UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA

LAÍS SILVA DIAS

TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO UNIVERSITÁRIA: ANÁLISE DO RELATÓRIO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RIO PARANAÍBA - MINAS GERAIS
2025

LAÍS SILVA DIAS

TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO UNIVERSITÁRIA: ANÁLISE DO RELATÓRIO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Viçosa *campus* Rio Paranaíba, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública em Rede Nacional, para obtenção do título de *Magister Scientiae*.

Orientadora: Rosiane Maria Lima Gonçalves

RIO PARANAÍBA - MINAS GERAIS
2025

À minha avó Izaíra de Oliveira que não teve a oportunidade de frequentar nenhum ambiente escolar.

AGRADECIMENTOS

Meus sinceros agradecimentos à Trindade Santa - Deus Pai, Filho e Espírito Santo - por todas as graças concedidas, por intermédio da intercessão de Nossa Senhora das Graças, ao longo deste período de dedicação ao mestrado profissional.

Ao meu esposo Wellington, a quem amo e admiro cada dia mais, pelo apoio incondicional e por me incentivar e encorajar em todos os momentos.

Agradeço de modo especial aos meus pais, Adélio e Gersonita, por todo o amor, cuidado e carinho que sempre me dedicaram.

À minha irmã Maisa, a quem amo profundamente, e por meio da qual recebi minha afilhada Gabriela - que, mesmo sem saber que seria possível, eu amo ainda mais - dedico este trabalho, com o desejo sincero de que meu exemplo a inspire a trilhar sempre o caminho dos estudos.

À professora Rosiane, minha orientadora, agradeço pelo acolhimento, paciência e permanente disponibilidade. Sua sensibilidade diante das minhas dificuldades e seus aconselhamentos sempre precisos foram fundamentais para que eu pudesse alcançar êxito nessa pesquisa.

À UFV-CRP, pelas oportunidades profissionais e acadêmicas.

O presente trabalho foi realizado com o apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil – (CAPES) – Código de Financiamento 001.

RESUMO

Dias, Laís Silva, M.Sc., Universidade Federal de Viçosa campus Rio Paranaíba, março de 2025. **Transparência na Gestão Universitária: análise do Relatório de Gestão das Universidades Federais do Estado de Minas Gerais**. Orientadora: Rosiane Maria Lima Gonçalves.

O Tribunal de Contas da União (TCU) adotou o Relatório de Gestão (RG) no formato de Relato Integrado (RI) como instrumento essencial para o fortalecimento da transparência pública. A Estrutura Internacional de Relato Integrado, atualizada pelo *International Financial Reporting Standards* (IFRS), busca integrar, de maneira clara e concisa, informações financeiras e não financeiras, proporcionando uma visão holística do desempenho organizacional. No âmbito das universidades públicas, sua adoção pode aprimorar os mecanismos de prestação de contas à sociedade, promovendo maior transparência e responsabilização. Este estudo teve como objetivo desenvolver o Índice de Transparência Pública do Relatório de Gestão (ITP-RG) e avaliar o nível de transparência dos relatórios de gestão das universidades federais do estado de Minas Gerais, referentes ao exercício de 2023. Para tanto, realizou-se uma pesquisa qualitativa, de natureza exploratória e descritiva, com base em análise bibliográfica e documental, utilizando abordagem interpretativa dos dados. Foram identificadas 33 variáveis de análise, para as quais se estabeleceu uma escala específica de pontuação. Os resultados revelaram que a média geral do ITP-RG foi de 0,74, com variações entre 0,56 e 0,89 entre as instituições analisadas. Tais achados indicam a existência de margem para aprimoramento, especialmente no alinhamento dos relatórios à Estrutura Internacional e às diretrizes normativas nacionais, com vistas a qualificar a prestação de contas, fortalecer a transparência pública e aprimorar a governança universitária.

Palavras-chave: Transparência Pública, Relato Integrado, Relatório de Gestão, Índice de Transparência Pública.

ABSTRACT

Dias, Laís Silva, M.Sc., Universidade Federal de Viçosa, Rio Paranaíba campus, March 2025. **Transparency in University Management: Analysis of the Management Report of Federal Universities in the State of Minas Gerais**. Advisor: Rosiane Maria Lima Gonçalves.

The Federal Court of Accounts has adopted the Management Report (MR) in the Integrated Reporting (IR) format as an essential tool for strengthening public transparency. The International <ins>Integrated Reporting</ins> Framework, updated by the International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation, aims to clearly and concisely integrate financial and non-financial information, providing a holistic view of organizational performance. In the context of public universities, its adoption can enhance accountability mechanisms to society, promoting greater transparency and responsibility. This study aimed to develop the Public Transparency Index of the Management Report (PTI-MR) and assess the level of transparency in the management reports of federal universities in the state of Minas Gerais for the 2023 fiscal year. To achieve this, a qualitative study of an exploratory and descriptive nature was conducted, based on bibliographic and documentary analysis, using an interpretive approach to data analysis. A total of 33 analytical variables were identified, for which a specific scoring scale was established. The results revealed that the overall average PTI-MR was 0.74, with variations ranging from 0.56 to 0.89 among the institutions analyzed. These findings indicate room for improvement, particularly in aligning the reports with the International Framework and national regulatory guidelines, with the aim of enhancing accountability, strengthening public transparency, and improving university governance.

Keywords: Public Transparency, Integrated Reporting, Management Report, Public Transparency Index.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Processo de criação, preservação e corrosão de valor 24
Figura 2 - Relação principal-agente no setor público 33

Gráfico 1 - Número de páginas dos RGs do exercício de 2023 das Universidades Federais de MG.....47
Gráfico 2- Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Liderança.....63
Gráfico 3 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Institucional. 65
Gráfico 4 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Estratégia. 67
Gráfico 5 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Governamental. 69
Gráfico 6 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Financeira.....72
Gráfico 7 - Distribuição percentual do nível de transparência por categoria de análise. 73
Gráfico 8 - ITP-RG das universidades federais de MG referente ao exercício de 2023 74
Gráfico 9 - Classificação dos RGs pela escala do nível de transparência 75

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Resumo das principais características do Relato Integrado.....21
Quadro 2 - Principais temas da estrutura de RI na administração pública.....22
Quadro 3 - Fontes de Capitais presentes na estrutura do RI.....23
Quadro 4 - Princípios básicos da estrutura do RI (continua).....25
Quadro 5 - Elementos de conteúdo da estrutura do RI.....26
Quadro 6 - Elementos de conteúdo da estrutura do RG.....29
Quadro 7 - Evolução Normativa do RG.....30
Quadro 8 - Custos de Transação e Governança no Setor Público.....35
Quadro 9 - Lista das universidades com o endereço eletrônico do RG.....38
Quadro 10 - Categorias e subcategorias de transparência do RG.....42
Quadro 11 - Classificação e escala de valores para avaliação das variáveis.....43
Quadro 12 - Análise da transparência no RG.....44

LISTAS DE TABELAS

Tabela 1 - Categorias, variáveis e proporção referente as categorias do ITP-RG 42
Tabela 2 - Escala de categorização do nível de transparência 46
Tabela 3 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF1 50
Tabela 4 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF2 51
Tabela 5 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF3 52
Tabela 6 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF4 53
Tabela 7 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF5 55
Tabela 8 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF6 56
Tabela 9 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF7 57
Tabela 10 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF8.....58
Tabela 11 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF9.....59
Tabela 12 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF10.....60
Tabela 13 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF11.....61
Tabela 14 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Liderança.....63
Tabela 15 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Institucional. 65
Tabela 16 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Estratégia. 67
Tabela 17 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Governamental. 69
Tabela 18 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Financeira.....71
Tabela 19 - Resultado final da análise dos RGs para construção do ITP-RG.....77

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BB	Banco do Brasil
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BRF	Brasil *Foods*
CBARI	Comissão Brasileira de Acompanhamento do Relato Integrado
CF	Constituição Federal
CCR	Companhia de Concessões Rodoviárias
CGU	Controladoria Geral da União
CPFL	Companhia Paulista de Força e Luz
DN	Decisão Normativa
IASB	*Interntional Accounting Standards Board*
IFES	*Instituições Federais de Ensino Superior*
IFRS	*International Financial Reporting Standards*
IIRC	*International Integrated Reporting Council*
IN	Instrução Normativa
IR	*Integrated Reporting*
ISSB	*International Sustainability Standards Board*
LAI	Lei de Acesso à Informação
MG	Minas Gerais
ONG	Organização Não Governamental
PSO	*Public Service Orientation*
PPA	Plano Plurianual
RG	Relatório de Gestão
RI	Relato Integrado
SEGES	Secretaria de Gestão
SIC	Serviço de Informações ao Cidadão
UF	Universidade Federal
UFJF	Universidade Federal de Juiz de Fora
UFLA	Universidade Federal de Lavras
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais
UFOP	Universidade Federal de Ouro Preto
UFSJ	Universidade Federal de São João del-Rei
UFU	Universidade Federal de Uberlândia

UFV	Universidade Federal de Viçosa
UFTM	Universidade Federal do Triângulo Mineiro
UFVJM	Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri
UNIFAL	Universidade Federal de Alfenas
UNIFEI	Universidade Federal de Itajubá
UPC	Unidade Prestadora de Contas
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO **12**
1.1 Problema de Pesquisa **14**
1.2 Objetivos **16**
1.3 Justificativa e relevância da pesquisa **16**
1.4 Estrutura do trabalho **18**
2 REFERENCIAL TEÓRICO 19
2.1 Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado **20**
2.1.1 Conceitos Fundamentais do Relato Integrado 22
2.1.2 Princípios Orientadores do Relato Integrado 25
2.1.3 Elementos de Conteúdo do Relato Integrado 26
2.2 O Relatório de Gestão **27**
2.3 A Teoria da Agência e o Relatório de Gestão **32**
2.4 A Teoria do Custo de Transação e o Relatório de Gestão **34**
3 METODOLOGIA 37
3.1 Classificação da pesquisa **37**
3.2 Coleta de dados **38**
3.3 Análise dos dados **39**
4 ANÁLISE SITUACIONAL 47
4.1 Resultados e Discussões **47**
4.2 Análise dos Relatórios de Gestão das Universidades Federais de MG **50**
4.3 Análise geral das categorias e dos itens que compõem o ITP-RG **62**
4.4 O ITP e sua aplicação no Relatório de Gestão **74**
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS **79**
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 82
APÊNDICE A – PRODUTO TÉCNICO TECNOLÓGICO 92

1 INTRODUÇÃO

A transparência na administração pública é um princípio multifacetado que se origina do princípio constitucional da publicidade e abrange o acesso à informação (Alves *et al*., 2023). No entanto, a transparência apresenta um alcance conceitual mais amplo do que a publicidade, pois nem toda informação tornada pública é, necessariamente, relevante, confiável, compreensível ou divulgada de forma oportuna (Platt Neto *et al*., 2007). O acesso à informação, por sua vez, é um pressuposto ou instrumento essencial para se alcançar a transparência (Forte, 2020).

O Decreto n.º 9.203/2017 estabelece a transparência como um dos princípios fundamentais da governança pública. Esse princípio pressupõe a disponibilização de informações de interesse das partes interessadas, inclusive em formato de dados abertos, conforme disposto nos artigos 3º, incisos I e II, 5º, 8º e 10 da Lei nº 12.527/2011, ultrapassando as exigências legais e regulamentares ao promover um acesso mais amplo e acessível às informações públicas.

A transparência no setor público refere-se à disponibilização de informações atualizadas à sociedade, abrangendo aspectos como operações, estruturas organizacionais, processos decisórios, resultados alcançados e desempenho institucional (TCU, 2020c).

Incentivar a transparência e assegurar o acesso à informação constituem ações centrais para consolidar a democracia e aprimorar a eficiência e a responsabilidade na gestão pública. Não se trata apenas de uma linha de ação governamental, mas sobretudo de um princípio constitucional que possibilita o exercício concreto do controle social sobre a gestão pública (TCU, 2016).

Adicionalmente, a transparência é apontada, no âmbito do discurso sobre boa governança, como um elemento indispensável para a efetivação da *accountability* no setor público (Zuccolotto; Teixeira, 2019). A *accountability* envolve a articulação de mecanismos de incentivo e responsabilização, garantindo a prestação de contas à sociedade sobre o cumprimento de obrigações legais, mandatos e resultados acordados. Por sua vez, a transparência refere-se à disponibilização tempestiva de informações públicas que sejam confiáveis, claras e relevantes, abrangendo a estratégia, as atividades, a gestão financeira, as operações e os resultados das organizações públicas (SEGES, 2020).

A crescente demanda por transparência está fundamentada em três fatores principais. O primeiro é que a transparência é uma das exigências morais essenciais em sociedades democráticas, sendo o direito dos cidadãos ao acesso à informação governamental amplamente reconhecido nas democracias representativas. Segundo, a transparência reduz a corrupção, funcionando como um dissuasor contra comportamentos corruptos ao permitir a vigilância contínua dos cidadãos, o que desencoraja servidores públicos de abusarem de seus cargos para ganhos pessoais. O terceiro fator é que a transparência tem um impacto positivo na confiança e na responsabilidade pública, uma vez que é fundamental para a *accountability*, permitindo que os cidadãos monitorem a qualidade dos serviços públicos (Park; Blenkinsopp, 2011 e Zuccolotto; Teixeira, 2019).

As principais medidas que visam promover a transparência e a visibilidade alinhadas ao controle social são: os indicadores de qualidade nos processos públicos, a prestação de contas efetiva e contínua à sociedade e a divulgação abrangente dos resultados alcançados (Siu, 2011). Na administração pública, os indicadores são ferramentas que contribuem para a mensuração sistemática da qualidade do serviço público. Eles têm a função de identificar e de avaliar aspectos ligados a um fenômeno específico resultante da ação ou inação do Estado (Bobsin, 2021).

Nessa perspectiva está a importância de avaliar o desempenho do processo de prestação de contas sob o enfoque da transparência das informações. A prestação de contas tem como finalidade informar aos cidadãos que são os principais financiadores de recursos e destinatários de serviços públicos, o alcance dos objetivos voltados ao interesse coletivo (Fonseca; Lima, 2023).

No Brasil, um dos principais instrumentos para prestação de contas é o Relatório de Gestão (RG), conforme estabelecido na Lei n.º 8.443, de 26 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União). Recentemente, o TCU estabeleceu novas normas para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, com a publicação da Instrução Normativa (IN) n.º 84 de 22 de abril de 2020, essa normativa consolida a estrutura da prestação de contas das UPCs e torna definitiva a adoção do modelo de RI para os RGs.

Nesse contexto, o relatório de gestão anual é um dos mecanismos que a administração pública utiliza para assegurar a responsabilização de seus atos perante a sociedade. Esses relatórios são uma exigência normativa aplicável a entidades

públicas e instituições privadas que administram recursos públicos, sendo considerados instrumentos fundamentais no processo de prestação de contas estabelecidos pelos órgãos de controle, notadamente pelo TCU (Bairral *et al*., 2015).

O objetivo do RG é fornecer à sociedade uma visão clara sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da organização contribuem para a geração de valor público no curto, médio e longo prazos. Além disso, o RG deve demonstrar e justificar os resultados alcançados (TCU, 2022b).

É dever das Unidades Prestadoras de Contas (UPC) apresentar e divulgar informações e análises quantitativas e qualitativas sobre os resultados da gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial da entidade. Isso é feito com o objetivo de promover o controle social e institucional, conforme estabelecem os artigos 70 e 71 da CF/1988.

As UPC são órgãos e entidades da administração pública federal cujo dirigente máximo deve organizar e apresentar a prestação de contas anualmente com o objetivo de garantir a transparência e a responsabilidade na administração pública, apoiar as decisões de alocação de recursos, defender o patrimônio público e promover o controle social (TCU, 2019).

As UPC selecionadas para este estudo são as onze (11) Universidades Federais do estado de Minas Gerais que pertencem ao universo das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) relacionadas pelo TCU (2024): Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF), Universidade Federal de Lavras (UFLA), Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP), Universidade Federal de São João del-Rei (UFSJ), Universidade Federal de Uberlândia (UFU), Universidade Federal de Viçosa (UFV), Universidade Federal do Triângulo Mineiro (UFTM), Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri (UFVJM), Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL), Universidade Federal de Itajubá (UNIFEI).

Assim, a partir do estudo do RG das Universidades Federais do estado de MG, espera-se contribuir com o debate sobre a avaliação da transparência nos relatórios de prestação de contas anuais a partir das regras estabelecidas no normativo em vigência.

1.1 Problema de Pesquisa

As Instituições Federais de Ensino Superior no Brasil desempenham um papel crucial no sistema educacional e na pesquisa do país (Durham, 1998). São instituições públicas financiadas pelo governo federal, responsáveis por oferecer educação superior gratuita e de qualidade, por desenvolver pesquisa científica e tecnológica, além de atividades de extensão (Fávero; Bechi, 2017).

As IFES dependem majoritariamente de recursos oriundos da arrecadação tributária, a transparência na gestão universitária configura-se como um instrumento fundamental para demonstrar à sociedade o cumprimento de suas responsabilidades sociais (Zorzal, 2015).

O RG é uma importante ferramenta utilizada pelas IFES para prestar contas de suas atividades à sociedade e aos órgãos de controle no encerramento do exercício financeiro. Ele inclui informações e análises quantitativas e qualitativas dos resultados da gestão, além de demonstrar e justificar os resultados alcançados em relação aos objetivos estabelecidos (TCU, 2020b).

As informações contidas nos relatórios de gestão são fundamentais para uma governança transparente. Isso fortalece a *accountability* institucional, exigindo que as IFES prestem contas de maneira aberta e responsável.

Como descrito por Filgueiras (2011), a *accountability* tem sido um tema central na teoria democrática contemporânea como tarefa das instituições públicas de construírem mecanismos de prestação de contas à sociedade. Nesse sentido, Filgueiras (2011) destaca que, o conceito de *accountability* permite consolidar uma forma de gestão pública aberta à participação social. Destarte, a divulgação clara e acessível das informações promove a transparência nas ações das IFES, permitindo que a sociedade acompanhe como os recursos públicos são utilizados.

O estudo de Bairral *et al*. (2015) sobre o nível de transparência pública nos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais revelou, de um modo geral, que a transparência ainda é baixa. E, apesar da existência de uma regulamentação concernente às práticas de divulgação obrigatória, elas não eram integralmente atendidas.

Com base na proposição internacional de RI, houve uma atualização importante nas normas referentes à prestação de contas das UPC. Dessa forma, este estudo pretende verificar se, com a nova proposição normativa do TCU, houve um aumento da transparência pública na elaboração e divulgação do RG. Considerando o contexto brasileiro, em que o tema da transparência no RG, no âmbito das IFES, é

pouco explorado, e considerando que a disseminação de informação clara, precisa e transparente é um direito dos cidadãos garantido pela legislação, busca-se seguir fundamentos teóricos tanto do arcabouço jurídico quanto do acadêmico para desenvolver a presente pesquisa.

Um estudo focado nas universidades federais de MG permitirá investigar como essas instituições estão incorporando as informações que compõem a prestação de contas, em seus relatórios de gestão. Será possível analisar a transparência das informações apresentadas e os parâmetros de divulgação de dados.

Considerando a importância de pesquisas sobre índices de transparência pública, com base na proposição de Bairral *et al*. (2015), considerando a Estrutura Conceitual Internacional para Relato integrado (IFRS, 2021), bem como a legislação vigente sobre o Relatório de Gestão (TCU, 2020b) , este trabalho pretende responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual é o nível de transparência apresentado no relatório de gestão anual das universidades federais de Minas Gerais, considerando a aplicação de um Índice de Transparência Pública (ITP) desenvolvido na presente pesquisa?

1.2 Objetivos

O objetivo geral desse estudo é avaliar o nível de transparência do Relatório de Gestão anual das universidades federais do estado de Minas Gerais, referente ao exercício 2023. Especificamente propõe-se:

a) Identificar as variáveis associadas à transparência do RG, observando a integração de diretrizes regulatórias nacionais e as práticas internacionais;
b) Definir as variáveis relevantes para a criação de um Indicador de Transparência Pública que possibilite avaliar o Índice de Transparência Pública específico para o RG (ITP-RG);
c) Analisar o conteúdo das informações divulgadas nos RGs e mensurar o ITP-RG.
d) Elaborar um Relatório Técnico com os principais resultados da pesquisa objetivando melhorias na elaboração e entrega do RG.

1.3 Justificativa e relevância da pesquisa

No Brasil, a legislação relacionada à transparência das organizações públicas é ampla, começando pelos dispositivos presentes na Constituição Federal, na Lei de Responsabilidade Fiscal e em várias Leis de Diretrizes Orçamentárias. Contudo, pode-se afirmar que, em termos legais, a Lei nº. 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI) é a principal responsável por consolidar a cultura da transparência na Administração Pública (TCU, 2016).

A LAI foi regulamentada pelo Decreto nº 7.724/2012. Esse decreto criou mecanismos que permitem a qualquer pessoa, física ou jurídica, receber informações públicas gerenciadas por órgãos e entidades governamentais sem necessidade de justificar o pedido. Além disso, estabeleceu que a divulgação dos dados deve ocorrer por meio de procedimentos objetivos e ágeis, de maneira transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.

A partir disso, a transparência e o acesso à informação foram amplamente regulamentados por diversos normativos infralegais, como portarias, resoluções, instruções e decisões normativas (TCU, 2016). Percebe-se que o ambiente da transparência é construído e continuamente reconstruído por meio de processos sociais e políticos que envolvem relações institucionais, intercâmbios de informações e domínios de transparência (Baldissera; Dall'Asta, 2020).

Recentemente, o Brasil tem passado por diversas transformações no que diz respeito ao controle e à transparência no gasto público, em resposta à demanda da sociedade por melhores serviços (Marques *et al*., 2020). O TCU, atua como órgão de controle externo da administração pública federal, exercendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das entidades governamentais, com foco nos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade (TCU, 2022b), a partir de influências internacionais, tem atualizado seus normativos e jurisprudências sobre essa temática.

Dessa forma, a transparência pública começou a se expandir para além da informação financeira e passou a abordar também outros aspectos da gestão pública (Bairral *et al*., 2015), como a governança, o desempenho e a integridade.

Com o objetivo de tornar o sistema de prestação de contas mais efetivo, eficiente e orientado para a geração de valor público no longo prazo, o TCU identificou no Relato Integrado (RI) uma ferramenta capaz de qualificar a prestação de contas anual, além de contribuir para o desenvolvimento da administração pública e sua *accountability* (Oliveira; Santos, 2022).

Verifica-se que essa demanda foi fortalecida com a adoção coercitiva do RI pelas UPCs após a publicação da Decisão Normativa (DN) TCU n.º 178/2019. Assim, o RG que acompanha a prestação de contas anual deve aderir ao RI, emergido do *framework* internacional denominado *International Integrated Reporting Council* (IIRC) (Castro & Costa, 2022).

O IIRC é uma aliança internacional composta por reguladores, investidores, empresas, definidores de padrões, profissionais do setor contábil e ONGs. A abordagem integrada de relatório proposta pelo IIRC pretende especificamente demonstrar a capacidade que uma organização tem de gerar valor no curto, médio e longo prazos (IIRC, 2014).

A publicação da IN TCU n.º 84/2020 foi fundamental para consolidar a implantação do novo modelo de relatório. Posteriormente, a DN TCU n.º 187/2020 reforçou essas mudanças, alinhando o RG aos novos padrões das normas internacionais. Esse novo formato de relatório exige que a UPC adote uma abordagem integrada e que esteja fundamentada em processos de controle e gestão.

Observa-se que o setor público começou a adotar o RG no formato de RI recentemente (Oliveira; Santos, 2022), motivado pelas normas estabelecidas pelo TCU. Para apoiar esse processo de convergência, o TCU se empenha em emitir orientações complementares e mantê-las atualizadas. Um exemplo disso é a publicação da Decisão Normativa TCU n.º 198/2022, o Guia para Elaboração na Forma de Relato Integrado já em sua 3ª edição e a Ferramenta de Autoavaliação do Relatório de Gestão na Forma de Relato Integrado.

1.4 Estrutura do trabalho

Este trabalho está estruturado em cinco capítulos. O primeiro capítulo corresponde à introdução, na qual são apresentadas a contextualização do tema, o diagnóstico do problema de pesquisa, os objetivos específicos, a justificativa e a relevância do estudo. O segundo capítulo aborda a teoria referencial, com ênfase na Estrutura Internacional do Relato Integrado e suas principais características, no Relatório de Gestão e nas teorias relacionadas. No terceiro capítulo, são descritos os procedimentos metodológicos adotados e os métodos de análise dos dados. O quarto capítulo apresenta as discussões e análises dos resultados obtidos. O quinto capítulo traz as principais considerações do estudo. Por fim, no Apêndice A, é exposto o Produto Técnico-Tecnológico derivado da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

De acordo com Garcia *et al*. (2018), o RI ganhou relevância em 2010, com a formação do *International Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado, ou IIRC na sigla em inglês). O IIRC tem como objetivo mostrar aos provedores de capital financeiro como uma organização é capaz de gerar valor (IIRC, 2014), através de uma abordagem global de modelo de relatório que elimine a lacuna entre relatórios financeiros e não financeiros (Romão *et al.*, 2022).

Maciel (2015) explica que, ao desenvolver um relatório unificado que promova a comunicação do valor gerado à sociedade pelas organizações, o IIRC pretende consolidar uma estrutura conceitual para relatos integrados, chamada *framework*, construída em torno dos conceitos de pensamento integrado (*integrated thinking*), relato integrado (*integrated reporting*) e relatório integrado (*integrated report*). Dessa forma, o pensamento integrado constitui a base conceitual que orienta o processo do relato integrado, resultando em um produto de comunicação que é o relatório integrado (Barbalho *et al*., 2021).

Romão *et al*. (2022) argumentam que a aplicação do *framework* oferece uma oportunidade de reconhecer as interconexões entre as questões financeiras, sociais e ambientais no desempenho das organizações, buscando sempre um modelo de relatório mais inclusivo. Garcia *et al*. (2019) apontam que o pensamento integrado é o ponto de partida para o relatório, indicando que a tomada de decisão e as ações voltadas à geração de valor devem surgir a partir do diálogo interno da organização, conectando aspectos financeiros e não financeiros.

Freitas e Freire (2017) destacam que o pensamento integrado fundamenta a criação do RI, melhora a qualidade das informações contidas nos relatórios, enfatiza a conectividade das informações, a relevância estratégica, a concisão e a orientação para o futuro. Na visão de Romão *et al*. (2022), o RI surge como uma oportunidade para integrar, de forma clara e concisa, todas as informações relevantes de uma organização.

Segundo Azevedo *et al*. (2023), o RI representa um avanço significativo na forma de divulgar informações organizacionais, ao oferecer uma estrutura robusta que permite às instituições evidenciar suas estratégias de governança e demonstrar como os diferentes capitais estão interconectados e influenciam o alcance de seus resultados.

Barbalho *et al*. (2021) explicam que o relatório integrado estabelece uma comunicação eficaz entre a organização e seus *stakeholders*. Os *stakeholders* são as múltiplas partes interessadas que se relacionam com o objetivo de alcançar interesses convergentes (Gesser *et al.*, 2022). Nesse contexto, a identificação dos *stakeholders* é fundamental para determinar a materialidade das informações (Ribeiro *et al*., 2024). Assim, a adoção do *framework* do IIRC está associada ao compartilhamento de informações mais qualificadas para as partes interessadas (Romão *et al*., 2022).

No Brasil, em 2012, foi criada a Comissão Brasileira de Acompanhamento do Relato Integrado (CBARI). A CBARI é uma rede vinculada ao IIRC, com o objetivo de se tornar a principal referência no mercado brasileiro e a principal articuladora para a adoção de relatos integrados no país.

Doze empresas se destacaram como pioneiras ao participarem do projeto piloto de implementação do RI no Brasil: BNDES, BRF, Grupo CCR, CPFL Energia, Fibria Celulose, Grupo Segurador BB e Mapfre Seguradora, Itaú Unibanco, Natura, Petrobrás, Via Gutenberg e Votorantim (Castanha *et al*., 2021).

O governo brasileiro tornou obrigatória a abordagem do *Integrated Reporting* para empresas estatais, com a publicação da Lei n.º 13.303/2016 (Garcia *et al.* 2019; Ribeiro *et al*., 2024). E em 2018, com a DN n.º 170, o TCU passou a exigir a preparação e apresentação de relatórios integrados por todos os órgãos e entidades da administração pública direta e indireta (Garcia *et al.*, 2019).

2.1 Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado

A partir de agosto de 2022, a *International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation* assumiu a responsabilidade pela Estrutura Conceitual para Relato Integrado (*Integrated Reporting Framework*). O *International Accounting Standards Board* (IASB) e o *International Sustainability Standards Board* (ISSB), ambos sob a égide da *IFRS Foundation*, colaboram para desenvolver e integrar a Estrutura Conceitual para Relato Integrado em seus projetos e requisitos normativos (IFRS, 2021).

A *IFRS Foundation* é uma organização independente, de caráter privado e sem fins lucrativos, que opera para servir aos interesses públicos. Sua governança é desenvolvida para assegurar que a definição e emissão de normas permaneçam

independentes de interesses especiais, ao mesmo tempo em que garantem transparência para as partes interessadas em todo o mundo (IFRS, 2017).

A Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado, publicada em janeiro de 2021 pelo *IFRS Foundation,* substituiu a versão anterior, lançada em dezembro de 2013 pelo IIRC (IFRS, 2021). No Brasil, a versão mais recente da estrutura internacional foi revisada pela CBARI e é aplicável aos períodos de relatório iniciados a partir de janeiro de 2022. No Quadro 1 está o resumo das principais características da estrutura do *IFRS Foundation:*

Quadro 1 - Resumo das principais características do Relato Integrado

Setores onde a estrutura é aplicável	Público, privado e ONG's.
Principal objetivo do RI	A capacidade de geração de valor de uma organização ao longo do tempo.
Usuários do RI	Todas as partes interessadas.
Tipo de abordagem da estrutura	Baseada em princípios.
Tipos de informações do RI	Qualitativa e quantitativa.
Formas de apresentação do RI	Relatório independente ou parte de outro relatório.
A estrutura mínima de RI	Exige a publicação de requisitos mínimos da Estrutura Conceitual para ser considerado RI.
Área responsável pelo RI	Governança corporativa da organização.
O que a estrutura não prescreve	Indicadores de desempenho e métodos de medição.

Fonte: adaptado de Chagas (2023).

Assim como descrito pelo IFRS (2021), os estudos de Garcia *et al*. (2018) e de Othman *et al*. (2022) também discorreram sobre as três características principais da estrutura de RI: explicar os conceitos fundamentais que os sustentam, estabelecer os princípios básicos orientadores e definir os elementos de conteúdo que regem o argumento geral.

No setor público, a incorporação da estrutura de RI, não atende apenas à necessidade de responsabilidade, legitimidade e transparência, mas também engloba atributos relativos ao acesso público, ao pensamento integrado e a criação de valor, bem como a relevância dos benefícios para a sociedade de forma mais abrangente (Oliveira; Santos, 2022 e Othman *et al*., 2022).

É possível identificar um detalhamento das principais características da estrutura principal do relato integrado na administração pública, conforme mostra o Quadro 2.

Quadro 2 - Principais temas da estrutura de RI na administração pública

Conceitos Fundamentais	Uma definição mais clara de capitais; Conceito mais claro de capitais; Divulgação específica dos capitais; Requisitos de transparência dos capitais; Considerar dificuldades/obstáculos na gestão dos capitais; Exigir elementos de sustentabilidade; Exigir informações adequadas sobre os capitais; Definição mais clara de “pensamento integrado” e “criação de valor”; Criar valor envolvendo as partes interessadas; Combater o pensamento tradicional de “silo” na criação de valor.
Princípios Orientadores	Compreensão da estratégia PSO; Um quadro holístico de informações interconectadas; Aumentar a capacidade de interação; Exigir novas ferramentas de comunicação; Compartilhar uma visão comum; Reconhecer as necessidades de todas as partes interessadas; Identificar assuntos relevantes; Vincular ao valor público; Compreender o significado das informações divulgadas; Apresentar uma visão “holística” aos cidadãos; Identificar semelhanças e diferenças das informações.
Elementos de Conteúdo	Definição e descrição mais clara do modelo de negócios; Assuntos quantificados ou avaliados; Quantificar informações de objetivos estratégicos; Quantificar indicadores-chave de desempenho específicos; Vincular mudanças operacionais e estratégicas; Relacionar à medição de desempenho e relatórios sociais/ambientais; Divulgar análise aprofundada de oportunidades e riscos; A divulgação de riscos deve permanecer sensível a um nível razoável; Relacionar-se com as circunstâncias operacionais; Relacionar-se ao suporte da estrutura de governança.

Fonte: Othman *et al*. 2022, p. 431, tradução nossa.

2.1.1 Conceitos Fundamentais do Relato Integrado

De acordo com Iacuzzi *et al*. (2020), o RI atua como um catalisador para uma profunda mudança organizacional e de gestão no setor público. Seu potencial reside na compreensão integrada da estratégia, governança, desempenho e políticas da organização, que são orientadas para a criação, preservação ou corrosão de valor ao longo do tempo (IFRS, 2021).

O IFRS explica que todas as organizações dependem de diversas formas dos capitais para seu sucesso. Os capitais são estoques de valor que são aumentados, diminuídos ou transformados por meio das atividades e entregas da organização.

Na concepção de Lima (2019) a incorporação do conceito de capitais, conforme proposto pela Estrutura do Relato Integrado, bem como a consideração de suas interdependências, mostra-se adequada e compatível com o setor público. No contexto das organizações públicas, os capitais representam os recursos que influenciam ou são impactados pelas atividades institucionais.

Segundo Romão *et al*. (2022), por meio do inter-relacionamento entre seus capitais, o RI é capaz de qualificar as informações destinadas a todos os grupos de interesse. Para Pigatto *et al*. (2023), a abordagem de gestão multicapital permite que as organizações cumpram seu propósito em benefício de seus principais *stakeholders* ao longo do tempo.

Ademais, a estrutura de RI propõe que seis fontes de capital podem constituir as entradas e saídas no modelo de negócios de qualquer organização (Iacuzzi et al., 2020), sendo que, no setor público, a expressão “modelo de negócios” pode ser substituída por “modelo de atuação”, termo mais adequado à realidade da esfera pública (Lima, 2019).

Na Estrutura Internacional de RI, os capitais foram classificados em: financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e de relacionamento e natural. No Quadro 3 foi inserido uma definição resumida sobre cada fonte de capital da estrutura internacional.

Quadro 3 - Fontes de Capitais presentes na estrutura do RI

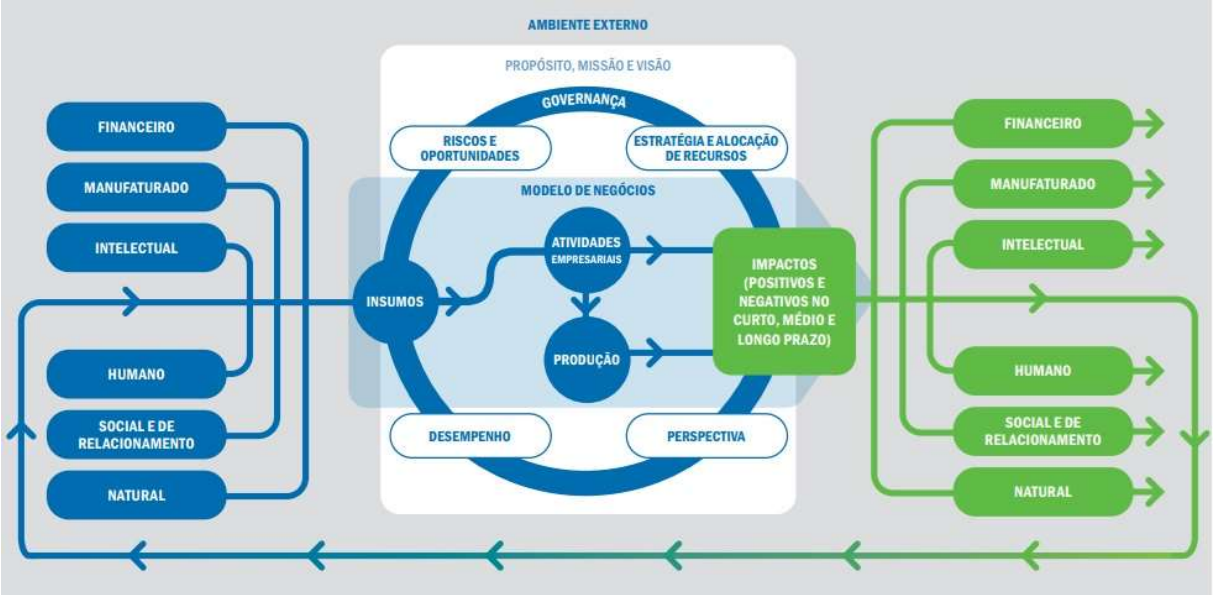
Capital	Definição
Financeiro	Conjunto de recursos disponíveis para a organização utilizar na produção de bens ou na prestação de serviços.
Manufaturado	Os bens e objetos físicos à disposição da organização para uso na produção de bens ou prestação de serviços, tais como prédios, equipamentos e infraestrutura.
Intelectual	Trata dos intangíveis organizacionais baseados no conhecimento e nos capitais organizacionais, tais como patentes, direitos autorais, procedimentos e protocolos.
Humano	Diz respeito às competências, habilidades e experiências das pessoas e suas motivações para inovar; incluindo seu apoio e alinhamento à estrutura de governança, estratégia e valores éticos da organização.
Social e de Relacionamento	Abrange os padrões e comportamentos compartilhados, o relacionamento com as principais partes interessadas, a imagem desenvolvida pela organização, bem como o envolvimento com projetos sociais e culturais.
Natural	Todos os recursos ambientais renováveis e não renováveis e processos ambientais que fornecem bens ou serviços que apoiam a prosperidade passada, presente ou futura de uma organização.

Fonte: Adaptado Freitas; Freire (2017) e IFRS (2021).

Uma das principais mudanças na publicação do *framework* do IFRS está relacionada ao processo de criação de valor pelas organizações. Chagas (2023) destacou que a nova estrutura atualizou o termo “geração de valor” para “criação, preservação e corrosão de valor”. A versão mais recente coloca ênfase nos impactos positivos e negativos das atividades no curto, médio e longo prazo. Dessa forma, a criação de valor pode resultar ou não na redução dos estoques de capital, em outras palavras, o valor criado pode ser preservado ou corroído.

De acordo com o IFRS (2021), o processo de criação, preservação ou corrosão de valor não é estático. Ao longo do tempo, esse processo se manifesta por meio de aumentos, reduções ou transformações nas fontes de capital, causados pelas atividades e pela produção da organização. O processo pelo qual o valor é criado, preservado ou corroído está representado na Figura 1:

Figura 1 - Processo de criação, preservação e corrosão de valor



Fonte: IFRS (versão português), 2021, p. 22.

Chagas (2023) explica que o processo de criação, preservação e corrosão de valor funciona da seguinte forma: são apresentados os (seis) capitais possíveis que a organização pode utilizar. Esses capitais podem interagir entre si ou ser selecionados individualmente como insumos para o modelo de negócios. O ambiente externo representa o contexto de atuação da organização, enquanto o propósito, a missão e a visão refletem sua intenção estratégica. Já os responsáveis pela

governança devem estabelecer uma estrutura de supervisão que apoie o processo de geração de valor.

2.1.2 Princípios Orientadores do Relato Integrado

A Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado considera sete princípios básicos que sustentam a preparação e apresentação de um relatório integrado: foco estratégico e orientação para o futuro, conectividade da informação, relação com as partes interessadas, materialidade, concisão, confiabilidade e completude, coerência e comparabilidade, conforme Quadro 03 (IFRS, 2021; Ghofar, 2023).

Ao adotar uma abordagem fundamentada em princípios, a Estrutura Internacional tem como objetivo encontrar um equilíbrio entre flexibilidade e padronização ao reconhecer a ampla variedade de circunstâncias individuais de cada organização (IIRC, 2014; IFRS, 2021). Othman *et al*. (2022) considera três objetivos substanciais dos princípios orientadores: explicar o escopo e limitações, fornecer uma seleção de conteúdo e alcançar uma qualidade de relatórios.

O Quadro 4 apresenta os sete princípios orientadores do relato integrado, acompanhados de um resumo sobre como a informação deve ser estruturada.

Quadro 4 - Princípios básicos da estrutura do RI (continua)

Princípios	**Um relatório integrado deve:**
Foco estratégico e orientação para o futuro	Fornecer uma visão da estratégia da organização e como ela se relaciona com a capacidade da organização para criar valor no curto, médio e longo prazo e ao seu uso e efeitos sobre os capitais.
Conectividade da informação	Mostrar uma imagem holística da combinação, inter-relação e dependências entre os fatores que afetam a capacidade da organização de criar valor ao longo do tempo.
Relação com as partes interessadas	Fornecer uma visão da natureza e da qualidade das relações da organização com suas principais partes interessadas, incluindo como e até que ponto a organização entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades.
Materialidade	Divulgar informações sobre temas que afetam substancialmente a capacidade de uma organização de criar valor no curto, médio e longo prazo.
Concisão	Incluir contexto suficiente para entender a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da organização, sem ser sobrecarregado com informações menos relevantes.
Confiabilidade e completude	Incluir todos os temas materiais, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e sem erros significativos.

Quadro 4 – Princípios básicos da estrutura do RI (conclusão)

Princípios	Um relatório integrado deve:
Coerência e comparabilidade	Apresentar informações em uma base que seja coerente ao longo do tempo; e de forma que permita a comparação com outras organizações, na medida em que seja material para a capacidade da organização de criar valor ao longo do tempo.

Fonte: Adaptado IFRS (2021).

2.1.3 Elementos de Conteúdo do Relato Integrado

Para Othman *et al.* (2022) os elementos de conteúdo determinam o tipo de informação que integra o relatório, de forma que o conteúdo do relatório integrado de uma organização dependerá das suas circunstâncias específicas (IFRS, 2021).

Uma característica distintiva da abordagem integrada é a construção de um relatório que evidencie claramente as conexões entre os elementos de conteúdo (Othman *et al*. (2022). Portanto os elementos de conteúdo são apresentados como perguntas e não como listas de verificação de divulgações específicas. Assim, é necessário verificar paralelamente a aplicação dos princípios básicos e dos elementos de conteúdo para determinar quais informações devem ser relatadas e de que maneira essas informações devem ser apresentadas (IFRS, 2021).

O *framework* do IFRS (2021) definiu oito temáticas para compor o conteúdo do relatório e ressaltou que esses elementos de conteúdo são intrinsecamente interligados e não são mutuamente excludentes.

O Quadro 5 apresenta os elementos de conteúdo do relato integrado, acompanhados de um resumo sobre como a informação deve ser estruturada.

Quadro 5 - Elementos de conteúdo da estrutura do RI (continua)

Elementos de conteúdo	Um relatório integrado deve responder às seguintes perguntas:
Visão geral da organização e de seu ambiente externo	O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?
Governança	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de criar valor no curto, médio e longo prazo?
Modelo de negócios	Qual é o modelo de negócios da organização?
Riscos e oportunidades	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade da organização para criar valor no curto, médio e longo prazo, e como a organização está lidando com eles?
Estratégia e alocação de recursos	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?

Quadro 5 - Elementos de conteúdo da estrutura do RI (conclusão)

Elementos de conteúdo	**Um relatório integrado deve responder às seguintes perguntas:**
Desempenho	Até que ponto a organização alcançou seus objetivos estratégicos para o período e quais são seus impactos em termos de efeitos sobre os capitais?
Perspectiva	Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?
Base para preparação e apresentação	Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?

Fonte: Adaptado IFRS (2021).

2.2 O Relatório de Gestão

A elaboração do Relatório de Gestão (RG) como instrumento de prestação de contas por parte dos gestores e demais responsáveis pela aplicação de recursos, administração de bens e valores públicos, no âmbito da administração direta e indireta, incluindo fundações e sociedades instituídas ou mantidas pela União, encontra respaldo legal desde a promulgação da Lei nº 8.443, de 1992:

> Art. 7° As contas dos administradores e responsáveis a que se refere o artigo anterior serão anualmente submetidas a julgamento do Tribunal, sob forma de tomada ou prestação de contas, organizadas de acordo com normas estabelecidas em instrução normativa.
> Parágrafo único. Nas tomadas ou prestações de contas a que alude este artigo devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extra-orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade. [...]
> Art. 9° Integrarão a tomada ou prestação de contas, inclusive a tomada de contas especial, dentre outros elementos estabelecidos no Regimento Interno, os seguintes:
> I - relatório de gestão;

O Decreto n.º 9.203/2017 e a DN TCU n.º 170/2018 são os normativos responsáveis por iniciar a consolidação do RI como o principal modelo de relatório de gestão pública, marcando sua trajetória recente no Brasil (Castro; Costa, 2022).

Pinheiro (2023) descreve que as exigências informacionais dentro do processo de elaboração dos relatórios de gestão estão fortemente influenciadas pelas diretrizes estabelecidas pelo TCU, conforme delineado no guia para a criação de relatórios no formato de relato integrado, além das decisões normativas relacionadas à tomada e prestação de contas dos gestores e responsáveis da administração pública federal.

A DN TCU n.º 170/2018 trouxe uma alteração significativa na estrutura básica do RG. Essa decisão estabeleceu uma referência ao modelo de RI, baseado no *framework* do IIRC. Seguindo a mesma linha de inovação, o TCU publicou a DN n.º 178/2019, acrescentando mais elementos da estrutura do RI à prestação de contas anuais da administração pública federal.

Em 2020, por meio da publicação da IN n.º 84/2020, o TCU oficializou a elaboração do RG na forma de RI, fundamentado na Estrutura Internacional de Relato Integrado: "o relatório de gestão, deverá ser apresentado na forma de relato integrado da gestão da UPC, segundo orientações contidas em ato próprio do TCU". A IN n.º 84/2020 estabeleceu as regras básicas e permanentes para a prestação de contas, proporcionando diretrizes claras e detalhadas para a elaboração do relatório, além de evidenciar a definição sobre RI e RG:

> Relato Integrado: é uma nova abordagem para o processo de relatar. O produto desse processo será um relatório integrado, cujo objetivo é integrar informação financeira e não financeira. Esta informação deve ser concisa e abrangente, e compreender a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas das organizações (TCU, 2020b).
>
> Relatório de Gestão: documento elaborado pelos responsáveis pela UPC, que tem como objetivo principal oferecer uma visão clara para a sociedade sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da UPC, no contexto de seu ambiente externo, levam à geração de valor público em curto, médio e longo prazos, além de demonstrar e justificar os resultados alcançados em face dos objetivos estabelecidos (TCU, 2020b).

Considerando a flexibilidade do *framework* desenvolvido pelo IIRC, que pode ser ajustado conforme necessário para aprimorar o relatório (TCU, 2022a), a IN TCU 84/2020 incorporou três novos princípios orientadores ao RG:

> VIII - **clareza**: deve ser utilizada linguagem simples e imagens visuais eficazes para transformar informações complexas em relatórios facilmente compreensíveis, além de fazer uma distinção inequívoca entre os problemas enfrentados e os resultados alcançados pela UPC no exercício e aqueles previstos para o futuro;
> IX - **tempestividade**: as informações devem estar disponíveis em tempo hábil para suportar os processos de transparência, responsabilização e tomada de decisão por parte dos cidadãos e seus representantes, dos usuários de serviços públicos e dos provedores de recursos, e dos órgãos do Poder Legislativo e de controle, incluindo as decisões relacionadas ao processo orçamentário e à situação fiscal, à alocação racional de recursos, à eficiência do gasto público e aos resultados para os cidadãos; e
> X - **transparência**: deve ser realizada a comunicação aberta, voluntária e transparente das atividades e dos resultados da organização e a divulgação de informações de interesse coletivo ou geral, independente de requerimento. (grifos nossos)

Portanto o TCU considera dez princípios orientadores do RG, os sete definidos pela estrutura internacional e os três incorporados pela IN nº. 84/2020: foco estratégico e orientação para o futuro; conectividade da informação; relação com as partes interessadas; materialidade; concisão; confiabilidade e completude; coerência e comparabilidade; clareza; tempestividade; e transparência.

A estrutura baseada em princípios busca equilibrar flexibilidade e prescrição na elaboração do relatório e identificar as informações necessárias para avaliar a capacidade de uma UPC em alcançar seus resultados (TCU, 2022a).

A DN TCU n.º 187/2020, em seu Anexo II, realizou ajustes adicionais para aprimorar o RG, incluindo um elemento de conteúdo essencial para a transparência da prestação de contas: as informações orçamentárias, financeiras e contábeis. Dessa forma, o TCU adaptou o *framework* e passou a considerar quatro temas que compõem o conteúdo principal do RG, conforme Quadro 6.

Quadro 6 - Elementos de conteúdo da estrutura do RG

Elementos de conteúdo	**Perguntas que devem ser respondidas**
Visão geral da organização e de seu ambiente externo	O que é a organização, o que faz e quais são as circunstâncias em que atua? Qual o modelo de negócios da organização? Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório de gestão e como estes temas são quantificados ou avaliados?
Governança, estratégia e desempenho	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá? Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo? Quais os principais resultados alcançados pela organização?
Riscos, oportunidades e perspectivas	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade de a organização gerar valor em curto, médio e longo prazo e como a organização lida com esses riscos? Quais os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao buscar executar seu plano estratégico e as potenciais implicações para seu modelo de negócio e desempenho futuro?
Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	Quais as principais informações orçamentárias, financeiras e contábeis, inclusive de custos, que dão suporte às informações de desempenho da organização no período?

Fonte: Adaptado TCU: RG guia para elaboração na forma de RI (2022).

Em 2022, a DN TCU n.º 187/2020 foi revogada pela DN TCU n.º 198/2022, que é o normativo atualmente vigente para estabelecer normas complementares para a prestação de contas conforme os termos da IN TCU n.º 84/2020. O TCU ressalta que a estrutura é flexível, permitindo que as UPC façam ajustes ou suplementem

informações conforme necessário. No Quadro 7 é possível perceber a evolução normativa da prestação de contas por RG no formato de RI.

Quadro 7 - Evolução Normativa do RG (continua)

Instrumento Normativo	Assunto	Conteúdo
Instrução Normativa TCU nº 63 de 01/09/2010	Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do TCU, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443/1992.	Início da prestação de contas por RG estruturado normativamente. Define o RG como um conjunto de documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, organizado para permitir a visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão dos responsáveis por uma ou mais unidades jurisdicionadas durante um exercício financeiro.
Decisão Normativa TCU nº 170 de 19/09/2018	Dispõe acerca das unidades cujos dirigentes máximos devem prestar contas de suas gestões ocorridas no exercício de 2018, especificando a forma, os conteúdos e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da IN TCU 63/2010.	Início da exigência de apresentação do RG no formato de RI. Ajusta a estrutura básica do RG e consolida as contas no nível estratégico da UPC. A nova estrutura toma como base o modelo de relato integrado, desenvolvido pelo IIRC.
Instrução Normativa TCU nº 72 de 15/05/2013	Altera a IN TCU nº 63/2010, que estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do TCU, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443/1992.	Considera a determinação de inclusão dos conselhos de fiscalização profissional na sistemática de prestação anual de contas.
Decisão Normativa TCU nº 178 de 23/10/2019	Dispõe acerca das prestações de contas anuais da Administração Pública Federal referentes ao exercício de 2019, que devem ser apresentadas em 2020, especificando a forma, os elementos de conteúdo, as unidades que devem prestar contas e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da IN TCU 63/2010.	Considera o RG no formato de RI com o objetivo principal de demonstrar o valor público gerado.
Decisão Normativa TCU nº 187 de 09/09/2020	Divulga a relação das UPCs, na forma do disposto no art. 9º, §§ 1º e 2º, da IN TCU 84, de 22 de abril de 2020, estabelece os elementos de conteúdo do relatório de gestão e define os prazos de atualização das informações que integram a prestação de contas da administração pública federal, nos termos do art. 5º, § 1º e art. 6º; art. 8º, inciso III e § 3º; e art. 9°, § 3º da IN TCU 84, de 22 de abril de 2020.	Sugere os elementos de conteúdo e as informações que podem constar no RG.

Quadro 7 - Evolução Normativa do RG (conclusão)

Instrução Normativa TCU nº 84 de 22/04/2020	Estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, para fins de julgamento pelo TCU, nos termos do art. 7º da Lei 8.443, de 1992, e revoga as IN TCU 63/2010 e 72/2013.	Consolida a estrutura da prestação de contas das UPCs e torna definitiva a adoção do modelo de RI para os RGs.
Decisão Normativa TCU nº 198 de 23/03/2022	Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, nos termos do inciso I do art. 2º; § 1º do art. 5º; inciso III e § 3º do art. 8º; § 3º do art. 9º; e art. 14 da IN TCU nº 84, de 22 de abril de 2020 e revoga a IN TCU 187/2020.	Atualiza os elementos de conteúdo sugeridos que podem constar no RG.

Fonte: elaborado pela autora.

O RG estruturado na forma de RI, tem como elemento central o processo de criação de valor, cuja responsabilidade está diretamente atribuída à liderança da UPC. Compete a essa liderança assegurar o aprimoramento e a proteção desse processo por meio da observância aos princípios de boa governança, da definição estratégica, da alocação eficiente de recursos para o cumprimento dos objetivos institucionais, bem como da gestão de riscos e do monitoramento contínuo e diligente do futuro organizacional (Eck; Nel, 2015).

Quando o RG com abordagem integrada é apresentado, espera-se que sua estrutura e linguagem sejam adequadas para facilitar a compreensão das informações e exercer a função de controle atribuída por lei. Em outras palavras, é necessário preencher a lacuna de informações nessa área, capacitando os cidadãos a compreender as discussões que ocorrem na esfera pública (Gonçalves *et al*., 2021).

Todavia, a integração efetiva das informações estratégicas no RG enfrenta desafios significativos. Entre esses desafios estão a adoção de uma abordagem estratégica, devido à complexidade na coleta e análise dos dados; o engajamento dos atores relevantes, que requer capacitação adequada dos responsáveis pela elaboração do relatório; o foco no valor público, para tornar as informações mais acessíveis e compreensíveis para um público mais amplo; e a atuação integrada, voltada para os resultados esperados e as operações que os sustentam (TCU, 2022a).

Dessa forma, esses desafios se relacionam com a fundamentação discutida pela Teoria da Agência, que sugere uma assimetria informacional entre os gestores das universidades (agentes) e a sociedade (principais), e pela Teoria dos Custos de

Transação, que vincula a assimetria na integração de informações estratégicas à elevação dos custos de monitoramento e avaliação no desempenho das universidades.

2.3 A Teoria da Agência e o Relatório de Gestão

Jensen e Meckling (2008) definem a relação de agência como um contrato em que uma ou mais pessoas (o principal) empregam outra pessoa (o agente) para realizar, em seu nome, um serviço que envolve a delegação de algum poder de decisão ao agente.

Zorzal (2015) explica que a teoria da agência se refere a uma relação estabelecida por meio de um contrato em que uma ou mais pessoas (o principal) contratam outra pessoa (o agente) para desempenhar determinados serviços ou trabalhos em nome dos contratantes, incluindo a delegação de autoridade para a tomada de decisões pelo agente.

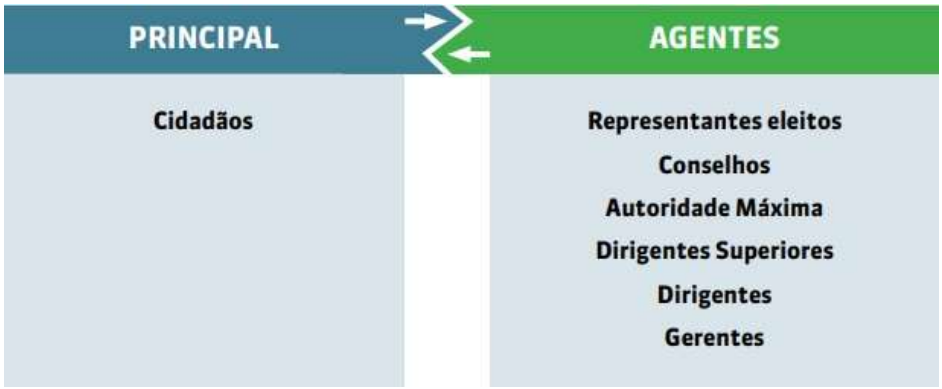
As questões abordadas pela teoria principal-agente estão relacionadas à existência de assimetria de informação entre as partes. Essa assimetria manifesta-se quando o agente detém um volume de informações superior ao do principal, em razão de seu envolvimento direto nas atividades cotidianas da organização, bem como por outros fatores característicos das dinâmicas complexas das sociedades contemporâneas (Zorzal, 2015).

A relação principal-agente no setor público também se depara com o problema do conflito de agência, que ocorre quando os interesses do principal não são adequadamente atendidos pelos agentes incumbidos de respeitá-los e atendê-los (TCU, 2020c).

Ribeiro *et al.* (2024), observam que esse problema de agência está essencialmente associado à existência de informação incompleta ou assimétrica, uma vez que o agente (gestor público) possui um conjunto privilegiado de informações sobre as atividades desenvolvidas em relação ao principal (cidadão).

A Figura 2 demonstra suscintamente a relação principal-agente no setor público.

Figura 2 – Relação principal-agente no setor público



Fonte: TCU (2020c).

Na concepção de Ribeiro *et al.*, (2024) os gestores de recursos públicos são responsáveis perante a sociedade tanto pelas suas atividades quanto pelos resultados entregues, devendo prestar contas sobre sua gestão de maneira transparente e responsável. Nesse sentido, a *accountability* pode atuar como uma ferramenta de aproximação entre o principal e o agente, buscando mitigar o risco de assimetria informacional na relação entre o cidadão e o gestor público.

Segundo Bairral *et al*., (2015), a transparência é um elemento essencial na comunicação entre o cidadão e o gestor público, funcionando como um contrato social tácito. Nesse contexto, e sob a perspectiva da clássica teoria da agência, o principal (cidadão) delega ao agente (gestor público) uma atividade de seu interesse, monitorando sua execução.

De acordo com Baldissera e Dall'Asta (2020), a transparência é uma ferramenta que reduz os custos de agência e a assimetria de informação. Consequentemente, o processo de transparência no setor público, especialmente no contexto atual de universalização de padrões, torna-se cada vez mais relevante.

Ribeiro *et al*., (2024) explicam que a divulgação de informações públicas, em conformidade com as boas práticas de evidenciação, por meio de relatórios de gestão anuais, oferece um valioso *feedback* tanto para os órgãos de controle quanto para o cidadão, fortalecendo o controle social.

Além de fornecer informações sobre a gestão, a prestação de contas configura-se como um processo de avaliação e responsabilização dos agentes públicos pelo exercício do poder a eles delegado na administração de recursos públicos voltados à geração de valor. Nesse contexto, constitui um instrumento democrático essencial para o monitoramento e controle da atuação dos gestores, bem como contribui para o

aprimoramento da aprendizagem institucional e para o aumento da efetividade da administração pública na entrega de resultados à sociedade (TCU, 2022b).

Dessa forma, um dos mecanismos utilizados pela administração pública para concretizar a responsabilização dos atos dos gestores perante a sociedade é o relatório anual de gestão (Bairral *et al*., 2015). O relatório de gestão é uma ferramenta essencial nesse contexto, pois busca esclarecer como os recursos são utilizados pelos agentes e o consequente valor gerado para o principal, ou seja, o cidadão (Ribeiro *et al*., 2024).

Assim, a apresentação de um relatório de gestão transparente, claro e tempestivo demonstra que as universidades estão alcançando o propósito estabelecido pela teoria da agência, que é reduzir a assimetria informacional, contribuir para a transparência no setor público e fortalecer o controle social. Além disso, assegura o alinhamento entre o que os gestores prometem realizar, o que efetivamente fazem e as expectativas dos cidadãos (Ribeiro, *et al*., 2024).

A ênfase no valor público e na atuação integrada indica que o RG, quando elaborado segundo a estrutura do RI, pode atenuar os riscos de assimetria informacional destacados tanto na Teoria da Agência quanto na Teoria dos Custos de Transação. Isso ocorre ao organizar a comunicação de maneira mais objetiva, acessível e alinhada às expectativas das partes interessadas.

2.4 A Teoria do Custo de Transação e o Relatório de Gestão

A Teoria dos Custos de Transação (TCT) é definida como uma abordagem teórica que analisa os esforços, recursos e custos necessários para que duas partes concluam uma transação, considerando elementos que vão além do custo do produto ou serviço em si. O principal objetivo da TCT é maximizar o desempenho das transações e reduzir os custos associados a diferentes interações comerciais (Fiorini *et al*., 2018).

O exame dos custos de transação é, tradicionalmente, realizado em empresas com fins lucrativos, com o objetivo de oferecer subsídios para a tomada de decisão voltada à maximização do lucro. No entanto, no setor público, em que as ações são amplamente regulamentadas e orientadas por um conjunto mais complexo de normas, a abordagem dos custos de transação pode desempenhar um papel significativo no

aperfeiçoamento de processos, contribuindo para uma gestão mais racional dos recursos (Fim, 2015).

Peixe *et al*. (2016) explicam que, no setor público, a análise da TCT está relacionada à elaboração, execução, fiscalização e avaliação de políticas públicas, partindo da interação dos atores envolvidos no serviço público. Além disso, considera-se a influência dos controles internos das instituições, o ambiente de incertezas gerado pelas legislações que impactam o setor e da relação entre políticas públicas e o setor privado.

Peres (2007) esclarece que no setor público, essa abordagem torna-se particularmente relevante devido à complexidade das estruturas de governança e à multiplicidade de agentes envolvidos. Nesse sentido, o autor apresenta uma síntese detalhada das características das organizações públicas e das peculiaridades dos custos de transação nesse ambiente, conforme descrito no Quadro 8.

Quadro 8 - Custos de Transação e Governança no Setor Público

Custos de transação	Tempo de negociação entre atores; custo de agência – supervisão dos agentes; problemas de compromisso de longo prazo – oportunismo político.
Atores	Poder Executivo, Poder Legislativo, burocracia e sociedade civil.
Características	Multiplicidade de principais e tarefas, reduzida competitividade e complexidade na motivação dos agentes.
Incentivos e Estrutura de Governança	Estrutura de governança hierárquica, onde incentivos internos são fracos e há complexidade para coordenação e motivação dos agentes em função de características da burocracia estatal e da reduzida competitividade do setor público. A possibilidade de reeleição pode significar um incentivo forte para os executivos nas organizações públicas, induzindo ao oportunismo político. Nesta situação, a vinculação orçamentária pode ser adotada como solução. Esta, contudo, torna ainda mais importante a questão de *accountability* no setor público.

Fonte: Peres, 2007, p.27.

Como idealizador e principal disseminador da TCT, Oliver Williamson propõe que a estrutura organizacional é influenciada pelas características das transações, de forma que o tipo de transação desempenha um papel determinante na definição da estrutura de governança (De Faria *et al.*, 2014).

A TCT baseia-se em dois pressupostos: a racionalidade limitada, que reflete as restrições cognitivas dos indivíduos ao processar informações, e o oportunismo, que destaca o comportamento autointeressado que pode gerar conflitos e custos de transação em relações contratuais.

No setor público, o segundo pressuposto geralmente se destaca, pois, os indivíduos, motivados por interesses pessoais, buscam maximizar seus benefícios. Esse comportamento oportunista pode gerar conflitos e aumentar os custos de transação nas relações contratuais. Os custos de transação aumentam quando a informação é incompleta ou assimétrica (Peres, 2007).

Construir e divulgar um relatório de gestão com transparência refere-se à disponibilização de informações de maneira clara, acessível e compreensível, permitindo que as partes interessadas monitorem e avaliem as ações de uma organização (CNMP, 2024). A transparência desempenha um papel fundamental na mitigação do oportunismo e da assimetria informacional, que figuram entre os principais problemas abordados pela TCT. A divulgação clara e acessível das informações dificulta a atuação oportunista por parte de um dos agentes sem que seja detectada, favorecendo um ambiente pautado na confiança e na cooperação entre os envolvidos.

Entretanto, implementar e manter a transparência dos relatórios também gera custos, como investimentos em sistemas de informação, treinamento de pessoal e processos de auditoria. Esses custos precisam ser equilibrados com os benefícios esperados da redução dos custos de transação, garantindo que a organização pública alcance seus objetivos de maneira eficiente e responsável.

Tanto a Teoria da Agência quanto a Teoria dos Custos de Transação fundamentam a relevância da transparência nos RGs das universidades. A adoção da estrutura de RI contribui para esse processo ao fornecer informações objetivas, mitigando problemas de agência e reduzindo os custos de transação. Dessa forma, fortalece a governança institucional, tornando-a mais eficiente e confiável.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação da pesquisa

Essa pesquisa foi classificada, quanto à natureza, como aplicada, uma vez que tem por objetivo gerar conhecimentos voltados à aplicação prática, direcionados à solução de problemas específicos (Silva; Menezes, 2001). A pesquisa adotou uma abordagem qualitativa, tendo como fonte de informações os relatórios institucionais das universidades federais de Minas Gerais. A análise e interpretação desses dados foram feitas utilizando-se a estatística descritiva.

O objetivo principal dos estudos qualitativos é buscar informações relacionadas à questão pesquisada, coletando evidências no ambiente em que a situação é vivenciada, com o intuito de realizar uma análise clara e compreensível por meio de procedimentos analíticos (Gibbs, 2009, p. 16).

Do ponto de vista dos objetivos da pesquisa pode ser classificada como exploratória e descritiva. A técnica utilizada para atingir os objetivos propostos refere-se a análise de conteúdo, com coleta de dados do tipo bibliográfica e documental e análise inferencial por meio da manipulação e interpretação dos dados.

A análise de conteúdo é compreendida como um método que reúne um conjunto de técnicas voltadas à investigação de comunicações, baseando-se em procedimentos sistemáticos e objetivos para descrever e interpretar o conteúdo das mensagens (Bardin, 2009). De acordo com Bardin (2009), são três etapas principais da análise de conteúdo: pré-análise, exploração do material e tratamento dos resultados.

Na primeira etapa, no estudo bibliográfico foram consultados *e-Books*, artigos, dissertações, normas, regulamentos, manuais, legislação específica sobre o RG e RI. No estudo documental foram consultados os RG referente ao exercício de 2023 publicados pelas universidades sediadas no estado de MG.

Na segunda etapa deste estudo foi realizada a leitura integral dos relatórios para identificar as informações que correspondessem a cada item das categorias de análise e para proceder com o registro individual. Já na terceira etapa procedeu-se a análise comparativa entre os relatórios das universidades federais para verificar a transparência dos relatórios publicados, norteado pelos itens de verificação.

Para definir a população do estudo, foi considerado o universo das IFES, com foco nas sessenta e nove universidades federais do país. Silva e Menezes (2001) ressaltam que o universo de um estudo se refere à totalidade dos elementos que compartilham as mesmas características definidas, enquanto a amostra representa uma parte desse universo, selecionada com base em uma regra ou plano estabelecido.

A amostra não probabilística intencional abrange as universidades federais do estado de Minas Gerais, visto que este é o estado que abriga o maior número de instituições no país. Conforme verificado no sistema *e-MEC* do Ministério da Educação, Minas Gerais é sede de onze dessas universidades.

Das onze universidades sediadas em MG, quatro são autarquias e sete são fundações. Lima (2019) define as autarquias como pessoas jurídicas de direito público, criadas por lei específica para a execução descentralizada de políticas públicas. As suas principais funções incluem a organização, a execução e a regulação do uso de bens públicos, além da prestação de serviços na sua área de atuação, sempre em conformidade com o interesse público e as disposições legais.

Já as fundações podem ser de direito público, quando instituídas diretamente por lei, ou de direito privado, quando autorizadas por lei. Integrantes da administração pública indireta e sem fins lucrativos, essas entidades são criadas para atender a um propósito específico de interesse público, geralmente vinculados à execução de políticas públicas (Lima, 2019).

3.2 Coleta de dados

A coleta de dados foi realizada por análise documental do RG das universidades referente ao exercício de 2023, conforme Quadro 9, de forma a identificar as dimensões relevantes e as variáveis quanto ao nível de transparência do RG.

Quadro 9 - Lista das universidades com o endereço eletrônico do RG (continua)

Universidade	Característica	Endereço eletrônico do RG
UFJF	Autarquia	https://www2.ufjf.br/relatoriodegestao/wp-content/uploads/sites/185/2024/04/V.Final_.RG2023.pdf
UFLA	Autarquia	https://ufla.br/acessoainformacao/processos-de-contas-anuais

Quadro 9 – Lista das universidades com o endereço eletrônico do RG (continua)

Universidade	Característica	Endereço eletrônico do RG
UFMG	Autarquia	https://www.ufmg.br/proplan/wp-content/uploads/2022/05/Relatorio-de-Gestao-2023.pdf
UFOP	Fundação	https://proplad.ufop.br/sites/default/files/relatorio_de_gestao_2023_06.05.pdf
UFSJ	Fundação	https://ufsj.edu.br/portal2-repositorio/File/tpc/RELATORIO%20DE%20GESTAO%202023.pdf
UFTM	Autarquia	https://www.uftm.edu.br/proplan/prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao
UFU	Fundação	https://antigo.ufu.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao
UFV	Fundação	https://drive.google.com/file/d/16c094QSzsto42w0i8xso1mabIfYjhTrT/view
UFVJM	Autarquia	https://portal.ufvjm.edu.br/page/acesso-a-informacao/auditorias/relatorios-de-gestao
UNIFAL	Autarquia	https://www.unifal-mg.edu.br/planejamento/wp-content/uploads/sites/53/2024/05/Versao-Final-do-R.I-2023.pdf
UNIFEI	Autarquia	https://owncloud.unifei.edu.br/index.php/s/20UUx0BErYLxhd2?_gl=1*d4933l*_ga*MjEzMDgwMzU5OS4xNzE5MTY2MDQ4*_ga_8WRM039442*MTcyNDkzNzc2Mi4xLjEuMTcyNDkzNzgwNy4xNS4wLjA.

Fonte: elaborado pela autora.

3.3 Análise dos dados

No contexto das universidades que são entidades caracterizadas por sua complexidade e diversidade, subsistem muitos desafios, exigindo especial atenção para a articulação de princípios e elementos de governança adequados ao seu contexto (Gesser *et al*., 2022). Percebe-se que a prática de governança pública está intrinsecamente ligada à transparência pública, uma vez que ambas compartilham o objetivo de promover a confiança, a *accountability* e a eficiência na gestão dos recursos e nas decisões governamentais.

Para a definição das categorias de análise utilizadas neste estudo, foram integrados dois referenciais teóricos complementares. O primeiro refere-se aos estudos de Bairral *et al.* (2015), que identificaram quatro determinantes essenciais da transparência pública em relatórios de gestão anuais: política, institucional,

governamental e financeira. O segundo é o Referencial Básico de Governança do Tribunal de Contas da União (TCU, 2020c), que destaca três mecanismos fundamentais para a prática da governança pública: liderança, estratégia e controle.

Portanto, definiu-se cinco categorias de análise: liderança, institucional, estratégia, governamental e financeira. A categoria “política” de Bairral *et al*. (2015) foi substituída por “liderança”, por representar de forma mais precisa a gestão colegiada prevista pela Lei nº 9.394/1996 e os interesses dos diversos *stakeholders*. E o mecanismo “controle” foi contemplado nas subcategorias de análise.

No âmbito das universidades, a liderança relaciona-se às instâncias internas de governança, abrangendo tanto a alta administração da organização quanto os conselhos ou colegiados superiores. A liderança é responsável por fomentar uma cultura de ética e integridade, assegurando que as ações institucionais, assim como aquelas de seus gestores e colaboradores priorizem o interesse público em detrimento do interesse privado (TCU, 2022b).

Na categoria institucional, observa-se que as organizações públicas atuam inseridas em um contexto político e social, e sua continuidade está condicionada à observância de normas legais e padrões de práticas de divulgação estabelecidos no setor. O cumprimento dessas exigências contribui para assegurar a legitimidade institucional diante da sociedade (Bairral *et al*., 2015).

A estratégia organizacional nas universidades deve partir de uma análise integrada de sua cadeia de valor, missão institucional e visão de futuro. Esse processo deve incluir a avaliação detalhada dos ambientes interno e externo, identificando os tipos de riscos aos quais está exposta e definindo limites aceitáveis de exposição. Com base nessas informações, a organização estará apta a avaliar as alternativas estratégicas disponíveis e selecionar a que melhor apoie sua missão e visão, ao mesmo tempo que promova um perfil de risco compatível com seus objetivos organizacionais (TCU, 2022b).

A categoria governamental, por sua vez, está relacionada ao desempenho, ou seja, à maneira como as organizações públicas formulam, planejam e implementam políticas públicas, além de controlarem suas funções estatais com foco no bem-estar social (Bairral *et al*., 2015).

Por fim, na categoria financeira, Bairral *et al.* (2015), sugere que, no contexto da dependência federal, ao administrar os recursos públicos, os gestores podem destiná-los a propósitos pessoais que divergem das expectativas e necessidades da

população. Assim, para mitigar o conflito de agência, os regulamentos legais exigem que os gestores cumpram rigorosamente as práticas de evidenciação, como condição para o recebimento de recursos federais.

Após identificar as categorias principais, foram definidas as subcategorias associadas a cada uma delas. Esta etapa é essencial para um refinamento da análise, permitindo uma compreensão mais profunda dos elementos que compõem cada categoria. Foram identificadas seis subcategorias: acesso à informação; responsabilidade do dirigente; visão geral, organizacional e ambiente externo; riscos, oportunidades e perspectivas; governança, desempenho e controle; e informações orçamentárias, financeiras e contábeis. Assim, espera-se que essa categorização detalhada contribua para uma análise mais robusta e coerente com os objetivos do estudo.

Ao definir as subcategorias no contexto da liderança, considerou-se o entendimento do TCU (2022a), que enfatiza como a publicação dos relatórios em página eletrônica democratizou o acesso às informações sobre a gestão de contas dos gestores públicos, promovendo o controle social. Quanto à responsabilidade do dirigente, é imprescindível que o relatório contenha o reconhecimento de sua responsabilidade por garantir a integridade do documento, abrangendo aspectos como fidedignidade, precisão e completude.

As outras subcategorias foram definidas com base nas diretrizes estabelecidas no Relatório de Gestão: Guia para Elaboração na Forma de Relato Integrado – 3ª edição (TCU, 2022b). Esse guia oferece uma estrutura detalhada para a elaboração de relatórios de gestão, enfatizando a transparência e a integridade das informações apresentadas. A partir desse documento, foram selecionados os elementos-chave que compõem as subcategorias, de forma a assegurar que a análise dos relatórios esteja alinhada com as melhores práticas recomendadas pelo TCU. Além da 3ª edição do Guia do TCU, foram utilizados o *Referencial Básico de Governança Aplicável às Organizações Públicas* (TCU, 2022b) e o *framework* do IFRS (2021), que atualizou a estrutura e o conteúdo do Relato Integrado.

As subcategorias abrangem um total de trinta e três variáveis de análise, resultando em trezentas e sessenta e três verificações estimadas. Os dados dos RG das onze universidades selecionadas foram analisados considerando a transparência desses documentos. O Quadro 10 apresenta, de forma sintética, os itens de avaliação e o Quadro 10 detalha os itens por subcategoria.

Quadro 10 - Categorias e subcategorias de transparência do RG

Categoria	Subcategoria	Principais Fontes	Qtd. Itens
Liderança (LID)	Acesso à informação	IN TCU 84/2020; DN TCU 198/2022; Relatório de Gestão: guia para elaboração na forma de Relatório Integrado 3ª edição (TCU, 2022); e *framework* do IFRS (2021).	3
	Responsabilidade do dirigente		2
Institucional (INT)	Visão geral, organizacional e ambiente externo.		7
Estratégia (EST)	Riscos, oportunidades e perspectivas		8
Governamental (GOV)	Governança, desempenho e controle		8
Financeira (FIN)	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis		5
Total itens			33

Fonte: elaborado pela autora com base em Bairral *et al.* (2015), IFRS (2021), TCU (2020b, 2022a e 2022b).

A primeira categoria, Liderança (LID), inclui cinco variáveis, correspondendo a 15% da composição do Índice de Transparência Pública do Relatório de Gestão (ITP-RG). A segunda categoria, Institucional (INT), abrange sete variáveis, totalizando 22%. As terceira e quarta categorias, Estratégia (EST) e Governamental (GOV), possuem oito variáveis cada, representando, respectivamente, 24% do total. Por fim, a categoria Financeira (FIN) também compreende cinco variáveis, correspondendo a 15% da composição do índice.

A Tabela 1 resume o cerne da análise do ITP-RG.

Tabela 1 - Categorias, variáveis e proporção referente as categorias do ITP-RG

Categorias	Nº de variáveis	Proporção
LID	5	15%
INT	7	22%
EST	8	24%
GOV	8	24%
FIN	5	15%
TOTAL	33	100%

Nota: LID (Liderança); INT (Institucional); EST (Estratégia); GOV (Governamental) e FIN (Financeira).
Fonte: elaborado pela autora.

Os relatórios referentes ao exercício de 2023 foram analisados com base nas categorias e subcategorias previamente estabelecidas. Para cada subcategoria, foram identificadas as variáveis correspondentes. As variáveis foram classificadas da

seguinte forma: 1, se atendido pelo RG; 0,5, se parcialmente atendido pelo RG; e 0, para casos não atendidos pelo RG, de acordo com o Quadro 11.

Quadro 11 – Classificação e escala de valores para avaliação das variáveis

Classificação	Sigla	Avaliação
Atendido pelo RG	AT	1
Atendido parcialmente pelo RG	AP	0,5
Não atendido pelo RG	NA	0

Fonte: elaborado pela autora.

Assim, a equação 1, apresentada a seguir, descreve o modelo de cálculo do Índice de Transparência Pública (ITP) do RG.

$$ITP = \frac{LID_{total}+INT_{total}+EST_{total}+GOV_{total}+FIN_{total}}{Proporção\ Total} \quad (1)$$

Sendo que:

$$LID_{total} = \frac{\sum_{i=1}^{5}(Avaliação_1\ x\ Proporção\ total)}{Total\ de\ itens} \quad (2)$$

$$INT_{total} = \frac{\sum_{j=1}^{7}(Avaliação_1\ x\ Proporção\ total)}{Total\ de\ itens} \quad (3)$$

$$EST_{total} = \frac{\sum_{j=1}^{8}(Avaliação_1\ x\ Proporção\ total)}{Total\ de\ itens} \quad (4)$$

$$GOV_{total} = \frac{\sum_{k=1}^{8}(Avaliação_1\ x\ Proporção\ total)}{Total\ de\ itens} \quad (5)$$

$$FIN_{total} = \frac{\sum_{l=1}^{5}(Avaliação_1\ x\ Proporção\ total)}{Total\ de\ itens} \quad (6)$$

Na identificação das variáveis considerou-se além do *framework* do IFRS, a IN TCU n.º 84/2020, a DN TCU n.º 198/2022 e o Guia para a Elaboração na Forma de Relato Integrado, atualmente em sua 3ª edição. Siche *et al.* (2007) explica que as variáveis (ou indicadores) podem ser consideradas isoladamente ou em combinação

com outras variáveis para refletir sobre as condições dos processos públicos em análise.

Nesse contexto, a nota máxima que poderá ser atingida por cada universidade será 33 pontos, o que corresponde a 100%. O Quadro 12 apresenta as variáveis por categoria e subcategoria de análise com a respectiva referência.

Quadro 12 – Variáveis para análise da transparência no RG (continua)

Categoria: Liderança			
Subcategoria: Acesso à informação			
Item	Descrição	Referência	Avaliação
1	Publicação do relatório no sítio oficial da UPC em seção específica com chamadas na página inicial sob o título “Transparência e prestação de contas”.	Art. 9º, II, § 1º, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
2	Publicação do parecer da Auditoria Interna referente ao RG.	Art. 9º, II, § 4º, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
3	Informação que auxilie o leitor a localizar as informações contidas no relatório.	Art. 8º, III, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
Subcategoria: Responsabilidade do dirigente			
4	Mensagem do dirigente máximo com o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade do RG.	Art. 6º IN TCU 84/2020	1/0,5/0
5	Demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído e a capacidade de continuidade em exercícios futuros.	Art. 8º, I, b, IN TCU 84/2020 e *framework* IFRS/2021	1/0,5/0
Categoria: Institucional			
Subcategoria: Visão geral, organizacional e ambiente externo			
Item	Descrição	Referência	Avaliação
6	Identificação da UPC e declaração de sua missão e visão.	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
7	Principais normas direcionadoras de atuação da unidade com links de acesso respectivos.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
8	Divulgação da estrutura organizacional e de governança.	Art. 8º, I, d, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
9	Apresentação do modelo de negócios da UPC. Abrangendo insumos, atividades, produtos, impactos, valor gerado e seus destinatários e diagrama de cadeia de valor.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
10	Relação de políticas e programas de governo, bem como de programas do PPA, de outros planos nacionais, setoriais e transversais de governo nos quais atua, com seus respectivos objetivos e metas.	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
11	Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização.	Art. 8º, IV, § 3º IN TCU 84/2020	1/0,5/0
12	Descrição das competências, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefone das unidades, horários de atendimento ao público.	Art. 8º, I, d, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
13	Identificação dos principais riscos que podem afetar a capacidade da UPC alcançar seus objetivos e como ela lida com esses riscos.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0

Quadro 12 – Variáveis para análise da transparência no RG (continuação)

Categoria: Estratégia			
Subcategoria: Riscos, oportunidades e perspectivas			
Item	Descrição	Referência	Avaliação
14	Identificação das principais oportunidades que podem aumentar a capacidade da UPC atingir seus objetivos e as ações para aproveitá-las.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
15	Avaliação da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
16	Principais resultados com recursos humanos.	Art. 8º, I, i, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
17	Principais resultados de sustentabilidade ambiental.	Pág. 49 guia TCU/2022	1/0,5/0
18	Principais resultados com licitações e contratos.	Art. 8º, I, h, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
19	Principais resultados patrimoniais e de infraestrutura.	Pág. 47 guia TCU/2022	1/0,5/0
20	Principais resultados de tecnologia da informação.	Pág. 48 guia TCU/2022	1/0,5/0
Categoria: Governamental			
Subcategoria: Governança, desempenho e controle			
Item	Descrição	Referência	Avaliação
21	Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas da organização.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
22	Identificação dos objetivos estratégicos e responsáveis, com as metas pactuadas para o período e seu desdobramento anual, indicando os resultados já alcançados, comparando-os com as metas e os objetivos pactuados.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
23	Planos de curto prazo da organização com indicação dos objetivos anuais, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período a que se refere o RG e os resultados alcançados, comparando-os com as metas e os objetivos pactuados.	Art. 8º, I, e, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
24	Apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação (ensino, pesquisa e extensão) e dos principais programas, projetos e iniciativas.	Art. 8º, IV, § 1º IN TCU 84/2020	1/0,5/0
25	Divulgação de indicadores de governança e gestão.	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
26	Contribuição de autarquias e fundações vinculadas, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
27	Informações das principais ações de supervisão, controle e de correição adotadas pela UPC para a garantia da legalidade, legitimidade, economicidade e transparência na aplicação dos recursos públicos.	Art. 8º, I, c, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
28	Informação acerca do contato da autoridade de monitoramento designada com telefone e correio eletrônico do Serviços de Informações ao Cidadão (SIC).	Art. 8º, I, j, IN TCU 84/2020	1/0,5/0

Quadro 12 – Variáveis para análise da transparência no RG (conclusão)

Categoria: Financeira			
Subcategoria: Informações orçamentárias, financeiras e contábeis			
Item	Descrição	Referência	Avaliação
29	Principais resultados orçamentários e financeiros	Art. 8º, I, f, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
30	Principais resultados de custos.	Pág. 42 guia TCU/2022	1/0,5/0
31	Resumo da situação financeira e contábil e da evolução no exercício de referência em comparação com o último exercício.	Art. 8º, II, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
32	Principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e a situação financeira no exercício.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
33	Indicações de locais ou endereços eletrônicos em que as demonstrações contábeis e as notas explicativas estão publicadas e/ou podem ser acessadas na íntegra.	Art. 8º, I, g, IN TCU 84/2020	1/0,5/0

Nota: Avaliação 1 = AT; 0,5 = AP e 0 = NA.
Fonte: elaborado pela autora com base em Bairral *et al.* (2015), IFRS (2021), TCU (2020b, 2022a e 2022b).

Após a análise dos Relatórios de Gestão, a atribuição de valores às variáveis avaliadas e a verificação dos resultados obtidos nas equações 1 a 6, foi possível determinar o nível de transparência desses documentos. Para essa classificação, utilizou-se uma escala de intensidade adaptada para este estudo, conforme a proposição da Secretaria de Transparência do Senado Federal (2015) e de Zorzal (2015). Essa escala, apresentada na Tabela 2, compreende cinco níveis: muito baixo (0 a 0,19), baixo (0,20 a 0,39), médio (0,40 a 0,59), alto (0,60 a 0,79) e muito alto (0,80 a 1,00).

Tabela 2 - Escala de categorização do nível de transparência

Escala	Nível de transparência
0,80 a 1,00	Muito alto
0,60 a 0,79	Alto
0,40 a 0,59	Médio
0,20 a 0,39	Baixo
0,00 a 0,19	Muito baixo

Fonte: Adaptado Senado Federal (2015) e Zorzal (2015).

4 ANÁLISE SITUACIONAL

Os principais achados da pesquisa foram analisados com base nos indicadores previamente definidos, buscando evidenciar aspectos relacionados à transparência na elaboração e disponibilização dos relatórios de gestão pelas universidades.

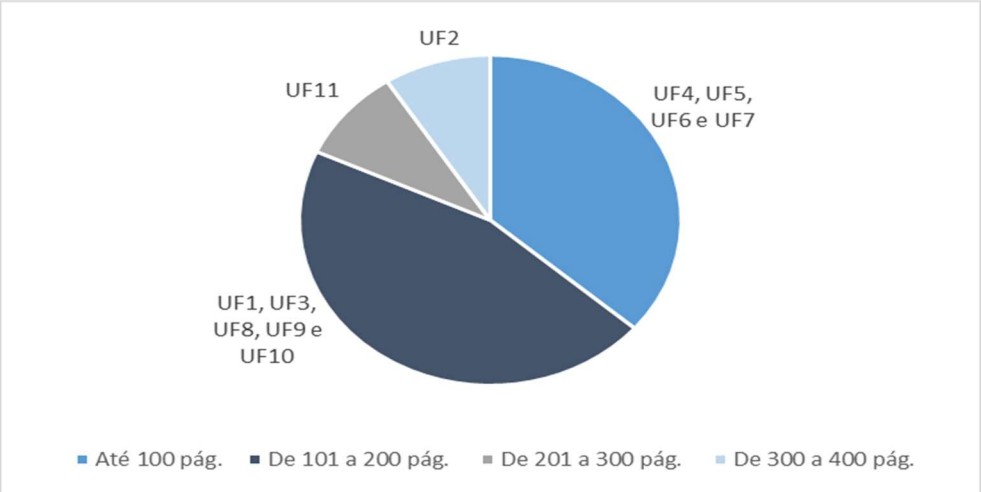
A análise do RG das universidades federais de MG, conforme as diretrizes estabelecidas pela IN TCU n.º 84/2020, pela DN TCU n.º 198/2022 e pelo *framework* do IFRS, evidencia um cenário com importantes avanços, mas também com lacunas significativas no cumprimento das exigências normativas e das boas práticas de transparência pública. Esta seção discute os principais achados da pesquisa, com ênfase nos desafios institucionais e nas implicações para a gestão pública.

Para realizar a discussão dos principais achados desta pesquisa optou-se por anonimizar a sigla que identifica cada instituição que está na amostra deste estudo. Portanto ao fazer referência às universidades federais do estudo elas serão denominadas aleatoriamente: UF1, UF2, UF3, UF4, UF5, UF6, UF7, UF8, UF9, UF10, UF11.

4.1 Resultados e Discussões

Inicialmente, ao analisar os RGs, observou-se uma significativa variabilidade no número de páginas, com relatórios variando entre 63 e 326 páginas. A variabilidade na extensão dos relatórios está detalhada no Gráfico 1.

Gráfico 1 - Número de páginas dos RGs do exercício de 2023 das Universidades Federais de MG



Fonte: elaborado pela autora.

Essa disparidade reflete diferenças nas abordagens adotadas por cada UPC para apresentar suas informações, bem como na complexidade das atividades desenvolvidas e no nível de detalhamento das prestações de contas.

Relatórios mais concisos podem facilitar a compreensão para o público em geral e partes interessadas, ao apresentar informações de forma resumida e objetiva. No entanto, essa concisão pode limitar a transparência em certos aspectos, caso informações relevantes sejam omitidas ou simplificadas.

Por outro lado, relatórios mais extensos, oferecem uma visão abrangente das atividades institucionais e maior riqueza de detalhes. Porém, documentos muito longos podem se tornar desafiadores para leitura e interpretação, especialmente para um público não especializado.

Todavia, a disparidade no número de páginas reflete um desafio inerente à governança pública, ou seja, encontrar o equilíbrio entre a exaustividade das informações e a clareza na apresentação. Adotar um modelo de relatório alinhado aos princípios básicos pode ser um caminho eficiente para harmonizar essas demandas e promover maior transparência e acessibilidade.

De acordo com Iacuzzi *et al*. (2020), a abordagem do RG alinhado aos princípios básicos pode aumentar a transparência, a relevância e a confiabilidade das informações apresentadas.

Esses princípios, aplicados de forma prática, contribuem potencialmente para transformar os relatórios de gestão em instrumentos estratégicos. Ao conectar resultados operacionais e gerenciais às metas institucionais, as UPCs demonstram de maneira efetiva como suas atividades contribuem para a criação de valor público.

Destarte, a adoção e aplicação consistente dos princípios básicos na elaboração dos relatórios de gestão não apenas atendem às exigências normativas, mas também consolidam a capacidade das UPCs de comunicar o valor gerado por suas ações. Essa abordagem promove uma governança pública mais transparente, alinhada às melhores práticas internacionais, além de fortalecer a confiança das partes interessadas.

Observou-se que, com a publicação da IN n.º 84/2020, o TCU consolidou uma estrutura normativa destinada a orientar a elaboração dos RGs, com ênfase na clareza, na objetividade e na relevância das informações. No entanto, a evolução das práticas de gestão pública demanda que as UPCs não se restrinjam apenas ao cumprimento dos requisitos estabelecidos por essa normativa, mas também

incorporem atualizações provenientes de práticas internacionais, como a Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado, publicada em 2021 pelo *International Financial Reporting Standards* (IFRS).

A Estrutura Internacional para RI propõe um modelo de comunicação mais abrangente e estratégico, integrando aspectos financeiros, operacionais e de sustentabilidade. Esse modelo destaca como as organizações utilizam e impactam os capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e natural) para gerar valor no curto, médio e longo prazo. Identificou-se, no entanto, que as universidades enfrentam dificuldades para abordar, em seus relatórios de gestão, o processo pelo qual o valor é criado, preservado ou corroído. Essa percepção também foi destacada por Ribeiro *et al*. (2024), que observaram que os relatórios anuais das universidades raramente comunicam como o modelo de negócio é estruturado e como transforma os capitais utilizados para gerar valor.

A IN TCU n.º 84/2020 trouxe avanços significativos em termos de padronização e uniformidade das informações prestadas. Contudo, a Estrutura Internacional para RI, ao introduzir conceitos fundamentais como criação, preservação e corrosão de valor, busca contribuir para que as UPCs ampliem sua capacidade de demonstrar como suas atividades impactam o valor público. De acordo com o IFRS (2021), a capacidade de uma organização de criar valor para si mesma está diretamente relacionada ao valor que ela gera para a sociedade.

A resistência à atualização das práticas de prestação de contas, por vezes, decorre de limitações de recursos, lacunas de conhecimento técnico ou até mesmo da percepção de que as normas nacionais são suficientes. Todavia, ao desconsiderar as atualizações internacionais, as instituições públicas podem perder oportunidades de aprimorar a clareza, a relevância e a eficácia de seus relatórios. Assim, é importante que as UPCs não apenas atendam às exigências legais nacionais, mas também estejam atentas às melhores práticas internacionais, a fim de potencializar o impacto de suas ações e reforçar a confiança da sociedade nos processos de gestão pública.

Ao associar os requisitos normativos nacionais com as diretrizes internacionais, as UPCs podem consolidar relatórios de prestação de contas que promovam uma governança pública transparente, participativa e sustentável, além de oferecer uma divulgação de informações alinhada às expectativas sociais contemporâneas.

Nesse segmento, são apresentadas as análises individuais de cada UPC que compõem a amostra desse estudo. O objetivo foi destacar e discutir, de forma sucinta, os itens de maior relevância e impacto identificados em cada relatório de gestão.

Essa análise individual permite compreender as especificidades e os desafios enfrentados pelas diferentes UPCs, contribuindo para uma avaliação comparativa que enriquece a compreensão geral sobre a transparência e a efetividade da prestação de contas no contexto analisado.

4.2 Análise dos Relatórios de Gestão das Universidades Federais de MG

4.2.1 UF1

A UF1 apresentou 76% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 3.

Tabela 3 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF1

UF1					
Categoria	Subcategoria	Itens	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6,5	20
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	5	15
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	6	18
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	3	9
Total		33	100	25	76

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança os itens 1 a 4 foram considerados atendidos no relatório. Entretanto, o item 5, foi considerado atendido parcialmente pois não se identificou a evidenciação do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como à capacidade de continuidade em exercícios futuros.

Na categoria Institucional foram considerados atendidos os itens 6 a 11. Contudo, o item 12 foi considerado parcialmente atendido, pois mesmo que o relatório descreva as competências, os principais cargos e seus ocupantes, falta informar o endereço, o telefone das unidades e os horários de atendimento ao público.

Na categoria Estratégia, foram considerados atendidos os itens 13, 14 e 16. A UF1 apresentou resultados parciais relacionados aos itens 17 a 20, pois não houve a

descrição dos principais resultados, somente destacado o *hiperlink* de acesso a outras páginas eletrônicas. O item 15 foi considerado não atendido, ele se refere a avaliação da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito.

Na categoria Governamental, os itens 21, 25, 27 e 28 foram contemplados no relatório e os itens 22, 23, 24 e 26 contemplados parcialmente.

Na categoria financeira os itens 29, 31 e 33 foram contemplados no relatório. Mas observou-se a ausência de dados referente aos itens 30 e 32 que requer informações sobre os principais resultados de custos e os principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relacionadas à atuação e à situação financeira no exercício.

4.2.2 UF2

A UF2 apresentou 83% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 4.

Tabela 4 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF2

UF2					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	5,5	17
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	8	24
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	5	14
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4,5	14
Total itens		33	100	27	83

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, os itens 1 a 4 foram considerados atendidos. Contudo, observou-se que a UF2 apresentou dados parciais em relação à demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como à capacidade de continuidade em exercícios futuros.

Na categoria Institucional, foram atendidos os itens 6 a 10. Entretanto, o relatório apresentou informações parciais no item 11, relacionado ao ambiente externo e aos destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização. Além disso, não foram incluídas informações referentes à descrição das competências, aos principais

cargos e seus ocupantes, ao endereço e telefone das unidades, nem aos horários de atendimento ao público (item 12).

Na categoria Estratégia, a UF2 contemplou todos os itens no relatório.

Na categoria Governamental, a UF2 atendeu aos itens 21, 24, 25 e 27 e atendeu parcialmente o item 22. Contudo, os itens 23 e 26 não foram abordados no relatório. O item 28 foi considerado parcialmente atendido, pois, embora o relatório inclua um *hiperlink* para acesso à página do Serviço de Informações ao Cidadão da instituição, não foram disponibilizados os dados de contato da autoridade de monitoramento designada, como telefone e correio eletrônico.

Na categoria Financeira, as informações requeridas foram divulgadas. No entanto, identificou-se um excesso de dados apresentados, o que pode dificultar a compreensão das partes interessadas. A comunicação deve ser estruturada de forma a garantir que qualquer cidadão consiga entender claramente as informações transmitidas pela UPC.

4.2.3 UF3

A UF3 apresentou 68% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 5.

Tabela 5 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF3

UF3					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	2	6
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1	3
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	5	15
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	5	15
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	5	14
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4,5	14
Total itens		33	100	22	68

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, os itens 1 e 3 foram contemplados no relatório. Verificou-se que, embora o documento inclua a mensagem do dirigente máximo da UPC, este não reconhece sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório. Além disso, os dados apresentados são limitados para permitir uma

compreensão adequada do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como da capacidade de continuidade em exercícios futuros.

Constatou-se também que a UF3 não publicou o parecer da Auditoria Interna referente ao RG, em conformidade com o art. 9º, inciso II, § 4º, da IN TCU 84/2020.

Na categoria Institucional, a UF3 disponibilizou as informações requeridas nos itens 6 a 9 e 11. Contudo, nota-se a ausência de dados sobre os itens 10 e 12.

Na categoria Governamental, as informações referentes aos itens 21, 24 e 27 foram divulgadas. Contudo, os dados relacionados a contribuição das fundações vinculadas e a identificação dos objetivos estratégicos e responsáveis, foram apresentados de forma parcial (itens 22 e 26).

Além disso, a UF3 não apresentou informações sobre os itens 23 e 28, que se referem aos planos de curto prazo da organização com indicação dos objetivos anuais, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período a que se refere o RG e as informação acerca do contato da autoridade de monitoramento designada do Serviços de Informações ao Cidadão, respectivamente.

Na categoria Financeira, a maioria das informações requeridas foi divulgada. A UF3 informou o valor total aproximado dos custos, mas não forneceu um detalhamento suficiente sobre os principais resultados alcançados.

4.2.4 UF4

A UF4 apresentou 68% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 6.

Tabela 6 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 da UF4

UF4					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	2	6
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1	3
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6	18
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	4,5	14
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	6	18
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	3	9
Total itens		33	100	22,5	68

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF4 apresentou as informações requeridas nos itens 1 e 3. Assim como observado no relatório da UF3, embora o documento inclua a mensagem do dirigente máximo da UPC, este não reconhece sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório. Além disso, os dados apresentados são insuficientes para proporcionar uma compreensão adequada do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como da capacidade de continuidade em exercícios futuros.

Constatou-se também que a UF4 não publicou o parecer da Auditoria Interna referente ao RG, em conformidade com o art. 9º, inciso II, § 4º, da IN TCU 84/2020.

Na categoria Institucional, os itens 6 a 11 foram contemplados no relatório publicado. A ausência identificada refere-se ao item 12, que solicita a descrição das competências, dos principais cargos e seus ocupantes, do endereço e telefone das unidades, bem como dos horários de atendimento ao público.

Na categoria Estratégia, os itens 16, 18 e 20 foram considerados atendidos no relatório. A UF4 apresentou informações parciais sobre a identificação dos principais riscos, das principais oportunidades e dos resultados relacionados à sustentabilidade ambiental (itens 13, 14 e 17). Não foram divulgadas informações sobre os itens 15 e 19.

Na categoria Governamental os itens 21 a 25 foram contemplados. Observou-se informações parciais quanto aos itens 23, 26 e 27: resultados de planos de curto prazo; contribuição de autarquias e fundações vinculadas, e a informações das principais ações de supervisão, controle e de correição adotadas pela UPC.

Adicionalmente, o item 28 não foi atendido, pois a UF4 não divulgou o telefone e o e-mail da autoridade de monitoramento responsável pelo Serviço de Informações ao Cidadão (SIC).

Na categoria Financeira, foram apresentados dados relacionados aos itens 29 e 33 no relatório. No entanto, foram observadas informações parciais sobre os itens 31 e 32, e não houve divulgação de dados relativos aos principais resultados de custos (item 30).

4.2.5 UF5

A UF5 apresentou 56% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 7.

Tabela 7 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF5

UF5					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	2	6
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1	3
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	4	12
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	5	15
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	4	12
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	2,5	8
Total itens		33	100	18,5	56

Fonte: elaborado pela autora

Na categoria Liderança, as observações feitas para a UF4 também se aplicam à UF5.

Na categoria Institucional, os itens 6 a 9 foram contemplados no relatório. Não foram divulgadas informações referentes aos itens 10, 11 e 12, que se referem à relação de políticas e programas de governo, bem como de programas do PPA; a relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização, e a descrição das competências, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefone das unidades, horários de atendimento ao público.

Na categoria Estratégia, foram apresentadas informações para os itens 16, 17, 19 e 20. No entanto, as informações relativas aos itens 13 e 14, que solicitam a identificação dos principais riscos e das ações tomadas para mitigá-los, bem como das principais oportunidades e das estratégias para aproveitá-las, foram divulgadas de forma parcial. Não foram apresentadas informações sobre os itens 15 e 18.

Na categoria Governamental, a UF5 apresentou dados referentes aos itens 24, 25 e 27. As ausências identificadas correspondem aos itens 23, 26 e 28.

Na categoria Financeira, a UF5 divulgou informações sobre os itens 29 e 33. O relatório incluiu apenas o resumo da situação financeira (item 31), mas deixou de apresentar o resumo da situação contábil, os principais fatos contábeis e os principais resultados de custos.

4.2.6 UF6

A UF6 apresentou 79% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 8.

Tabela 8 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF6

UF6					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1	3
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6	18
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	6	18
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	6	18
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4	12
Total itens		33	100	26	79

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF6 apresentou as informações solicitadas nos itens 1 a 3. As observações feitas para UF4 e UF5 também se aplicam à UF6.

Na categoria Institucional, a UF6 apresentou as informações requeridas nos itens 6 a 11. Contudo, o relatório não incluiu a descrição das competências, dos principais cargos e seus ocupantes, nem o endereço, telefone das unidades e horários de atendimento ao público (item 12).

Na categoria Estratégia, a UF6 atendeu aos itens 13 e 16 a 20. Entretanto, não foram apresentadas informações referentes aos itens 14 e 15, que dizem respeito à identificação das principais oportunidades que podem aumentar a capacidade da UPC atingir seus objetivos e à avaliação da probabilidade de que a oportunidade ocorra e a magnitude de seu efeito.

Na categoria Governamental, a UF6 apresentou as informações solicitadas nos itens 21, 24, 25 e 27. No entanto, os dados referentes aos itens 22, 23, 26 e 28 foram apresentados de forma parcial.

Na categoria Financeira, a UF6 disponibilizou as informações solicitadas nos itens 29, 31 a 33. Porém, constatou-se que os principais resultados de custos não foram incluídos no RG (item 30).

4.2.7 UF7

A UF7 apresentou 89% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 9.

Tabela 9 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF7

UF7					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6,5	20
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	7	14
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	7	21
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4,5	14
Total itens		33	100	29,5	89

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF7 contemplou no relatório os dados dos itens 1 a 4. Contudo, foram apresentados dados parciais em relação à demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como à capacidade de continuidade em exercícios futuros (item 5).

Na categoria Institucional, a UF7 atendeu aos itens 6 a 11. No entanto, embora o relatório descreva as competências, os principais cargos e seus ocupantes, faltam informações sobre o endereço, o telefone das unidades e os horários de atendimento ao público (item 12).

Na categoria Estratégia, a UF7 contemplou os itens 13 a 17, 19 e 20. Observou-se a ausência de informações sobre os principais resultados com licitações e contratos (item 18).

Na categoria Governamental, a UF7 atendeu aos itens 21 a 23 e 25 a 27. Informações parciais foram apresentadas nos itens 24 e 28, que tratam da apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação (ensino, pesquisa e extensão) e dos principais programas, projetos e iniciativas, bem como do contato da autoridade de monitoramento designada, incluindo telefone e correio eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC).

Na categoria Financeira, as informações requeridas foram divulgadas para os itens 29, 31, 32 e 33. A UF7 discorreu sobre a gestão de custos, mas não apresentou o detalhamento dos principais resultados (item 30).

4.2.8 UF8

A UF8 apresentou 86% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 10.

Tabela 10 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF8

UF8					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6	18
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	7	21
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	6,5	20
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4	12
Total itens		33	100	28,5	86

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF8 contemplou os itens 1 a 4 no relatório. Entretanto, apresentou dados parciais em relação à demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como à capacidade de continuidade em exercícios futuros (item 5).

Na categoria Institucional, assim como as UF4 e UF6, a UF8 contemplou os itens 6 a 11. Contudo, o relatório não incluiu a descrição das competências, dos principais cargos e seus ocupantes, nem informações sobre o endereço, o telefone das unidades e os horários de atendimento ao público (item 12).

Na categoria Estratégia, a UF8 atendeu aos itens 13, 14 e 16 a 20. A informação ausente refere-se à avaliação da probabilidade de ocorrência de riscos ou oportunidades e à magnitude de seus efeitos (item 15).

Na categoria Governamental, os dados foram apresentados para os itens 21 a 25 e 27. Contudo, foram identificadas informações parciais nos itens 26 e 28, que se referem a contribuição de autarquias e fundações vinculadas, conforme a materialidade da contribuição desses segmentos na composição do valor gerado pela UPC e as informações sobre o contato da autoridade de monitoramento designada, incluindo telefone e e-mail do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC).

Na categoria Financeira, o relatório contemplou os itens 29 a 31 e 33. Entretanto, não foram apresentadas informações relacionadas aos principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira no exercício (item 32).

4.2.9 UF9

A UF9 apresentou 70% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 11.

Tabela 11 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF9

UF9					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	2	6
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1	3
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	6,5	20
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	5	15
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	4	12
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4,5	14
Total itens		33	100	23	70

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, apenas os itens 1 e 3 foram considerados atendidos. O item 2 não foi contemplado pela UF9. Verificou-se que, embora o relatório inclua a mensagem do dirigente máximo da UPC, ele não reconhece sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório (item 4). Além disso, os dados apresentados são limitados para permitir uma compreensão adequada do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como da capacidade de continuidade em exercícios futuros (item 5).

Constatou-se também que a UF9 não publicou o parecer da Auditoria Interna referente ao RG, em conformidade com o art. 9º, inciso II, § 4º, da IN TCU 84/2020.

Na categoria Institucional, os itens 6 a 11 foram considerados atendidos. Contudo, embora o relatório descreva as competências e os principais cargos e seus ocupantes, falta informar o endereço, o telefone das unidades e os horários de atendimento ao público (item 12).

Na categoria Estratégia, os itens 16 a 20 foram atendidos pela UF9. Entretanto, os itens 13 a 15 não foram contemplados, pois o relatório não apresentou informações sobre: os principais riscos, as principais oportunidades e a avaliação da probabilidade de ocorrência desses riscos ou oportunidades e a magnitude de seus efeitos.

Na categoria Governamental, os itens 24 e 27 foram atendidos. Os itens 21, 22, 25 e 28 apresentaram informações parciais.

Na categoria Financeira, as informações requeridas foram divulgadas (itens 29, 31 a 33). Apesar de discorrer sobre a gestão de custos, a UF9 não apresentou um detalhamento sobre os principais resultados (item 30).

4.2.10 UF10

A UF10 apresentou 67% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 12.

Tabela 12 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF10

UF10					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	4,5	14
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	5,5	17
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	3,5	11
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4	12
Total itens		33	100	22	67

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF10 contemplou os itens 1 a 4 no relatório. Entretanto, foram apresentados dados parciais em relação à demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como à capacidade de continuidade em exercícios futuros (item 5).

Na categoria Institucional, a UF10 atendeu aos itens 6 a 9 e apresentou informações parciais para o item 11. Observou-se que não foram incluídas informações referentes aos itens 10 e 12.

Na categoria Estratégia, os itens 16 a 20 foram considerados atendidos. O item 13 foi atendido parcialmente, pois o relatório aborda apenas a política de gestão de riscos da universidade. Os itens 14 e 15 não foram contemplados, uma vez que o relatório não apresentou dados sobre as principais oportunidades que podem aumentar a capacidade da UPC de atingir seus objetivos e a avaliação da probabilidade de ocorrência dos riscos ou das oportunidades e a magnitude de seus efeitos.

Na categoria Governamental, a UF10 atendeu aos itens 24 e 27. Os itens 21, 22 e 28 foram considerados parcialmente atendidos. Já os itens 23, 25 e 26 foram classificados como não atendidos no relatório.

Na categoria Financeira, o relatório contemplou os itens 29 a 31 e 33. Contudo, não foram apresentadas informações sobre os principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira no exercício (item 32).

4.2.11 UF11

A UF11 apresentou 77% de itens atendidos no relatório de gestão analisado, conforme Tabela 13.

Tabela 13 - Resumo da análise do relatório de gestão do ano de 2023 de UF11

UF11					
Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	2	6
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	22	5,5	17
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	6,5	20
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	5	15
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	3,5	11
Total itens		33	100	25,5	77

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, a UF1 apresentou as informações solicitadas referente aos itens 1 a 3. Verificou-se que, embora o relatório inclua a mensagem do dirigente máximo da UPC, este não reconhece sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório. Além disso, os dados apresentados são insuficientes para permitir uma compreensão adequada do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como da capacidade de continuidade da instituição em exercícios futuros.

Na categoria Institucional, considerou-se atendidos os itens: 6 a 9 e 11. O relatório aborda informações parciais com relação ao item 12 pois falta informar o endereço, o telefone das unidades e os horários de atendimento ao público. Além disso, não há informações sobre o item 10 que solicita evidenciar a relação de políticas e programas de governo, bem como de programas do PPA, com seus respectivos objetivos e metas.

Na categoria Estratégia foram considerados atendidos os itens 16 a 20. Foram consideradas informações parciais no relatório os itens 13 a 15, pois a identificação dos riscos e das oportunidades não foi descritiva, foi apenas quantitativa.

Na categoria Governamental, considerou-se atendidos os itens 21, 24 e 25. Os itens 22 e 26 foram considerados parcialmente atendidos. E os itens 23 e 28 não foram atendidos pelo relatório publicado.

Na categoria Financeira, o relatório apresenta informações referentes aos itens 29, 31 e 33. Em relação ao item 30, os dados sobre os principais resultados de custos são parciais. Não há informações sobre o item 32, que trata dos principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relacionados à atuação e à situação financeira no exercício.

4.3 Análise geral das categorias e dos itens que compõem o ITP-RG

A análise dos RGs das onze universidades federais de Minas Gerais permitiu a sistematização dos dados com base em critérios previamente estabelecidos, possibilitando uma avaliação estruturada da transparência das informações reportadas. Os resultados, organizados por categoria de estudo e considerando o desempenho das instituições em relação a esses critérios, compõem o ITP-RG. Esse índice proporciona uma visão abrangente e comparativa do grau de conformidade das universidades aos parâmetros de avaliação adotados, permitindo identificar avanços, fragilidades e oportunidades de aprimoramento na divulgação das informações institucionais.

A análise das categorias e dos itens do ITP-RG foi realizada considerando tanto a classificação quanto a avaliação, conforme apresentado no Quadro 11. Observou-se que os percentuais referentes à classificação “atendido parcialmente” diferem entre a análise classificatória e a avaliação numérica. Essa divergência decorre da natureza distinta das abordagens adotadas: enquanto a classificação baseia-se no termo absoluto atribuído a cada variável, a avaliação considera uma escala numérica (neste caso, 0,5 para “atendido parcialmente”), cujo valor influencia diretamente a média final expressa em percentual. Ressalta-se que essa diferença pode ser compreendida ao se considerar que, na avaliação, o percentual de ocorrência da classificação “atendido parcialmente” é ponderado pelo valor 0,5, impactando proporcionalmente o resultado final.

A primeira categoria do ITP-RG é a Liderança, cujos principais resultados, considerando a classificação do Quadro 11, estão sintetizados na Tabela 14.

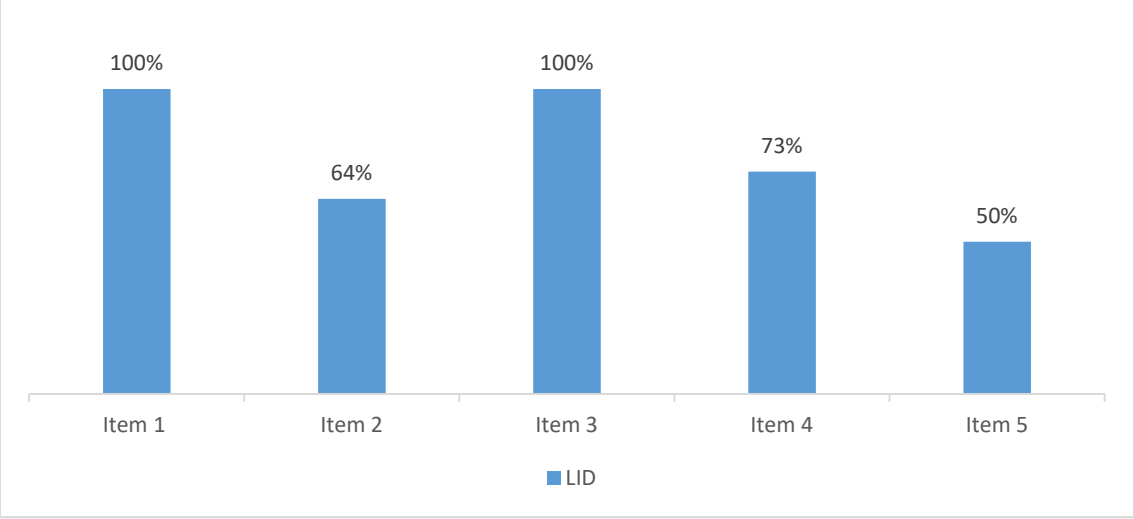
Tabela 14 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Liderança.

Categoria	Item	AT	%	AP	%	NA	%
LID	1	11	100	0	0	0	0
	2	7	64	0	0	4	36
	3	11	100	0	0	0	0
	4	5	45	6	55	0	0
	5	0	0	11	100	0	0

Nota: LID = Liderança; AT = Atendido pelo RG; AP = Atendido parcialmente pelo RG; NA = Não atendido pelo RG.
Fonte: elaborado pela autora.

Após a classificação e a atribuição da escala de valores para a avaliação de cada item, conforme apresentado no Quadro 11, foi possível mensurar o percentual do nível de transparência alcançado pelas informações divulgadas nos RGs, para a categoria Liderança, conforme ilustrado no Gráfico 2.

Gráfico 2- Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Liderança.



Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Liderança, constatou-se que 100% da amostra analisada atendeu ao requisito de publicação dos Relatórios de Gestão (RGs) no sítio oficial da Unidade Prestadora de Contas (UPC), em seção específica, com chamadas na página inicial, em conformidade com as recomendações do art. 9º, inciso II, § único da IN TCU nº 84/2020 (item 1). 64% da amostra publicou o parecer da Auditoria Interna referente

ao RG (item 2). A publicação do parecer é uma prática recomendada por órgãos como o TCU (2020b), a CGU (2021) e entidades internacionais de auditoria, em atendimento aos princípios de governança pública, transparência e integridade.

Além disso, constatou-se que 100% da amostra incluiu informações introdutórias para orientar o leitor, o que reforça o compromisso das UPCs com a organização dos relatórios, em conformidade com o art. 8º, inciso III, da referida instrução normativa (item 3).

Entretanto, verificou-se que, em 55% dos RGs analisados, a mensagem do dirigente máximo não explicita sua responsabilidade quanto à garantia da integridade do relatório (item 4), configurando uma fragilidade em relação ao disposto no art. 6º da IN TCU n.º 84/2020. Essa omissão compromete a credibilidade do documento e afeta a percepção de *accountability* pelas partes interessadas, uma vez que o dirigente máximo desempenha um papel central na garantia da integridade do relatório.

Lima (2019) destaca que as organizações podem declarar a responsabilidade compartilhada entre o dirigente máximo e os responsáveis pela governança, atribuindo a cada um deles funções específicas na elaboração do relatório integrado. Essa responsabilidade pode ser distribuída da seguinte forma: i) O dirigente máximo é responsável por conduzir o processo de elaboração do relato governamental e apresentar a prestação de contas no formato de relatório integrado; ii) Os responsáveis pela governança devem assegurar a integridade do relatório e aplicar o pensamento coletivo em sua preparação.

Adicionalmente, constatou-se em toda a amostra verificada, a ausência de uma evidenciação clara do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como da capacidade de continuidade das atividades nos exercícios futuros vinculados a transformação de fontes de capitais, conforme recomendado pelo art. 8º, inciso I, alínea “b”, da IN TCU n.º 84/2020 e principalmente pela atualização do *framework* IFRS (2021). A Estrutura Internacional de Relato Integrado reconhece esse aspecto como um elemento fundamental dos Relatórios de Gestão nesse formato (IFRS, 2021). Essa lacuna limita a compreensão do impacto estratégico das ações das UPCs e compromete a percepção da sustentabilidade das operações institucionais e de sua contribuição para a sociedade. Por isso, foi considerando o atendimento parcial (50%) em todos os relatórios analisados (item 5).

A segunda categoria do ITP-RG é a Institucional, cujos principais resultados, considerando a classificação do Quadro 11, estão sintetizados na Tabela 15.

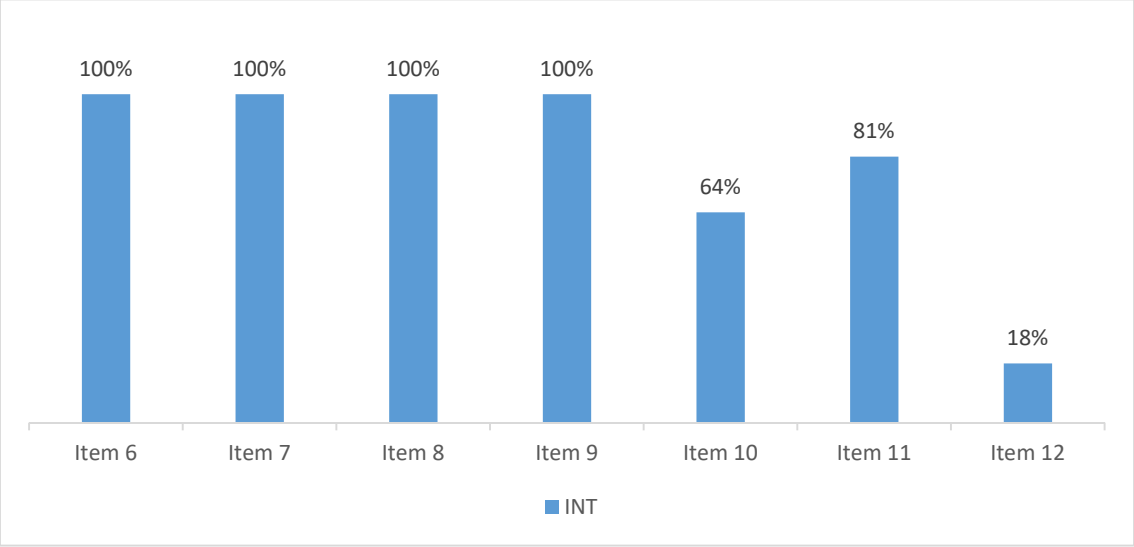
Tabela 15 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Institucional.

Categoria	Item	AT	%	AP	%	NA	%
INT	6	11	100	0	0	0	0
	7	11	100	0	0	0	0
	8	11	100	0	0	0	0
	9	11	100	0	0	0	0
	10	7	64	0	0	4	36
	11	8	73	2	18	1	9
	12	0	0	4	36	7	64

Nota: INT = Institucional; AT = Atendido pelo RG; AP = Atendido parcialmente pelo RG; NA = Não atendido pelo RG.
Fonte: elaborado pela autora.

Após a classificação e a atribuição da escala de valores para a avaliação de cada item, conforme apresentado no Quadro 11, foi possível mensurar o percentual do nível de transparência alcançado pelas informações divulgadas nos RGs, para a categoria Institucional, conforme ilustrado no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Institucional.



Fonte: elaborado pela autora.

A categoria Institucional destacou-se pela transparência na apresentação dos dados nos RGs, uma vez que os itens 6, 7, 8 e 9 alcançaram 100% de atendimento.

No que se refere à relação entre as políticas e programas de governo, bem como aos programas do PPA e de outros planos nacionais, setoriais e transversais nos quais as UPCs atuam, conforme estabelecido no art. 8º, inciso I, alínea 'a', da IN TCU n.º 84/2020 (item 10), verificou-se que 64% da amostra atendeu ao requisito, enquanto 36% não o cumpriu. A inclusão dessas informações nos RGs é fundamental para evidenciar o alinhamento estratégico das instituições às diretrizes governamentais. A ausência dessa vinculação pode comprometer a compreensão da atuação institucional no contexto das políticas públicas e pode dificultar a avaliação do impacto das ações desenvolvidas.

Quanto à relação das UPCs com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços por elas produzidos, conforme estabelecido no art. 8º, inciso IV, § 3º da IN TCU n.º 84/2020 (item 11), verificou-se que 73% da amostra atendeu ao requisito, enquanto 18% o atenderam parcialmente e 9% não o atenderam. A transparência na apresentação dessas informações é essencial para demonstrar o impacto das atividades institucionais na sociedade e fortalecer a comunicação com as partes interessadas. A ausência ou a apresentação parcial desses dados no relatório pode comprometer a avaliação da efetividade das ações desenvolvidas e da contribuição das UPCs para o interesse coletivo.

Constatou-se a ausência da descrição das competências institucionais, dos principais cargos e respectivos ocupantes, bem como do endereço, telefone das unidades e horários de atendimento ao público, conforme estabelecido no art. 8º, inciso I, alínea 'd', da IN TCU n.º 84/2020 (item 12). Entre os relatórios avaliados, verificou-se que 36% apresentaram essas informações de forma parcial, enquanto 64% não as forneceram. A falta desses dados compromete a transparência e pode representar uma barreira na comunicação institucional, uma vez que informações básicas de contato são fundamentais para garantir a acessibilidade e fortalecer a interação com as partes interessadas.

A Estratégia representa a terceira categoria do ITP-RG. Seus principais resultados, considerando a classificação do Quadro 11, estão apresentados de forma sintética na Tabela 16.

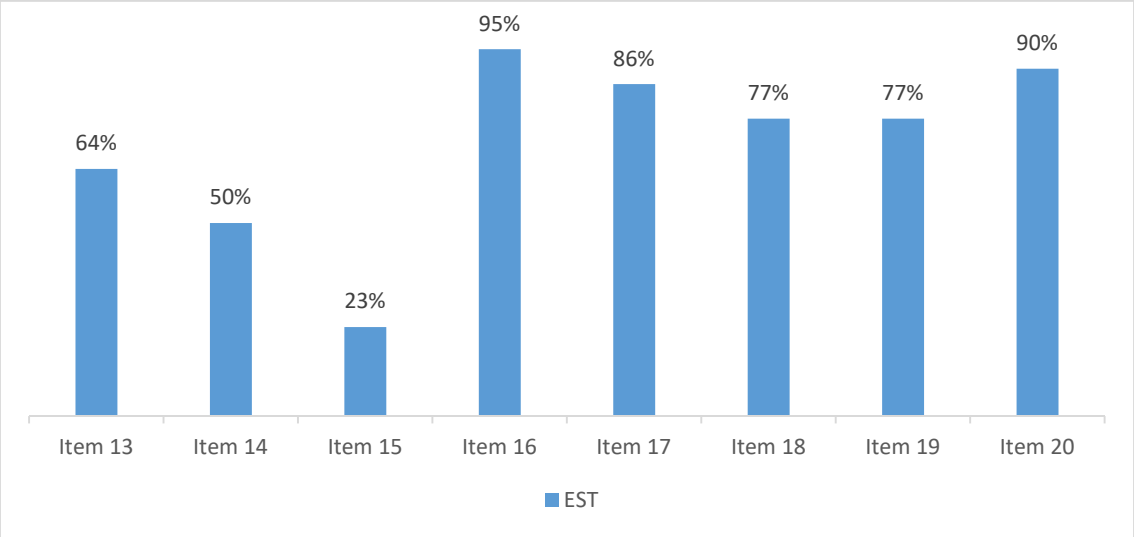
Tabela 16 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Estratégia.

Categoria	Item	AT	%	AP	%	NA	%
EST	13	5	45	4	36	2	19
	14	4	36	3	28	4	36
	15	2	19	1	9	8	72
	16	11	100	0	0	0	0
	17	9	82	2	18	0	0
	18	8	72	1	10	2	18
	19	9	80	1	10	1	10
	20	10	91	1	9	0	0

Nota: EST = Estratégia; AT = Atendido pelo RG; AP = Atendido parcialmente pelo RG; NA = Não atendido pelo RG.
Fonte: elaborado pela autora.

Após a classificação e a atribuição da escala de valores para a avaliação de cada item, conforme apresentado no Quadro 11, foi possível mensurar o percentual do nível de transparência alcançado pelas informações divulgadas nos RGs, para a categoria Estratégia, conforme ilustrado no Gráfico 4.

Gráfico 4 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Estratégia.



Fonte: elaborado pela autora.

A categoria Estratégia evidenciou uma carência de informações sobre as práticas de gestão de riscos e planejamento estratégico. A exigência de apresentação das informações referentes à avaliação de riscos e oportunidades está prevista no Anexo da Decisão Normativa TCU n.º 198/2022, no item 'Elementos de conteúdo do Relatório de Gestão'.

Em relação à identificação dos principais riscos que podem comprometer o alcance dos objetivos institucionais e às estratégias adotadas para mitigá-los (item 13), verificou-se que apenas 45% da amostra atendeu plenamente ao requisito, enquanto 36% o atenderam parcialmente e 19% não forneceram informações.

Quanto à identificação das principais oportunidades e às ações para potencializá-las (item 14), constatou-se que 36% das UPCs atenderam integralmente ao critério, 28% o atenderam de forma parcial e 36% não apresentaram qualquer informação.

Além disso, a avaliação da probabilidade de ocorrência dos riscos e oportunidades, bem como da magnitude de seus efeitos (item 15), foi o aspecto mais deficitário, com apenas 19% de atendimento, 9% de atendimento parcial e 72% de ausência de informações. A falta de uma abordagem estruturada para a gestão de riscos e oportunidades sugere que as UPCs enfrentam desafios na identificação e mitigação de incertezas que possam impactar seu desempenho e seus objetivos de longo prazo, bem como na identificação de oportunidades e ações para aproveitá-las.

No que concerne aos principais resultados com recursos humanos (item 16), observou-se que 100% da amostra atendeu integralmente ao art. 8º, inciso I, alínea 'i', da IN TCU n.º 84/2020. Observou-se também que, as informações sobre os principais resultados de tecnologia da informação (item 20), evidenciaram um alto grau de transparência, 91% das UPCs apresentaram informações completas, enquanto 9% forneceram dados parciais.

Em relação aos principais resultados de sustentabilidade ambiental (item 17), observou-se que 82% da amostra analisada apresentou as informações no relatório, enquanto 18% forneceu informações parciais. Esse resultado indica que as UPCs ainda têm potencial para aprimorar a transparência, visando uma gestão mais eficiente e responsável em relação ao meio ambiente.

No que tange aos principais resultados com licitações e contratos (item 18), 72% das UPCs atenderam ao requisito de forma integral, 10% de forma parcial e 18% não forneceram as informações necessárias, o que representa uma área de melhoria importante para a transparência nos processos licitatórios, conforme preconiza art. 8º, inciso I, alínea 'h', da IN TCU n.º 84/2020.

Por fim, no que se refere aos principais resultados patrimoniais e de infraestrutura (item 19), 80% dos relatórios atendem plenamente ao critério, 10% de

forma parcial e 10% não o atendem, indicando uma boa transparência de informações, mas com espaço para maior detalhamento e clareza.

A quarta categoria do ITP-RG é a Governamental, cujos principais resultados, considerando a classificação do Quadro 11, estão sintetizados na Tabela 17.

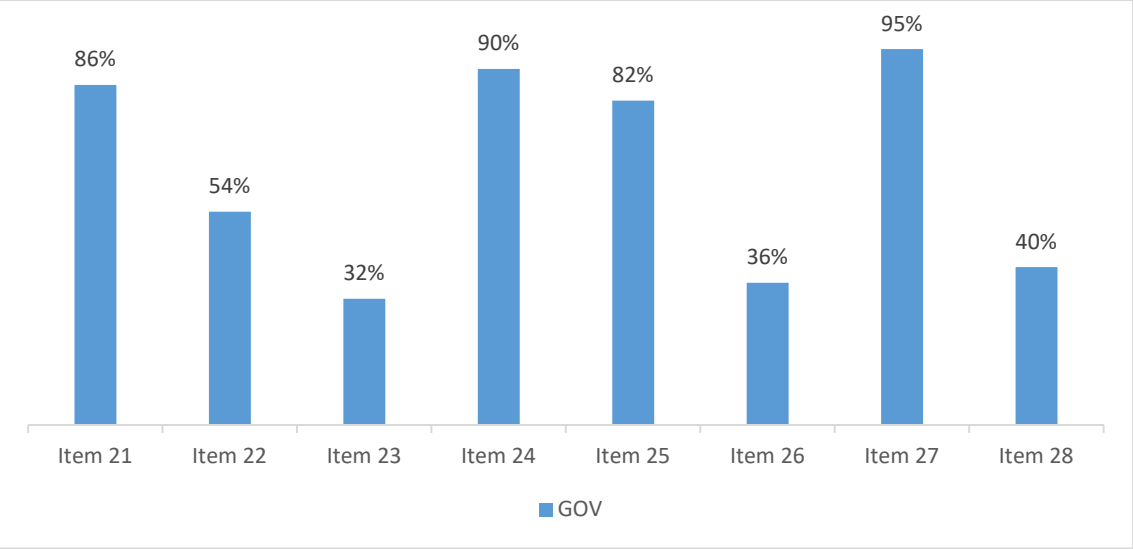
Tabela 17 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Governamental.

Categoria	Item	AT	%	AP	%	NA	%
GOV	21	8	72	3	28	0	0
	22	3	28	8	72	0	0
	23	2	18	3	28	6	54
	24	10	91	1	9	0	0
	25	8	72	2	18	1	9
	26	1	9	6	54	4	37
	27	10	91	1	9	0	0
	28	1	9	7	64	3	28

Nota: GOV = Governamental; AT = Atendido pelo RG; AP = Atendido parcialmente pelo RG; NA = Não atendido pelo RG.
Fonte: elaborado pela autora.

Após a classificação e a atribuição da escala de valores para a avaliação de cada item, conforme apresentado no Quadro 11, foi possível mensurar o percentual do nível de transparência alcançado pelas informações divulgadas nos RGs, para a categoria Governamental, conforme ilustrado no Gráfico 5.

Gráfico 5 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Governamental.



Fonte: elaborado pela autora.

A categoria Governamental apresentou variações significativas no cumprimento dos requisitos de transparência do RG. Em relação à descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos, abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas (item 21), 72% da amostra atendeu ao critério, enquanto 28% forneceu informações parciais, esse resultado pode indicar a necessidade de aprimorar a comunicação sobre o papel da governança na interação com as partes interessadas.

Quanto à identificação dos objetivos estratégicos e responsáveis, com as metas pactuadas para o período e seu desdobramento anual (item 22), 28% das UPCs atenderam integralmente à exigência, enquanto 72% apresentaram dados parciais, sugerindo a necessidade de maior clareza na apresentação das metas e resultados alcançados.

No que diz respeito aos planos de curto prazo da organização (item 23), apenas 18% dos relatórios atenderam ao critério, 28% forneceram informações parciais e 54% não atenderam ao requisito, ou seja, não foram identificados os responsáveis pelos objetivos estratégicos, pelas metas anuais e pelos resultados alcançados, em desacordo com art. 8º, I, “e”, da IN TCU n.º 84/2020. Essa ausência pode dificultar a avaliação do desempenho e o acompanhamento do cumprimento dos planos estratégicos de curto prazo.

A apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação (ensino, pesquisa e extensão) foi amplamente atendida, com 91% das UPCs cumprindo integralmente o critério e 9% oferecendo informações parciais (item 24).

No que tange à divulgação de indicadores de governança e gestão (item 25), 72% das UPCs atenderam ao requisito, 18% apresentaram dados parciais e 9% não forneceram informações, indicando uma área de atenção para garantir maior clareza e profundidade na avaliação da governança em atendimento ao art. 8º, inciso I, alínea 'a', da IN TCU n.º 84/2020

Quanto à contribuição de autarquias e fundações vinculadas (item 26), 9% das UPCs atenderam ao critério, 54% forneceram informações parciais e 37% não forneceram informações. As fundações vinculadas desempenham um papel fundamental no suporte às atividades acadêmicas e científicas, os resultados sugerem a necessidade de uma maior transparência na apresentação da contribuição dessas entidades no valor gerado pela organização.

Em relação às principais ações de supervisão, controle e de correição (item 27), 91% das UPCs apresentaram informações completas, com 9% fornecendo dados parciais, refletindo uma boa prática de governança de acordo com o art. 8º, inciso I, alínea 'c', da IN TCU n.º 84/2020.

No que diz respeito à informação sobre o contato da autoridade de monitoramento designada (item 28), 9% das UPCs atenderam plenamente ao critério, 64% forneceram informações parciais e 28% não atenderam ao critério conforme solicita o art. 8º, inciso I, alínea 'j', da IN TCU n.º 84/2020, evidenciando uma necessidade de garantir a acessibilidade às informações de contato para atender e orientar o público quando ao acesso à informação.

Os dados analisados evidenciam lacunas significativas nos RGs no que se refere à governança. A ausência dessas informações pode comprometer a percepção de uma atuação integrada, além de afetar a confiança nos processos de tomada de decisão e supervisão das UPCs.

A quinta e última categoria do ITP-RG é a Financeira com os principais resultados, considerando a classificação do Quadro 11, sintetizados na Tabela 18.

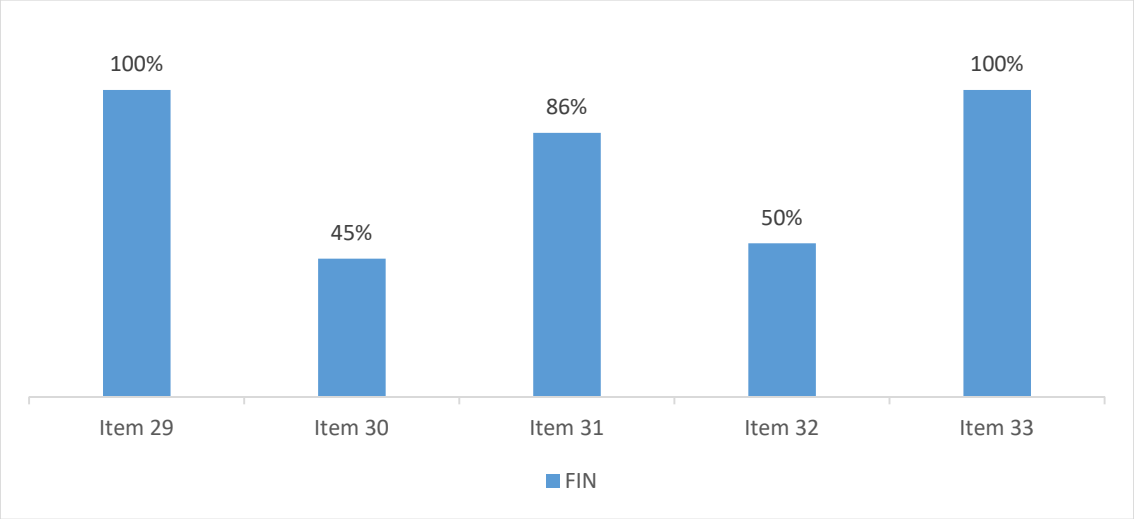
Tabela 18 - Síntese dos resultados da análise dos RGs de 2023 das universidades federais de MG em relação aos itens da categoria Financeira.

Categoria	Item	AT	%	AP	%	NA	%
FIN	29	11	100	0	0	0	0
	30	3	28	4	36	4	36
	31	8	72	3	28	0	0
	32	5	45	1	10	5	45
	33	11	100	0	0	0	0

Nota: FIN = Financeira; AT = Atendido pelo RG; AP = Atendido parcialmente pelo RG; NA = Não atendido pelo RG.
Fonte: elaborado pela autora.

Após a classificação e a atribuição da escala de valores para a avaliação de cada item, conforme apresentado no Quadro 11, foi possível mensurar o percentual do nível de transparência alcançado pelas informações divulgadas nos RGs, para a categoria Financeira, conforme ilustrado no Gráfico 6.

Gráfico 6 - Distribuição percentual do nível de transparência por item da categoria Financeira.



Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria Financeira, constatou-se o cumprimento integral quanto aos principais resultados orçamentários e financeiros (item 29) e quanto às indicações de locais ou endereços eletrônicos em que as demonstrações contábeis e as notas explicativas estão publicadas (item 33), 100% da amostra atendeu plenamente ao critério, evidenciando uma transparência robusta nesse aspecto.

No que se refere aos principais resultados de custos (item 30), 28% das UPCs atenderam integralmente ao requisito, 36% forneceram informações parciais e 36% não forneceram informações sobre esse aspecto. A ausência de informações sobre custos representa uma limitação significativa, pois a transparência de custos é essencial para avaliar a eficiência na aplicação dos recursos públicos, estando diretamente vinculada ao princípio da economicidade, conforme disposto na IN TCU nº 84/2020.

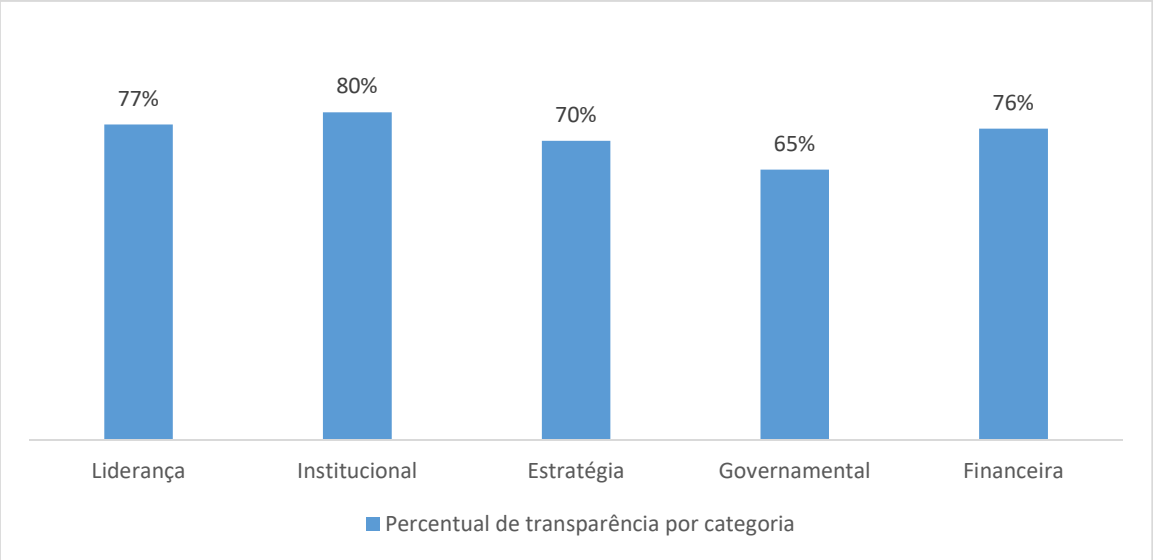
Em relação ao resumo da situação financeira e contábil e à evolução no exercício de referência (item 31), 72% das UPCs atenderam integralmente, enquanto 28% apresentaram dados parciais, sugerindo que as informações financeiras podem ser mais detalhadas e comparativas entre os períodos analisados.

Os principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativas à atuação e à situação financeira no exercício (item 32), foram atendidos de forma integral por 45% das UPCs, 10% forneceram informações parciais e 45% não atenderam ao critério. A omissão dessas informações pode gerar dúvidas sobre a eficiência na gestão contábil, enfraquecendo a prestação de contas à sociedade.

Em suma, após confrontar as informações dos relatórios com os critérios de avaliação do ITP-RG, alguns aspectos merecem destaque. Em primeiro lugar, ressalta-se o desempenho positivo na transparência das informações referentes aos itens que alcançaram o percentual máximo de atendimento (100%) em todos os relatórios analisados. Na categoria Liderança, destacam-se os itens 1 e 3; na categoria Institucional, os itens 6, 7, 8 e 9; na categoria Estratégia, o item 16; na categoria Governamental, os itens 24 e 27; e na categoria Financeira, os itens 29 e 33. Por outro lado, observa-se um desempenho insatisfatório na transparência dos dados para os itens cuja pontuação final foi inferior a 50%. Nesse caso, os itens com menor conformidade foram: na categoria Liderança, os itens 4 e 5; na categoria Institucional, o item 12; na categoria Estratégia, os itens 13, 14 e 15; na categoria Governamental, os itens 22, 23, 26 e 28; e na categoria Financeira, os itens 30 e 32.

Ao final da análise de todas as categorias que compõem o ITP-RG é possível identificar quais delas mais se destacaram na transparência das informações. O Gráfico 7 apresenta a síntese do percentual obtido por categoria, com base na análise de todos os relatórios analisados.

Gráfico 7 - Distribuição percentual do nível de transparência por categoria de análise.



Fonte: elaborado pela autora.

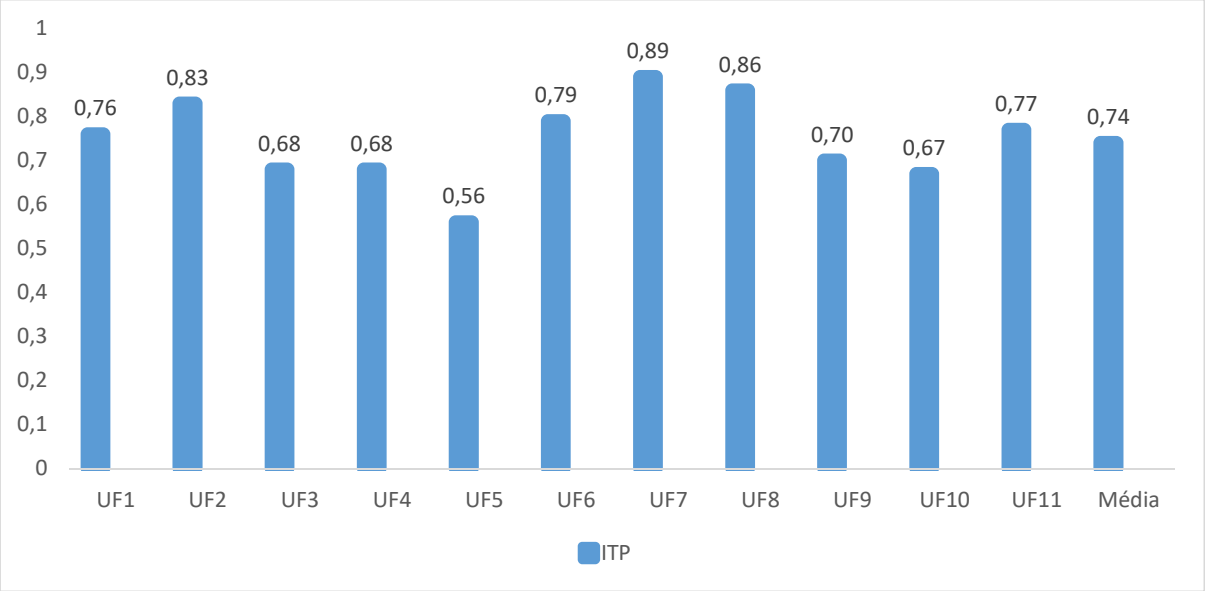
Os resultados indicam que as categorias Institucional (80%), Liderança (77%), e Financeira (76%) registraram os maiores índices, evidenciando um nível mais elevado de transparência nas informações disponibilizadas. Por outro lado, as categorias Estratégia (70%) e Governamental (65%) apresentaram pontuações

inferiores, sugerindo a existência de maiores lacunas na divulgação de informações, o que pode impactar a clareza e a acessibilidade dos dados reportados.

4.4 O ITP e sua aplicação no Relatório de Gestão

O ITP-RG foi proposto como uma métrica padronizada para mensurar o nível de transparência dos relatórios de gestão anuais das universidades federais de MG. Após a definição das categorias e subcategorias avaliadas, bem como a classificação dos itens de análise, realizou-se a atribuição de valores e o cálculo do ITP-RG, conforme o modelo estabelecido neste estudo e representado pelas equações de 1 a 6. O Gráfico 8 demostra o resultado do ITP-RG de cada universidade analisada neste estudo e a média geral do índice.

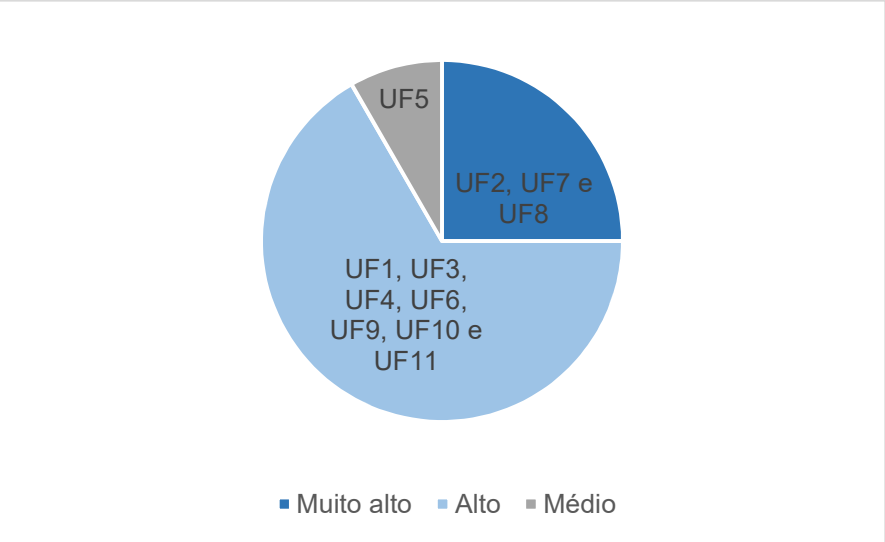
Gráfico 8 - ITP-RG das universidades federais de MG referente ao exercício de 2023



Fonte: elaborado pela autora.

O ITP-RG da amostra analisada apresentou variação entre 0,56 e 0,89, com uma média geral de 0,74. Dos onze relatórios examinados, três foram classificados como de nível "muito alto" na escala de transparência (Tabela 3), sete enquadraram-se no nível "alto" e um foi classificado como "médio", conforme demonstrado no Gráfico 9.

Gráfico 9 - Classificação dos RGs pela escala do nível de transparência



Fonte: elaborado pela autora.

A análise revelou que, embora os relatórios contenham informações relevantes, nenhum deles alcançou a pontuação máxima de 1,00 no ITP-RG, ou seja, nenhum relatório pode ser considerado plenamente transparente. Esse resultado evidencia a existência de lacunas na comunicação das atividades e no cumprimento integral das exigências normativas, conforme os critérios estabelecidos neste estudo.

No entanto, de modo geral, as universidades analisadas atenderam, em grande medida, aos critérios avaliados e divulgaram as informações requeridas em seus relatórios de gestão, resultando em um índice médio de conformidade de aproximadamente 74%.

Esse resultado representa um nível de divulgação superior ao identificado por Bairral *et al.,* (2015), que observaram uma média de 55% nos relatórios de transparência das entidades da administração pública indireta federal. Além disso, os dados deste estudo também superam os achados de Ribeiro *et al.,* (2024), cuja pesquisa revelou um índice médio de divulgação de 60% nas universidades situadas no estado do Rio de Janeiro.

A construção e aplicação do ITP-RG neste estudo pode contribuir para o aprimoramento dos relatórios de gestão, fornecendo um parâmetro para avaliar a conformidade das informações apresentadas com as expectativas de transparência pública. Além disso, ao revelar os pontos críticos que limitam a transparência, o índice pode subsidiar melhorias nos processos de elaboração dos relatórios, promovendo maior alinhamento com os princípios de clareza, relevância e *accountability*.

Esses resultados reforçam a necessidade de iniciativas que incentivem a adoção de práticas mais robustas de prestação de contas e de estratégias que ampliem a transparência nas universidades federais. O ITP-RG, ao consolidar os critérios de avaliação, pode ser replicado em outros contextos institucionais, possibilitando uma avaliação comparativa entre organizações públicas e contribuindo para o fortalecimento da governança e da confiança da sociedade nas instituições públicas.

A Tabela 19 apresenta os resultados detalhados referentes à classificação e à escala de valores atribuídas para a avaliação das variáveis utilizadas na construção do ITP-RG.

Tabela 19 - Resultado final da análise dos RGs para construção do ITP-RG (continua)

Categoria	Item	Subcategoria	UF1		UF2		UF3		UF4		UF5		UF6		UF7		UF8		UF9		UF10		UF11	
Liderança	1	Acesso à informação	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	2		AT	1	AT	1	NA	0	NA	0	NA	0	AT	1	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1
	3		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	4	Responsabilidade do dirigente	AP	0,5	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AP	0,5
	5		AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5
Institucional	6	Visão geral, organizacional e ambiente externo	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	7		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	8		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	9		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	10		AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	NA	0	NA	0
	11		AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1
	12		AP	0,5	NA	0	NA	0	NA	0	NA	0	NA	0	AP	0,5	NA	0	AP	0,5	NA	0	AP	0,5
Estratégia	13	Riscos, oportunidades e perspectivas	AT	1	AT	1	NA	0	AP	0,5	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	NA	0	AP	0,5	AP	0,5
	14		AT	1	AT	1	NA	0	AP	0,5	AP	0,5	NA	0	AT	1	AT	1	NA	0	NA	0	AP	0,5
	15		NA	0	AT	1	NA	0	NA	0	NA	0	NA	0	AT	1	NA	0	NA	0	NA	0	AP	0,5
	16		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	17		AP	0,5	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	18		AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	19		AP	0,5	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	20		AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1

Tabela 19 - Resultado final da análise dos RGs para construção do ITP-RG (conclusão)

Categoria	Item	Subcategoria	UF1		UF2		UF3		UF4		UF5		UF6		UF7		UF8		UF9		UF10		UF11	
Governamental	21	Governança, desempenho e controle	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AT	1
	22		AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AT	1	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5
	23		AP	0,5	NA	0	NA	0	AP	0,5	NA	0	AP	0,5	AT	1	AT	1	NA	0	NA	0	NA	0
	24		AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	25		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	NA	0	AT	1
	26		AP	0,5	NA	0	AP	0,5	AP	0,5	NA	0	AP	0,5	AT	1	AP	0,5	NA	0	NA	0	AP	0,5
	27		AT	1	AT	1	AT	1	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	28		AT	1	AP	0,5	NA	0	AP	0,5	NA	0	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	AP	0,5	NA	0
Financeira	29	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	30		NA	0	AT	1	AP	0,5	NA	0	NA	0	NA	0	AP	0,5	AT	1	AP	0,5	AT	1	AP	0,5
	31		AT	1	AP	0,5	AT	1	AP	0,5	AP	0,5	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
	32		NA	0	AT	1	AT	1	AP	0,5	NA	0	AT	1	AT	1	NA	0	AT	1	NA	0	NA	0
	33		AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1	AT	1
		Total		119		130		110		109		87,5		125		132		134		110		104		116
		%		76		83		68		68		56		79		82		85		70		67		74

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou verificar o nível de transparência do RG anual das onze universidades federais do estado de Minas Gerais, referente ao exercício de 2023, por meio do Índice de Transparência Pública do Relatório de Gestão (ITP-RG), desenvolvido na presente pesquisa. A construção desse índice baseou-se na identificação das variáveis que impactam a transparência do RG e na proposição de um indicador para avaliar a transparência das informações publicadas nesses documentos.

Para embasar a pesquisa, foi realizada uma revisão bibliográfica com foco na Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado (*framework*), apresentando três características centrais desse modelo: os conceitos fundamentais, os princípios básicos orientadores e os elementos de conteúdo. Além disso, abordou-se o RG como um dos principais instrumentos de prestação de contas no Brasil, analisando sua evolução normativa e o início da exigência de sua elaboração conforme a estrutura do RI.

A fundamentação teórica foi relacionada à Teoria da Agência e à Teoria dos Custos de Transação, enfatizando o valor público e a atuação integrada do relatório. Os achados indicam que o RG, quando elaborado segundo a estrutura do RI, pode atenuar os riscos de assimetria informacional e reduzir os custos de monitoramento e avaliação do desempenho das universidades.

A partir dos critérios previamente definidos, foi realizada a análise dos relatórios das onze universidades que compõem a amostra deste estudo. A sistematização dos dados e a classificação dos resultados em cinco categorias de análise permitiram uma avaliação abrangente e comparativa do grau de atendimento aos parâmetros estabelecidos.

Os resultados evidenciaram que a média geral do ITP-RG foi de 0,74, com variações entre 0,56 e 0,89 entre as universidades da amostra analisada. Observou-se diferenças no nível de transparência entre as categorias avaliadas, sendo que 'Liderança', 'Institucional' e 'Financeira' apresentaram os maiores índices de conformidade, refletindo maior disponibilidade e qualidade das informações divulgadas nos relatórios. Em contraste, as categorias 'Estratégia' e 'Governamental'

registraram os menores índices, o que indica a presença de lacunas informacionais mais significativas nesses domínios.

As variáveis que mais se destacaram na análise da transparência das informações foram: a divulgação dos principais dados institucionais, como missão, visão, modelo de negócios, normas direcionadoras de atuação da unidade e estrutura organizacional e de governança. Outros aspectos que demonstraram alto nível de transparência incluem a apresentação dos principais resultados relacionados aos recursos humanos; o resumo dos desempenhos nas principais áreas de atuação (ensino, pesquisa e extensão); os dados sobre as principais ações de supervisão, controle e correição; e a divulgação dos resultados orçamentários e financeiros, acompanhados do endereço eletrônico para acesso integral às demonstrações contábeis.

Por outro lado, a análise evidenciou fragilidades na disponibilização de informações estratégicas, tais como planos de curto prazo, metas e indicadores de desempenho. Observou-se que parte significativa das universidades analisadas não divulga, de maneira clara e acessível, as ações adotadas para mitigar riscos e aproveitar oportunidades. Além disso, verifica-se a ausência de informações sobre a contribuição das fundações vinculadas, dos principais resultados contábeis e de custo.

Idealmente, os relatórios deveriam divulgar informações sobre temas que impactam significativamente a capacidade da organização de criar valor no curto, médio e longo prazo. Recomenda-se, ainda, a adoção de uma abordagem híbrida, na qual informações estratégicas e essenciais sejam destacadas no corpo principal do documento, enquanto dados mais detalhados e específicos sejam disponibilizados em anexos ou seções complementares acessíveis por meio de *hiperlinks*. Essa estratégia não apenas facilita a navegação e a compreensão das informações, mas também atende às necessidades de diferentes partes interessadas.

Os resultados indicam haver espaço para um maior alinhamento dos relatórios publicados à estrutura internacional. Além disso, os achados evidenciam a importância de avanços na implementação de boas práticas de transparência, alinhadas às diretrizes normativas nacionais.

Ademais, a pesquisa identificou que a transparência dos RGs está diretamente relacionada à capacidade institucional de comunicar, de forma clara, objetiva e acessível, os principais resultados alcançados. Nesse sentido, a integração de diretrizes nacionais e internacionais, proporciona uma abordagem mais eficaz na

apresentação dos relatórios, facilitando sua compreensão por diferentes públicos e fortalecendo a gestão pública orientada para resultados.

Recomenda-se que as universidades busquem aprimorar a qualidade e a acessibilidade das informações divulgadas nos RGs, garantindo a inclusão de elementos essenciais, como a demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, a capacidade de continuidade em exercícios futuros, informações sobre planejamento estratégico e um relato mais estruturado sobre os impactos sociais e econômicos de suas atividades.

Uma limitação a ser destacada refere-se ao fato de que os normativos que regem a estrutura do RG apresentam critérios amplos, abertos e, em certa medida, subjetivos, o que torna a análise mais complexa no que se refere à mensuração e comparação. Entende-se que os normativos do TCU atuam como direcionadores de conteúdo e de informações indispensáveis para a construção de um RG alinhado à estrutura internacional para RI.

Por fim, este estudo contribui para o debate sobre a transparência dos Relatórios de Gestão das universidades federais, oferecendo uma metodologia estruturada para avaliar o grau de publicidade e compreensibilidade das informações divulgadas. Contudo, recomenda-se que futuras pesquisas ampliem o escopo da análise, incluindo outras Instituições Federais de Ensino Superior e explorando novas abordagens metodológicas que possam enriquecer a discussão sobre transparência pública e governança universitária.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVES, S. L.; DA COSTA, S. P. M.; MATOS, D. D. Transparência como dever de ser compreensível: os problemas dos portais da transparência das capitais brasileiras**.** **A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, v. 23, n. 92, p. 113–143, 2023. DOI: 10.21056/aec.v23i92.1765. Disponível em: https://doi.org/10.21056/aec.v23i92.1765. Acesso em: 22 jun. 2024.

AZEVEDO, F. G. P.; NETO, F. A. d. S.; MUSIAL, N. T. K. Análise da aplicabilidade dos princípios estabelecidos no framework nos relatos integrados da Votorantim Cimentos. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 15, n. 3, p. 23-40, set./dez. 2023. Disponível em: http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v15i3.88514. Acesso em: 20 jul. 2024.

BAIRRAL, M. A. d. C.; SILVA, A. H. C. e.; ALVES, F. J. d. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 3, p. 643–675, 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1590/0034-7612125158. Acesso em: 15 jun. 2024.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2002.

BALDISSERA, J. F.; Dall' Asta, D. Panorama Teórico e Empírico dos Determinantes da Transparência Pública. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 4, set/dez, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.28949. Acesso em: 16 jun. 2024.

BARBALHO, C. R.; MINCIOTTI, S. A., CRISPIM, S. F.; FERNANDES, F. D. d. S. O Perfil das produções científicas referentes ao Relato Integrado: um estudo bibliométrico. **Revista de Administração, Ciências Contábeis e Sustentabilidade**, Campina Grande, v.11(1), 2021, p. 68-86, 2021, ISSN: 2236-3667. Disponível em: https://doi.org/10.18696/reunir.v11i1. Acesso em: 13 jul. 2024.

BOBSIN, E. L. **Proposição de Sistemática de Avaliação de desempenho para processos licitatórios: o caso de uma Instituição Federal de Ensino Superior.** Dissertação (Mestrado Profissional em Engenharia de Produção) Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2021. Disponível em: https://lume.ufrgs.br/handle/10183/232742. Acesso em: 05 jun. 2024.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1998**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 08 abr. 2024.

BRASIL. Controladoria Geral da União (CGU). **Instrução Normativa nº 5, de 27 de agosto de 2021**. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna, sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna e sobre o parecer sobre a prestação de contas da entidade das unidades de auditoria interna governamental sujeitas à supervisão técnica do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/66718. Acesso em: 31 ago. 2024.

BRASIL. **Decreto 7.724, de 16 de maio de 2012**. Regulamenta a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do caput do art. 5º , no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7724.htm. Acesso em: 14 jun. 2024.

BRASIL. **Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. **Lei 9.394 de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm. Acesso em: 30 out. 2024.

BRASIL. **Lei 8.443 de 26 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm#:~:text=Lei%20N%C2%BA%208.443%2C%20DE%2016%20DE%20JULHO%20DE%201992.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20Lei%20Org%C3%A2nica,Uni%C3%A3o%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAncias. Acesso em: 16 jun. 2024.

BRASIL. **Lei 12.527 de 18 de novembro de 2021**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 02 maio 2024.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital. Secretaria de Gestão. **Guia Técnico de Gestão Estratégica v. 1.0**; Brasília; ME; SEDGG; SEGES, 2020. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/guias-e-manuais/defeso/guia-tecnico-de-gestao-estrategica/view. Acesso em: 12 jun. 2024.

BRASIL. Senado Federal. Secretaria de Transparência. **Manual do Índice de Transparência do Poder Legislativo**. Brasília, 2015. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ecidadania/documentos/anexos/manual-do-indice-de-transparencia-do-poder-legislativo/view. Acesso em 11 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Conhecendo o Tribunal/Tribunal de Contas da União**. 8. ed. Brasília: TCU, Secretaria-Geral da Presidência, 2022b. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/A1/E5/F4/5F/F43B0810B4FE0FF7E18818A8/Conhecendo_Tribunal_8_Edicao_portugues.pdf. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n.º 170, de 19 de setembro de 2018**. Dispõe acerca das unidades cujos dirigentes máximos devem prestar contas de suas gestões ocorridas no exercício de 2018, especificando a

forma, os conteúdos e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa TCU 63, de 1º de setembro de 2010. Disponível em: https://www.gov.br/aeb/pt-br/acesso-a-informacao/auditorias/prestacao-de-contas/copy_of_2018/decisao-normativa-tcu-n-170_-de-19-de-setembro-de-2018.pdf. Acesso em: 03 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n.º 178, de 23 de outubro de 2019**. Dispõe acerca das prestações de contas anuais da Administração Pública Federal referentes ao exercício de 2019, que devem ser apresentadas em 2020, especificando a forma, os elementos de conteúdo, as unidades que devem prestar contas e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa-TCU 63, de 1º de setembro de 2010. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42772. Acesso em: 03 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n.º 187, de 9 de setembro de 2020a**. Divulga a relação das unidades prestadoras de contas (UPC), na forma do disposto no art. 9º, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa-TCU 84, de 22 de abril de 2020, estabelece os elementos de conteúdo do relatório de gestão e define os prazos de atualização das informações que integram a prestação de contas da administração pública federal, nos termos do art. 5º, § 1º e art. 6º; art. 8º, inciso III e § 3º; e art. 9°, § 3º da Instrução Normativa-TCU 84, de 22 de abril de 2020. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/KEY%253ANORMA-19784/score%2520desc/0. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n.º 198, de 23 de março de 2022a**. Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, nos termos do inciso I do art. 2º; § 1º do art. 5º; inciso III e § 3º do art. 8º; § 3º do art. 9º; e art. 14 da Instrução Normativa-TCU nº 84, de 22 de abril de 2020. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/COPIATIPONORMA:%28%22Decis%C3%A3o%20Normativa%22%29%20COPIAORIGEM:%28TCU%29%20NUMNORMA:198%20ANONORMA:2022/DATANORMAORDENACAO%20desc/0. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União**. Instrução Normativa nº 63, de 01 de setembro de 2010**. Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/COPIATIPONORMA%253A%2528%2522Instru%25C3%25A7%25C3%25A3o%2520Normativa%2522%2529%2520COPIAORIGEM%253A%2528TCU%2529%2520NUMNORMA%253A63%2520ANONORMA%253A2010/score%2520desc/0. Acesso em: 01 mar. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa nº 72, de 15 de maio de 2013**. Altera a Instrução Normativa-TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010, que estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos

termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/KEY%253ANORMA-20206/score%2520desc/0. Acesso em: 01 mar. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020b**. Estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei 8.443, de 1992, e revoga as Instruções Normativas TCU 63 e 72, de 1º de setembro de 2010 e de 15 de maio de 2013, respectivamente. Brasília, DF, 2020. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU**. 2020c. Edição 3 - Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado - SecexAdministração. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/referencial-basico-de-governanca-organizacional.htm. Acesso em 13 out. 2024.

BRASIL, Tribunal de Contas da União. **Ferramenta para autoavaliação dos Relatório de Gestão na forma de Relato Integrado.** 2023. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao.htm. Acesso em 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relação atualizada das Unidades Prestadoras de Contas (UPC), exercício 2024**. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/unidades-prestadoras-de-contas-upc/relacao-atualizada-de-upc.htm. Acesso em: 08 maio 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de Fiscalização TC 017.368/2016-2**. 2016. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/unidades-prestadoras-de-contas-upc/relacao-atualizada-de-upc.htm. Acesso em: 31 maio 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de gestão: guia para elaboração na forma de relato integrado: evolução da prestação de contas/Tribunal de Contas da União**. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec), 2022b. 56 p. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao.htm. Acesso em: Acesso em: 06 maio 2024.

CASTANHA, E. T. et al.. Relato integrado: evidenciação de riscos relacionais pelas empresas participantes do projeto piloto no Brasil. **REAd. Revista Eletrônica de Administração** (Porto Alegre), v. 27, n. 3, p. 806–834, dez. 2021. Acesso em: https://doi.org/10.1590/1413-2311.334.107769. Acesso em: 18 jun. 2024.

CASTRO, S. C. de; COSTA, A. d. J. B. O status quo da história integrada no setor público brasileiro. **Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 15, pág. 126-142,

2022. Disponível em: https://doi.org/10.22277/rgo.v15i3.6542. Acesso em: 10 maio 2024.

CHAGAS, E. J. M. das. **Relatório Integrado: Fundamentos Teóricos e Práticos para Implementação em um Banco de Desenvolvimento Regional**. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) Universidade Federal Rural de Pernambuco, Pernambuco, 2023. Disponível em: https://core.ac.uk/download/pdf/609813631.pdf. Acesso em: 10 jan. 2025.

CNMP, Conselho Nacional do Ministério Público. **Governança para Líderes do Ministério Público: um referencial para a excelência, transparência de resultados e construção de confiança**. 2024. Brasília/DF. Disponível em: https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Comissoes/CPE/FNG/2024/Encontro_CPGA/CPGE/GOVERNAN%C3%87A_PARA_L%C3%8DDERES_DOS_MINIST%C3%89RIOS_P%C3%9ABLICOS_3.pdf. Acesso em 14 dez. 2024.

CBARI, Comissão Brasileira de Acompanhamento do Relato Integrado. 2019. Disponível em: https://relatointegradobrasil.com.br/home/a-comissao/. Acesso em: 07maio 2024.

DE FARIA, A. C.; ARRUDA, A. G. S.; DI SERIO, L. C.; PEREIRA, S. C. F. **Ensaio sobre a Teoria dos Custos de Transação (TCT)**: Foco na Mensuração. 2014. Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, [S.l.]. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3800. Acesso em: 13 dez. 2024.

DURHAM, E. R. **As universidades públicas e a pesquisa no Brasil**. Núcleo de Pesquisa sobre Ensino Superior (NUPES). São Paulo, 1998. Disponível em: https://sites.usp.br/nupps/wp-content/uploads/sites/762/2020/12/dt9809.pdf. Acesso em: 10 jun. 2024.

ECK, C.V.; NEL, C. Integrated Reporting: tip of the iceberg. **The Institute of Internal Auditors South Africa** (IIA SA). 2015. Disponível em: https://cdn.ymaws.com/www.iiasa.org.za/resource/collection/F8346FB8-6CA6-4891-AC57-2685C7889725/Integrated_Reporting_Tip_of_the__Iceberg.pdf. Acesso em: 30 jun. 2024.

FÁVERO, A. A.; BECHI, D. O financiamento da educação superior no limiar do século XXI: o caminho da mercantilização da educação. **Revista Internacional de Educação Superior**, v. 3, n. 1, p. 90-113, 2017. Disponível em: https://doi.org/10.22348/riesup.v3i1.7688. Acesso em: 15 jun. 2024.

FILGUEIRAS, F. Além da transparência: accountability e política da publicidade. **Lua Nova: Revista de Cultura e Política**, n. Lua Nova, 2011 (84), p. 65–94, 2011. Disponível em: https://doi.org/10.1590/S0102-64452011000300004. Acesso em: 10 abr. 2024.

FIM, C. **Proposta de método para mensuração e avaliação dos custos de transação sobre compras públicas**. 2015. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Universidade Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas, Vitória, 2015. Disponível em:

https://sappg.ufes.br/tese_drupal//tese_9192_Disserta%E7%E3o%20Final%20-%20Cristiano%20Fim.pdf. Acesso em 15 dez. 2024.

FIORINI, P. de C., SELES, B. M. R. P., JABBOUR, C. J. C., Mariano, E. B., & JABBOUR, A. B. L. de S. (2018). Management theory and big data literature: From a review to a research agenda. **International Journal of Information Management**, 43, 112-129. https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2018.07.005. Acesso em: 12 dez. 2024.

FONSECA, R. d. S.; LIMA, G. A. Uma ontologia de domínio para a prestação de contas dos gestores públicos federais: OntoAccount. **Perspectivas em Ciência da Informação**, v. 28, p. e41347, 2023. Disponível em: https://doi.org/10.1590/1981-5344/41347. Acesso em: 01 jul. 2024.

FORTE, E. C. Transparência pública e acesso à informação: uma análise do Portal da Transparência do município de Fortaleza. **Revista Controle: Doutrinas e artigos**, v. 18, n. 2, p. 429-456, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.32586/rcda.v18i2.613. Acesso em: 01 jun. 2024.

FREITAS, B. F. G., & FREIRE, F. S. (2017). Relato Integrado: um estudo da aderência da estrutura conceitual proposta pelo IIRC no Relatório Socioambiental do Conselho Federal de Contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 12, n. 1, p. 77-92. Disponível em: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v12i1.13399. Acesso em: 01 jul. 2024.

GARCIA, A. S., CIASCA, D. N., & MARÇAL, A. S. V. Como o Relato Integrado vem sendo disseminado no contexto das Organizações Privadas e Públicas? **XIX USP International Conference in Accounting,** São Paulo, SP, Brasil, 2019. Disponível em: https://congressousp.fipecafi.org/anais/19UspInternational/ArtigosDownload/1742.pdf. Acesso em: 10 abr. 2024.

GARCIA, A. S.; KAO, F.; & CIASCA, D. N. Relato integrado: um olhar nas produções acadêmicas e na sua implementação pelas empresas. **EnANPAD,** 2018, Curitiba, PR. Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Davi-Ciasca/publication/329718543_RELATO_INTEGRADO_UM_OLHAR_NAS_PRODUCOES_ACADEMICAS_E_NA_SUA_IMPLEMENTACAO_PELAS_EMPRESAS/links/5c1815a7299bf139c7605f53/RELATO-INTEGRADO-UM-OLHAR-NAS-PRODUCOES-ACADEMICAS-E-NA-SUA-IMPLEMENTACAO-PELAS-EMPRESAS.pdf. Acesso em: 10 maio. 2024.

GESSER, G. A., OLIVEIRA, C. M., ROCZANSKI, C. R. M., & MELO, P. A. Governança universitária e relacionamento com os stakeholders: A visão dos gestores. Arquivos Analíticos de Políticas Educativas, 30(162), 2022. Disponível em: https://doi.org/10.14507/epaa.30.7585. Acesso em: 10 out. 2024.

GHOFAR, A. Integrated report, information asymmetry, and cost of equity. **Revista de Gestão e Secretariado**, [S. l.], v. 14, n. 6, p. 9770–9787, 2023. DOI: 10.7769/gesec.v14i6.2332. Disponível em: https://doi.org/10.7769/gesec.v14i6.2332. Acesso em: 9 jul. 2024.

GIBBS, G. **Análise de dados qualitativos**. Porto Alegre, Artmed; 2009.

GONÇALVES, A. de O.; BILHIM, J. de A. F.; REZENDE, R. B. de; GONÇALVES, R. de S. **Prestação de contas e controle social: como o processo funciona.** Revista de Contabilidade e Organizações, [S. l.], v. 15, p. e166382, 2021. Disponível em: https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2021.166382. Acesso em: 10 abr. 2024.

IACUZZI, S. , GARLATTI, A. , FEDELE, P. e LOMBRANO, A. Integrated reporting and change: evidence from public universities. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**. v. 32 n. 2, p. 291-310. 2020. Disponível em: https://doi-org.ez35.periodicos.capes.gov.br/10.1108/JPBAFM-08-2019-0120. Disponível em: Acesso em: 01 jul. 2024.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (IFRS). Fundação IFRS e Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade. (versão português). 2017. Disponível em: https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/about-us/who-we-are/who-we-are-portuguese-v2.pdf. Acesso em: 29 jun. 2024.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOUNDATION (IFRS). Integrated Reporting. Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado (versão português). 2021. Disponível em: https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2024/04/Framework-IR-Portugues-26fev.pdf. Acesso em: 29 jun. 2024.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC). Estrutura Internacional para Relato Integrado (versão em português). 2014. Disponível em: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THEINTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portugese-final-1.pdf. Acesso em: 30 abr. 2024.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Teoria da firma: comportamento dos administradores, custos de agência e estrutura de propriedade. **Revista de Administração de Empresas**, v. 48, n. 2, p. 87–125, abr. 2008. Disponível em: https://www.scielo.br/j/rae/a/vr3bbm6tBJStSmQZk4Y8y4m/abstract/?lang=pt#. Acesso em 25 ago 2024.

LIMA, C. Z. M. de. Relato integrado no setor público brasileiro: Aplicabilidade e adaptações. Dissertação (Pós-Graduação em Auditoria do Setor Público) Instituto Serzedello Corrêa (ISC). Brasília/DF, 2019. Disponível em: https://www.redecontrole.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F72289E550172320482843FC2. Acesso em: 26 jan. 2025.

MACIEL, P. A. **Relato integrado: análise da evolução da estrutura conceitual e sua aplicação nos relatórios das empresas no Brasil.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) FACC, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: http://www.erudito.fea.usp.br/portalFEA/Repositorio/3581/Documentos/Dissertacao%20Paula%20Alvares%20Maciel.pdf. Acesso em:

MARQUES, L. R.; BEZERRA FILHO, J. E.; CALDAS, O. V. Contabilidade e auditoria interna no setor público brasileiro: percepção dos contadores públicos frente à convergência para as IPSAS/IFAC. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, Brasil, v. 14, p. 161-973, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.161973. Acesso em: 28 jun. 2024.

OLIVEIRA, T. A. d. S.; SANTOS, W. J. L. dos. Desafios e Benefícios na implantação do relatório integrado nas entidades públicas: um estudo de caso na universidade federal do Rio de Janeiro. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano. 07, ed. 11, V. 11, p. 81-108. 2022. ISSN: 2448-0959. Disponível em: https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/entidades-publicas. Acesso em: 02 jul. 2024.

OTHMAN, M.; BASNAN, N.; AHMAD, A.; MD SALLEH, M. F. The Integrated Reporting Framework Across Public Administration: a thematic review. **Journal of Nusantara Studies (JONUS),** v. 7, n. 1, p. 410-440, 2022. Disponível em: https://doi.org/10.24200/jonus.vol7iss1pp410-440. Acesso em: 02 jul. 2024.

PARK, H.; BLENKINSOPP, J. The roles of transparency and trust in the relationship between corruption and citizen satisfaction. **International Review of Administrative Article Sciences**. Pág. 254-274. 2011. Disponível em: https://doi.org/10.1177/0020852311399230. Acesso em: 28 jun. 2024.

PINHEIRO, P. R. A. B. **Relatório de gestão da UFRN no formato de relato integrado: proposições para a melhoria do fluxo informacional e geração de produtos informacionais à luz da Gestão da Informação**. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2023. Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/53087. Acesso em 28 ago. 2024.

PLATT NETO, O. A.; DA CRUZ, F.; ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: Obrigatoriedade e Abrangência desses Princípios na Administração Pública Brasileira. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 18, n. 1, p. 75-94, 2009. Disponível em: https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/320. Acesso em: 13 abr. 2024.

PEIXE, A. M. M.; FILHO, C. da R.; PASSOS, G. de A.; FORMIGA, M. V.; PEIXE, B. C. S. Custos de Transação Aplicados no Setor Público e Privado: uma análise bibliométrica das edições do Congresso Brasileiro de Custos e USP International Conference in Accounting. 2016. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, *[S. l.]*, Disponível em: https://anaiscbc.abcustos.org.br/anais/article/view/4077. Acesso em: 5 jan. 2025.

PERES, D. U. Custo de Transação e Estrutura de Governança no Setor Público. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios - RBGN**. 2007, 9(24), 15-30. ISSN: 1806-4892. Disponível em: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=94792403. Acesso em: 13 dez. 2024.

PIGATTO, G.; CINQUINI, L.; TENUCCI, A.; DUMAY, T. Disclosing value creation in integrated reports according to the six capitals: a holistic approach for a holistic

instrument. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal** Vol. 14 No. 7, 2023, p. 90-123, 2023. Disponível em: https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/SAMPJ-11-2021-0493/full/html. Acesso em: 31 jul. 2024.

RIBEIRO, C. d. M. d. A.; MORAES, M. P.; PINHEIRO, A. B. e NETO, J. Quality of integrated reports: evidence from Brazilian public universities. **Social Responsibility Journal**, v. 20 n. 1, p. 164-179. 2024. Disponível em: https://doi.org/10.1108/SRJ-09-2022-0358. Acesso em: 02 jul. 2024.

ROMÃO, G., Ribeiro, C. de M. de A., & Neto, J. V. A relação entre a aderência dos relatos integrados ao framework do IIRC e o desempenho econômico. **Revista Ambiente Contábil** - Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte - ISSN 2176-9036, 14(2), 146–168. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.21680/2176-9036.2022v14n2ID24355. Acesso em: 30 jun. 2024.

SICHE, R., AGOSTINHO, F., ORTEGA, E., & ROMEIRO, A. Índices versus indicadores: precisões conceituais na discussão da sustentabilidade de países. **Ambiente & Sociedade**, v. 10, n. 2, p. 137–148, jul. 2007. Acesso em: https://www.scielo.br/j/pci/a/CdcLhTccskBfrVrCdcb6m3q/?format=pdf&lang=pt. Acesso em: 31 ago. 2024.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC; 2001.

SIU, M. C. K. Accountability no Setor Público: uma reflexão sobre transparência governamental no combate à corrupção. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, a. 43, n. 122, p. 78-87, set/dez 2011. Disponível em: https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/197. Acesso em: 13 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA (UFJF). **Processo de Prestação de Contas Anual - Exercício 2023**. Disponível em: https://www2.ufjf.br/relatoriodegestao/wpcontent/uploads/sites/185/2024/04/V.Final_.RG2023.pdf. Acesso em: 02 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE LAVRAS (UFLA). **Relatório de Gestão do Exercício de 2023**. Disponível em: https://ufla.br/acessoainformacao/auditorias/processos-de-contas-anuais. Acesso em: 05 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG). **Relatório de Gestão - Exercício 2023**. Disponível em: https://www.ufmg.br/proplan/wpcontent/uploads/2022/05/Relatorio-de-Gestao-2023.pdf. Acesso em: 02 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE OURO PRETO (UFOP). **Relatório de Gestão - 2023**. Disponível em: https://proplad.ufop.br/sites/default/files/relatorio_de_gestao_2023_06.05.pdf. Acesso em: 03 abr. 20224.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO JOÃO DEL REI (UFSJ). **Relatório de Gestão do Exercício 2023**. Disponível em: https://ufsj.edu.br/portal2repositorio/File/tpc/RELATORIO%20DE%20GESTAO%202023.pdf. Acesso em: 05 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLANDIA (UFU). **Relatório de Gestão - 2023**. Disponível em: https://antigo.ufu.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao. Acesso em: 05 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV). **Relatório de Gestão - 2023**. Disponível em: https://drive.google.com/file/d/16c094QSzsto42w0i8xso1mabIfYjhTrT/view?pli=1. Acesso em: 02 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO TRIANGULO MINEIRO (UFTM). **Relatório de Gestão - 2023**. Disponível em: https://www.uftm.edu.br/proplan/prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao. Acesso em: 03 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DOS VALES DO JEQUITINHONHA E MUCURI (UFVJM). **Relatório de Gestão - 2023**. Disponível em: https://portal.ufvjm.edu.br/page/acesso-a-informacao/auditorias/relatorios-de-gestao. Acesso em: 09 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS (UNIFAL). **Relato Integrado – 2023**. Disponível em: https://www.unifal-mg.edu.br/planejamento/wp-content/uploads/sites/53/2024/05/Versao-Final-do-R.I-2023.pdf. Acesso em: 03 abr. 2024

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ITAJUBÁ (UNIFEI). **Relatório de Gestão – 2023**. Disponível em: https://owncloud.unifei.edu.br/index.php/s/20UUx0BErYLxhd2?_gl=1*d4933l*_ga*MjEzMDgwMzU5OS4xNzE5MTY2MDQ4*_ga_8WRM039442*MTcyNDkzNzc2Mi4xLjEuMTcyNDkzNzgwNy4xNS4wLjA. Acesso em: 08 abr. 2024.

ZORZAL, L. **Transparência das informações das universidades federais: estudo dos relatórios de gestão à luz dos princípios de boa governança na administração pública federal**. Dissertação (Doutorado do Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação). Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em: http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/19202/1/2015_LuziaZorzal.pdf. Acesso em: 01 maio 2024.

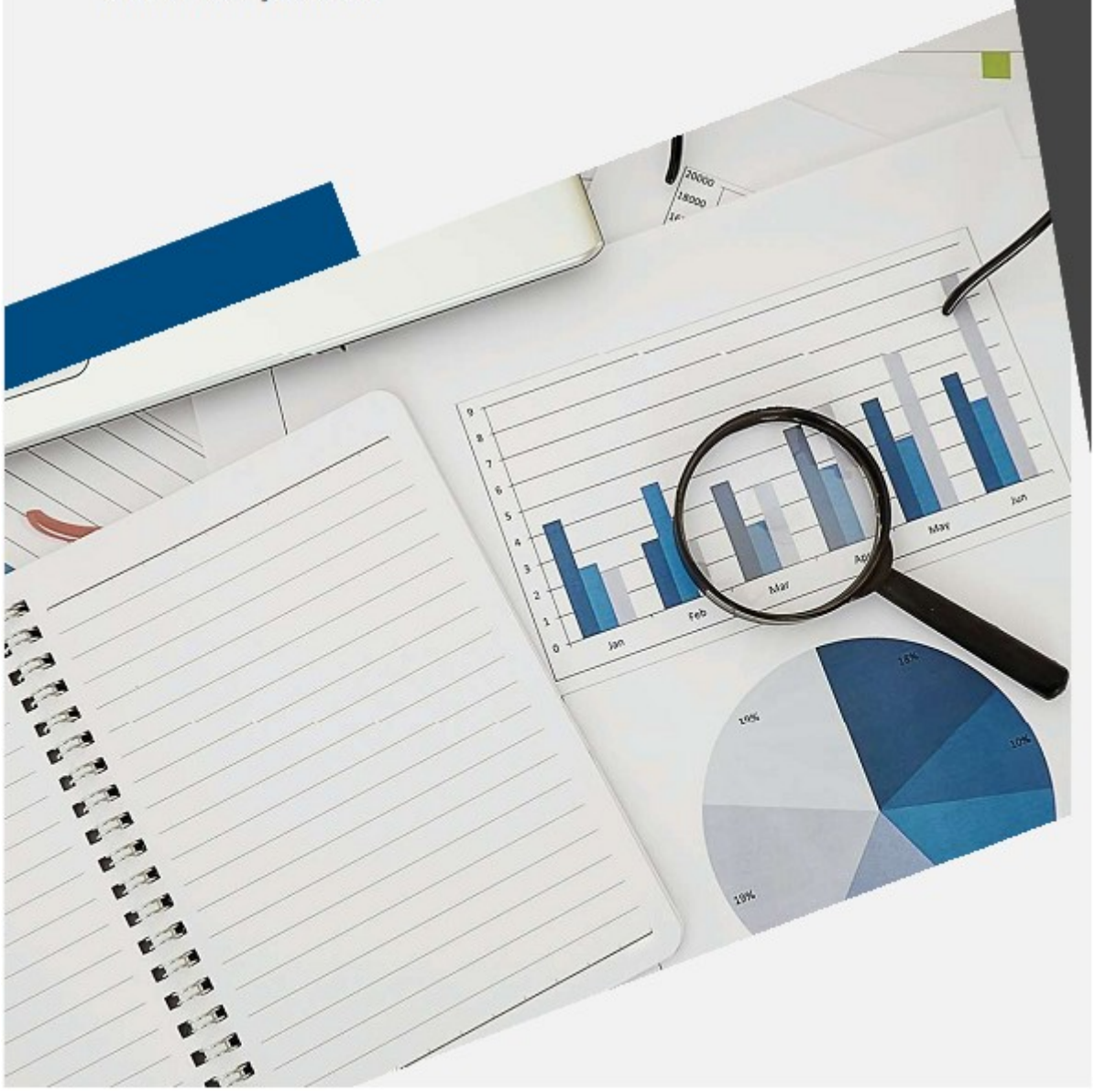
ZUCCOLOTTO, R., & TEIXEIRA, M. A. C. **Transparência: aspectos conceituais e avanços no contexto brasileiro**. Brasília/DF: Enap, 2019. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4161/4/Transparencia.pdf. Acesso em: 29 maio 2024.

APÊNDICE A – PRODUTO TÉCNICO TECNOLÓGICO



TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO UNIVERSITÁRIA: ANÁLISE DO RELATÓRIO DE GESTÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV)

Relatório técnico apresentado pela mestranda Laís Silva Dias ao Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede, sob orientação da docente Rosiane Maria Lima Gonçalves, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.



SUMÁRIO

Resumo 04

Público-alvo da proposta 05

Contexto 06

Metodologia 08

Recomendações 19

Conclusão 20

Referências 21

Apêndice A 22

Apêndice B 26

Protocolo de recebimento 28

RESUMO

O Tribunal de Contas da União (TCU) adotou o Relatório de Gestão (RG), no formato de Relato Integrado (RI), como instrumento fundamental para a prestação de contas da administração pública federal. A utilização desse modelo visa assegurar a transparência e a responsabilização dos agentes públicos, bem como fornecer informações abrangentes acerca da gestão, integrando dados financeiros e não financeiros de maneira clara, objetiva e concisa.

O presente Relatório Técnico Conclusivo constitui o produto de uma pesquisa que teve por objetivo analisar, com base em um Índice de Transparência Pública (ITP) desenvolvido no âmbito do estudo, o nível de transparência dos RGs anuais das universidades federais do Estado de Minas Gerais, referentes ao exercício de 2023.

A pesquisa concentrou-se na verificação do atendimento às normas estabelecidas pelo TCU, com ênfase na Instrução Normativa (IN) nº 84/2020 e na Decisão Normativa (DN) nº 198/2022, além de avaliar a conformidade dos relatórios ao modelo de Relato Integrado, em consonância com a Estrutura Conceitual da *International Financial Reporting Standards* (IFRS).

A metodologia adotada fundamentou-se na análise documental e no *benchmarking* com outras universidades federais, totalizando dez instituições analisadas.

A partir dos resultados obtidos, elaborou-se o presente Relatório Técnico, contendo uma análise específica do RG da Universidade Federal de Viçosa (UFV). Neste documento, apresenta-se, no Apêndice A, a ferramenta desenvolvida para avaliação e monitoramento do RG, aplicável tanto à UFV quanto a outros órgãos interessados em aprimorar a transparência das informações divulgadas em seus respectivos relatórios.

No que se refere à UFV, os resultados indicaram que o RG apresentou um ITP/RG de 0,86, classificado, de acordo com a escala de intensidade estabelecida, em nível alto de transparência. Não obstante, foram identificadas lacunas relevantes em aspectos como gestão de riscos, transparência contábil e utilização e transformação dos capitais, conforme a abordagem preconizada pelo modelo de Relato Integrado.

Esse relatório é concluído com a apresentação de recomendações destinadas à melhoria e à simplificação do RG, destacando-se a relevância de seu aprimoramento contínuo, com vistas ao fortalecimento da *accountability*, à ampliação da transparência pública e ao estímulo ao controle social.

PÚBLICO-ALVO

Alta Administração da Universidade Federal de Viçosa (UFV), de forma particular a Pró-Reitoria de Planejamento e Orçamento (PPO).

Alta administração - gestores que integram o nível executivo mais elevado da organização com poderes para estabelecer as políticas, os objetivos e conduzir a implementação da estratégia para realizar os objetivos da organização (TCU, 2020)



RELATÓRIO DE GESTÃO



CONTEXTO

O RG é um dos principais instrumentos de prestação de contas, conforme estabelecido na Lei n.º 8.443, de 26 de julho de 1992 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União - TCU). Nesse contexto, o RG, publicado anualmente, configura-se como um dos mecanismos empregados pela administração pública para assegurar a responsabilização de seus atos perante a sociedade.

Recentemente, o TCU estabeleceu novas normas para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, por meio da IN nº 84, de 22 de abril de 2020. A referida norma estabelece as orientações para a elaboração do RG e determina que o documento seja apresentado no formato de Relato Integrado (RI).

O RI representa uma abordagem inovadora no processo de prestação de contas, resultando na elaboração de um relatório integrado, cujo objetivo é integrar informações financeiras e não financeiras (TCU, 2020). O *International Integrated Reporting Council* (IIRC) foi responsável pela criação da primeira estrutura conceitual para relatos integrados, denominada *Framework*. Recentemente, a *International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation* assumiu essa responsabilidade e, em janeiro de 2021, publicou a nova Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado, substituindo a versão anterior de dezembro de 2013. A versão mais recente passou a ser aplicável aos relatórios elaborados a partir de janeiro de 2022 (IFRS, 2021).

O objetivo deste estudo consistiu em analisar o RG referente ao exercício de 2023 publicado pela UFV, considerando a necessidade de modernização dos instrumentos de prestação de contas e os avanços tecnológicos na área da transparência pública, com vistas a facilitar a atuação do controle social. Nesse sentido, buscou-se responder aos seguintes questionamentos:

1. O RG da UFV atende às exigências estabelecidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU)?
2. O RG da UFV observa a atualização da Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado da IFRS?

A análise foi realizada com fundamento na IN TCU nº 84/2020, na DN TCU nº 198/2022, no Guia para Elaboração na Forma de Relato Integrado: Evolução da Prestação de Contas (3ª edição, TCU) e na Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado (versão em português), publicada em 2021.

A técnica de análise adotada foi o *benchmarking*, por meio da consulta aos relatórios publicados pelas universidades federais sediadas em Minas Gerais, com o objetivo de verificar a disponibilidade dos documentos, bem como avaliar seu desempenho e as boas práticas implementadas.

Pretende-se que os resultados deste estudo contribuam para a reflexão acerca do desenvolvimento e da divulgação do RG no âmbito da UFV, além de subsidiar a organização e a apresentação do processo de prestação de contas.

Destaca-se, como limitação do estudo, o fato de a legislação do TCU estabelecer critérios abertos, amplos e, em certa medida, subjetivos, o que torna a análise mais complexa no que se refere à mensuração e à comparação dos resultados. Não obstante, compreende-se que os normativos expedidos pelo TCU constituem direcionadores essenciais para a definição do conteúdo e das informações indispensáveis à construção de um RG alinhado à estrutura internacional de RI.

O estudo foi estruturado em duas etapas:

(i) Análise do RG à luz dos normativos do TCU e da atualização da Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado, com a finalidade de verificar o cumprimento das exigências estabelecidas para a prestação de contas;

(ii) Realização de *benchmarking* com universidades federais sediadas em Minas Gerais, visando à identificação de boas práticas que possam contribuir para o aprimoramento do relatório e para o atendimento das demandas institucionais.

METODOLOGIA

Metodologia de análise

A análise foi conduzida com fundamento na Estrutura Internacional para Relato Integrado e nos normativos do TCU relativos ao RG, os quais adotam essa estrutura como referência. Consideraram-se três características centrais: a explicação dos conceitos fundamentais, a definição dos princípios orientadores e o detalhamento dos elementos de conteúdo que estruturam o argumento geral, conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Resumo das características principais da estrutura do RG no formato de RI:

Conceitos fundamentais	Princípios Básicos	Elementos de conteúdo
•A criação, preservação ou corrosão de valor para as partes interessadas. •As fontes de capitais: financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e de relacionamento e natural.	• Foco estratégico e no cidadão; •Conectividade da informação; •Relações com as partes interessadas; •Materialidade; •Concisão; •Confiabilidade e completude; •Coerência e comparabilidade; • Clareza; •Tempestividade; •Transparência.	•Elementos pré-textuais; •Visão geral organizacional e ambiente externo; •Riscos, oportunidades e perspectivas; •Governança, estratégia e desempenho; •Informações orçamentárias, financeiras e contábeis.

Fonte: IFRS (2021); TCU (2020).

A IN TCU nº 84/2020 oficializou a elaboração do RG no formato de RI, fundamentado na referida estrutura internacional. Conforme dispõe a norma: "*O relatório de gestão deverá ser apresentado na forma de relato integrado da gestão da Unidade Prestadora de Contas (UPC), segundo orientações contidas em ato próprio do TCU.*"

Com o objetivo de apoiar esse processo de convergência, o TCU tem se dedicado à emissão de orientações complementares e à atualização contínua dessas diretrizes. Destacam-se, nesse contexto, a publicação da DN TCU nº 198/2022 e do Guia para Elaboração na Forma de Relato Integrado: Evolução da Prestação de Contas (3ª edição).

Com base nessas publicações mais recentes acerca do RG no formato de RI, foram estabelecidos trinta e três itens de análise, descritos no Apêndice A. Tais itens foram organizados em categorias e subcategorias de verificação, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Resumo da análise do RG

Categoria	Subcategoria	Principais Fontes	Itens
Liderança	Acesso à informação	IN TCU 84/2020; DN TCU 198/2022; Relatório de Gestão: guia para elaboração na forma de Relatório Integrado - 3ª edição (TCU, 2022) e *framework* do IFRS (2021).	3
	Responsabilidade do dirigente		2
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo		7
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas		8
Governamental	Governança, desempenho e controle		8
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis		5
Total			33

Fonte: adaptado de Bairral *et al.* (2015), IFRS (2021), TCU (2020, 2022a e 2022b).

Os relatórios referentes ao exercício de 2023 foram analisados com base nas categorias e subcategorias previamente estabelecidas. Para cada subcategoria, foram identificadas as variáveis correspondentes, as quais foram ponderadas pela avaliação entre 1 = atendido pelo RG, 0,5 = parcialmente atendido pelo RG e 0 = não atendido pelo RG.

O *benchmarking* foi realizado por meio da análise dos RGs das universidades federais sediadas em Minas Gerais. Ao todo, foram examinados dez relatórios, referentes às seguintes instituições: Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF); Universidade Federal de Lavras (UFLA); Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG); Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP); Universidade Federal de São João del-Rei (UFSJ); Universidade Federal de Uberlândia (UFU); Universidade Federal do Triângulo Mineiro (UFTM); Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri (UFVJM); Universidade Federal de Alfenas (UNIFAL) e Universidade Federal de Itajubá (UNIFEI).

A aplicação da técnica de *benchmarking* possibilitou a identificação de boas práticas que contribuem para o enfrentamento das lacunas observadas no RG da UFV, as quais foram descritas no Apêndice B deste relatório técnico.

No início da análise dos RGs, observou-se uma variabilidade significativa no número total de páginas dos documentos, que variaram de 63 a 326 páginas. Essa diferença decorre das distintas abordagens metodológicas adotadas pelas universidades para a apresentação das informações, bem como da complexidade das atividades desenvolvidas e do nível de detalhamento empregado na prestação de contas.

Compreende-se que essa disparidade reflete um desafio inerente à governança pública: encontrar o equilíbrio entre a exaustividade das informações e a clareza na apresentação dos dados. Relatórios mais concisos podem facilitar a compreensão por parte do público em geral e das partes interessadas. No entanto, essa concisão pode comprometer a transparência em determinados aspectos, caso informações relevantes sejam omitidas ou excessivamente simplificadas.

Com vistas a alcançar um equilíbrio no teor integral do RG, recomenda-se a adoção de um modelo de relatório alinhado aos princípios fundamentais do RI. A aplicação prática desses princípios, ao estabelecer conexões entre os resultados operacionais e gerenciais e as metas institucionais, contribui potencialmente para a transformação dos RGs em instrumentos estratégicos de governança e *accountability*.

Idealmente, os RGs deveriam adotar uma abordagem híbrida, na qual as informações estratégicas e essenciais fossem destacadas no corpo principal do documento, enquanto dados mais detalhados e específicos seriam disponibilizados em seções complementares, acessíveis por meio de *hiperlinks* específicos. Além disso, recomenda-se a utilização de infográficos e *dashboards* interativos, a fim de aprimorar a visualização das informações.

O RG no formato de RI deve divulgar informações sobre temas que impactam significativamente a capacidade da organização de criar valor no curto, médio e longo prazo. Para aprimorar esse processo, a universidade pode avançar na determinação da materialidade das informações, seguindo as quatro etapas descritas na Figura 1.

Figura 1 – Quatro etapas na determinação da materialidade



Fonte: TCU (2020), IFRS (2021).

Resultado da análise

Neste tópico, serão apresentadas as respostas aos questionamentos do trabalho.

1. O RG da UFV atende às exigências estabelecidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU)?

O RG da UFV, referente ao exercício de 2023, atendeu a 86% dos itens analisados, demonstrando um resultado satisfatório quanto à sua conformidade com os normativos vigentes do TCU. O resumo da análise pode ser consultado na Quadro 3.

Quadro 3: Resumo da análise do RG da UFV

Categoria	Subcategoria	Item	%	Avaliação	%
Liderança	Acesso à informação	3	9	3	9
	Responsabilidade do dirigente	2	6	1,5	5
Institucional	Visão geral, organizacional e ambiente externo	7	21	6	18
Estratégia	Riscos, oportunidades e perspectivas	8	24	7	21
Governamental	Governança, desempenho e controle	8	24	7	21
Financeira	Informações orçamentárias, financeiras e contábeis	5	15	4	12
Total de itens		33	100	28,5	86

Fonte: elaborado pela autora.

Embora a universidade tenha cumprido a maior parte das exigências estabelecidas pelo TCU, algumas lacunas foram identificadas, conforme descrito a seguir:

I) Art. 8º, I, "d", da IN TCU n.º 84/2020: *"a estrutura organizacional, competências, legislação aplicável, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefones das unidades, horários de atendimento ao público;"*

No RG, página 10, há um *hiperlink* referente à estrutura organizacional. No entanto, não são disponibilizadas informações sobre os principais cargos e seus respectivos ocupantes, as competências, o endereço e o telefone das unidades, bem como os horários de atendimento ao público.

A IN TCU n.º 84/2020 determina que essas informações sejam apresentadas de forma detalhada, incluindo a identificação dos principais cargos e de seus ocupantes. A ausência desses dados pode representar uma barreira de comunicação, uma vez que informações básicas de contato são essenciais para assegurar a acessibilidade e facilitar a interação com as partes interessadas.

II) O anexo único da Decisão Normativa (DN) TCU nº 198/2022 estabelece: *"avaliação, pela UPC, da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isso aconteça, levando em consideração, inclusive, as circunstâncias específicas que levariam à ocorrência do risco ou da oportunidade."*

Após a identificação dos principais riscos que podem afetar a capacidade da organização de alcançar seus objetivos, bem como das estratégias adotadas para mitigá-los, e das principais oportunidades que podem potencializar seu desempenho, juntamente com as ações planejadas para aproveitá-las, a DN do TCU solicita que tais informações sejam destacadas no RG. Contudo, essas informações não foram incluídas no relatório publicado. Conforme descrito nas páginas 27 a 31 do documento, o processo de gerenciamento de riscos ainda se encontra em fase de implementação na universidade.

Verificou-se a ausência de informações substanciais acerca das práticas de gestão de riscos e de planejamento estratégico. Tal lacuna indica que a universidade enfrenta desafios no processo de identificação e mitigação de incertezas que possam impactar seu desempenho institucional e seus objetivos de longo prazo, bem como na identificação de oportunidades e ações que possam ser implementadas para potencializá-las.

III) O anexo único da DN TCU nº 198/2022 estabelece que deve ser considerada: *"a contribuição de autarquias e fundações vinculadas, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC."*

As fundações de apoio desempenham um papel fundamental no suporte às atividades acadêmicas e científicas, viabilizando a captação e gestão de recursos externos, além de facilitar a execução de projetos estratégicos da instituição. Recomenda-se que a organização destaque os principais resultados alcançados pelas fundações de apoio, bem como a sua contribuição na execução de projetos de ensino, pesquisa, extensão e inovação.

No relatório analisado, verificou-se o atendimento parcial a essa diretriz. Observou-se que a organização apresentou apenas os valores referentes à execução orçamentária da Fundação Arthur Bernardes (Funarbe) e da Fundação Artística, Cultural e de Educação para a Cidadania de Viçosa (Facev), sem detalhar os resultados e impactos efetivos decorrentes de suas atuações.

Sugere-se que sejam descritos os principais resultados de cada fundação, abordando, por exemplo: número de projetos e valores de aporte financeiro; identificação de parcerias com instituições públicas e privadas; descrição dos investimentos realizados em equipamentos ou infraestrutura; e a disponibilização, por meio de *link* de acesso, dos relatórios financeiros e operacionais detalhando a aplicação dos recursos geridos por cada fundação.

IV) O art. 8º, inciso I, alínea "j", da IN TCU nº 84/2020, estabelece que devem ser divulgados *"o contato da autoridade de monitoramento, designada nos termos do art. 40 da Lei nº 12.527, de 2011, bem como o telefone e o correio eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC)."*

A análise realizada identificou que a universidade atende parcialmente à exigência normativa que determina a designação e a divulgação do contato da autoridade de monitoramento da Lei de Acesso à Informação (LAI), bem como do telefone e do *e-mail* do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC).

Ao acessar o portal institucional da universidade por meio do *hiperlink* indicado no RG, página 44, verificou-se que as informações referentes à autoridade de monitoramento estão disponíveis, incluindo o endereço eletrônico para contato. Contudo, não foram localizadas as informações relativas ao SIC, tais como número de telefone e *e-mail*.

A divulgação dos dados do SIC reforça o compromisso da universidade com uma atuação integrada à sua estrutura de governança institucional, além de facilitar o cumprimento das principais atribuições do serviço, conforme previsto na Lei nº 12.527/2011: atender e orientar o público quanto ao acesso à informação; conceder acesso imediato às informações disponíveis; e informar sobre a tramitação de documentos nas respectivas unidades.

V) O Anexo da DN TCU nº 198/2022 estabelece que devem ser divulgados *"os principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira no exercício."*

A análise identificou que o RG da universidade não apresentou informações sobre os principais fatos contábeis que impactaram a execução orçamentária e financeira da instituição.

A divulgação dessas informações é fundamental para assegurar a transparência e fortalecer o controle social, permitindo que as partes interessadas compreendam a situação financeira da universidade e a aplicação dos recursos públicos. Além disso, tais informações constituem subsídios relevantes para a tomada de decisão, o planejamento estratégico e a identificação de possíveis riscos financeiros.

A apresentação das principais variações nas contas e nos saldos contábeis, acompanhada da explicação dos fatores que contribuíram para essas alterações, facilita a compreensão do desempenho da instituição no período de referência do relatório. A ausência desses dados pode gerar dúvidas quanto à eficiência da gestão contábil e dificultar a avaliação precisa da real situação financeira da universidade.

2. O RG da UFV observa a atualização da Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado da IFRS?

A análise teve como objetivo verificar se houve a demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído, bem como a capacidade de continuidade da instituição em exercícios futuros.

A versão mais recente da Estrutura Conceitual Internacional do IFRS destacou uma mudança significativa em relação ao termo "geração de valor", que foi substituído por "criação, preservação e corrosão de valor". Segundo o IFRS (2021):

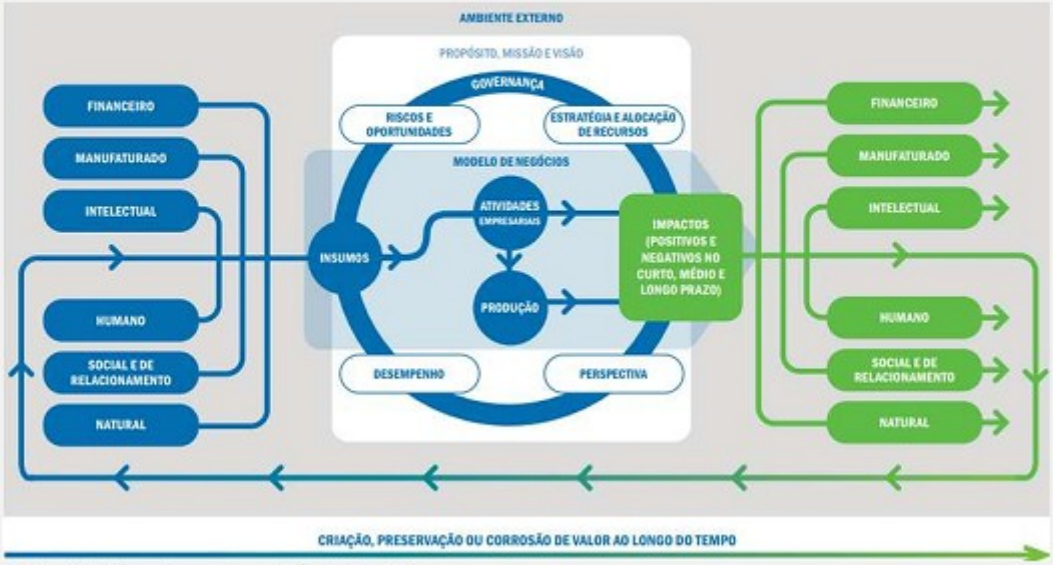
> Embora as organizações tenham o objetivo de criar valor, o estoque geral de capitais também pode sofrer uma redução líquida ou não apresentar nenhuma mudança líquida. Nesses casos, o valor é corroído ou preservado.

Portanto, a atualização da estrutura internacional enfatiza tanto os impactos positivos quanto os negativos das atividades organizacionais no curto, médio e longo prazo. Dessa forma, a criação de valor pode resultar na preservação ou na corrosão dos estoques de capitais, ou seja, o valor gerado pode ser mantido ou reduzido ao longo dos anos.

De acordo com o IFRS (2021), o processo de criação, preservação ou corrosão de valor não é estático. Com o passar do tempo, esse processo se manifesta por meio de aumentos, reduções ou transformações nas fontes de capitais, impulsionados pelas atividades e pela produção da organização.

O processo pelo qual o valor é criado, preservado ou corroído está representado na Figura 2:

Figura 2 – Processo de criação, preservação e corrosão de valor



Fonte: IFRS (versão português), 2021, p. 22.

A Estrutura Conceitual Internacional propõe um modelo de comunicação mais abrangente e estratégico, integrando aspectos financeiros, operacionais e de sustentabilidade. Esse modelo evidencia como as organizações utilizam e impactam os capitais - financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e de relacionamento, e natural - para gerar valor no curto, médio e longo prazo. Contudo, identificou-se que as universidades enfrentam dificuldades para abordar, em seus RGs, quais fontes de capitais são utilizadas e de que forma ocorre o processo de criação, preservação ou erosão do valor.

Observou-se que, ao publicar a IN nº 84/2020, o TCU consolidou uma estrutura normativa para orientar a elaboração dos RGs, enfatizando a clareza, a objetividade e a relevância das informações. Todavia, a evolução das práticas de gestão pública recomenda que as organizações não se limitem ao cumprimento dos requisitos normativos, devendo também considerar as atualizações e inovações nas boas práticas. Nesse contexto, a adoção das atualizações do *framework* publicado pela IFRS Foundation pode representar um diferencial relevante para a qualidade das informações apresentadas nos RGs.

No caso da UFV, constatou-se que o RG atendeu parcialmente à demonstração do valor público gerado e à sua capacidade de continuidade em exercícios futuros. Embora a universidade tenha contemplado um percentual significativo dos itens de análise, as fontes de capitais e a atualização do valor criado, preservado ou corroído não foram explicitamente descritas. Considera-se que esses conceitos podem ser aprimorados e, posteriormente, incorporados ao relatório, com vistas ao aperfeiçoamento contínuo da prestação de contas e ao fortalecimento da transparência pública.

Sugere-se que o RG evidencie como a organização utiliza e transforma seus capitais ao longo do exercício, além de descrever em seu modelo de negócios, considerando, caso julgue pertinente, os capitais propostos pela Estrutura Conceitual Internacional.

Propõe-se uma reflexão sobre as fontes de capital e sua relação com o ambiente institucional universitário, abordando os seguintes aspectos:

Capital financeiro	recursos financeiros disponíveis e gestão orçamentária
Capital manufaturado	infraestrutura e tecnologia disponível
Capital intelectual	pesquisa, inovação e conhecimento gerado
Capital humano	desenvolvimentos dos servidores
Capital social e de relacionamento	interação com a comunidade e parcerias institucionais
Capital natural	uso sustentável dos recursos ambientais

Fonte: adaptado IFRS (2021).

Recomenda-se considerar os conceitos a seguir:

Criação de valor	Refere-se ao processo pelo qual uma organização utiliza seus diversos capitais para desenvolver produtos, serviços ou resultados que aumentam o valor para si mesma e para as partes interessadas.
Preservação de valor	Refere-se as atividades e estratégias que uma organização adota para manter o valor existente de seus capitais. O objetivo é assegurar que o valor criado seja sustentado ao longo do tempo, garantindo a continuidade da organização.
Corrosão de valor	Refere-se à diminuição ou destruição do valor dos capitais de uma organização. A corrosão de valor compromete a capacidade da organização de gerar valor futuro e pode ameaçar sua sustentabilidade a longo prazo.

Fonte: adaptado IFRS (2021).

Entende-se que a organização e a divulgação do RG, no formato de RI, exigem constante aprimoramento. As informações apresentadas devem ser relevantes e alinhadas ao objetivo principal do relatório, que é proporcionar à sociedade uma visão clara de como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da instituição, no contexto de seu ambiente externo, contribuem para a criação, preservação ou corrosão do valor público no curto, médio e longo prazo. Ademais, o relatório deve evidenciar e justificar os resultados alcançados em relação aos objetivos previamente estabelecidos (TCU, 2020).

RECOMENDAÇÕES

Para atender aos objetivos propostos neste estudo e, de forma preventiva e colaborativa, contribuir para a melhoria e simplificação do Relatório de Gestão, recomenda-se:

1. Designar servidores para compor uma comissão responsável pela elaboração e divulgação do RG;
2. Investir em capacitação dos servidores designados, visando ao aprimoramento das competências relacionadas à elaboração do RG no formato de RI.
3. Utilizar a ferramenta apresentada no Apêndice A deste relatório para avaliar e monitorar a transparência das informações divulgadas no RG.
4. Analisar as boas práticas descritas no Apêndice B, identificando aquelas compatíveis com a realidade e as particularidades da universidade, a fim de incorporá-las como diretrizes na estruturação e no conteúdo do RG.
5. Revisar e reestruturar o RG com base nos achados da análise realizada, observando as exigências normativas e as recomendações descritas neste relatório técnico.
6. Promover ações de comunicação para assegurar a ampla divulgação do RG junto à comunidade acadêmica e demais partes interessadas.

CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo foi analisar o Relatório de Gestão da UFV referente ao exercício de 2023, quanto ao atendimento aos normativos vigentes sobre o tema. A análise contemplou dois aspectos principais: (i) o atendimento às exigências estabelecidas pelo Tribunal de Contas da União e (ii) a adequação à atualização da Estrutura Conceitual para Relato Integrado, publicada pela *International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation*.

No que se refere ao cumprimento das exigências do TCU, verificou-se que o RG da universidade apresentou um elevado percentual de conformidade. Contudo, foram identificadas algumas lacunas, para as quais foram sugeridas oportunidades de melhoria.

Em relação à adequação à estrutura internacional do IFRS, constatou-se a necessidade de aprimoramento do relatório, de modo a fortalecer a comunicação sobre como o modelo de negócios está estruturado e de que forma os capitais utilizados são transformados para criar e preservar valor. Ademais, é fundamental que o RG também destaque, quando houver, situações que resultem em redução de valor, seja por crises financeiras ou de reputação, mudanças regulatórias inesperadas, catástrofes naturais, falhas gerenciais, operacionais ou tecnológicas.

A revisão e a reestruturação do RG permitirão que as partes interessadas, tanto internas quanto externas, compreendam com maior clareza os principais resultados alcançados pela instituição. O aprimoramento da transparência nos relatórios fortalece a *accountability* e promove a confiança da sociedade na gestão pública. A adoção das diretrizes apresentadas neste relatório técnico pode contribuir significativamente para a melhoria da divulgação das informações institucionais.

Conclui-se que este relatório técnico pode apoiar o aperfeiçoamento da prestação de contas da universidade, por meio da publicação do RG no formato de RI.

As boas práticas identificadas no *benchmarking* realizado apresentam sugestões para os achados descritos neste relatório e devem ser analisadas de forma integrada, de modo a subsidiar a definição das ações a serem implementadas na elaboração e divulgação do RG.

REFERÊNCIAS

BAIRRAL, M. A. d. C.; SILVA, A. H. C. e.; ALVES, F. J. d. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. Revista de Administração Pública, v. 49, n. 3, p. 643-675, 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1590/0034-7612125158. Acesso em: 15 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Instrução normativa nº 84, de 22 de abril de 2020. Estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei 8.443, de 1992, e revoga as Instruções Normativas TCU 63 e 72, de 1º de setembro de 2010 e de 15 de maio de 2013, respectivamente. Brasília, DF, 2020. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Decisão Normativa n.º 198, de 23 de março de 2022. Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, nos termos do inciso I do art. 2º; § 1º do art. 5º; inciso III e § 3º do art. 8º; § 3º do art. 9º; e art. 14 da Instrução Normativa-TCU nº 84, de 22 de abril de 2020. 2022a. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/COPIATIPONORMA:%28%22Decis%C3%A3o%20Normativa%22%29%20COPIAORIGEM:%28TCU%29%20NUMNORMA:198%20ANONORMA:2022/DATANORMAORDENACAO%20desc/0. Acesso em: 02 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório de gestão: guia para elaboração na forma de relato integrado: evolução da prestação de contas/Tribunal de Contas da União. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec), 2022b. 56 p. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao.htm. Acesso em: Acesso em: 06 maio 2024.

BRASIL. Lei 8.443 de 26 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm#:~:text=Lei%20N%C2%BA%208.443%2C%20DE%2016%20DE%20JULHO%20DE%201992.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20Lei%20Org%C3%A2nica,Uni%C3%A3o%20e%20d%C3%A1%20o utras%20provid%C3%AAncias. Acesso em: 16 jun. 2024.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS FOUNDATION (IFRS). Integrated Reporting. Estrutura Conceitual Internacional para Relato Integrado (versão português). 2021. Disponível em: https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2024/04/Framework-IR-Portugues-26fev.pdf. Acesso em: 29 jun. 2024.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC). Estrutura Internacional para Relato Integrado (versão em português). 2014. Disponível em: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THEINTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portugese-final-1.pdf. Acesso em: 30 abr. 2024.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV). Relatório de Gestão. Disponível em: https://www.ufv.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao-certificados-e-relatorios-de-auditoria/. Acesso em: 02 abr. 2024.

Apêndice A

Ferramenta criada para a avaliação da transparência do RG com as variáveis identificadas no estudo que compõem o ITP/RG.

Categoria: Liderança			
Subcategoria: Acesso à informação			
Item	**Descrição**	**Referência**	**Avaliação**
1	Publicação do relatório no sítio oficial da UPC em seção específica com chamadas na página inicial sob o título "Transparência e prestação de contas".	Art. 9º, II, § 1º, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
2	Publicação do parecer da Auditoria Interna referente ao RG.	Art. 9º, II, § 4º, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
3	Informação que auxilie o leitor a localizar as informações contidas no relatório.	Art. 8º, III, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
Subcategoria: Responsabilidade do dirigente			
4	Mensagem do dirigente máximo com o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade do RG.	Art. 6º IN TCU 84/2020	1/0,5/0
5	Demonstração do valor público gerado, preservado ou corroído e a capacidade de continuidade em exercícios futuros.	Art. 8º, I, b, IN TCU 84/2020 e *framework* IFRS/2021	1/0,5/0
Categoria: Institucional			
Subcategoria: Visão geral, organizacional e ambiente externo			

6	Identificação da UPC e declaração de sua missão e visão	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
7	Principais normas direcionadoras de atuação da unidade com links de acesso respectivos.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
8	Divulgação da estrutura organizacional e de governança.	Art. 8º, I, d, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
9	Apresentação do modelo de negócios da UPC. Abrangendo insumos, atividades, produtos, impactos, valor gerado e seus destinatários e diagrama de cadeia de valor.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
10	Relação de políticas e programas de governo, bem como de programas do PPA, de outros planos nacionais, setoriais e transversais de governo nos quais atua, com seus respectivos objetivos e metas	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
11	Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização	Art. 8º, IV, § 3º IN TCU 84/2020	1/0,5/0
12	Descrição das competências, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefone das unidades, horários de atendimento ao público.	Art. 8º, I, d, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
Categoria: Estratégia			
Subcategoria: riscos, oportunidades e perspectivas			
13	Identificação dos principais riscos que podem afetar a capacidade da UPC alcançar seus objetivos e como ela lida com esses riscos	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
14	Identificação das principais oportunidades que podem aumentar a capacidade da UPC atingir seus objetivos e as ações para aproveitá-las.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0

15	Avaliação da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
16	Principais resultados com recursos humanos.	Art. 8º, I, i, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
17	Principais resultados de sustentabilidade ambiental.	Pág. 49 guia TCU/2022	1/0,5/0
18	Principais resultados com licitações e contratos.	Art. 8º, I, h, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
19	Principais resultados patrimoniais e de infraestrutura.	Pág. 47 guia TCU/2022	1/0,5/0
20	Principais resultados de tecnologia da informação.	Pág. 48 guia TCU/2022	1/0,5/0
Categoria: Governamental			
Subcategoria: governança, desempenho e controle			
21	Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas da organização.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
22	Identificação dos objetivos estratégicos e responsáveis, com as metas pactuadas para o período e seu desdobramento anual, indicando os resultados já alcançados, comparando-os com as metas e os objetivos pactuados.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
23	Planos de curto prazo da organização com indicação dos objetivos anuais, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período a que se refere o RG e os resultados alcançados, comparando-os com as metas e os objetivos pactuados.	Art. 8º, I, e, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
24	Apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação (ensino, pesquisa e extensão) e dos principais programas, projetos e iniciativas	Art. 8º, IV, § 1º IN TCU 84/2020	1/0,5/0

25	Divulgação de indicadores de governança e gestão	Art. 8º, I, a, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
26	Contribuição de autarquias e fundações vinculadas, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
27	Informações das principais ações de supervisão, controle e de correição adotadas pela UPC para a garantia da legalidade, legitimidade, economicidade e transparência na aplicação dos recursos públicos.	Art. 8º, I, c, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
28	Informação acerca do contato da autoridade de monitoramento designada com telefone e correio eletrônico do Serviços de Informações ao Cidadão (SIC).	Art. 8º, I, j, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
Categoria: Financeira			
Subcategoria: Informações orçamentárias, financeiras e contábeis			
29	Principais resultados orçamentários e financeiros	Art. 8º, I, f, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
30	Principais resultados de custos.	Pág. 42 guia TCU/2022	1/0,5/0
31	Resumo da situação financeira e contábil e da evolução no exercício de referência em comparação com o último exercício.	Art. 8º, II, IN TCU 84/2020	1/0,5/0
32	Principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e a situação financeira no exercício.	Anexo DN TCU 198/2022	1/0,5/0
33	Indicações de locais ou endereços eletrônicos em que as demonstrações contábeis e as notas explicativas estão publicadas e/ou podem ser acessadas na íntegra.	Art. 8º, I, g, IN TCU 84/2020	1/0,5/0

Fonte: elaborado pela autora
Avaliação: 1 = AT; 0,5 = AP e 0 = NA.
Nota: AT (atendido pelo RG); AP (atendido parcialmente pelo RG) e NA (não atendido pelo RG).

Apêndice B

Identificação das boas práticas nos relatórios de gestão analisados

Item 1

Art. 8º, I, d, IN TCU 84/2020: "a estrutura organizacional, competências, legislação aplicável, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefones das unidades, horários de atendimento ao público;"

Considerou-se que nenhum dos relatórios analisados atendeu integralmente às exigências da IN. Recomenda-se a inclusão, no RG, de informações sobre os principais cargos e seus ocupantes, competências institucionais, endereço e telefone das unidades, bem como os horários de atendimento ao público. No mais, seguem referências de relatórios que atenderam parcialmente aos requisitos estabelecidos, mas entende-se que necessitam de aprimoramento conforme as especificações mencionadas anteriormente.

Vide páginas 21-22 do RG da UFJF (2023) em: https://www2.ufjf.br/relatoriodegestao/wp-content/uploads/sites/185/2024/04/V.Final_.RG2023.pdf
Vide página 8 do RG da UFU (2023) em: https://antigo.ufu.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao
Vide página 12 do RG da UFVJM (2023) em: https://portal.ufvjm.edu.br/page/acesso-a-informacao/auditorias/relatorios-de-gestao/relatorio-de-gestao-2023.pdf

Item 2

Anexo único da Decisão Normativa (DN) TCU nº 198/2022: "avaliação, pela UPC, da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isso aconteça, levando em consideração, inclusive, as circunstâncias específicas que levariam à ocorrência do risco ou da oportunidade."

Vide páginas 29-36 do RG da UFU (2023).
Vide páginas 62-69 do RG da UFLA (2023) em: https://ufla.br/acessoainformacao/processos-de-contas-anuais

Item 3

Anexo DN TCU 198/2022: "*a contribuição de autarquias e fundações vinculadas, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC.*"

Vide página 52 do RG da UFU (2023).

Apêndice A

Identificação das boas práticas nos relatórios de gestão verificados

Item 4

Art. 8º, I, j, IN TCU 84/2020: *"o contato da autoridade de monitoramento, designada nos termos do art. 40 da Lei 12.527, de 2011, e telefone e correio eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC);"*

Vide página 59 do RG da UFJF.

Item 5

Anexo DN TCU 198/2022: "principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e a situação financeira no exercício."
Vide páginas 289-291 do RG da UFLA (2023).

Vide páginas 98-102 do RG da UFMG (2023) em: https://www.ufmg.br/proplan/wp-content/uploads/2022/05/Relatorio-de-Gestao-2023.pdf
Vide páginas 74-77 do RG da UFTM (2023) em: https://www.uftm.edu.br/proplan/prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao
Vide páginas 61-68 do RG da UFU (2023).

Protocolo de recebimento do produto técnico-tecnológico

A
Pró-Reitoria de Planejamento e Orçamento (PPO)
Universidade Federal de Viçosa

Pelo presente, encaminhamos o produto técnico-tecnológico intitulado "*Transparência na Gestão Universitária: Análise do Relatório de Gestão da Universidade Federal de Viçosa (UFV)*", derivado da dissertação de mestrado "TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO UNIVERSITÁRIA: ANÁLISE DO RELATÓRIO DE GESTÃO DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS DO ESTADO DE MINAS GERAIS", de autoria de Laís Silva Dias.

Os documentos citados foram desenvolvidos no âmbito do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap), instituição associada Universidade Federal de Viçosa. A solução técnico-tecnológica é apresentada sob a forma de um relatório técnico e seu propósito é contribuir para o aperfeiçoamento da prestação de contas da universidade, por meio da publicação do Relatório de Gestão no formato de Relato Integrado.

Solicitamos, por gentileza, que ações voltadas à implementação desta proposição sejam informadas à Coordenação Local do Profiap, por meio do endereço profiap@ufv.br.

Rio Paranaíba, MG 24 de março de 2025.

Registro de recebimento

_____

Discente: Laís SIlva Dias

Orientadora: Rosiane Maria Lima Gonçalves

Universidade Federal de Viçosa

Março/2025

PROFIAP

MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA