



Ensaio Teórico: Avaliação Apreciativa e sua Aplicação no Campo da Auditoria nas Organizações

Rezilda Rodrigues Oliveira

Universidade Federal Rural de Pernambuco – Programa de Pós-Graduação em Controladoria (UFRPE/PPGC)

rezilda.rodrigues@gmail.com

Francinete Paula Alves Pereira

Universidade Federal de Pernambuco – Mestrado Profissional em Gestão Pública (UFPE/MGP)

francinetepereira2@gmail.com

Antonio André da Cunha Callado

Universidade Federal Rural de Pernambuco – Programa de Pós-Graduação em Controladoria (UFRPE/PPGC)

andrerecallado@yahoo.com.br

Resumo

Este ensaio teórico focaliza a base epistemológica que dá sustentação à fundamentação da avaliação apreciativa como uma temática de interesse de pesquisadores e praticantes da auditoria, especialmente no que tange à forma de se discutir o desempenho organizacional. A natureza reflexiva e interpretativa do referencial mostra-se presente na discussão que enfoca tanto a visão tradicional vigente na teoria da auditoria, quanto a que emerge da visão apreciativa. Buscou-se distinguir cada uma das abordagens, com suas respectivas dimensões de análise, em termos epistemológicos. Questões como legitimidade, credibilidade, isenção e independência do auditor na sua esfera de ação também integram a discussão do tema. Nessa arena de conhecimento, práticas de controle e contabilidade foram consideradas cada qual com suas possibilidades de aplicação e alternativas de análise, de que resultou a elaboração de um *continuum* que reúne ambos os enfoques ligados à avaliação, ou seja, o tradicional e o apreciativo. A análise assinala as direções e limites que foram delineados, observando-se não haver propriamente antagonismo e sim mais complementaridade entre eles do que seria imaginável. Ao final, o entendimento é que há muito por explorar sobre as semelhanças e diferenças de cada uma dessas abordagens no campo da auditoria, com seus inerentes focos de interesse. Por esse motivo, sugere-se adotar a perspectiva comparativa e juntar esforços para constituir uma agenda interdisciplinar de estudos acerca dessa temática.

Palavras-chave: Epistemologia, Pesquisa em Auditoria, Avaliação Apreciativa



1. Introdução

Este ensaio teórico focaliza a base epistemológica que dá sustentação à fundamentação da avaliação apreciativa como uma temática de interesse de pesquisadores e praticantes da auditoria, especialmente no que tange à forma de se discutir o desempenho organizacional. Segundo a vertente de análise adotada, o termo avaliação apreciativa remete ao campo de estudos da Investigação Apreciativa (IA). Desta última se extrai o guia orientador da avaliação das boas práticas existentes no funcionamento de uma organização (VAN DE WETERING, 2010). Quando se trata da IA, ao invés de se recorrer a uma abordagem discursiva baseada no déficit, dá-se preferência à valorização dos pontos fortes do funcionamento de um sistema e seus efeitos positivos.

Na perspectiva da IA, o ponto de partida da avaliação consiste em se olhar para a melhor prática e os momentos mais marcantes em que esta foi desenvolvida. Para delimitar a temática de estudo abordada neste ensaio teórico, procurou-se focalizar a maneira pela qual a avaliação é tradicionalmente conhecida no que se refere ao campo da auditoria, conforme a definição de Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 30-31):

Um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados.

Na mesma linha, pode-se citar Crepaldi (2004, p. 23), para quem a auditoria constitui “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”. Sendo assim, pelo menos duas distintas perspectivas da avaliação são destacadas: uma identificada com o modo classicamente utilizado quando se discute temas ligados à avaliação no campo da auditoria e outra como àquela que se convencionou chamar neste trabalho, ou seja, avaliação apreciativa. Com isto, foram estabelecidas as diferenças entre elas, de modo a construir as dimensões de análise requeridas para o entendimento e justaposição de ambas, em termos epistemológicos, conforme o quadro de referência elaborado.

Sob esse prisma, a avaliação apreciativa pode ajudar a revelar e valorizar o que é certo e correto ou descartar o que não é no contexto organizacional (VAN DE WETERING, 2010; CLEGG; LANG; FIEBRICH, 2011), além de poder apontar as propriedades que dão vida às organizações (BARRETT; FRY, 2010). Metaforicamente falando, tal concepção de mundo significa dizer que uma organização, ao se decidir pela abordagem apreciativa, optou por ver um vidro parcialmente cheio de água como meio cheio, em vez de meio vazio.

Para avançar na discussão ora iniciada, o artigo está estruturado em cinco seções, incluindo esta introdução. Sendo assim, a próxima seção estabelece o terreno discursivo associado à fundamentação da avaliação como uma função intrínseca da auditoria, cuja abordagem epistemológica é feita no trabalho, que se inicia de acordo com o contraponto advindo da visão tradicional, também chamada de positivista. A segunda seção constitui o cerne do trabalho,



estritamente vinculado à visão apreciativa como fundamento teórico, nascido de pressupostos decorrentes da postura e filosofia voltadas para se ver o que há de melhor e o que está funcionando nas organizações. Esta seria a base epistemológica que orienta o estudo da avaliação apreciativa e os desdobramentos dela decorrentes. Com isto, tem-se uma teoria do conhecimento e de ação/reflexão, de natureza afirmativa, interpretativa e construcionista. A terceira seção explora as possibilidades e os desafios da aplicação da avaliação em um contexto de epistemologia da prática apreciativa no campo da auditoria. Por fim, a última seção encerra o trabalho, a título de considerações finais, em que se acredita ter mostrado as possibilidades e alternativas delineadas no *continuum* traçado sobre o assunto.

2. Visão Tradicional da Auditoria

Na literatura, a auditoria pode ser vista como importante ferramenta de avaliação de processos internos de uma organização, a qual envolve a realização de exames, análises, estimativas, levantamentos e comprovações, que devem ser metodologicamente estruturados, de modo a expressar como é feito o controle e se obtém resultados plausíveis (ATTIE, 2007).

Neste sentido, nota-se que na visão tradicional da auditoria há o predomínio da corrente positivista, do racionalismo e da racionalidade instrumental, segundo a qual sua aplicação e forma de representação devem ser neutras e objetivas, além de preferencialmente serem explicitadas por meio de relatórios e demonstrações financeiras (CHUA, 1986; MACINTOSH, 2009). Com efeito, Dirsmith, Covalski e Mcallister (1985), ao analisarem estudos sobre auditoria, registraram a existência de uma dominação esmagadora do paradigma positivista, que vê a realidade como algo concreto e objetivo (em vez de incerto e subjetivo), próprio do entendimento de que a vida transcorre sem sobressaltos (em vez de uma vida tensa e cheia de surpresas).

Essa corrente investigativa tradicional não problematiza a prática nem os conflitos organizacionais. Em consequência, não se dá ênfase aos fenômenos organizacionais como algo sujeito à constante mutação e à diferentes interpretações (BRYMAN; BELL, 2007). Não é de estranhar que o pesquisador, diante de tal paradoxo, observe que seu sistema de crenças está sendo posto à prova e este questione os fundamentos epistemológicos que dão suporte à compreensão que tem acerca da auditoria e da avaliação do funcionamento organizacional (PARKHE, 1993). Raciocínio semelhante é desenvolvido por Saleh e Hassan (1999), cuja crítica recai no fato de a auditoria financeira ser, de regra, entendida por meio da lente de pesquisa empírica positivista, o que pode alienar profissionais, pesquisadores e acadêmicos da arena epistemológica provida por outros paradigmas.

Os fundamentos que sustentam a teoria da auditoria precisam se respaldar em um quadro epistemológico que inspire confiança e ofereça garantias de que o sistema organizacional foi bem analisado, conjugando descobertas e demonstrações de resultados, como *feedback* da avaliação em um dado contexto, cuja perspectiva deve ser observada de forma holística (MORGAN; SMIRCICH, 1980). Não por acaso, Valmorbida *et al* (2012) indicam que todo processo de



avaliação requer capacidade de produzir informação coerente para todos os sujeitos integrantes da intervenção promovida pela auditoria.

De fato, Dambrin, Lambert e Sponem (2007), ao levantarem o processo pelo qual uma mudança na lógica institucional de um campo organizacional se difunde através do sistema de uma empresa de controle de gestão na área contábil, denotaram a percepção de que os processos institucionais somente se concretizam na medida em que ideias, discursos e técnicas se mostram coerentes. Por conta disso, torna-se imperativo existir, por parte dos auditores, certa habilidade para julgar o quanto, o como e que combinação de diferentes tipos de provas são necessários, para que a produção de seus relatórios resista à verificação contábil mediante provas e evidências a serem validadas por fontes independentes e mesmo pelos diferentes *stakeholders* envolvidos (FLINT, 1988).

Evidências obtidas pela auditoria devem abarcar tanto informações que apoiam e corroboram as afirmações da administração quanto dar espaço àquelas que a contradizem. Isto explica porque se defende que a independência é a pedra angular da profissão de auditoria, sem a qual os relatórios da avaliação e da auditoria podem ser considerados sob suspeição (GILL; COSSERAL, 1996).

Em outras palavras, o trabalho da auditoria precisa mostrar que foram obedecidos requisitos rigorosos e tecnicamente articulados, segundo princípios de contabilidade geralmente aceitos (até mesmo como demonstração da existência do conhecimento profissional de seus praticantes), ao lado da isenção, independência e clareza da metodologia adotada na análise. Em suma, espera-se que ocorra a apresentação de uma argumentação estruturada, habilmente preparada e embasada em evidências, inclusive, com o reconhecimento de opiniões divergentes e fundamentadas.

Deste modo, cada vez mais se impõe a capacitação dos profissionais da auditoria para que possam fazer uso adequado dessa ferramenta de gestão de recursos organizacionais, de maneira a trazer melhorias ao sistema de controles internos da empresa e contribuir para sua geração de valor (TRISCIUZZI; CARDOZO, 2009). Muito investimento é feito com apoio da tecnologia da informação, a qual introduz controles de *software* e *hardware* nos sistemas contábeis, para limitar, supervisionar e proteger os registros gerenciais e contábeis. Por sua vez, da auditoria se exige definições quanto ao escopo do trabalho, materialidade, representatividade, consistência crítica, segurança lógica e outras denominações atribuídas aos exames que são realizados, em relação ao universo de referência concernente ao objeto a ser auditado (CGU, 2007).

Parece natural que um auditor prepare demonstrações capazes de evidenciar o alcance dos objetivos da organização, sem que parem dúvidas quanto às irregularidades eventualmente encontradas, de sorte que os relatórios expressem corretamente os dados sobre ativos e passivos da empresa ou entidade avaliada, incluindo sua situação financeira e os resultados obtidos em um determinado período de tempo (BASTOS; MACHADO; OLEIRO, 2011). Dentro desta lógica de trabalho, é forte a aderência às teorias identificadas com a visão funcionalista dominante, que trata os indivíduos e organizações como sendo parte da própria realidade externa, a qual, junto com a força dos componentes cognitivos e simbólicos reinantes nessa arena institucional,



determina a perseguição por conformidade ante as diferentes demandas do ambiente. Afinal, como explicam Scott e Meyer (1992), existem dois tipos de pressões ambientais: as do ambiente técnico e as do ambiente institucional, em que um complementa o outro e as diferenças são percebidas de acordo com o contexto onde elas acontecem. Está o ambiente técnico associado à produção ou troca de bens e serviços em um mercado competitivo, enquanto que o segundo pode ser caracterizado pelas regras e requisitos a que a organização deve obedecer se quiser receber apoio e legitimidade.

Assim, a auditoria, além de ser determinada pela escolha dos processos de negócios a serem avaliados, segue padrões e regras técnicas emanados de estruturas reguladoras, órgãos governamentais, tribunais, associações profissionais, grupos de interesse e comunidade científica, que se disseminam entre aqueles que produzem e prestam serviços similares às organizações e à sociedade (DiMAGGIO; POWELL, 1991). Da mesma forma, cabe à auditoria atender às determinações ditadas pela gerência interessada em saber como os processos funcionam e onde se faz necessário introduzir melhorias ou medidas corretivas. Pode-se dizer que essa atividade constitui os "olhos e ouvidos" de uma gestão que pretenda alcançar bons resultados. Sendo assim, acordos e deliberações são conduzidos em torno de uma abordagem orientada para avaliar e melhorar a eficácia da gestão de riscos, do controle e dos processos de governança.

Neste início de século, como o ambiente de negócios mudou radicalmente e são constantes os escândalos divulgados pela mídia, a função de auditoria interna representa uma das principais funções de apoio para a gestão, o comitê de auditoria, o conselho de administração, os auditores externos, bem como as principais partes interessadas (ATU, ADEGHE; ATU, 2014; RAMAMOORTI, 2003). Para tanto, exige-se, como procedimento básico, a elaboração de relatórios escritos de forma estrutural, sistemática e formal (DRENT, 2009), bem como a garantia de que os controles internos estão funcionando bem em termos dos objetivos organizacionais, metas e mudanças a serem introduzidas como seu principal produto (HIRTH, 2008). As demonstrações e análises perseguem a lógica funcionalista e muita energia é gasta na gestão tradicional de contabilidade, com esta finalidade, que requer o domínio da racionalidade baseada na tomada de decisão apoiada nas informações contábeis (CHUA, 1986). Com efeito, ferramentas de planejamento e controle constituem importante fonte associada ao trabalho do auditor encarregado de usar informações contábeis para avaliar o desempenho operacional.

Clegg, Lang e Fiebrich (2011), por exemplo, sugerem que os auditores podem recorrer ao PDCA (*Plan, Do, Check, Act*) para identificar as partes que serão identificadas e submetidas à avaliação, com base na normatização e função de cada processo. Outros indicadores de avaliação de desempenho comumente empregados são: o *balanced score card*, cujos componentes operacionais, financeiros e não-financeiros representam quatro perspectivas: financeira, do cliente, processos internos e aprendizado e crescimento; a matriz *SWOT* (*strengths, weaknesses, opportunities e threats*) empregada na análise de cenários e da análise da situação atual do negócio; e os métodos de auditoria ligados à certificação da qualidade segundo as normas ISO (*International Organization for Standardization*), entre outros, como observado por Senik (2009). Basilar e típica desses indicadores é a visão de mundo associada à busca de soluções dos



problemas bem como a identificação de suas causas para corrigi-los. Operando com fenômenos mensuráveis, a auditoria realiza exames à luz de procedimentos e normas (conformidades) voltados para a identificação de desvios, diagnóstico da situação atual, gestão de riscos e governança corporativa, os quais têm conotações implícitas de racionalidade e objetividade (CHUA, 1986). Laughlin (1995) também aponta que o paradigma positivista, realista e instrumental integra o manto dominante do funcionalismo. Contudo, é o estudo recente de Fraser (2014) que confirma tal persistência na pesquisa contábil, quando se examina o painel dos tradicionais métodos de investigação de contabilidade (positivistas e quantitativos) em comparação com os métodos interpretativos (construcionistas e qualitativos), com suas alternativas epistemológicas.

Sobre o estatuto epistemológico do conhecimento produzido por esses tipos de auditoria e intrinsecamente pela própria avaliação, bem como a forma pela qual esta é exercida, verifica-se haver grande pressão para que se adote o paradigma positivista aplicado aos processos e trabalhos técnicos realizados, cuja preponderância restringe o leque dos problemas estudados e o uso de métodos de pesquisa (CHUA, 1986). Como observa Senik (2009), porquanto o método quantitativo permita ao pesquisador detectar variações entre os elementos objeto de seu inquérito, este pode não comportar uma análise do porquê de tais diferenças e disparidades terem surgido, o que dá margem à busca por novos horizontes de trabalho.

3. Visão e Abordagem da Investigação Apreciativa como Fundamento Teórico

O tema da auditoria nas organizações pode ser associado à crescente importância dos sistemas nacionais e internacionais de certificação a que as organizações estão expostas em sua inserção socioeconômica e institucional, o que justifica os esforços feitos em prol dos bons padrões de qualidade a serem oferecidos aos seus *stakeholders* (STUFFLEBEAM, 2001). Outra explicação decorre da expansão da cultura de *accountability* cada vez mais presente nos meios sociais, econômicos, político e ambientais, que exigem o atendimento às conformidades em relação aos procedimentos detalhados e protocolos institucionalizados, com a manutenção de registros minuciosos, prestação de informações e prestação de contas, que demonstrem resultados e sucesso no alcance de metas (O'NEILL, 2002). Sabe-se que o fenômeno do *accountability* tem correspondência e aplicação na avaliação do uso de recursos por pessoas, departamentos, organizações do setor público, do mercado ou do terceiro setor, sistema, processo, projeto ou produto, exercida por uma autoridade tanto interna como externa que intervém sobre tal objeto de investigação.

Neste sentido, pode-se estabelecer o alinhamento com a IA, que tem como inspirador o professor da Case Western University (Estados Unidos), David L. Cooperrider, criador de uma teoria afirmativa da organização, em meados da década de 80. A IA é considerada um instrumento teórico-metodológico de intervenção e de transformação da realidade, posto que sua aplicação em um dado processo de avaliação tem lugar desde que se começa a focalizar os aspectos das interações que geram um bom funcionamento organizacional e se busca identificar os recursos que poderão ser utilizados no transcorrer do processo (SOUZA; McNAMEE; SANTOS, 2010).



Esta estratégia epistemológica influencia a postura de avaliação como objeto de valorização, a qual conduz o foco para o que, de algum modo, dá certo naquilo que as pessoas fazem juntas. Para este fim, avaliar denota verificar o mérito, o valor ou o sentido de algo (SCRIVEN, 1982; CHELIMSKY; SHADISH, 1997). Isto tudo, após julgar, interpretar, analisar, atribuir valor ou apreciar como antecedentes da ação de decompor recursos disponíveis em certas atividades (processos) para produzir resultados desejados (resultados) à luz de um determinado contexto (McLAUGHLIN; JORDAN, 2004).

Aliás, cabe reforçar que este é um passo importante para se acolher a filosofia proclamada pela IA: ao invés de simplesmente se buscar possíveis causas e soluções para os problemas, os membros da organização devem questionar o que seria se o "melhor do que é" ocorresse com maior frequência e que recursos deveriam ser mobilizados para que isso acontecesse (KELLY, 2010).

Dinesen (2009) traz outro fator a ser contemplado na análise: o fato de uma das importantes atribuições da avaliação consistir em também desenvolver a prática e a qualidade, não se restringindo apenas ao que se entende por medição. Como explica a autora, quando se quer exclusivamente medir, as respostas são quantitativas. Porém, se é desejado ir além desse patamar, pode-se pensar na auditoria como função intrínseca da avaliação, sob outro ângulo. Como já argumentado anteriormente, a natureza da avaliação tem sido carregada do viés positivista, com razoáveis impactos sobre o *status quo* normativo que cerca o assunto, de forma persistente (FRASER, 2014). Entretanto, no terreno discursivo aqui abordado, quando referida à avaliação apreciativa, a visão tradicional contrasta com o paradigma construcionista, que traz proposta diferente.

O mote que dá margem ao assunto decorre das perguntas formuladas pela auditoria apreciativa, como se extrai de Morris (2008), que dá exemplos do que isto significa ao indagar: e se o ato de fazer perguntas de auditoria der início a um processo de mudança para melhor? E se os resultados da auditoria constituírem um elemento fundamental ao planejamento estratégico da companhia? Isto implica dizer que pessoas e grupos devem passar a pensar e desenvolver novas formas de ver o mundo ou mesmo compreender e construir estruturas e instituições sociais que possam pôr em prática novas opções de ação (BUSHE, 2013), como também novas ideias acerca da avaliação que são importantes tanto quanto é a auditoria para a contabilidade (STUFFLEBEAM, 2001). Em verdade, para Hirth (2008), a auditoria interna é frequentemente usada como um poderoso método que sustenta um processo de revisão. No caso da perspectiva apreciativa, a revisão organizacional parte da investigação das ações positivas e das boas práticas da organização (DRENT, 2009; VAN DE WETERING, 2010; CLEGG; LANG; FIEBRICH, 2011).

Vale ressaltar que, em sua origem, a IA apoia-se no paradigma positivo, que enfatiza o fortalecimento dos ativos existentes em uma organização, colocando em posição secundária o enfoque nos aspectos deficitários, predominante nos métodos tradicionais de resolução de problemas (COOPERRIDER; WHITNEY; STRAVOS, 2008). O pressuposto é de que se o foco



nos problemas é minimizado, aumentam as possibilidades de inovação e a busca de oportunidades de melhoria. Ou seja, no caso da avaliação apreciativa, por princípio, trabalha-se naquilo que a organização está fazendo certo. Note-se que a IA não ignora os problemas, porém, os vê de outra forma, possuindo uma estratégia específica para resolvê-los. Busca-se apreciar os dados positivos, imaginando, determinando e criando ações que traduzam a potencialidade da organização (COOPERRIDER; WHITNEY; STRAVOS, 2008). Para Cummings e Worley (2005), esse movimento é consistente com as abordagens identificadas com o crescente o olhar direcionado das ciências sociais para a dinâmica positiva das organizações. Contudo, cabe dizer que a ênfase no enfoque positivo, ao se adotar a avaliação apreciativa, não elimina a percepção dos aspectos negativos. Incorpora e prioriza, isto sim, os pontos positivos encontrados, ao lado da capacidade de admitir falhas e resolvê-las (FIRME, 2009).

Por princípio, o processo de auditoria apreciativa acompanha a premissa de que a revelação da eficácia e das melhores práticas adotadas no sistema de negócios é tão importante quanto apontar as não-conformidades (MORRIS, 2008; VAN DE WETERING 2010). É procedente, inclusive, a preocupação em não criar lacunas na credibilidade do trabalho realizado, ao se reconhecer que é necessário desenvolver as habilidades requeridas no decorrer do processo realizado pela equipe de auditoria, assim como a de produzir e disseminar conhecimento para a organização como um todo. Para tanto, pode-se iniciar por uma atitude de sensibilização acerca da avaliação apreciativa, com base em critérios decorrentes de uma epistemologia associada à qualidade dos fundamentos do processo adotado e à afirmação do papel dos sujeitos participantes na produção de conhecimento. Daí, ser preciso mobilizar os envolvidos em torno de uma questão de interesse comum, ligada ao tema da avaliação, operacionalizada através de ciclos de ação e reflexão (HERON; REASON, 2001). Como às vezes o trabalho implica desafiar o *status quo* relacionado com a avaliação tradicional, exige-se das equipes que aplicam a IA um nível mais elevado de percepção e de exposição de sua competência em lidar com o assunto.

Nesse contexto, a avaliação deve ser apreendida não como um processo individual ou isolado, mas como um processo cocriado e construído pelos avaliadores junto com os participantes. O avaliador também assume a função de consultoria e a responsabilidade de mostrar que o processo de avaliação detém eficácia e pode contribuir para se criar uma melhor prática (DINESEN, 2009). Devido ao processo ser interativo e interrelacional, deve-se compreender o porquê de haver a integração da coleta e da análise dos dados, antes de tudo, respeitando a perspectiva e o entendimento de que a realidade é subjetiva e é múltipla, além de ser construída de modo contingente e contextual.

Neste sentido, a forma pela qual se dá a avaliação tem natureza qualitativa e interpretativa, indicada nos casos relacionados com a apreensão de significados contidos nas experiências das pessoas, contextualizadas no conhecimento local dos praticantes (STAKE, 2005). Os pressupostos elencados por Cogo (2013, p. 107) ajudam a contrapor o enfoque aqui adotado:

Enquanto nas abordagens tradicionais as análises normalmente se iniciam pela identificação de um problema, para o qual se buscará a solução mais adequada, na Investigação Apreciativa as análises se iniciam pela busca do que há de melhor



dentro do ambiente corporativo, partindo do pressuposto de que identificar os pontos positivos é essencial para estimular bons resultados em uma organização.

Já Morris (2008, p. 8), por sua vez, em seu relato sobre um dado processo de auditoria, descreve sua experiência em face da utilização da abordagem apreciativa:

Imagine por um momento que você foi convidado para compartilhar histórias sobre sua experiência profissional recente com os seus colegas de trabalho. As únicas regras são que as histórias devem ser verdadeiras e devem enfatizar o que está funcionando bem em seu departamento ou empresa. Você troca histórias, ouve e conta, com o objetivo de compartilhar as melhores práticas e oportunidades reveladoras para o crescimento e aperfeiçoamento. Você começa a ver que esta conversa apreciativa não está ignorando as não-conformidades, mas, em vez disso está tornando mais fácil revelar e compartilhar de forma construtiva o que existe. Até o final da auditoria, você sente que teve uma grande oportunidade de mostrar o seu melhor e compartilhar o que acha que precisa ser melhorado. (Tradução nossa).

Em sua análise, o autor revela que o trabalho por ele realizado mostrou que melhores práticas necessitavam compartilhamento, quais procedimentos precisavam ser mudados e que processos de negócios já não tinham mais-valia para a empresa ou seus clientes (MORRIS, 2008). Nessa perspectiva e tomando como base as concepções filosóficas da construção social, que se utiliza das experiências de vida da própria realidade, os indivíduos passam a compreender o seu universo de acordo com a sua vivência pessoal e profissional (CRESWELL, 2007).

De acordo com Rivero (2008), o construcionismo inspira novos paradigmas para a concepção dos ambientes organizacionais, incutindo neles uma visão mais participativa, inclusiva e democrática. Seu argumento implica dizer que o adequado crescimento da empresa tem relação direta com o envolvimento de todos, para que cada um contribua por meio de seu potencial e valor, o que poderá ocasionar maior facilidade em tratar com as constantes mudanças ocorridas no mundo atual. Isto equivale a lidar com a apreensão da realidade em sua dualidade e paradoxos, em que o objetivo e o subjetivo convivem de forma ambígua (GERGEN, 1996).

Cooperrider; Whitney; Stavros (2008) sugerem que isto é possível se o olhar estiver concentrado nas possibilidades e energias positivas dos participantes envolvidos no funcionamento organizacional quando eles estão no seu melhor, sendo que este mecanismo ajuda a aprenderem sobre si e seu trabalho: o eixo apreciativo gira sempre em torno da intenção de descobrir "o que funciona bem", o que faz com que isso aconteça e o que foi aprendido com isso.

Aqui, fazendo-se um parêntese, cabe identificar como evoluiu o tema da avaliação conforme traçado por Dinesen (2009), para quem as avaliações de ordem construtivista, correspondem à quarta geração de estudos sobre o assunto. Note-se que a discussão data dos anos 60, sendo que as três primeiras enfocavam a medição, a descrição e o julgamento respectivamente (GUBA; LINCOLN, 1989). Para os efeitos deste trabalho a quarta geração é a que mais interessa, pois fornece a base epistemológica da avaliação apreciativa (DINESEN, 2009). Neste particular, o histórico do tema denota que a ascensão do paradigma construcionista não exprime antagonismos em relação ao paradigma positivista. Rogers e Fraser (2003) apontam que a avaliação tradicional

e a avaliação apreciativa não são excludentes, posto que esta última pode ser utilizada em conjunto com outras abordagens. Por esta razão, é admissível dizer que a contabilidade gerencial é um campo de pesquisa heterogêneo com um paradigma não-dominante (WANDERLEY; CULLEN, 2011). Não obstante, continua a persistência do funcionalismo com sua força paradigmática.

Entretanto, o que diferencia a avaliação apreciativa dos outros tipos de avaliação diz respeito à forma mais participativa e orientada ao processo, uma vez que os sujeitos avaliados devem ser informados e envolvidos em face do que está sendo auditado, pois constituem parte integrante do programa de trabalho realizado, geralmente voltado para os recursos e capacidades que uma organização tem sob seu controle (PETERSEN, 2014). Com foco nesse ponto, é interessante conhecer que contribuições decorrem da abordagem apreciativa.

4. Contribuições da Visão Apreciativa sobre Auditoria

Considerando a complexidade dos diversos elementos inerentes da auditoria, sua compreensão pode ser ampliada através da adoção de metodologias, estudos e conhecimentos produzidos sob uma perspectiva distinta da tradicional e a IA, cuja base epistemológica constitui o tema abordado nesta seção, na qual se apresenta desdobramentos aplicáveis à auditoria como uma função intrínseca da avaliação. Assim sendo, no intuito de sistematizar a discussão sobre os tipos de avaliação (tradicional *versus* apreciativa) duas contribuições podem ser invocadas. A primeira, trazida por Morris (2008) ilustra as principais diferenças entre ambos, seguindo um roteiro contendo os elementos requeridos pela auditoria tradicional e apreciativa (respectivamente), expostos no Quadro 1.

Quadro 1 - Principais diferenças entre as auditorias internas (tradicional *versus* apreciativa)

Elementos requeridos pela auditoria	Auditoria tradicional (Avaliação)	Auditoria apreciativa (Avaliação)
Preparação/ planejamento	<ul style="list-style-type: none"> - Revisão em profundidade dos documentos do processo e dos requisitos da avaliação - Auditorias planejadas de acordo com os processos de negócio 	<ul style="list-style-type: none"> - Igual à auditoria tradicional, porém, nesse tipo de avaliação os participantes são informados da intenção de apreciar e avaliar
Questões levantadas	<ul style="list-style-type: none"> - Questões abertas e fechadas, formuladas conforme os requisitos dos processos de negócio - Perguntas formuladas para avaliar a conformidade conforme os requisitos dos processos de negócio - Perguntas focadas no presente 	<ul style="list-style-type: none"> - Perguntas são abertas e derivadas de cenários "ideais" ligadas aos processos de negócio - Perguntas voltadas para se obter narrativas e descrever resultados imaginados em que o melhor de um processo é revelado - Perguntas que exploram o passado, o presente e o futuro
Participantes	<ul style="list-style-type: none"> - Os auditados delimitados pela confidencialidade da avaliação 	<ul style="list-style-type: none"> - Os auditados incluem desde clientes internos até fornecedores dos processos de negócio, se for o caso
Evidências empíricas	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Check-list</i> elaborado para se fazer a verificação da auditoria e seus registros - Registros de processo elaborados conforme objetivo e evidências empíricas 	<ul style="list-style-type: none"> - Realização de entrevistas de auditoria como elementos complementares às evidências da auditoria tradicional - Os auditados no processo de verificação validam a eficácia relatada no decorrer do trabalho realizado - A falta de evidências sobre "o que está funcionando"

		revela a ineficácia do processo estudado
Forma de registro dos dados	- os registros da avaliação são feitos muitas vezes durante o processo de entrevista de auditoria	- Registros da avaliação são feitos intencionalmente e são complementares à entrevista para manter o foco "apreciativo"
Relatórios dos achados	- Os resultados da auditoria são principalmente relacionados com as não-conformidades e algumas "oportunidades de melhoria"	- Pelo menos metade dos achados da auditoria pode ser listada com foco nas "melhores práticas" (pontos fortes dos processos de negócio investigados) - Muito mais "oportunidades de melhoria" são levantadas em relação à auditoria tradicional - O número de não-conformidades tende a ser o mesmo que o número encontrado durante as auditorias tradicionais
Relatórios finais	- O relatório de auditoria incide sobre as não-conformidades - Um relatório de auditoria "curto" e com poucos achados é percebido como um bom resultado	- Um relatório adicional com "análise de afinidade" é necessário para comunicar a abundância dos resultados da auditoria - Os relatórios de auditoria se tornam um novo veículo para compartilhar as melhores práticas em toda a organização - Os relatórios de auditoria são mais propensos a fornecer elementos para a elaboração do planejamento estratégico

Fonte: Adaptado de Morris (2008)

Retoma-se aqui o argumento de que a base epistemológica que dá sustentação à avaliação apreciativa segue a linha do construcionismo, segundo o qual indivíduos e grupos constroem sua realidade, sendo que, refletindo sobre ela, podem descobrir o que é bom e verdadeiro, resultando desse processo uma experiência do aprendizado pela prática (GERGEN, 1996).

A segunda contribuição, dada por Van de Wetering (2010), além de estabelecer comparações entre os dois tipos de auditoria, toma como critério os focos de interesse de cada um deles (Quadro 2). Deste modo, destaca-se que a autora enfatiza a ótica da melhor prática e dos momentos mais marcantes em que esta foi desenvolvida, como fonte de estímulos para gerar melhorias na qualidade do funcionamento organizacional.

Aliás, a curva de aprendizagem obtida com a IA é considerada uma verdadeira revolução (quase uma ruptura) ante os clássicos da administração, posto que chega a desafiar o modo de pensamento gerencial ligado à carga prescritiva, que atribui aos especialistas domínio conceitual e técnico na hora de resolverem os problemas surgidos nas organizações.

Quadro 2 – Visão tradicional da avaliação *versus* avaliação apreciativa

Avaliação Tradicional e seus focos de interesse	Avaliação Apreciativa e seus focos de interesse
- Procedimentos e normas	- Melhoramentos e inovações introduzidas
- Problemas e dificuldades encontradas no funcionamento organizacional.	- Identificação do que funciona bem (boas práticas)
- Estilo autoritário de trabalho	- Estilo participativo de trabalho
- Valorização dos momentos críticos e incidentes	- Valorização dos momentos exitosos e das experiências positivas

Fonte: Adaptado de Van de Wetering (2010).

Aliás, a curva de aprendizagem obtida com a IA é considerada uma verdadeira revolução (quase uma ruptura) ante os clássicos da administração, posto que chega a desafiar o modo de pensamento gerencial ligado à carga prescritiva, que atribui aos especialistas domínio conceitual e técnico na hora de resolverem os problemas surgidos nas organizações.

Trata-se de uma dissociação básica, de caráter metodológico, entre o sujeito e o objeto, coerente com o positivismo. Com a IA, por sua natureza epistemológica e construcionista, a gestão torna-se mais acessível à contribuição não só de especialistas como de todos que tenham interesse em participar de inovações e melhorias no funcionamento dos sistemas organizacionais, como sugerido por Silbert, Randolph e Salmon (2005) e reproduzido na Figura 1. O embasamento epistemológico dessa curva de aprendizagem ampara a suposição de que os sistemas humanos e organizacionais são criados e imaginados por quem participa deles, o que eleva a capacidade do sistema em apreender, antecipar e otimizar o seu potencial positivo (COOPERRIDER; WHITNEY, 2006).

Figura 1 – Utilização da IA e Curva de Aprendizagem



Fonte: Adaptado de Silbert, Randolph e Salmon (2005).

Este é o panorama que pode ser delineado caso se queira dar materialidade à auditoria apreciativa, que deve ser vista como um caso prático de intervenção, no qual quatro condições são imprescindíveis para sua utilização: (1) o estudo deve começar pelo propósito de se deve olhar para o melhor do sistema em análise; (2) os resultados obtidos devem ser perceptíveis, considerando que o modelo deve ser aplicável ao sistema e ser validado em ação por quem dela participa; (3) o processo deve ser feito de modo instigante e estimulante da produção de conhecimentos, modelos e imagens que levem os participantes a por em prática as suas ideias; (4) a intervenção deve respeitar o potencial humano e organizacional, a ser aproveitado nas ações que serão desenvolvidas junto aos participantes do processo (COOPERRIDER; SRIVASTVA, 2008).

Um lembrete final se faz importante: o fazer da avaliação depende do que se constrói durante as interações sociais mantidas entre os participantes, de modo a incluir seus impactos sobre a cultura



organizacional e sua aderência ao sistema de controle. São previsíveis os efeitos positivos sobre o comportamento de pessoas e grupos de trabalho, com relação às atitudes, crenças e valores compartilhados, além da inspiração para a mudança (VAN DE WETERING, 2010). Burnes (2004), por sua vez, sugere que a auditoria interna pode gerar um inventário de lições aprendidas, com base nos projetos e atividades que foram objeto de sua aplicação.

5. Considerações Finais

Neste ensaio, buscou-se focalizar a base epistemológica que dá sustentação à fundamentação da avaliação apreciativa como uma temática de interesse de pesquisadores e praticantes da auditoria, especialmente no que tange à forma de se discutir o desempenho organizacional. Para tanto, lançou-se mão do embate entre o discurso positivista e o discurso apreciativo.

Como suporte argumentativo, serve a esse propósito compreender os pressupostos que colocam ambas as abordagens em contexto e convergência com a análise, sobretudo quando se está diante de muitas peças de um quebra-cabeça complexo e se deve transformá-lo em um todo coerente. Do positivismo aplicado à auditoria, sabe-se que as abordagens ganharam o *status* de teorias que contribuem para se entender o mundo contábil, como ele é (IUDICIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005). Por outro, para alcançar o porquê de se transmutar questões deficitárias em tópicos afirmativos para realizar a avaliação, ao contrário da prioridade dada aos métodos tradicionais de resolução de problemas, teve-se que invocar o uso da fundamentação teórico-empírica oriunda da IA, para dar visibilidade a determinados aspectos emblemáticos do bom funcionamento organizacional que, muitas vezes, não são percebidos e contabilizados na abordagem feita pela auditoria tradicional. Cabe dizer que esse posicionamento não significa existir oposição ao paradigma dominante, mas sim assinala a consequência da adoção de uma abertura epistemológica inspirada no desenvolvimento de diferentes formas de pensar e analisar a realidade, o que conduziu a uma ciência interpretativa alinhada à visão construcionista, entendida como o cerne deste ensaio.

Sendo assim, procurou-se explorar os variados espectros dessa arena de estudo no qual também estão presentes questões de legitimidade do conhecimento e da credibilidade das inovações que estão sendo introduzidas na teoria e prática da auditoria, tendo havido a preocupação de justapor ambas as perspectivas da avaliação de processos internos de uma organização, como desenvolvido ao longo do ensaio. Na medida do possível, então, no roteiro do trabalho foram levantados pressupostos que dão sustentação às bases explicativas, descritivas e reflexivas que estão contribuindo para a realização de trabalhos de auditoria válidos e confiáveis, sem exclusão de nenhum dos aportes epistemológicos.

Por essa razão, concorda-se que o uso de diferentes referenciais, métodos e medidas de um fenômeno empírico deve ter conteúdo capaz de ser submetido à triangulação teórico-empírica e mesmo de dados, de modo a superar eventuais problemas de preconceito e validade (AZEVEDO et al, 2013). Acredita-se que isto é plenamente aplicável aos desafios epistemológicos existentes



no campo da avaliação, sobretudo quando se quer capturar um retrato da complexidade e interdisciplinaridade do tema em estudo.

Sob a forma de um *continuum* de pensamento, deve-se reconhecer que a abordagem metodológica tradicional (positivista) sustenta a persistência de seu *status quo* porque tem se renovado e beneficiado pelos inúmeros avanços proporcionados pela adoção de modelagens quantitativas, principalmente após o surgimento e aprimoramento de ferramentas computacionais, aplicadas às bases de dados coletados para atingir tais finalidades. Do ponto de vista gerencial, nada é mais racional do que se recorrer a critérios de objetividade e funcionalidade, para embasar o entendimento adotado e apelar para o tratamento estatístico dos dados, de modo a apresentá-los conforme os princípios científicos e a boa prática, sobretudo no caso de demonstrações financeiras da empresa, cuja razoabilidade encontra respaldo no cumprimento do devido processo contábil e da auditoria, como já assinalado.

Pela mesma lógica, a esse princípio deve-se agregar o ritual da apresentação da avaliação apreciativa, com suas variações exploratórias e participativas, que trazem a inclusão de elementos qualitativos referentes, até mesmo, ao indicativo do que medir na investigação ou ao como ilustrar interligações complexas em situações aparentemente simples. Afinal, não há como isolar o foco da auditoria tradicional de seu contexto, o que remete à compreensão de que relações de poder, peso das estruturas institucionais, simbolismo dos valores culturais e emergência de conflitos são inerentes ao âmbito das organizações. Deste modo, é correto dizer que a escolha de ferramentas e instrumentos operacionais, de natureza quantitativa, caso necessário, pode ser favorecida pela significativa contribuição acerca da pesquisa gerada pela avaliação apreciativa, produzindo sinergia entre elementos de análise qualitativa e controle de recursos.

Isto equivale a lidar com a pluralidade epistemológica para poder moldar escolhas a serem feitas em torno da atividade da avaliação, que exige saber trabalhar com a interação de perspectivas e a complexidade decorrente dos tipos de análise por realizar, desde que se encontre o ângulo adequado para tratar do tema tanto à luz dos pressupostos da representação implícita na tradição prevalente na auditoria clássica, sob a influência exercida pelo positivismo, quanto pela disposição de ultrapassar o determinismo imposto por sua ascendência sobre pesquisadores e praticantes. Para tanto, em especial, na comunidade acadêmica, acredita-se ser de interesse aumentar a cognição trazida por novas perspectivas ou incentivar formas inovadoras de pensar sobre que contribuições trazer quando se estabelece um quadro de referência que suporte possibilidades e alternativas capazes de ir além, para se ver a realidade segundo óticas decorrentes de novas janelas, ou seja “pensar fora da caixa”, termo cunhado por Barrett (2013), ao fazer menção a relatos que explicam como as inovações, na maioria das vezes, surgem quando as pessoas olham para problemas antigos de novas maneiras e fazem novas associações entre coisas antes não percebidas.

Na tessitura do *continuum* epistemológico, então, pode-se alinhar epistemologias realistas e premissas intervencionistas que defendem sistemáticas aplicadas à resolução de problemas (positivismo), concentrado na verificação da existência de erros, cuja correção ocorre dentro dos



parâmetros previamente definidos. Em contrapartida, tem-se abordagens apropriadas para se revelar forças, recursos e capacidades que levam ao desafio do *establishment*, do sistema de valores e do próprio conhecimento. Isto pode explicar a dinâmica que permeia a chamada mudança epistemológica associada à avaliação apreciativa, cuja direção e limites devem ser levados em conta na promoção de novas práticas e estratégias de aprendizagem acerca do que é bom e do que mais pode ser feito com o produto desse processo. Essa oportunidade suscita possibilidades de se realizar esforços voltados para a compreensão das diversas modalidades de pesquisa disponíveis, assim como para se incentivar o aprimoramento e aprofundamento das bases de conhecimento sobre auditoria, tendo em vista os questionamentos que foram apresentados e discutidos neste ensaio, no qual se ressaltou as diferenças epistemológicas existentes entre as perspectivas da avaliação como uma função intrínseca da auditoria, seja a que foi analisada como tradicional seja àquela que se denominou de apreciativa. O trabalho não teve a pretensão de esgotar as linhas de pesquisa que uma temática como esta comporta, de modo que críticas e sugestões são muito bemvindas.

Referências

- ATTIE, W. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 2007.
- ATU, O. G.; ADEGHE, R.; ATU, O. E. O. K. Internal Control as a Potential Instrument for Corporate Governance. **IOSR Journal of Economics and Finance**, v. 2, n. 6, p. 66-70, feb. 2014.
- AZEVEDO, C. E. F. OLIVEIRA, L. G. L.; GONZALEZ, R. K.. ABDALLA, M. M. A Estratégia de Triangulação: Objetivos, Possibilidades, Limitações e Proximidades com o Pragmatismo. **Anais do IV Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade**, 2013, Brasília. Disponível em: http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnEPQ/enepq_2013/2013_EnEPQ5.pdf Acesso em: 28 jan. 2015.
- BASTOS, K. H.; MACHADO, D. G.; OLEIRO, W. N. Controle Interno: Análise da Produção Científica dos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração de 2004 a 2009. In: **Anais do IV Congresso UFSC de Controladoria e Finanças**, 2011, Florianópolis. IV Congresso UFSC de Controladoria e Finanças, 2011.
- BARRETT, F. J. **Sim a desordem: lições surpreendentes do jazz para líderes contemporâneos**. Rio de Janeiro: Campus, 2013.
- BARRETT, F. J.; FRY, R. E. **Indagación Apreciativa: Un enfoque positivo para construir capacidad cooperativa**. Montevideo: Xn Consultores, 2010.
- BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRYMAN, A.; BELL, E. **Business research methods**. 2nd edition. New York: Oxford University Press Inc., 2007.
- BURNES, B. **Managing change**. Harlow: Pearson Education Limited, 2004.
- BUSHE, G. R. Generative process, generative outcome: the transformational potential of appreciative inquiry. In: COOPERRIDER, D. L. et al. (Org.), **Organizational generativity: the appreciative inquiry summit and a scholarship of transformation (advances in appreciative inquiry**, v. 4. Bingley, UK: Emerald Group Publishing, 2013.



CGU - CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. **Manual de Controle Interno**. Um guia para a implementação e operacionalização de unidades de controle interno governamentais. Brasília: CGU, 2009.

CHELIMSKY, E.; SHADISH, W. (Eds). **Evaluation for the 21st Century**. Thousand Oaks: Sage, 1997.

CHUA, W.F. Radical Developments in Accounting Thought. **The Accounting Review**, v. 66, n. 4, p. 601-632, 1986.

CLEGG, D.; LANG, S.; FIEBRICH, J. Audit Effectiveness - Assuring Customer Satisfaction. Excerpt from PNSQC 2011 **Proceedings**. Disponível em: http://www.uploads.pnsqc.org/2011/papers/T-06_Clegg_Lang_Fiebrich_paper.pdf Acesso em: 28 jan. 2015.

COGO, P. S. F. Coaching Appreciativo: uma abordagem positiva do comportamento humano no trabalho. **Revista Negócios e Talentos**, v. 2 n. 10, p. 105-112, 2013. Disponível em: http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CDsQFjAA&url=http%3A%2F%2Fseer.uniritter.edu.br%2Findex.php%2Fnegocios%2Farticle%2Fdownload%2F667%2F449&ei=ImbmVIaLKJPHsQT6ioDYCQ&usg=AFQjCNHiflFLfEmDCetXzN_w-PhW11978w Acesso em 10 nov. 2014.

COOPERRIDER, D.; WHITNEY, D. **Investigação Appreciativa**: uma abordagem positiva para a gestão de mudanças. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

COOPERRIDER, D. L.; WHITNEY, D., STAVROS, J. M. **Manual da Investigação Appreciativa** - Para Líderes da Mudança. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2008.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2004.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa**: métodos qualitativo, quantitativo e misto. 2ª. Ed., Porto Alegre: Artmed, 2007.

CUMMINGS, T. G.; WORLEY, C.G. **Organizational development and change** (8th ed.). Mason: Thomson, South-Western, 2005.

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

DiMAGGIO, P.; POWELL, W. The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. In: POWELL, W., DiMAGGIO, P. **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. Chicago: University of Chicago Press, 1991.

DINESEN, M. S. Systemic Appreciative Evaluation. **AI Practitioner**, v. 11, n. 3, p. 49-56, 2009. Disponível em: <http://ineva.dk/sites/default/files/files/SystemicAppreciativeEvaluation.pdf> Acesso em 11 dez. 2014.

DIRSMITH, M. W.; COVALESKI, M. A.; MCALLISTER, J. P. Of paradigms and metaphors in auditing thought. **Contemporary Accounting Research**, v. 2, n. 1, p. 46-68, Fall 1985.

DRENT, E. **The Effect of Appreciative Auditing on Audit Outcomes and Employee Attitude Towards Change**. Master Thesis, Master of Science Business Administration, Faculty of Management and Organization, University of Groningen, 2009.

FIRME, T. P. Uma perspectiva Inclusiva de Avaliação. **Revista Pátio/Artmed**, ano XIII, p. 44-47. maio/julho 2009, Disponível em: http://www.wservices.srv.br/public/projetos/a1educar/UserFiles/files/16_06_10%20PENNA%20



FIRME%20-%20UMA_PERSPECTIVA_INCLUSIVA_D_%5B1%5D.pdf Acesso em: 10 nov. 2014.

FLINT, D. **Philosophy and Principles of Auditing**. London: Macmillan, 1988.

FRASER, K. Position paper: Defeating the 'paradigm wars' in accounting: A mixed-methods approach is needed in the education of PhD scholars. **International Journal of Multiple Research Approaches**, v. 8, n. 1, p. 49-62, 2014.

GERGEN, K. **Realidades y relaciones**. Aproximaciones a la construcción social. Barcelona: Paidós, 1996.

GILL, G.; COSSERAT, G. **Modern Auditing in Australia**. Fourth Edition Wiley and Sons Australia, 1996.

GUBA, E. G.; LINCOLN, Y. S. **Fourth generation evaluation**. Newbury Park: SAGE Publications, 1989.

HERON, J.; REASON, P. The Practice of Co-operative Inquiry: Research 'with' rather than 'on' People. In REASON P, & BRADBURY H. (eds.) **Handbook of Action Research: Participative inquiry**. London: Sage, 2001.

HIRTH, R., B. Better internal audit leads to better controls. **Financial Executive**, p. 49-51, November 2008.

IUDICIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 16, n. 38, p. 7-19, Aug. 2005.

Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v16n38/v16n38a02.pdf> Acesso em: 13 fev. 2015.

KELLY, T. A Positive Approach to Change: The Role of Appreciative Inquiry in Library and Information Organisations, **Australian Academic & Research Libraries**, v. 41, n. 3, p. 163-177, 2010. Disponível em:

<http://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/00048623.2010.10721461> Acesso em: 22 dez. 2013.

LAUGHLIN, R. Methodological Themes: Empirical Research in Accounting: Alternative Approaches and a Case for "Middle-Range" **Thinking, Accounting, Auditing and Accountability Journal**, v. 8, n. 1, p. 63-87, 1995

MACINTOSH, N. B. **Accounting, accountants and accountability: poststructuralist positions**. London: Routledge, 2002.

McLAUGHLIN, J. A.; JORDAN, G. B. Using logic models. In WHOLEY, J.S.; HATRY, H. P. & NEWCOMER, K. E. (Eds.), **Handbook of Practical Program Evaluation** (2nd ed., p. 7-32). San Francisco: Jossey-Bass, 2004.

MORGAN, G.; SMIRCICH, L. The case for qualitative research. **Academy of Management Review**, v. 5, n. 4, p. 491-500, 1980.

MORRIS, J. Appreciative Internal Audit: A Strength-Based Approach to Quality System Auditing – A Case Study. Part 2. American Society for Quality (ASQ), Vancouver Section (408). **Newsletter**, p. 3-10, march 2008. Annals of the 21st Quality Management Conference, Irvine, CA, 2008. Disponível em: www.asq-qm.org/.../id/.../@random4ba8c7912a04f/. Acesso em: 22 dez 2014.

O'NEILL, O. **A Question of Trust**. The BBC Reith Lectures 2002. Cambridge: Cambridge University Press, 2002.



- PARKHE, A. Messy research, methodological predispositions, and theory development in international joint ventures. **Academy of Management Review**, v. 18, n. 2, p. 227-268, 1993.
- PETERSEN, L. **Using appreciative evaluation to foster dialogue and social action**. Case study of a vocational school. Master Thesis. Department of Business Administration School of Business and Social Sciences Aarhus University, 2014.
- RAMAMOORTI, S. Internal Auditing: History, Evolution, and Prospects. In BAILEY, A. D.; GRAMLING, A. A.; RAMAMOORTI, S. **Research opportunities in internal auditing**, (p. 1-23), Chapter 1. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors Research Foundation,
- RIVERO, C. **Inquérito Apreciativo**: sonhar as organizações, co-construir um futuro positivo e inovador. 2008. Disponível em: <http://www.catarinarivero.com/formacao/Inquerito-Apreciativo-Sonhar-as-organizacoes.pdf> Acesso em: 12 nov. 2014.
- ROGERS, P. J.; FRASER, D. Appreciating appreciative inquiry. In H. PRESKILL & A. T. COGHLAN (Eds.), **Using appreciative inquiry in evaluation**. San Francisco: Jossey-Bass, 2003.
- SALEH, N. M.; HASSAN, M. S. Consensus of Audit Judgement in Post Modernist Era. **International Journal of Management**, v. 16, n. 2, p. 266-275, 1999.
- SILBERT, J. H.; RANDOLPH, L.; SALMON, L. Positive Transformation of Government. **AI Practitioner**, p. 1-38, May 2005. Disponível em: <http://appreciativeinquiry.case.edu/uploads/May%202005%20intro.pdf> Acesso em: 13 fev. 2015.
- SCOTT, W. R.; MEYER, J.W. The organization of societal sectors. In: MEYER, J. W.; SCOTT, W. R. (Eds.). **Organizational environments: ritual and rationality**. London: Sage, 1992.
- SCRIVEN, M. **The Logic of Evaluation**. Inverness: Edgepress, 1982.
- SENIK, R. Understanding Accounting Research Paradigms: Towards Alternative Methodologies. **Integration & Dissemination**, p. 5-8, march 2009. Disponível em: <http://econ.upm.edu.my/researchbulletin/artikel/Vol%204%20March%202009/5-8%20Rosmila.pdf> Acesso em 12 jan. 2015.
- SOUZA, L. V.; McNAMEE, S.; SANTOS, M. A. Avaliação como Construção Social: Investigação Apreciativa. **Psicologia e Sociedade**, v. 22, p. 598-607, 2010. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/psoc/v22n3/v22n3a20.pdf> Acesso em: 28 out. 2012.
- STAKE, R. E. Qualitative case studies. In: DEZIN, N. K.; LINCOLN, Y.S. (Eds.) **The Sage Handbook of Qualitative Research**. Third edition. London: Sage, 2005.
- STUFFLEBEAM, D. L. The metaevaluation imperative. **American Journal of Evaluation**, v. 22, n. 2, p. 183-209, 2001.
- TRISCIUZZI, C. R. F.; CARDOZO, J. S. A auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro. In: CONGRESSO IAAER-ANPCONT, III, São Paulo. **Anais...** São Paulo: ANPCONT, 2009.
- VALMORBIDA, S. M. I.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; BORTOLUZZI, S. C. Avaliação de Desempenho Organizacional: Panorama das Publicações em Periódicos Nacionais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 7, n. 2, p. 67-84, jul/dez 2012. Disponível em: <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/ufrj/article/viewFile/1495/1339> Acesso em 13 jan. 2015.



VAN DE WETERING, A. Appreciative Auditing. **Al Practitioner**, v. 12, n. 3, p. 25-30, August 2010. Disponível em: <http://www.iaa.nl/SiteFiles/Appreciative%20Auditing/0.%20aip-aug10-private-sector-auditing.pdf>. Acesso em: 18 ago. 2014.

WANDERLEY, C. A.; CULLEN, J. Management Accounting Research: Mainstream *versus* Alternative Approaches. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 22, n. 4, p.15-44, out./dez. 2011.