

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO**

**FECAP**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**AGNES APARECIDA DE BRITTO**

**ADEQUAÇÃO DE PRÁTICAS DE GESTÃO EM  
ORGANIZAÇÃO SOCIAL QUE ATUA NA ÁREA DA SAÚDE  
(OSS) FRENTE A DIRETRIZES DE *COMPLIANCE***

**São Paulo**

**2020**

**AGNES APARECIDA DE BRITTO**

**ADEQUAÇÃO DE PRÁTICAS DE GESTÃO EM  
ORGANIZAÇÃO SOCIAL QUE ATUA NA ÁREA DA SAÚDE  
(OSS) FRENTE A DIRETRIZES DE *COMPLIANCE***

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Vilma Geni Slomski**  
**Coorientador: Prof. Dr. Valmor Slomski**

**São Paulo**

**2020**

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

Prof. Dr. Edison Simoni da Silva  
Reitor de Pós-Graduação

Prof. Dr. Ronaldo Fróes de Carvalho  
Pró-Reitor de Graduação

Prof. Dr. Alexandre Garcia  
Pró-Reitor de Pós-Graduação

#### FICHA CATALOGRÁFICA

B862a

Britto, Agnes Aparecida

Adequação de práticas de gestão em organização social que atua na área da saúde (OSS) frente a diretrizes de compliance. Agnes Aparecida Britto - São Paulo, 2020.

111 f.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Vilma Geni Slomski  
Coorientador: Prof. Dr. Valmor Slomski

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP – Centro Universitário Álvares Penteado – Programa de Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Governança Corporativa – Administração pública. 2. Administração pública – Aspectos de saúde. 3. Administração pública – Regulamentação.

**CDD: 658.151**

**AGNES APARECIDA DE BRITTO**

**ADEQUAÇÃO DE PRÁTICAS DE GESTÃO EM ORGANIZAÇÃO SOCIAL  
QUE ATUA NA ÁREA DA SAÚDE (OSS) FRENTE A DIRETRIZES DE  
COMPLIANCE**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário da Fundação Escola de Comércio Álvares  
Penteado, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**COMISSÃO JULGADORA:**

---

**Prof. Dr. Valmor Slomski**  
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo  
(FEAUSP)  
Professor Coorientador

---

**Prof. Dr. Leonardo Fabris Lugoboni**  
Centro Universitário da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – UNIFECAP

---

**Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Vilma Geni Slomski**  
Centro Universitário da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – UNIFECAP  
Professora Orientadora – Presidente da Banca Examinadora

**São Paulo, 21 de dezembro de 2020.**

Dedico este trabalho a Deus, a minha família e ao meu companheiro de vida, Fábio. Obrigada por tanto apoio e compreensão durante todo o período em que precisei me ausentar para concluir o mestrado. Amo vocês!

## **Agradecimentos**

Deus, meu primeiro e mais sincero agradecimento vai para Ti. Mesmo quando eu tive certeza de que nada daria certo, o Senhor me sustentou e me mostrou que, apesar dos percalços, o tão almejado título de mestre viria. Obrigada!

À minha orientadora, Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Vilma Geni Slomski, por toda paciência em me guiar pelos caminhos certos na construção de uma pesquisa científica séria e valorosa. Agradeço por toda dedicação em me atender a qualquer dia e horário, por compartilhar comigo tanta sabedoria, conhecimento e entusiasmo que foram cruciais para conclusão deste mestrado. Ao meu coorientador e membro da banca, Prof. Dr. Valmor Slomski, por me ofertar ideais e caminhos que me direcionaram a melhores resultados e me possibilitaram concluir este curso com tantos conhecimentos e aprendizados. Ao Prof. Dr. Leonardo Fabri Lugoboni, que fez parte da minha trajetória acadêmica, da pré-banca à defesa, com seriedade, compromisso e paciência, não mediu esforços para apontar-me caminhos e enriquecer o trabalho com suas contribuições. Agradeço de coração aos autores o apoio, solidariedade e colaboração!

Aos professores do programa de Mestrado acadêmico da UNIFECAP por compartilharem suas valiosas experiências acadêmicas, seus conhecimentos durante as aulas e por nos impulsionarem ao desenvolvimento em pesquisa na academia.

Agradeço à Associação Congregação de Santa Catarina - ACSC, entidade filantrópica no qual eu desenvolvo minhas atividades profissionais, em especial à coordenação contábil que a todo momento foram compreensivos e me proporcionaram me ausentar durante alguns momentos profissionais para cursar o mestrado. Obrigada por me inspirarem a discorrer sobre o terceiro setor, setor este que desenvolve um trabalho social tão bonito ao buscar auxiliar sempre os mais necessitados com tamanha virtude.

Aos meus pais Rita e Robson, meus irmãos Wallison, Kauane e Roger, a minha sogra Vera e ao meu companheiro Fábio. Obrigada por me apoiarem em todos os momentos com palavras, afetos e às vezes até mesmo com olhares silenciosos e compreensivos, me reconfortando, sendo fiéis ao meu objetivo e acima de tudo parceiros nesta jornada desde o dia em que decidi desbravar mais este desafio em minha vida acadêmica. E por fim, a minha vó Jacyra (*in memoriam*) que, apesar de não estar mais presente em corpo, permanece tão viva em meu coração. Tenho certeza de que ela torceu muito por mim. Te amo vó, você é e sempre será minha grande inspiração de mulher guerreira e a minha eterna saudade.

“Ser *compliance*” é conhecer as normas e regulamentos a que a entidade está sujeita; “estar em *compliance*” é agir conforme as regras, leis e regulamentos. Cumprir as normas deve ser um estado de espírito, uma atmosfera que envolve cada andar da organização; todos sabem o que é o espírito de boa conduta, e, assim, “estão em *compliance*”, visam alcançá-lo como uma meta. Isso não é algo que se limite simplesmente a um Manual de *Compliance* ou a um Código de Conduta. (Febraban, 2020).

## Resumo

Britto, Agnes Aparecida. (2020). *Adequação de práticas de gestão em Organização Social que atua na área da Saúde (OSS) frente a diretrizes de compliance*. (Dissertação de Mestrado). Centro Universitário Álvares Penteado, Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, São Paulo, SP, Brasil.

Esta pesquisa objetivou determinar a adequação de práticas de gestão em organização social de saúde frente a diretrizes de *compliance* estabelecidas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), pela Controladoria Geral da União (CGU) e pela Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR). Com base na teoria institucional e *pressões coercitivas*, numa estrutura institucionalizada de governança corporativa e de controles internos permeados por uma cultura de *compliance*, realizou-se uma pesquisa exploratória de abordagem qualitativa. Os dados foram coletados por meio de entrevista em *profundidade* e de análise de documentos; a análise dos dados deu-se pela análise de conteúdo. Constatou-se que a entidade pesquisada possui uma estrutura que atende a função de *compliance* composta por três núcleos: a) **normativo**, referente à adoção e formalização do programa de integridade a partir de instâncias, mecanismos e procedimentos que tratam de condutas éticas, controles internos, leis, normas, regulamentos e gerenciamento de riscos a que a entidade está exposta; b) **comercial**, referente à adoção e formalização de mecanismos que visam à transparência e à prestação de contas dos recursos captados; todavia, constatou-se que as contingências advindas da pandemia de COVID-19 exigiram mecanismos ainda não previstos pela entidade para a prestação de contas dos recursos provenientes de doações privadas; c) **organizacional**, referente à adesão e ao comprometimento da alta administração com as políticas instituídas em vista da manutenção de uma estrutura de fiscalização, de controle dos processos implementados e do comportamento da instituição no mercado em que atua. Pode-se dizer que as práticas de gestão instituídas pela entidade estudada estão adequadas às diretrizes de *compliance* analisadas com 77% de evidenciação do atendimento, o eixo normativo destaca-se com 93%. Concluiu-se que a entidade procura responder às pressões institucionais com altos níveis de conformidade, suas escolhas e condutas visam a preservação da sua imagem e a conquista de maior credibilidade e legitimidade.

**Palavras-chave:** Organização Social de Saúde (OSS). Teoria Institucional. Práticas de Gestão e Controle Interno. Governança Corporativa. Conformidade. *Compliance*.



## Abstract

Britto, Agnes Aparecida. (2020). Adequacy of Management Practices in Social Organization of the Health Area in view of the Compliance Guidelines. (Master's dissertation). Centro Universitário Álvares Penteadó, Fundação Escola de Comércio Álvares Penteadó - FECAP, São Paulo, SP, Brasil.

This research aimed to determine the adequacy of management practices of the social health organization in view of the compliance guidelines established by the Brazilian Institute of Corporate Governance (IBGC), by the Comptroller General of the Union (CGU) and by the Brazilian Association of Fund Raisers (ABCR). Based on institutional theory and *coercive pressures*, an institutionalized structure of corporate governance and internal controls permeated by a culture of *compliance*, an exploratory research of qualitative approach was. Data were collected through in-depth interviews and document analysis; data analysis was done through content analysis. It was found that the entity searched has a structure that meets the compliance function based on three axes: a) normative, referring to the adoption and formalization of the integrity program based on instances, mechanisms and procedures that deal with ethical conduct, internal controls, laws, rules, regulations and risk management to which the entity is exposed; b) commercial, referring to the adoption and formalization of mechanisms aimed at transparency and accountability of the funds raised; however, it was found that the contingencies arising from the COVID-19 pandemic required mechanisms not yet foreseen by the entity to account for resources from private donations; c) organizational, referring to the adherence and commitment of top management to the policies instituted in view of maintaining a structure of inspection, control of the implemented processes and the behavior of the institution in the market in which it operates. It is concluded that organizations that depend on resources and understand that the subsidies they receive, whether government, whether public or private donations, will make the necessary efforts to ensure high levels of *compliance*, their choices and conduct preserve their image and the achievement of greater credibility and legitimacy.

**Keywords:** Institutional Theory. Social Health Organization (OSS in portuguese). Management and Internal Control Practices. Corporate governance. Accordance. Compliance.

## Lista de Figuras

<b>Figura 1 - Conjunção de setores - Modelo trissetorial .....</b>	<b>26</b>
<b>Figura 2 - Configuração histórica do terceiro setor .....</b>	<b>29</b>
<b>Figura 3 - Pilares do Programa de integridade .....</b>	<b>42</b>
<b>Figura 4 - Método de Interpretação de Sentidos. ....</b>	<b>69</b>
<b>Figura 5 - Trajetória metodológica da pesquisa. ....</b>	<b>71</b>
<b>Figura 6 - Estrutura de governança corporativa da entidade.....</b>	<b>73</b>
<b>Figura 7 - Volume e tipos de receitas da entidade.....</b>	<b>74</b>

## Lista de Tabelas

<b>Tabela 1 - Recursos públicos diretos e indiretos.....</b>	<b>40</b>
<b>Tabela 2 - Classificação jurídica de entidades do terceiro setor .....</b>	<b>41</b>
<b>Tabela 3 - Relação entre temas, objetivos e referencial teórico do roteiro de pesquisa..</b>	<b>65</b>
<b>Tabela 4 - Escala de evidências .....</b>	<b>67</b>
<b>Tabela 5 - Instrumento de coleta de dados nos documentos .....</b>	<b>68</b>

## Lista de Abreviaturas e Siglas

ABBI	Associação Brasileira de Bancos Internacionais
ABCR	Associação Brasileira de Captadores de Recursos
AMA	Assistência Médica Ambulatorial
AME	Ambulatório Médico de Especialidades
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CEO	<i>Chief Executive Officer</i> (Diretor Executivo)
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CNEA	Conselho Nacional de Entidades Ambientalistas
CONGDE	Coordenadora de Organizações Não Governamentais de <i>Desarrollo</i>
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CTN	Código Tributário Nacional
FEBRABAN	Federação Brasileira de Bancos
GIFE	Grupo de Institutos Fundações e Empresas
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
MJ	Ministério da Justiça
NBC TG	Normas Brasileiras de Contabilidade Gerais
NCCS	<i>National Council on Charitable Statistics</i>
OLS	<i>Ordinary Least Squares</i>
ONG	Organização Não Governamental
OS	Organização Social
OSC	Organização da Sociedade Civil
OSCIP	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
OSS	Organização Social de Saúde
P.A.	Pronto Atendimento
SES SP	Secretaria de Estado da Saúde de São Paulo
SUS	Sistema Único de Saúde
UPA	Unidade de Pronto Atendimento

## Sumário

<b>1 Introdução .....</b>	<b>13</b>
1.1 Justificativa.....	15
1.2 Situação problema e questão de pesquisa.....	16
1.3 Objetivos da pesquisa .....	17
<b>2 Fundamentação Teórica.....</b>	<b>19</b>
2.1 Teoria institucional.....	19
<b>2.1.1 Pressões coercitivas e comportamento organizacional.....</b>	<b>20</b>
2.2 Terceiro setor: da filantropia à controladoria .....	23
<b>2.2.1 Características do Terceiro Setor.....</b>	<b>25</b>
<b>2.2.2 Financiamento de organizações do Terceiro Setor.....</b>	<b>30</b>
2.2.2.1 Espécies de recursos captados pelas organizações do Terceiro Setor .....	31
<b>2.2.3 Condutas éticas e controles internos.....</b>	<b>32</b>
2.3 Governança no Terceiro Setor.....	35
<b>2.3.1 Legalidade e gerenciamento de risco.....</b>	<b>38</b>
<b>2.3.2 Órgãos de fiscalização e monitoramento.....</b>	<b>44</b>
<b>2.3.3 Transparência, prestação de contas e captação de recursos .....</b>	<b>47</b>
2.4 Práticas de conformidade nas organizações .....	49
2.5 Estudos já realizados sobre práticas de gestão frente a diretrizes de conformidade no terceiro setor .....	52
<b>3 Metodologia da Pesquisa.....</b>	<b>60</b>
3.1 Tipo e abordagem de pesquisa.....	61
3.2 Campo de pesquisa .....	62
3.3 Seleção do colaborador da pesquisa .....	62
3.4 Métodos, técnicas e procedimentos de coleta de dados.....	63
<b>3.4.1 Elaboração do roteiro de entrevista.....</b>	<b>64</b>
3.4.1.1 Pré-teste do instrumento.....	65
3.4.1.2 Procedimentos de coleta de dados da entrevista.....	66
<b>3.4.2 Elaboração do formulário para análise dos documentos .....</b>	<b>67</b>
3.4.2.1 Procedimento de coleta de dados nos documentos .....	68
3.5 Métodos, técnicas e procedimentos de análise de dados.....	68

<b>4 Resultados e Discussões.....</b>	<b>72</b>
4.1 Contexto da entidade pesquisada.....	72
4.2 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do <i>compliance</i> normativo .....	75
4.3 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do <i>compliance</i> comercial.....	79
4.4 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do <i>compliance</i> organizacional .....	83
<b>5 Conclusões .....</b>	<b>87</b>
<b>Referências .....</b>	<b>90</b>
<b>Apêndice A – Termo de Consentimento Livre e Esclarecido .....</b>	<b>103</b>
<b>Apêndice B – Protocolo da Pesquisa: Roteiro de Entrevista.....</b>	<b>104</b>
<b>Apêndice C – Instrumento de Coleta de Dados nos Documentos .....</b>	<b>106</b>

## 1 Introdução

Organizações sem fins lucrativos em todo o mundo têm sido confrontadas com demanda crescente por maior transparência e prestação de contas. O relatório financeiro das entidades não é mais uma exceção, mas sim uma regra. Isso demonstra a preocupação que existe com a qualidade das informações para a tomada de decisões (Bromley & Powell, 2012; Haack & Schoeneborn, 2015; Wijen, 2014) e, conseqüentemente, com a legitimidade e valor reputacional destas entidades. Neste contexto, a eficácia e eficiência das operações empresariais requerem boas práticas de governança corporativa e a modernização da alta gestão (Meyer, Pascucci, & Mangolin, 2012). Em especial, as organizações do terceiro setor vêm sendo forçadas a criar alternativas sustentáveis e, assim, “intensificarem o processo de profissionalização e a busca de instrumentos e práticas de gestão para auxiliá-las em suas operações” (Silva, 2010, p. 10).

Nesta lógica, os esforços têm sido direcionados para a existência de uma cultura de conformidade dentro do setor e, assim, maior eficácia das práticas de gestão adotadas. Em acordo, Haack e Schoeneborn (2015) acrescentam que os contextos econômicos, políticos e sociais estão imersos em modificações constantes e que essas transformações trazem consigo a necessidade de mecanismos de prevenção e regulação no cenário das atividades econômicas. Neste contexto, práticas de conformidade integradas aos demais pilares da Governança Corporativa “visam alinhar processos, assegurar o cumprimento de normas e procedimentos e, principalmente, preservar a imagem da entidade perante o mercado” (Associação Brasileira de Bancos Internacionais [ABBI] & Federação Brasileira de Bancos [Febraban], 2009, p. 4).

Essas alterações no desenvolvimento estrutural e gerencial das empresas privadas e públicas fazem-se necessárias também nas organizações do terceiro setor que nos últimos anos vêm passando por grandes mudanças em sua estruturação e controles de gestão (Bromley & Powell, 2012; Wijen, 2014). A “*Compliance Officers*”, como uma ferramenta para a criação de “procedimentos internos de controles, treinar pessoas e monitorar, com o objetivo de auxiliar as áreas de negócios a ter a efetiva supervisão” (ABBI & Febraban, 2009, p. 24), vem sendo adotada como fator de proteção e aprimoramento de valor reputacional de entidades sem fins lucrativos que, por atuarem como aliadas do Estado no atendimento das necessidades públicas, possuem relacionamentos dos mais variados e estão sujeitas aos mais diversos riscos operacionais e cada vez mais devem se guiar por diretrizes que buscam conformidade e contribuem para a sua credibilidade e perenidade (Bromley & Powell, 2012; Wijen, 2014).

De acordo com Lacruz (2020, p. 2), a adoção e formalização de práticas de gestão baseada em governança corporativa faz com que essas organizações sejam “consideradas mais

atraentes para os doadores e, conseqüentemente, recebam mais recursos em doação”. O conjunto de processos, práticas, costumes e políticas baseadas em governança corporativa dentro de uma entidade do terceiro setor é uma poderosa ferramenta de gestão e controle. Neste sentido, estudos recentes sobre governança corporativa no terceiro setor (Colombo, 2019; Durães & Ribeiro, 2020; Senno, Plates, Lucente, Galli, & Galli (2019) têm mostrado que cada vez mais países se comprometem em buscar soluções no combate à corrupção, bem como a discussão de medidas de responsabilidade corporativa. Para Durães e Ribeiro (2020, p. 70), “países têm se comprometido, por meio de documentos internacionais, a buscarem soluções no combate à corrupção” de modo que “ordenamentos jurídicos passam a exigir o desenvolvimento de programas de integridade ou *compliance* pelas pessoas jurídicas de Direito privado” (Durães & Ribeiro, 2020, p. 70).

Este estudo tem como foco da discussão um dos pilares da governança corporativa, o *compliance* ou a “conformidade”. Para Senno et al. (2019, p. 225), a conformidade “é o princípio da governança corporativa que dá sustentabilidade as relações, viabilizando e favorecendo que todas as partes interessadas sejam respeitadas”. Em acordo, Candeloro, Rizzo e Pinho (2012, p. 454) definem como *compliance* “um conjunto de regras, padrões, procedimentos éticos e legais, que, uma vez definido e implantado, será a linha mestra que orientará o comportamento da instituição no mercado em que atua, bem como a atitude dos seus funcionários”.

Para que se possa criar mecanismos de gestão eficiente, controles internos eficazes e sistemas de gerenciamento de riscos inerentes à prática de gestão nestas organizações faz-se necessária a adoção de diretrizes de conformidade. De acordo com Durães e Ribeiro (2020, p. 72), quando bem estruturado e desenvolvido dentro de uma entidade, o *compliance* possibilita a “identificação de vulnerabilidades ou riscos para a pessoa jurídica”. Sendo assim, a adoção e formalização de práticas de gestão baseadas no princípio de conformidade demanda “padrão ético que consiste em valores escolhidos pela entidade como compromisso diante da sociedade” (Ribeiro & Diniz, 2015, p. 87), de forma que se torna uma ferramenta de “concretização da missão, da visão e dos valores de uma entidade” (Ribeiro & Diniz, 2015, p. 87), bem como “consistem em estabelecer controles internos com o objetivo de prevenir e identificar atos de corrupção” (Veríssimo, 2017, pp. 13-14).

Nesta linha de pensamento, órgãos governamentais tais como o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015), a Controladoria Geral da União (2015) e a Associação Brasileira de Captadores de Recursos (2020) elaboraram diretrizes que estimulam o uso efetivo de práticas de gestão suportadas por critérios de conformidade, programa de integridade e

adoção de princípios de atuação responsável e ética. Esses órgãos orientam em essência as boas práticas e trazem direcionamentos quanto a gestão sustentável das organizações, aprimoramento do negócio e melhorias no ambiente para captação de recursos. A integridade é tida como “o princípio conformador da ética empresarial e da governança corporativa” (Oliveira, 2017, p. 13), e sem ela “rompe-se a ética empresarial e rompe-se a governança corporativa” (Durães & Ribeiro, 2020, p. 71). Deste modo, a ascensão, a diversidade de organizações no terceiro setor, as crescentes medidas de responsabilidade corporativa (Durães & Ribeiro, 2020), bem como a necessidade de diversificação e do volume de recursos financeiros públicos e privados demandam um maior “nível de profissionalização dessas instituições, oportunizando a adoção dos conceitos e das práticas de governança corporativa” (Canito, Tassigny, & Bizarria, 2014, p. 1).

Nesta lógica, ciente da relevância destas organizações para economia, faz-se necessário que haja especial atenção quanto às práticas de gestão que neste âmbito, principalmente no que se refere a um melhor entendimento dos seus administradores quanto à conscientização e à adoção de boas práticas de gestão como caminho mais viável na mitigação de riscos, respeito e cumprimento da missão, visão e valores e a destinação eficiente de recursos captados (Durães & Ribeiro, 2020).

### **1.1 Justificativa**

O terceiro setor tem participação expressiva na economia (Berner, 2016), as atividades que este setor desempenha preenchem lacunas governamentais, ou atua “onde o governo não pode” (Slomski, 2009 p. 31), deste modo, a continuidade destas organizações é de extrema necessidade. As demandas organizacionais de uma entidade filantrópica não devem ser atendidas senão em benefício do cumprimento da sua missão e valores. Entretanto, buscar esse alinhamento entre a gestão e o cumprimento da causa institucional filantrópica demanda a adoção de práticas de gestão baseada em critérios de controladoria e governança corporativa.

Num cenário onde organizações do terceiro setor saem de um modelo de dependência total de recursos de terceiros e passam a gerar recursos próprios é propício que adotem práticas de gerenciamento que as auxiliem nesta nova dinâmica de atuação. Souza (2003) corrobora com a afirmativa dizendo que, nos últimos anos, as organizações do terceiro setor obtiveram avanços consideráveis na geração de recursos próprios, na captação de recursos de terceiros e por conseguinte no desenvolvimento de mecanismos de gestão. Logo a variedade e volume de recursos financeiros, públicos e privados, bem como a necessidade do aumento de medidas de responsabilidade corporativa no terceiro setor (Durães & Ribeiro, 2020), têm demandado um



maior nível de profissionalização abarcados em práticas de governança corporativa dentro destas instituições (Canito et al., 2014), visto que casos de fraude nesse setor motivaram danos a sua imagem, crença e credibilidade (Melo, 2018).

Este estudo buscou compreender o atual cenário da gestão das organizações do terceiro setor, especificamente verificar o quanto as práticas de gestão instituídas estão aderentes às diretrizes de conformidade e refletem a adoção de políticas, procedimentos e normas internas, leis e os dispositivos regulatórios (IBGC, 2015). Ou seja, numa perspectiva de espaço e tempo, o objetivo é conhecer as práticas de gestão já adotadas e mostrar, através dos resultados, as tendências emergentes do cenário atual. Apesar de muitos estudos (Godoy & Raupp, 2017; Nemoto, Silva, & Pinochet, 2018; Neves, Carvalho, & Vieira, 2018; Suykens, George, Rynck, & Verschuere, 2017; Hvenmark, 2013) já discorrerem sobre a gestão no terceiro setor poucos discutiram sobre práticas de gestão frente a diretrizes que visam conformidade. A abrangência significativa desta pesquisa está em trazer experiências, culturas e práticas que possam ser de interesse dos governos e pesquisadores já que a continuidade destas organizações contribui para a promoção e atendimento da responsabilidade social.

## **1.2 Situação problema e questão de pesquisa**

Modelos de controladoria e governança são necessidades do terceiro setor que se ampliaram e se modificaram na mesma proporção do crescimento e importância que essas entidades representam para o desenvolvimento da sociedade. Essa mudança demanda aperfeiçoamento e estudos científicos que contribuam com indicadores de qualidade das práticas instituídas e, neste âmbito, indiquem o *status quo* da cultura de *compliance* neste setor (Financial Reporting Council [FRC], 2016). Parte-se da premissa de que o gerenciamento de organizações filantrópicas é feito de modo ainda precário, ensejando modelos de gestão e controles, em especial nos processos de geração e captação de recursos (Nemoto et al., 2018; Neves et al., 2018).

A falta destes mecanismos coloca as organizações em risco comprometendo sua continuidade. Logo a adoção de práticas de gestão e diretrizes de conformidade imprime maior transparência, confiança e seriedade quanto ao cumprimento da função social das entidades do terceiro setor (Neves et al., 2018). Apesar de pesquisas (Godoy & Raupp, 2017; Hvenmark, 2013; Nemoto et al., 2018; Neves, Carvalho, & Vieira, 2018; Suykens et al., 2017) já discorrerem sobre o assunto práticas de gestão no terceiro setor pouco tem se discutido quanto a diretrizes que visam conformidade (Hvenmark, 2013; Suykens et al., 2017) é importante que as práticas de gestão adotadas auxiliem essas organizações no atendimento de sua missão. Essa

necessidade motivou a realização deste estudo e a formulação da seguinte questão de pesquisa: Qual é a adequação de práticas de gestão em Organização Social da área da Saúde (OSS) frente a diretrizes de *compliance* estabelecidas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), pela Controladoria Geral da União (CGU) e pela Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR)?

### 1.3 Objetivos da pesquisa

Diante do problema exposto, elaborou-se como objetivo geral determinar a adequação de práticas de gestão em organização social de saúde (OSS) frente a diretrizes de *compliance* estabelecidas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), pela Controladoria Geral da União (CGU) e pela Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR), procurando identificar de que modo a entidade se organiza para responder às pressões do ambiente externo imediato e manter sua legitimidade e valor reputacional. Para o alcance desta meta estabeleceram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Levantar um perfil da entidade investigada;
- b) identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam conformidade quanto a regras, normas e leis às quais a entidade está sujeita;
- c) identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam conformidade dos serviços prestados considerando as relações comerciais com parceiros, clientes, colaboradores e fornecedores;
- d) identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam conformidade quanto à responsabilidade social corporativa e à necessidade de preservação do patrimônio da entidade.

Considera-se que o cumprimento da legislação e a adoção de modelos de controladoria e governança contribuem para o alcance dos objetivos e o cumprimento da missão de entidades do terceiro setor (Melo, 2018). A adoção e formalização de mecanismos de controle no terceiro setor contribui para uma maior simetria das informações e tomadas de decisões mais assertivas de seus *stakeholders*. Espera-se, assim, que este estudo contribua para um aprofundamento maior das discussões acerca da existência da cultura de *compliance* no terceiro setor e, deste modo, para o fortalecimento de práticas de conformidade, de governança e, conseqüentemente, melhoria dos processos de gestão e tomada de decisão nestas organizações.

Este estudo utilizou a teoria institucional para explicar as pressões isomórficas que as organizações sem fins lucrativos sofrem em vista da sua dependência de financiamento do

governo, de doações privadas etc. Essa dependência de recursos externos torna-os vulneráveis às pressões institucionais. Apoiando essa visão, Fashola (2014, p. 2) ressalta que “as organizações são propensas a ceder a pressões coercitivas e normativas decorrentes de seu contexto institucional”. Neste sentido, a adequação a diretrizes de *compliance* promove o “cumprimento das normas e controles” a que a entidade está sujeita (ABBI & Febraban, 2009, p. 14). Sendo assim, o uso de ferramentas de controladoria e governança em entidades sem fins lucrativos contribui para o seu contínuo aprimoramento e sustentabilidade (Suddaby et al., 2017).

## **2 Fundamentação Teórica**

Nesta seção são discutidos conceitos e princípios que dão sustentação à pesquisa, tais como: Teoria institucional; Terceiro setor: características, financiamento, espécies de recursos captados, condutas éticas, controles internos; Governança Corporativa: legalidade, gerenciamento de riscos, órgãos de fiscalização e monitoramento, divulgação e transparência da prestação de contas; e Práticas de conformidade nas organizações, conforme segue.

### **2.1 Teoria institucional**

A teoria institucional tem sido utilizada para analisar fenômenos sociais (particularmente organizacionais) e possui constructos que auxiliam na percepção do “mundo social como significativamente composto por instituições - regras, práticas e estruturas duradouras que estabelecem condições para a ação” (Lawrence & Shadnam, 2008, p. 1). Neste sentido, as instituições são fundamentais, estão inseridas na ordem social e determinam o fluxo da vida social e condicionam as ações. Os desvios são automaticamente identificados por controles sociais que tornam a infração onerosa (Lawrence & Shadnam, 2008). Esses controles estão a serviço da conformidade, da gestão de riscos, de custos e aumento da legitimidade (Lawrence & Shadnam, 2008).

Este ponto de vista é também defendido por Fachin e Mendonça (2003, p. 36) quando destacam, com base na evolução da teoria institucional, que as pressões ambientais passam a ser consideradas como: “as forças ambientais condicionam a ação organizacional no afã de perpetuar-se, sobreviver e, fundamentalmente, institucionalizar-se”. Com base nestas ideias, este estudo adota a definição de institucionalismo segundo Greenwood, Oliver, Lawrence e Meyer (2008, pp. 4-5) como sendo “aqueles comportamentos sociais repetitivos que são, em maior ou menor grau, tidos como verdadeiros, sustentados por sistemas normativos e compreensões cognitivas que fornecem significados para as trocas sociais e assim habilitam a autorreprodução da ordem social”.

Nesta linha de pensamento, Scott (2008, p. 48) aponta características das instituições ao dizer que “são compostas por elementos regulativos, normativos e cultural-cognitivos que, juntamente com atividades e recursos associados, proporcionam estabilidade e significado para a vida social”. Essa assertiva evidencia influências das instituições na regulação das atividades dos indivíduos e organizações em vista de normas e padrões de comportamento a serem seguidos. Em acordo, Meyer e Rowan (1977) já alertavam que, diante de incertezas ambientais, a competição, as organizações voltam-se tanto para a busca de recursos e consumidores, quanto

para a busca por legitimidade institucional, fazendo com que as práticas organizacionais sejam cada vez mais homogêneas e isomórficas, resultando, assim, menor variedade e instabilidade institucional.

### ***2.1.1 Pressões coercitivas e comportamento organizacional***

Para Powell e DiMaggio (2012), as organizações precisam cumprir as regras sociais, normas e valores sociais predominantes de seu campo organizacional para obter legitimidade. Sob a lógica do isomorfismo institucional, DiMaggio e Powell (1983) identificam três tipos de pressões institucionais: mimética, coercitiva e normativa, podendo ser utilizadas como uma norma para as organizações sem fins lucrativos. Semelhante à teoria da dependência de recursos, a nova teoria institucional aplicada ao terceiro setor pode explicar as pressões dos seus ambientes tendo em vista a busca perene por recursos. Em acordo, Pache e Santos (2010) ressaltam a necessidade de o terceiro setor estar cada vez mais em conformidade com as regras, normas e valores sociais predominantes em seu campo organizacional para obter legitimidade. Andersson e Self (2015) e Dey e Teasdale (2016) argumentam que a sustentabilidade das entidades sem fins lucrativos está cada vez mais atrelada ao cumprimento de regras, normas e valores sociais. Estes autores defendem também a presença da atividade comercial no terceiro setor.

Para DiMaggio e Powell (1983), as organizações são moldadas pelo ambiente institucional que as cerca, as crescentes mudanças e complexidade do ambiente externo exercem pressões isomórficas. Sobre o *isomorfismo coercitivo*, O'Rourke (2020) diz que este decorre de fontes legais e governamentais. Já DiMaggio e Powell (1983, p. 150) asseveram que este “resulta da influência política e do problema da legitimidade. Este fato decorre de pressões sobre a organização por outras organizações das quais o primeiro depende”. Dado que as organizações sem fins lucrativos dependem do governo em termos de financiamento (Hustinx, Verschuere, & De Corte, 2014), as políticas e decisões governamentais constituem mecanismos de pressão coercitiva. Todavia, além do governo, outras instâncias atuam como fontes de pressões, tais como a sociedade, os órgãos nacionais e internacionais, empresas, indivíduos etc. (Silva, 2010).

Em relação ao *isomorfismo mimético*, DiMaggio e Powell (1983, p. 150) definem como “o processo em que as organizações lidam com a incerteza ou a ambiguidade ao ‘copiar’ outras organizações, decorre de respostas padrão à incerteza”. Em acordo, O'Rourke (2020, p. 15) acrescenta que o isomorfismo mimético se refere “à adoção de melhores práticas de organizações do mesmo ramo em que atuam. Assim, diante de problemas complexos, uma

organização pode modelar sua resposta em consonância com organizações do mesmo ramo de atividade percebidas como "bem sucedidas", ou seja, copiar organizações semelhantes dentro de seu campo de atuação. Para Subramony (2006) isso decorre do instinto empresarial natural das organizações de imitar umas às outras como um dispositivo heurístico para encontrar a solução tecnológica mais eficaz.

O comportamento mimético das organizações em vista das pressões do mercado é explicado por Neves e Gómez-Villegas (2020) quando destacam que organizações que atuam em um mesmo setor acabam imitando umas às outras devido a pressões do ambiente interno e externo. Eles explicam que o eixo fundamental da teoria institucional é a crença “de que as organizações que compartilham o mesmo ambiente empregarão práticas semelhantes e, portanto, se tornarão isomórficas umas com as outras” (Neves & Gómez-Villegas, 2020, p. 17).

Em relação ao *isomorfismo normativo*, Suykens et al. (2017, p. 16) dizem que este decorre da profissionalização. A educação formal e as redes profissionais levam à proliferação de *insights*, modelos e regras normativas. Para DiMaggio e Powell (1983, p. 15), estas “comunidades epistêmicas” emergem principalmente do isomorfismo normativo como resultado da profissionalização, onde indivíduos ou organizações similares se reúnem e se organizam para estabelecer, promover e praticar modelos cognitivos para legitimar suas atividades. Sobre a profissionalização no campo do terceiro setor, Suykens et al. (2017, p. 16) dizem que o isomorfismo normativo decorre de expectativas culturais e profissionais, são, portanto, processos educativos e que as “redes de profissionais imprimem uma lógica particular de adequação nos profissionais”. Para estes autores a educação empreendedora pode ser tratada como o desenvolvimento de modelos de negócios que, cada vez mais, por meio de cursos de empreendedorismo social ministrados em universidades, encontram espaço no terceiro setor.

Este trabalho buscou compreender o modo como a entidade estudada vem implementando sua política de conformidade visando responder às pressões institucionais. Para Aguiar e Silva (2008), os estudos organizacionais com base na nova teoria institucional buscam na sociologia os conceitos para considerar as organizações como sistemas, portanto sujeitas às incertezas, interdependências e pressões ambientais. A consideração e a importância dos sistemas cognitivos e do sentido simbólico para o estudo das organizações que a abordagem do institucionalismo assumiu, a partir da década de 70, são também destacadas por Bueno, Angonese e Gomes (2019) como uma ruptura com a forma convencional de se pensar a estrutura organizacional, uma vez que a cultura ganha destaque no aperfeiçoamento e na similaridade das organizações.

A teoria institucional tem sido usada para explicar a contabilidade sob o enfoque da gestão e “apresenta uma abordagem diferenciada para os estudos sobre mudanças em contabilidade gerencial” (Russo, Parisi, & Pereira, 2016, p. 8), estes autores buscaram explicar as práticas instituídas sob a lógica da institucionalização. Burns e Scapens (2000, p. 1) discutem a contabilidade gerencial à luz da teoria institucional dizendo que é “a partir da economia institucional que se explora a complexa e contínua relação entre ações e instituições, e demonstra a importância das rotinas organizacionais e das instituições na formação dos processos de gestão da mudança contábil”.

Sobre a perspectiva de que as práticas de gestão adotadas na entidade devem assegurar a sua sobrevivência, respeitar às normas e direcioná-las a graus de produção, Guerreiro, Frezatti, Lopes e Pereira (2005, p. 33) entende que:

O ambiente influencia suas crenças, normas e tradições. Além do mais o ambiente institucional é caracterizado pela elaboração de regras, práticas, símbolos, crenças e requerimentos normativos aos quais os indivíduos e organizações precisam se conformar para receber apoio e legitimidade.

Essa assertiva demonstra uma nova perspectiva do ambiente institucional trazida pela teoria institucional, seu foco é nas crenças e regras e normas na busca por legitimidade, fato este que afeta o comportamento das organizações. Nesta lógica, Burns e Scapens (2000, p. 3) dizem que “em muitas organizações, os sistemas e práticas contábeis de gestão constituem regras e rotinas estáveis” e a adoção desses mecanismos muitas vezes pode estar amarrada à pressão social. Deste ponto de vista, no processo de institucionalização têm destaque os valores, crenças, conhecimentos e ações, isso significa um contraponto da teoria clássica da administração científica permeada pelas exigências técnicas da execução de uma tarefa.

Deste ponto de vista, Fachin e Mendonça (2003) dizem que o foco em crenças, valores e cultura se contrapõe à visão estritamente racional e mecanicista da ação administrativa segundo a teoria da administração científica. A reestruturação das organizações com a implementação de modelos de governança corporativa e de controle de gestão são tentativas das empresas de melhorarem sua reputação e ganhar legitimidade (Fashola, 2014). A cultura de *compliance* dentro das organizações exige o alinhamento dos "valores, atitudes e crenças" organizacionais com os princípios da conformidade normativa, organizacional e comercial. O conjunto de ações pode influenciar a cultura de conformidade organizacional como um "conjunto compartilhado de valores e padrões" (Barry, 2002, p. 39), que precisa ser propagado em prol da legitimidade e da sustentabilidade organizacional.

## 2.2 Terceiro setor: da filantropia à controladoria

O terceiro setor surge a partir da atuação de entidades que buscam suprir as necessidades sociais de um determinado campo. A prestação de serviços não visa lucros, é de caráter público, todavia custeada com dinheiro privado. Em acordo, Slomski (2009, p. 31) acrescenta que as entidades do terceiro setor “agem precipuamente nas falhas do governo ou onde o governo não pode, ou não caracteriza a atividade como prioritária, ou seja, em funções que deveriam ser desenvolvidas pelo Estado”. Deste ponto de vista, o seu papel seria o de “desempenhar funções cada vez mais amplas e relevantes” (Olak, Slomski, & Alves, 2008, p. 1).

O surgimento do terceiro setor se deu a partir de vertentes religiosas em que o princípio filantropo é a premissa de constituição da entidade. Na prática as organizações são constituídas com a finalidade de empenhar tempo ou dinheiro privado no desenvolvimento de projetos e ações cuja finalidade é de relevância social. A filantropia é conceituada como:

A doação de tempo individual ou dinheiro privado, sem compulsão, para benefício daqueles que estão fora da família, destinados a fazer melhorias na sociedade. . . . têm a intenção de melhorar o bem-estar dos seres humanos, aliviar a miséria ou melhorar a qualidade de vida por meio de atos pessoais de apoio. (Witkowsky & Bauerkämper, 2016, p. 3).

Para que se possa gerir uma entidade do terceiro setor de forma eficiente, buscando o atendimento das demandas organizacionais sem perder o foco na sua missão e valores, faz-se necessário adotar práticas de gestão baseadas em critérios de controladoria e governança corporativa. Apensar de possuírem cunho social, as organizações do terceiro setor também devem adotar premissas de controle que visam à gestão e ao aprimoramento do negócio, haja vista a relevância dos serviços que estas entidades prestam no cenário econômico. As mudanças neste cenário têm demandado dos gestores destas organizações profissionalização contínua a fim de ampliar os conhecimentos no que diz respeito aos controles de gestão e melhor adequação das suas estruturas (Sousa & Beuren, 2010).

A controladoria busca “o atingimento do ótimo” em qualquer entidade pública ou privada, é, assim, “aquele órgão, departamento, secretaria, que fará com que todos trabalhem em prol do mesmo objetivo, isto é, a maximização do resultado global da entidade” (Slomski, 2009, p. 15). Sendo assim a controladoria é um órgão dentro da entidade que faz com que os diversos elementos e pessoas atuem alinhadamente na busca do atendimento da missão social. Deste modo, a controladoria tem papel fundamental como ferramenta da administração e



contabilidade, sendo utilizada principalmente nas tomadas de decisões e em diversos setores da entidade (Costa & Santos, 2020, p. 98).

Oliveira, Perez e Silva (2005, p. 13) amplia o papel da controladoria, enquanto setor dentro de uma entidade, “é o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio evolutivo da Contabilidade”. A controladoria quando implantada e bem executada traz benefícios econômicos para a entidades. Costa e Santos (2020, p. 100) descrevem esses benefícios:

- a) otimização dos resultados econômicos da entidade, garantindo sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas;
- b) coordenação dos esforços dos gestores no sentido de garantir o cumprimento da missão da entidade, assegurando sua continuidade, gerando informações relevantes, fidedignas e tempestivas para a tomada de decisões dos gestores, isto é, promovendo informações que induzam atingir um resultado global sinérgico na busca da eficácia da entidade e garantir sua sobrevivência;
- c) empenho para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização, coordenando os esforços para conseguir um resultado de cada área;
- d) suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação;
- e) assessorar a gestão da entidade, integrando as diversas áreas com o fornecimento de informações que auxiliem os gestores no processo decisório, norteando-os na busca da eficácia;
- f) informar sobre pontos de estrangulamento presentes e futuros.

A aplicação de controles internos eficazes depende do grau de conhecimento do gestor quanto às particularidades e necessidades da entidade. Cabe àquele que cria e demanda práticas de controle considerar as integralidades e externalidades da entidade. De acordo com Slomski (2009, p. 15) é necessário que se construa um banco de dados onde se mapeiem todas as informações pertinentes da entidade para que a gestão seja orientada às reais necessidades da entidade e não à base do “achismo”.

O papel dos controles internos em organizações do terceiro setor é explorado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa e pelo Grupo de Institutos Fundações e Empresas (GIFE), através do guia das melhores práticas de governança para institutos e fundações empresariais, estipulando como melhores práticas:

O executivo principal, auxiliado pelos demais órgãos de controle vinculados ao Conselho, é responsável pela elaboração e proposição para aprovação de sistemas de controle internos que monitorem o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade. A eficácia de tais sistemas deve

ser revista, no mínimo, anualmente. Esses sistemas de controles internos deverão também estimular que os órgãos da administração encarregados de monitorar e fiscalizar adotem atitude preventiva, prospectiva e proativa na minimização e antecipação de riscos. (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC] & Grupo de Institutos Fundações e Empresas [GIFE], 2014, p. 56).

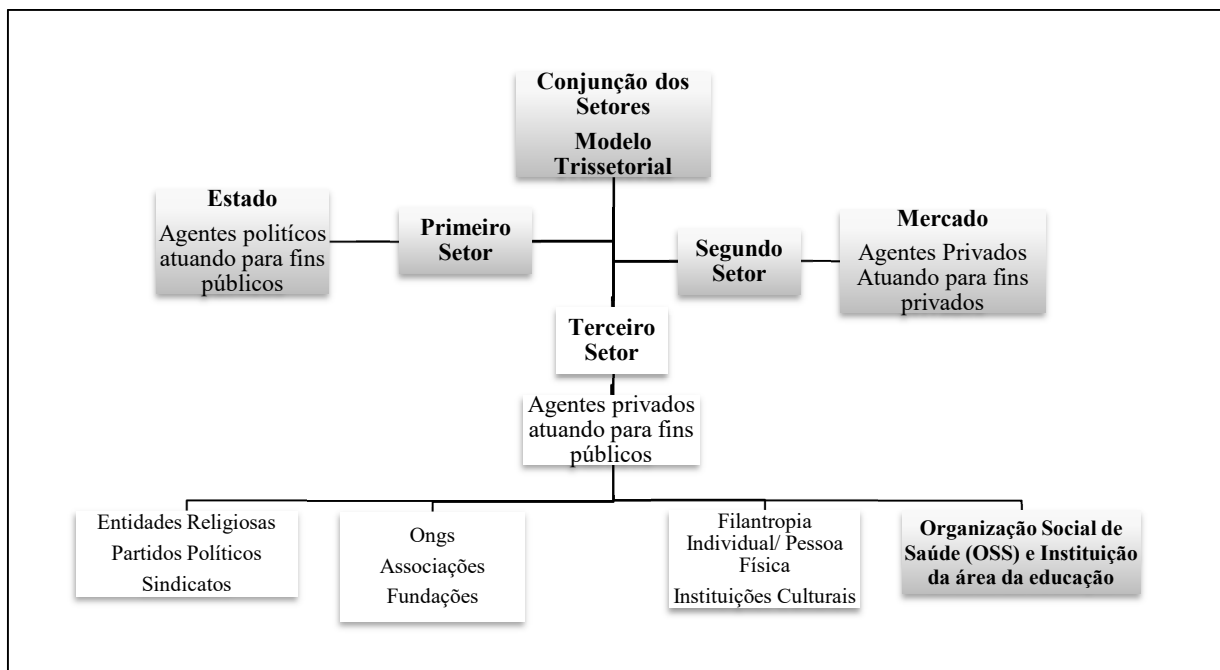
O conhecimento do processo de gestão de uma entidade requer o recolhimento de informações dos controles internos. O controle é denominado como um instrumento de gestão que permite ao gestor o acompanhamento do desempenho das atividades dentro da entidade, de modo que “permite acompanhar e criticar o desempenho das atividades, proteger os ativos, disciplinar o relacionamento dos agentes de execução com as atividades e orientar a elaboração de informação confiável, é, normalmente, denominado controle” (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2007, p. 87).

As tarefas a serem executadas dentro de uma entidade necessitam de padronização devido à sua complexidade, sendo a controladoria responsável pela construção e manutenção de sistemas informacionais e modelos de gestão que supram as necessidades informacionais de gestores induzindo-os na tomada de decisão. De acordo com Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 346), a missão da controladoria é: “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”. Logo, o uso de controladoria é fundamental para suprimir os gastos indevidos e orientar a aplicação de recursos nas reais necessidades da entidade, visando ao seu crescimento e desenvolvimento de maneira sustentável.

As entidades do terceiro setor possuem características próprias e, dependendo da sua estrutura e atuação, operam com recursos escassos provenientes de terceiros (Pontes & Rickardo, 2017). Utilizar-se da controladoria como instrumento de gestão que auxilie no controle, gerenciamento e evidenciação de informação contribui para uma gestão mais eficaz e orientada para resultados ainda que estas organizações não visem lucros. A controladoria tem papel fundamental no desenvolvimento e manutenção de sistemas de informação usados na gestão das entidades. É através da geração de informações confiáveis e adequadas que gestores podem tomar suas melhores decisões (Pontes & Rickardo, 2017).

### ***2.2.1 Características do Terceiro Setor***

Slomski, Rezende, Cruz e Olak (2012), a partir da corrente trissetorial explicam o papel que cada setor da economia desempenha a partir de suas características. Falconer (1999) diz que compreender o terceiro setor a partir de uma tipologia de organizações se mostra adequado e esclarecedor de forma que seja possível explorar a ligação entre os três setores.



**Figura 1.** Conjunção de setores - Modelo trissetorial.

Fonte: Adaptado de “Contabilidade do Terceiro Setor: uma abordagem operacional aplicável as associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas”, de V. Slomski, A. J. Rezende, C. V. O. A. Cruz e P. A. Olak, São Paulo: Atlas, 2012, p. 4.

Denominadas como organizações da sociedade civil, as entidades voltadas para as causas públicas têm crescido nos últimos anos no Brasil (Ciconello, 2004). As formas e perspectivas de atuação no terceiro setor são muitas e podem ser observadas a partir de “entidades religiosas, assistenciais e filantrópicas, organizações de base, associações de bairro, ONGs, fundações e institutos de origem empresarial” (Ciconello, 2004, p. 1). Olak, Slomski e Alves (2008, pp. 23-24) completam “estas organizações desenvolvem atividades de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, educacional, científico, artístico, literário, recreativo, de proteção ao meio ambiente, esportivo, além de outros serviços, objetivando sempre a consecução de fins sociais”.

A compreensão da perspectiva histórica se faz necessária para posterior compreensão da gestão do Terceiro Setor. Silva (2010) explica a partir de quatro períodos a perspectiva histórica do terceiro setor brasileiro. O primeiro momento vai do século XVI ao XIX, as Santas Casas de Misericórdia foram as primeiras organizações da sociedade civil a se instalarem no país como um “modelo importado pelas Casas de Misericórdias portuguesas, de iniciativas caritativas e cristãs, que tratavam a questão social como de resolução da sociedade, mediante a criação de asilos, educandários e corporações profissionais” (Silva, 2010, p. 1305). Do período colonial até o final do século XIX surgiram mais organizações que comumente se originavam de vertente religiosa e tendo como premissa a prática assistencialista frente às comunidades

marginalizadas às políticas sociais, principalmente em relação às áreas de saúde, assistência social e educação. Silva (2010) ressalta que o sustento de educandários, asilos e hospitais era mantido pelo Estado, pela Igreja e pelos ricos naquela época.

O segundo período tem início nos meados do século XX. Silva (2010) explica que a atuação estatal no terceiro setor passou a se intensificar, principalmente nas questões sociais. O Estado passou a direcionar maiores aportes de recursos para as organizações sociais, o que acarretou, neste período, uma forte dependência do Estado por parte destas instituições. Foi então que, em decorrência dessa dependência, o Estado passou a exercer maiores controles sobre a gestão das organizações e exigir prestação de contas. Foi a partir de 1916 com a Lei n. 3.071 que as organizações do terceiro setor passaram a existir juridicamente como associações, fundações e sociedade civis sem fins econômicos. Ciconello (2004, p. 2), ao explicar o artigo 981 da referida lei, diz que é possível perceber a existência da separação entre as associações, sociedades civis e fundações de um lado, e as sociedades mercantis de outro.

Todavia, a partir de meados do século XX, a composição do terceiro setor começa a mudar e por conseguinte demandar a institucionalização de práticas de gestão por exigibilidade do Estado interventor (Silva, 2010). É a partir deste período que “ocorre também a diversificação das tipologias organizacionais e, conjuntamente, a distinção entre a natureza pública e corporativa das organizações sem fins lucrativos” (Silva, 2010, p. 1308).

O terceiro período destacado por Silva (2010) ocorre entre meados do século XX até a década de 80. Foi a partir do novo cenário político da década de 70, no Brasil chamado de ditadura militar, que surgem as organizações do terceiro setor denominadas de não governamentais. As Organizações Não Governamentais (ONGs) tiveram fundamental papel no direcionamento da sociedade brasileira e na consolidação do terceiro setor. McKinsey e Ashoka (2001) dizem que as ONGs foram as responsáveis pela disseminação da noção de cidadania no país e contribuíram para que fosse possível a entrada de recursos de organizações internacionais, agências de fomento e cooperação internacional.

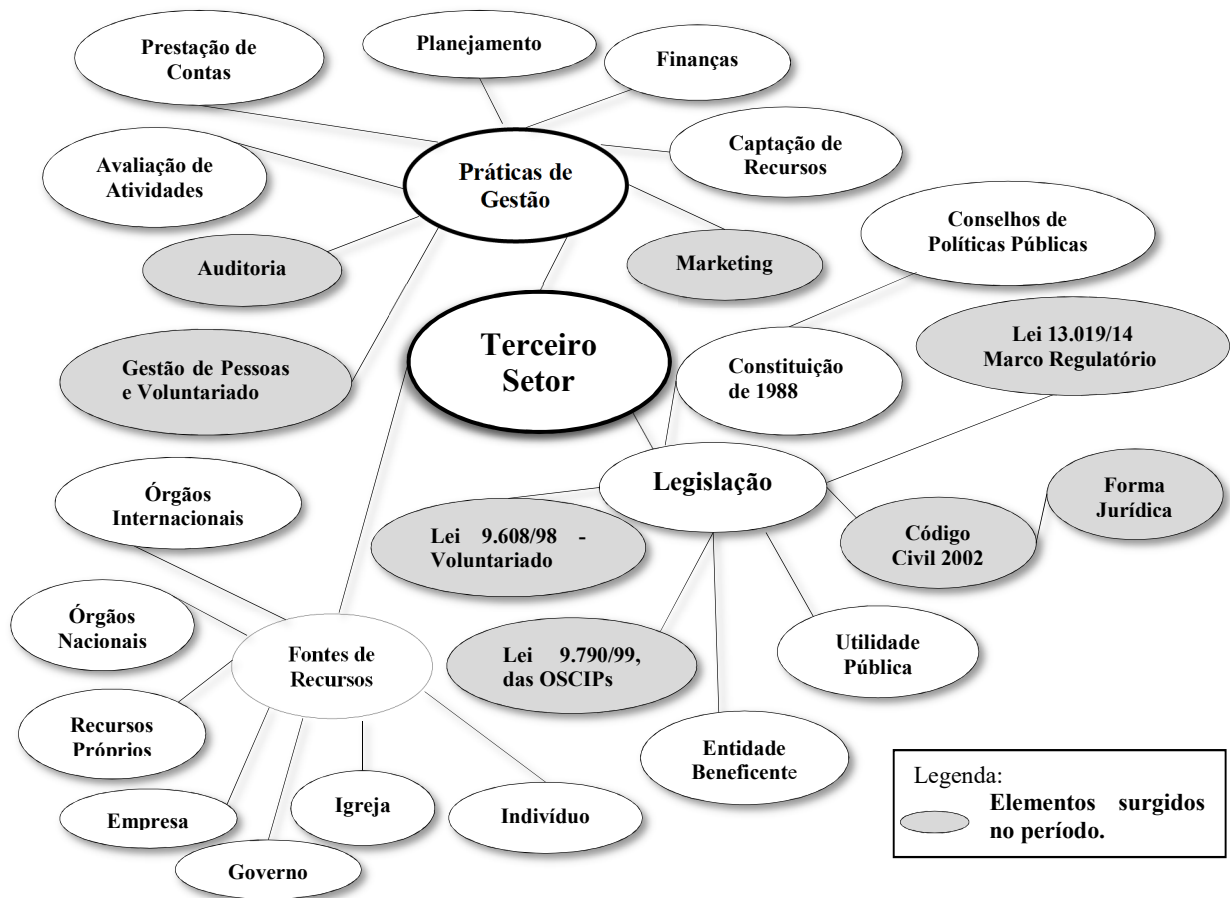
Em meados da década 80, pelo agravamento das crises sociais em outros países, o aporte financeiro realizado a ONGs foi redirecionado, o que acarretou a falta de recursos para essas instituições (Silva, 2010). A partir deste novo cenário as organizações se viram diante da necessidade de buscar novas fontes de recursos, “iniciando uma tendência de geração de suas fontes próprias de recursos, principalmente através de atividades de produção ou comercialização de produtos e serviços” (Silva, 2010, p. 1310). Essa prática dentro das organizações demandou a “intensificação do processo de profissionalização e a busca de instrumentos e práticas de gestão para auxiliá-las em suas operações” (Silva, 2010, p. 1310).

Falconer (1999) mostra que, em decorrência da aprovação da Constituição de 1988, através de um movimento de mobilização social, introduziram-se novos direitos civis e socioeconômicos às entidades do terceiro setor, e descentralizou-se do Estado a promoção exclusiva de políticas sociais. Isso deu às organizações da sociedade civil a possibilidade de prover serviços sociais com mais eficiência em tratativa da burocracia do Estado.

No quarto e último período descrito por Silva (2010), os acontecimentos ocorridos na década de 90 delinearão a atual conjuntura do terceiro setor. Foi neste mesmo período que a iniciativa privada, através do movimento da Responsabilidade Social do setor empresarial, se introduziu no terceiro setor. Silva (2010, p. 1313) afirma que “o envolvimento das empresas se deu através da intensificação de doações de recursos e do estabelecimento de parcerias com as ONGs, além da criação de suas próprias fundações e institutos empresariais, que passaram a implementar diretamente os programas e projetos”.

O Instituto Ethos criado em 1999 foi quem consolidou o conceito da Responsabilidade Social. Esse instituto, de acordo com Silva (2010, p. 1314), foi idealizado por empresários da iniciativa privada que posteriormente se tornou “referência nacional e internacional como polo de conhecimento, troca de experiências e desenvolvimento de ferramentas — notadamente os Indicadores Ethos de responsabilidade social — que auxiliam as entidades a analisar suas práticas de gestão e aprofundar seus compromissos como a cidadania empresarial”. De acordo com o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES (2001, p. 9), as organizações do terceiro setor “passaram a investir na aquisição de atributos que conferissem melhorias de qualidade, transparência de ação e resultados (inclusive auditorias externas), aumento da visibilidade e da credibilidade e identificação de novas estratégias de sustentabilidade e financiamentos”. Silva (2010, p. 1317) complementa “também decorrente de determinação legal, houve um reforço sobre a demanda pela transparência das organizações do terceiro setor”.

Na Figura 2 apresenta-se uma retomada histórica com os elementos mais importantes que foram surgindo em acordo com as mudanças sociais, econômicas e culturais e demandaram das entidades do terceiro setor reinvenção e novas ferramentas de gestão.



**Figura 2.** Configuração histórica do terceiro setor.

Fonte: Adaptado de “Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: Uma perspectiva histórica”. Silva, C. E. G. (2010). *Revista de Administração Pública*, 44(6), p. 1319.

Os dados da Figura 2 evidenciam que, ao longo dos cinco séculos, o terceiro setor ampliou sua atuação e implementou novas estratégias e ferramentas de gestão a partir das novas demandas sociais e das próprias instituições. No decorrer deste período houve também a implementação e modificações em leis, normas, bem como a criação de estatutos e instrumentos que legalizam e amparam doadores e usuários destas informações, favorecendo e otimizando a atuação do terceiro setor. Pode-se perceber também que neste período houve a mobilização da academia que, através de pesquisas e criação de centros de estudos direcionados ao terceiro setor, contribuiu para otimizar a formação de profissionais desta área da economia e, assim, as relações de trabalho e de controles da gestão

Dados todos os acontecimentos ao longo deste período, entidades do terceiro setor precisaram se adequar e criar práticas de gestão que atendessem a nova realidade e demanda do setor. Silva (2010, p. 1318) afirma que “todas as práticas de gestão até então desenvolvidas

foram reforçadas e novas práticas foram introduzidas, como o *marketing* especializado, a gestão de voluntários e as auditorias externas”. O que fica evidente é que as organizações do terceiro setor, mesmo em decorrência de tantas mudanças ao longo do tempo, não perderam a essência filantrópica, no entanto em prol do atendimento de sua missão social em vista do novo cenário econômico agregaram instrumentos à gestão orientados ao desempenho e à responsabilidade no dia a dia da entidade.

### **2.2.2 Financiamento de organizações do Terceiro Setor**

Por ter finalidade social as entidades do terceiro setor “exercem atividades de efeito econômico formal em que não há finalidade de lucro” (Oliveira & Rosa, 2020, p. 274). No entanto, assim como as organizações do primeiro e do segundo setor, para se desenvolverem, atingirem seus objetivos e realizarem sua missão, dependem de eficiência financeira, de modo que “a estratégia de captação de recursos é uma atividade essencial para o terceiro setor” (Aldashev & Verdier, 2010, p. 50).

De acordo com Santos, Negrão e Saboya (2018), a importância de se captar e mobilizar recursos em uma entidade do terceiro setor é a viabilização de projetos da entidade e a sua produção contínua. De modo que, para que haja viabilização destes projetos, o processo de captação deve ser uma atividade bem planejada e desenhada dentro da entidade. Scheunemann e Rheinheimer (2013, p. 98) corroboram dizendo que, para captar recursos, é preciso “uma razão, um objetivo e um planejamento”.

Além da gestão do processo dentro da entidade, a captação de recursos dependerá também do relacionamento que a entidade estabelece com seus doadores. Para Santos et al. (2018, p. 182), os doadores “são pessoas ou instituições que compartilham com a missão, valores e objetivos que podem contribuir para a realização de atividades ou projetos desenvolvidos”. O processo de captar e mobilizar recurso em entidades do terceiro setor é um desafio. Gerir de forma eficiente este processo contribui para que as organizações deste setor diminuam o grau de dependência de recursos de terceiros e a possibilidade de diversificar suas fontes. Para Santos et al. (2018, p. 182), um exemplo de diversificação de origem de recursos é “a mudança de prioridades ou políticas de financiadores locais, nacionais ou internacionais”.

A ascensão, o desenvolvimento e a continuidade de uma entidade do terceiro setor estão diretamente alinhados com a sua capacidade de implementar ações e mecanismos gerenciais que refletem diretrizes de conformidade. No processo de geração e captação de recursos não é diferente, visto que “é imprescindível para que um programa de arrecadação de recursos seja

bem-sucedido que se criem maneiras de mostrar esses resultados através de indicadores e com exemplos reais de impacto” (Ferrari, 2014, p. 64).

#### *2.2.2.1 Espécies de recursos captados pelas organizações do Terceiro Setor*

Manter-se no mercado somente através de captação de recursos de terceiros não é algo fácil. Segundo Santos, Negrão e Saboya (2018, p. 181), “por conta da escassez as entidades precisam aprimorar e inovar, buscando novas estratégias para captar recursos”. Ainda de acordo com Santos et al. (2018, p. 181), “a maioria das organizações sem fins lucrativos é vulnerável, bem como boa parte das iniciativas comunitárias possui poucos recursos e, em geral, uma única fonte de apoio”. Por isso em determinado momento da história de ascensão econômica e social do terceiro setor, as organizações se viram obrigadas a buscar a diversificação de suas receitas porque entenderam que estarem submissas a uma única fonte recursos as deixava expostas.

Deste modo, ao longo do tempo, entidades do terceiro setor, apesar de caráter social, seguiram buscando alternativas financeiras que lhes dessem maior estabilidade financeira e autonomia sobre o desenvolvimento de suas atividades. Passaram, além de captar recurso de terceiros, a buscar outras fontes de recursos como “venda de produtos ou serviços, promoções, benefícios fiscais ou parcerias com órgãos públicos” (Ananias, Mesquita, Diário, & Cruz, 2020, p. 2).

Além da busca de sustentabilidade financeira, as entidades do terceiro setor também seguiram buscando novas estratégias de gestão e outras formas de financiamento, tais como: “financiamento por órgãos públicos, apoio de empresas, a criação de redes de apoio individual com pessoas físicas e formalização de parcerias com outras instituições sem fins lucrativos” (Pinto, 2019, p. 361). Sendo, assim, as principais fontes de financiamento de entidades do terceiro setor, as “pessoas físicas, pessoas jurídicas, fundações e institutos, governo, projetos de geração de renda, eventos, campanhas anuais, campanha de capital, captação via redes sociais, crowdfunding e fundos de investimentos” (Ferrari, 2014, p. 70).

Desde os primórdios a captação de recursos de terceiros passou a se constituir como uma das fontes principais de manutenção e desenvolvimento das suas atividades, no entanto entende-se que o novo cenário econômico demanda maior profissionalização, busca por novas fontes de recursos e até mesmo o desenvolvimneto de recurso próprio. De acordo com Ko e Liu (2020), as organizações do terceiro setor devem ampliar seu escopo de atuação a partir da ideia de empreendedorismo institucional, em que as organizações não devem depender apenas de recursos de terceiros, mas ofertar produtos e serviços sociais próprios. Ainda assim muitas estão sujeitas a operar com recursos escassos para a manutenção de suas atividades. Logo, devem



adotar boas práticas de gestão observando princípios de governança corporativa para fins de manutenção e continuidade de suas causas sociais (Oliveira, 2017).

### **2.2.3 *Condutas éticas e controles internos***

A gestão tem por finalidade a busca do planejamento da entidade, da direção e do controle de um conjunto de recursos com a finalidade de alcançar objetivos de uma entidade. Na condução dos negócios de uma entidade se espera que esta organização esteja subsidiada por ações e condutas éticas na prevenção de práticas ilegais, no combate da corrupção e do monopólio (Ramos, Peixoto, Ferreira, & Rodrigues, 2020, p. 210). O IBGC (2015, p. 91) corrobora com a afirmativa “ações relacionadas a gerenciamento de riscos, controles internos e sistema de conformidade (*compliance*) devem estar fundamentadas no uso de critérios éticos refletidos no código de conduta da organização”.

O desenvolvimento de instrumentos e modelos que ajudem a implementar ética organizacional e direcionar comportamentos faz parte do escopo de gerir e controlar a entidade. É indispensável que, enquanto entidade gerenciada, se criem condições para que todas as partes que compõem uma entidade tenham subsídios de como ela deve ser compreendida e de que ajam em conformidade com que é estabelecido. Um importante elemento atrelado ao conjunto de boas práticas de governança corporativa é a criação e disseminação do código de ética e conduta dentro da entidade (IBGC, 2015).

Correia e Bilhim (2019, p. 80) definem ética como “um conjunto de valores e princípios que norteiam a conduta humana em sociedade”, enquanto que, para Germano, Caron e Ponchirolli (2020, p. 284), se subentende que seja “um conjunto de valores morais, hábitos e costumes que caracterizam um indivíduo ou um grupo no qual está inserido”. A adoção de práticas subsidiadas por regras e padrões abarcadas em critérios de ética é um importante instrumento de gestão tendo em vista a importância da imagem da entidade diante das partes com os quais ela se relaciona. De acordo com Germano et al. (2020, p. 289), “a percepção de uma entidade vai muito mais além dos seus objetivos individuais e percentuais de crescimento, ela é pautada na reputação construída ao longo sua existência”. Para Ramos et al. (2020), além dos próprios mecanismos já existentes, tornam-se necessárias a criação e ampliação:

Padrões de conduta e comportamento desejáveis aos sócios, ao conselho de administração, à diretoria e aos órgãos de fiscalização e controle, por meio de políticas e práticas destinadas a gerenciar conflitos de interesse, empregar corretamente os ativos das instituições e estimular a postura ética em suas relações. (Ramos et al., 2020, p. 212).

O estabelecimento e disseminação destes padrões demanda adoção e formalização pela própria entidade, onde sejam estudadas e colocadas em prática as condutas que a entidade espera que as partes a ela integrantes possuam. Este documento é denominado código de ética e/ou conduta. O código de ética e/ou conduta é um contrato social que reflete a missão e os valores da entidade. Através deste contrato é possível compreender a cultura organizacional, o padrão de postura que devem adotar os colaboradores e a forma de se gerir a entidade. É por meio deste contrato que se mantém o valor reputacional que abrange tanto aspectos internos quanto externos da entidade (Marcondes, 2007).

Estabelecer diretrizes quanto à conduta ética dentro da entidade é garantir a integridade legal e ética, se valendo de ações para que as políticas e normas sejam atendidas, bem como o cumprimento às leis e às prestações de contas diversas. Ramos, Peixoto, Ferreira e Rodrigues (2020) observam que a adoção a ser feita a partir do código de ética e/ou conduta dentro da entidade:

Deve ser seguido por todos os empregados e executivos. Nele constam regras de disciplina e orientações éticas, de acordo os princípios da instituição, reação e prevenção de fraudes, nepotismo, atividades políticas partidárias, transparência sobre a origem das doações, as penalidades sofridas em caso de conflitos de interesses em relação aos princípios éticos da entidade, além de outros itens que visam complementar os dispositivos estatutários. O código é disponibilizado para acesso de qualquer funcionário. (Ramos et al., 2020, p. 220).

De acordo com esta assertiva, o IBGC (2016) elaborou o código de conduta e ética que norteia as ações esperadas pela entidade, são princípios organizacionais que devem ser seguidos integralmente a partir da adoção e formalização desta política de postura esperada de todos, conselheiros, associados, dirigentes, colaboradores, voluntários etc. É fundamental que este documento seja um complemento aos demais dispositivos estatutários na restrição de benefícios e privilégios a membros da alta cúpula da entidade. De acordo com o IBGC:

É importante que o código de conduta tenha ampla difusão e que novos membros dos órgãos de direção e gestão, assim como voluntários, colaboradores e parceiros, tomem conhecimento e formalizem a sua adesão ao documento, devendo existir canais disponíveis para que possam ser realizadas sugestões de aperfeiçoamento. (IBGC, 2016, p. 72).

Além de estabelecer diretrizes quanto às ações e condutas praticadas em nome da entidade, deve haver orientações quanto à notificação em caso de adoção de práticas que não estejam alinhadas às que a entidade estabelece como corretas. A entidade deve evidenciar, através dos documentos, como e onde informar práticas irregulares, sendo o documento

responsável por enunciar “o meio para encaminhamento de críticas e/ou denúncias de ordem ética”.

Neste sentido, a Controladoria Geral da União - CGU acrescenta, ao elaborar disposições quanto a conduta ética e prática de gestão nas organizações e que podem ser seguidos pelos diferentes setores da economia:

Com base no conhecimento do perfil e riscos da entidade, deve-se elaborar ou atualizar o código de ética ou de conduta e as regras, políticas e procedimentos de prevenção de irregularidades; desenvolver mecanismos de detecção ou reportes de irregularidades (alertas ou redflags; canais de denúncia; mecanismos de proteção ao denunciante); definir medidas disciplinares para casos de violação e medidas de remediação. Para uma ampla e efetiva divulgação do Programa de Integridade, deve-se também elaborar plano de comunicação e treinamento com estratégias específicas para os diversos públicos da entidade. (Controladoria Geral da União [CGU], 2015, p. 7).

De acordo com estes princípios emanados por este órgão, a prática de gestão nas entidades filantrópicas deve ser minuciosamente estudada para que os controles criados estejam suportados por critérios e princípios, para que sejam adotadas as melhores práticas de governança, os controles internos “abrangem o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas para proteger a organização” (França & Leismann, 2018, p. 132). Adotar boas práticas de gestão e aperfeiçoar a administração deve ser objetivo permanente das entidades para responder aos crescentes níveis de controle, bem como aplicar de forma idônea os recursos recebidos para o cumprimento de sua missão. E, deste ponto de vista “. . . apresentar posicionamento à dimensão ética: valores, regras e atitudes que assumem, praticam e estimulam” (IBGC, 2016, p. 72).

De acordo com estas diretrizes de boas práticas, para França e Leismann (2018, p. 132), os controles internos “representam uma forma essencial de conseguir informações e dar apoio às decisões mais críticas da organização, ajudando a dirigir as entidades no alcance dos alvos desejados, verificando a precisão e a autenticidade dos seus dados e promovendo a eficiência operacional”, e complementam que a justificativa para o controle só é válida quando “é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial”. Nesse sentido, para o IBGC (2016), os controles internos de uma entidade do terceiro setor deverão ser criados pelos executivos principais e demais órgãos de controle vinculados ao Conselho de administração. Será “responsável pela elaboração e proposição para aprovação formal de sistemas de controles internos que monitorem o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade com as normas estabelecidas e pela legislação vigente e aplicável” (IBGC, 2016, p. 58).

Nesta linha de pensamento, o IBGC destaca que o sucesso na implementação de controles que buscam efetividade dos objetivos da entidade vai depender do quão bem definida está traçada a estratégia pelo conselho da entidade:

A estratégia a ser traçada pelo conselho curador deve ser bem definida, de modo a permitir a construção de políticas claras e assertivas pelo órgão executivo, permitindo a implementação, por este último, dos melhores processos, procedimentos, métodos, controles e técnicas que assegurem a boa gestão e cumpram as finalidades da entidade, devendo a gestão executiva, inclusive, prestar contas de seus atos, decisões e resultados ao conselho curador. Nesse contexto, também incumbe ao conselho curador supervisionar e cobrar por uma gestão eficaz e eficiente. (IBGC, 2016, p. 91).

Estes princípios denotam a eficácia das práticas de gestão implementadas e dependem da revisão e monitoramento periódico dos controles estabelecidos. Segundo o IBGC (2016, p. 58), “esses sistemas de controles internos deverão também estimular que os órgãos da administração, encarregados de monitorar e fiscalizar, adotem atitude preventiva, prospectiva e proativa na minimização e na antecipação de riscos”. É preciso que os mecanismos de controle perpassem toda a rotina da entidade de modo que todos os setores possam atuar de modo integrado, cabendo aos setores fiscalizadores verificar a aplicabilidade dos controles criados, de modo que, ao encontrar deficiências, possam utilizá-las como mecanismo de aperfeiçoamento e atualização.

A atuação dos órgãos fiscalizadores deve ser dotada de independência, seja ela da natureza que for. De acordo com a CGU (2015, p. 6), “qualquer que seja a instância responsável, ela deve ser dotada de autonomia, independência, imparcialidade, recursos materiais, humanos e financeiros para o pleno funcionamento, com possibilidade de acesso direto, quando necessário, ao mais alto corpo decisório da entidade”, não devendo este setor focar-se apenas no monitoramento de fatos passados, mas estimular os demais órgãos da entidade na adoção de práticas “preventivas, prospectivas e proativas na minimização e antecipação de riscos”.

### **2.3 Governança no Terceiro Setor**

A governança corporativa, para o IBGC (2015, p. 20), é o “sistema pelo qual as empresas e demais entidades são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas”. As boas práticas de Governança são convertidas em princípios básicos que recomendam a objetividade, alinhamento de interesses que tem por finalidade preservar e otimizar o valor econômico a longo prazo da entidade, facilitando o acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão, sua longevidade e o bem comum.

São eles: Transparência, Equidade, Prestação de Contas (*Accountability*) e Responsabilidade corporativa:

- a) **transparência:** Consiste no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização;
- b) **equidade:** Caracteriza-se pelo tratamento justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*), levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas;
- c) **prestação de Contas (*accountability*):** Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis;
- d) **responsabilidade Corporativa:** Os agentes de governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações e aumentar as positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazos. (IBGC, 2015, p. 20).

Os princípios de governança corporativa *a priori* foram desenvolvidos com foco em organizações privadas, no entanto “princípios de governança também podem ser adotados e trazer benefícios para organizações não empresariais, por meio do alinhamento de interesses em busca de contribuir para o sucesso da entidade e para sua longevidade.” (IBGC, 2015, p. 14). É importante levar em conta que as entidades do terceiro setor possuem suas peculiaridades em termos de governança, entretanto a adoção em organizações sem fins lucrativos traz benefícios por meio de alinhamento de interesses na busca de contribuir para o desenvolvimento tal qual ocorre em organizações de outros setores. Slomski (2009) corrobora dizendo:

A governança corporativa na gestão pública não governamental (terceiro setor) deve utilizar a definição dada pelo IBGC, pois estas entidades diferem apenas quanto à figura do acionista/cotista para o doador de recursos. E, desta maneira, as boas práticas de governança corporativa, nestas entidades, têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade em termos de reconhecimento dos trabalhos prestados, bem como pelo seu resultado econômico produzido, facilitar seu acesso ao capital para a manutenção via doações, subvenções etc. e, assim, contribuir para sua perenidade, para o atendimento de necessidades das gerações futuras. (Slomski, 2009, pp. 143-144).

Para que haja credibilidade e eficiência nos mecanismos organizacionais, os princípios que regem a governança corporativa vêm se constituindo como um importante instrumento de gestão, eficaz e apto a estimular resultados promissores em inúmeros segmentos, portes ou natureza jurídica, compreendendo desde órgãos públicos, empresariais até entidades do terceiro

setor. Segundo Colombo (2019), entidades filantrópicas se valem dos princípios da governança corporativa, tal qual fazem empresas com finalidade de lucros e instituições públicas, tendo resultados tão positivos quanto estes setores.

As entidades que se valem da governança corporativa na adoção de práticas de gestão podem visualizar melhores resultados quanto ao desempenho implementando ações de melhoria tanto no âmbito interno quanto no externo da entidade. De acordo com Slomski (2009), o âmbito interno poderá ser melhorado a partir da implementação de ações saneadoras, desenvolvimento de potencialidades do recurso captado e por ações de gerenciamento pela controladoria. Já no âmbito externo, através de medidas que atraiam investimentos da iniciativa privada sem a geração de externalidades negativas e o cumprimento das leis para a produção do bem-estar social.

A gestão com base em critérios de governança corporativa produz ações que aumentam o valor social da entidade e melhoram o seu desempenho, além de facilitar o acesso a recursos em vista que os doadores terão maior confiança na destinação eficiente do recurso captado. De acordo com Oliveira (2017), é a partir da manutenção de boas práticas e fundamentação de ações observando os princípios de governança corporativa que entidades sem finalidade lucrativa perpetuam parcerias, convênios, doações e captação de recursos necessários para manutenção e continuidade de suas causas sociais.

Frente a “temas como sustentabilidade, corrupção, fraude, abusos nos incentivos de curto prazo para executivos e investidores (doadores), além da complexidade e multiplicidade de relacionamentos que as organizações estabelecem com os mais variados públicos” (IBGC, 2015, p. 13), o IBGC criou o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa.

O documento tem como premissa instituir diretrizes de gerenciamento de riscos, controles internos e conformidade (*compliance*) que “ampliam e integram a dimensão das informações de impacto econômico, social e ambiental prestadas pelas entidades” (IBGC, 2015, p. 13), e criam maiores reflexões sobre o padrão de governança das organizações no mundo:

- a) ações relacionadas a gerenciamento de riscos, controles internos e sistema de conformidade (*compliance*) devem estar fundamentadas no uso de critérios éticos refletidos no código de conduta da organização;
- b) compete ao conselho de administração aprovar políticas específicas para o estabelecimento dos limites aceitáveis para a exposição da organização a esses riscos. Cabe a ele assegurar-se de que a diretoria possui mecanismos e controles internos para conhecer, avaliar e controlar os riscos, de forma a mantê-los em níveis compatíveis com os limites fixados;

- c) o cumprimento de leis, regulamentos e normas externas e internas deve ser garantido por um processo de acompanhamento da conformidade (*compliance*) de todas as atividades da organização;
- d) a diretoria, em conjunto com o conselho de administração, deve desenvolver uma agenda de discussão de riscos estratégicos, conduzida rigorosamente ao longo de todo o ano, de tal forma que supere os paradigmas e vieses internos;
- e) além da identificação de riscos, a diretoria deve ser capaz de aferir a probabilidade de sua ocorrência e a exposição financeira consolidada a esses riscos, incluindo os aspectos intangíveis, implementando medidas para prevenção ou mitigação dos principais riscos a que a organização está sujeita;
- f) o comitê de auditoria, por meio do plano de trabalho da auditoria interna, deve verificar e confirmar a aderência pela diretoria à política de riscos e conformidade (*compliance*) aprovada pelo conselho;
- g) a diretoria, auxiliada pelos órgãos de controle vinculados ao conselho de administração (comitê de auditoria) e pela auditoria interna, deve estabelecer e operar um sistema de controles internos eficaz para o monitoramento dos processos operacionais e financeiros, inclusive os relacionados com a gestão de riscos e de conformidade (*compliance*). Deve, ainda, avaliar, pelo menos anualmente, a eficácia do sistema de controles internos, bem como prestar contas ao conselho de administração sobre essa avaliação;
- h) o sistema de controles internos não deve focar-se exclusivamente em monitorar fatos passados, mas também contemplar visão prospectiva na antecipação de riscos. A diretoria deve assegurar-se de que o sistema de controles internos estimule os órgãos da organização a adotar atitudes preventivas, prospectivas e proativas na minimização e antecipação de riscos. (IBGC, 2015, pp. 91-92).

De acordo com estes princípios, os chamados agentes de governança são peças fundamentais para o desenvolvimento de boas práticas da governança corporativa em entidades filantrópicas (CGU, 2015). Cabe ao gestor destas entidades criar condições de continuidade na oferta dos serviços sociais, “além de buscar qualidade e tempestividade que a sociedade requer” (Slomski, 2009, p. 145). Os agentes de governança têm “responsabilidade em assegurar que toda a organização esteja em conformidade com os seus princípios e valores, refletidos em políticas, procedimentos e normas internas, e com as leis e os dispositivos regulatórios a que esteja submetida” (IBGC, 2015). Assim, a realidade desse processo institui o sistema de conformidade (*compliance*) dentro da entidade.

### **2.3.1 Legalidade e gerenciamento de risco**

O atendimento à legislação vigente também é intitulado como uma diretriz de conformidade. De acordo com o IBGC (2015, p. 91), “o cumprimento de leis, regulamentos e normas externas e internas deve ser garantido por um processo de acompanhamento da conformidade (*compliance*) de todas as atividades da entidade”. A ABBI e Febraban (2009, p.

8) complementam que “estar em *compliance* é estar em conformidade com leis e regulamentos internos e externos”.

O aparato legislativo a que se submetem as entidades do terceiro setor foi se consolidando ao longo do tempo englobando inúmeras ações, objetivos e interesses de acordo com a necessidade dessas entidades. Nos primórdios da história, o terceiro setor se constituiu no Brasil a partir das Santas Casas, onde igrejas católicas com a participação do Estado prestavam assistência às comunidades marginalizadas socialmente (Silva, 2010).

De acordo com Silva (2010), em 1916, através da Lei n. 3.071, as organizações passaram a ter garantida a sua existência jurídica como associações, fundações e sociedades civis sem fins econômicos. Em 1934, o Estado brasileiro assume modelo de “Social”, tendo como premissa a atuação na área econômica e social, fato esse que aproximou Estado e Sociedade, entretanto durante o período de ditadura militar no Brasil essas entidades passaram a sofrer retaliação por parte do Estado. Santos (2010) acrescenta ao dizer que, a partir do século XX, o cenário econômico do terceiro setor passa por modificações em decorrência da industrialização e a urbanização, que colaboraram para o agravamento de problemas sociais, passando a surgir cada vez mais tipologias diferentes de entidades de terceiro setor: associações profissionais, associações de classe, sindicatos e a atuação filantrópica de igrejas de outras religiões. É instituída então a Lei n. 91/1935 que nomeava as organizações como de Utilidade Pública Federal.

No art. 4º da referida lei é possível observar que governo passa a obter influência sobre a gestão dessas organizações:

As sociedades, associações e fundações declaradas de utilidade pública ficam obrigadas a apresentar todos os anos, exceto por motivo de ordem superior reconhecido, a critério do Ministro de Estado da Justiça e Negócios Interiores, relação circunstanciada dos serviços que houverem prestado à coletividade. (Lei n. 91, 1935, p. 1).

Em 1988 é atribuído às organizações privadas sem fins lucrativos de maneira expressa, através da Constituição, o dever de contribuir na obtenção dos objetivos do Estado, concedendo-lhes benefícios e obrigações (Santos, 2010). De acordo com estas ideias, Ciconello diz que:

a partir do momento em que o Estado reconhece o segmento de organizações da sociedade civil como de utilidade ou interesse público, conseqüentemente cria-se uma relação privilegiada com essas organizações, que se concretiza em uma maior facilidade de acesso a recursos públicos de forma direta ou indireta. (2004, p. 14)



Tabela 1  
**Recursos públicos diretos e indiretos**

<b>Recursos Públicos Diretos</b>		
<b>Mecanismo Legal</b>	<b>Entidades Beneficiadas</b>	<b>Base Legal</b>
<b>Subvenções Sociais</b>	Entidades de caráter assistencial, cultural, educacional e de saúde e órgãos públicos.	Lei 4.320/64, Lei 10.524/02 (LDO), Decreto 93.872/86
<b>Auxílios</b>	Entidades privadas sem fins lucrativos e órgãos públicos.	Lei 4.320/64, Lei 10.524/02 (LDO), Decreto 93.872/86
<b>Contribuições</b>	Entidades privadas sem fins lucrativos e órgãos públicos.	Lei 4.320/64, Lei 10.524/02 (LDO), Decreto 93.872/86
<b>Convênio</b>	Órgãos públicos e entidades privadas sem fins lucrativos.	Lei 8.666/93, Instrução Normativa STN nº 01 de 1997
<b>Termo de Parceria</b>	Organizações sem fins lucrativos qualificadas como OSCIP.	Lei 9.790/99 e Decreto 3.100/99
<b>Recursos Públicos Indiretos</b>		
<b>Imunidade Tributária</b>	Entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos.	Constituição Federal - CF/1988 – Art. 150, inciso VI, alínea c. Código Tributário Nacional - CTN – art. 14
<b>Imunidade Social</b>	Entidade beneficente de assistência social (inclui entidades de educação e saúde).	CF/1988 - Art. 195, parágrafo 7º Lei 8.742/93
<b>Isenções</b>	São aquelas descritas pela Lei (federal, estadual e municipal) que institui a isenção.	CTN – art. 175 a 179
<b>Incentivos fiscais ao doador</b>	Entidades que tenham projetos culturais, Entidades sem fins lucrativos, portadoras do título de utilidade pública federal ou OSCIP e Entidades que trabalham com a temática da criança e do adolescente, cujos projetos forem aprovados pelos respectivos Conselhos dos Direitos da criança e do adolescente.	Lei 8.313/91 (Lei Rouanet), Lei 9.249/95 (art. 13) e Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001 (art. 59 e 60) e Lei 8.069/90, art. 260

Fonte. Adaptado de “O conceito legal de público no chamado “Terceiro Setor”.” Ciconello, A. (2004). In E. Szazi. *Terceiro setor: Temas polêmicos*. São Paulo: Peirópolis, pp. 14-16.

Cabe salientar que a instituição jurídica de uma entidade privada sem fins lucrativos se dá através de uma associação ou fundação. No entanto existem qualificações que podem ser concedidas a essas organizações de acordo com o atendimento de premissas estabelecidas por lei. A exemplo, a qualificação de uma entidade como Organização Social (OS) se dá através de previsão legal em que a titulação é concedida às entidades cujas atividades são voltadas para o ensino, pesquisa científica e desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde (Lei n. 9.637, 1998).

C. F. Gomes (2020, p. 176) conceitua as organizações sociais como “entidades privadas, que assumem a prestação dos serviços públicos, desde que cumpram os requisitos estabelecidos na própria lei, recebendo assim dotação orçamentária, cessão de servidores e bens públicos para realização do serviço”.

Tabela 2  
**Classificação jurídica de entidades do terceiro setor**

<b>Denominação Jurídica</b>	<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>
<b>Associações e Fundações</b>	Organização da Sociedade Civil - OSC	Denominação que diz respeito aos diferentes tipos de entidades privadas que atuam em áreas tipicamente do setor público, podendo ser financiadas pelo setor público ou privado.
	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIP	Denominação que diz respeito à qualificação concedida pelo Ministério da Justiça (MJ) às entidades que atendam aos requisitos previstos na Lei Federal nº 9.790/99.
	Organização Social - OS	Denominação da qualificação concedida a entidades cujas atividades são voltadas para o ensino, a pesquisa científica e o desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde conforme previsto na Lei Federal n. 9.637/98.

A Tabela 2 demonstra as formas de denominação jurídica de uma entidade sem fins lucrativos e suas classificações, todavia elas podem se constituir a partir de mais de uma classificação, por exemplo, uma entidade pode oferecer serviços constituídos tanto a partir de uma OS, quanto a partir de uma OSCIP.

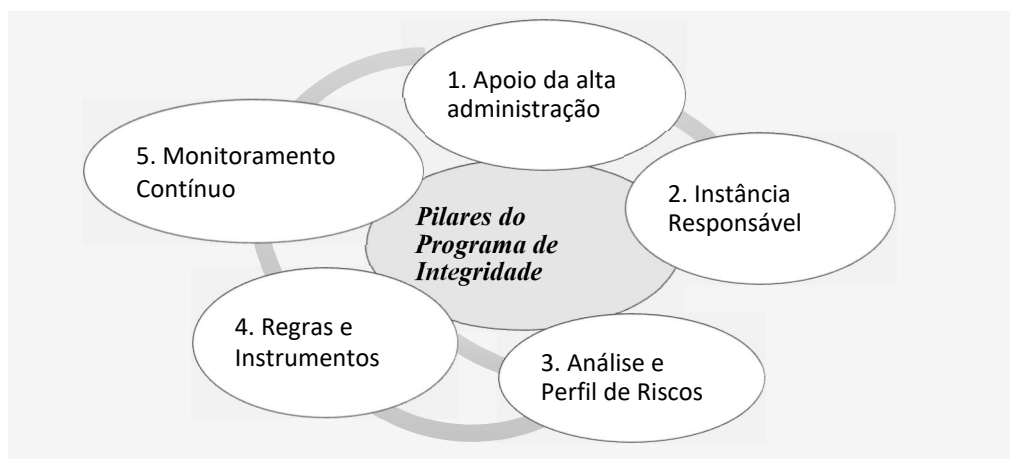
Tendo em vista a melhor conduta das entidades é que foi instituída a Lei n. 12.846/2013, Anticorrupção ou Lei da Ficha Limpa, regulamentada pelo Decreto-Lei 8.420/15, que dispõe de medidas no combate à corrupção, como a responsabilização da Pessoa Jurídica envolvida e a recuperação dos danos causados à Administração Pública. O art. 7º desta Lei discorre sobre a necessidade da elaboração de um programa de integridade, explicado como sendo um conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes com o objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública.

Esta lei foi criada a partir das irregularidades constatadas no âmbito das organizações. Especialmente no terceiro setor, houve um crescimento notável do número de entidades filantrópicas e junto com ele escândalos das chamadas “pilantrópicas”, termo usado por Slomski (2009, p. 37) para as denominadas entidades públicas não governamentais que não têm nada de filantrópicas e que “precisam ser banidas, e só o serão com uma atenção mais próxima dos doadores dos recursos e com a colaboração dos órgãos de governo responsáveis pela fiscalização das isenções concedidas”.

Em atendimento a esta lei, a Controladoria Geral da União (2015, p. 7) elaborou cinco pilares componentes do Programa de *Compliance* ou integridade. As diretrizes instituídas por este órgão devem ser implementadas observando

. . . necessidades da entidade e respeitando suas características e riscos da área de negócio: 1º. Comprometimento e apoio da alta direção; 2º. Instância responsável pelo Programa de Integridade; 3º. Análise de perfil e riscos; 4º. Estruturação das regras e instrumentos; e 5º. Estratégias de monitoramento contínuo.

A Figura 3 ilustra os pilares que norteiam um Programa de Integridade conforme apresentado a seguir.



**Figura 3.** Pilares do Programa de integridade

Fonte: Adaptado de “Programa de Integridade: Diretrizes para Empresas Privadas”, de Controladoria Geral da União, 2015, p. 7.

De acordo com a Figura 3, estes cinco pilares, se seguidos e monitorados, podem orientar condutas e práticas nas entidades fazendo com que a lei seja seguida. Em busca da conformidade, a referida lei instituída no Brasil impõe responsabilidades administrativas e civis das pessoas jurídicas que venham a praticar atos ilícitos, fraudulentos e corruptos em interesse ou benefício próprio contra a administração pública nacional ou estrangeira. De acordo com a CGU (2015), foi a partir da Lei Anticorrupção que instituições passaram a empenhar maiores cuidados no combate à corrupção devido “à possibilidade de arcar com sanções severas no âmbito de um processo administrativo de responsabilização” (CGU, 2015, p. 5).

A adoção de práticas abarcada em leis e regulamentos é um mecanismo de gerenciamento de riscos e atuar em conformidade com o aparato legislativo é proteger a entidade de problemas futuros. Para França e Leismann (2018, p. 129), “as organizações estão expostas a vários riscos operacionais, que são caracterizados por erros humanos, fraudes, deficiências em processos ou falhas no sistema”.

Estes riscos podem ser agravados pela falta ou inconformidade dos controles internos. Ainda de acordo com os autores, os riscos podem ser classificados em oito âmbitos dentro de uma entidade:

1. Fraudes internas; 2. Fraudes externas; 3. Demandas trabalhistas e segurança deficiente do local de trabalho; 4. Práticas inadequadas relativas a clientes, produtos e serviços; 5. Danos a ativos físicos próprios ou em uso pela instituição; 6. Aqueles que acarretem a interrupção das atividades da instituição; 7. Falhas em sistemas de tecnologia da informação; e 8. Falhas na execução, cumprimento de prazos e gerenciamento das atividades na instituição. (França & Leismann, 2018, p. 131).

Estes tipos de riscos podem ser gerenciados e mitigados em busca das boas práticas de governança corporativa, eles são a soma de elementos que fornecem base para o gestor identificá-los e buscar formas de mitigá-los a tempo de que não atinjam a entidade. Para que os riscos inerentes sejam previstos e mitigados, os mecanismos de gestão devem considerar as particularidades dela. De acordo com a CGU (2015, p. 10), a entidade deve “conhecer seus processos e sua estrutura organizacional, identificar sua área de atuação e principais parceiros de negócio, seu nível de interação com o setor público e conseqüentemente avaliar os riscos para o cometimento dos atos lesivos da Lei nº 12.846/2013”.

O processo de gerenciamento de risco é contínuo, deve estar em constante aprimoramento e deve ser realizado em consonância com as estratégias da entidade. Para França e Leismann (2018, p. 132), “conhecendo e aceitando os riscos de cada área da organização e utilizando um procedimento adequado, é provável planejar atos de prevenção para gerenciar a incidência e importância do risco, o que é de extremo valor para entidade”. Neste sentido, o IBGC estabeleceu dois pontos determinantes para o gerenciamento, monitoramento e previsão de riscos através de ações dos órgãos fiscalizadores:

- a) a diretoria, em conjunto com o conselho, deve desenvolver uma agenda de discussão de riscos estratégicos, conduzida rigorosamente ao longo de todo o ano, de tal forma que supere os paradigmas e vieses internos;
- b) além da identificação de riscos, a diretoria deve ser capaz de aferir a probabilidade de sua ocorrência e a exposição financeira consolidada a esses riscos, incluindo os aspectos intangíveis, implementando medidas para prevenção ou mitigação dos principais riscos a que a entidade está sujeita. (IBGC, 2015, p. 91).

Estas diretrizes ordenam comportamentos nos diferentes níveis da gestão, faz-necessária a adesão de todos os escalões para que surta efeitos. Torna-se necessário identificar, classificar e caracterizar o risco operacional e a partir disso determinar os controles internos a serem adotados. Segundo França e Leismann (2018, p. 130), “É importante prevenir, para que não aconteça eventos indesejáveis ou inesperados, podendo alterar a qualidade e o desempenho dos recursos que são utilizados na organização, afetando assim os objetivos da entidade”.

### ***2.3.2 Órgãos de fiscalização e monitoramento***

Desde que haja previsão estatutária, o Conselho de Administração deve fazer parte da estrutura organizacional de entidades do terceiro setor. Este órgão dentro da entidade tem por finalidade proporcionar mais agilidade, facilitar as decisões estratégicas, priorizar a sustentabilidade e longevidade da organização. Segundo o IBGC (2016, p. 34), “deverá existir um conselho, órgão colegiado com o intuito de absorver as atribuições não exclusivas da assembleia geral, proporcionar mais agilidade e facilitar as decisões estratégicas”.

Terá como função manter, a partir da tomada de decisões, a direção estratégica versando com os principais interesses da entidade, de modo a proteger o seu patrimônio e direcionar os recursos de maneira apropriada. Em consonância, Lacruz (2020, p. 8) diz que “o Conselho de Administração representa o órgão colegiado de deliberação encarregado de manter, na tomada de decisões, o direcionamento estratégico da entidade”.

O IBGC (2016, p. 34) dispõe sobre a missão do órgão nas entidades denominadas como associações que tenham por missão zelar pelos valores e propósitos institucionais valorizando e otimizando o retorno social dos investimentos no longo prazo, buscando e mantendo o equilíbrio entre os anseios e as expectativas das diversas partes interessadas, de modo que cada uma receba benefício apropriado e proporcional ao vínculo que possui com a associação, assegurando que a missão da associação seja cumprida.

A atuação do Conselho em entidades é o principal componente de sistema de governança corporativa. É função dele assegurar que a missão e causa da entidade esteja sendo cumprida e orientar na execução de garantias de atendimento estratégico alinhado à finalidade social da entidade. O IBGC (2015), no que tange a diretrizes de conformidade, institui o principal papel do órgão na entidade:

Compete ao conselho aprovar políticas específicas para o estabelecimento dos limites aceitáveis para a exposição da entidade a riscos. Cabe a eles assegurar-se de que a diretoria possui mecanismos e controles internos para conhecer, avaliar e controlar os riscos, de forma a mantê-los em níveis compatíveis com os limites fixados (IBGC, 2015, p. 91).

Dessa maneira, se entende que, além das atribuições já mencionadas, é também função do Conselho proteger a entidade quanto a riscos e assegurar que o corpo de gestão desta possua instrumentos que lhes possibilite o gerenciamento de riscos. Para Monici e Costa (2019, p. 62) a responsabilidade deste órgão é “preservar a saúde financeira da organização e, além disso, direcionar as estratégias para agregar valor econômico à entidade. Entretanto a atuação do

conselho não é solitária. De acordo com Monici e Costa (2019, p. 62), “os conselheiros podem contar com o assessoramento de outros órgãos como, por exemplo, o Comitê de Auditoria”.

O comitê de auditoria institui-se como um órgão de assessoramento ao Conselho de Administração. Endrawes, Feng, Lu e Shan (2018, p. 8) dispõem sobre as funções do Comitê de auditoria como sendo “proporcionar uma ligação entre o auditor externo e interno a direção, o comitê de auditoria faz a ponte entre as informações de assimetria entre essas três partes, facilita o processo de monitoramento e disciplina as decisões”. O IBGC (2015, p. 92) versa sobre a mesma temática, “o comitê de auditoria, por meio do plano de trabalho da auditoria interna, deve verificar e confirmar a aderência pela diretoria a políticas de riscos e conformidade (*compliance*) aprovada pelo conselho”. É prerrogativa do comitê, além do assessoramento ao conselho, auxiliar no controle e qualidade das demonstrações financeiras da entidade, na fiscalização da adoção dos controles internos instituídos com objetivo de assegurar a confiabilidade e integridade das informações geradas e proteção reputacional da entidade. Ou seja, apoia o monitoramento e cumprimento das leis e regulamentos e sistemas de conformidade, fiscaliza a estruturação e aplicação de atividades de gerenciamento de riscos, a adoção de práticas subsidiadas em conduta ética e a mitigação de atos fraudulentos, a qualidade das práticas contábeis, supervisiona as atividades da auditoria interna e dá apoio ao conselho na admissão ou substituição do auditor independente (IBGC, 2015).

O IBGC também traz atribuições de outros órgãos dentro da entidade que suportam o processo de fiscalização e atendimento dos controles e normas instituídas: o conselho fiscal, a auditoria interna e a diretoria. A atuação do conselho fiscal se delimita à fiscalização da administração contábil e financeira. De acordo com Monici e Costa (2019, p. 55), este conselho representa “um mecanismo de fiscalização independente dos administradores cujo objetivo é preservar o valor da organização”. Apesar da não obrigatoriedade por lei da instituição de conselhos fiscais tanto em entidade com finalidade lucrativa quanto nas entidades filantrópicas, para Lacruz (2020, p. 10), “a presença de um conselho fiscal pode estar amparada no entendimento de que ele representa uma linha adicional de defesa do interesse das partes”.

A auditoria interna é, de acordo com a definição do IBGC (2015, p. 91), o setor responsável pelo monitoramento, avaliação e realização de recomendações que visam ao contínuo aperfeiçoamento dos controles internos e das normas e procedimentos instituídos pelos administradores. As organizações devem possuir uma função de auditoria interna, própria ou terceirizada. De acordo com Kotb, Elbardan e Halabi (2020, p. 2), a auditoria interna é “estabelecida como um mecanismo de monitoramento interno vital para melhorar a boa governança”.

Para Kotb et al. (2020, p. 2), o surgimento da necessidade de auditoria interna se deu devido “a gestão concentrada em atividades antifraude e na verificação de transações financeiras”, se desenvolvendo a “incluir questões de natureza operacional, como *compliance*”, de forma que “tornou-se uma parte valorizada da alta administração, onde serve ao conselho de administração através do comitê de auditoria”. Clara, Canedo e Sousa Junior (2018, p. 222) corroboram com a afirmativa de que “avaliar, direcionar e monitorar o desempenho da gestão para a conclusão das metas e atendimento dos interesses de terceiros” é função da auditoria.

A função de auditores internos vai discorrer de acordo com a atuação da entidade, no entanto não se difere independentemente do setor de atuação dela. De acordo com Kotb et al. (2020, p. 2), a função de auditores internos é “realizar diversas auditorias (financeiras, operacionais, gerenciais e de *compliance*)”, adicionado por competências como avaliação de riscos cibernéticos, avaliação de riscos de tecnologias, auditoria de cultura organizacional e garantia geral de regulação de proteção de dados.

A atuação dos auditores internos não é feita de forma isolada de modo que esta deve ensejar em pareceres e recomendações. O IBGC dispõe sobre tal prática: “registra-se que é parte inerente ao trabalho dos auditores a revisão e a avaliação dos controles internos da associação, resultando num conjunto de recomendações para aperfeiçoamento dos controles internos” (IBGC, 2016, p. 65). A atuação deste órgão dentro da entidade é realizada em conjunto com a auditoria externa e com a diretoria. O IBGC (2015) e a CGU (2015) dispõem sobre o papel da diretoria na entidade como órgão que fomenta no atendimento de leis e da cultura ética, bem como opera e monitora os controles internos instituídos:

- a) o apoio da alta direção da entidade é condição indispensável e permanente para o fomento a uma cultura ética e de respeito às leis e para a aplicação efetiva do Programa de Integridade” (CGU, 2015, p. 9); e
- b) a diretoria, auxiliada pelos órgãos de controle vinculados ao conselho e pela auditoria interna, deve estabelecer e operar um sistema de controles internos eficaz para o monitoramento dos processos operacionais e financeiros, inclusive os relacionados com a gestão de riscos e de conformidade (*compliance*). Deve, ainda, avaliar, pelo menos anualmente, a eficácia do sistema de controles internos, bem como prestar contas ao conselho de consultivo/curador sobre essa avaliação”. (IBGC, 2015, p. 92).

Estes indicadores de boas práticas podem imprimir a qualidade na prestação do serviço social e o direcionamento eficaz dos recursos gerados e captados deve ocorrer de maneira clara e transparente, para tanto faz-se necessária a instituição de mecanismos de fiscalização em todos os âmbitos da entidade.

### **2.3.3 *Transparência, prestação de contas e captação de recursos***

Pelo fato de entidades do terceiro setor atuarem em função de interesses sociais e, por vezes, em nome do Estado, espera-se que os princípios de governança, tais como a *Transparência* e a *Prestação de Contas – accountability* estejam intrínsecos a sua atuação, de modo que suas ações, projetos e resultados financeiros sejam apresentados de forma tempestiva e clara (Dall’Agnol, Tondolo, Tondolo, & Sarquis, 2017).

Segundo o IBGC (2016, p. 76), “o princípio de transparência tem como objetivo definir e implementar as melhores práticas para a prestação de contas”. Neste mesmo sentido, Olak e Nascimento (2008) dizem que a prestação de contas é um instrumento da transparência. A prestação de contas é o agrupamento de informações e documentos que devem ser submetidos pela entidade do terceiro setor aos órgãos competentes para que sejam analisados e julgados de acordo com o estabelecido em contrato e lei vigente (Olak & Nascimento, 2008). É através da prestação de contas idônea que a entidade manterá valor reputacional e a confiança daqueles que buscam justiça social através de doações.

De acordo com Dall’Agnol, Tondolo, Tondolo e Sarquis (2017), a transparência e a prestação de contas são “aspectos-chave para a mobilização de recursos, uma vez que processos transparentes podem contribuir para o aumento da captação de recursos, enquanto a prestação de contas apresenta, de forma clara, a origem e a aplicação dos recursos”. E complementam que a apresentar de maneira errônea ou sem clareza “gera um ambiente de desconfiança, refletindo na captação de recursos” (Dall’Agnol et al., 2017, p. 190).

A transparência é um mecanismo que assegura a continuidade do processo de captação de recursos na entidade (Dall’Agnol et al., 2017). Pesquisas como as de Frumkin e Kim (2001), Trussel e Parsons (2007), Cruz, Corrar e Slomski (2008), Medeiros, Galvão e Oliveira (2015), Hasnan, Mohamad, Zainuddin e Abidin (2016), Yeo, Chong e Carter (2017), Maciel e Moura (2019) trazem evidências de que há relação positiva entre transparência e intenção de continuidade de doação em entidades filantrópicas. Verbruggen, Christiaens e Milis (2011, p. 1) corroboram dizendo que “organizações sem fins lucrativos em todo o mundo são confrontadas com uma demanda crescente por prestação de contas e melhor transparência financeira”.

O processo de promoção e desenvolvimento da atividade social através de recursos de terceiros requer o cumprimento de diretrizes instituídas por órgãos orientadores que norteiam entidades filantrópicas no sentido de cumprimento de normas, regras e instruções.



A Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR), através do seu Código de Ética do Captador, instituiu sete diretrizes que direcionam pessoas e entidades no exercício da atividade de captação de recursos: 1. A legalidade; 2. A remuneração dos profissionais captadores de recursos; 3. A confidencialidade e lealdade aos doadores; 4. A transparência nas informações; 5. Os conflitos de interesse; 6. Os direitos do doador; e 7. A relação do captador com as organizações para as quais ele mobiliza recursos (ABCR, 2020).

Em relação à diretriz sobre remuneração do profissional captador, a regra estabelecida é a de que esta não deve depender de recursos por ele captados, salvo se estipulado em contrato de prestação de serviços ou de trabalho. Segundo a ABCR, não deve ocorrer, sob hipótese alguma, fatos que comprometam a integridade do processo de captação, tais como: a) a comissão baseada em resultados obtidos; b) a troca de salário ou de honorários fixos definidos em contrato; e c) eventual remuneração variável, a título de premiação por desempenho direcionada. Na perspectiva de detalhamento da ética aplicada da profissão de captação de recursos “não se deve aceitar pagamentos baseados em comissionamento” (MacQuillin & Sargeant, 2018, p. 13).

A confidencialidade e lealdade aos doadores são discutidas no que diz respeito às diretrizes de conformidade no processo de captação de recursos. A ABCR institui que é imprescindível que se mantenha sigilo sobre as informações do doador, de modo que se assegure a perpetuidade da relação entre ele e a entidade com o objetivo de dar a ela condições de “alinhar-se adequadamente aos critérios para aquisição contínua de recursos de cada fornecedor-chave” (Pfeffer & Salancik, 1978, p. 48).

À medida que deva haver diretrizes e ações que assegurem ao doador direitos, neste sentido, o código de ética da ABCR aborda o dever por parte do captador de recursos de respeitar e divulgar o Estatuto dos Direitos do Doador. Segundo o documento, a confiança em doar de pessoas e organizações em entidades filantrópicas, estabelecendo vínculo e compromissos com suas causas, se dá a partir de fatores, portanto é de direito do doador:

1. Ser informado sobre a missão da organização, sobre como ela pretende usar os recursos doados e sobre sua capacidade de usar as doações, de forma eficaz, para os objetivos pretendidos.
2. Receber informações completas sobre os integrantes do Conselho Diretor e da Diretoria da organização que requisita os recursos.
3. Ter acesso à mais recente demonstração financeira anual da organização.
4. Ter assegurado que as doações serão usadas para os propósitos para os quais foram feitas.
5. Receber reconhecimento apropriado.
6. Ter a garantia de que qualquer informação sobre sua doação será tratada com respeito e confidencialidade, não podendo ser divulgada sem prévia aprovação.

7. Ser informado se aqueles que solicitam recursos são membros da organização, profissionais autônomos contratados ou voluntários.
8. Poder retirar seu nome, se assim desejar, de qualquer lista de endereços que a organização pretenda compartilhar com terceiros.
9. Receber respostas rápidas, francas e verdadeiras às perguntas que fizer. (ABCR, 2020).

Estas boas práticas remetem à forma como organizações estabelecem relação com agentes sociais dentro de seus ambientes. No atual cenário econômico, o terceiro setor já não opera mais em total dependência de terceiros, o que reforça a importância de seguir indicadores de conformidade seja no processo de captação de recursos, seja na oferta de produtos e serviços. Para Verbruggen et al. (2011), a característica de organizações do terceiro setor é a dependência total ou parcial de recursos de terceiros, e “essa dependência de recursos externos as torna vulneráveis tanto a mudanças no fluxo de recursos quanto às pressões institucionais” (Verbruggen et al., 2011, p. 8).

#### **2.4 Práticas de conformidade nas organizações**

O *compliance* como “um conjunto de regras, padrões, procedimentos éticos e legais, uma vez implantado, será a linha mestra que orientará o comportamento da instituição no mercado em que atua, bem como a atitude dos seus funcionários” (Candeloro, Rizzo & Pinho (2012, p. 454). Todavia, faz-se necessária a criação de mecanismos de controles internos eficazes e sistemas de gerenciamento de riscos inerentes às práticas de gestão na entidade. Para Durães e Ribeiro (2020, p. 72), quando bem estruturado e desenvolvido dentro de uma entidade, o *compliance* possibilita a “identificação de vulnerabilidades ou riscos para a pessoa jurídica”. Sendo assim, a cultura do *compliance* precisa se instalar nas organizações, sua função de conformidade e gestão de risco em vista das respostas às pressões institucionais se concretiza com a adoção e formalização de práticas de gestão com base em diretrizes e no estabelecimento de “controles internos com o objetivo de prevenir e identificar atos de corrupção” (Veríssimo, 2017, pp. 13-14).

O *compliance* apresenta-se enquanto um dos pilares da “Governança Corporativa” e é definida pelo IBGC (2015, p. 20) como “o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas”. A importância da conformidade na dimensão da governança corporativa ganhou maior destaque no Brasil a partir da Lei 12.846/2013, também conhecida como Lei Anticorrupção ou também vista como a Lei da “Empresa Limpa”. Este marco regulativo passou

a fazer parte do conjunto de mecanismos legais utilizados para o combate da corrupção e, assim, maior adequação do governo brasileiro perante a comunidade internacional.

Nesta linha de pensamento, Norfolk (2011) entende *compliance* como um processo que apura a aplicação de políticas e procedimentos internos, bem como leis, regulamentos, normas e acordos. Em consonância, Haes e Van Grembergen (2015) dizem que *compliance* também está relacionado ao dever de cumprir, estar em conformidade e aplicar regulamentos internos e externos impostos às atividades da entidade. Clara et al. (2018, p. 225) acrescentam que “*compliance* está geralmente relacionado a agir de acordo com uma regra, solicitação ou comando”.

Esta pesquisa buscou a adequação de práticas de gestão instituídas pela entidade estudada frente a diretrizes que visam conformidade como resposta às pressões institucionais. Deste modo, mediante as subcategorias do constructo, pressões isomórficas e os pilares apresentados no conceito de institucionalismo de Scott (2008, p. 48), o “regulativo, normativo e cultural-cognitivo”, apresenta-se uma correlação entre estas categorias e subcategorias com uma subcategorização das atividades de *compliance* dentro das organizações, em acordo com a classificação de Norfolk (2011, p. 2). Para este autor (2011, p. 2), “o *compliance* é o processo que apura a aplicação de políticas e procedimentos internos, bem como leis, regulamentos, normas e acordos”, podendo ser estabelecido de três formas: a conformidade normativa, comercial e organizacional. Estes eixos da *compliance* serão estudados em correlação com a pressão isomórfica e os constructos do conceito de institucionalismo, conforme segue:

- a) *Compliance normativo*: busca garantir o cumprimento de regras, leis e normas às quais a organização está condicionada. Neste pilar regulativo, Scott (2008) enfatiza os aspectos legais, como processos de fixação de regras de monitoramento e aplicação de sanções. Para o autor o processo regulatório pressupõe capacidade de estabelecimento de regras e de inspeção da conformidade dos outros a estas e a estipulação de sanções para a não conformidade quando esta ocorre. Para Aguiar e Silva (2008), a base da legitimidade é a adequação de regras e leis, estas são elaboradas para regular e inibir o comportamento dos atores, sendo aplicadas sanções para aqueles que não as obedecem. Neste ponto, insere-se também o isomorfismo normativo está associado à profissionalização. Estas comunidades epistêmicas são originadas principalmente do isomorfismo normativo como resultado da profissionalização, onde indivíduos ou organizações similares se reúnem e se organizam para estabelecer, promover e praticar modelos cognitivos para legitimar suas atividades (DiMaggio & Powell, 1983);

- b) *compliance comercial*: tem como objetivo atender as exigências do negócio, abrangendo as relações comerciais com parceiros, colaboradores, clientes e fornecedores. Neste âmbito aplica-se o isomorfismo coercivo que resulta da influência política e do problema da legitimidade da entidade;
- c) *compliance organizacional*: lida com questões organizacionais, impulsionadas por diferentes fatores como a necessidade de preservar o patrimônio líquido da entidade e de mostrar responsabilidade social corporativa. Nesta subcategoria do *compliance* aplica-se o *isomorfismo mimético*, ou o modo como as organizações lidam com a incerteza ou a ambiguidade ao "copiar" outras organizações (Verbruggen et al., 2011).

Estas formas de institucionalização dos valores e normas são decorrentes de papéis desempenhados por indivíduos ao enfrentarem certas circunstâncias, sendo interiorizados no uso cotidiano, tornando-se, ao longo do tempo, obrigação ou comportamento moralmente organizado (Fonseca, 2003). Responder a essas necessidades é o que torna o *compliance* uma preocupação crítica para as organizações, considerando também a legislação que orienta as ações de conformidade. Portanto, é “fundamental compreender, aceitar e gerenciar os memorandos de legislação e orientação” (Norfolk, 2011, p. 2).

O estabelecimento de uma cultura de *compliance* no terceiro setor é primordial, pois, tal como as demais organizações, sofre pressões externas, ainda mais do que outras instituições, por depender de fontes de financiamento de terceiro para garantir sua sobrevivência. Em acordo, para Verbruggen et al. (2011, p. 27), “as organizações estão convencidas de que subsídios governamentais, doações públicas ou empréstimos financeiros estão ligados ou dependem da conformidade, eles farão os esforços necessários para garantir essa conformidade”. Nesta perspectiva faz-se necessária a implementação de diretrizes que visam conformidade, entende-se que o não gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos não eficazes poderá impossibilitar o alcance dos objetivos e o cumprimento da missão social das organizações (Verbruggen et al., 2011).

Neste estudo discutiram-se políticas e práticas de *compliance* que podem ser aplicadas no terceiro setor emanados por órgãos como o IBGC, a CGU e a ABCR; são diretrizes que tratam de governança corporativa e de controladoria visando à conformidade nas organizações. A seguir apresenta-se a revisão da literatura com vista a referendar visões atuais e achados que podem contribuir para a revisão de diretrizes e de práticas nas organizações, em especial em entidades do terceiro setor.

## **2.5 Estudos já realizados sobre práticas de gestão frente a diretrizes de conformidade no terceiro setor**

Nesta seção será apresentada a revisão da literatura, busca-se levantar o “estado da arte” ou o que já foi produzido sobre o assunto na literatura nacional e estrangeira como um dos passos essenciais na realização desta pesquisa. Fez-se um levantamento do atual estágio das discussões sobre adequação de práticas que buscam a conformidade no processo de geração e captação de recursos no terceiro setor. No âmbito nacional, destacam-se os estudos de autores como: Chagas, Cavalcante, Travassos, Pinto (2019), Moretti, Gomes, Zaramello e Cruz (2020), Maciel e Moura (2019), Lacruz, Lemos, Guedes e Nossa (2019), Melo (2018), Azevedo (2017), Cunha e Matias-Pereira (2012) e Flach (2011), que discutiram e analisaram as várias práticas adotadas no processo de geração e captação de recursos no terceiro setor. Já no âmbito estrangeiro, destacam-se os estudos de: Ko e Liu (2020), Coupet e Broussard (2020), Hommerová e Severová (2018), Yeo et al. (2017), Hasnan et al. (2016), Charles e Kim (2016), Valência, Queiruga e González-Benito (2015), Balsam e Harris (2014) e Verbruggen et al. (2011).

A pesquisa de Melo (2018) investigou a adoção de práticas de conformidade no processo de captação de recursos em uma Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) pertencente ao setor educacional. Tais práticas foram estabelecidos por órgãos norteadores de governança corporativa como a Controladoria Geral da União (CGU), o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) e pela Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR). O método utilizado na pesquisa foi o estudo de caso, cujos dados foram coletados por meio de entrevista e de análise de documentos. A autora constatou a existência de níveis baixos de adoção e formalização de procedimentos de conformidade no processo de captação de recursos pela entidade estudada. Constatou também a ausência de percepção por parte dos gestores da necessidade de existir um setor específico para captação de recursos e a adoção de boas práticas de conformidade neste processo.

A presente pesquisa converge com o estudo de Melo (2018) quanto ao objetivo de determinar a adequação das práticas de conformidade no processo de captação de recursos, porém em uma Organização Social (OS) voltada para a área da saúde que apresenta, além da captação, a geração de grande volume e diversificação de receitas próprias e de terceiros. Para tanto, busca-se uma validação de maior abrangência do instrumento de coleta de dados desenvolvido por Melo (2018) ao aplicá-lo em outro contexto de prestação de serviço na área do terceiro setor. O intuito é conhecer uma entidade que teoricamente esteja mais organizada e

estruturada no sentido das práticas adotadas no processo de geração e captação de recursos e trazer contribuições que mostrem a necessidade de inclusão de boas práticas e de melhor controladoria e governança no terceiro setor.

O estudo de Flach (2011) teve como objetivo analisar as práticas organizacionais e a forma de captação de recursos de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP). A metodologia aplicada foi a pesquisa descritiva com abordagem qualitativa. O campo de estudo da pesquisa foram organizações que possuíam o título de OSCIP. Os dados foram coletados por meio de observação do tipo não participante, pesquisa documental e entrevista pessoal semiestruturada com gestores destas organizações. Os resultados apontam que, em relação ao processo de captação de recursos, a maior parte do financiamento das organizações é proveniente de fontes públicas e privadas, o que demanda a elas aumento dos controles internos e a necessidade de prestação de contas com relação à destinação dos recursos recebidos, fato este que fornece maior credibilidade para as organizações do Terceiro Setor visto demonstrar sua transparência financeira. A conclusão dos autores é de que a Lei das OSCIP trouxe qualidade técnica e avanços ao terceiro setor, no entanto ainda existem melhorias a serem realizadas tendo em vista que organizações deste setor precisam se atentar aos excessos de controle por parte do Estado e organizações privadas, para que sua missão, princípios e objetivos não sejam desviados.

Cunha e Matias-Pereira (2012) desenvolveram uma pesquisa cujo objetivo foi o de verificar se as informações disponíveis ao público são capazes de satisfazer o preenchimento de indicadores úteis para decisões dos doadores. A coleta de dados foi realizada em organizações do terceiro setor localizadas no Distrito Federal, enquanto a análise de dados se deu por análise fatorial. Os resultados mostram que os fatores considerados de maior importância dos doadores de recursos foram: “Eficiência”, “Estabilidade Financeira”, “Divulgação de Informações” e “Reputação da Entidade” que se destacam no momento de escolha do doador. A conclusão dos autores foi a de que, apesar da prestação de contas ser fator relevante para o doador, as organizações estudadas não divulgaram informações suficientes, prejudicando assim a possibilidade de comparabilidade de informações pertinentes por parte dos doadores e, desse modo, a captação de recursos e melhor desempenho financeiro da entidade.

A pesquisa de Azevedo (2017) buscou confrontar se o nível *disclosure* de informações da remuneração dos dirigentes, bem como a influência social a partir da adoção de práticas de *compliance* impactam no volume e na propensão de doações futuras em organizações do

terceiro setor. O estudo foi quantitativo e as informações coletadas junto a 140 estudantes de pós-graduação, enquanto a análise de dados ocorreu por meio de métodos quantitativos. Os resultados alcançados mostram que não foi possível identificar relação entre *disclosure* e *compliance* com valor doado, bem como não se constatou associação entre probabilidade de doação individual futura com a divulgação de informações de remuneração de dirigentes de organizações do terceiro setor. Os autores concluíram que a realização da divulgação voluntária e manter uma organização solidária apoiadora da causa da entidade tem efeito positivo na propensão de doação futura.

Lacruz et al. (2020) desenvolveram uma pesquisa cujo objetivo foi analisar a influência das dimensões de governança no recebimento de doações vinculadas a projetos desenvolvidos por Organizações Não Governamentais (ONGs). Os dados foram coletados a partir de análise de demonstrativos financeiros, relatórios anuais de atividades e Estatutos de 108 ONGs que possuíam cadastro no Conselho Nacional de Entidades Ambientalistas (CNEA). Os resultados apontaram que, quanto mais práticas de governança adotadas pela entidade, mais confiabilidade nestas organizações os doadores têm. O estudo identificou que o comportamento dos doadores pode mudar em razão da falta de boas práticas de governança. Esse comportamento é revelado pelos resultados da pesquisa quando mostram que 55,2% das doações vinculadas a projetos são explicadas pelas dimensões de governança “Gestão”, “Prestação de contas” e “Auditoria”. A conclusão dos autores é a de que a presença de políticas de gestão formais pode contribuir na redução da assimetria informacional, e é possível que aumentem a confiança dos doadores no que diz respeito à devida aplicação dos recursos na missão institucional das ONGs.

O objetivo da pesquisa de Maciel e Moura (2019) foi o de verificar se os fatores de eficiência, estabilidade e reputação impactam no processo de captação e geração de recursos em organizações sem fins lucrativos. O estudo foi realizado em organizações do terceiro setor que possuíam, no Ministério da Justiça, o Cadastro Nacional das Entidades Sociais no período de 2010 a 2014. Os dados foram coletados por meio de análise documental em demonstrações contábeis e demais relatórios da prestação de contas destas instituições. Os resultados mostram que é importante para a entidade conhecer e otimizar as práticas que impactam as doações tendo em vista que doadores levam em consideração a maneira pela qual a instituição é gerida e que fatores de estabilidade e reputação são capazes de afetar a decisão dos doadores. Para tanto a entidade deve conhecer melhor o interesse de seus doadores a partir da divulgação de informações contábeis. A conclusão dos autores é a de que entidades do terceiro setor

necessitam demonstrar eficiência, estabilidade e valor reputacional para o alcance de resultados mais positivos e, assim, melhorar o desenvolvimento de suas atividades sociais.

A pesquisa de Moretti et al. (2020) teve como objetivo analisar a correlação entre a variável contingencial tecnologia e os recursos arrecadados, trabalhos voluntários e outras receitas próprias das entidades do terceiro setor da região Sul do Brasil. Para tanto realizaram uma pesquisa de campo, descritiva, com abordagem quanti-qualitativa, sendo aplicado o estudo de correlação e associação. Os resultados alcançados mostram que, embora fraca, existe uma correlação positiva da tecnologia com a arrecadação de recursos, sendo que, dentre as variáveis analisadas, a variável prestação de contas e a variável divulgação exerceram maior influência nos resultados. A conclusão dos autores é de que existe certa correlação da tecnologia com a arrecadação de recursos, tendo maior influência para a captação de recursos a forma com que a entidade executa a sua prestação de contas para a sociedade.

O estudo de Chagas et al. (2020) objetivou analisar o nível de evidenciação das principais fontes de recursos das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs) baseado no que demanda o pronunciamento Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC 07 (R1) e a norma contábil - Normas Brasileiras de Contabilidade Gerais - NBC TG 07 (R2), documentos estes que orientam organizações na contabilização e divulgação de subvenções e assistências governamentais. A pesquisa se caracteriza como um estudo descritivo, cujos dados foram coletados por meio de análise de documentos em demonstrações contábeis obtidas do *website* do Ministério da Justiça, referente aos anos de 2010 a 2014. Os resultados apontam que a maior parte dos recursos aplicados nas OSCIPs estudadas é oriunda dos chamados Termos de Parceria. O estudo destaca que as organizações estudadas não publicaram as suas demonstrações contábeis em conformidade com as normas vigentes, significando a ausência de comprometimento quanto à transparência da arrecadação dos recursos. A conclusão dos autores foi a de que há poucas informações sobre a captação de recursos nos demonstrativos contábeis das OSCIPs, gerando assim inibição da motivação de terceiros para a doação, já que estes não conhecem qual a destinação dos recursos captados.

No âmbito internacional, a pesquisa de Verbruggen et al. (2011) buscou investigar se as organizações sem fins lucrativos da Bélgica cumprem as normas de divulgação de relatórios financeiros e como essa (não) conformidade pode estar correlacionada com a dependência de recursos e à institucionalização destes recursos nestas organizações. A coleta de dados deu-se através dos relatórios de auditoria e de demonstrações financeiras de organizações sem fins lucrativos disponíveis no banco de dados do Banco Nacional da Bélgica, enquanto os dados foram analisados por meio de estatística descritiva já que se tratava de uma pesquisa de



abordagem quantitativa. Segundo os autores os resultados mostraram que: I) As informações contábeis são úteis para grandes doadores e não para pequenos doadores individuais; II) A dependência de doações do público não está influenciando significativamente a conformidade, e isso poderia ser explicado devido à falta de interesse em informações financeiras por parte de doadores privados; e III) A auditoria externa das demonstrações financeiras influencia positivamente o nível de conformidade em relação às novas normas de relatórios financeiros na Bélgica. A conclusão dos autores é a de que, quando as organizações filantrópicas entendem que os subsídios governamentais, as doações públicas ou os empréstimos financeiros estão ligados ou dependem da conformidade em seus relatórios financeiros, elas farão os esforços necessários para garantir que estes relatórios estejam em conformidade com a regulamentação.

Balsam e Harris (2014) investigaram o impacto nas doações de organizações sem fins lucrativos a partir da divulgação da remuneração de seus *Chief Executive Officers* (CEOs). Trata-se de uma pesquisa com abordagem quantitativa, utilizando a metodologia de estudo tipo de evento, sendo, o evento analisado, a divulgação da remuneração do corpo executivo na mídia impressa de organizações filantrópicas. O estudo ocorreu em 132 mil organizações sem fins lucrativos disponibilizados pelo Conselho Nacional de Estatísticas de Caridade (NCCS - *National Council on Charitable Statistics*) nos Estados Unidos da América. A coleta de dados foi realizada a partir de análise de documentos em relatórios financeiros. Os resultados apontaram que as organizações estudadas que divulgaram a remuneração de seus executivos na mídia impressa tiveram uma redução de 15% em doações diretas ao longo dos dois anos da pesquisa. No entanto para as entidades que divulgaram a mesma informação em relatório específico da receita federal e não destacaram em mídia as doações deixaram de crescer 3%. A conclusão dos autores foi a de que os tipos e quantidade de doações variam entre os tipos de organizações sem fins lucrativos, existe uma propensão de um maior volume de doações para as classificadas como mais caridosas e uma propensão menor para as organizações que prestam serviços a seus doadores.

A pesquisa de Valência et al. (2015) teve como objetivo analisar qual o efeito da transparência na eficiência da alocação de recursos captados em organizações filantrópicas. A coleta de dados ocorreu por meio de análise de documentos em relatórios e estatutos anuais do ano de 2010 retirados dos *sites* de 92 instituições associadas a Coordenadora de ONGs de *Desarrollo* (CONGDE) na Espanha. A análise dos dados ocorreu por meio de análise de conteúdo. Os resultados demonstram a importância da transparência como fator explicativo da eficiência em organizações filantrópicas. Em contrapartida os resultados também mostram que o fato de disponibilizar informações sobre o corpo profissional, sobre ética e estratégia, sobre

o desenvolvimento de atividades, realização de reuniões e apresentação de relatório aos órgãos sociais não significa melhor gestão de recursos em organizações sem fins lucrativos. A conclusão dos autores é de que a eficiência destas organizações pode ser melhorada se quatro fatores forem considerados: a gestão, o detalhamento dos projetos a serem desenvolvidos, a origem e o uso dos recursos captados, de modo que a eficiência de uma entidade sem fins lucrativos está mais diretamente relacionada à origem e ao uso dos recursos do que às demais variáveis analisadas pelo estudo.

O objetivo da pesquisa de Charles e Kim (2016) foi o de compreender a relação entre o desempenho de organizações sem fins lucrativos ligadas a artes e cultura e sua capacidade de atrair doações. A coleta de dados deu-se por meio de medição de acessos ao *site* e mídias sociais, bem como à quantidade de ingressos gratuitos fornecidos por ela. A análise dos dados foi realizada por meio de estatística descritiva e regressão ordinária de quadrados (*Ordinary Least Squares* - OLS). Os resultados apontam que organizações que são mais bem-sucedidas atraem públicos maiores para seus programas e mais visitantes em seus *sites*. Tendem também a receber menos contribuições, e que, apesar de uma cultura crescente de medição de desempenho, as evidências desta pesquisa não corroboram a ideia de que este aspecto tenha relevância entre os doadores. Os autores concluem que melhores desempenhos criam uma imagem de sucesso da entidade em sua causa, o que pode fazer com que as organizações pareçam menos necessitadas e atraiam menos doadores.

Hasnan et al. (2016) realizaram uma pesquisa quantitativa com o objetivo de identificar os fatores de governança que afetam a doação em instituições do terceiro setor. A coleta de dados deu-se através de relatórios anuais dos anos de 2010 a 2013 da amostra de 98 organizações filantrópicas distribuídas por cinco estados da Malásia. A análise dos dados ocorreu por meio de análise de correlação e medidas de associação usando como variável doações recebidas por estas organizações de caridade e fatores de governança. Os resultados apontam que, dentre os fatores de governança adotados pelas entidades estudadas, apenas os fatores “profissionalismo dos membros do conselho” e “conexões políticas dos membros do conselho” possuem associação positiva com as doações recebidas pelas entidades. A conclusão dos autores é a de que o conselho influencia a capacidade das organizações na captação de recursos, ou seja, os resultados corroboram com pesquisas anteriores que validam a informação de que organizações com um maior número de membros profissionais em seus conselhos terão melhor desempenho em vista de entidades com um número menor. Por fim, os autores salientam que o perfil de competências do conselho influencia no desempenho das organizações.

A pesquisa de Yeo et al. (2017) objetivou examinar como a decisão de doação pode ser afetada por fatores demográficos e determinar a percepção do público em relação à divulgação de governança corporativa praticada em organizações do terceiro setor. A pesquisa realizada foi descritiva com coleta de dados realizada a partir de aplicação de questionário junto a 255 doadores selecionados por meio de amostragem aleatória simples. A análise dos dados foi realizada por meio de estatística descritiva e correlação de Pearson. Os resultados desta pesquisa trazem diversas perspectivas sobre fatores que influenciam a doação a entidades filantrópicas, são eles: I) A divulgação de informações sobre a destinação de recursos recebidos (*accountability*); II) O conhecimento quanto à causa das entidades, bem como quanto à natureza dos serviços e disponibilidade de informações fornecidas; III) A divulgação de relatórios financeiros; IV) As informações sobre o desempenho das organizações, participação em projetos especiais, bem como detalhes de seus programas e serviços; V) O fato de a entidade possuir certificação verificada de filantropia; e VI) A divulgação de informações sobre práticas de governança nas entidades. Ao avaliar os tipos de informações exigidas pelo público doador, os autores concluíram que eles estão mais preocupados com informações sobre o histórico, desempenho e a governança praticada pela entidade.

Segundo Hommerová e Severová (2018), a inconsistência na captação de recursos não pode ser atribuída apenas a esforços internos, mas a fatores externos como fenômenos de natureza macroeconômica, legislativa ou societária, por isso desenvolveram uma pesquisa cujo objetivo foi o de conhecer as medidas de utilização dos princípios de arrecadação de fundos em organizações sem fins lucrativos. Para isso foi aplicado um questionário em 313 profissionais de 123 mil instituições sem fins lucrativos aleatórias registradas na República Tcheca. Os dados foram compilados e analisados por meio da ferramenta MS Excel e *software* estatístico. Os resultados apontam que a arrecadação de fundos em instituições filantrópicas deve ocorrer como um conjunto de métodos que contribuem apenas para a execução da missão destas organizações, não devendo, portanto, se tornar o objetivo principal destas organizações, tendo em vista que a não realização desta premissa comprometeria significativamente a sustentabilidade da entidade. Foi identificado que medida para expansão e garantia de financiamentos multifuncionais e eficazes para uma entidade sem fins lucrativos é o *crowdfunding*, um novo conceito de financiamento de projetos que é uma nova tendência de crescimento significativo na arrecadação de fundos no qual diversas pessoas colaboram juntas para uma mesma causa. Os autores concluíram que a captação de recursos só pode ser bem-sucedida na condição de que as atividades que a entidade oferece sejam revertidas em benefícios para a sociedade.

A pesquisa de Coupet e Broussard (2020) buscou examinar em que medida os doadores consideram o grau de desempenho de organizações sem fins lucrativos. A coleta de dados foi realizada por meio de análise de documentos de 535 organizações afiliadas a *Habitat for Humanity*, uma organização internacional sem fins lucrativos do setor habitacional dos Estados Unidos da América. A análise dos dados foi realizada por meio de métodos estatísticos, considerando indicadores da eficiência tais como: produção, eficiência e índices administrativos das organizações estudadas. Para a análise dos dados foi utilizada a técnica de dados em painéis para examinar se as doações aumentam em decorrência do desempenho destas organizações sem fins lucrativos. Os resultados mostraram que o fator desempenho não surte grandes efeitos no momento de escolha da entidade para realização da doação, isto porque, segundo os autores, os doadores não costumam buscar informações sobre o desempenho da entidade antes de doar. Os autores concluíram que as informações sobre o desempenho das organizações não interferem na decisão de escolha da entidade para realização de doações.

A pesquisa de Ko e Liu (2020) teve como objetivo explorar como o desenvolvimento de fluxos de receita comercial permite que organizações sem fins lucrativos aumentem sua segurança financeira tendo em vista a redução das fontes tradicionais de financiamento e o aumento da concorrência. A coleta de dados ocorreu por meio de entrevista de campo com 64 empreendedores institucionais de empresas sociais sediadas no Reino Unido. Os resultados mostraram que, para incorporar processos comerciais e converter organizações sem fins lucrativos em empresas sociais, requer-se três domínios diferentes: a) engajar estratégias de receita comercial; b) criar uma forma de atuação organizacional profissionalizada; e c) legitimar um modelo de negócio sociocomercial. Os autores concluíram que o aumento da segurança financeira das entidades do terceiro setor depende da incorporação de processos comerciais em processos de gestão.

A literatura apresentada evidenciou que as pesquisas sobre práticas de conformidade no processo de captação de recursos em entidades do terceiro setor tiveram como foco a correlação das doações a temas como a prestação de contas, gerenciamento de riscos e práticas de gestão adotadas nas organizações. Todavia, a presente pesquisa busca uma discussão mais ampla das diretrizes de conformidade dentro das organizações sem fins lucrativos, em especial no processo de geração e captação de recursos nestas organizações.

### 3 Metodologia da Pesquisa

A metodologia da pesquisa não deve ser reduzida apenas à descrição de procedimentos e passos a serem seguidos pelo pesquisador para a obtenção de determinados resultados. Mas busca sim explicitar “quais são os motivos pelos quais o pesquisador escolheu determinados caminhos e não outros”, são estas justificativas que determinam a forma de fazer ciência. Esta escolha refere-se ao fato de que o tipo de metodologia utilizada na prática da investigação revela determinada “linguagem, valores, metas, normas e crenças” em que os paradigmas de investigação se tornam esquemas de caráter teórico e didático (La Torre, Del Rincón Igea, & Arnal, 1996, p. 39). Neste sentido, a “questão do método é teórica uma vez que se refere aos pressupostos que fundamentam o modo de pesquisar, pressupostos estes que, como o próprio termo sugere, são anteriores à coleta de informações na realidade”. (Carvalho, Moreno, Bonatto, & Silva, 2000, p. 3).

Em acordo com estes posicionamentos, existe a necessidade de coerência e transparência na pesquisa que só serão alcançados com o estabelecimento de orientações ontológicas, epistemológicas e metodológicas do pesquisador. Sem esse posicionamento, o pesquisador corre o risco de suas escolhas metodológicas e tomadas de decisões serem obscurecidas e injustificadas (Cavalcanti, 2017). Do ponto de vista ontológico, o objetivo desta pesquisa foi o de se aproximar para identificar e melhor compreender as práticas de gestão instituídas na entidade investigada e, assim, apreender o objeto de estudo de forma sistematizada. Sendo assim, optou-se pela perspectiva ontológica do relativismo e a tendência epistemológica materialismo-histórico-dialético.

Para Lincoln e Guba (2006), o relativismo é uma forma de entender a natureza dos fatos, assim, os estudos que visam desvendar a essência dos fatos por meio de uma visão de mundo subjetiva consideram o contexto social, econômico, cultural e político em que o fenômeno está envolto e adotam uma posição ontológica relativista (Guba & Lincoln, 1994). Deste ponto de vista a perspectiva relativista é contrária à do realismo, o qual prevê a adoção de “padrão permanente, invariável (ou fundacionalista) por meio do qual a realidade pode ser conhecida universalmente” (Lincoln & Guba, 2006, p. 180).

A perspectiva epistemológica do materialismo histórico-dialético está intimamente relacionada com a ontologia (visão de mundo do sujeito) refere-se especificamente ao modo como o objeto de estudo será captado, explicado para ser mais bem compreendido. O uso do método dialético como capaz de apoiar a recolha, o tratamento e a interpretação dos resultados orientaram-se pela abordagem subjetivista qualitativa que vê o pesquisador como principal

instrumento, uma vez que é seu olhar que analisa, interpreta e conclui. Sua maior preocupação é com o processo e não com o produto, visa mais a compreensão dos fatos e menos sua mensuração e descrição (Minayo, Deslandes, & Gomes, 2010; Martins & Theóphilo, 2016).

### 3.1 Tipo e abordagem de pesquisa

Considera-se que, para determinar a adequação de práticas de gestão em organização social de saúde (OSS) frente a diretrizes de *compliance* emanadas por órgãos, a pesquisa exploratória e a abordagem qualitativa são as opções mais adequadas. Todavia, a escolha deste caminho para a orientação da trajetória da pesquisa não foi “estanque, linear, mas flexível e interativa o que permitiu a reformulação do tema, problema e objetivo no decorrer de todo o processo da pesquisa”. (Lima & Moreira, 2015, p. 29). Para a compreensão das ações instituídas frente a diretrizes de *compliance*, o paradigma da quantificação não se mostrou adequado. Tanto o discurso falado, buscado por meio da entrevista, quanto o discurso escrito, buscado por meio da análise de documentos, requerem uma abordagem qualitativa.

Para Minayo (2010, p. 32), a pesquisa qualitativa “trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações”. Neste estudo, busca-se identificar de que modo a entidade investigada busca se adequar à legislação vigente e que práticas de *compliance* são adotadas visando à prevenção de riscos, à aplicação eficaz dos recursos e à confiabilidade das suas prestações de contas. Esta perspectiva qualitativa buscada por este estudo é explicada como “um nível de realidade não visível que precisa ser exposta e interpretada e aprofundada em primeira instância pelos próprios pesquisadores” (Minayo, 2010, p. 22).

Em acordo com estes pressupostos da ciência, os estudos exploratórios “são mais flexíveis em sua metodologia em comparação com os estudos descritivos ou explicativos” (Sampieri, Collado, & Lucio, 1991, p. 60). Sendo assim, a pesquisa exploratória, em acordo com Malhotra (1993) e Sampieri et al. (1991), tem como características: a) a familiarização com o problema de pesquisa; b) a formulação de problemas mais precisos ou criação de hipóteses que possam ser testadas por estudos posteriores; c) determinação de variáveis a serem verificadas numa pesquisa posterior; d) investigação do comportamento humano e conceitos que possam ser estudados em estudos posteriores. Neste sentido, neste tipo de pesquisa o foco é obter *insights* e familiaridade com o assunto para investigação posterior. Já para Triviños (1987, p. 109), os estudos exploratórios “permitem ao investigador ampliar sua experiência em torno de determinado problema”.

### 3.2 Campo de pesquisa

Esta pesquisa delimitou-se a uma organização social atuante na área da saúde (OS) localizada na cidade de São Paulo, que mantém convênios e contratos de gestão ativos com a Secretaria de Estado da Saúde de São Paulo (SES SP). A escolha desta entidade teve como base os seguintes critérios: a) a atuação na unidade federativa de São Paulo, estado de maior representatividade quanto aos serviços prestados e resultados a serem alcançados; b) por ser prestadora de serviços na área da saúde, segmento que recebe um volume considerável de recursos de terceiros, principalmente de organizações públicas e por isso estaria mais alinhada com as diretrizes de *compliance*; c) a disponibilidade pública de documentos norteadores de práticas de gestão instituídas e formalizadas, e, assim, maiores níveis de controladoria e governança corporativa.

### 3.3 Seleção do colaborador da pesquisa

Para Doxsey e Riz (2003, p. 45), em pesquisa qualitativa a seleção dos sujeitos ocorre a partir de questões ligadas ao “problema da pesquisa. Quem sabe mais sobre o problema? Quem pode validar tal informação com outro ponto de vista ou uma visão mais crítica dessa situação problemática?”, entendeu-se que a representatividade do objeto de estudo estaria então com gestores com experiência na área da Controladoria e Contabilidade, atuando junto a setores responsáveis pelo estabelecimento e monitoramento de práticas de gestão de risco do setor de *compliance*, sendo conhecedores e partícipes do processo de geração e captação de recursos etc. Sendo assim, o colaborador desta pesquisa foi um (1) gestor responsável pela área da controladoria, contabilidade e governança. Assim, participa das tomadas de decisões quanto à institucionalização das práticas de gestão na entidade. Além disso, acompanha o processo de geração e captação de recursos na entidade e da elaboração à execução orçamentária; possui as informações necessárias para responder à questão de pesquisa e aceitou participar desta pesquisa.

Sendo assim, a escolha do colaborador desta pesquisa foi intencional, em pesquisas qualitativas “a escolha dos sujeitos é feita em função de critérios que nada têm de probabilísticos, não constituindo de modo algum uma amostra representativa no sentido estatístico” (Michelat, 1982, p. 199). Isso significa dizer que o colaborador foi escolhido em função da sua representatividade perante o objeto de estudo (práticas de gestão instituídas). Esta escolha está em acordo com os princípios epistemológicos e eixos centrais da pesquisa qualitativa que defende a busca dos “significados atribuídos à experiência humana” (Minayo,

Deslandes, & Gomes, 2016, p. 21), tais significados e experiências quanto à institucionalização de práticas de gestão na entidade estudada emergiram a partir dos questionamentos presentes na entrevista realizada em profundidade.

No que se refere à consistência do instrumento de coleta de dados, autores como Olabuénaga (2009) e Moré (2015) ressaltam a necessidade da objetividade e da confiabilidade das questões formuladas e, assim, a validade e a consistência do instrumento. Tais autores destacam que a profundidade com que se deseja (número de questões principais e complementares), as características dos informantes, no que diz respeito à sua homogeneidade e representatividade no assunto, bem como o referencial teórico utilizado, objetivo geral e recorte do estudo devem ser o foco de atenção dos pesquisadores e não o número de participantes apenas.

Deste ponto de vista, concorda-se com Olabuénaga (2009) e Moré (2015) quando defendem a “representatividade” dos participantes em oposição a “quantidade”. Em acordo Moré (2015, p. 3) discute “tensionamentos” no campo da produção de conhecimento em pesquisa qualitativa. Para o autor, as divergências em torno da ideia da saturação de dados e do número total de participantes de um estudo é um aspecto que precisa ser esclarecido para que não se coloque sob suspeita a qualidade dos dados obtidos.

### **3.4 Métodos, técnicas e procedimentos de coleta de dados**

Os dados foram coletados por meio de entrevista em profundidade e análise documental. De acordo com Cerro, Bervian e Silva (2007, p. 51), a entrevista “é uma conversa orientada para um objetivo definido, recolher por meio do interrogatório do informante, dados para a pesquisa”, e complementam dizendo que “a entrevista se tornou nos últimos anos um instrumento do qual se servem constantemente os pesquisadores em ciências sociais”. Já a entrevista em profundidade, segundo Bogdan e Biklen (1994, p. 17), é uma das estratégias que melhor exprime a investigação qualitativa, “o caráter flexível deste tipo de abordagem permite aos sujeitos responderem de acordo com suas perspectivas pessoais, em vez de se moldar a questões previamente elaboradas”. Em acordo, Minayo, Deslandes e Gomes (2016, p. 59) explicam que a entrevista em profundidade é utilizada quando “o informante é convidado a falar livremente sobre um tema e as perguntas do investigador, quando são feitas, buscam dar mais profundidade às reflexões.”

A análise de documentos, neste estudo, visou à complementação da entrevista em profundidade. De acordo com Martins e Theóphilo (2016, p. 234), a análise de documentos funciona como “uma fonte de dados e informações auxiliar, subsidiando o melhor entendimento



de achados e corroborando evidências coletadas por outros instrumentos e outras fontes, possibilitando a confiabilidade de achados através de triangulações de dados e de resultados”. Os documentos analisados foram: a) Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade; b) Relatório de *Compliance* e Integridade; c) Relatórios financeiros do exercício de 2018.

### **3.4.1 Elaboração do roteiro de entrevista**

O roteiro de entrevista foi elaborado com base no estudo de Melo (2018), está composto por quatro partes (Apêndice B), totalizando 23 questões semiestruturadas. De acordo com Minayo et al. (2010, p. 64), a entrevista semiestruturada “combina perguntas fechadas e abertas, em que o entrevistado tem a possibilidade de discorrer sobre o tema em questão sem se prender à indagação formulada”.

- a) a parte I teve como objetivo levantar as características da entidade investigada, a partir de questões como: causa da entidade; tipos de serviços prestados pela entidade; tipos e volumes de receitas auferidas pela entidade;
- b) a parte II buscou identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* quanto a regras, normas e leis às quais a entidade está sujeita, a partir de questões como: fomento da cultura ética e disseminação das leis e regulamentos; adoção de manual de conduta; caso de práticas irregulares e medidas adotadas; setor de *compliance* e/ou programa de integridade; controles internos; mecanismos para monitoramento e revisão das políticas instituídas; funções da diretoria;
- c) a parte III teve como objetivo identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* dos serviços prestados considerando as relações comerciais com parceiros, clientes, colaboradores e fornecedores, a partir de questões como: formalização de parcerias; a existência de estatuto de direito do doador; remuneração dos funcionários e conflito de interesses no setor de captação de recurso; confidencialidade de informação dos doadores; divulgação da destinação dos recursos captados; avaliação do processo de captação de recursos.
- d) a parte IV teve como objetivo identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* quanto à responsabilidade social corporativa e à necessidade de preservação do patrimônio da entidade, a partir de questões como: atos lesivos e fraudes no processo de captação de recursos; riscos

inerentes às atividades praticadas pela entidade; políticas que instituem gestão de riscos; existência de comitê de auditoria.

Com intuito de buscar maior adequação entre os temas, os objetivos e referencial teórico, elaborou-se a Tabela 3 a seguir.

Tabela 3

**Relação entre temas, objetivos e referencial teórico do roteiro de pesquisa**

<b>Categoria</b>	<b>Objetivos</b>	<b>Autores</b>
<b>Parte I</b> Caracterização da Entidade	1. Levantar as características da entidade investigada	Olak et al. (2008); Witkowsky e Bauerkämper (2016); Sousa e Beüren (2010); Slomski et al. (2012); Slomski et al. (2012); Falconer (1999); Ciconello (2004); Olak et al. (2008); Silva (2010); McKinsey e Ashoka (2001); BNDES (2001); Oliveira e Rosa (2020); Aldashev e Verdier (2010); Santos et al. (2018); Scheunemann e Rheinheimer (2013); Ferrari (2014); Ananias et al. (2020); Pinto (2019); Ferrari (2014); Oliveira (2017); Ko e Liu (2020).
<b>Parte II</b> Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do <i>compliance</i> normativo	2. Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam ao <i>compliance</i> quanto a regras, normas e leis às quais a entidade está sujeita.	Costa e Santos (2020); Oliveira et al. (2005); IBGC e GIFE (2014); Almeida et al. (1999); Pontes e Rickardo (2017); Ramos et al. (2020); IBGC (2015; 2016); Correia e Bilhim (2019); Germano et al. (2020); CGU (2015); França e Leismann (2018); Slomski (2009); Colombo (2019); Oliveira (2017); ABBI e Febraban (2009); Silva (2010); Ciconello (2004); C. F. Gomes (2020).
<b>Parte III</b> Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de <i>compliance</i> comercial	3. Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam ao <i>compliance</i> dos serviços prestados considerando as relações comerciais com parceiros, clientes, colaboradores e fornecedores.	Dall'Agnol et al (2017); IBGC (2016); Olak e Nascimento (2008; 2010); Trussel e Parsons (2007); Cruz et al. (2008); Medeiros et al. (2015); Hasnan et al. (2016); Yeo et al. (2017); Maciel e Moura (2019); Verbruggen et al. (2011); ABCR (2020); MacQuillin e Sargeant (2018); Pfeffer e Salancik (1978).
<b>Parte IV</b> Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de <i>compliance</i> organizacional	4. Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que visam ao <i>compliance</i> quanto a responsabilidade social corporativa e a necessidade de preservação do patrimônio da entidade.	Costa e Santos (2020); Oliveira et al. (2005); IBGC e GIFE (2014); Almeida et al. (1999); Pontes e Rickardo (2017); IBGC (2015); Slomski (2009); Colombo (2019); CGU (2015); Oliveira (2017); Lacruz (2020); Monici e Costa (2019); Endrawes, Feng, Lu e Shan (2018); Kotb, Elbardan e Halabi (2020); Clara, Canedo e Sousa Junior (2018).

### 3.4.1.1 Pré-teste do instrumento

O roteiro de entrevista foi submetido a dois pré-testes a fim de validar a eficácia das questões e obter maior confiabilidade dos dados. O primeiro pré-teste foi realizado com uma pesquisadora na área do terceiro setor e atuante como mediadora de conflitos empresariais na

área de *compliance*. A entrevista foi realizada pelo *Skype* e conduzida pela orientadora e pela autora deste trabalho, tendo duração de 1 hora e 16 minutos. Antes de iniciar foi solicitado o consentimento da entrevistada para a gravação, a qual foi executada pela própria ferramenta do *Skype*. Neste pré-teste não foram relatadas dificuldades pela entrevistada quanto as questões, portanto não houve alterações do instrumento.

O segundo pré-teste do roteiro foi aplicado a um pesquisador, professor e autor da área do terceiro setor, que sugeriu a exclusão de 14 questões e a readequação de 20 destas, a fim de correlacioná-las às diretrizes de *compliance*. A entrevista foi realizada virtualmente por meio de videochamada no *software Skype* e conduzida pela orientadora e pela autora deste trabalho, tendo como duração 1 hora e 23 minutos. A partir destas contribuições alterou-se o protocolo inicial para posterior aplicação ao colaborador da pesquisa. Estes procedimentos visaram ao aprimoramento das questões a fim de atingir os objetivos e responder à questão de pesquisa. Os *feedbacks* dos entrevistados foram primordiais para um maior entendimento do assunto e aprimoramento da pesquisa

#### 3.4.1.2 Procedimentos de coleta de dados da entrevista

A coleta de dados ocorreu em setembro do ano de 2020, essa fase foi subdividida em três momentos: a) pré-convite; b) convite; c) entrevista.

a) Pré-convite: o primeiro contato com o colaborador da pesquisa foi realizado via celular e posteriormente por *e-mail*. No *e-mail* foi identificado o programa de pós-graduação, a pesquisadora, a orientadora da pesquisa e fornecidos objetivos e informações e a serem alcançados pelo estudo, bem como a motivação para a escolha do colaborador;

b) convite: após o colaborador aceitar o convite, foi enviado um *e-mail* agradecendo a disponibilidade em participar da entrevista. Neste mesmo *e-mail* também foi solicitado o agendamento prévio de data e horário para realização da entrevista, bem como foi compartilhado o *link* com o *Termo de Consentimento Livre e Esclarecido*, disponível também no Apêndice A, e solicitado que fosse respondido antes da realização da entrevista;

c) entrevista: conforme a disponibilidade do colaborador, a entrevista foi agendada e realizada via *Skype*. A duração da entrevista foi de aproximadamente duas horas e dez minutos, tendo em vista a necessidade do nível de detalhamento na duração das

respostas do colaborador. Os princípios éticos da pesquisa científica foram seguidos durante todos os momentos e contatos com o colaborador.

Após a prestação de todas as informações, a entrevista foi gravada com o consentimento prévio do colaborador. Depois desta fase, a entrevista foi transcrita de forma literal pela própria autora, com o objetivo de manter a originalidade e fidedignidade de tudo o que foi narrado pelo colaborador, para manter os atributos da oralidade (risadas, hesitações, vícios de linguagem, pleonasmos e adjuntos). A transcrição foi enviada ao entrevistado, por *e-mail*, para sua análise, correção e validação, dando a oportunidade para que, caso fosse necessário e de desejo do colaborador, houvesse alterações, exclusões ou adição de informações que ele julgasse necessárias, contudo, nada foi alterado. Cabe salientar que a utilização dos dados coletados só foi realizada após o recebimento do Termo de Consentimento Livre e Esclarecido e da validação da transcrição da entrevista.

### 3.4.2 *Elaboração do formulário para análise dos documentos*

Para corroborar com as informações coletadas na entrevista, foi realizada a análise de documentos utilizando uma escala qualitativa de 5 pontos para estabelecer uma atribuição de nota de acordo com a adequação das diretrizes emanadas pelos órgãos nos documentos, onde 0 significa Nenhuma Evidenciação (NEA); 1. Evidenciação Mínima (EMA); 2. Evidenciação Parcial (EPA); 3. Evidenciação Satisfatória (ESA); 4. Evidenciação Quase Total (EQTA); 5. Evidenciação Total (ETA), conforme a Tabela 4 seguir:

Tabela 4

#### **Escala de evidências**

<i>Evidenciação do Atendimento (EA)</i>	(NEA)	(EMA)	(EPA)	(ESA)	(EQTA)	(ETA)
	0	1	2	3	4	5

O formulário de coleta de dados nos documentos contém as 20 diretrizes de *compliance*, como apresentado a seguir.

Tabela 5  
Instrumento de coleta de dados nos documentos

Tema/objetivo Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do compliance normativo	Diretrizes		Evidenciação do atendimento																		
	P1. Ações relacionadas a gerenciamento de riscos, controles internos e sistema de conformidade (compliance) devem estar fundamentadas no uso de critérios éticos refletidos no código de conduta da entidade.		OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO																		
			Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade					Relatório de Compliance e Integridade					Relatório Financeiro								
Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes que tratam de regras, normas e leis às quais a entidade está sujeita.	IBGC	Manual de Conduta interna esperada dos colaboradores, específico no processo de captação de recursos.	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA

Adaptado de “Conformidade no processo de captação de recursos pelas organizações do terceiro setor”, de A. C. Melo (2018), Dissertação de Mestrado.

#### 3.4.2.1 Procedimento de coleta de dados nos documentos

A coleta de dados nos documentos deu-se a partir de quatro grandes momentos, nos quais se procurou, nos documentos analisados, tópicos de controladoria e/ou governança que indicassem a adequação das diretrizes nas ações e/ou projetos implementados pela entidade. Para tanto, levantaram-se palavras-chave no texto de cada uma das 20 diretrizes e fez-se uma busca de tais palavras nos textos dos documentos analisados.

A partir da identificação de trechos dos textos dos documentos que continham palavras-chave de cada diretriz em cada um dos documentos analisados, buscou-se determinar qual foi a adequação da diretriz naquela prática de gestão instituída, a partir de uma escala qualitativa com 5 pontos, especialmente preparada para a definição da evidenciação do atendimento que foi de Nenhuma Evidenciação do Atendimento (NEA) até Evidenciação Total do atendimento (ETA).

### 3.5 Métodos, técnicas e procedimentos de análise de dados

A análise dos dados tem como objetivo organizar e sumarizar os dados de tal forma que permita o alcance do objetivo geral e respostas ao problema da pesquisa. De acordo com Gil (2008b), a fase da análise dos dados é constituída por dois processos: a análise e a interpretação.

A análise tem como objetivo organizar e sumarizar os dados de forma tal que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação. Já a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante sua ligação a outros conhecimentos anteriores obtidos. (Gil, 2008b, p. 156).

Neste estudo, tanto a organização quanto a interpretação dos dados ocorreram durante todo o processo de pesquisa, tornando-se mais formais e sistemáticas após o encerramento da coleta dos dados, procedimentos estes próprios da pesquisa qualitativa. Deste ponto de vista, Minayo et al. (2010) dizem que o principal instrumento da pesquisa é o pesquisador, com seu olhar e perspectivas analisa, interpreta, discute e conclui. Há uma maior preocupação com a compreensão dos fatos do que com a mensuração e descrição, mais com o processo do que com o produto. Em acordo, R. Gomes (2010, p. 100) sugere princípios que podem balizar o processo de análise e interpretação dos dados que é o método de interpretação de sentidos composto pelos seguintes passos: “a) buscar a lógica interna dos fatos, dos relatos e das observações; b) situar os fatos, os relatos e as observações no contexto dos atores; c) produzir um relato dos fatos em que seus atores nele se reconheçam”. Sendo assim, o método de interpretação de sentidos segue uma trajetória analítico-interpretativa composta por três etapas, conforme apresentadas na Figura 4.



**Figura 4.** Método de Interpretação de Sentidos.

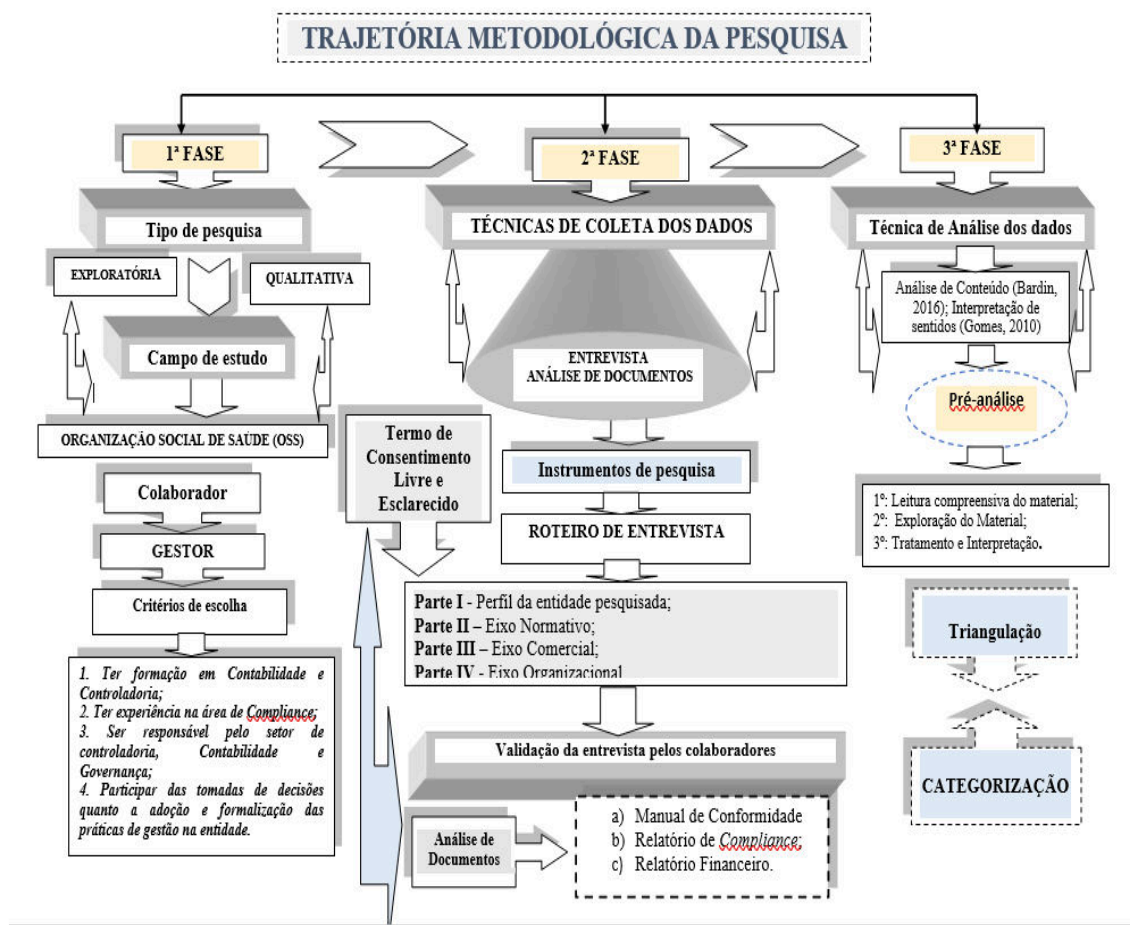
Estas três etapas do método são integradas, podem ocorrer simultaneamente ou de forma alternada de modo que haja uma interpenetração entre elas (R. Gomes, 2010). Neste estudo utilizou-se o método que busca a interpretação de sentidos para a categorização sugerida por R. Gomes (2010, pp. 100-101), deste modo, seguiu-se uma sequência para descrição, o que não significa que estas fases foram tratadas no estudo de forma estanque.

A etapa inicial é a de *leitura compreensiva do material selecionado*, cujo objetivo é obter uma visão de conjunto do todo e das partes e vice-versa para assim apreender as particularidades dos dados analisados. Por meio dessa leitura e releitura, é possível montar uma base para a interpretação a fim de descrever o material “a partir da perspectiva dos atores, das informações e das ações” (R. Gomes, 2010, p. 100). Esses procedimentos visam identificar características em comum em torno das quais é efetuado o agrupamento dos dados e são formadas, deste modo, as categorias (ou classes) de análise, tudo ancorado “numa fundamentação teórica e nas especificidades do material coletado” (R. Gomes, 2010, p. 100).

Na etapa de *exploração do material*, o objetivo é ir além das falas e fatos, buscar a intenção, ir do explícito para o implícito, desvendar o invisível. Ir do revelado para o velado, do texto para o subtexto. Por fim, é possível promover um “diálogo entre as ideias problematizadas, as informações provenientes de outros estudos acerca do assunto e o referencial teórico do estudo” (R. Gomes, 2010, p. 101), pois o tratamento dos dados permite que o pesquisador faça um confronto entre a abordagem teórica utilizada e o que a investigação de campo apresenta de singular como contribuição.

A *elaboração de síntese interpretativa* é a etapa em que se desenvolve uma síntese das unidades obtidas a partir da categorização do material, visando uma “articulação entre os objetivos do estudo, a base teórica adotada e os dados empíricos” (R. Gomes, 2010, p. 101). Esse é o momento em que se trabalham as partes, desvendando significados e contribuições para a teoria e traduzindo a lógica do material, a fim de se obter sentidos mais amplos com a totalização das partes (R. Gomes, 2010).

Em acordo com este método a análise dos dados implicou em momentos como a organização de todo o material, a sua divisão em partes, a procura por relações e a categorização. Deste modo, nesta investigação, depois de uma primeira análise dos dados obtidos, procurou-se identificar temas, relações, construir interpretações, gerar novas questões e definir as categorias descritivas contidas na seção a seguir. Na Figura 5 destacam-se as três principais etapas seguidas ao longo da trajetória metodológica desta pesquisa.



**Figura 5.** Trajetória metodológica da pesquisa.

Essas etapas ilustram o tipo e abordagem de pesquisa, o campo de estudo, colaboradores, métodos, técnicas e procedimentos de coleta e de análise dos dados, tendo em vista a questão e o objetivo desta pesquisa.



## 4 Resultados e Discussões

Nesta seção serão apresentados os resultados decorrentes dos dados da entrevista e da análise dos documentos. A organização, tabulação e interpretação dos dados seguiu o que foi estabelecido em cada objetivo específico e em cada parte dos instrumentos de coleta de dados. Na primeira etapa, fez-se uma leitura compreensiva e exaustiva do conjunto de dados obtidos, a fim de atingir níveis mais aprofundados de compreensão do material. Por meio dessa leitura crítico-reflexiva, buscou-se: a) uma visão de conjunto de todo o material coletado; b) apreender particularidades; c) elaborar pressupostos iniciais que serviram de baliza para a análise e para a interpretação do material; d) escolher formas de classificação inicial; e) determinar os conceitos teóricos que orientaram as análises subsequentes.

A segunda etapa foi a de exploração do material com a finalidade de ir além “das falas e dos fatos, indo de encontro ao que estava implícito e explícito, do revelado para o velado, do texto para a subtexto” (R. Gomes, 2010, p. 101). Nessa etapa, realizou-se a decomposição do conjunto do material em unidades: a) identificação das ideias centrais; b) atribuição de sentido às ideias; c) diálogo entre as ideias, informações e constatações de outros estudos sobre o tema e o referencial teórico. A terceira etapa foi o esforço para caminhar na direção da síntese entre as partes, tendo em vista os objetivos da pesquisa, a base teórica e os dados empíricos. Na interpretação final os temas emergentes foram: a) contexto da entidade pesquisada; b) adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de *compliance* normativo; c) adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de *compliance* comercial; e d) adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de *compliance* organizacional, conforme a seguir.

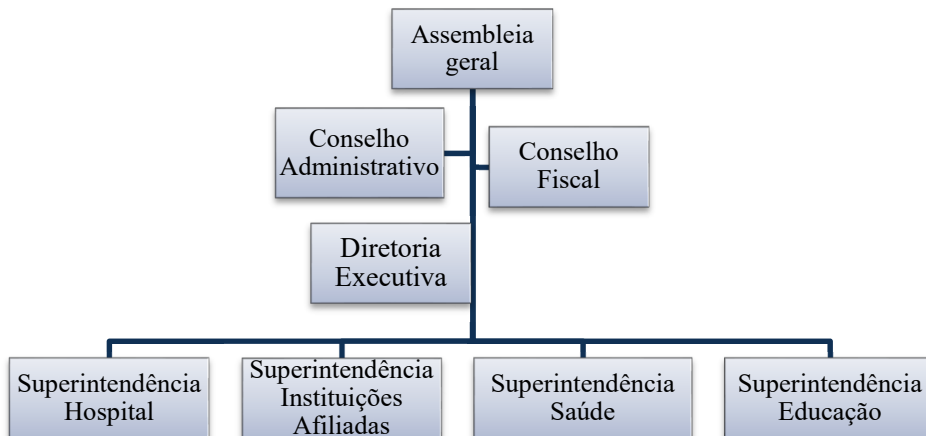
### 4.1 Contexto da entidade pesquisada

A pesquisa foi realizada em uma associação civil sem fins lucrativos de grande porte, de natureza filantrópica, habilitada como Organização Social e reconhecida como de utilidade pública nas esferas federal, estadual e municipal. Com sede estabelecida no estado de São Paulo, a entidade atua na promoção e desenvolvimento do sistema de saúde público no Brasil e nos últimos anos vem expandindo sua área de atuação com projetos, em desenvolvimento, na área da Assistência Social e na área Educacional.

Atualmente a entidade é responsável pelo gerenciamento de unidades hospitalares, unidades de urgência (Pronto-socorro, Unidades de Pronto Atendimento - UPAs, Pronto Atendimento - P.A., Assistência Médica Ambulatorial - AMA), Ambulatórios de Atenção Especializadas (Ambulatórios Médicos de Especialidades - AMEs, Laboratórios, Farmácias de

Alto Custo, AMAs Especialidades) e Unidades Básicas de Saúde construídas e equipadas pelo estado e pelos municípios. “A organização é uma das maiores entidades filantrópicas de saúde do Brasil – com cerca de mais de 50.000 funcionários, atuando em diversos estados e municípios, com a vocação de contribuir para a melhoria dos serviços médicos prestados à população” (Relatório de *compliance* e integridade, 2020, p. 5).

Fundada há quase 90 anos, apesar de caráter filantrópo, a entidade mantém sua gestão baseada no sistema de governança corporativa. Na última década, a instituição empreende esforços para aprimorar suas ações na área de *Compliance* e Integridade, com destaque para o engajamento e apoio da alta administração, seja na elaboração do Código de Conduta e Ética, implantação da área de *Compliance* e Canal Confidencial para recebimento de reclamações e denúncias, seja na elaboração de políticas institucionais, treinamentos e comunicação, dentre outras ações (Relatório de *compliance* e integridade, 2020). A entidade é gerenciada a partir da estrutura de governança corporativa e conta com um Assembleia Geral, Conselho Administrativo, Conselho Fiscal, além de quatro superintendências que respondem a diretoria executiva. Isso pode ser verificado na Figura 6 a seguir.



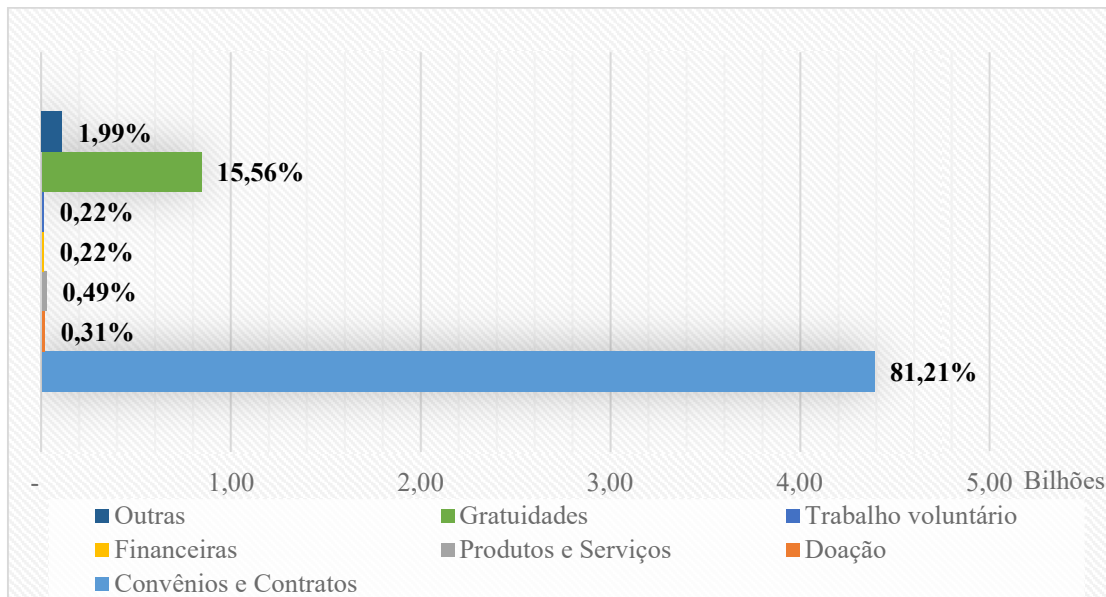
**Figura 6.** Estrutura de governança corporativa da entidade.

A Figura 6 denota que existe uma estrutura de governança instituída pela entidade e em busca da missão e dos compromissos sociais que pretende cumprir, conforme apresenta o relatório de *compliance* e integridade da entidade,

... atuar com excelência na atenção à saúde sem preconceito, distinção ou classificação dos cidadãos. No decorrer de sua existência, vem prestando relevantes serviços à população em geral, em especial, aos pacientes do Sistema Único de Saúde - SUS, e foi uma das pioneiras a qualificar-se como Organização Social de Saúde para gerenciar

hospitais públicos estaduais, mediante contrato de gestão (Relatório de *compliance* e integridade, 2020, p. 5).

A Organização Social pesquisada está entre uma das maiores no Brasil, ela atua desde 1994 com convênios e contratos em parceria com entes governamentais, em vista da realização da sua gestão a partir de Instituições Públicas de Saúde, o que lhe confere a diversificação de fontes de receitas e a captação de altos recursos públicos conforme ilustra a Figura 7 a seguir.



**Figura 7.** Volume e tipos de receitas da entidade.

Os dados da Figura 7 demonstram a diversidade dos tipos de receitas auferidas pela entidade. Destaca-se a receita proveniente de entes públicos com 81% do total, seguida de 16% com a gratuidade e de 2% com outros tipos de receitas. Esses dados reafirmam a natureza social e a atuação filantrópica da entidade pesquisada. Isso é corroborado pelo gestor entrevistado quando relata:

*“Se a gente perde esse convênio a gente perde praticamente a nossa natureza, né? Então a gente precisa manter esse serviço gratuito, essa parceria pública/privada para que a gente mantenha a nossa a nossa filantropia, e o nosso risco é perder essa filantropia, se a gente perde . . . se a gente não atende, não faz serviços gratuitos, a gente perde isso”* (Entrevista, 2020).

Esse relato reforça a necessidade imposta às entidades pelo contexto social e cultural vigente que requer mudanças contínuas no processo de captação e geração de recursos, pois, para Pinto (2019), além da busca pela legitimidade e sustentabilidade financeira, as entidades do terceiro setor também devem seguir buscando novas estratégias de gestão e outras formas

de financiamento, tais como: “financiamento por órgãos públicos, apoio de empresas, a criação de redes de apoio individual com pessoas físicas e formalização de parcerias com outras instituições sem fins lucrativos” (Pinto, 2019, p. 361). Essa assertiva reforça o caráter social da entidade na área da saúde e corrobora com o que diz Slomski (2009, p. 31) quando ressalta que o terceiro setor atua “precipuaamente nas falhas do governo ou onde o governo não pode, ou não caracteriza a atividade como prioritária, ou seja, em funções que deveriam ser desenvolvidas pelo Estado”.

#### **4.2 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do *compliance* normativo**

Segundo os dados coletados, a entidade adota um código de conduta e procedimentos éticos que ela classifica como “Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade”. De acordo com estas diretrizes de boas práticas, conforme França e Leismann (2018, p. 132), os controles internos “representam uma forma essencial de conseguir informações e dar apoio às decisões mais críticas da organização, ajudando a dirigir as entidades no alcance dos alvos desejados, verificando a precisão e a autenticidade dos seus dados e promovendo a eficiência operacional”.

Quanto à institucionalização das políticas e formalização das práticas de gestão na entidade estudada são elaboradas pelas áreas que identificam as necessidades de ações e projetos que são submetidos ao conselho administrativo que analisa, aprova e a partir daí começa a adotar essas políticas e implantar os controles para formalizar e monitorar as ações e projetos em andamento.

Já quanto ao comprometimento da alta administração no fomento da cultura ética e disseminação de leis e regulamentos na entidade, tem-se que existe comprometimento e preocupação, tendo em vista o risco em relação a corrupção e desvios na entidade, conforme diz o entrevistado. “*Existe uma atuação muito grande da alta administração com a aplicação do dinheiro público, tendo em vista os recentemente casos de corrupção em instituições de saúde, a entidade se preocupa com sua imagem*” (Entrevista, 2020). Esse relato está em acordo com Scott (2008) quando diz que o processo regulatório pressupõe capacidade de estabelecimento de regras e de inspeção da conformidade dos outros a estas e a estipulação de sanções para a não conformidade quando esta ocorre. Esses dados estão também em acordo com a análise de documentos, onde se identificou, no Relatório de *Compliance* e Integridade (2020, p. 12) da entidade, a indicação de que “a alta administração . . . vem atuando de forma importante na promoção, deliberação e monitoramento das ações de integridade, como a realização de reuniões com a equipe de *Compliance*”.

Quanto aos limites aceitáveis de exposição da entidade a riscos, tem-se que cabe aos conselhos estarem cientes de que a “diretoria possui mecanismos e controles internos para conhecer, avaliar e controlar os riscos, de forma a mantê-los em níveis compatíveis com os limites fixados” (IBGC, 2015, p. 91). No que se refere à entidade, nota-se que o conselho institui políticas a partir de sugestões do comitê de *compliance*, tendo em vista que este é um órgão que cuida desta questão da proteção dos dados da instituição. Diante de dados insuficientes, busca orientações da diretoria executiva, presidente e vice-presidente, isso fica compreendido a partir da fala do entrevistado, conforme relato a seguir. “*O que eu tenho percebido é que as preocupações são levadas pelos presidentes, pelo próprio comitê de compliance e tem sido bem acolhido pelo conselho administrativo*” (Entrevista, 2020). Esse relato está em acordo com o que propõem as diretrizes que do IBGC (2016, p. 58) quando dizem que o conselho é “responsável pela elaboração e proposição para aprovação formal de sistemas de controles internos que monitorem o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade com as normas estabelecidas e pela legislação vigente e aplicável”.

Nesta linha de pensamento, Aguiar e Silva (2008) ressaltam que a base da legitimidade é a adequação a regras e leis, estas são elaboradas para regular e inibir o comportamento dos atores, sendo aplicadas sanções para aqueles que não as obedecem. Em acordo, o IBGC e GIFE (2014, p. 56) apontam que:

O conselho é responsável pela elaboração e proposição para aprovação de sistemas de controle internos que monitorem o cumprimento dos processos operacionais e financeiros, assim como os riscos de não conformidade. A eficácia de tais sistemas deve ser revista, no mínimo, anualmente. Esses sistemas de controles internos deverão também estimular que os órgãos da administração encarregados de monitorar e fiscalizar adotem atitude preventiva, prospectiva e proativa na minimização e antecipação de riscos.

Essa prática está formalizada na entidade conforme a análise documental empreendida no Relatório de *Compliance* e Integridade (2020, p. 12) da entidade estudada que cita o modo como ocorre esta formalização:

Previamente à implementação das ações de integridade, as propostas são encaminhadas ao Conselho Administrativo, como: a) Aprovação e criação do Programa de Integridade e *Compliance*; 2) Adesão ao Pacto Empresarial pela Integridade e Contra a Corrupção, e c) Estruturação formal da área de *Compliance*.

A entidade busca garantir a efetividade do documento por intermédio da Diretoria Executiva que se incumbem de fazer a divulgação por meio da entrega e treinamento, em todos

os níveis da instituição para que comitês, colaboradores, fornecedores e prestadores de serviços tenham conhecimento das normas e regras que devem ser praticadas mediante suas funções dentro da entidade, conforme relatado pelo entrevistado: “*Na admissão o colaborador recebe um código de conduta... A gente chama de Manual de Conformidade Administrativa. É um documento que reúne uma série de orientações sobre a conduta do colaborador*”. O entrevistado complementa dizendo que é preciso assinar “*Um termo de reponsabilidade dizendo que leu, que tem conhecimento sobre a política de compliance como um todo e dentro desta política você tem o código de ética e de conduta, o manual de conformidade administrativa*” (Entrevista, 2020).

Pela análise de documentos identificou-se que esse resultado está em acordo com outra medida implementada pela entidade para a disseminação do código de ética que é realizada por meio da formação contínua dos gestores funcionários/colaboradores para que estejam cientes das políticas instituídas, procedimentos e práticas recomendadas pelos documentos e, assim, responsabilizem-se e cumpram rigorosamente o que eles contêm (Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade, 2020). Esse resultado vem ao encontro com o que falam DiMaggio e Powell (1983, p. 150) sobre as pressões isomórficas “A educação formal e as redes profissionais levam à proliferação de insights, modelos e regras normativas”.

Quanto a práticas irregulares e má conduta dentro da entidade, bem como procedimentos e medidas adotadas, identificaram-se alguns tipos de medidas, tais como a comunicação ao gestor imediato ou por meio de “canal de denúncias”. Este canal está configurado como “fale com o presidente”, é um *e-mail* que vai diretamente para a diretoria. Em seguida é direcionado para a equipe de *compliance*, que faz uma análise sigilosa dessa informação. O gestor entrevistado relatou uma situação por ele vivenciada na qual pode comprovar a atuação do comitê de *compliance*, ele diz:

*“É como se fosse uma entrevista, na qual foi solicitado o meu posicionamento em relação ao ocorrido. Então tive que me pronunciar e escrever meu posicionamento, tive também que assinar. Acho que da mesma forma deve ter ocorrido com a outra parte e as outras testemunhas. Entendo que houve um tratamento adequado por parte desta área na entidade. Todas as denúncias que poderão surgir são apuradas, o denunciante não fica sem resposta sobre o seu caso.* (Entrevista, 2020).

Esse relato está em acordo com o que foi identificado na análise de documentos que prevê informações acerca do canal de denúncias “*online*”, ele serve como “instrumento para acolher opiniões, críticas, reclamações e denúncias, destinado a contribuir para o combate a práticas abusivas, degradantes, fraudes e corrupção e para a efetividade e transparência na

comunicação e no relacionamento da instituição com as partes interessadas” (Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade, 2020, p. 9). Isso significa dizer que o código de ética é um importante elemento atrelado ao conjunto de boas práticas de governança corporativa (IBGC, 2015).

O programa de integridade consiste no âmbito de uma pessoa jurídica, no conjunto de mecanismos e reuniões com a equipe de *Compliance*, o entrevistado complementa dizendo que:

*Essas duas áreas se dividem em grupos de trabalhos, esses grupos se reúnem periodicamente e revisam as matrizes de riscos e fazem um trabalho de divulgação. Então . . . esse é um ambiente corporativo, no qual as pessoas que pensam e discutem como um todo. Então essas pessoas compartilham esses riscos para as unidades e estas para gerentes e diretores de cada hospital, de cada unidade de saúde, para que implantem mecanismos de controles em nível operacional. É dessa forma que a gente controla o risco da instituição. (Entrevista, 2020).*

Esse relato está em acordo com o que destaca o Relatório da entidade que trata sobre o *Compliance* implementado em dezembro de 2019 pela entidade estudada em consonância com a Lei n. 12.846/13 (Lei Anticorrupção) e o Decreto-Lei n. 8.420/15 (Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade, 2020).

Tendo em vista que o *Compliance* demanda comportamento e envolvimento dos colaboradores para a efetividade do processo de internalização das normas e regulamentos da organização, bem como educação contínua e divulgação das boas práticas de gestão, foi possível identificar que a entidade adotou e formalizou um Comitê de *Compliance*. Esse setor tem a responsabilidade de instituir e revisar as matrizes de risco implementadas por área de atuação, segundo o que diz o entrevistado:

*Foi criado um comitê de compliance que se reúne periodicamente durante o ano. Antigamente era a cada 15 dias . . . além do comitê de compliance, foram criados grupos de trabalho na área de finanças e da fiscalização a qual envolve riscos de segurança do paciente. Tem também grupos na área assistencial e não assistencial. Então você tem riscos nas 2 áreas, a de atendimento ao paciente, assistencial, e, não assistencial. (Entrevista, 2020).*

Esse relato evidencia a importância do trabalho do comitê de *Compliance* que deve ser desenvolvido em conjunto com os controles internos que, por meio de instrumentos e estratégias, podem monitorar e mitigar riscos na entidade em busca da integridade e da legitimidade.

Em relação às funções e procedimentos adotados pelos controles internos para a mitigação de riscos na entidade, tem-se que os gestores das áreas em consonância com o setor de *compliance* criam matrizes como forma de detectar riscos. Cada área da instituição tem o

seu mapeamento de controle implantado por meio de ferramentas como *softwares* de gerenciamento de riscos internos. Segundo o entrevistado:

*A instituição tem uma ferramenta chamada “Interact” que reúne várias políticas, que podem ser colocadas em um ambiente virtual. Essas matrizes de riscos servem para os gerentes avaliarem os processos de suas respectivas áreas. De fato, fraudes fica difícil, mas ocorrem, existem, já aconteceu. Quando isso é detectado normalmente a gente aciona o departamento jurídico. Caso for desvios de recursos é comunicado as autoridades. É feito um boletim de ocorrência juntamente com o departamento jurídico e autoridades que orientam a tomar as medidas necessárias. (Entrevista, 2020).*

Esse relato informa de que modo acontece a adoção e monitoramento dos controles internos na entidade estudada.

Esses resultados estão em acordo com o que dizem França e Leismann (2018, p. 132) quando ressaltam que os controles internos “abrangem o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas para proteger a organização”. Neste sentido, Lawrence e Shadnam (2008) destacam que as instituições condicionam as ações e determinam boas práticas de conduta, os desvios são automaticamente identificados por controles sociais que tornam a infração onerosa. Tais controles visam conformidade, gestão de risco e o aumento da legitimidade das organizações.

Estes achados referentes ao *compliance* normativo demonstram que as práticas de gestão instituídas pela entidade possuem aderência às diretrizes estudadas, isso pode ser explicado pelo fato da implementação de políticas que visam ao estabelecimento de condutas éticas, controles internos, o cumprimento da legislação e o gerenciamento de riscos. Esses dados são corroborados pela triangulação feita por meio da análise de documentos constantes no anexo da página 110 referente ao núcleo “a adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do *compliance* normativo”. Foi identificado que a evidenciação do atendimento é quase total, as práticas de gestão implementadas pela entidade estão aderentes às 9 diretrizes analisadas e confrontadas neste núcleo de *compliance*.

### **4.3 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do *compliance* comercial**

Visando garantir o cumprimento de exigências estabelecidas a partir do relacionamento da entidade com terceiros identificou-se que o processo de captação de recurso na entidade pesquisada ocorre por meio de parcerias público – privadas. Sendo assim, a entidade não possui uma área específica para a captação de recursos. O processo de formalização de parceria é realizado pela área de projetos. Isso é explicado pelo entrevistado da seguinte forma:



*Tudo isso começa com uma área de projeto dentro da instituição. Isso ocorre de duas formas, ou existe o interesse da instituição em apresentar um projeto para o governo, estado, município ou para uma secretaria específica. Existe também o órgão público que tem a necessidade de implantar um novo serviço, um novo projeto. Quando é a instituição que tem interesse, ela elabora um projeto um plano de trabalho. A equipe solicita uma reunião na secretaria ou no órgão e começa a conversar com as áreas técnicas do órgão . . . e começa a apresentar esse projeto. (Entrevista, 2020).*

Esse relato indica que a entidade não depende diretamente de captação de recursos de terceiros, uma vez que 80% da receita da entidade é proveniente de contratos de gestão. Sendo assim, o processo de captação ocorre por meio do cumprimento de procedimentos específicos que são atendidos pela área de projetos com a assessoria de outras áreas, pois deve seguir o estabelecido por Lei. Para que a instituição filantrópica seja escolhida para atuar, é necessário que ela participe de uma licitação pública, se encaixando assim nas premissas do Estado. O entrevistado explica da seguinte forma

*A entidade deve seguir a legislação seguindo todos os protocolos de chamamento público . . . , o Estado dá um prazo para que as todas as concorrentes se manifestem apresentando seus respectivos projetos onde conste também a proposta orçamentária. A Secretaria de Saúde analisará e aquele projeto que se apresentar como o mais alinhado com as regras e procedimentos estabelecidos e, além disso, dentro do orçamento estabelecido pelo município, será escolhido e assim se configura a criação um convênio ou um contrato de gestão ou um termo de colaboração, e aí sim isso acaba gerando um recebimento de recurso. (Entrevista, 2020).*

Esse relato corrobora com o que foi identificado quando da análise dos Relatórios Financeiros (2019, p. 5) que indicam:

*Os auxílios, Subvenções e ou Convênios Públicos: São Recursos financeiros provenientes de contrato de gestão, convênios ou outros instrumentos firmados com órgãos governamentais, e que tem objetivo principal operacionalizar projetos e atividades pré-determinadas. (Relatório Financeiro, 2019, p. 5).*

Essa assertiva denota que os recursos são provenientes de diferentes origens. Esses dados estão em acordo com Santos et al. (2018) quando falam da importância de se captar e gerar recursos em uma entidade do terceiro setor a fim de viabilizar os projetos em curso e manter sua continuidade. Neste sentido, o processo de captação de recursos deve ser uma atividade bem planejada para ser executada na entidade.

Quanto ao estatuto de direitos do doador, o entrevistado diz que este tipo de documento não existe, ele comenta: *“Não, não temos este tipo de documento formalizado, não existe a cultura de captação de recursos na entidade. Como eu te falei, a captação de recursos ela é mais pública”* (Entrevista, 2020). O entrevistado explica ainda que a doação de verbas por parte

de pessoas físicas passou a existir em função do cenário decorrente da pandemia de COVID-19, ele diz: *“Talvez agora a gente precise elaborar esse documento. A pandemia veio para mudar, a entidade não tinha a preocupação de fazer campanha de doação para captação de recursos . . . então agora por conta da pandemia de COVID-19 será necessário, uma vez que agora existem pessoas físicas que se interessam em contribuir com nossa causa”* (Entrevista, 2020).

Quanto ao conflito de interesse nas doações, diz o entrevistado que não há mecanismos estabelecidos para que se evite este tipo de ação na entidade uma vez que: *“A captação de recursos públicos é bem formatada, ela segue um processo definido pelo próprio órgão público eu não vejo esse conflito de interesse neste tipo de na captação de recursos”* (Entrevista, 2020).

Quanto à confidencialidade das informações a respeito do doador, tem-se que a entidade ainda não adota, mas está em processo de criação de mecanismos para a prática de captação de recurso por meio de doações. Isso se deve ao fato de que sua atuação é predominantemente com recursos públicos; somente no ano de 2020, mediante cenário da pandemia de COVID-19, estabeleceu-se a prática de recebimento de doações em dinheiro. Isso indica que estas necessidades de mecanismos quanto a estas questões ainda não faziam parte das preocupações da entidade, diz o entrevistado: *“Talvez, agora a gente tenha que se preocupar com esse aspecto. A gente nunca teve uma política é voltada para a divulgação de doadores. Então a nossa preocupação é com a qualidade da informação da instituição como um todo”* (Entrevista, 2020).

Quanto à remuneração dos funcionários da área de projetos responsáveis pelo processo de captação de recursos, todos os funcionários são remunerados a partir do previsto pela lei Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não havendo assim diferenciação na remuneração em vista do volume de captação, diz o entrevistado: *“Os funcionários, são CLTs, registrados pela instituição. O salário dele é pago pela instituição”* (Entrevista, 2020). Entretanto, explica o entrevistado que há uma certa preocupação em não se utilizar recursos públicos para o pagamento destes funcionários. Ele diz ainda que:

*Esses funcionários são normalmente da própria organização e não estão vinculados a nenhuma unidade de saúde. O salário deles é pago pela própria instituição, então nos preocupamos no sentido de não se utilizar recursos públicos como “trampolim” para remunerar as pessoas. Ou seja, essas pessoas são remuneradas pela própria instituição e não existe nenhum incentivo financeiro neste sentido.* (Entrevista, 2020).

Já quanto à divulgação da destinação dos recursos captados, tem-se que esta ocorre de diferentes formas tendo em vista que a entidade atua com dinheiro público e determinação legal,

deve realizar periodicamente prestações de contas que evidenciem a destinação da verba captada. O entrevistado diz que: “*Com relação à captação de recursos o que a gente faz é uma prestação de contas específica ao órgão governamental*”. Ele complementa ainda dizendo:

*Os gastos são controlados pelos setores financeiros e contábil, onde as despesas são contabilizadas através de documentos fiscais devidamente identificado de qual tipo de recurso foi realizado. Essa prestação de contas é uma obrigatoriedade para todas as instituições que se valham de recursos públicos, ou seja, se utilizamos recursos públicos, temos que fazer uma prestação de contas específica.* (Entrevista, 2020).

No entanto, o entrevistado comenta que, em vista das verbas advindas de doações a entidade ainda está se organizando para criar uma prestação de contas específica. “*Todas as unidades de saúde que receberam doação, vão ter que fazer uma prestação de contas específica para este recurso, uma vez que são auditadas, e, então o processo de divulgação deve ser amplo. Assim, a entidade elaborará um demonstrativo específico e disponibilizará no site*” (Entrevista, 2020). Esse relato é corroborado pelos dados coletados nos documentos que indicam haver o aumento da quantidade e complexidade do número de unidades geridas, a entidade pesquisada buscou o aprimoramento de seus controles internos, publicização e transparência de suas prestações de contas (Relatório de *Compliance* e Integridade, 2020, p. 7).

Esses resultados estão em acordo ainda com Valência et al. (2015), Dall’Agnol et al. (2017) e Chagas et al. (2020) quando dizem que a transparência e a prestação de contas são aspectos-chave para a mobilização de recursos, uma vez que processos transparentes podem contribuir para o aumento da captação de recursos, enquanto a prestação de contas apresenta, de forma clara, a origem e a aplicação dos recursos. Dall’Agnol et al. (2017) em sua pesquisa conclui que a transparência e a prestação de contas são aspectos-chave para a mobilização de recursos, uma vez que processos transparentes podem contribuir para o aumento da captação de recursos, enquanto a prestação de contas apresenta, de forma clara, a origem e a aplicação dos recursos.

Estes achados referentes ao *compliance* comercial demonstram que as práticas de gestão instituídas pela entidade possuem aderência em relação às diretrizes estudadas, isso pode ser explicado pelo fato da implementação de políticas que visam à transparência das informações e da prestação de contas quanto aos recursos públicos captados.

Todavia, ficou evidente que ainda é baixa a aderência das práticas de gestão adotadas referentes à prestação de contas dos recursos provenientes de doação, identificou-se que a entidade ainda está se organizando em relação aos recursos captados de doadores. Esses dados corroboram com o estudo de Melo (2018), uma vez que a autora também constatou a existência

de baixos níveis de adoção e formalização de procedimentos de conformidade no processo de captação de recursos pela entidade estudada.

Esses dados são corroborados pela triangulação feita por meio da análise de documentos constantes no anexo da página 110 referente ao núcleo “a adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de *compliance* comercial”. Foi identificado que a evidenciação da adequação das práticas de gestão implementadas pela entidade é satisfatória quando confrontadas com 7 diretrizes de *compliance* analisadas. Esses achados estão em acordo com a pesquisa de Flach (2011), Valência et al. (2015), Dall’Agnol et al. (2017) e Chagas et al. (2020) que destacam a importância da transparência e da prestação de conta como fator explicativo da eficiência e credibilidade das organizações do terceiro setor.

#### **4.4 Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo do *compliance* organizacional**

Visando garantir o estabelecimento de respostas às demandas de mercado num cenário de incertezas, os dados indicam que, quanto aos riscos mais comuns inerentes à atividade praticada pela entidade estudada, tem-se que estes são referentes à esfera política e financeira. O risco político está ligado à troca de governos, tendo em vista que cada gestão pública adota um modelo de atuação, que modifica as características de periodicidade dos contratos de gestão, conforme se pode verificar na fala do entrevistado: “*O risco político é a entidade assumir um projeto de 5 ou 10 anos. Hoje os contratos na área de saúde eles são normalmente no máximo 5 anos. No entanto, a legislação basicamente define 3 anos de contrato, prática está menos utilizada*” (Entrevista, 2020).

Este tipo de risco está associado às mudanças de diretrizes estabelecidas em cada mandato, cada gestor público adota um modelo de atuação e, assim, modifica as características de periodicidade dos contratos de gestão estabelecidos. Isso é explicado pelo entrevistado:

*Nas parcerias público-privadas quando há mudança de prefeito, de governador ou até mesmo do secretário de saúde, mudam também as propostas de governo, o que pode nos afetar já que os contratos são idealizados por um período determinado. Ou seja, existe todo um projeto e orçamento criado e que deve ser executado até o final para que se alcance os melhores resultados e haja viabilidade para ambas as partes.* (Entrevista, 2020).

Outro tipo de risco é o “risco fiscal” associado à atuação filantrópica da organização que lhe concede alguns benefícios de isenções e imunidades fiscais, sem elas a organização não se sustenta financeiramente. Isso é explicado pelo entrevistado da seguinte forma:

*A entidade não recolhe as contribuições patronais, isso atribui maior atratividade para estabelecer parcerias com o estado, governos e municípios. Essa parceria é realizada visa justamente essa imunidade fiscal que possuímos. . . . Essa verba é utilizada para custear tudo, inclusive a folha e encargos da folha destes profissionais. Muitas pessoas não sabem, mas quando o governo faz uma parceria, ele faz repasses periódicos para custear a prestação de serviço que seria da competência dele. Então, atuar com esse tipo de entidade faz com que ele tenha menores custos” (Entrevista, 2020).*

Já o risco de natureza financeira está relacionado com o orçamento público no qual as circunstâncias econômicas podem afetar o volume de recursos destinados à entidade e, assim, a sua continuidade. Isso é explicado pelo entrevistado da seguinte forma:

*O risco ou financeiro está ligado a questão do orçamento público. Tem-se as diretrizes do governo que aprovam as contas para o ano seguinte. Este ano, por exemplo, sabemos que devido a pandemia do COVID-19 as contas de 2021 serão afetadas, pois este foi um ano de crise na saúde em que se gastou mais do que o previsto no orçamento. (Entrevista, 2020).*

Esse relato está em conformidade com a análise de documentos, identificou-se que a mitigação desses riscos está destacada no Relatório de Conformidade e Integridade (2020, p. 22). Este relatório indica que: “Na entidade a avaliação de riscos e controles internos considera, dentre outros aspectos, o porte da instituição, a diversidade dos perfis e a das unidades geridas”. Esse dado está de acordo também com o que estabelece a CGU (2015, p. 10) quando indica que a gestão da entidade deve “conhecer seus processos e sua estrutura organizacional, identificar sua área de atuação e principais parceiros de negócio, seu nível de interação com o setor público e conseqüentemente avaliar os riscos”.

Quanto a entidade possuir órgãos de fiscalização que verifiquem a aderência das políticas de risco e práticas de responsabilidade social corporativa, a instituição é gerida sobre uma estrutura de governança composta por um conselho administrativo e um conselho fiscal que aprova as contas e atua juntamente ao setor de auditoria. E a diretoria executiva se reporta periodicamente à presidência e ao comitê de *compliance*. Isso fica compreendido a partir da fala do entrevistado, conforme a seguir:

*A estrutura de governança na entidade é o Conselho administrativo, o conselho fiscal que aprova ou não as contas a partir dos pareceres emitidos pela a auditoria independente, e que, caso seja necessário, solicita informações das diretorias ao presidente ou ao vice-presidente. Tem também um comitê criado para dar suporte a diretoria e a presidência da instituição. (Entrevista, 2020).*

Esse relato está em acordo com o IBGC (2015, p. 92) quando dispõe das atribuições dos órgãos de fiscalização da entidade: “A diretoria, auxiliada pelos órgãos de controle vinculados

ao conselho e pela auditoria interna, deve estabelecer e operar um sistema de controles internos eficaz para o monitoramento dos processos operacionais e financeiros”. Isso pode ser observado também a partir da análise do documento, onde o Relatório de *Compliance* e Integridade (2020, p. 12) dispõe sobre a forma da atuação da entidade e diz que esta deve “atuar para um relacionamento ético e íntegro com reguladores, autorreguladores, entidades de representação, auditores independentes assegurando o atendimento adequado”.

Esses dados são corroborados pela triangulação feita por meio da análise de documentos constantes no anexo da página 110 referente ao núcleo “a adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de *compliance* organizacional”. Foi identificado que a evidenciação da adequação das práticas de gestão implementadas pela entidade é Quase Total quando confrontadas com 4 diretrizes de *compliance* analisadas. Todavia, ficou evidente que ainda é baixa a aderência das práticas de gestão adotadas referentes à implementação de um comitê de auditoria como parte integrante das instâncias de fiscalização presentes na entidade.

Esse dado está em acordo com o estudo de Lacruz et al. (2019) que ressalta a importância da controladoria e governança no terceiro setor em vista da confiabilidade e credibilidade dos doadores, que podem mudar o comportamento em função da falta de boas práticas de governança. Os autores concluem que a simetria informacional aumenta a confiança dos doadores no que diz respeito à devida aplicação dos recursos na missão institucional das ONGs. A pesquisa de Verbruggen, Christiaens e Milis (2011) também corrobora com achados neste sentido, mais especificamente com a importância do processo de auditoria na validação das informações prestadas pela entidade. A conclusão dos autores é a de que, quando as organizações filantrópicas entendem que os subsídios governamentais, as doações públicas ou os empréstimos financeiros estão em conformidade com as informações divulgadas nos relatórios financeiros, elas farão os esforços necessários para garantir que estes relatórios estejam em conformidade com a regulamentação.

Em suma os resultados apresentados demonstram que a entidade estudada orienta seus colaboradores através de diversos meios quanto à conduta esperada no desempenho de funções a eles pertinentes. Foi possível identificar que a alta administração tem atuação ativa na institucionalização de políticas e na formalização de práticas de gestão que buscam o atendimento das leis vigentes, bem como na implantação de ações e projetos de controle por parte dos órgãos fiscalizadores da entidade. Nota-se a preocupação por parte da Alta Administração em disseminar a cultura ética da entidade e em periodicamente verificar se as práticas instituídas estão sendo adotadas conforme imposto, assim como estabelecem limites de

atuação da organização que não venham a colocar a sua manutenção e desenvolvimento em risco futuro.

Foi possível identificar que a entidade dispõe de um conselho de administração e um comitê de *compliance* e que atuam para a instituição de políticas e práticas que julgam como necessárias e conservadoras para o ramo de atuação da entidade, respeitando suas particularidades e necessidades. Em caso de identificação de má conduta ou práticas irregulares, os órgãos fiscalizadores da entidade estabeleceram regras rígidas e comunicação e, caso comprovado, punição severa aos envolvidos. Tendo em vista as novas demandas do mercado frente ao momento pandêmico que se reflete na economia, verificou-se que a entidade busca se adequar a diretrizes de *compliance* visando atingir maiores níveis de conformidade em suas práticas de gestão.

## 5 Conclusões

Esta pesquisa teve como objetivo determinar a adequação de práticas de gestão em organização social de saúde (OSS) frente a diretrizes de *compliance* estabelecidas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), pela Controladoria Geral da União (CGU) e pela Associação Brasileira de Captadores de Recursos (ABCR) procurando-se identificar de que modo a entidade se organiza para *responder às pressões institucionais em vista da preservação da sua imagem e valor reputacional*. Constatou-se que a entidade empreende esforços para *agir em acordo com as* regras e aplicar regulamentos internos e externos impostos às suas atividades. Deste modo, as práticas de gestão adotadas mostraram-se adequadas às diretrizes de *compliance* propostas pelo estudo. As práticas de gestão identificadas foram classificadas a partir dos seguintes núcleos de *compliance*:

a) *Núcleo do compliance normativo (regulação e conduta ética)*: a) Adoção e formalização do programa de integridade, do código de conduta e de controles internos na disseminação da cultura ética, de leis, normas e regulamentos a que está sujeita; b) implantação do setor de *compliance*, de controles internos e de gerenciamento de riscos; c) a criação de mecanismos para inibição de atos lesivos e fraudes no processo de captação de recursos; d) desenvolvimento de mecanismos para monitoramento e avaliação das políticas instituídas. Constatou-se uma adequação “Quase Total” (93%) das práticas de gestão adotadas pela entidade às diretrizes de *compliance* analisadas, atingindo 42 dos 45 pontos da escala de evidenciação utilizada na análise de documentos deste eixo;

b) *Núcleo do compliance comercial (relação com terceiros)*: a) estabelecimento de parcerias; b) elaboração de estatuto de direitos do doador; c) estabelecimento de política de remuneração dos funcionários; d) a criação de mecanismos para identificar e gerenciar conflitos de interesses no processo de captação de recursos; e) a criação de mecanismos para manter a confidencialidade das informações dos doadores; f) a criação de mecanismos que permitem a transparência na captação de recursos e na divulgação da destinação dos recursos captados; g) elaboração de instrumentos para a avaliação do processo de captação de recursos. Foi possível identificar uma adequação “Satisfatória” (51%) das práticas de gestão adotadas pela entidade às diretrizes de *compliance* analisadas, atingindo 18 dos 35 pontos da escala de evidenciação utilizada na análise de documentos deste eixo;

c) *Núcleo do compliance organizacional (proteção do patrimônio)*: a) a adesão e o comprometimento da alta administração às políticas internas instituídas; b) implantação de uma estrutura de governança composta por conselho de administração, conselho fiscal, comitê de



auditoria, diretoria executiva; c) a criação de mecanismos de controle e gestão de riscos inerentes às atividades praticadas; d) implantação de comitê de auditoria, entidade auditada anualmente por auditoria independente; e) implantação de mecanismos e procedimentos para a transparência das informações e da prestação de contas quanto aos recursos públicos captados. Foi possível constatar uma adequação “Quase Total” (85%) das práticas de gestão adotadas pela entidade às diretrizes de compliance analisadas, atingindo 17 dos 20 pontos da escala de evidenciação utilizada na análise de documentos deste eixo.

Quando estes 3 eixos são analisados de forma global, pode-se inferir que a adequação das práticas de gestão adotadas pela entidade frente às 20 diretrizes de *compliance* utilizadas neste estudo, tem-se o percentual de 77% de atendimento, destacando-se o eixo do compliance normativo com 93% de adequação das práticas de gestão instituídas frente as diretrizes estudadas. Constatou-se também que ainda é baixa a adequação das práticas de gestão referentes a prestação de contas dos recursos provenientes de doações privadas, demanda sentida a partir da pandemia do COVID-19 e que estabeleceu a prática de recebimento de doações em dinheiro.

Ressalta-se que, neste setor da economia, o estabelecimento de uma cultura de *compliance* é emergencial e deve-se avançar para modelos de gestão e controles, em especial nos processos de geração e captação de recursos. Como o terceiro setor vem se diversificando e crescendo ao longo dos anos na mesma medida e importância que possui para o desenvolvimento da sociedade, essa mudança demanda aperfeiçoamento e estudos científicos que contribuam com indicadores de qualidade das práticas instituídas e, neste âmbito, indiquem o *status quo* da cultura de *compliance* neste setor.

Pode-se dizer que a função de conformidade contribui para a identificação da vulnerabilidade, para a mitigação da exposição da entidade a riscos e para a aplicação eficaz dos recursos a ela destinados; à medida que se tornam mais confiáveis, as informações repassadas nas suas prestações de contas, conquistam mais credibilidade e legitimidade. Pode-se dizer então que as organizações que dependem de recursos e entendem que os subsídios que recebem, sejam eles governamentais, sejam doações públicas ou privadas, dependem da conformidade, farão os esforços necessários para garantir essa conformidade e, assim, sua sustentabilidade. Conclui-se que a entidade estrutura a função de *compliance* como resposta às pressões institucionais que sofre, e suas escolhas e conduta visam à preservação da sua imagem e à conquista de maior credibilidade e legitimidade.

Espera-se que esta pesquisa contribua para a melhoria das práticas de governança corporativa e de controle no terceiro setor, especialmente para o estabelecimento de uma cultura de *compliance* no pilar da conformidade, *elevando*, assim, o nível de responsabilidade social

corporativa e de sustentabilidade organizacional. Futuras pesquisas podem melhor explorar o “*status quo*” da cultura de *compliance* e da responsabilidade social corporativa instituída, por meio dos núcleos e diretrizes de *compliance* estabelecidos nesta pesquisa, todavia considerando maior número de organizações e diversidade de áreas de atuação.

## Referências

- Aguiar, A. C., & Silva, C. E. G. (2008). Avaliação de atividades no terceiro setor de Belo Horizonte: Da racionalidade subjacente às influências institucionais. *Anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração*. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 32.
- Aldashev, G., & Verdier, T. (2010). Goodwill bazaar: NGO competition and giving to development. *Journal of Development Economics*, 12(91), 48-63. Recuperado de <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0304387808001296>
- Almeida, L. B., Parisi, C., & Pereira, C. A. (1999). Controladoria. In A. Catelli (Coord.). *Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica – GECON*. (pp. 369-381). São Paulo: Atlas.
- Ananias, J., Mesquita, G. M., Diário, A. B., & Cruz, C. V. (2020). Prestação de contas e captação de recursos: Estudo em entidades do terceiro setor do estado do Paraná. *Anais do Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade*, São Paulo, SP, Brasil, 17.
- Andersson, F. O., & W. Self. (2015). The social-entrepreneurship advantage: An experimental study of social entrepreneurship and perceptions of nonprofit effectiveness. *VOLUNTAS: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 26(6), 2718-2732. doi:10.1007/s11266-014-9543-1
- Andrade, A., & Rosseti, J. P., (2014). *Governança corporativa: Fundamentos, desenvolvimento e tendências*. São Paulo: Atlas.
- Associação Brasileira de Bancos Internacionais - ABBI & Federação Brasileira de Bancos - Febraban. (2009). *Função de compliance*. São Paulo. Recuperado de [http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance\\_09.pdf](http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance_09.pdf)
- Associação Brasileira de Captadores de Recursos. ABCR. (2020). *Código de ética e padrões da prática profissional*. São Paulo. Recuperado de <https://captadores.org.br/codigo-de-etica/>
- Azevedo, S. U. (2017). *Disclosure e influência social na captação de recursos em organizações sem fins lucrativos (Tese de Doutorado)*. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEAUSP, São Paulo, SP, Brasil.
- Balsam, S., & Harris, E. E. (2014). The impact of CEO compensation on nonprofit donations. *The Accounting Review*, 89(2), 425-450. Recuperado de <https://meridian.allenpress.com/accounting-review/article-abstract/89/2/425/165950>
- Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. BNDES. (2001). *Terceiro setor e desenvolvimento social. Relato Setorial n. 3*. Recuperado de [https://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/relato/tsetor.pdf](https://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/relato/tsetor.pdf)
- Bardin, L. (2016). *Análise de conteúdo*. (3a ed.). São Paulo: Edições 70.
- Barry, M. (2002). Why ethics and compliance programs can fail. *Journal of Business Strategy*, 23(6), 37-40.

- Benjamin, L. M. (2008). Account space: How accountability requirements shape nonprofit practice. *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 37(2), 201-223.
- Berner, C. C. A. (2016). *Práticas de gestão em organizações do terceiro setor. Um estudo aplicado a Angola (Dissertação de Mestrado)*. ULHT - Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias, Lisboa, LX, Portugal.
- Bogdan, R., & Biklen, S. (1994). *Investigação qualitativa em educação: Uma introdução a teoria e aos métodos*. Porto: Porto Editora.
- Bromley, P., & Powell W. W. (2012). From smoke and mirrors to walking the talk: Decoupling in the contemporary world. *Academy of Management Annals*, 6(1), 483-530.
- Bueno, M. E. A. F., Angonese, R., & Gomes, D. G. de. (2019). Institucionalização de novas práticas de controles de gestão: Forças que potencializam ou comprometem o processo nos pequenos empreendimentos. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(41), 181-203.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: In institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25.
- Candeloro, A. P., Rizzo, M. B., & Pinho, V. (2012). *Compliance 360: Riscos, estratégias, conflitos e vaidades no mundo corporativo*. São Paulo: Universitária.
- Canito, F. O. Jr., Tassigny, M. M., & Bizarria, F. P. A. (2014). Possibilidades de efetivação de práticas de governança em fundações privadas. *Revista Brasileira de Administração Científica*, 5(3), 305-326.
- Carvalho, A. M., Moreno, E., Bonatto, F. R. O., & Silva, I. P. (2000). *Aprendendo metodologia científica: Uma orientação para os alunos de graduação*. São Paulo: O Nome da Rosa.
- Cavalcanti, M. F. R. (2017). Guidelines for qualitative research in organizations studies: Controversy and possibilities. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 18(3), 457-488. doi:10.13058/raep.2017.v18n3.522
- Cervo, A. L., Bervian, P. A., & Silva, R. (2007). *Metodologia científica*. (6a ed.). São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Chagas, M. J. R., Cavalcante, D. S., Travassos, S. K. de M., Pinto, S. K. de M., & da Silva, P. Z. P. (2020). Evidenciação contábil dos recursos auferidos pelas OSCIPs do nordeste brasileiro: Um enfoque nas subvenções e assistências governamentais. *Revista Ambiente Contábil*, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 12(2), 236-253.
- Charles, C., & Kim, M. (2016). Do donors care about results? An analysis of nonprofit arts and cultural organizations. *Public Performance & Management Review*, 39(4), 864-884. Recuperado de <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/15309576.2015.1137775>
- Ciconello, A. (2004). O conceito legal de público no chamado “Terceiro Setor”. In E. Szazi. *Terceiro setor: Temas polêmicos*. São Paulo: Peirópolis.
- Clara, A. M. C., Canedo, E. D., & de Sousa Júnior, R. T. (2018). A synthesis of common guidelines for regulatory compliance verification in the context of ICT governance audits.

- Information Polity, 23(2), 221-237. Recuperado de <https://content.iospress.com/articles/information-polity/ip170059>
- Código Tributário Nacional. CTN. (1966). Recuperado de <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10568156/artigo-175-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966>
- Colombo, F. N. (2019). Governança no terceiro setor: Uma proposta de prestação de contas e transparência para uma entidade filantrópica de Criciúma. (Trabalho de Conclusão de curso). Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Santa Catarina, SC, Brasil.
- Conselho Federal de Contabilidade. CFC. (2007). Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social. Recuperado de [https://www2.mppa.mp.br/sistemas/gcsubsites/upload/56/entidadesdeinteressesocialeterceirosetor-100819051041-phpapp01\(1\).pdf](https://www2.mppa.mp.br/sistemas/gcsubsites/upload/56/entidadesdeinteressesocialeterceirosetor-100819051041-phpapp01(1).pdf)
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)
- Controladoria Geral da União. CGU. (2015). Programa de integridade: Diretrizes para empresas privadas. Brasília-DF. Recuperado de <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/programa-de-integridade-diretrizes-para-empresas-privadas.pdf>
- Correia, P. M. A. R., & Bilhim, J. A. D. F. (2019). O papel dos códigos de ética na administração do setor da saúde em Portugal: A visão dos dirigentes. *Sociologia, Problemas e Práticas*, 7(89), 79-95.
- Costa, A. (2019). Mapeamento de riscos e controles no terceiro setor por meio de ferramentas de gerenciamento de riscos (Trabalho de Conclusão de Curso). Universidade Federal do Paraná, Paraná, PR, Brasil.
- Costa, A. R. A. da, & Santos, F. K. G. (2020). Os efeitos econômico-financeiros da controladoria para o desenvolvimento das empresas. *Ideias e Inovação - Lato Sensu*, 6(1), 97. Recuperado de <https://periodicos.set.edu.br/ideiaseinovacao/article/view/9459>
- Coupet, J., & Broussard, P. (2020). Do donors respond to nonprofit performance? Evidence from housing. *Public Performance & Management Review*, 44(1), 1-28. Recuperado de <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/15309576.2020.1812409>
- Cruz, C. V. O. A., Corrar, L., & Slomski, V. (2008). Efeitos da divulgação de informações contábeis econômicas sobre as doações individuais para entidades do terceiro setor: um estudo experimental com alunos de ciências contábeis. *Anais do Congresso ANPAD - Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração*. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 32.
- Cunha, J. H. C., & Matias-Pereira, J. (2012). Captação de recursos no terceiro setor: Fatores estratégicos para divulgação de informações. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 9(18), 83-102.
- Dall’Agnol, C. F., Tondolo, R. D. R. P., Tondolo, V. A. G., & Sarquis, A. B. (2017). Transparência e prestação de contas na mobilização de recursos no terceiro setor: Um

estudo de casos múltiplos realizado no Sul do Brasil. *Revista Universo Contábil*, 13(2), 187-203.

- Decreto n. 3.100, de 30 de junho de 1999. Regulamenta a Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como organizações da sociedade civil de interesse público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3100.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3100.htm)
- Decreto n. 93.872, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d93872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm)
- Decreto-Lei n. 8.420/2015, de 18 de março de 2015. Regulamenta a responsabilização objetiva administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/decreto/d8420.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/d8420.htm)
- Dey, P., & S. Teasdale. (2016). The tactical mimicry of social enterprise strategies: Acting ‘as if’ in the everyday life of third sector organizations. *Organization* 23(4), 485-504. doi: 10.1177/1350508415570689
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160. Recuperado de <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Doxsey J. & Riz, J. (2003). *Metodologia da pesquisa científica*. Espírito Santo: Ed. ESAB-Escola Superior Aberta do Brasil.
- Durães, C. N., & Ribeiro, M. de F. (2020). O compliance no Brasil e a responsabilidade empresarial no combate à corrupção. *Revista Direito em Debate*, 29(53), 69-78.
- Endrawes, M., Feng, Z., Lu, M., & Shan, Y. (2018). Audit committee characteristics and financial statement comparability. *Accounting & Finance*, 60(3), 2361-2395. Recuperado de <https://maint.onlinelibrary.wiley.com/>
- Fachin, R. C., & Mendonça, J. R. (2003). Selznick: Uma visão da vida e da obra do precursor da perspectiva institucional na teoria organizacional. In M. M. F. Vieira, C. A. Carvalho (Orgs.). *Organizações, instituições e poder no Brasil*. (Cap. 1, pp. 29-45). Rio de Janeiro: Editora FGV.
- Falconer, A. P. (1999) *A promessa do terceiro setor: Um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão (Dissertação de Mestrado)*. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, SP, Brasil.
- Fashola, O. I. (2014). Banking and the customer: a neo-institutional reconfiguration. *Research Journal of Finance and Accounting*. Retrieved from <http://iiste.org/Journals/index.php/RJFA/article/view/14807>
- Federação Brasileira de Bancos. Febraban. (2020). *Função de Compliance*. São Paulo. Recuperado de [http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance\\_09.pdf](http://www.abbi.com.br/download/funcaoodecompliance_09.pdf)

- Ferrari, M. (2014). Captação de recursos em organização da sociedade civil: Uma prática criativa. *Pensamento & Realidade*, 29(2), 63-82.
- Financial Reporting Council. FRC. (2016). Corporate culture and the role of boards. Retrieved from <https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Corporate-Governance/Corporate-Culture-and-the-Role-of-Boards-Report-o.pdf>
- Flach, L. (2011). Captação de recursos e práticas organizacionais no Terceiro Setor. *Gestão Contemporânea*, Porto Alegre, A(7), 143-177.
- Fonseca, V. S. (2003). A abordagem institucional nos estudos organizacionais: Bases conceituais e desenvolvimentos contemporâneos. In M. M. F. Vieira, & C. A. Carvalho (Orgs.). *Organizações, instituições e poder no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV. (Cap. 2, pp. 47-66).
- França, L. P., & Leismann, E. L. (2018). Gestão de riscos operacionais e controles internos: O caso de uma empresa de informática. *Administração de Empresas em Revista*, 1(14), 129-141.
- Frumkin, P., & Kim, M. T. (2001). Strategic positioning and the financing of nonprofit organizations: Is efficiency rewarded in the contributions marketplace? *Public Administration Review*, 61(3), 266-275. Recuperado de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/0033-3352.00029>
- Germano, F. D., Caron, A., & Ponchirolli, O. (2020). Interdependência: Lucro, ética, responsabilidade social e estratégias das organizações. *Caderno PAIC*, 21(1), 281-298.
- Gil, A. C. (2008a). Como classificar as pesquisas. In *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (2008b). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. (6a ed.). São Paulo: Atlas.
- Godoy, J. G. V., & Raupp, F. M. (2017). Uso de artefatos de contabilidade gerencial por organizações sem fins lucrativos: Um estudo multicase à luz da teoria da contingência. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 12(3), 70-87.
- Gomes, C. F. (2020). Atuação das Organizações Sociais de Saúde no Estado de Pernambuco. *Revista Digital De Direito Administrativo*, 7(1), 175-199.
- Gomes, R. (2010). Análise e interpretação de dados de pesquisa qualitativa. In M. C. S. Minayo (Org.). *Pesquisa social: Teoria, método e criatividade* (28a ed., Cap. 4, pp. 79-107). Petrópolis, RJ: Vozes.
- Greenwood, R., Oliver, C., Lawrence, T. B., & Meyer, R. E. Introduction. In R. Greenwood. et al. (Eds.). (2008). *The SAGE handbook of organizational institutionalism*. (pp. 1-46). London: SAGE Publications Ltd.
- Guba, E. G., & Lincoln, Y.S. (1994). Paradigmas concorrentes na pesquisa qualitativa. *Manual de pesquisa qualitativa*, 2(163-194).

- Guerreiro, R., Frezatti, F., Lopes, A. B., & Pereira, C. A. (2005). O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. *Organizações & Sociedade*, 12(35), 91-106.
- Haack, P., & Schoeneborn, D. (2015). Is decoupling becoming decoupled from institutional theory? A commentary on Wijen. *Academy of Management Review*, 40(2), 307-313.
- Haes, S., & Van Grembergen, W. (2015). Governança corporativa de TI. In *Enterprise Governance of Information Technology* (pp. 11-43). Springer, Cham.
- Hasnan, S., Mohamad, M., Zainuddin, Z. N., & Abidin, Z. Z. (2016). Corporate governance factors affecting donation: Evidence from charitable organizations in Malaysia. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 6(6S). Recuperado de [https://www.researchgate.net/profile/Suhaily\\_Hasnan/publication/309263862\\_Corporate\\_Governance\\_Factors\\_Affecting\\_Donation\\_Evidence\\_from\\_Charitable\\_Organizations\\_in\\_Malaysia/links/590e8cb20f7e9b2863a484f7/Corporate-Governance-Factors-Affecting-Donation-Evidence-from-Charitable-Organizations-in-Malaysia.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Suhaily_Hasnan/publication/309263862_Corporate_Governance_Factors_Affecting_Donation_Evidence_from_Charitable_Organizations_in_Malaysia/links/590e8cb20f7e9b2863a484f7/Corporate-Governance-Factors-Affecting-Donation-Evidence-from-Charitable-Organizations-in-Malaysia.pdf)
- Hommerová, D., & Severová, L. (2018). Fundraising of nonprofit organizations: Specifics and new possibilities. *Journal of Social Service Research*, 45(2), 181-192. Recuperado de <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/01488376.2018.1479678>
- Hustinx, L., Verschuere, B., & De Corte, J. (2014). Organisational hybridity in a post-corporatist welfare mix: The case of the third sector in Belgium. *Journal of Social Policy*, 43(2), 390-411. Recuperado de <https://search.proquest.com/openview/77dbc85801a77872cc47526127eb8c70/1?pq-origsite=gscholar&cbl=6289>
- Hvenmark, J. (2013). Business as usual? On managerialization and the adoption of the balanced scorecard in a democratically governed civil society organization. *Administrative Theory & Praxis*, 35(2), 223-24. doi: 10.2753 / ATP1084-1806350203
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. IBGC. (2015). Código de melhores práticas de governança corporativa. (5a ed.). São Paulo: Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Recuperado de <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138>
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. IBGC. (2016). Guia das melhores práticas para organizações do terceiro setor: Associações e fundações. São Paulo: Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Recuperado de [http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/Arquivos\\_Site/GUIA\\_3SETOR\\_2016.pdf](http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/Arquivos_Site/GUIA_3SETOR_2016.pdf)
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC, & Grupo de Institutos Fundações e Empresas - GIFE. (2014). Guia das melhores práticas de governança para fundações e institutos empresariais. (2a ed.). Recuperado de [https://www.fbb.org.br/images/Documentos/Guia\\_das\\_Melhores\\_Prticas.pdf](https://www.fbb.org.br/images/Documentos/Guia_das_Melhores_Prticas.pdf)
- Johns Hopkins Center for Civil Society Studies. The state of global civil society and volunteering. Latest findings from the implementation of the UN nonprofit handbook. n. 49. Retrieved from [http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2013/04/JHU\\_Global-Civil-Society-Volunteering\\_FINAL\\_3.2013.pdf](http://ccss.jhu.edu/wp-content/uploads/downloads/2013/04/JHU_Global-Civil-Society-Volunteering_FINAL_3.2013.pdf)



- Ko, W. W., & Liu, G. (2020). The transformation from traditional nonprofit organizations to social enterprises: An institutional entrepreneurship perspective. *Journal of Business Ethics*, 25(3), 1-18. Recuperado de <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/0899764012468629>
- Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020). Mapping of internal audit research: A post-Enron structured literature review. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(8), 1969-1996. Recuperado de <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/AAAJ-07-2018-3581/full/html>
- La Torre, A., Del Rincón Igea, D., & Arnal, J. (1996). *Bases metodológicas de la investigación educativa*. Barcelona: Hurtado Ediciones.
- Lacruz, A. J. (2020). Considerações teóricas sobre governança corporativa no terceiro setor à luz da teoria da agência. *Cadernos Ebape.br*, 18(3), 473-485.
- Lacruz, A. J., Lemos, K. R., de Guedes, T. A., & Nossa, V. (2019). Governança e captação de recursos no terceiro setor: Análise da influência das dimensões de governança nas doações vinculadas a projetos. *St. International Conference of The Third Sector: management and accounting Issues*, Brasília, DF, Brasil, 1.
- Lawrence, T. B., & Shadnam, M. (2008). Institutional theory. *The international encyclopedia of communication*. Wiley Online Library, 5(1), 1-4. Recuperado de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/book/10.1002/9781118766804#>
- Lei n. 91, de 28 de agosto de 1935. Dispõe sobre regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1930-1949/10091.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1930-1949/10091.htm)
- Lei n. 3.071, de 1 de janeiro de 1916. Dispõe sobre os direitos e obrigações de ordem privada concernentes às pessoas, aos bens e às suas relações. Recuperado de [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/13071.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/13071.htm)
- Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm)
- Lei n. 8.069, de 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18069.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18069.htm)
- Lei n. 8.313, de 23 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o restabelecimento de princípios da Lei n. 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18313cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18313cons.htm)
- Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993. Dispõe sobre a regulamentação do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm)
- Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18742.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18742.htm)

- Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Dispõe sobre alteração da legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm)
- Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19637.htm)
- Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como organizações da sociedade civil de interesse público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9790.htm)
- Lei n. 10.524, de 25 de julho de 2020. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2003 e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10524.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10524.htm)
- Lei n. 12.846, de 1 de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/112846.htm)
- Lima, M. D. S. B., & Moreira, E. V. (2015). A pesquisa qualitativa em geografia. *Caderno Prudentino de Geografia*, 2(37), 27-55.
- Lincoln, I. S., & Guba, E. G. (2006). Controvérsias paradigmáticas, contradições e confluências emergentes. In N. K. Denzin, & I. S. Lincoln (Orgs.). *O planejamento da pesquisa qualitativa: Teorias e abordagens*. (2a ed., pp. 169-192). Porto Alegre: Artmed Bookman.
- Maciel, V. D. S., & Moura, A. A. F. (2019). A relação entre eficiência, estabilidade e reputação na captação e geração de recursos nas instituições do terceiro setor. (Dissertação de Mestrado). Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, FUCAPE, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- MacQuillin, I., & Sargeant, A. (2018). Fundraising ethics: a rights-balancing approach. *Journal of Business Ethics*, 160(1), 239-250. Recuperado de <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-018-3872-8>
- Malhotra, N. K. (1993). *Marketing research: An applied orientation*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall.
- Marcondes, D. (2007). *Textos básicos de ética: de Platão a Foucault*. São Paulo: Editora Schwarcz-Companhia das Letras.
- Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2016). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. (3a ed.). São Paulo: Atlas.
- McGann, J., & Johnstone, M. (2005). The power shift and the NGO credibility crisis. *Int'l J. Not-for-Profit L.* 8(65). Recuperado de

<https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/ijnpl8&div=25&id=&page=>

- McKinsey, & Ashoka, C. (2001). Empreendimentos sociais sustentáveis: como elaborar planos de negócio para organizações sociais. São Paulo: Peirópolis.
- Medeiros, P. M., Galvão, N. M. S., & Oliveira, M. R. G. (2015). Relevância da informação contábil para captação de recursos em entidades sem fins lucrativos. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil, 15.
- Medida Provisória n. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/mpv/2158-35.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm)
- Melo, A. C. (2018). Conformidade no processo de captação de recursos pelas organizações do terceiro setor (Dissertação de Mestrado). Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, SP, Brasil.
- Melo, A. C. de, Vasconcelos, A. L. F. de S., Barroso, M. F. G., & Slomski, V. (2018). Conformidade no processo de captação de recursos pelas organizações do terceiro setor. Anais do ANPAD - Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração. Rio de Janeiro, RJ, Brasil, 32.
- Meyer Jr., Pascucci, L. & Mangolin, L. (2012). Gestão estratégica: Um exame de práticas em universidades privadas. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, 46(1), 49-70.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. American Journal of Sociology, 83(2), 340-363.
- Michelat, G. (1982). Sobre a utilização da entrevista não-diretiva em sociologia. In M. J-M. Thiollent (Ed.). Crítica metodológica, investigação social e enquete operária (3a ed., pp. 191-211). São Paulo: Polis.
- Minayo, M. C. S. (Org.). (2010). Pesquisa Social: teoria, método e criatividade (29a ed.). Petrópolis, RJ: Vozes.
- Minayo, M. C. D. S., Deslandes, S. F., & Gomes, R. (2010). Pesquisa social: Teoria, método e criatividade. In M. C. S. Minayo (Org.). Pesquisa social: Teoria, método e criatividade (29a ed.). São Paulo: Vozes.
- Minayo, M. C. S., Deslandes, S. F., & Gomes, R. (2016). Pesquisa social: Teoria, método e criatividade. (Série Manuais Acadêmicos). Petrópolis, RJ: Vozes.
- Monici, M. G., & Costa, A. D. J. B. (2019). A importância da implementação do Comitê de Auditoria para organizações sociais: O caso de uma organização social vinculada ao Governo Federal. Revista UNEMAT de Contabilidade, 8(16), 53-83.
- Moré, C. (2015). A “entrevista em profundidade” ou “semiestruturada” no contexto da saúde. Dilemas epistemológicos e desafios de sua construção e aplicação. CIAIQ2015, 3(3), 126-131. Recuperado de <https://proceedings.ciaiq.org/index.php/ciaiq2015/article/view/158>

- Moretti, M., Gomes, M. J. F., Zaramello, P. N., & Cruz, C. V. O. A. (2020). Arrecadação de recursos das entidades do terceiro setor na região sul do Brasil: Análise da variável contingencial tecnologia. *Anais do Congresso UFSC de Controladoria e Finanças*, Santa Catarina, SC, Brasil, 10.
- Nemoto, M. C. O., Silva, D. A., & Pinochet, L. H. C. (2018). Avaliação de aplicações das boas práticas na gestão de projetos sociais para instituições do terceiro setor. *Revista de Gestão e Projetos*, 9(3), 67-80.
- Neves, F. R., Carvalho, J. S., & Vieira, F. da C. (2018). Gerenciamento além dos lucros: Controle contábil em uma entidade sem fins lucrativos. *Revista Gestão em Análise*, 7(2), 151-167.
- Neves, F. R., & Gómez-Villegas, M. (2020). Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: Uma abordagem institucional. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 11-31.
- Norfolk, D. (2011). IT governance: Managing information technology for business. Retrieved from <http://QUT.ebib.com.au/patron/FullRecord.aspx?p=799845>
- O'Rourke, P. P. (2020). How NPM-inspired-change impacted work and HRM in the Irish voluntary sector in an era of austerity. *Employee Relations: The International Journal*, 42(5), 1101-1115.
- Olabuénaga, J. I. R. (2009). Metodología de la investigación cualitativa. Espanha: Universidad de Deust.
- Olak, P. A., & Nascimento, D. T. (2008). Contabilidade para entidades sem fins lucrativos (Terceiro Setor). (3a ed.). São Paulo: Atlas.
- Olak, P. A., Slomski V., & Alves, C. V. O. (2008). As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 2(1), 24-46.
- Oliveira, L. G. M. (2017). Compliance e integridade aspectos práticos e teóricos. Belo Horizonte: D'Plácido.
- Oliveira, L. M. D., Perez Jr, J. H., & Silva, C. A. S. (2005). Controladoria estratégica. (3a ed.). São Paulo: Atlas.
- Oliveira, S. B. (2005). Ação social e terceiro setor no Brasil. (Dissertação de Mestrado).– Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. PUC. São Paulo, SP, Brasil.
- Oliveira, T. S., & Rosa, S. M. (2020). Análise da interpretação técnica geral 2002 (R1). Entidades sem finalidade de lucros e do impacto financeiro pelo descumprimento das obrigações acessórias aplicadas ao terceiro setor com ênfase em uma organização religiosa. *Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis*, 9(2), 270-302.
- Pache, A. C., & Santos, F. (2010). When worlds collide: The internal dynamics of organizational responses to conflicting institutional demands. *Academy of Management Review*, 35(3), 455-476.

- Pfeffer, J., & Salancik, G. R. (1978). *The external control of organizations*. New York: Harper and Row.
- Pinto, N. L. (2019). Sustentabilidade organizacional no terceiro setor: Uma revisão sistemática no período de 2008 a 2018. *Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor*, 6(2), 357-383.
- Pontes, H. M. B., & Rickardo, L. Ã. (2017). O papel da controladoria na gestão das entidades do terceiro setor. *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 53(232), 1-8. Recuperado de <https://ideas.repec.org/a/erv/observ/y2017i23253.html>.
- Powell, W.W., & DiMaggio, P. J. (2012). *O novo institucionalismo na análise organizacional*. Chicago: Imprensa da Universidade de Chicago.
- Ramos, A. F., Peixoto, A. G., Ferreira, J. Â. D., & Rodrigues, N. F. (2020). Governança corporativa no terceiro setor: Estudo de caso na Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais de Governador Valadares. *Perspectivas Contemporâneas*, 15(1), 207-225.
- Ribeiro, M. C. P., & Diniz, P. D. F. (2015). Compliance e lei anticorrupção nas empresas. *Revista de Informação Legislativa*, 52(205), 87-105.
- Russo, P. T. (2011). *A institucionalização do Balanced Scorecard pelas organizações – o caso SABESP*. (Dissertação de Mestrado). Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, São Paulo, SP, Brasil.
- Russo, P. T., Parisi, C., & Pereira, C. A. (2016). Evidências das forças causais críticas dos processos de institucionalização e desinstitucionalização em artefatos da contabilidade gerencial. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(30), 3-33.
- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, P. B. *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill, 1991.
- Santos, Y. D., Negrão, K. R., & Saboya, S. M. (2018). Estratégias para captação de recursos no terceiro setor: Um estudo multicaso aplicado na APAE Belém e APAE Barcarena. *Revista de Administração e Contabilidade-RAC*, 5(10), 175-213.
- Scheunemann, A. V., & Rheinheimer, I. (2013). *Administração do terceiro setor*. Curitiba: InterSaberes.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: Ideas and interests*. (3a ed.). Thousand Oaks: Sage.
- Senno, E. P., Prates, G. A., Lucente, A. d., Galli, L. C., & Galli, R. A. (2019). Benefícios da implantação do programa de compliance em uma organização do setor de energia: Um estudo de caso. *Simpósio de Tecnologia da Fatec Sertãozinho, SITEFA*, 2(1), 223-232.
- Silva, C. E. G. (2010). Gestão, legislação e fontes de recursos no terceiro setor brasileiro: Uma perspectiva histórica. *Revista de Administração Pública*, 44(6), 1301-1325.
- Slomski, V. (2009). *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas.

- Slomski, V., Rezende, A. J., Cruz, C. V. O. A., & Olak, P. A. (2012). *Contabilidade do Terceiro Setor: Uma abordagem operacional: Aplicável às associações, fundações, partidos políticos e organizações religiosas*. São Paulo: Atlas.
- Sousa, M. A. B. D., & Beuren, I. M. (2010). Etapas de implantação de um sistema de controles de gestão com ênfase em custos em uma empresa industrial de porte médio. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 10(1), 1-24.
- Souza, M. T. C. G. (2003). *Parcerias entre terceiro setor e financiadores: Estratégias ou armadilhas de gestão*. (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG, Minas Gerais, MG, Brasil.
- Subramony, M. (2006). Why organizations adopt some human resource management practices and reject others: An exploration of rationales. *Human Resource Management*, 45(2), 195-210.
- Suddaby, R., Bitektine, A., & Haack, P. (2017). Legitimacy. *Academy of Management Annals*, 11(1), 451-478.
- Suykens, B., George, B., Rynck, F. de, & Verschuere, B. (2020). Determinants of non-profit commercialism. Resource deficits, institutional pressures, or organizational contingencies? *Public Management Review*, 3(9), 1-23.
- Triviños, A. N. S. (1987). *Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação: O positivismo, a fenomenologia, o marxismo*. São Paulo: Atlas.
- Trussel, J. M., & Parsons, L. M. (2007). Financial reporting factors affecting donations to charitable organizations. *Advances in Accounting*, 23(65), 263-285. Recuperado de <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S088261100723010X>
- Valencia, L. A. R., Queiruga, D., & González-Benito, J. (2015). Relationship between transparency and efficiency in the allocation of funds in nongovernmental development organizations. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 26(6), 2517-2535. Recuperado de <https://link.springer.com/article/10.1007/s11266-014-9527-1>
- Verbruggen, S., Christiaens, J., & Milis, K. (2011). Can resource dependence and coercive isomorphism explain nonprofit organizations' compliance with reporting standards? *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 40(1), 5-32. Recuperado de <https://journals.sagepub.com/doi/abs/10.1177/0899764009355061>
- Veríssimo, C. (2017). *Compliance: Incentivo à adoção de medidas anticorrupção*. São Paulo: Saraiva.
- Yeo, A. C., Chong, C. Y., & Carter, S. (2017). Governance practices and disclosure by not-for-profit organizations: Effect on the individual donating decision. *Empowering 21st Century Learners Through Holistic and Enterprising Learning*. (pp. 243-254). Singapore, Springer. Recuperado de [https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-981-10-4241-6\\_25](https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-981-10-4241-6_25)
- Wijen, F. (2014). Means versus ends in opaque institutional fields: Trading off compliance and achievement in sustainability standard adoption. *Academy of Management Review*, 39(78), 302-323.

Witkowski, G. R., & Bauerkämper, A. (2016) German philanthropy in international and transnational perspective. In G. R. Witkowski. German philanthropy in transatlantic perspective. Perceptions, exchanges and transfers since the early twentieth century. (pp. 1-20). Cham: Springer.

## Apêndice A – Termo de Consentimento Livre e Esclarecido

São Paulo, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2020.

### ESCLARECIMENTOS A (O) COLABORADOR(A) DA PESQUISA

**Título da pesquisa:** Adequação das práticas de conformidade no processo de captação e geração de recursos em organizações sociais de saúde (OSS).

**Responsável pelo projeto:** Agnes Aparecida de Britto

**Orientadora:** Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Vilma Geni Slomski

**Instituição de Ensino Superior (IES):** Centro Universitário da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – UNIFECAP/SP

**Prezado (a) colaborador (a),**

Esta pesquisa pretende investigar práticas de conformidade no processo de captação e geração de recursos em Organizações Sociais de Saúde (OSS). Para sua realização será necessária uma entrevista, a qual possui aproximadamente 40 minutos de duração. **Seu nome não será exposto**, o instrumento de coleta não possui identificação, seu caráter é estritamente acadêmico e os dados serão analisados em termos globais. O roteiro de entrevista possui 20 questões “livres”, subdivididas em 06 temas voltados para a identificação das práticas e ações adotadas pela organização no processo de captação e geração de recursos. Sua participação é voluntária, entretanto decisiva para a realização desta pesquisa.

### TERMO DE CONSENTIMENTO PÓS-ESCLARECIDO

Estou ciente de que em nenhum momento serei exposto a risco devido minha participação nesta pesquisa e que poderei a qualquer momento me recusar a continuar participando. Sei também que os dados oriundos do instrumento respondido por mim serão utilizados para fins científicos, com garantia de anonimato. Fui informado (a) que não terei nenhum tipo de despesa nem receberei nenhum pagamento ou gratificação pela minha participação no referido estudo. Declaro, após convenientemente esclarecido e de ter entendido o que foi explicado, que **aceito** participar do presente Protocolo de Pesquisa.

*\*Required*

**Aceita participar desta pesquisa? \***

- Sim. Eu aceito participar desta pesquisa.
- Não. Eu não desejo participar desta pesquisa.



## Apêndice B – Protocolo da Pesquisa: Roteiro de Entrevista

### Parte I – Caracterização da entidade

Esta parte tem como objetivo levantar um perfil da entidade investigada.

1. Qual é a causa da entidade?
2. Quais são os tipos de serviços prestados pela entidade?
3. Quais são os tipos e volumes das receitas auferidas pela entidade do ano de 2019?

### Parte II – Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de compliance normativo

Esta parte teve como objetivo identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* quanto a regras, normas e leis às quais a entidade está sujeita.

4. A entidade possui Código de Ética, manual de conduta esperada dos colaboradores/voluntários no exercício de suas atividades, em específico para o processo de captação de recursos? Poderia explicar como esta questão é vista e tratada pela entidade?
5. Em caso de práticas irregulares e má conduta dentro da entidade, poderia falar quais são os procedimentos e medidas adotadas pela entidade?
6. Poderia falar sobre a importância da existência do setor de *compliance*/programa de integridade na sua entidade e como ele funciona?
7. Poderia falar quais as funções dos controles internos e quais os procedimentos adotados para a mitigação de riscos na entidade?
8. Existem mecanismos para monitoramento e revisão das políticas intuídas pelo setor de *compliance*/setor de integridade, se sim, quais? Como ocorre?
9. Quem formula as práticas de gestão adotadas pela entidade? Sob quais parâmetros e como é monitorado?
10. O Conselho aprovou política estabelecendo limites aceitáveis de exposição da entidade a riscos? Como você vê a exposição ao risco no processo de captação de recursos? Como a entidade busca mitigar riscos neste âmbito?
11. Como você analisa o comprometimento da alta administração no fomento da cultura ética e no cumprimento de leis e regulamentos na entidade?
12. Poderia falar sobre a função que cabe à diretoria, ao conselho e ao setor de auditoria? Qual a sua avaliação sobre cada uma destas instâncias?

### **Parte III – Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de compliance comercial**

Esta parte tem como objetivo identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* dos serviços prestados considerando as relações comerciais com parceiros, clientes, colaboradores e fornecedores.

13. Como acontecem as parcerias? Elas são formalizadas? Poderia falar como esse processo ocorre?
14. A entidade possui um estatuto de direitos do doador? Ele é divulgado? Onde? É respeitado?
15. Poderia falar sobre como a entidade trata a remuneração do captador de recursos/funcionários?
16. Como são controlados os conflitos de interesse no processo de captação de recursos dentro da entidade?
17. Quanto à confidencialidade sobre as informações dos doadores, poderia falar como essa prática ocorre dentro da entidade?
18. Em relação à divulgação da destinação dos recursos captados, poderia falar como essa comunicação ocorre?
19. Existem mecanismos para avaliar o processo de captação de recursos? Poderia falar como isso ocorre? Qual a sua opinião sobre a avaliação deste setor?

### **Parte IV – Adequação das práticas de gestão ao núcleo de compliance organizacional**

Esta parte tem como objetivo identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de *compliance* quanto à responsabilidade social corporativa e à necessidade de preservação do patrimônio da entidade.

20. Quanto a possíveis cometimentos de atos lesivos e fraudes no processo de captação de recursos, de que forma isso é previsto e tratado pela entidade?
21. Poderia falar sobre os riscos mais comuns inerentes às atividades desenvolvidas pela entidade? Por quem e como são mitigados?
22. Quanto a gestão de riscos, quais estratégias são adotadas pela entidade? Por quem são instituídas? Como são monitoradas?
23. A entidade possui um comitê de auditoria? Qual sua função dentro da entidade, em específico no processo de captação de recursos? Quais implicações e ações são resultantes dos pareceres emitidos por este comitê? A quem este comitê se reporta?





	<b>P6.</b> O cumprimento de leis, regulamentos e normas externas e internas deve ser garantido por um processo de acompanhamento da conformidade ( <i>compliance</i> ) de todas as atividades da entidade.	<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>	<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>	<b>Relatório Financeiro</b>												
<b>IBGC</b>	<b>Formulação, parâmetros adotados e monitoramento das práticas de gestão adotadas e políticas instituídas</b> dentro da entidade.	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	EA											
					5											
		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>														
	<b>P7.</b> Compete ao conselho curador/consultivo aprovar políticas específicas para o estabelecimento dos limites aceitáveis para a exposição da entidade a riscos. Cabe a eles assegurar-se de que a diretoria possui mecanismos e controles internos para conhecer, avaliar e controlar os riscos, de forma a mantê-los em níveis compatíveis com os limites fixados.	<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>	<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>	<b>Relatório Financeiro</b>												
<b>IBGC</b>	<b>Desenvolvimento pelo Conselho de políticas que estabelecem limites de exposição da entidade a risco gerais e no processo de captação de recursos.</b>	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	EA											
					4											
		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>														
	<b>P8.</b> Comprometimento e apoio da alta direção: O apoio da alta direção da entidade é condição indispensável e permanente para o fomento a uma cultura ética e de respeito às leis e para a aplicação efetiva do Programa de Integridade.	<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>	<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>	<b>Relatório Financeiro</b>												
<b>CGU</b>	<b>Comprometimento da alta administração no fomento da cultura ética e disseminação de leis e regulamentos</b> na entidade.	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	EA											
					5											
		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>														
	<b>P9.</b> A diretoria, auxiliada pelos órgãos de controle vinculados ao conselho de consultivo/curador (comitê de auditoria - vide 4.1) e pela auditoria interna (vide 4.4), deve estabelecer e operar um sistema de controles internos eficaz para o monitoramento dos processos operacionais e financeiros, inclusive os relacionados com a gestão de riscos e de conformidade ( <i>compliance</i> ). Deve, ainda, avaliar, pelo menos anualmente, a eficácia do sistema de controles internos, bem como prestar contas ao conselho de consultivo/curador sobre essa avaliação.	<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>	<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>	<b>Relatório Financeiro</b>												
<b>IBGC</b>	<b>Função que cabe à diretoria, ao conselho e ao setor de auditoria interna</b> na entidade.	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	0 1 2 3 4 5	EA											
					4											

<p><b>Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de <i>compliance</i> comercial</b></p> <p>Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de <i>compliance</i> dos serviços prestados considerando as relações comerciais com parceiros, clientes, colaboradores e fornecedores.</p>	<b>P10.</b> Sobre a legalidade: o captador de recursos deve respeitar incondicionalmente a legislação vigente no país.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	ABCR	Formalização do processo de parcerias			X								X								X	5
	<b>P11.</b> Sobre os direitos do doador: o captador de recursos deve respeitar e divulgar o Estatuto dos Direitos do Doador.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	ABCR	Divulgação e respeito do Estatuto de direitos do doador.	X						X						X							0
	<b>P12.</b> Sobre a remuneração: o captador de recursos deve receber pelo seu trabalho apenas remuneração preestabelecida.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	ABCR	Remuneração dos funcionários da área de projetos.	X						X						X							0
	<b>P13.</b> Sobre conflitos de interesse: o captador de recursos deve cuidar para que não existam conflitos de interesse no desenvolvimento de sua atividade.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
		0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA		
ABCR	Controle dos conflitos de interesse no processo de captação de recursos da entidade.					X				X				X							4	
<b>P14.</b> Sobre a confidencialidade e lealdade aos doadores: o captador de recursos deve respeitar o sigilo das informações sobre os doadores obtidas em nome da entidade em que trabalha.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																				
		<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>										
		0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA		
ABCR	Mecanismos adotados quanto à confidencialidade sobre as informações dos doadores.					X		X						X							4	

	<b>P15.</b> Sobre a transparência nas informações: o captador de recursos deve exigir da entidade para a qual trabalha total transparência na gestão dos recursos captados.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	<b>ABCR</b>	<b>Prestação de contas</b> da destinação dos recursos captados.						X							X						X	<b>5</b>
	<b>P16.</b> Sobre a relação do captador com as entidades para as quais ele mobiliza recursos: o captador de recursos, seja funcionário ou autônomo ou voluntário, deve estar comprometido com o progresso das condições de sustentabilidade da entidade.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	<b>ABCR</b>	Mecanismos de <b>avaliação do processo de captação de recursos.</b>	X						X						X							<b>0</b>
<b>Adequação das práticas de gestão quanto ao núcleo de compliance organizacional</b>  Identificar a adequação de políticas e práticas instituídas frente a diretrizes de <i>compliance</i> quanto à responsabilidade social corporativa e à necessidade de preservação do patrimônio da entidade.	<b>P17.</b> Análise de perfil e riscos: A entidade deve conhecer seus processos e sua estrutura organizacional, identificar sua área de atuação e principais parceiros de negócio, seu nível de interação com o setor público – nacional ou estrangeiro – e conseqüentemente avaliar os riscos para o cometimento dos atos lesivos da Lei n. 12.846/2013.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	<b>CGU</b>	<b>Mecanismo de previsão</b> quanto aos <b>cometimentos de atos lesivos e fraudes</b> no processo de <b>captação na entidade.</b>						X	X						X							<b>5</b>
	<b>P18.</b> Além da identificação de riscos, a diretoria deve ser capaz de aferir a probabilidade de sua ocorrência e a exposição financeira consolidada a esses riscos, incluindo os aspectos intangíveis, implementando medidas para prevenção ou mitigação dos principais riscos a que a entidade está sujeita.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																			
			<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>									
			0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA	
	<b>IBGC</b>	<b>Mecanismos de mitigação e controle de risco inerentes às atividades</b> praticadas pela entidade.				X									X	X						<b>5</b>
<b>P19.</b> A diretoria, em conjunto com o conselho curador/consultivo deve desenvolver uma agenda de discussão de riscos estratégicos, conduzida rigorosamente ao longo de todo o ano, de tal forma que supere os paradigmas e vieses internos.		<b>OBSERVAÇÕES QUANTO AO ATENDIMENTO</b>																				
		<b>Manual de Conformidade Administrativa, Políticas e Princípios de Integridade</b>					<b>Relatório de Compliance e Integridade</b>					<b>Relatório Financeiro</b>										
		0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	0	1	2	3	4	5	EA		

