

*A INFLUÊNCIA DO CANAL DE DENÚNCIA ANÔNIMA COMO INSTRUMENTO DE PREVENÇÃO DE RISCOS DE COMPLIANCE*¹

THE INFLUENCE OF THE ANONYMOUS REPORTING CHANNEL AS AN INSTRUMENT FOR THE PREVENTION OF COMPLIANCE RISKS

Gilson Rodrigues da Silva

Mestre em Controladoria - PPGC - Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)
gilson-rodrigues02@hotmail.com

Hildegardo Pedro Araújo de Melo

Mestre em Controladoria - PPGC - Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE)
hildegardo_melo@hotmail.com

Rossana Guerra de Sousa

Doutora em Ciências Contábeis – Programa Multiinstitucional PPGCC UNB/UFPB/UFRN
Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – UFPB
Auditora da Controladoria Geral do Estado da Paraíba
rossanagsousa@yahoo.com.br

RESUMO

Objetivo: Analisar se a disponibilidade de um canal de denúncia anônima afeta a intenção dos profissionais em comunicar problemas de conformidade no cenário brasileiro.

Fundamento: O estudo apoia-se na teoria de assuntos comportamentais e organizacionais nos sistemas de controle, com a premissa de que organizações, reguladores e academia discutam a adoção, riscos e benefícios envolvidos no uso de denúncias internas como mecanismo de controle, principalmente na identificação e comunicação de problemas de *compliance*.

Método: Foi realizado um experimento, com dois grupos, submetido a um cenário em que um problema de conformidade é relatado, tendo como variável de tratamento a presença do canal de denúncia anônima no grupo experimental. O experimento deu-se com profissionais atuantes nas áreas públicas e privada, com o objetivo de ampliar o potencial explicativo do estudo e, de forma subsidiária, verificar uma possível influência do segmento de atuação na decisão de denunciar o profissional na presença de um canal anônimo.

Resultados: Os resultados não indicaram diferenças estatisticamente significantes na intenção de relatar quando o canal anônimo estava presente, nem entre os grupos tratamento e controle, mesmo quando segmentados por área de atuação (pública ou privada).

¹ Artigo recebido em: 01/09/2019. Revisado por pares em: 18/11/2019. Reformulado em: 04/12/2019. Recomendado para publicação: 18/12/2019 por Karla Katiuscia Nóbrega de Almeida (Editora Adjunta). Publicado em: 01/05/2020. Organização responsável pelo periódico: UFPB

Contribuições: Os achados podem refletir a disseminação incipiente do canal de denúncia como ação de controle no país, o que não confere aos profissionais dos dois setores a experiência ou conhecimento sobre questões relacionadas aos riscos e benefícios envolvidos no processo de decisão de denúncia, tornando o fator anonimato, já difundido internacionalmente, como aparato de proteção, irrelevante em sua decisão.

Palavras-chave: *Compliance. Denúncia Interna. Canal de Denúncia Anônima.*

ABSTRACT

Objective: This study aims to analyze if the availability of an anonymous complaint channel affects the intention of the professionals to communicate conformity problems in the Brazilian scenario.

Rationale: The study draws on the theory of behavioral and organizational issues in control systems, with the premise that organizations, regulators, and academia discuss the adoption, risks, and benefits involved in using internal complaints as a control mechanism, primarily in identification and reporting of compliance issues.

Method: An experiment was carried out, with two groups, submitted to a scenario in which a compliance problem is reported, having as treatment variable the presence of the anonymous reporting channel in the experimental group. With professionals working in the public and private areas with the objective of increasing the explanatory potential of the study and, in a subsidiary way, to verify a possible influence of the segment of action in the decision to denounce the professional in the presence of an anonymous channel.

Results: The results did not indicate statistically significant differences in the intention to report when the anonymous channel was present, nor between the treatment and control groups, even when segmented by area of performance (public or private).

Contributions: The findings may reflect the incipient dissemination of the complaint channel as a control action in the country, which does not give the professionals of the two sectors the experience or knowledge on issues related to the risks and benefits involved in the decision making process, making the anonymity factor, already internationally disseminated as a protection apparatus, irrelevant in its decision.

Keywords: *Compliance. Internal Complaint. Anonymous Reporting Channel.*

1 INTRODUÇÃO

Os escândalos fraudulentos em empresas na década de 2000, como Enron e World Com, são ícones de um cenário que conduziu as organizações, os reguladores e a literatura ao tema da ética e moralidade (Avakian & Roberts, 2012). Segundo indicam os estudos da *The Association of Certified Fraud Examiners* [ACFE] (2018), os prejuízos anuais com atos fraudulentos, decorrentes de não conformidades regulatórias, roubos e outros casos, são estimados em mais de U\$ 7,1 bilhões em termos globais, representando cerca de 5% das receitas anuais das organizações, podendo atingir o montante corresponde entre 3% e 5% do PIB de um país.

Leis como a Sarbanes Oxley [SOX] (2002) aliadas a crescente preocupação das empresas com as consequências indesejáveis decorrentes de atos fraudulentos ou de não cumprimento de regulamentações, resultou na busca pelo aprimoramento de instrumentos gerenciais e de controles que contribuam para a redução deste risco e dos consequentes prejuízos que podem ser causados por condutas indevidas não desejáveis (Hooks et al., 1994).

A necessidade da adoção e aprimoramento destes mecanismos de controle, que auxiliem a gestão organizacional na mitigação do risco relacionado a comportamentos indesejados, tem sido

destacada, segundo Sundstrom (2012), principalmente em relação às questões regulatórias. O não cumprimento ou observância ao que determina uma norma regulatória, interna ou externa, ou ainda de determinado dever, é denominado de forma genérica como problema de *compliance*.

Problemas de *compliance* nas organizações aumentam a probabilidade de atos de corrupção e fraudes (Sundstrom, 2012), logo, sua detecção tempestiva traz benefícios ao sistema organizacional, pois além de ajustar a conformidade normativa, evitando punições regulatórias ou pecuniárias, contribui para a mitigação do risco de atos oportunistas no meio.

Segundo a ACFE (2018) a detecção de comportamentos oportunistas nas organizações, nos quais pode-se incluir problemas de *compliance*, advém em 50% dos casos estudados pela Organização quanto às denúncias, das quais, 46% são recepcionadas com a disponibilização de canais estruturados de comunicação, os chamados *Hot line*.

Segundo Kaplan, Pany, Samuels e Zhang (2009), a disponibilidade de um canal de comunicação anônimo tem sido um dos mecanismos de destaque para a gestão de fraudes e problemas de *compliance*. Devido a sua relevância, este instrumento tem sido incluindo em exigência de legislações (Ferreira & Morosini, 2013), com destaque para a SOX (2002) e em recomendações de organismos multinacionais, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2008), por assegurar aos profissionais um acesso para comunicar atos questionáveis, com baixo custo pessoal e maior proteção contra retaliações. Também é destacado pelo mercado (Oscar & Pereira, 2016) como uma das principais medidas a serem adotadas na busca pela *compliance*.

No Brasil, a partir do ano de 2010, o tema da fraude, especificamente relacionada à corrupção, que envolve simultaneamente os polos público e privado em sua estruturação, tem merecido destaque nas preocupações sociais, jurídicas, políticas e acadêmicas. Os debates e investigações de corrupção no Brasil tem evidenciado a importância da denúncia para o deslinde dos fatos, e produzindo regulações com foco no aprimoramento de processos e controles nos segmentos públicos e privados como consequência.

Em que pese o avanço na visualização da relevância dos canais de denúncia no Brasil em decorrência dos atos corruptos em curso de investigação na segunda década do século XXI, a regulamentação relacionada a este mecanismo, quanto aos diversos aspectos, institucionais e de proteção, ainda é incipiente no País. Registra-se o incentivo à sua institucionalização no âmbito do mercado mobiliário pela Instrução CVM 509 (CVM, 2011).

Quanto à proteção ao denunciante, encontra-se positivada na Lei de Acesso à Informação nº 12.527/11 (Brasil, 2011), a introdução da proteção ao servidor denunciante, em seu artigo 126-A, que altera o Estatuto dos Servidores Públicos Civis da União (Lei nº 8.112/90), sendo restrita a este grupo funcional, além da Instrução Normativa Conjunta do Ministério Público e Controladoria Geral da União (01/2016 – CGU/MP), que dispõe sobre controle interno, gestão de riscos e governança, dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, estimulando a disponibilização de canais como componente de informação e comunicação essencial de controles internos na gestão de riscos.

Aliado a este contexto de frágil regulação quanto a seu uso e proteções aos denunciante em canais de denúncia no Brasil, ocorre, simultaneamente, uma disseminação da institucionalização, estimulada por organismos de controle governamental de programas de *compliance* como instrumentos relevantes de controles internos nas organizações públicas e privadas do País. Este mecanismo, ora incentivado, também demanda a estruturação de um canal de denúncia como um artefato importante de gestão dos riscos associados à questão.

Para Burkert, (2000), a eficácia da presença do canal de denúncia em qualquer tipo de estrutura, entidades e organismos, depende de um sistema de recepção e proteção ao denunciante institucionalizado. Tal fato pode impactar na decisão de denúncia nas organizações, pois a disponibilização de canais internos tem como efeito positivo a eficácia e eficiência nos processos operacionais,

e na sua ausência, os empregados que descobrem erros corporativos não divulgam as suas observações para alguém, prejudicando a própria organização (Near & Miceli, 2008).

A pesquisa em Contabilidade ainda tem se apresentado relativamente restrita a identificar métodos que indiquem ou previnam condutas antiéticas ou de não conformidade, segundo Curtis e Taylor (2009). Segundo os autores, uma tendência e necessidade atual é encorajar os empregados a relatarem estas condutas, como forma de controle, e por esta razão é importante que a pesquisa também se volte a identificar os fatores individuais, organizacionais e situacionais que motivariam este comportamento de denúncia.

Neste cenário, onde se unem na busca da mitigação de atos fraudulentos, os mecanismos de *compliance* e a disponibilidade de canais de comunicação, este estudo os integra, para examinar o cenário brasileiro sobre a questão, a partir da hipótese de que a decisão dos profissionais em comunicar atos irregulares, dentre eles problemas de *compliance*, é afetada pelos canais de comunicação disponíveis (Near & Miceli, 1996), e que um canal anônimo, a despeito de outros não anônimos, motivaria uma intenção maior de denúncia pela visão do denunciante de proteção contra possíveis retaliações (Kaplan & Schultz, 2007).

De forma central, este estudo tem como objetivo analisar se a disponibilização de canal de denúncia anônima afeta a intenção dos profissionais em geral em comunicar problemas de *compliance*, a partir da seguinte questão central: como a existência de um canal de denúncia anônima afeta a intenção de comunicação dos profissionais quando da ocorrência de problemas de *compliance*?

O trabalho foi estruturado na forma de experimento, com dois grupos de profissionais, com atuação nas áreas pública e privada, para identificar, com uso de cenários distintos, se a intenção de denúncia dos problemas de *compliance* é maior quando o canal anônimo é disponibilizado, sendo esta a variável de tratamento.

A pesquisa busca ampliar o debate sobre o tema do controle, da *compliance*, bem como o referencial conceitual e empírico na área contábil quanto à identificação de fatores motivadores a comunicação, pelos profissionais, de atos irregulares ou não conformes nas organizações e ainda metodologicamente com a utilização de processos experimentais de pesquisa. Esse estudo apresenta além desta introdução, uma revisão da literatura sobre *compliance* e canais de denúncia, os procedimentos metodológicos envolvidos na aplicação do experimento, os resultados e as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 *Compliance*

A expressão *compliance* é derivada do verbo em inglês *To Comply*, que significa cumprir, executar, satisfazer ou realizar o que lhe foi imposto. Independente de seu sentido literal, tem assumido no ambiente organizacional uma gama de conceitos, sendo tratado como um ato administrativo, uma estratégia ou ainda uma função organizacional.

Segundo Costa (2012) pode indicar uma estratégia disponível na organização para mitigar os riscos e prevenir a corrupção e fraude nas organizações, e ainda para refletir a ideia de comprometimento organizacional.

As discussões sobre as questões relacionadas às regras de conformidade nas organizacionais se destacaram após a quebra da Bolsa de Valores de Nova Iorque, em 1929, entretanto, foram os escândalos financeiros ocorridos a partir do da década de 90, a exemplo da falência do Banco Barings, que impulsionaram a adoção de medidas mais eficazes a serem exigidas para reduzir os casos de fraudes e corrupção nas organizações financeiras.

No Brasil, tratativas sobre a necessidade de *compliance* surgem na medida em que as organizações procuram adequar-se às boas práticas de governança corporativa. O setor financeiro é fortemente regulamentado neste sentido, seguido por segmentos como telecomunicações e indús-

trias farmacêuticas. Recentemente, os fornecedores do setor público foram instados a buscar um maior alinhamento às questões relacionadas à conformidade, em decorrência da Lei nº 12.846 (Brasil, 2013), denominada Lei Anticorrupção, que incentiva as companhias a melhorarem seus instrumentos de *compliance*.

A discussão sobre *compliance* no Brasil também vem sendo ampliada pela exigência de investidores buscarem minimizar perdas ou redução de ganhos de seus investimentos em decorrência de desvios de condutas, decorrentes de sanções ou danos à imagem ou reputação das organizações.

Entendida no seu sentido estrito, a manutenção da conformidade com regulamentações internas e externas, para as organizações, atenderem ao objetivo de manter-se em conformidade apresenta riscos² a serem gerenciados, denominados riscos de *compliance*.

Portanto, o objetivo do *Compliance* é auxiliar a instituição na gestão do seu risco, podendo esta definição ser adotada em qualquer tipo de organizações (Bis, 2003). Desta forma, a prevenção e combate à corrupção em qualquer organização se estruturam em torno das ações de *compliance*, que expressam o quanto o indivíduo e a organização estão tratando as condutas e valores pautados por ética e moralidade nas relações de trabalho (Santos, 2011).

Os riscos de *compliance*, também denominados de riscos legais e regulatórios, ou de reputação, constituem-se em uma especificidade dos riscos operacionais. O risco operacional não é um tema pacífico na literatura acadêmica e de negócios, no entanto, evidências apontam (Duarte Jr., 1996; Jorion, 1997; King, 2001; Marshall, 2002) que uma adequada gestão destes riscos pode evitar muitas perdas financeiras.

Para Gomes *et al* (2012), torna-se relevante a adoção de programas de *compliance* nas organizações para a mitigação dos riscos gerados, (Febraban, 2004; Abbi, 2009), de sanções legais ou regulatórias, de perda financeira ou de reputação que uma instituição pode sofrer como resultado da falha no cumprimento da aplicação de leis, regulamentos, código de conduta e ética.

Os padrões de condutas éticas e morais adotados nas organizações devem conter rigor suficiente para que a reputação da organização seja mantida perante os mercados. Portanto, as práticas de conformidade de uma organização poderão afetar, positiva ou negativamente, a sua reputação na comunidade e no mercado (COSO, 2013).

2.2 Canal de Denúncia

Para Zhang, Chiu e Wei (2009), existem dois tipos de denúncia: interna e externa. Quando o delito é relatado para um canal dentro da organização, a denúncia é interna, mas se o delito é relatado para um canal fora da organização, a denúncia é considerada como externa. A denúncia interna pode causar menos impacto à organização em relação à denúncia externa, uma vez que a divulgação de informações no meio externo pode ser prejudicial à estratégia da entidade (Park & Blenkinsopp, 2009).

Para Williams (1999), um canal de denúncia ou *hotline* pode ser entendido como um mecanismo ou serviço de recebimento de denúncias, tendo como principal função, segundo Burkert (2000), conectar diferentes atores dentro de um modelo regulatório.

Para Near e Miceli (2008), um canal de denúncia consiste no meio de recepção da comunicação de ato irregular, que é a divulgação pelos membros da organização (antigos ou atuais) de práticas ilegais, imorais ou ilegítimas, que funciona sob o controle de seus empregadores, a pessoas ou organizações que podem ser capazes de ação de efeito sobre o objeto denunciado.

² Risco entendido segundo COSO ICIF (2013) – evento que pode impactar no atingimento dos objetivos organizacionais.

Vinten (1992) acredita que a denúncia pode ser aproveitada para o bem das organizações e sua promoção gera melhorias operacionais tanto em eficácia quanto em eficiência. Segundo Kaplan e Schultz (2007), as entidades que possuem na estrutura organizacional um canal de denúncia têm diversos benefícios, principalmente na prevenção e detecção de desvios de conduta que geram fraudes corporativas e problemas de *compliance*.

Near e Miceli (2008) corroboram dizendo que na ausência de um canal de comunicação, os funcionários que identificam algum ato de ilegalidade não divulgam, colocando em risco a própria organização. Diversas podem ser as contribuições do canal de denúncia para as organizações: (i) Tornar a empresa mais protegida contra os eventos de fraudes e comportamentos antiéticos; (ii) Fornecer transparência aos processos de negócio e às relações entre os diversos agentes da governança; (iii) Inibir desvios de conduta e melhorar o ambiente de trabalho; (iv) Suportar a atuação da Auditoria Interna com informações relevantes, atualizadas tempestivamente.

O canal de denúncia tem como uma de suas funções integrar os programas de *compliance*, sendo instrumento utilizado para se criar um ambiente que propicie a conduta ética na corporação (ICTS, 2014). Segundo a *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE, 2018) o canal de denúncias é ferramenta essencial na detecção de fraudes e problemas de *compliance*.

No entanto, a mera existência de uma ferramenta para receber a denúncia não assegura a sua eficácia como instrumento de prevenção dos riscos de *compliance* ou de detecção de sua materialização. Fatores como as características da própria organização (Custis & Taylor, 2009), a relutância e o medo da retaliação, podem motivar as pessoas a buscarem por anonimato a fim de garantir certa proteção. Esta busca pelo anonimato leva a outras questões que podem limitar a eficácia de um canal de denúncia, como as dificuldades em investigar fatos denunciados, pela exclusão de detalhes para preservar o anonimato do denunciante.

Para Inhope (2004) os canais de denúncias possuem características diferenciadas no tocante à sua estrutura, objetivos da instituição e nível de articulação, em consonância com a legislação do país.

Observa-se uma diversidade de níveis de exigência legal e proteção aos denunciantes, como os níveis de exigências no mercado mobiliário. Nos Estados Unidos, a Lei Sarbanes Oxley (Sox, 2002) tem seção específica (301) quanto à exigência de definição de métodos de comunicação confidencial e anônima para denúncias direcionadas sobre assuntos como contabilidade e auditoria, e para prover nas organizações instrumentos que possam contribuir com denúncias internas de funcionários, como a seção 404, que define as responsabilidades do Diretor Geral e Diretor Financeiro da organização pela implantação e monitoramento do sistema de controle interno.

No Brasil o canal de denúncia tem recebido incentivos para sua disseminação a partir dos regulamentos estabelecidos pela CVM. A resolução CVM 509 (CVM, 2011) estabelece como dever do Comitê Estatutário de Auditoria possuir meios para receber denúncias, inclusive sigilosas, para as companhias listadas na B3, não fazendo quaisquer exigências de formato ou definindo responsabilidades.

As exigências regulatórias determinadas para as organizações adotarem na implementação de instrumentos que contribuam com a denúncia interna, como canais de comunicação, compreendem uma forma responsável de minimizar os erros intencionais, que podem causar impacto econômico e social, sendo fator primordial o sigilo e a confiabilidade da denúncia.

Deste modo, o processo de denúncia interna parte do pressuposto que diversos fatores relacionados com o perfil do delator e da organização (Elias, 2008) influenciam na questão da decisão de delatar. Menk (2011) corrobora afirmando que os funcionários por vezes relutam em realizar denúncias, mesmo de menor magnitude, por temer possíveis retaliações.

Outros fatores, como o tipo de negócio, também podem exercer influência na decisão do empregado em relatar possíveis casos de comportamentos indevidos, mesmo com proteção legal,

pois a entidade estabelece mecanismos de desencorajamento e desestímulo (Menk, 2011). Entretanto, segundo a Deloitte (2015) a implantação de um canal de denúncia munido de anonimato dos denunciadores e disseminado na estrutura organizacional da entidade, pode trazer benefícios não só para a organização, mas também a funcionários, clientes e fornecedores.

Para que a organização consiga obter os benefícios de possuir na sua estrutura um canal de denúncia alguns cuidados na sua composição devem ser observados, como garantir a denúncia sem retaliação e sem identificação, para que funcionários e outros interessados possam efetuar denúncias ou até mesmo solucionar dúvidas sobre dilemas éticos (Bergamini Júnior, 2005).

Cabe destacar que existem diversas formas possíveis de comunicação de atos impróprios, conforme Bergamini Júnior (2005). Além das formas tradicionais como telefone e canais de ouvidoria, podem adotar as formas de *call center (HotLine)*, com horário determinado, sendo que para os demais horários por meio de gravação; um *hot site* com a disponibilização de um *link* na internet e ou *site* da empresa; *e-mail* de forma acessível e direcionamento automático para os receptores das denúncias; e caixa-postal com endereço específico para o recolhimento das correspondências com periodicidade definida.

A presença de qualquer um desses formatos requer um sistema de registro que possibilite a centralização das informações numa base de dados padrão para melhor tratamento da denúncia (Deloitte, 2015).

3 METODOLOGIA

Para atingir ao objetivo proposto por este estudo é necessário verificar uma possível relação de causa-efeito entre a intenção dos profissionais em denunciar problemas de *compliance* e a presença de canais de denúncia anônima. Brown, Lewis, Moberly e Vanderkerckhove (2014) indicam que o experimento se constitui, para este tipo de estudo, adequado, sendo o controle da aleatoriedade o principal limitador à validade interna do método.

Para Kellstedt e Whitten (2018), o experimento é um desenho de pesquisa no qual o pesquisado tem tanto o controle quanto a capacidade de atribuir randomicamente valores da variável independente aos participantes, sendo que o controle da variável independente que os participantes recebem não são determinados por eles e nem pelo pesquisador, sendo atribuído aos participantes da pesquisa de forma randômica através dos links de resposta escolhidos diretamente por eles quando convidados a participar da pesquisa.

Com esta ação, a atribuição randômica do grupo de tratamento, segundo Kellstedt e Whitten (2018) assegura-se que a composição dos grupos de tratamento e controle é tão pura quanto possível, e que outras causas da variável dependente não poluirão a comparação.

Kaplan e Schultz (2007), entretanto, indicam que mesmo com limitações inerentes, o método experimento possibilita um nível de controle alto e consegue prover bases consistentes para a avaliação da relação buscada entre intenção de denúncia de problemas de *compliance* e a presença do canal de denúncia anônima. Afirmando os autores que a abordagem experimental é apropriada para tal situação em exame.

3.1 Método

Foi conduzido um experimento de campo, que tem como variável independente o canal de denúncia anônimo, e a variável dependente a intenção de denunciar problemas de *compliance*.

O experimento tem como notação específica (2x1), sendo composto por dois grupos de tratamento: um experimental e um de controle. Além da notação, o desenho do experimento tende a se preocupar com a maximização das possibilidades de controle, uma vez que simula uma situação real, ajustando os fatores experimentais (Cooper & Schindler, 2003), buscando minimizar interferências nos resultados e mascarar a influência das variáveis independentes nas dependentes.

Os grupos foram apresentados a um cenário comum, onde é relatado um problema de *compliance*. A variável de tratamento, presença de um canal de denúncia anônima, foi incluída no grupo experimental no momento do questionamento sobre a intenção de denúncia, não sendo tal fato mencionado ao grupo de controle, como pressuposto de validade do experimento. A variável dependente foi coletada a partir de escala *Likert* de 6 (seis) pontos, e as diferenças de grupos verificadas através de testes não paramétricos.

Adicionalmente as intenções de denúncia, foram coletadas as seguintes variáveis demográficas: sexo, formação, idade, tempo de serviço e área de atuação, para analisar, de forma subsidiária, alguma interferência destas associadas à intenção de denunciar problemas de *compliance*. Essas variáveis foram tratadas com o intuito de identificar variações não desejáveis na variável dependente (Hair Jr *et al.*, 1998).

Para construção do cenário foi adotado como parâmetro de adaptação o cenário da pesquisa desenvolvida por Sundstrom (2012). Em seu experimento, o autor realizou a pesquisa com o objetivo de identificar a relação entre a corrupção e o nível de *compliance*.

Os instrumentos de coleta foram distribuídos de forma aleatória entre os participantes do grupo de controle e do grupo de experimento. A intenção de denúncia do respondente diante do problema de *compliance* foi identificada pela resposta à questão final apresentada após o detalhamento do cenário.

Na construção do cenário com a variável de tratamento foi adotado a caracterização de um canal de denúncia interno operado por um setor específico da organização ou empresa terceirizada, em que ambos estão subordinados diretamente à administração superior, sendo garantido o anonimato e o sigilo das denúncias, bem como a proteção do denunciante contra retaliação, conforme recomenda a ACFE (2005) e o *Compliance Global* (2007) como melhores práticas de implantação de canal de denúncia.

A amostra da pesquisa correspondeu à aplicação de 86 questionários, sendo 41 do grupo de controle e 45 do grupo experimental. A formação dos grupos ocorreu de forma randômica, no momento da coleta dos dados, assim, os participantes receberam o link do questionário gerado automaticamente pelo *software SurveyMonkey*, obedecendo a pressupostos de validade interna.

O tamanho mínimo da amostra necessária à validade dos resultados do estudo foi estabelecida com base em pesquisas como Lima (2012), que realizou um experimento com 36 pessoas. Entretanto, cabe destacar que obedecendo a pressupostos básicos de validade interna, o experimento foi realizado em um curto período (um mês) e tempo médio de resposta de até 10 minutos, a fim de reduzir a influência de fatos históricos, maturação ou mudança de tratamento, questionamentos prévios a amostra, evitar a criação de subgrupos com características próprias, desistência de participantes quando há etapas e desestímulo de participantes (Smith, 2014).

Trata-se de uma amostra não probabilística por conveniência, formada por profissionais que atuam na área contábil e de controle distribuídos nos segmentos público nas áreas de administração geral (70%) e de controladorias (30%), e no setor privado nas áreas de comércio (42%) e indústrias (58%), localizados nos estados da Paraíba, Pernambuco, Rio Grande do Norte e Ceará.

3.1.1 Cenário

Um único cenário relatando um problema de *compliance* foi disponibilizado aos dois grupos. A variável de tratamento, presença do canal de denúncia anônima, encontra-se no grupo experimental, denominado de G2, sendo apresentada no momento de solicitar a intenção de denúncia do respondente.

O cenário desenvolvido insere o respondente na atividade de uma empresa, e o coloca como responsável pelo setor de compras da organização, sendo destacado o comportamento esperado pela entidade, no sentido da cultura ética nas relações internas e externas de trabalho.

O cenário relata a exposição do respondente a um problema de desvio de conformidade com normas internas da organização por um dos empregados a ele subordinados. Detalha que após descobrir tal desvio de conformidade o respondente é questionado sobre a intenção de denunciar o caso a administração superior da organização. Neste momento, no cenário do grupo experimental é inserida a informação quanto à existência na organização de um canal de denúncia anônima e é apresentada questão solicitando que indique a intenção de denúncia a um canal anônimo. No caso do grupo de controle tal informação sobre o canal de denúncia inexistia.

3.1.2 Mensuração da Variável Dependente

A coleta da variável dependente foi realizada ao final do cenário apresentado ao respondente com a seguinte questão: Diante do cenário relatado você denunciaria o caso?

Para mensurar a intenção de denunciar a ocorrência dos problemas de *compliance*, foi adotada escala *Likert* com 6 (seis) pontos, com a seguinte gradação: 1 – Não comunicaria com certeza; 2 – Improvável que comunicasse; 3 – Pouco provável que comunicasse; 4 – Provável que comunicasse; 5 – Muito Provável que comunicasse; 6 – Comunicaria com Certeza. Para capturar eventos adversos, foi inserido uma coluna numerada de 7, que indica a visão do respondente sobre sua não responsabilização quanto ao fato.

3.2 Coleta e Tratamento de Dados

A coleta de dados foi realizada a partir da apresentação do cenário aos respondentes, sendo previamente apresentado o Termo de Consentimento Livre-esclarecido e questões demográficas. Os questionários foram enviados via *web* para os e-mails dos respondentes a partir de cadastro nos respectivos Conselhos Regionais de Contabilidade e Entidades Públicas (Controladorias Municipais, Estaduais, Prefeituras, Estados e Universidades), e LinkedIn.

Para garantir a validade interna e externa do experimento, foi realizado um pré-teste com o instrumento de coleta com 4 respondentes de organizações do setor privado e público para avaliar a compreensibilidade e confiabilidade do questionário, tendo sido ajustados todos os pontos apontados como problemáticos pelos juízes antes da disponibilização final do instrumento aos respondentes. Os participantes do pré-teste não participaram como respondentes da pesquisa.

No tratamento dos dados foi utilizada a estatística descritiva para apresentar o perfil dos grupos respondentes e identificar aspectos gerais quanto à variação na intenção de denúncia entre os dois grupos experimentais.

Para analisar a significância estatística das diferenças da intenção de denúncia entre os grupos de controle e experimental foi utilizado o teste não paramétrico de *Mann-Whitney*. Este teste também foi aplicado em caráter suplementar para verificar a existência de diferenças significativas entre o comportamento dos profissionais pesquisados das áreas governamentais e privada, e sexo, frente a problemas internos de *compliance* testados nos grupos de controle e experimental. Além do *Test Kruskal-Wallis* para demais variáveis demográficas.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentadas a análise e descrição dos dados coletados no experimento, na seguinte sequência: a) participantes; b) análise da relação entre intenção de denúncia e presença do canal anônimo; e c) análise suplementares em relação a fatores demográficos e de atuação.

4.1 Participantes

Foram completados 84 formulários de pesquisa, já excluídos os dados perdidos. Seguindo a orientação de Shanteau (1989) e Simth (2014), como este estudo envolve a experiência profissional para reforçar sua validade interna, os participantes qualificados, ou seja, composto unicamente por

profissionais em exercício de atividades na área pública ou privada, e sem a utilização de incentivos, com participação voluntária.

A partir da Tabela 1, que apresenta o perfil dos respondentes, indica o não balanceamento dos participantes em termos de atributos entre os grupos formados, apesar da distribuição randômica entre eles dos cenários de pesquisa, conforme relatado anteriormente. Este fato pode ser decorrente de não ter tido a pesquisa a participação de um número relativamente grande de participantes, que segundo Kellstedt e Whitten (2018), poderiam conduzir a identidade grupal.

Tabela 1 – Perfil dos Respondentes

Variáveis Demográficas		G1		G2	
		N	%	N	%
Gênero	Feminino	26	63,4	28	62,2
	Masculino	15	36,6	17	37,8
Idade	18 a 25 anos	15	36,6	9	20,0
	26 a 35 anos	10	24,4	21	46,7
	36 a 45 anos	9	22,0	10	22,2
	Acima de 46 anos	7	17,1	5	11,1
Grau de Instrução	Pós-graduado	12	29,3	23	51,1
	Superior completo	19	46,3	11	24,4
	Superior Incompleto	10	24,4	11	24,4
Área de Atuação	Governamental	16	39,0	28	62,2
	Empresarial	25	61,0	17	37,8
Tempo de Serviço	Mais que 10 anos	10	24,4	17	37,8
	Entre 6 a 10 anos	16	39,0	13	28,9
	Até 5 anos	15	36,6	15	33,3

Fonte: Elaboração própria a partir da coleta de dados.

A partir do perfil, observa-se que o participante típico é predominantemente mulher com idade entre 26 e 35 anos, sendo possuidoras de curso superior completo. Em relação à área de atuação, a pesquisa obteve respostas de profissionais das áreas governamental e empresarial, em quantidades equivalentes, sendo o tempo de serviço mais recorrente entre 6 e 10 anos.

4.2 Relação entre a Intenção de Denúncia e a Presença de Canal Anônimo

A Tabela 2 apresenta as médias da intenção de denúncia dos grupos de controle e experimental, sendo a do grupo experimental (5,33) maior que a do grupo de controle (5,20). Ambos os resultados indicam que, em média, os respondentes sinalizam que seria provável que a denúncia do problema de *compliance* fosse realizada.

Os dados do experimento, entretanto, tratados através do teste não paramétrico de *Mann-Whitney* ($w = -1,567$; $p = 0,117$), não apontam a existência de diferença significativa entre os grupos de tratamento e o grupo de controle, conforme a Tabela 2, não sendo possível inferir que a existência do canal de denúncia anônima na organização seja fator influenciador na decisão de delatar problemas de *compliance* dos profissionais.

A magnitude do efeito experimental foi mensurada utilizando-se o tipo *d* de Cohen (2013) equivalente às diferenças padronizadas e, seguindo-se a mesma escala de classificação (Cohen, 2013), com $d = -1$ indica que o tratamento explica em torno de 55,4% da variância observada.

Tabela 2 – Intenção de Denunciar – Grupo Experimental versus Controle.

Intenção de Denúncia	Média	Desvio Padrão	Mann-Whitney U
Grupo de Controle (G1)	5,20	1,077	NS
Grupo Experimental (G2)	5,33	1,044	

Fonte: Elaboração própria a partir da coleta de dados.

Nota: NS – Não há significância.

Este resultado não está em linha com os achados dos estudos de Kaplan e Schults (2007); Ayers e Kaplan (2005); Hunton e Rose (2011) e Johansson e Carrey (2015), que apontam uma possibilidade maior de denúncia interna quando da presença de canais anônimos, especialmente por encorajar o empregado a comunicar sem medo de punições e/ou represálias por parte de gestores ou de colegas de trabalho.

Este achado, entretanto, talvez possa ser explicado pela incipiência do cenário brasileiro no que se refere a questões de *compliance*, denúncia interna e entendimento pelos profissionais das organizações quanto aos riscos envolvidos neste processo, e a recente discussão e regulamentação sobre as estas questões no ambiente público e privado.

Como apurado na pesquisa da Deloitte (2015), a institucionalização de programas de *compliance* no Brasil, com consequente implementação de canais e incentivos à denúncia interna, ganha força a partir de 2014, após a edição da Lei Anticorrupção.

Este estágio inicial de incorporação deste artefato de controle ao cenário organizacional no Brasil também não propicia históricos de experiências negativas dos profissionais, públicos e privados, com a realização de denúncias a canais não anônimos, o que poderia maximizar a intenção de denúncia a canais anônimos mais protegidos.

Questões culturais, como a crença na não solução do problema denunciado, devido ao cenário prevalente de impunidade observado no Brasil, também podem explicar a não variação das intenções de denúncia com ou sem a presença de um canal mais protegido.

O resultado do experimento pode indicar que, se prevalente esta situação no cenário nacional, os esforços e custos organizacionais envolvidos na institucionalização e manutenção de canais internos de denúncia anônima possam não proporcionar, ao menos inicialmente, benefícios compatíveis com estes custos, não motivando uma maior intenção de denúncia do empregado.

Os achados podem ainda orientar reguladores e operadores de *compliance* quanto à necessidade de avaliar a obrigatoriedade ou institucionalização da adoção de canais anônimos para denúncia sem uma adequada disseminação da ferramenta de comunicação, seus benefícios e riscos aos atores organizacionais no cenário local.

4.3 Análise Suplementar – Área de Atuação e Intenção de Denúncia

De forma suplementar, os grupos de controle e experimental foram segmentados pela área de atuação dos respondentes, para verificar se o setor de atuação do respondente poderia ser fator influenciador da decisão de comunicar problemas de *compliance* na presença do canal de denúncia anônima.

A análise dos resultados das médias da intenção de comunicar problemas de *compliance* entre os profissionais da área governamental e empresarial mostra que a decisão geral de comunicar é maior dentre os profissionais do segmento público, quando da presença de um canal de denúncia anônima (5,25), como demonstrado na Tabela 3, não diferindo, em linhas gerais, de provável denúncia, sinalizadas na análise geral.

Tabela 3 – Análise da Intenção de Denúncia dos Grupos Governamental versus Empresarial.

	Segmento	Média	Desvio Padrão	Mann-Whitney U
Grupo de Controle	Governamental	5,19	0,981	NS
	Empresarial	5,23	1,142	
Grupo Experimental	Governamental	5,25	1,076	NS
	Empresarial	5,18	1,551	

Fonte: Elaboração própria a partir da coleta de dados.

Nota: NS – Não há significância.

Segundo Menk (2011), o tipo de negócio pode influenciar na decisão de relatar o ato ilegal, devido, especialmente, aos mecanismos de estímulo ou desencorajamento de cada segmento de atividade. Este argumento não é validado neste estudo, quando se observa que no grupo de controle, sem um canal anônimo informado, os respondentes do setor privado, onde, em tese, o grau de risco da denúncia é maior, apresentam-se mais propensos a denunciar que no segmento público, que detém maior proteção contra sanções ou demissões como retaliação.

Os dados tratados através do teste não paramétrico de *Mann-Whitney* ($w = -0,128$; $p = 0,898$, no G1 e $w = -0,526$; $p = 0,599$ no G2), constantes na Tabela 3 demonstram, entretanto, a não significância estatística na comparação de média por segmento de atuação, tanto no grupo de controle como no grupo experimental, ou seja, com ou sem a presença de canal de denúncia anônima, similar ao achado verificado quando da aplicação ampla do experimento.

Este resultado pode ser decorrente da redução da quantidade de respondentes por grupos, quando da segmentação por setor de atividade, ou ainda indicar que a presença de canal de denúncia anônima, é, nos segmentos, indiferente na intenção de delatar o problema de *compliance*.

Cabe destacar, no entanto, que conforme Brewer e Selden (1998) demonstraram em seu estudo, as intenções de denúncias no serviço público tendem a serem feitas de forma intuitiva, inferindo que nem todos os comportamentos de denúncia neste segmento são éticos. Este fato pode contribuir com a inexistência de diferenças significativas entres as áreas pesquisadas, por existirem características individuais que não podem ser controladas na intenção de denunciar.

Com relação às variáveis demográficas de gênero, tanto no grupo de controle quanto no grupo de tratamento, não foram identificadas significâncias estatísticas, respectivamente ($p = 0,212$ e $p = 0,599$). Em relação ao grau de instrução foi utilizado o *Test Kruskal-Wallis*, que evidenciou que essa variável não influenciou significativamente na intenção de denúncia nos grupos ($p = 0,225$ e $p = 0,275$). A idade ($p = 0,531$ e $p = 0,869$) e o tempo de serviço ($p = 0,370$ e $p = 0,692$) também não apresentaram influências significativas nos testes estatísticos.

Os resultados não estão em linha com as pesquisas de Kaplan, Pany, Samuels e Zhang (2009), que identificam uma associação entre o gênero do respondente e a intenção de denúncia, sendo o gênero feminino mais propenso à denúncia que o masculino. Dworkin e Baucus (1998) afirmam que os novos funcionários podem relutar em fazer a denúncia por desconhecerem a cultura da entidade e ter pouco conhecimento sobre os canais de denúncia disponíveis na entidade. A idade dos respondentes também pode ser um fator propulsor à denúncia, segundo Keenan (2000), e os membros organizacionais com idade mais avançada tendem a ter uma maior compreensão dos sistemas de controle dentro de suas organizações e têm restrições mínimas para denunciar, em comparação com novos membros.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve o objetivo de analisar como a disponibilização de canal de denúncia anônima afeta a intenção dos profissionais em geral em comunicar problemas de *compliance*.

Um experimento foi conduzido para testar a hipótese que a decisão dos profissionais, públicos e privados, em comunicar atos irregulares, dentre eles problemas de *compliance*, é afetada pelos canais disponíveis (Near & Miceli, 1996), e que um canal anônimo, a despeito de outros não anônimos, motivaria uma intenção maior de denúncia pela visão do denunciante de proteção contra possíveis retaliações (Kaplan & Schultz, 2007).

Não foram observadas diferenças estatisticamente significantes entre as médias das intenções de denúncia no grupo de controle e experimental, e nem na análise suplementar realizada entre os grupos segmentados entre as áreas de atuação dos respondentes, indicando que a presença do canal de denúncia não apresenta, no experimento, influência na decisão de comunicar problemas de *compliance*.

Os resultados da pesquisa indicam que, no Brasil, não é possível inferir que a existência do canal de denúncia anônima na organização seja fator influenciador na decisão de delatar problemas de *compliance* dos profissionais, não estando em linha com achados internacionais sobre o tema (Kaplan & Schultz, 2007; Ayres & Kaplan, 2005; Hunton & Rose, 2011; Johansson & Carrey, 2015), que apontam uma possibilidade maior de denúncia interna quando da presença de canais anônimos, especialmente por encorajar o empregado a comunicar sem medo de punições e/ou represálias por parte de gestores ou de colegas de trabalho.

Este achado de forma não alinhada ao discurso teórico geral sobre o tema pode ser decorrente da incipiência do cenário brasileiro no que se refere a questões de *compliance*, denúncia interna e entendimento pelos profissionais das organizações quanto aos riscos envolvidos neste processo, e a recente discussão e regulamentação sobre as estas questões no ambiente público e privado, dentre outros destacados nas discussões de resultados.

Os achados, no entanto, podem ser decorrentes do incipiente cenário local quanto à implementação e divulgação dos programas de *compliance*, de seus impactos na vida organizacional e ainda da não experiência dos profissionais com a sistemática de denúncia interna, seus benefícios e consequências. Questões de caráter cultural, como a cultura da impunidade, também pode ser trazidas como possíveis explicações do não alinhamento dos resultados com os achados internacionais, onde a existência e divulgação de riscos e benefícios das denúncias internas já é consolidada.

Este resultado pode contribuir para uma reflexão dos reguladores no Brasil sobre o tema da *compliance* e das linhas e ações para fomentar a disponibilidade dos profissionais quanto à denúncia a ele relacionada, de modo que, para além do incentivo a institucionalização de programas de conformidade nas empresas e governos, possa-se, de forma subsidiária e complementar, desenvolver ações no sentido de fortalecer o mecanismo de obtenção de denúncias e as proteções ao denunciante, bem como reforçar, socialmente, o importante papel deste mecanismo para a saúde institucional das relações entre os entes públicos e privados, e seus impactos na manutenção da solidez e crescimento econômico.

As limitações próprias do método experimental e as ameaças a sua validade interna também devem ser consideradas na leitura e interpretação dos resultados, no entanto, os achados podem contribuir para a reflexão de reguladores e organizações quanto à decisão de implementar ou regular a obrigatoriedade de canais internos de denúncia anônima na busca da eficácia dos programas de *compliance*.

Considerando o estágio inicial dos programas de *compliance* e da implementação de canais anônimos de denúncia como ferramental de apoio à mitigação dos riscos de conformidade, pesquisas futuras podem ser conduzidas no sentido de verificar se, no futuro, as intenções de denúncia são afetadas pela presença do canal, ou caso contrário, impelir esforços no sentido de entender com mais profundidade tal fenômeno no mercado Brasileiro.

REFERÊNCIAS

- ABBI. (2009). *Associação Brasileira dos Bancos Internacionais. Cartilha Função de Compliance*. Recuperado em 15 de julho, 2015, de <http://www.abbi.com.br>.
- ACFE. (2005). *Association of Certified Fraud Examiners. Detecting & Deterring Fraud Using Hotlines, Continuing Education Course*, Austin, Texas.
- ACFE. (2018). *Association Of Certified Fraud Examiners. Report to the nations on occupation fraud and abuse*. Recuperado em 28 de abril de 2018, de <http://www.acfe.com/rtn.aspx>.
- Avakian, S. & Roberts, J. (2012). Whistleblowing in organisations: prophets at work? *Journal of Business Ethics*, v. 110, (1), p. 71-84.
- Ayers, S. & Kaplan, S. E. (2005). Wrongdoing by consultants: An examination of employees' reporting intentions. *Journal of Business Ethics*, 57(2), 121-137.
- Bergamini Júnior, S. (2005). Controles internos como um instrumento de governança. *Revista do BNDES*. Rio de Janeiro: Publicações BNDES, n 12 (24), dez. p.149-188.
- BIS. (2003). *Bank for International Settlement*. Recuperado em 12 de novembro, 2015 de <http://www.bis.org>.
- Brasil. (2011). *Lei 12.527, Lei de Acesso à Informação, de 18 de novembro de 2011*. Regula o acesso a informações. Brasília/DF. Recuperado em 11 de novembro, 2015, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm.
- _____. (2013). *Lei 12.846, Lei Anticorrupção, de 1º agosto de 2013*. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília/DF. Recuperado em 02 ago. 2013, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm.
- Brewer, G. A. & S. C. Selden. (1998). Whistle blowers in the federal civil service: New evidence of the public service ethic. *Journal of Public Administration Research and Theory*. 8(3): 413-439.
- Brown, A. J., Lewis, D., Moberly, R., & Vandekerckhove, W. (Eds.). (2014). *International handbook on whistleblowing research*. Edward Elgar Publishing.
- Burkert, H. (2000). The Issue of Hotlines. In: Machill, Marcel and Waltermann, Jens (eds) *Protecting Our Children on the Internet: towards a new culture of responsibility*. Gütersloh: Bertelsmann Foundation Publishers. p. 263-318.
- Cohen, J. (2013). *Statistical Power Analysis For The Behavioral Sciences*. Routledge.
- Cooper, D., & Schindler, P. S. (2003). *Métodos de pesquisa em administração*. 7 ed. Porto Alegre: Bookman.

- COSO. (2013). *Committee Of Sponsoring Organizations. Of The Treadway Commission. Internal Control – Integrated Framework*. Sumário Executivo. Recuperado em 24 de nov. 2015, de <http://www.coso.org>.
- Costa, S. C. (2012). O *Compliance* como um novo modelo de negócio nas sociedades empresárias. *Revista Científica da Faculdade Darcy Ribeiro*, (3), jul/dez. 51-60.
- Curtis, M. B., & Taylor, E. Z. (2009). Whistleblowing in public accounting: influence of identity disclosure, situational context, and personal characteristics. *Accounting and the Public Interest*, 9(1), 191-220.
- CVM. (2011). *Comissão De Valores Mobiliários*. Recuperado em 22 de setembro de 2015, de <http://www.cvm.gov.br/legislacao/inst/inst509.html>.
- Deloitte. (2015). *Canal de Denúncia como Instrumento de Compliance*. Recuperado em 20 de novembro, 2015, de http://www.deloitte.com.br/publicacoes/2007/FolderConsultoria_CanalDenuncia.pdf.
- Dworkin, T. M., & Baucus, M. S. (1998). Internal vs. external whistleblowers: A comparison of whistleblowing processes. *Journal of Business Ethics*, 17(12), 1281-1298.
- Duarte Jr., A. M. (1996). Risco: definições, tipos, medição e recomendações para seu gerenciamento. *Revista Resenha BM&F*, 114, 25-33.
- Elias, R. (2008). Auditing students' professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*, v. 23 (3), p. 283-294.
- Febraban. (2004). *Federação Brasileira de Bancos*. Documento Consultivo "Função de Compliance". Recuperado em 30 de julho, 2019, de <http://www.febraban.org.br>.
- Ferreira, L. V., & Morosini, F. C. (2013). The implementation of international anti-corruption law in business: legal control of corruption directed to transnational corporations. *Austral: Brazilian Journal of Strategy & International Relations*, e-ISSN 2238-6912, ISSN 2238-6262, v.2 (3), jan-jun., 241-260.
- Global Compliance. (2007). 'Alert Line, Allegation Reporting'. Recuperado em 20 de dezembro, 2015 de <http://www.globalcompliance.com/alertline-allegation-reporting.html>.
- Gomes, P. H. V., Ferreira, J. H. M., Luca, M. M. M., & Ponte, V. M. R. (2012). Análise do nível de adesão ao *disclosure* do risco operacional pelos bancos com ações negociadas na BM&FBovespa. *Revista Razão Contábil & Finanças*, Fortaleza, 3 (1).
- Hair Jr., J.F., Anderson, R.E., Tatham, R.L., & Black, W.C. (1998). *Multivariate data analysis*. 5th ed. New Jersey: Prentice Hall.
- Hooks, M.S., Duffy, P., Striplin, C., & Kalivas, P.W. (1994). Behavioral and neurochemical sensitization following cocaine self-administration. *Psychopharmacology*. 115 (1-2), 265–272.

- Hunton, J. E., & Rose, J. M. (2011). Retracted: Effects of Anonymous Whistle-Blowing and Perceived Reputation Threats on Investigations of Whistle-Blowing Allegations by Audit Committee Members. *Journal of Management Studies*, 48(1), 75-98.
- ICTS. (2014). *Pesquisa Perfil Ético dos Profissionais das Corporações Brasileiras – Compliance Individual – Relatório Bial (2012/2014)*. Recuperado em 23 de outubro, 2015 de <http://www.icts.com.br>.
- Inhope. (2004). *Inhope Internet Hotline Providers: Second Report*. Recuperado em 21 de outubro, 2015, de http://www.Inhope.Org/Doc/Inhope_Report_2004.Pdf.
- Johansson, E., & Carrey, P. (2015). Detecting Fraud: The Role of the Anonymous Reporting Channel. *Journal of Business Ethics*, 139(2), 391-409.
- Jorion, Philippe. (1997). *Value at risk: The new benchmark for controlling market risk*. Irwin Professional Pub.
- Kaplan, S., Pany, K., Samuels, J., & Zhang, J. (2009). An examination of the association between gender and reporting intentions for fraudulent financial reporting. *Journal of Business Ethics*, 87(1), 15-30.
- Kaplan, Steven E., & Schultz, Joseph J. (2007). Intentions to Report Questionable Acts: An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality and setting. *Journal of Business Ethics*, 71(2), p. 109-124.
- Kellstedt, P. M., & Whitten, G. D. (2018). *The fundamentals of political science research*. Cambridge University Press.
- Keenan, J. P. (2000). Blowing the whistle on less serious forms of fraud: A study of executives and managers. *Employee Responsibilities and Rights Journal*, 12(4), 199-217.
- King, Jack L. (2001). *Operational risk: measurement and modelling*. 1ª ed. Wiley.
- Lima, S. J. D. (2012). *Aprendizagem cooperativa: um experimento no ensino de contabilidade* (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Marshall, C. (2002). *Medindo e gerenciando riscos operacionais em instituições financeiras*. São Paulo, Qualitymark Editora Ltda.
- Menk, K. B. (2011). *The Impact Of Materiality, Personal Traits, And Ethical Position On Whistle-Blowing Intentions*. Virginia Commonwealth University, Tese (Doutorado Em Filosofia Em Negócios), Richmond.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1996). Whistle-blowing: Myth and reality. *Journal of Management*, 22(3), 507-26.

- Near, J. P., & Miceli, M. P. (2008). Wrongdoing, whistle-blowing, and retaliation in the U.S. Government: What have researchers learned from the Merit Systems Protection Board (MSPB) survey results? *Review of Public Personnel Administration*, 28(3), 263-281.
- OCDE. (2008). *Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico*. Recuperado em 20 de dezembro, 2015, de <http://www.oecd.org/dataoecd/56/36/1922428.pdf>.
- Oscar, N., & Pereira, R. (2016). *Estadão - Empresas correm para criar núcleos internos de Combate à corrupção*. Recuperado em 08 de fevereiro, 2016, de <http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,empresas-correm-para-criar-nucleos-internos-de-combate-a-corrupcao,10000015410>.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as planned behavior - A survey of South Korean police officers. *Journal of Business Ethics*, 85(4), 545-556.
- Santos, R. A. (2011). *Compliance como ferramenta de mitigação e prevenção da fraude organizacional* [dissertação de mestrado]. São Paulo: PUC-SP.
- Shanteau, J. (1989). Cognitive heuristics and biases in behavioral auditing: Review, comments and observations. *Accounting, Organizations and Society*, 14(1-2), 165-177.
- Smith, M. (2014). *Research methods in accounting*. Sage.
- SOX. (2002). Sarbanes-Oxley Act: Evidence from Internal Audit Outsourcing. *Accounting Review*, AICPA, American institute of CPA, 82(4), 803-835.
- Sundstrom, A. (2012). Corruption and regulatory compliance: Experimental findings from South African small-scale fisheries. *Marine Policy*, 36 (6), p. 1255 – 1264.
- Vinten, G. (1992). The whistleblowing internal auditor: The ethical dilemma. *Internal Auditing*, 8(2), 26-33.
- Williams, N. (1999). *The Contribution of Hotlines To Combating Child Pornography On The Internet*. Recuperado em 21 de outubro, 2015 de <http://www.Childnet-Int.Org/Downloads/CombatingChildPornography.Pdf>.
- Zhang, J., Chiu, R. K., & Wei, L. (2009). Decision-making process of internal whistleblowing behavior in China: Empirical evidence and implications. *Journal of Business Ethics*, 88(1), 25-41.

APÊNDICE

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE

Eu aceito participar da pesquisa relacionada ao artigo científico "**Canal de denúncia no tratamento dos problemas de *compliance*: Perspectiva entre a prática governamental e privada**". Autorizo que o material e informações obtidas possam ser publicados em aulas, congressos, palestras ou periódicos científicos. Porém, seu uso não será identificado por nome do respondente ou organizações em qualquer uma das suas vias de publicação ou uso.

Concordo

Discordo

Cenário

Você trabalha no Setor de Compras e Contratações de determinada entidade há cerca de cinco anos. Na organização, você é o responsável pelo processamento de todas as aquisições e contratações, e sua principal atribuição é o acompanhamento e monitoramento dos contratos.

Sabe-se que a entidade estabelece normas internas e de conduta que se destinam a todas as pessoas que agem em nome dela, inclusive terceiros contratados e subcontratados. O código de conduta visa combater a ocorrência de atos antiéticos e manter uma política de resolução de má conduta no ambiente interno organizacional.

A organização considera má conduta a prática de assédio e abuso de poder e discriminação, práticas em desacordo com as leis vigentes e normas internas para segurança de trabalho, uso indevido de informações privilegiadas, conflito de interesses, suborno, corrupção, fraudes, pirataria, violação de patentes e de direitos autorais, sonegação, entre outras.

Agora, você se depara com uma situação ocorrida com um dos colaboradores que trabalha em seu setor. Ele foi admitido pela entidade há um ano e ficou encarregado da pesquisa de preços para a realização do processo de aquisição e contratação.

Esta é uma atividade essencial para que se consigam bons preços nas compras realizadas. A razão da contratação deste funcionário ocorreu devido à lentidão no processo de contratação, pois havia dificuldade em conseguir em tempo hábil e dentro das características exigidas os orçamentos necessários ao processo.

Desde janeiro deste ano, o setor vem obtendo uma melhoria significativa na velocidade com a qual este colaborador obtém os orçamentos. A isto, deve-se ao excelente relacionamento interpessoal e de comunicação do colaborador. Ele é uma pessoa muito simpática e agradável.

Em agosto, enquanto você almoçava com a família em um renomado restaurante da cidade, em comemoração ao aniversário de sua esposa, você encontrou o colaborador almoçando com um dos fornecedores da organização. Chamou a sua atenção para o fato do desconforto dele quando você foi cumprimentá-lo. O fornecedor havia sido contratado para o fornecimento de veículos novos para a entidade.

Em setembro, você escutou o comentário de alguns colegas de trabalho sobre o novo carro do colaborador. Esse veículo era, coincidentemente, da mesma marca dos veículos adquiridos pela organização. Deveria ser coincidência.

Hoje, após verificar alguns problemas formais com os contratos de fornecimento de veículo, você chegou à conclusão que a organização deveria devolver os carros adquiridos e romper o contrato.

Momentos depois dessa decisão, você foi procurado pelo fornecedor de veículos para que reconsiderasse o caso dele e, enquanto se dispunha às várias tratativas, você ficou surpreso quando o fornecedor relatou que havia sido escolhido no processo mediante manipulação de cotações de preços com o aval do colaborador. Em troca, o colaborador havia recebido pagamento de propina.

É preciso tomar a decisão se denunciará o caso à Administração Superior.

GRUPO DE CONTROLE – SEM INDICAÇÃO DE CANAL

- 1) Diante desse cenário, levando em consideração sua decisão a partir de uma escala, indique qual seria a possibilidade de você comunicar o fato:

Não comunicaria com certeza	Improvável que comunicasse	Pouco provável que comunicasse	Provável que comunicasse	Muito Provável que comunicasse	Comunicaria com Certeza	Não tenho responsabilidade sobre isto
1	2	3	4	5	6	7

GRUPO DE EXPERIMENTO - COM CANAL INTERNO

- 1) Diante desse cenário, indique qual seria a possibilidade de você reportar o fato para o canal de denúncia interno. Este canal é operado por um setor específico da organização ou por empresa terceirizada subordinados diretamente à Administração Superior, sendo-lhe garantido o anonimato e o sigilo das denúncias, bem como a proteção do denunciante contra a retaliação.

(Use a escala abaixo para indicar sua intenção).

Não comunicaria com certeza	Improvável que comunicasse	Pouco provável que comunicasse	Provável que comunicasse	Muito Provável que comunicasse	Comunicaria com Certeza	Não tenho responsabilidade sobre isto
1	2	3	4	5	6	7