
A primeira medida recomendada para a correta implantação de um programa de integridade consiste no levantamento prévio de informações de sua própria organização. É preciso conhecer integralmente sua estrutura organizacional, obrigações tributárias, situação financeira, organização contábil, objetivos sociais da instituição, procedimentos internos, modelo de relacionamento com colaboradores, parceiros, órgãos públicos e terceiros, bem como todo o arcabouço de leis aplicáveis às suas atividades, para identificação prévia de inconformidades e riscos eventualmente já existentes, que possam afetar ou prejudicar a atuação de sua organização.
<b>Elaboração do Código de Conduta</b>
Dentro do conjunto de documentos que são produzidos na implantação de um Programa de Integridade, o Código de Conduta Ética é o alicerce principal, na medida em que estabelece, dentre outros itens, os padrões de conduta, direitos e deveres aplicáveis a todos os empregados e dirigentes, independentemente do cargo ou função exercidos, estendendo-se, ainda, a terceiros, como fornecedores, prestadores de serviço, agentes e parceiros. O Código de Conduta deve ser fonte de consulta constante para dirigentes e funcionários, direcionando comportamentos e decisões.
<b>Elaboração de políticas institucionais e controles internos</b>
Ao lado do código de conduta ética, as políticas institucionais constituem o conjunto de documentos fundamentais de um Programa de Integridade, pois representam importantes instrumentos de gestão e controle de riscos, estabelecendo regras e procedimentos internos, forma de atuação dos diversos departamentos, forma de relacionamento com órgãos públicos, parceiros e terceiros, dentre outras. As políticas institucionais servem, em síntese, para formalizar a postura da organização em relação aos diversos temas abrangidos por sua atividade.
<b>Treinamentos e divulgação de um Programa de Integridade</b>
Uma vez que o Código de Ética tenha sido elaborado, é essencial que todos os colaboradores recebam informações e treinamento acerca de seu conteúdo. O comportamento condizente com as diretrizes firmadas no código de conduta ética somente poderá ser exigido do colaborador se ele tiver amplo acesso ao código e inteiro conhecimento sobre seu conteúdo e seu funcionamento. O mesmo raciocínio se aplica às políticas e controles internos, cujos conteúdos devem ser amplamente divulgados entre os colaboradores.
<b>Canal de Denúncias</b>
Ao ser implantado, um Programa de Integridade deve ser capaz de prevenir inconformidades de qualquer

<p>natureza. É impossível afirmar, contudo, que mesmo após sua implantação, nenhuma irregularidade irá ocorrer dentro da organização, seja em razão de desvios de procedimentos ou desvios de conduta.</p>
<p><b>Medidas disciplinares em caso de violação de Programa de Integridade (ou do Código de Conduta)</b></p>
<p>A partir do momento em que a organização, adota um programa de integridade, promove a criação de um Código de Conduta, no qual explicita as condutas que entende corretas e desejadas entre seus colaboradores, é razoável deduzir que, para a conduta irregular ou em desconformidade com os padrões adotados pelo código, será passível a aplicação de uma penalidade ao infrator.</p>
<p><b>Investigações internas</b></p>
<p>Atrelados aos controles internos, as organizações devem possuir procedimentos específicos para investigação e prevenção de fraudes e ilícitos, sobretudo no âmbito da execução de parcerias ou em qualquer interação com o setor público, bem como comitês apropriados para a condução de investigações que permitam apurar prontamente, de forma rigorosa e independente, denúncias de comportamento ilícitos ou antiéticos, devendo garantir que fatos sejam verificados, responsabilidades identificadas e, em sendo necessário, sanções disciplinares ou medidas corretivas sejam aplicadas.</p>
<p><b>Monitoramento contínuo</b></p>
<p>A robustez de um Programa de Integridade mede-se pela sua efetividade. O monitoramento consiste na implantação de um processo de avaliação rotineiro e contínuo, visando seu aperfeiçoamento na prevenção, detecção e combate à ocorrência de atos lesivos à organização, de forma a identificar se os diversos pilares de tal Programa de Integridade estão funcionando conforme o planejado, se os efeitos esperados de conscientização dos colaboradores estão se materializando na organização e se os riscos identificados estão sendo controlados.</p>

Fonte: Adaptado de OAB-DF (2018)