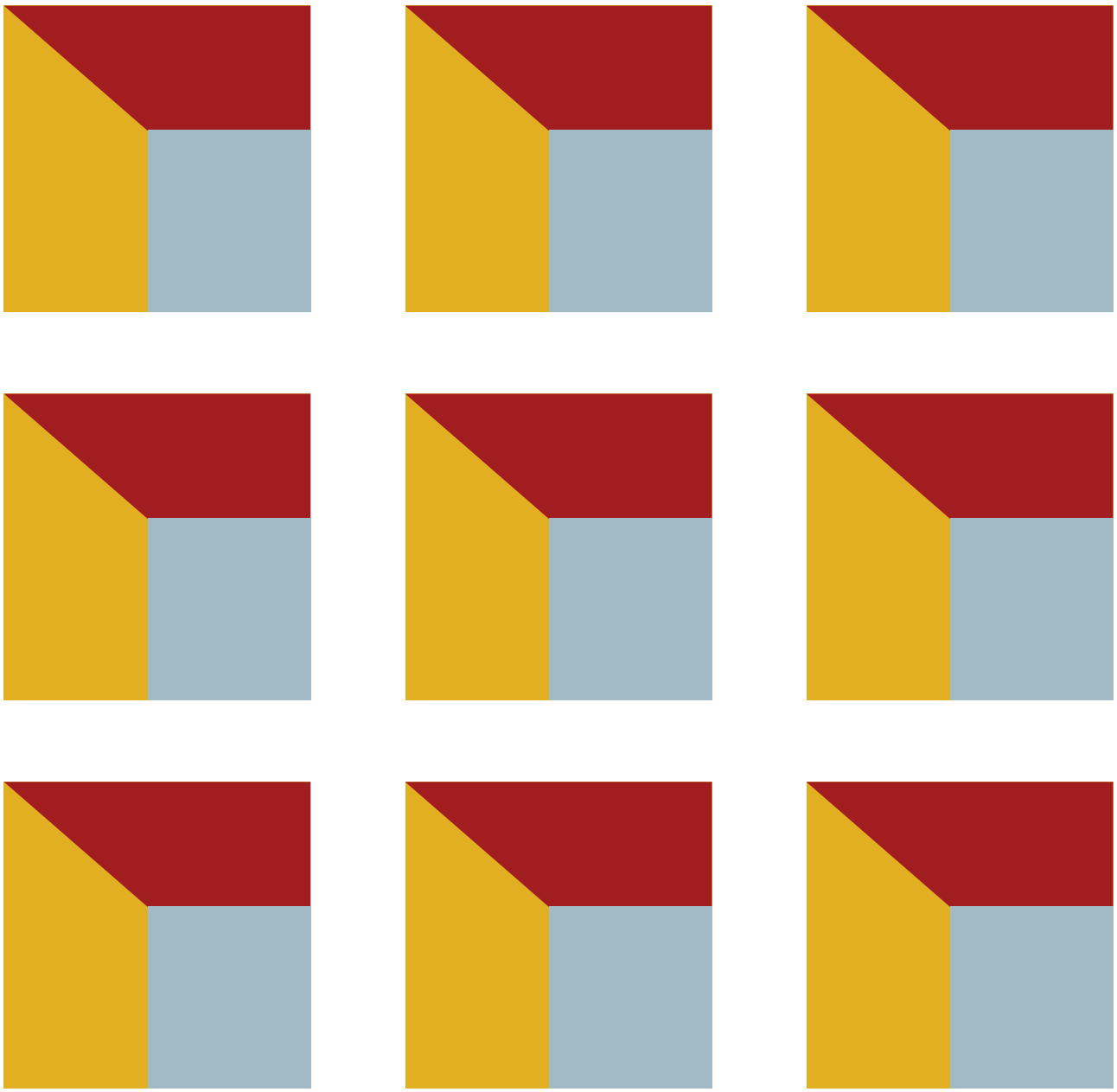
REVISTA TCU 155

Revista do Tribunal de Contas da União | Brasil | Ano 56

Jan-Jun | 2025

ISSN 2594-6501



Entrevista | Página 7

Diálogo e estabilidade para fortalecer a democracia

Hugo Motta

Opinião | Página 11

Algunas reflexiones en torno al ciudadano como eje central del control gubernamental

Nelson Shack Yalta

Inovação | Página 19

Inovar para transformar: geração de valor público

Fabiana Ruas Vieira

Rommel Dias Marques Ribas Brandão

Alexandre França de Araújo

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

MINISTROS

Vital do Rêgo, Presidente

Jorge Oliveira, Vice-presidente

Walton Alencar Rodrigues

Benjamin Zymler

Augusto Nardes

Aroldo Cedraz

Bruno Dantas

Antonio Anastasia

Jhonatan de Jesus

MINISTROS-SUBSTITUTOS

Augusto Sherman Cavalcanti

Marcos Bemquerer Costa

Weder de Oliveira

MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU

Cristina Machado da Costa e Silva, Procuradora-Geral

Lucas Rocha Furtado, Subprocurador-Geral

Paulo Soares Bugarin, Subprocurador-Geral

Marinus Eduardo de Vries Marsico, Procurador

Júlio Marcelo de Oliveira, Procurador

Sergio Ricardo Costa Caribé, Procurador

Rodrigo Medeiros de Lima, Procurador

REVISTA TCU 155

Revista do Tribunal de Contas da União | Brasil | Ano 56

Jan–Jun | 2025

© Copyright 2025, Tribunal de Contas da União do Brasil

Os conceitos e opiniões expressas em obras doutrinárias assinadas são de inteira responsabilidade dos autores.

A reprodução completa ou parcial desta publicação é permitida, sem alterar seu conteúdo, desde que citada a fonte e sem fins comerciais.

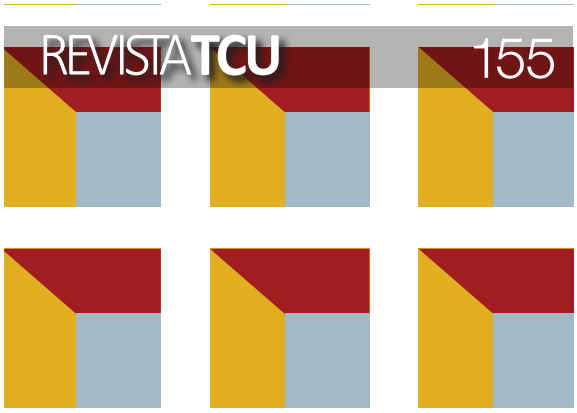
www.tcu.gov.br

Missão

Aprimorar a administração pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

Visão

Ser referência na promoção de uma administração pública efetiva, ética, ágil e responsável.



revista@tcu.gov.br

Tribunal de Contas da União - v.1, n.1 (1970) -. - Brasília: TCU, 1970

v.

De 1970 a 1972, periodicidade anual; de 1973 a 1975, quadrimestral; de 1976 a 1988, semestral; de 1990 a 2005, trimestral; 2006, anual; de 2007 a 2018 quadrimestral, a partir de 2019; semestral.

ISSN 0103-1090
ISSN eletrônico 2594-6501

1. Controle de gastos públicos - Brasil, 2. Controle externo - Brasil, I. Tribunal de Contas da União.

Catalogada pela Biblioteca Ministro Ruben Rosa

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

FUNDADOR
Ministro Iberê Gilson

SUPERVISOR
Ministro Bruno Dantas

CONSELHO EDITORIAL
Augusto Sherman Cavalcanti
(Ministro-Substituto)

Cristina Machado da Costa e Silva
(Procuradora-Geral Ministério Público junto ao TCU)

Cláudia Regina Bezerra Jordão
(Secretária-Geral da Presidência)

Juliana Pontes de Moraes
(Secretária-Geral de Controle Externo)

Alessandro Giuberti Laranja
(Secretário-Geral de Administração)

Ana Cristina Siqueira Novaes
(Diretora-Geral / Instituto Serzedello Corrêa)

EDIÇÃO
Alessandra Caballero Brügger Freitas
Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira

REVISÃO
Alessandra Caballero Brügger Freitas
Isadora Abreu
Laura Beatriz Santos
Regina Furquim

TRADUÇÃO
Secretaria de Relações Internacionais (Serint)

CAPA, DIAGRAMAÇÃO E FOTOMONTAGENS
NCom/ISC

IMAGENS
Adobe Stock

Diretoria de Altos Estudos e Cooperação Institucional (Daec)
St. de Clubes Esportivos Sul
Trecho 3 Lote 3
Brasília, DF, 70200-003
revista@tcu.gov.br
ISSN 0103-1090
ISSN eletrônico - 2594-6501

PREZADO LEITOR,

É com grande entusiasmo que apresento a edição 155 da Revista do TCU (RTCU), periódico voltado à disseminação de conhecimento técnico-científico sobre direito público, contabilidade, finanças, auditoria no âmbito estatal, inovação, além de administração pública e controle externo, no Brasil e no mundo.

Nesta edição, destacamos a entrevista com o presidente da Câmara dos Deputados, Hugo Motta, que aborda temas relevantes, como a importância do diálogo institucional e o papel do TCU no fortalecimento da governança pública e na gestão tanto dos recursos públicos quanto da alocação de emendas parlamentares.

Atendendo ao convite da Revista do TCU, Nelson Shack, professor, consultor governamental e ex-controlador-geral da República do Peru, contribui com artigo de opinião que evidencia o cidadão como um dos pilares essenciais do controle governamental, apresentando suas análises e reflexões com base na experiência da Instituição de Controle Superior (ISC) de seu país.

Na seção Inovação, o artigo Inovar para transformar: papel da inovação na geração de valor público relembra marcos da cultura inovadora no TCU dos últimos 15 anos, com destaque para fundamentos, diretrizes e práticas promovidas pela InovaAud, unidade especializada em promover a inovação no controle externo, criada na atual gestão.

Na coluna Destaques, são detalhadas duas ações significativas. A primeira é o Programa Lideramos, que busca transformar o setor público, capacitando líderes não só para atuarem como fiscalizadores, mas também para cuidarem do cidadão e gerarem impacto positivo na sociedade. A segunda é o Projeto Panoptes, que integra governo, academia e terceiro setor no monitoramento automatizado de operações de crédito e seguro rural por meio de imagens de satélite e inteligência artificial.

Em Jurisprudência comentada, são apresentados quatro recentes acórdãos do TCU. De relatoria do ministro Aroldo Cedraz, destacam-se o acórdão sobre possíveis irregularidades nos descontos aplicados a aposentados, que envolveram o INSS e entidades sindicais, associativas e bancárias; e outro sobre o acompanhamento da desestatização, por arrendamento portuário, do terminal VDC29, localizado no estado do Pará. De relatoria do ministro Jorge Oliveira, um trata de tomada de contas especial (TCE) referente à inexecução parcial de objeto pactuado e de medidas administrativas a serem adotadas previamente à instauração de TCEs sob o mesmo fundamento; e outro detalha os resultados do primeiro ciclo de acompanhamento dos benefícios fiscais para incentivo à inovação tecnológica, tendo em vista aprimorar a gestão da política pública.

A presente edição ainda conta com 13 artigos técnico-científicos, que, dentre outros temas, abordam: gestão de riscos, ouvidorias públicas, auditoria interna governamental, responsabilidade fiscal, ChatGPT.

Como aprimoramento editorial, reestruturamos as diretrizes e políticas de publicação da revista, com o objetivo de imprimir maior clareza, consistência e qualidade aos artigos. Foram revistos os

critérios de submissão e o processo de desk review, tendo sido elaborado, também, o *Guia do autor*, para orientar a produção das contribuições e otimizar a editoração.

Convido-os à leitura desta edição e reforço a importância das colaborações e opiniões de cada um, para a constante evolução da RTCU como instrumento de divulgação científica.

Boa leitura a todos!

Vital do Rêgo
Presidente do Tribunal de Contas da União

Índice e destaques

Entrevista 7
Diálogo e estabilidade para fortalecer a democracia
Presidente da Câmara dos Deputados, Hugo Motta

Opinião 11
Algunas reflexiones en torno al ciudadano como eje central del control gubernamental
Nelson Shack Yalta

Inovação 19
Inovar para transformar: geração de valor público
Fabiana Ruas Vieira
Rommel Dias Marques Ribas Brandão
Alexandre França de Araújo

Destaques TCU 30
Liderança com propósito no serviço público: Programa Lideramos e trajetória de liderança do TCU
Leonard Renne Guimarães Lapa
Rellen D'Cassia de Oliveira Carvalho

Projeto Panoptes: monitoramento das operações de crédito por meio de geotecnologias e inteligência artificial
Leonardo Pereira Garcia Leão

Jurisprudência Comentada 49
Ministro Aroldo Cedraz
Ministro Jorge Oliveira

Índice de autores 393

Pareceristas *ad hoc* 397

Como publicar na Revista do TCU 398

Sumário

Artigos 59
Gestão de riscos: dificuldades no processo de implementação na Universidade Federal do Rio Grande do Norte
Éricka Fabrícia Jácome de Sousa Costa
Maria Arlete Duarte de Araújo

Avaliação da organização das ouvidorias municipais do estado de Mato Grosso 83
Isaías Lopes da Cunha

Práticas de governança pública no relato integrado: adoção e adaptação da abordagem pelo Conselho Federal de Contabilidade 110
Isabelle Caroline Bevilaqua
Lavoisiene Rodrigues de Lima
Fátima de Souza Freire

Análise da relação entre auditoria interna governamental e *accountability* como instrumentos de governança e gestão pública: estudo de caso do setor portuário público federal 139
Denise Dantas Muniz
Eduardo Braga Costa Santos
Wadih Brazão e Silva

Avaliação da aderência dos compromissos de abrangência e investimentos às políticas públicas no setor de telecomunicações 161
Irênio Francisco de Moura Junior
Patrícia Vilela Marques
Roger Souza de Paula

Regulação de dados pessoais no brasil, chatgpt e inteligência artificial: desafios e propostas 185
Daniel de Oliveira Sampaio
Jonathan Barros Vita

Caducidade dos contratos de concessão: análise de indicadores que explicam o fracasso das concessionárias de transmissão de energia elétrica 207
Thaís Barbosa Coelho
Thiago Costa Monteiro Caldeira
Sérgio Jurandyr Machado

Modelo de automatização para monitoramento de deliberações de atos de pessoal para o Tribunal de Contas da União 245
Edans Flávius de Oliveira Sandes
Helton Garcia

Sumário

Construção de indicadores de desempenho organizacional para o setor público: atributos e critérios de validação em proposta inovadora **270**
Newton Krüger Tallens Junior
Emerson Gomes dos Santos
Camila Bertini Martins
Rogerio Scabim Morano

Tópicos de pesquisa sobre uso do Relato Integrado no setor público federal brasileiro **300**
Mariana Azevedo Alves
César Augusto Tibúrcio Silva
Mariana Pereira Bonfim

Despesas com pessoal e responsabilidade fiscal nos municípios mineradores de Minas Gerais **327**
Eduardo Caetano Castro
Luiz Ricardo Cavalcante

Benefício tributário e orçamento de guerra: necessidade de condicionantes para melhor uso do arsenal de combate **347**
Hendrick Pinheiro
Gustavo de Jesus Pereira

Relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento pró-ambiental dos servidores públicos do Instituto Federal de Pernambuco **370**
Roberto Marques Vick
Marcus Augusto Vasconcelos Araújo
Juliana Gonçalves de Araújo

PRESIDENTE DA CÂMARA DEFENDE DIÁLOGO E ESTABILIDADE PARA FORTALECER A DEMOCRACIA

Crédito: acervo da Câmara dos Deputados, 2025.

Entrevista com o **presidente da Câmara dos Deputados**, **HUGO MOTTA**

Hugo Motta

Formado em medicina pela Faculdade Nova Esperança de João Pessoa. Deputado federal, o mais novo da história da Câmara. Atualmente, em seu quarto mandato, ocupa a posição de presidente da Câmara dos Deputados. Ao longo da carreira, presidiu comissões importantes, como a CPI da Petrobras e a Comissão Mista Temporária da Reforma Tributária, além de relatar medidas provisórias estratégicas para o país.

[Revista do TCU] Como presidente da Câmara dos Deputados, quais são as principais prioridades legislativas para estes dois anos de gestão? Há algum projeto específico que o senhor considera essencial para o desenvolvimento do Brasil?

[Hugo Motta] Queremos construir uma agenda que fortaleça nossa economia e estimule o crescimento do país, impulsionando investimentos com responsabilidade fiscal; criando empregos;

e melhorando a renda do trabalhador. Outro tema prioritário é a segurança pública, hoje, uma das maiores preocupações do brasileiro. Precisamos proteger nossa população, que pode contar com a disposição da Câmara dos Deputados em avançar com propostas legislativas nesse sentido. E, por fim, saúde e educação, dois problemas crônicos de nosso país, que merecem toda dedicação da Presidência da Câmara. Buscaremos sempre a harmonia entre os Poderes, para avançar nessas áreas essenciais para o futuro do Brasil.

[Revista do TCU] Em seu discurso de posse, o senhor mencionou que "não há democracia com caos social". Quais medidas concretas o Poder Legislativo pode adotar para garantir estabilidade social e econômica no Brasil?

[Hugo Motta] Sempre gosto de repetir que nada é pior para os mais pobres que a inflação e a falta de estabilidade na economia. A população está cansada de ser penalizada. A estabilidade social depende da estabilidade econômica. Por isso, o Poder Legislativo deve atuar na votação de propostas para garantir responsabilidade fiscal, controle de gastos públicos e transparência nas contas públicas, propondo, assim, ambiente seguro para o desenvolvimento social.

[Revista do TCU] Em seu discurso de posse como presidente da Câmara, o senhor destacou a importância da harmonia entre os Poderes. De que forma pretende equilibrar a independência do Poder Legislativo com a necessidade de diálogo e cooperação com os Poderes Executivo e Judiciário?

[Hugo Motta] A independência e harmonia entre os Poderes são fundamentais para o regime político e a democracia. Buscaremos sempre o diálogo respeitoso, sem abrir mão das prerrogativas constitucionais do Poder Legislativo, para construir soluções conjuntas para os problemas do país. É o que tenho feito nesses primeiros meses. Faço questão de dialogar e buscar soluções negociadas, que estejam em sintonia com os desejos e as prerrogativas do Parlamento e em harmonia com os demais Poderes.

[Revista do TCU] Como o senhor avalia o papel do Tribunal de Contas da União na promoção da transparência e fiscalização das contas públicas? Há espaço para maior integração entre TCU e Poder Legislativo?

[Hugo Motta] O Tribunal de Contas da União é um dos pilares da transparência e do controle dos recursos públicos no Brasil. O controle externo, exercido pelo TCU, é suporte valioso para o equilíbrio entre os Poderes, fortalecendo a governança pública e contribuindo para decisões mais eficientes e transparentes. Na qualidade de deputado, líder de bancada e, agora, presidente da Câmara, sempre dialoguei com todos os ministros. O Tribunal é o maior parceiro do Congresso, na melhoria da gestão pública e promoção de boas práticas. Quando o TCU e a Câmara atuam de forma integrada, quem ganha é o cidadão.

[Revista do TCU] Em tempos de crise econômica e incertezas tarifárias, como os que estamos vivendo hoje, de que forma o senhor acredita que o Poder Legislativo pode contribuir para uma gestão fiscal mais responsável e eficiente?

O Poder Legislativo deve ser um bastião da democracia, defendendo sempre a Constituição e as instituições.

Crédito: acervo da Câmara dos Deputados, 2025.

[Hugo Motta] O Poder Legislativo deve atuar para garantir responsabilidade fiscal, controlando os gastos públicos e evitando aumentos de impostos que possam sobrecarregar a população. Precisamos focar na eficiência da máquina pública e redução de despesas. O governo precisa, por exemplo, rever aquilo que está gastando, e a Câmara será vigilante, para que as contas públicas fiquem equilibradas e não prejudiquem nossa prioridade – a população brasileira.

[Revista do TCU] Na visão do senhor, de que modo poderíamos aperfeiçoar a gestão da alocação das emendas parlamentares?

[Hugo Motta] Defendemos a transparência total na execução das emendas parlamentares. É importante destacar que as emendas deram mais desenvolvimento e igualdade a regiões que, muitas vezes, estavam invisíveis para o Poder Executivo. As emendas são um instrumento constitucional e legítimo dos parlamentares na execução do orçamento. E concordo que, quanto mais transparência trouxermos para essa aplicabilidade, mais legitimidade nós vamos ter.

[Revista do TCU] O senhor fez uma defesa enfática da democracia em seu discurso de posse. De que forma o Poder Legislativo pode atuar para proteger a democracia, diante da polarização política que vivemos?

[Hugo Motta] O Poder Legislativo deve ser um bastião da democracia, defendendo sempre a Constituição e as instituições. Em tempos de polarização, é essencial respeitar as divergências e buscar entendimento, para preservar a estabilidade democrática.

[Revista do TCU] Quais ações concretas o senhor pretende liderar, para fortalecer ainda mais o papel do Parlamento no Brasil?

[Hugo Motta] Pretendo liderar iniciativas que promovam a transparência, eficiência e responsabilidade fiscal. Além disso, buscaremos fortalecer o diálogo entre os Poderes e garantir que o Parlamento esteja alinhado com as necessidades da população. Um Parlamento forte abre caminho para o crescimento de nossa economia, com propostas que aumentem a renda do

trabalhador e, sobretudo, gerem empregos. Considero a geração de empregos, na prática, o maior programa social que podemos oferecer à população.

[Revista do TCU] O senhor mencionou que o povo brasileiro quer resultados concretos, como emprego, educação e segurança. Quais reformas ou políticas públicas o senhor considera prioritárias, para atender a essas demandas?

[Hugo Motta] Instalamos recentemente a comissão especial, que vai discutir a reforma do Imposto de Renda. O governo enviou a proposta de elevar a isenção do IR para quem ganha até R$ 5 mil mensais por mês. O deputado Arthur Lira, ex-presidente da Câmara, será o relator. Todos somos a favor do projeto. Vamos agora trabalhar para aperfeiçoá-lo, garantindo o benefício à população e, ao mesmo tempo, uma compensação que não prejudique o equilíbrio das contas públicas. Na área de Segurança, o governo enviou uma Proposta de Emenda Constitucional (PEC), com várias sugestões legislativas. Vamos melhorá-la na Câmara e, também, buscar outros projetos. Na Educação, criamos a comissão para tratar do novo Plano Nacional de Educação, que prevê 18 objetivos a serem cumpridos até 2034. A presidente da comissão será a deputada Tabata Amaral (PSB-SP), e o relator será o deputado Moses Rodrigues (União-CE).

[Revista do TCU] A reforma tributária é um tema recorrente no Congresso. Qual é sua visão sobre essa reforma e sua regulamentação. De que modo ela pode impactar a economia e a sociedade brasileira?

[Hugo Motta] A reforma tributária é essencial para simplificar o sistema fiscal, aliviar a carga tributária que recai sobre cidadãos e empresas e promover um ambiente de negócios mais competitivo. O Congresso está comprometido em debater e promover uma reforma que atenda aos interesses do país.

Crédito: acervo da Câmara dos Deputados, 2025.

O Congresso está comprometido em debater e promover uma reforma tributária que atenda aos interesses do país.

ALGUNAS REFLEXIONES EN TORNO AL CIUDADANO COMO EJE CENTRAL DEL CONTROL GUBERNAMENTAL

La experiencia de la EFS del Perú en los últimos años

Crédito: acervo pessoal do autor, 2025.

Nelson Shack Yalta

Magíster en Gestión y Políticas Públicas por la Universidad de Chile, economista por la Universidad del Pacífico y especialista en Gestión Municipal por la Universidad ESAN. Ha sido Director General de Asuntos Económicos y Sociales del Ministerio de Economía y Finanzas, Director del Banco de la Nación, Director Nacional de Presupuesto Público y más recientemente, Contralor General de la República del Perú (2017-2024), así como Presidente de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – OLACEFS (2019-2022). Como consultor internacional ha trabajado para el Banco Mundial, el Banco Interamericano de Desarrollo, la Delegación de la Comisión Europea y la Comisión Económica para América Latina en más de una docena de países de América Latina y el Caribe en materia de Presupuestos por Resultados, Programación Plurianual, Presupuesto Participativo, Planeación Estratégica, Programación de Inversiones, Adquisiciones Públicas, Auditorías de Desempeño, Control Gubernamental, Evaluaciones de Gasto Público y Rendición y Cuenta y Estudios de Análisis de la Calidad del Gasto Público en áreas de Seguridad y Justicia. Actualmente se dedica a la consultoría gubernamental y es docente en diversas escuelas de postgrado.

Correo electrónico: shackyaltanelson@gmail.com

INTRODUCCIÓN

Los problemas de gobernabilidad que afectan actualmente a diversos países de la región, no se deben únicamente a las deficiencias e ineficiencias del Estado, sino esencialmente a la insuficiente capacidad del gobierno para conducir adecuadamente el proceso de desarrollo de la sociedad (Villanueva, 2020).

Y es que la complejidad y heterogeneidad de las crecientes expectativas y demandas ciudadanas muchas veces superan significativamente las capacidades directivas de los gobiernos. Esto ha hecho que los Estados se inclinen progresivamente a aprovechar activamente la inteligencia colectiva y la capacidad de agencia de la sociedad civil – organizada y no organizada mediante la implementación de diversos mecanismos de participación ciudadana, en el marco de un nuevo paradigma de gestión: el Gobierno Abierto (Naser; Ramirez-Alujas; Rosales, 2017).

Esto suele tener un correlato en los derechos ciudadanos fundamentales consagrados en las constituciones políticas de nuestros países. Por ejemplo, en el caso peruano, aunque la Constitución de 1979 ya reconocía el derecho de los ciudadanos a participar en la vida política, económica, social y cultural de la nación, no fue hasta la Constitución Política de 1993, actualmente vigente, y la Ley 26.300, Ley de Derechos de Participación y Control Ciudadanos de 1994, que se establecieron específicamente mecanismos institucionalizados de participación ciudadana en la gestión pública, con lo cual, como bien sostiene Shack y Arbulú (2021), se hace concreto y real el derecho y el deber de todo ciudadano peruano de influir, incidir e intervenir en el proceso de toma de decisiones de la cosa pública. Estos mecanismos de participación ciudadana se inscriben en las distintas funciones del Estado, entre las cuales está el control gubernamental. Como sabemos, el control puede ser interno y externo, y en el caso de la Contraloría General de la República del Perú (CGR), se trata de un órgano de control externo.

La CGR es la Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) de Perú y, en el marco de una reforma estructural amplia y profunda que se desarrolló entre 2018 y 2023 – que contempló la participación ciudadana como uno de sus pilares, se desplegaron una serie de mecanismos de participación ciudadana en cada una de las fases del ciclo de la auditoría: desde el planeamiento general hasta el seguimiento de recomendaciones, pasando por la planificación operativa, la ejecución del servicio y la elaboración y difusión del informe.

LA PARTICIPACIÓN CIUDADANA EN EL CONTROL GUBERNAMENTAL

A continuación comentaremos brevemente los principales programas de participación ciudadana (voluntariado) que se han implementado en cada fase del ciclo de la auditoría o más propiamente hablando, del ciclo de control, pues no siempre se trata de hacer auditorías en tanto modalidad específica de control posterior, ya que el control gubernamental externo en el Perú ha generado diversas modalidades de intervención concurrente con el fin de prevenir los actos de inconducta funcional y corrupción en la administración de los bienes y fondos públicos.

Esquema 1 – Fases de ciclo de control gubernamental

Fuente: Shack y Arbulú (2021).

FASE 1 - PLANEAMIENTO GENERAL

Además de las simulaciones con los modelos de riesgo de los que dispone la EFS de Perú, una vez al año, en cada una de las provincias del Perú[1], se celebran las audiencias públicas *La Contraloría te escucha* en las que participan ciudadanos a título individual y en nombre de sus organizaciones de la sociedad civil – gremios empresariales, organismos no gubernamentales, colegios profesionales, organizaciones sociales de base y otros. En estas Audiencias, los funcionarios de la CGR rinden cuentas de las actividades de control desplegadas por la Oficina Provincial de Control[2] en el año fiscal previo y se recoge información sobre las expectativas de la sociedad civil respecto de las acciones de control que consideran prioritarias para el año fiscal siguiente, contribuyendo así a una planificación más enfocada en las preocupaciones ciudadanas.

Siendo conscientes de que muchas veces la ciudadanía, particularmente a nivel individual, desconoce los alcances y competencias del control gubernamental externo, previamente a estas audiencias, se procede a registrar a los ciudadanos interesados en participar en la audiencia a través de una plataforma de la página web institucional con un trimestre de antelación. A aquellos potenciales participantes se les ofrece gratuitamente un curso virtual *El*

1 El Perú es un Estado unitario y descentralizado, con una demarcación territorial que comprende 25 gobiernos regionales, 196 gobiernos provinciales y 1694 gobiernos distritales.

2 La Contraloría General de la República tiene oficinas desconcentradas a nivel provincial, denominadas Órgano de Control Institucional (OCI) y a nivel regional, llamadas Gerencias Regionales de Control (GRC).

control social en tus manos, con el fin de que puedan comprender mejor las competencias de la EFS de Perú y sacar así mejor provecho de las audiencias públicas.

A nivel regional, también se celebran estas audiencias[3], pero, al igual que a nivel nacional (en la ciudad de Lima), se lleva a cabo un Taller de Planificación Colaborativa exclusivamente con representantes de la sociedad civil organizada (no ciudadanos en general), en particular de la academia, gremios profesionales, organizaciones no gubernamentales y *think tanks*. El objetivo es recabar información especializada sobre temas específicos – por ejemplo, medioambientales, marinos, de género, energéticos, etc. – que la sociedad civil considera prioritarios y en los que está dispuesta a colaborar en la realización de los servicios de control, ya sea mediante la contratación de expertos o mediante la realización de evaluaciones (estudios) conjuntos y cofinanciados.

Esto implica que además de las 221 audiencias públicas, la EFS de Perú organiza 26 Talleres Colaborativos de Planificación, por lo que son 247 los eventos institucionales relacionados con la participación ciudadana y la interacción con la sociedad civil que se despliegan anualmente en la fase de planeamiento general.

FASE 2 - PLANIFICACIÓN OPERATIVA

Una vez definida la cantidad y el tipo de servicios que se desplegarán el año fiscal en el marco del Plan Anual de Auditoría que se formula como resultado de la fase 1, en esta fase 2, de Planificación operativa, la ciudadanía participa a través del sistema de denuncias (Sinad) de la CGR, aportando alertas e información valiosa para focalizar mejor la materia que se va a controlar específicamente.

Las denuncias se producen a lo largo del año y en la Fase de Planeamiento, se reserva el 20% de la capacidad operativa auditora, para poderlas atenderlas oportunamente durante el año. La CGR procesa todas las denuncias presentadas durante los primeros diez meses del año fiscal y, por motivos del calendario de gestión, salvo excepciones, por ejemplo, una denuncia con gran repercusión mediática, las denuncias recibidas en los meses de noviembre y diciembre se procesan en el primer trimestre del año siguiente. De esta manera la sociedad civil en general aporta información y contribuye a orientar mejor la focalización de las acciones de control.

FASE 3 - EJECUCIÓN DEL SERVICIO

En esta fase se lleva a cabo la operación de campo, es decir – la investigación propiamente dicha, en la que los ciudadanos, a título individual y a través del programa de *Monitores Ciudadanos de Control* (MCC) colaboran con la CGR y sus auditores en la visita a obras, con el fin de verificar su estado, el avance y la corrección de los procesos constructivos. Para ello, cada año se efectúa una convocatoria para que los ciudadanos interesados se postulen libremente al programa MCC.

3 Y cursos virtuales, con lo cual, estamos hablando que se desarrollan anualmente 196 audiencias públicas provinciales y 25 regionales, es decir, 221 audiencias públi-cas por año.

Si superan satisfactoriamente un curso virtual de 48 horas que imparte la Escuela Nacional de Control, pueden ser acreditados como MCC y estar en reserva para expresar su interés en participar en los procesos de evaluación e investigación, virtuales o presenciales, que convoca regularmente la CGR. Dichos procesos pueden implicar el análisis transversal de una materia de control – por ejemplo, se va a revisar el estado de la infraestructura educativa en la educación básica regular en todo el país con motivo del inicio del año escolar – así como procesos de evaluación y seguimiento específicos para una obra determinada, obviamente, dentro de un radio de 1km a pie del lugar de residencia del MCC, en ejecución.

En el caso de los procesos de análisis transversal, los MCC que estén interesados[4] deben aprobar un curso virtual gratuito y específico de 12 horas, en el que se les capacita para realizar el trabajo concreto que deberán llevar a cabo con el fin de estandarizar los procesos de recopilación de información, análisis y entrega de un Reporte de Control que servirá de insumo para que la Comisión auditora elabore y emita el Informe de Control, que será suscrito por los auditores y, si los MCC expresan su consentimiento, podrá contener las referencias a los autores del reporte de control en el que se basa. Ciertamente, el proceso de selección de los MCC para cada trabajo es crucial, pues deben poseer competencias profesionales esenciales; por ejemplo, si vamos a evaluar obras, se requiere que tengan formación en ingeniería civil.

Otro programa que también genera reportes que los auditores utilizan en los servicios de control del sector de la educación y los gobiernos locales son las veedurías escolares que desarrollan los alumnos de los tres últimos cursos de educación secundaria pública, en el marco del programa de *Auditores Juveniles*. Mediante la estrategia de aprender haciendo – en coordinación con sus profesores (en el marco del convenio suscrito entre la CGR y el Ministerio de Educación, y con la participación de sus padres de familia (o apoderados), los alumnos desarrollan estas veedurías. No solo les enseñan diversos aspectos de la ética, los valores y el control, sino también las responsabilidades de los directores, las reglas del uso de los fondos que gestionan y las normas que deben cumplir las municipalidades con respecto al entorno físico alrededor de las instituciones educativas. Por ejemplo, no pueden conceder una licencia de apertura de una tienda de venta de licores dentro de un radio de 100 metros alrededor del colegio.

En definitiva, este programa es como una escuela de ciudadanía, ya que, si queremos prevenir efectivamente la corrupción a medio y largo plazo, es necesario formar a los jóvenes y promover un cambio cultural en la sociedad.

FASE 4 - ELABORACIÓN Y DIFUSIÓN DEL INFORME

Si bien los ciudadanos no participan en la redacción del informe de control – ya que esta tarea es exclusiva de los auditores de la CGR, sí contribuyen a través de sus redes a la difusión del Informe de Control en el que ellos mismos han aportado información y análisis, así como en

4 No todos están siempre disponibles pues es un programa de voluntariado. En general, alrededor del 25% de los MCC acreditados.

el trabajo de campo. De acuerdo con el mandato de la reforma del control aprobada en Perú en 2018 mediante la Ley nº 30.742, los informes de control (de cualquier modalidad – previo, simultáneo o posterior[5], se publican en la página web institucional de la EFS. Sin embargo, dada la escala de las operaciones[6], la difusión de los MCC hacia la colectividad es fundamental; pues de lo contrario muchos ciudadanos no conocerían los resultados del servicio de control en el que están interesados.

FASE 5 - SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

Para que el control gubernamental genere efectivamente valor público, es fundamental que las recomendaciones producto de los hallazgos de las investigaciones se implementen oportunamente. Muchas veces, esta implementación es un proceso complejo y, por lo general, las instituciones públicas no lo lleva a cabo en tiempo, forma y fondo. La mejora de la gestión, la adopción de estándares, la implementación de mejores sistemas de control interno y el deslinde de responsabilidades administrativas disciplinarias son procesos complejos que requieren un monitoreo relativamente continuo.

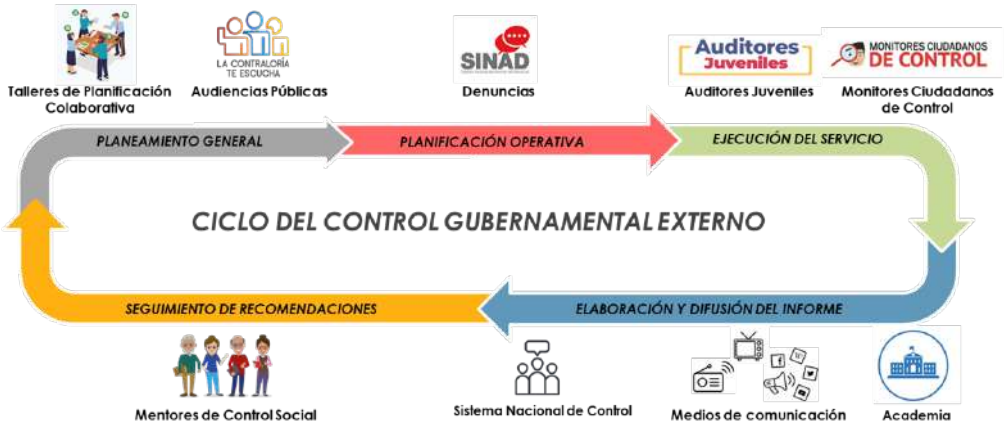
Evidentemente, para seguir y evaluar la adecuada implementación de una recomendación, es necesario conocer apropiadamente el funcionamiento del aparato estatal. En este sentido, con el fin de aprovechar tanto el tiempo como los conocimientos de los gestores públicos jubilados y de las personas mayores en general, se ha implementado el programa de *Mentores de Control Social* (MCS) que ayudan precisamente ayudan a las unidades orgánicas de auditoría a nivel nacional y regional a efectuar dicho seguimiento y incidencia incidir a través de las redes sociales y los medios de comunicación para que se implementen oportunamente las recomendaciones de control.

De esta manera, se cierra el ciclo de control con mecanismos de participación ciudadana que adoptan incluso un enfoque de ciclo de vida: desde los adolescentes y la vida estudiantil con los auditores juveniles hasta los adultos mayores con los mentores de control social, pasando por la adultez y la vida laboral mediante los monitores ciudadanos de control.

5 Por su naturaleza, los mecanismos de participación ciudadana se enfocan en el control simultáneo y posterior. No incluyen el control previo que en el caso del Perú, se hacen únicamente en 5 circunstancias tipificados por la Ley y no significan ni el 0.4% en promedio del total de informes que la CGR emite cada año.

6 Se publican alrededor de 200 informes de control por día en promedio.

Esquema 2 – Mecanismos de participación ciudadana en el control



Fuente: Shack (2022).

Pero, además de los mecanismos de participación ciudadana en el control anteriormente mencionados, situar al ciudadano como eje central del control gubernamental va más allá. En efecto, es necesario encontrar el equilibrio entre la modelación de riesgos y la materialidad impersonal de las transacciones públicas que requieren ser controladas y lo que le realmente le importa al ciudadano en su vida cotidiana. Y cómo vamos a saber a ciencia cierta eso, en un país tan heterogéneo y multicultural como el Perú, ¿si no le preguntamos? A la hora de decidir qué controlar – y, dado los siempre escasos recursos existentes, la decisión complementaria: qué no controlar – y cómo hacerlo, particularmente en el quehacer de las oficinas provinciales y regionales de control.

Asimismo, cabe recordar la importancia del "tono en la cima" (*the tone at the top*, en inglés). La adecuada implementación de mecanismos de participación ciudadana en el control gubernamental requiere un liderazgo activo y un compromiso real de la Alta Dirección de la EFS, ya que, a la larga, este tipo de reformas requiere de un cambio en la cultura organizacional de la entidad.

Una señal clara de la orientación y apuesta de la Alta Dirección en este proceso, se puede concretar mediante la creación de espacios institucionalizados de comunicación y coordinación con diversos actores de la sociedad civil. Por ejemplo, en el caso de la EFS de Perú, se organizaban foros de discusión bienales entre el Contralor General y los MCC y los MCS.

Asimismo, en los viajes de supervisión a provincias que el Contralor General realizaba quincenalmente, dentro del protocolo de agenda, se incluía no solo su participación en una sesión formal del Consejo Municipal – para hablar con las autoridades locale, y en una reunión de trabajo en la OCI, para conversar con sus colaboradores, los auditores y personal administrativo, sino también con los MCC, los MCS y la sociedad civil en una especie de mini audiencia con el Contralor General para que pudieran interactuar con el máximo representante institucional y dar cuenta del avance de las actividades de control e, incluso, del desempeño de los funcionarios locales de la EFS de Perú.

En resumen, la experiencia reciente de Perú revela que la exitosa implementación extensiva de mecanismos de participación ciudadana en el control gubernamental, preservando sobre todo los principios de autonomía e independencia de la EFS, no solo amplía la cobertura, el alcance y las capacidades de control, al aprovechar la inteligencia colectiva y la capacidad de agencia de la sociedad civil, sino que también incrementa la legitimidad institucional y fortalece su posicionamiento en el contexto del sector público y de la sociedad en general.

BIBLIOGRAFÍA

NASER, Alejandro; RAMÍREZ-ALUJAS, Álvaro; ROSALES, Daniela. **Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina**. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2017.

SHACK, Nelson; ARBULÚ, Aura. **Una aproximación a los mecanismos de participación ciudadana en el Perú**. Lima: Contraloría General de la República, 2021.

SHACK, Nelson. **El control social y las tecnologías de información y comunicaciones**: la experiencia de la CGR 2018-2021. Lima: Contraloría General de la República, 2022.

VILLANUEVA, Luis F. Aguilar. **Democracia, gobernabilidad y gobernanza**. Ciudad de Mexico: Instituto Nacional Electoral, 2020.

INOVAR PARA TRANSFORMAR

PAPEL DA INOVAÇÃO NA GERAÇÃO DE VALOR PÚBLICO

Fabiana Ruas Vieira
Auditora-Chefe Adjunta da Unidade de Auditoria Especializada em Promoção da Inovação no Controle (InovaAud/TCU).
E-mail: fabianarv@tcu.gov.br

Rommel Dias Marques Ribas Brandão
Auditor-Chefe da Unidade de Auditoria Especializada em Promoção da Inovação no Controle (InovaAud/TCU).
E-mail: rommeldm@tcu.gov.br

Alexandre França de Araújo
Coordenador de ação de controle da Unidade de Auditoria Especializada em Promoção da Inovação no Controle (InovaAud/TCU).
E-mail: alexandrearaujo@tcu.gov.br

INTRODUÇÃO

O Tribunal de Contas da União (TCU) vem, ao longo dos anos, fortalecendo iniciativas de inovação e sendo reconhecido como instituição inovadora. Por meio de transformações não só tecnológicas, mas também organizacionais ou culturais, o Tribunal tem buscado ampliar sua capacidade de gerar valor público e promover impactos positivos, tanto na administração pública quanto na sociedade. A criação da Unidade de Auditoria Especializada em Promoção da Inovação no Controle (InovaAud) (Brasil, 2025f), insere-se nesse esforço de evolução institucional.

Este artigo apresenta a trajetória recente do TCU na promoção da inovação, detalha os fundamentos e objetivos da InovaAud e discute como essa nova estrutura contribui para transformar o controle, conectando-o de maneira mais efetiva aos desafios da sociedade.

EVOLUÇÃO INSTITUCIONAL: MARCOS DE UMA CULTURA INOVADORA

Nos últimos 15 anos, o TCU protagonizou inovações que foram além da adoção de tecnologias. A implantação do sistema de processo eletrônico (e-TCU), por exemplo, eliminou o trânsito de papel entre unidades do Tribunal e modernizou a estrutura administrativa. Além disso, a criação das secretarias especializadas permitiu atuação mais estratégica e aprofundada em temas relevantes da administração pública, reorganizando o controle com foco nas políticas públicas, e não mais com base apenas na jurisdição.

Em 2015, o TCU iniciou trajetória pioneira na adoção de metodologias centradas no usuário, como o *design thinking*, com foco em empatia com o público e prototipagem de soluções – estratégia destacada no próprio *Toolkit* de *design thinking* do Tribunal (2015). Também ampliou o debate sobre uso de análise de dados e inteligência artificial (IA), incluindo técnicas avançadas como *deep learning* por órgãos públicos (Brasil, 2023b, 2024b). Esse movimento não apenas resultou no desenvolvimento de novas soluções, mas também contribuiu para a transformação da mentalidade institucional, promovendo ambiente mais propício à experimentação e escuta ativa.

Outros avanços incluem o incentivo à contratação de soluções inovadoras pela administração pública, por meio da disseminação de instrumentos como a Encomenda Tecnológica (Brasil, 2022b) ou do apoio à consolidação do Marco Legal das Startups (Brasil, 2021a). Destacam-se, ainda, a implantação do projeto TCU+Seguro (Brasil, 2021b), voltado à proteção contra ataques cibernéticos e valorização da diversidade, equidade e inclusão como princípios institucionais. A recente presidência do TCU na Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria (Intosai) (Brasil, 2022a) e a entrada do órgão no *board* de auditores da Organização das Nações Unidas (ONU) (Brasil, 2024a) ampliaram ainda mais o protagonismo internacional do Tribunal e seu alinhamento com as melhores práticas globais.

ECOSSISTEMA DE INOVAÇÃO NO TCU

Atualmente, a promoção da inovação no TCU está sendo estruturada e implementada como parte de um ecossistema institucional robusto, que integra diversas unidades, servidores, parceiros externos e a própria comunidade. O propósito é garantir que esse ecossistema opere de forma coordenada, para impulsionar melhorias organizacionais e fomentar o desenvolvimento de soluções inovadoras que beneficiem a sociedade.

Desde 2015, com a criação do Programa de Inovação do TCU (InovaTCU) (Brasil, 2017), a Corte de Contas vem institucionalizando práticas inovadoras em suas atividades de controle externo, gestão e governança. O InovaTCU foi concebido para estimular uma cultura voltada à inovação, com o apoio do Instituto Serzedello Corrêa (ISC), que atua como escola superior de governo do Tribunal. Entre as ações estruturantes do programa, destaca-se a criação do Centro de Pesquisa e Inovação (CePI) (Brasil, 2019b), unidade responsável pela implantação do Laboratório de Inovação e Coparticipação (coLAB-i) (Brasil, 2019a).

O coLAB-i, primeiro laboratório de inovação voltado à fiscalização governamental de que se tem notícia no mundo, tem como missão promover a inovação na administração pública, por meio da interação entre gestores, controle e sociedade. Ele opera projetos de inovação aberta, prospectando, testando e disseminando metodologias e soluções. Em 2025, o coLAB-i passou a integrar a estrutura da Secretaria de Estratégia, Inovação e Transformação Organizacional (Seta) (Brasil, 2025e), mas mantém estreita articulação com o ISC.

De acordo com a política de inovação do TCU (Brasil, 2025g), a composição do ecossistema de inovação do Tribunal é a seguinte:

- Comissão de Coordenação Geral (CCG) - responsável por definir diretrizes estratégicas e assegurar a inovação como parte da visão institucional;

- Comitê de Inovação do TCU (CITCU) - apoia a CCG no monitoramento, na avaliação e no direcionamento das iniciativas inovadoras, bem como promove o alinhamento estratégico da inovação no TCU;

- Secretaria de Controle Externo de Informações Estratégicas e Inovação (Seinc) - fomenta e coordena ações de inovação e desenvolvimento de tecnologias, bem como promove a cultura e amplia a capacidade de inovação no controle externo;

- ISC - coordena, fomenta e dissemina a produção científica e a pesquisa aplicada ao controle governamental e à gestão pública, de modo a contribuir para a inovação no TCU e na administração pública;

- Secretaria de Estratégia, Inovação e Transformação Organizacional (Seta) - propõe políticas e diretrizes de fomento à inovação no Tribunal, coordena sua implementação e acompanha os resultados alcançados, em parceria com atores internos e externos à instituição;

- coLAB-i - apoia o desenvolvimento de projetos de inovação aberta voltados à geração de conhecimento e criação de experiências replicáveis no TCU e na administração pública;

- Secretaria de Tecnologia da Informação e Evolução Digital (Setid) - coordena e operacionaliza a formulação de políticas, diretrizes e prioridades de uso relacionadas a tecnologia da informação, serviços digitais e estratégia digital no âmbito do TCU;

- lideranças organizacionais - identificam os desafios a serem superados; promovem a integração da inovação aos processos de trabalho; estimulam ambiente favorável à inovação e ao desenvolvimento dos colaboradores; e incentivam a criação de soluções criativas e eficientes;

- servidores e colaboradores - agentes essenciais da inovação que propõem projetos e iniciativas inovadoras e participam ativamente deles;

- parceiros externos - instituições acadêmicas, órgãos governamentais, setor privado e sociedade civil, que colaboram para a troca de conhecimento e boas práticas; e

- comunidade usuária - cidadãos e entidades que interagem com o TCU e contribuem para a identificação de oportunidades e desafios de inovação.

O CIDADÃO NO CENTRO DA GESTÃO

A gestão 2025-2027, liderada pelo ministro Vital do Rêgo, representa inflexão importante: além de buscar continuamente a excelência técnica, coloca o cidadão como eixo central das ações do TCU. A diretriz "É tudo sobre pessoas" não é apenas um lema, mas também um norte para as decisões estratégicas da instituição.

O vídeo institucional lançado no início da gestão reforça essa ideia. Sem efeitos especiais, trilhas épicas ou superlativos institucionais, mostra nomes – Maria, José, Valentina, João – e a história de cada um. São pessoas comuns, que representam o público a que o TCU serve. Com isso, a gestão convida cada servidor e colaborador a refletir sobre o impacto humano de seu trabalho.

Esse compromisso traduz-se nos três eixos fundamentais a seguir.

- **Envolvimento do cidadão** - escutá-lo, incluí-lo e emponderá-lo como parte ativa da construção das soluções públicas.

- **Diálogo institucional** - fortalecer parcerias e articulações com diferentes entes e instituições de controle, governos e organizações da sociedade civil.

- **Pessoas no centro** - reconhecer que são os servidores, colaboradores e estagiários que concretizam as transformações e garantem a entrega de valor público.

SIGNIFICADO DE INOVAR

Inovar é resolver problemas complexos, cujas respostas não se encontram por meio de métodos tradicionais. É criar soluções novas, ou adaptar soluções existentes, que melhorem não só a efetividade de serviços e políticas públicas, mas também a experiência do cidadão. Para que uma solução seja considerada inovadora, ela deve atender aos seguintes critérios:

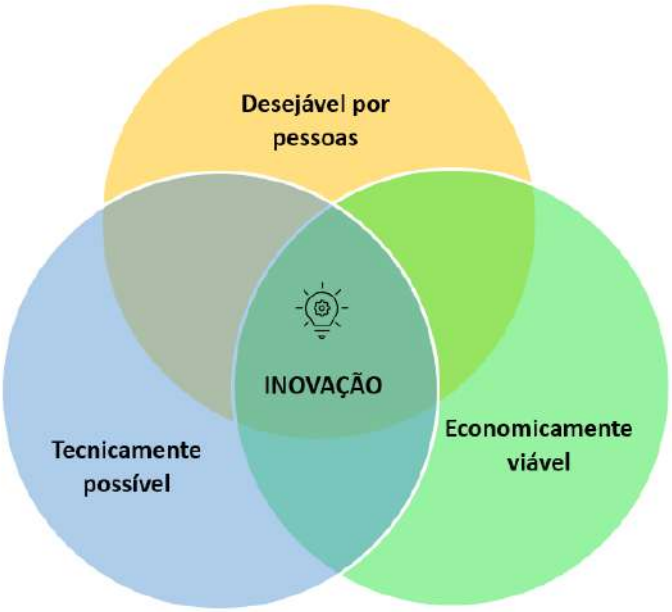
- **desejabilidade** - deve resolver problema que tenha sido percebido pelas pessoas e seja real e relevante para elas;

- **viabilidade técnica** - deve haver tecnologia, conhecimento e meios técnicos disponíveis para implementação da solução; e

- **viabilidade econômica** - deve ser financeiramente sustentável no contexto em que será aplicada.

Esses três critérios definem a zona de interseção em que a inovação é possível e relevante, como ilustra a imagem a seguir.

Figura 1 – Inovação e seus pilares



Fonte: elaborada pelos autores.

Durante muitos anos, os esforços de inovação no TCU estiveram fortemente direcionados para o desenvolvimento de novas tecnologias. A criação de soluções tecnológicas e a modernização da estrutura e dos processos de trabalho transformaram profundamente a atuação do Tribunal. No entanto, ao longo dessa trajetória, uma dimensão crucial da inovação recebeu pouca atenção: a capacidade dessas soluções de atender às reais necessidades das pessoas, ou seja, a expectativa legítima dos usuários de que os problemas que enfrentam sejam efetivamente reconhecidos e resolvidos.

O convite da atual gestão é um chamado ao reequilíbrio dessa equação. Sem abandonar os avanços conquistados no campo técnico, propõe-se, agora, colocar as pessoas no centro da inovação. Trata-se de mudança de paradigma – não basta que uma solução seja tecnicamente viável ou eficiente, é preciso que ela seja, antes de tudo, significativa para quem dela se beneficia. Isso exige escuta ativa, empatia e abertura para cocriar com cidadãos, servidores e gestores.

Esse novo olhar não invalida os esforços anteriores, mas complementa-os, além de aprofundá-los. A desejabilidade passa a ser critério tão relevante quanto a viabilidade técnica e a exequibilidade econômica, ampliando o impacto da inovação e fortalecendo sua legitimidade social. Nessa perspectiva, a inovação pode ocorrer em diferentes níveis, descritos a seguir.

- **Inovação individual** - práticas inovadoras aplicadas por uma pessoa no trabalho cotidiano.

- **Inovação de processo** - revisão e melhoria de rotinas e fluxos institucionais.

- **Inovação organizacional** - mudanças na estrutura e na forma de funcionamento do TCU.
- **Inovação em modelo de negócio** - novas formas de gerar valor e de entregá-lo à sociedade.

Além disso, há diferentes tipos de inovação, relacionados a seguir.

- **Incremental** - promove pequenas melhorias contínuas.
- **Disruptiva** - implica transformações radicais.
- **Aberta** - envolve múltiplos atores e setores.
- **Por contratação** - é adquirida no mercado.
- **Social** - gera impacto positivo nas pessoas e nas comunidades.
- **Sustentável** - tem como foco o meio ambiente, a governança e a responsabilidade social.

CRIAÇÃO DA INOVAAUD

Com base nessa visão, foi criada, em 2025, a InovaAud (Brasil, 2025f). Vinculada à Seinc, no âmbito da Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), a unidade surgiu para fortalecer a capacidade do TCU de inovar de forma estruturada, com alinhamento estratégico e foco nos resultados. O objetivo é duplo: promover a cultura da inovação entre os servidores e fomentar iniciativas concretas de fiscalização que utilizem novas abordagens, ferramentas, tecnologias e perspectivas, especialmente as centradas na experiência do cidadão, para que o impacto dos trabalhos e a transformação na vida das pessoas sejam ainda mais significativos.

A InovaAud é composta por quatro núcleos, cujas atuações são complementares.

- **Iniciativas inovadoras** - impulsiona projetos faróis e apoia a experimentação de novas práticas de auditoria.
- **Abordagens inovadoras** - fomenta a adoção de práticas, métodos e abordagens que contribuem para que a inovação se concretize, como *design thinking* ou métodos ágeis.
- **Tecnologias emergentes** - dedica-se à prospecção e avaliação do uso de inovações tecnológicas, como IA, sensores e *blockchain*.
- **Alinhamento estratégico** - garante que os projetos da InovaAud estejam conectados às diretrizes do plano de gestão do TCU e em sintonia com as estratégias estruturantes das unidades técnicas.

Embora tenha sido criada com o propósito de impulsionar a inovação no controle externo, a InovaAud não é, nem pode ser, centro exclusivo das iniciativas inovadoras na Segecex. A inovação é responsabilidade compartilhada por todas as unidades e pessoas da organização. O papel da InovaAud é catalisar e apoiar as inovações desenvolvidas em toda a Segecex, bem como dar visibilidade a elas, estimulando a articulação entre equipes; o uso de abordagens e tecnologias emergentes; e o alinhamento estratégico das iniciativas com os desafios públicos mais relevantes.

Para gerar valor público de forma efetiva, a inovação precisa estar a serviço da estratégia. Isso significa que as iniciativas inovadoras não devem ser vistas como ações isoladas ou desvinculadas, mas devem funcionar como instrumentos para concretizar os objetivos estratégicos do Tribunal e das unidades da Segecex. Ao alinhar a inovação aos planos e às prioridades definidos pelas unidades técnicas, a instituição amplia sua capacidade de gerar impacto, desenvolvendo soluções que respondem diretamente aos problemas mais relevantes da administração pública. Esse alinhamento fortalece a intencionalidade da inovação e amplia suas chances de alcançar escala e se consolidar de forma sustentável.

INICIATIVAS EM ANDAMENTO

Desde sua criação, a InovaAud vem apoiando projetos com potencial de transformação real na vida das pessoas, como os descritos a seguir.

- **Fiscalização das concessões rodoviárias com participação cidadã** - modelo de atuação inovador que combina dados abertos, mapas digitais e IA, para engajar o cidadão na avaliação das condições das estradas concedidas à iniciativa privada e na fiscalização do cumprimento dos contratos. A iniciativa, coordenada pela Unidade de Auditoria Especializada em Infraestrutura Rodoviária e de Aviação Civil (AudRodoviaAviação), tem como objetivo estimular a melhoria dos serviços prestados, utilizando mecanismos de transparência e controle social, para promover mudanças e inibir o descumprimento de obrigações contratuais (Brasil, 2025c).

Ao disponibilizar informações sobre as responsabilidades das concessionárias, como a execução de obras de duplicação ou melhorias nas rodovias, espera-se que cidadãos e outros atores interessados ajudem a fiscalizar o cumprimento dos contratos e a compatibilidade entre o que foi contratado e o serviço, de fato, entregue (Brasil, 2025g).

- **Auditoria sobre a proteção da pessoa idosa contra golpes digitais** - projeto que visa a mapear a atuação integrada de diferentes órgãos e instituições no enfrentamento de golpes digitais que afetam pessoas com mais de 60 anos. A auditoria, coordenada pela Unidade de Auditoria Especializada em Defesa Nacional e Segurança Pública (AudDefesa), busca avaliar as ações desenvolvidas por entidades como Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP), Ministério dos Direitos Humanos e da Cidadania (MDH), Banco do Brasil (BB), Polícias Federal (PF) e Civil do Distrito Federal (PCDF), Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel), dentre outros parceiros envolvidos na prevenção a esse tipo de crime (Brasil, 2025f).

- **Avaliação da jornada do usuário do Sistema Único de Saúde (SUS)** - projeto, coordenado pela Unidade de Auditoria Especializada em Saúde (AudSaúde), que ouve pacientes atendidos em hospitais federais, para compreender a experiência que têm, identificar gargalos no atendimento e construir indicadores baseados na perspectiva do usuário. A iniciativa busca garantir que a percepção do cidadão seja considerada informação central no processo de tomada de decisão da gestão hospitalar e na formulação de políticas públicas (Brasil, 2025d).

- **TCU nos municípios** - ação inovadora que busca compreender os problemas públicos a partir da realidade local, com base na percepção dos próprios usuários dos serviços governamentais. O objetivo é avaliar a efetividade das políticas públicas federais e induzir melhorias concretas na vida das pessoas. O desafio maior da iniciativa é desenhar nova abordagem para os trabalhos de controle externo, centrada na escuta atenta e no envolvimento da sociedade, tanto na priorização dos problemas que mais a afetam quanto na proposição de estratégias para superação desses problemas. A iniciativa, coordenada pela InovaAud, em estreita colaboração com a Secretaria de Relações Institucionais (SRI), tem como parceiras diversas unidades do TCU.

A primeira auditoria será realizada na área de educação, mas a intenção é desenvolver modelo aplicável a diversas áreas de fiscalização e, por meio da experiência de leitura da realidade local, obter insights importantes, para retroalimentar os processos de controle estruturantes sobre as políticas públicas, especialmente no que diz respeito à conversão do orçamento público em serviços e benefícios que atendam efetivamente às necessidades da população.

PRINCÍPIOS E VISÃO DE FUTURO

A InovaAud atua com base nos princípios relacionados a seguir, que orientam sua cultura e práticas.

- **Impacto social** - os resultados devem ser mensuráveis e beneficiar a sociedade.

- **Cocriação** - as soluções são mais eficazes quando construídas, de forma colaborativa, por diferentes partes interessadas.

- **Experimentação segura (*sandbox*)** - os ambientes devem proporcionar condições seguras e controladas que favoreçam a experimentação, permitindo testar, errar e aprender com os erros.

- **Transversalidade** - a atuação deve ser desenvolvida de forma conectada com outras unidades do TCU, setores e esferas de governo.

- **Capacitação contínua** - os servidores devem ser preparados para inovar com método, ética e empatia.

Na InovaAud, busca-se colocar o servidor no centro das ações. Isso significa reconhecer que a capacidade de inovar já existe dentro da Segecex e que, portanto, o papel da unidade é criar condições para que os servidores se sintam seguros, motivados e apoiados a propor

e testar novas soluções. A unidade, concebida para valorizar o protagonismo de quem está lidando diretamente com os desafios do controle externo, atua como facilitadora de iniciativas inovadoras, que nascem no dia a dia do trabalho técnico.

Mais do que uma nova unidade, a InovaAud representa uma mudança de mentalidade, um convite à reflexão sobre como o controle pode ser exercido com mais inteligência institucional, proximidade com o cidadão e ousadia, para promover transformações reais.

CONCLUSÃO

Com a promoção de tantos avanços, o TCU tem demonstrado que é possível conciliar rigor técnico e abertura à inovação, disciplina institucional e empatia social. A InovaAud surge como ferramenta e símbolo dessa nova fase do controle externo no Brasil – mais centrado nas pessoas; mais aberto à colaboração; e mais preparado para enfrentar os desafios públicos com criatividade, responsabilidade e coragem.

Mais do que uma resposta aos problemas da atualidade, a iniciativa representa um convite à participação ativa, ao aprendizado permanente e à construção colaborativa de soluções capazes de gerar transformações mais expressivas e impactar positivamente a vida das pessoas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei complementar 182, de 1º de junho de 2021**. Institui o marco legal das startups e do empreendedorismo inovador; e altera a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília: Presidência da República, 2021a.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Brasil assume mandato no Conselho de Auditores da Organização das Nações Unidas. **Portal TCU**, Brasília, 1º de julho de 2024a. Notícias. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/brazil-assumes-mandate-on-the-united-nations-board-of-auditors. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. CPSI - Desafio TCU de fiscalização de obras urbanas de pavimentação. **Portal TCU**, Brasília, 2023a. Disponível em: https://sites.tcu.gov.br/cpsi/. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Conheça um pouco mais sobre a estrutura da Intosai. **Portal TCU**, Brasília, 24 de abril de 2022a. Notícias. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/conheca-um-pouco-mais-sobre-a-estrutura-da-intosai. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Design thinking toolkit para Governo. **Portal TCU**, Brasília, 2015. Disponível em: https://sites.tcu.gov.br/design_thinking/. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. ETEC de Instrução assistida por inteligência artificial. **Portal TCU**, Brasília, 2025a. Disponível em: https://sites.tcu.gov.br/etec/. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Guia de uso de inteligência artificial generativa no Tribunal de Contas da União**. Brasília, DF: TCU, 2024b. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/publicacoes-institucionais/cartilha-manual-ou-tutorial/guia-de-uso-de-inteligencia-artificial-generativa-no-tribunal-de-contas-da-uniao-tcu. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. O que é coLAB-i? **Portal TCU**, Brasília, 2019a. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/planejamento-e-gestao/colab-i. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria CCG n. 4/2022**. Institui o Comitê Técnico de Especialistas para assessorar a contratação de Encomenda Tecnológica de Instrução Assistida por Inteligência Artificial. Brasília, DF: TCU, 2022b.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria de Fiscalização – AUDDEFESA 234/2025, de 24 de abril de 2025**. Brasília, DF: TCU, 2025b.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria de Fiscalização – AUDRODOVIAAVIAÇÃO 290/2025, de 16 de maio de 2025**. Brasília, DF: TCU, 2025c.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria de Fiscalização – AUDSAÚDE 286/2025, de 16 de maio de 2025**. Brasília, DF: TCU, 2025d.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria ISC 16/2019. Delegação de competência. Revogada por Portaria ISC 4/2021**. Brasília, DF: TCU, 2019b.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria SETA nº 2/2025**. Dispõe sobre a estrutura e as competências da Secretaria de Estratégia, Inovação e Transformação Organizacional (Seta). Brasília, DF: TCU, 2025e.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria TCU 9/2025**. Dispõe sobre a denominação das unidades integrantes da Secretaria-Geral de Controle Externo do Tribunal de Contas da União. Brasília, DF: TCU, 2025f.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria TCU 74/2021**. Institui o Programa Especial de Segurança da Informação do Tribunal de Contas da União (Programa TCU+Seguro). Brasília, DF: TCU, 2021b.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria-Setid 2**, de 3 de janeiro de 2023. Institui o Núcleo de Inteligência Artificial no âmbito da Secretaria de Tecnologia da Informação e Evolução Digital (Setid). Boletim do Tribunal de Contas da União: Brasília, DF, ano 56, n. 72, 18 abr. 2023b. p. 9-23. Disponível em: https://btcu.apps.tcu.gov.br/api/obterDocumentoPdf/73394228. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria-TCU 89/2025, de 5/6/2025**. Dispõe sobre a política de inovação do Tribunal de Contas da União e cria o Comitê de Inovação do TCU (CITCU). Brasília, DF: TCU, 2025g. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-38408. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico do programa de inovação**. Brasília, DF: TCU, 2017. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/93/43/FA/EA/2451F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_basico_programa_inovacao.pdf. Acesso em: 17 jul. 2025.

LIDERANÇA COM PROPÓSITO NO SERVIÇO PÚBLICO

PROGRAMA LIDERAMOS E TRAJETÓRIA DE LIDERANÇA DO TCU

Leonard Renne Guimarães Lapa
Diretor da Diretoria de Desenvolvimento Profissional (Didep).
E-mail: leonardrg@tcu.gov.br

Rellen D'Cassia de Oliveira Carvalho
Chefe de Serviço do Serviço de Desenvolvimento Profissional em Liderança e Gestão (Selid).
E-mail: rellen.carvalho@tcu.gov.br

Em cenário de constantes transformações e crescentes demandas por eficiência e transparência, a gestão pública vê-se diante de um desafio primordial: como ir além do "fazer" e se conectar com o "porquê" de suas ações, gerando impacto real na vida dos cidadãos?

Há percepção generalizada de que, muitas vezes, o foco nos processos e na burocracia pode obscurecer o fim maior do serviço público.

A confiança nas instituições ainda é ponto crítico. Segundo a pesquisa *A democracia que temos e a democracia que queremos*, divulgada pelo Instituto de Pesquisas Sociais, Políticas e Econômicas (Ipespe) e pelo Observatório da Democracia da Advocacia-Geral da União (OD-AGU), em dezembro de 2024, os índices de desconfiança chegam a 55%, quanto ao Supremo Tribunal Federal (STF); 56%, quanto ao governo federal; 78%, quanto ao Congresso Nacional (CN); 74%, quanto aos partidos políticos; e 60%, quanto à mídia. Essa desconexão entre instituições e sociedade pode afetar negativamente o desempenho e a motivação das equipes públicas e dificultar a construção de políticas eficazes e alinhadas às reais necessidades da população.

Para o Tribunal de Contas da União (TCU), esse desafio transforma-se em oportunidade. Nosso propósito é claro e inspirador: gerar valor real e impacto positivo na vida dos cidadãos. Com essa visão, o TCU tem investido em iniciativas robustas para o desenvolvimento da liderança pública, que não apenas fiscaliza, mas que verdadeiramente cuida das pessoas, conecta equipes e parceiros, bem como transforma a realidade em benefício da sociedade.

PROGRAMA LIDERAMOS: CULTIVANDO LIDERANÇAS HUMANIZADAS E TRANSFORMADORAS

Nesse contexto, surge o Programa Lideramos, iniciativa integrada, que visa a capacitar líderes do TCU e da administração pública, para enfrentar os desafios da gestão pública contemporânea com abordagem mais humanizada e estratégica. A ação é promovida pelo Instituto Serzedello Corrêa (ISC), escola de governo do TCU.

Fonte: Tribunal de Contas da União.

O Lideramos é mais do que um simples conjunto de cursos. É uma jornada de desenvolvimento que integra autoconhecimento, gestão de equipes, saúde mental e comunicação estratégica – tudo isso para promover ambiente de trabalho saudável, produtivo e, acima de tudo, orientado por propósito. A proposta é desenvolver líderes que cuidam das pessoas, constroem conexões significativas e geram transformação. Líderes capazes de engajar, motivar e conduzir suas equipes rumo a resultados sustentáveis.

O Programa Lideramos é direcionado a líderes formais e informais que buscam ir além do tradicional, promovendo uma gestão mais humanizada, inclusiva e orientada para resultados sustentáveis. O foco está na formação de equipes engajadas e motivadas, capazes de alcançar alto desempenho com propósito.

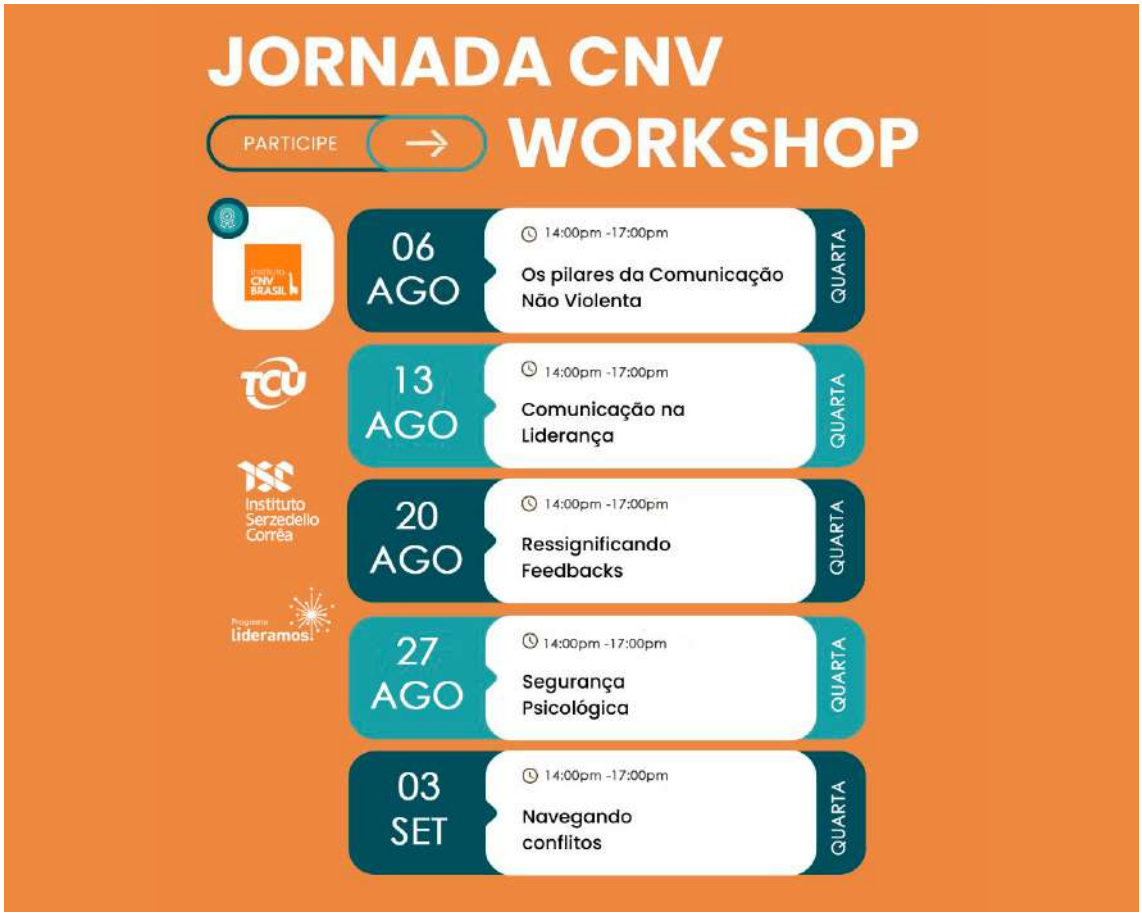
Ao participarem, os líderes desenvolvem visão estratégica e sistêmica, aprimoram suas competências de liderança e avançam em sua trajetória profissional. O programa também incentiva a criação de redes de apoio e colaboração, fomentando cultura de liderança positiva, harmoniosa e colaborativa, baseada na construção coletiva de soluções.

Para tornar essa jornada de transformação possível, o Lideramos oferece ampla variedade de atividades e formatos, organizados em sete eixos principais, descritos a seguir.

- **Vida Leve — jornada para o autoconhecimento e bem-estar integral.** Este eixo é dedicado ao desenvolvimento humano, à promoção do bem-estar e ao equilíbrio emocional. Trata-se de espaço em que autoconhecimento se alia à prática e à escuta ativa, fortalecendo relações e ampliando a consciência pessoal e profissional. Mais do que um conjunto de atividades, o Vida Leve é um convite à presença e à liderança com propósito, para quem deseja transformar a vida pessoal e profissional de forma profunda, significativa e verdadeira. O Vida Leve oferece ecossistema completo para quem busca evoluir em todas as dimensões da vida.

- **Selo Pnud (diversidade, equidade e inclusão).** O Selo Pnud reconhece instituições que promovem a igualdade de gênero em suas práticas e estruturas organizacionais, em alinhamento com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 5 – igualdade de gênero – e 16 – instituições eficazes. Trata-se de metodologia global, adotada em 177 países, que permite comparações internacionais e compartilhamento de boas práticas. O selo proporciona experiência transformadora para o desenvolvimento de líderes comprometidos com a diversidade, equidade e inclusão. As atividades incluem *workshops* sobre empoderamento feminino, masculinidade saudável, equidade de gênero, prevenção ao assédio e à discriminação, além de mentorias para mulheres líderes. Destaca-se a Jornada Homens Aliados, que cria espaço seguro e aberto para o diálogo e promove reflexões sobre masculinidade, equidade e respeito à diversidade.

- **Jornada CNV (comunicação não violenta).** Esta iniciativa tem como objetivo transformar a comunicação e as relações interpessoais por meio dos princípios da comunicação não violenta (CNV). Visa a capacitar líderes e colaboradores a ressignificar feedbacks, conduzir conversas difíceis e construir relações baseadas na confiança mútua e na empatia. A Jornada CNV prevê a realização de *workshops* temáticos, como *Introdução à CNV,*



Fonte: Tribunal de Contas da União.

Relações Fortes e Times Emocionalmente Inteligentes, Cultura de Colaboração e Confiança, Segurança Psicológica, Ressignificando Feedbacks e *Navegando em Conversas Difíceis*. Cada encontro é um passo rumo a ambientes de trabalho mais respeitosos, colaborativos e emocionalmente saudáveis.

- **Programas de *coaching* (individual e coletivo).** Os programas de *coaching* oferecidos pelo Programa Lideramos visam a fortalecer a liderança por meio de abordagens personalizadas e colaborativas. O Coaching Gerencial Individual, jornada de desenvolvimento personalizada, destina-se a gestores do TCU que buscam aprimorar sua atuação, superar desafios estratégicos e potencializar o impacto de suas ações. Por meio de processo estruturado e focado nas necessidades e nos objetivos do próprio gestor, o programa promove mais clareza, confiança e eficácia na liderança. Já os **Diálogos Estratégicos** – modalidade de *coaching* coletivo – são espaços colaborativos em que os gestores do TCU se reúnem para compartilhar experiências, refletir sobre desafios comuns e cocriar soluções inovadoras, fortalecendo, assim, a inteligência coletiva e o senso de comunidade.

- **Agilidade e inovação.** Com foco em metodologias colaborativas que promovem eficiência e adaptabilidade, este eixo visa a fortalecer a liderança ágil e inspiradora. São oferecidos *workshops* práticos que capacitam as equipes a atuarem com visão compartilhada e

trabalharem de forma eficaz e ágil, como *Scrum Master, Mapa do Problema, Product Backlog Building, Kanban com Planner, Product Owner, Management 3.0* e *Técnicas de Facilitação*.

- **Impulso (produtividade pessoal e de equipes).** Este programa, pensado para quem deseja mais do que apenas dar conta das tarefas do dia, convida os servidores a redescobrirem propósito, energia e equilíbrio em sua jornada profissional. Unindo práticas eficazes de gestão do tempo e organização com ferramentas de autoconhecimento e desenvolvimento pessoal, o eixo inspira uma nova forma de trabalhar — mais consciente, produtiva e alinhada ao que realmente importa. Inclui *workshops* como *O Poder do Hábito* e *Estratégias de Produtividade*.

- **Conversas construtivas.** Base para construir relações verdadeiramente significativas e produtivas, este programa tem como foco o aprimoramento da comunicação e da escuta ativa. A proposta é desenvolver competências essenciais, para que os servidores se comuniquem de forma clara e objetiva, tanto em interações cotidianas quanto em apresentações públicas. Ter boa oratória é essencial, porque gera impacto positivo no ouvinte, mas saber escutar também é importante, porque gera comunicação construtiva. A jornada oferece diversas ferramentas e dinâmicas para fortalecer a oratória, a escuta atenta e a capacidade de engajamento. Como resultado, os participantes aprimoram a qualidade das interações, aumentam a autoconfiança e ampliam o impacto de sua comunicação em ambientes institucionais e colaborativos.

Os resultados da primeira edição do Programa Lideramos, realizada em 2024, são tangíveis. A jornada contribuiu para o desenvolvimento de líderes mais autoconfiantes, com maior equilíbrio emocional, capacidade de gestão do estresse e preparo para decisões estratégicas. Houve avanços significativos na clareza e eficácia da comunicação, facilitando a resolução de conflitos e fortalecendo as relações interpessoais. Além disso, formaram-se equipes mais engajadas, com alta produtividade, e consolidou-se ambiente propício a soluções inovadoras e conquista de resultados sustentáveis.

TRAJETÓRIA PROFISSIONAL DE LIDERANÇA E GESTÃO: CAMINHO CLARO PARA O DESENVOLVIMENTO

Em 2023, o TCU deu passo fundamental, ao aprovar a Trajetória Profissional de Liderança e Gestão, formalizada pela Portaria-CCG 4, de 21 de setembro de 2023. Desenvolvida pelo ISC, essa iniciativa constitui ferramenta estratégica, que orienta, de forma clara, como os servidores, sejam eles líderes formais ou informais, podem evoluir em suas carreiras, para tornarem-se gestores cada vez mais competentes e alinhados com as demandas da administração pública moderna.

A Trajetória Profissional de Liderança e Gestão define um conjunto de competências e experiências que compõem o perfil do líder ideal no TCU, estimulando o desenvolvimento profissional contínuo das lideranças organizacionais. Estruturada em onze competências-chave, cada uma com objetivos e comportamentos descritos detalhadamente, a trajetória funciona como guia para aprimoramento individual e coletivo. Dentre as competências, destacam-se as seguintes.

- **Buscar autoconhecimento e desenvolvimento pessoal (LID1)** – envolve atuar com inteligência emocional e comportamental nas interações interpessoais, monitorando as próprias reações; avaliando o próprio comportamento e desempenho profissional; e buscando oportunidades de aprendizagem, para ampliar habilidades e experiências.

- **Orientar-se por valores éticos (LID2)** – consiste em aplicar princípios, valores, regras e normas do código de ética do TCU, atuando com integridade, honestidade, responsabilidade, zelo e respeito. Envolve, também, agir com sensatez e moderação no exercício da função pública.

- **Promover desenvolvimento da equipe (LID3)** – busca fomentar o desenvolvimento contínuo, formal ou informal, de competências da equipe, por meio de orientação técnica e institucional. Envolve manter cultura de *feedback* positivo e construtivo, promover práticas de mentoria e atributos de equipes de alto desempenho, além de incentivar o surgimento de talentos e novas lideranças.

- **Estabelecer bom relacionamento com as pessoas e com a equipe (LID4)** – tem como objetivos realizar a integração entre diferentes níveis hierárquicos; reconhecer o sucesso alheio; mostrar-se acessível; e dedicar tempo e atenção às pessoas. Também envolve considerar os perfis e as necessidades individuais; tratar todos com respeito, reconhecimento e justiça; além de cultivar uma cultura de empatia, diversidade e inclusão. Implica, ainda, posicionar-se, de maneira clara e firme, diante de situações de discriminação, desrespeito ou assédio.

- **Liderar a transformação institucional, com foco nas pessoas (LID5)** – compreende delegar tarefas de forma eficiente; gerenciar o desempenho e a produtividade da equipe com autonomia; oferecer segurança técnica e emocional; incentivar a colaboração; aplicar estratégias para melhorar o clima organizacional; e promover a ampla participação em atividades da unidade.

- **Inovar e explorar as potencialidades no contexto digital (LID6)** – consiste em mapear oportunidades de mudança e inovação; e conduzir, de forma dialogada, processos de mudança organizacional, para implementação de novas ideias. Também envolve o uso estratégico de recursos digitais, para modernizar práticas de trabalho e promover maior efetividade, qualidade e aderência às demandas da administração.

- **Gerar valor e resultados (LID7)** – busca identificar usuários e produtos; aplicar metodologias voltadas à melhoria contínua, para aumentar a eficiência e efetividade; planejar ações e recursos de forma estratégica. Também envolve definir objetivos e metas alinhados aos interesses dos diferentes interlocutores; tomar decisões com base em dados concretos; e demonstrar transparência e responsabilidade nas decisões tomadas.

- **Gerenciar riscos e crises (LID8)** – inclui aplicar medidas preventivas eficazes e tempestivas; revisar, em tempo hábil, prioridades da unidade, em resposta a mudanças contextuais relevantes; e gerenciar situações de tensão e conflitos, com foco no diálogo, no aconselhamento e na orientação.

- **Coordenar e colaborar em rede (LID9)** – tem como foco compreender a interface entre as esferas política e técnica; construir coalizões internas e externas, em diversos níveis; ser proativo na criação e manutenção de relacionamentos produtivos. Envolve, ainda, compartilhar autoria e responsabilidade em processos; e manter-se atualizado quanto à atuação de outras organizações públicas e privadas.

- **Comunicar-se de maneira estratégica (LID10)** – envolve representar adequadamente a organização ou a própria unidade, comunicando as respectivas visão e estratégias; fomentar ambiente que valoriza a comunicação transparente, profissional e assertiva; praticar escuta ativa; e conduzir reuniões e apresentações de maneira concisa e eficaz.

- **Empreender visão de futuro (LID11)** – busca examinar ambientes externos e internos, para identificar e avaliar tendências emergentes; e incorporar análises de cenários no processo de planejamento.

A Trajetória Profissional de Liderança e Gestão estabelece requisitos específicos para diferentes níveis de domínio das competências – Nível 1 (Fundamental), Nível 2 (Profissional) e Nível 3 (Especialista), incluindo critérios relacionados à experiência em funções de liderança e à carga horária de capacitação em temas relevantes. Essa estrutura garante que o desenvolvimento seja contínuo e alinhado às necessidades do Tribunal.

CHAMADO PARA A AÇÃO: SUA JORNADA DE LIDERANÇA COMEÇA AGORA!

O TCU está firmemente comprometido em capacitar seus líderes, para que cada servidor possa responder à pergunta crucial: “que marca você quer deixar?”. É sua vez de agir! Reconecte-se com o seu “porquê” pessoal e profissional e reflita sobre o que o trouxe ao serviço público. Seja a voz do cidadão e do cliente na sua equipe: em cada projeto a ser realizado, em cada decisão a ser

tomada, pergunte-se: “como isso melhora a vida das pessoas?”. Desafie o *status quo* com soluções inovadoras e orientadas pelo propósito.

Inspire pelo exemplo: seja ético, colaborativo, proativo. A cultura do propósito começa com pequenas atitudes. Valorize e celebre as pequenas vitórias: reconheça quando o trabalho de sua equipe gerou impacto positivo, por menor que seja. Esses gestos fortalecem o senso de propósito e motivam a continuidade.

Sua jornada para tornar-se um líder público com propósito começa agora. Escolha seu foco de desenvolvimento (desenvolvimento pessoal, *coaching*, agilidade e inovação, comunicação não violenta, eficiência ou diversidade), inscreva-se de forma simplificada e acesse um conteúdo transformador, seja na plataforma on-line, seja em eventos presenciais. Junte-se ao Lideramos e construa, dia após dia, uma gestão pública que cuida, conecta e, verdadeiramente, transforma a vida dos cidadãos!

Para saber mais, entre em contato com o ISC, pelo e-mail isc@tcu.gov.br.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Tribunal de Contas da União. PortariaCCG n. 4, de 21 de setembro de 2023. Aprova a Trajetória Profissional de Liderança e Gestão do Tribunal de Contas da União. **Boletim do Tribunal de Contas da União**, Brasília, DF, BTCU Especial, ano 42, n. 26, p. 1-10, set. 2023.

INSTITUTO DE PESQUISAS SOCIAIS, POLÍTICAS E ECONÔMICAS. OBSERVATÓRIO DA DEMOCRACIA DA AGU. **A democracia que temos e a democracia que queremos**. Recife, PB: Ipespe; Brasília, DF: OD-AGU, 2024. Disponível em: https://www.gov.br/agu/pt-br/comunicacao/noticias/70-da-populacao-preferem-a-democracia-a-qualquer-outra-forma-de-governo/PESQUISAOBSERVATRIODEMOCRACIAIPESPEFEBRABAN.pdf. Acesso em: 19 jun. 2025.

PROJETO PANOPTES

MONITORAMENTO DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR MEIO DE GEOTECNOLOGIAS E INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL

Leonardo Pereira Garcia Leão
Auditor Feral de Controle Externo.
E-mail: garcialp@tcu.gov.br

BREVE CONTEXTO

O Grupo de Pesquisa em Geotecnologias e Inteligência Geográfica Aplicadas ao Controle Governamental[1] do Instituto Serzedello Corrêa (ISC), escola superior do Tribunal de Contas da União (TCU), desenvolve o Projeto Panoptes[2 3], que objetiva fomentar o monitoramento automático das operações de crédito e de seguro rural. Imagens satelitais associadas a técnicas de inteligência artificial (IA) permitiram a detecção automática de centenas de milhares de operações de crédito com indícios de irregularidades, que envolveram dezenas de bilhões de reais[4]. O projeto teve o apoio técnico de pesquisadores do Instituto Nacional de Pesquisa Espacial (Inpe) e contou com a colaboração de mais de 118 participantes de 16 organizações. Trata-se de iniciativa inédita, estruturante e de baixo custo, que tem induzido a transparência e melhoria na capacidade fiscalizatória do Estado, bem como elevado a expectativa de controle[5].

1 Os grupos de pesquisa vinculados ao Programa de Pesquisa do ISC são constituídos de acordo com as linhas de pesquisa/atuação e os eixos temáticos priorizados, ou por demanda, conforme o caso, sendo tais grupos regulamentados pela Portaria-ISC 18, de 22 de setembro de 2022. A lista de grupos em atividade pode se consultada na página da Pós-Graduação do ISC.

2 Argos Panoptes, na mitologia grega, era um gigante que tinha o corpo coberto por olhos e que, portanto, possuía a capacidade de tudo ver.

3 O projeto foi lançado pelo Plan Operativo Anual del Comité de Creación de Capacidades (POA CCC) da Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Olacefs).

4 Informações apresentadas pela Unidade de Auditoria Especializada em Agricultura, Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (AudSustentabilidade), na apresentação *Como Fiscalizar R$ 580 bi do Crédito Rural com Satélites e IA*, realizada no evento Somos Todos TI.

5 Detalhes descritos no *Plano do Projeto Panoptes: Monitoramento das Operações de Crédito Rural e Proagro por Meio de Geotecnologias*, documento produzido conjuntamente pelo Banco Central do Brasil (BCB) e TCU.

JUSTIFICATIVAS PARA O PANOPTES

As justificativas para a proposição do projeto basearam-se nos seguintes pontos:

- relevância da política de crédito rural para a economia e sociedade;
- escala dos recursos públicos investidos anualmente;
- riscos comprovados de desvios nas operações de crédito e no Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro);
- riscos comprovados de utilização dos recursos para atividades ilícitas;
- riscos comprovados de desrespeito aos impedimentos sociais, ambientais e climáticos prescritos no *Manual de crédito rural*;
- possíveis riscos reputacionais ao Sistema Financeiro Nacional (SFN) e ao Estado brasileiro; e
- considerável, persistente e crescente hiato entre a tecnologia à disposição e a tecnologia efetivamente em uso pelos órgãos de fiscalização e de polícia[6].

Os Planos[7] Safra 2024/2025 somados colocaram à disposição R$ 475,5 bilhões para operações de crédito rural, sendo possível que o Plano seguinte tenha valores ainda mais elevados. De 2022 a 2024, o Proagro gerou déficit acumulado, para o Tesouro Nacional, de mais dez bilhões de reais nos últimos 5 anos[8]. Inúmeras irregularidades relacionadas às políticas de crédito rural e do Proagro persistem, há várias décadas, ainda que acórdãos do TCU tenham apontado fragilidades na gestão de risco, tanto para o crédito quanto para o seguro rural.

Existem lacunas graves na capacidade institucional de monitorar questões essenciais, o que amplia o risco de desvios dos recursos públicos e financiamento de atividades ilícitas, como a grilagem de terra e o desmatamento ilegal. O descompasso tecnológico expõe o Tesouro Nacional a prejuízos desnecessários e compromete o alcance dos objetivos buscados pelas políticas creditícias[9]. No caso específico dos impeditivos sociais e ambientais, o monitoramento ineficaz dos riscos envia sinal negativo ao mercado consumidor internacional, a respeito da sustentabilidade de agricultura brasileira, o que pode comprometer a competitividade dos produtos nacionais e a balança comercial.

6 Conforme detalhado no material didático *Plano do Projeto Panoptes: Monitoramento das Operações de Crédito Rural e Proagro por Meio de Geotecnologias*.

7 Plano Safra e Plano Safra da Agricultura Familiar.

8 Acórdão 2.493/2024-TCU-Plenário.

9 As informações que constam dos dois últimos parágrafos foram apresentadas pela AudSustentabilidade na apresentação *Como Fiscalizar R$ 580 bi do Crédito Rural com Satélites e IA*, realizada no evento *Somos Todos TI*.

Em 1983, dadas a dificuldade de fiscalização *in loco* e elevada proporção de fraude no crédito rural e no Proagro, o Inpe foi contratado, pelo Banco do Brasil, para desenvolver provas de conceito – em inglês *Proof of Concept* (PoCs), com o apoio da Agência Espacial Americana (Nasa). Notícia de jornal, à época, ilustrada pela charge, na Figura 1, a seguir, celebrava os resultados positivos dos testes realizados e previa a expansão de ferramentas para detectar desvios de finalidade. Contrariando as expectativas, os últimos 42 anos apresentaram quadro injustificável de crescente descompasso entre as potencialidades tecnológicas disponíveis a baixo custo e sua efetiva utilização.

Figura 1 – Notícia do jornal O Estado de São Paulo

Fonte: Godoy (1985).

De 1983 até o momento, foram deflagradas dezenas de operações pela Polícia Federal (PF), relacionadas ao crédito rural e ao Proagro, como *Operação Golden Boys*, *Operação Turbocred* e *Operação Planta de Crédito, 2022*. Segundo a Polícia Federal, apenas na *Operação Golden Boys*, os desvios teriam sido de R$ 35 milhões[10].

10 Detalhes a respeito das operações podem ser obtidos no link da notícia disposto na seção de referências deste texto.

Importante considerar que, anualmente, cerca de 2 milhões de operações de crédito rural são realizadas; que essas operações estão dispersas geograficamente e, muitas vezes, ocorrem em lugares remotos; que há incentivos financeiros para utilização do recurso subsidiado em áreas diversas das contratadas; e que os objetos financiados são, em grande parte, efêmeros (o período entre plantio e colheita das principais culturas varia de 90 a 150 dias). Para que os controles sejam efetivos, esse contexto requer automação do monitoramento em escala nacional. Apesar de reconhecerem essa necessidade, o BCB e diversas outras instituições do SFN[11] [12] encontravam, no início do Panoptes, barreiras históricas para sua operacionalização[13].

A situação descrita – de considerável, persistente e crescente hiato entre a tecnologia à disposição, a baixos custos, e a precariedade das tecnologias efetivamente utilizadas pelos órgãos responsáveis pela fiscalização do crédito[14] – impeliu o TCU a desenvolver projeto com o seguinte duplo objetivo: *i)* adaptar tecnologias; e *ii)* desenvolver capacidades em larga escala.

O TCU possui experiência na automação de tipologias de risco em bases de dados previdenciárias, de benefícios funcionais e de aquisições públicas, a exemplo do robô Alice (Análise de Licitações e Editais), que realiza o monitoramento automatizado de licitações e editais. No entanto, os desafios técnicos para a automação aumentam significativamente quando as bases de dados envolvem algum componente espacial, tornando-se ainda mais complexos quando há necessidade de integrar informações satelitais[15]. Dadas a relevância e complexidade tecnológica, o Projeto Panoptes foi incubado pelo Grupo de Pesquisa de Geotecnologias e vem sendo apoiado por recursos de cooperação internacional.

OBJETIVO DO PANOPTES

O Panoptes tem o intuito de adaptar tecnologias e fornecer condições favoráveis para que a automação do uso de geotecnologias pela Administração Pública federal[16] seja ampliada,

11 A Lei 4.829, de 5 de novembro de 1965, estabelece que a fiscalização das operações de crédito rural é de responsabilidade do financiador (instituições financeiras, cooperativas de crédito). Cabe ao BCB, no âmbito de sua competência de fiscalizador do SFN, assegurar o cumprimento das normas relativas ao crédito rural pelas instituições financeiras.

12 Cabe ao TCU fiscalizar as operações do BCB, e ao TCU e à Controladoria-Geral da União (CGU) verificar a correta aplicação dos recursos públicos no crédito rural e no Proagro.

13 Problemas relacionados às coordenadas geodésicas dos polígonos (glebas) que indicavam o local de investimento do crédito agravavam a situação.

14 Situação descrita no Plano do Projeto Panoptes: Monitoramento das Operações de Crédito Rural e Proagro por Meio de Geotecnologias, documento produzido conjuntamente pelo BCB e TCU.

15 Informações matriciais em geral.

16 Para isso, utilizam-se de sistemas de informação geográfica e imagens de satélite.

incluindo imagens satelitais de diversas constelações no monitoramento das operações de crédito rural e do Proagro[17]. O adequado uso de informações espaciais é requisito obrigatório para monitoramentos integrados que incorporem bases fundiárias, climáticas, ambientais e fenológicas ao monitoramento.

PRINCÍPIOS DO PANOPTES

O Panoptes tem sido conduzido com base nos seguintes princípios: *i)* integração de esforços entre governo, academia e terceiro setor; *ii)* reutilização ampla dos conteúdos didáticos, das técnicas de análise e dos códigos *(scripts)*; *iii)* priorização de tecnologias livres, gratuitas ou de baixo custo.

A integração de esforços entre governo, academia e terceiro setor dá-se por meio da participação, nas atividades do projeto, de funcionários de instituições financeiras, cooperativas de crédito, universidades públicas, órgãos públicos de fiscalização e polícia, institutos públicos de pesquisa e organizações da sociedade civil.

A ampla reutilização é viabilizada pela disponibilização de todos os produtos desenvolvidos[18], tanto para a Administração Pública quanto para sociedade em geral, por meio de plataformas na internet, como Github, Kaggle e Youtube. O material é licenciado de forma a permitir sua evolução ao longo do tempo por outros atores, desde que em usos não comerciais[19].

No desenvolvimento do eixo metodológico do Panoptes, foram priorizadas tecnologias livres, gratuitas ou de baixo custo, como os serviços disponibilizados pelo Inpe, além de imagens de satélite fornecidas gratuitamente pela Nasa e pela Agência Espacial Europeia (Esa). Tecnologias proprietárias serão utilizadas de forma suplementar, quanto trouxerem funcionalidades exclusivas e necessárias[20].

PÚBLICO-ALVO E PARCEIROS INSTITUCIONAIS

O projeto recebeu, entre setembro de 2023 e abril de 2025, contribuições de 118 participantes, de **bancos** – Banco do Brasil (BB), Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), Caixa Econômica Federal (CEF), Banco do Nordeste (BNB); **cooperativas de crédito** – Credicoamo; **universidades públicas** – Universidade de São Paulo (USP), Universidade

17 As tecnologias vêm sendo testadas com base nos microdados das operações com recursos controlados. Elas são públicas, mas podem ser expandidas para todas as operações do crédito rural.

18 Exceto quando relacionados a informações sigilosas ou sensíveis.

19 Licença Atribuição-Não Comercial-Compartilhada 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0).

20 Por exemplo, não serão adquiridas imagens de alta ou altíssima resolução. Também não serão utilizados softwares proprietários, como o ArcGis, sempre que possível.

Federal de Minas Gerais (UFMG), Universidade Federal do Goiás (UFG); **órgãos públicos com poderes de fiscalização e polícia** – TCU, PF, BCB, Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP), Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama); **institutos públicos de pesquisa** – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa); e **organizações da sociedade civil** – Mapbiomas e Climate and Policy Initiative (CPI).

FASES DO PANOPTES (2023-2027)

O projeto foi organizado em três fases. Durante a fase 1 (2023-2024), a equipe do Inpe, composta por quatro pesquisadores, desenvolveu o processo geral para automação do monitoramento, estruturando o fluxo de etapas que serve como "espinha dorsal" do sistema, integrado às tecnologias disponíveis no instituto.

Além de prestar apoio à auditoria relacionada a crédito, o projeto também conduziu quatro provas de conceito, com o objetivo de validar a aplicação dos métodos para detecção de desvio de finalidade. Para a condução dessas provas, o Panoptes contou com o apoio técnico da UFG; do próprio Inpe; da rede Mapbiomas; e do MJSP, por meio do Programa Brasil MAIS.

Na fase 2 (2025-2026), os pesquisadores responsáveis estão mapeando os principais riscos associados ao crédito rural e ao Proagro, com foco naqueles que podem ser monitorados de forma automatizada por meio de geotecnologias. Esse trabalho envolve a sistematização, priorização e disseminação dessas informações. A atual fase inclui temas como "governança territorial e fundiária" e "fenômenos meteorológicos adversos"[21].

Na fase 3 (2027), a equipe desenvolverá protótipo[22] de estrutura tecnológica na nuvem, para monitoramento dos riscos priorizados na fase 2. Visando a evitar retrabalhos, esta fase testará a viabilidade técnica de uma solução unificada, capaz de gerar sinais de alerta centralizados que possam ser utilizados por múltiplos atores, como a PF e o Ministério Público Federal (MPF). Ao final da fase 3, serão avaliados os resultados alcançados pelo protótipo, considerando-se fatores como custo, potencialidades e limitações[23].

21 De acordo com a Metodologia para Construção de Tipologias de Irregularidades, o uso do conhecimento derivado da construção de tipologias de irregularidades gera maior benefício para o controle em projetos de análise de dados em larga escala, tais como os de auditorias contínuas e auditorias integradas ou os realizados por meio de plataformas de avaliação de risco de irregularidades.

22 Um protótipo é uma versão preliminar e funcional de um produto ou sistema, criada para testar conceitos, funcionalidades ou design, antes do desenvolvimento final. Serve para validar ideias, identificar melhorias e detectar problemas em fases iniciais do processo, reduzindo, assim, riscos e custos.

23 Em maio de 2025, apenas parte dos recursos para a fase 3 foi levantada. A realização dessa fase dependerá da obtenção de recursos adicionais.

RESULTADOS DA FASE 1 (2023-2024)

Foi estruturada, em linhas gerais, a proposta de como produtos e serviços do Inpe, como Brazil Data Cube, Web Land Trajectory Service (WLTS) e Web Time Series Service (WTSS), podem ser integrados ao monitoramento do crédito rural. Nesse contexto, foi desenvolvida a "espinha dorsal" do processo de automação da análise a nível de gleba, com base nos microdados do crédito rural, disponíveis publicamente no GitHub.

Foram ofertadas centenas de horas de atividades educacionais, disponíveis no Youtube, além da criação de ambientes de computação interativa, entre os quais se destacam oito cadernos com códigos comentados em Jupyter Notebook, disponíveis no Kaggle, para facilitar a aplicação prática dos métodos desenvolvidos.

Além disso, o Grupo de Pesquisa em Geotecnologia proveu apoio técnico à equipe da AudSustentabilidade, durante auditoria de crédito rural em 2025. O apoio favoreceu e facilitou a análise de milhões de operações de crédito, com recursos controlados, entre 2021 e 2024. Adicionalmente, permitiu que a unidade tivesse clareza das potencialidades derivadas do uso das geotecnologias e, com isso, pudesse avaliar a discrepância entre o uso potencial das tecnologias e seu uso efetivo pelos jurisdicionados.

Foram realizadas quatro PoCs, para avaliar a viabilidade de monitoramento, de forma automática, de desvios de objeto, ou seja, situações nas quais os recursos subsidiados são contratados, mas não são devidamente empregados. Dada a complexidade técnica e metodológica envolvida, as PoCs foram conduzidas em parceria com distintas instituições de referência. Todas as análises envolveram alguma técnica de inteligência artificial.

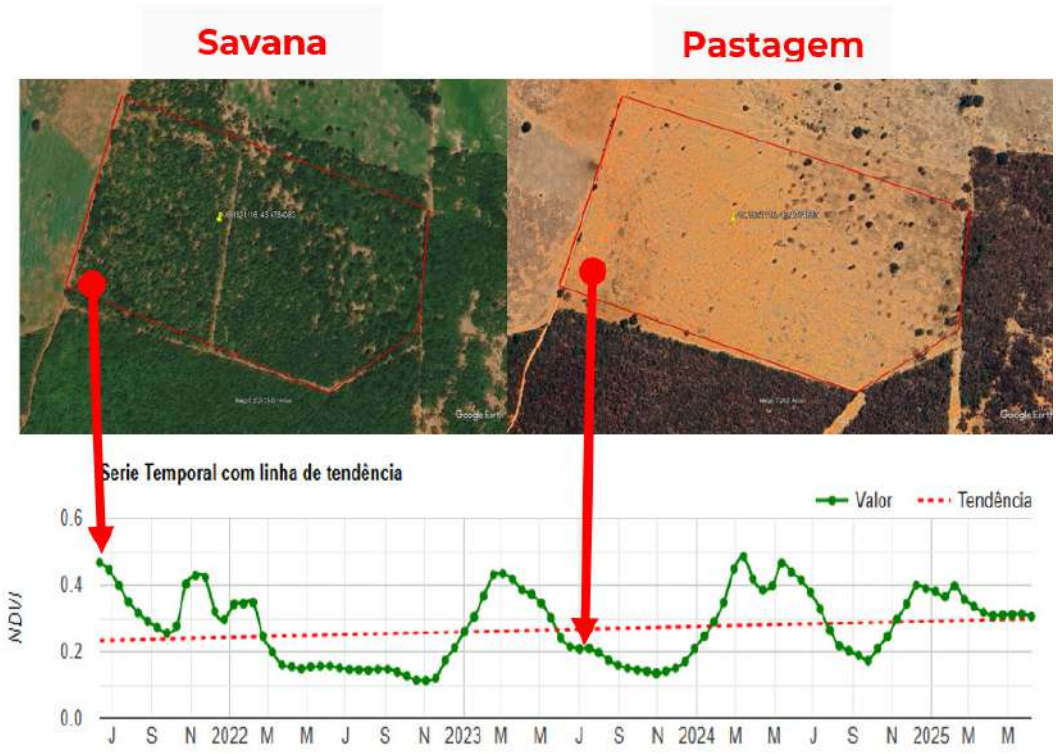
As provas variaram em objetivo, tecnologia, metodologia, ênfase, objeto (trigo, milho, trigo, pasto) e nos recortes espaço-temporais. Foram analisadas, aproximadamente, 240 mil operações. A depender do resultado da PoC, os indícios de irregularidade variaram entre 0,7% e 26,6%. Essas operações com suspeita de desvio totalizam valores superiores a R$ 2,5 bilhões.

A seguir, são ilustrados exemplos dos resultados de três das quatro PoCs realizadas. A Figura 2 apresenta, como parte dos resultados da PoC conduzida pela UFG, situação não rara, em que o recurso obtido, em vez de ser utilizado para restaurar pasto, foi utilizado para desmatar vegetação nativa. A Figura 3, com um dos resultados da PoC conduzida pelo Inpe, mostra a classificação, não supervisionada por inteligência artificial, dos usos dentro de uma gleba. A Figura 4 apresenta relatório[24] automatizado de indícios de irregularidades, baseados no percentual de não emergência[25], que fez parte das entregas do MJSP.

24 Trata-se de projeto-piloto que ainda não foi colocado em produção ou rodado em larga escala.

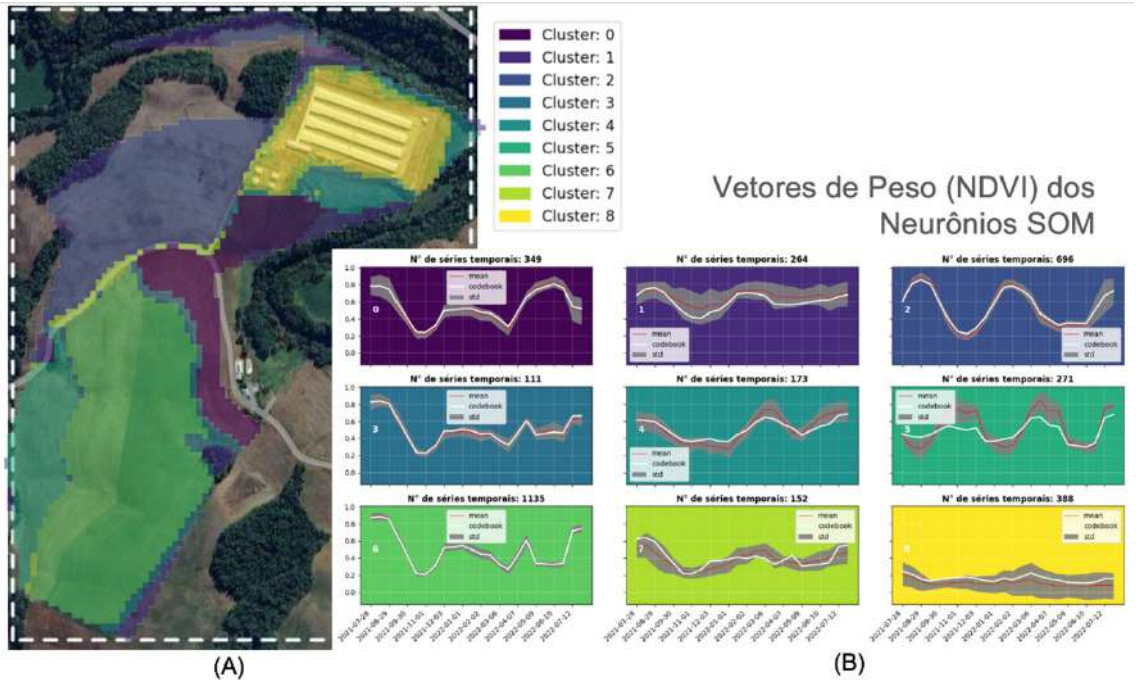
25 A emergência, que é uma das primeiras fases do ciclo de vida de uma planta, refere-se ao momento em que a plântula (planta jovem) rompe o solo e se torna visível, marcando o fim da germinação e início do crescimento autônomo.

Figura 2 – Detecção de uso do crédito para desmatamento ilegal (PoC conduzida pela UFG)



Fonte: Mesquita e Ferreira (2025).

Figura 3 – Detecção automática de classes de uso dentro de uma gleba (PoC conduzida pelo Inpe)



Fonte: Queiroz *et al*. (2024).

Figura 4 – Relatório de detecção de não emergência da cultura (PoC apoiada pelo MJSP)

Programa BRASIL MAIS SECOM

esg

TCU TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

RELATÓRIO ANALÍTICO DE ALERTAS DE INDÍCIOS DE NÃO EMERGÊNCIA EM ÁREAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Data de emissão do relatório: 25/04/2025

Análise automática, gerada no âmbito da Rede MAIS, com a utilização do módulo ESG e imagens Planet do Programa Brasil MAIS, para apoio à geração de alertas de indícios de não emergência das operações do Proagro.

Resultado da Análise Automática: Indício de não emergência identificado

Até a data 08/04/2023 estabelecida pelo ZARC para a safra 2022/2023, para a classe de cultura e município, foi identificado para operação analisada que 53,15% da área analisada, correspondente a 0,87 hectares, foi verificado indício de não emergência da lavoura.

Dados da Operação

BEFBACEN: [redacted]	Beneficiário: [redacted]
Cultura informada: MILHO	Data da CCP: [redacted]
Área total da Operação (ha): 1,64 ha	
Janela do ZARC para recomendação do plantio: 21/12/2022 a 28/02/2023	Período analisado: 16/12/2022 a 14/04/2023

Nota da tabela: Os dados da operação foram obtidos da fonte **GEO CRÉDITO RURAL - Sistema de Análise Espacial para Crédito Rural**, disponível em: https://geo-credito-rural.g.thubia/

Gleba 03

Análise de Não Emergência Dentro Janela do ZARC

Data da análise: 20/12/2022	Janela do ZARC para recomendação do plantio: 21/12/2022 a 28/02/2023
Área total com emergência não identificada: 1,64 ha	Percentual de área com emergência não identificada: 100,00 %

Legenda: Limite da Gleba | Área total com emergência não identificada

Fonte: MJSP (Brasil, 2025b).

Outro resultado relevante diz respeito à criação de métricas de efetividade para políticas agrícolas que dependem do crédito rural. Quanto aos recursos com juros subsidiados[26] disponibilizados para restauração de pasto entre 2019 e 2024, apenas 26,8% das áreas financiadas apresentaram sinais de melhoria no vigor da pastagem. Em outras palavras, em 73,2% dos casos analisados, não foram observados indícios de eficácia da política.

Os resultados obtidos na fase 1 do Panoptes estão disponíveis para aplicação no monitoramento de, aproximadamente, meio trilhão de reais por ano-safra. Além disso,

26 Ou "recursos controlados", segundo terminologia adotada pelo BCB e SFN.

há potencial para aprimorar os resultados e ampliar o escopo das PoCs, o que permitirá aumentar a taxa de detecção de irregularidades e elevar significativamente a expetativa de controle por parte dos jurisdicionados.

APOIO TÉCNICO E FINANCEIRO AO PROJETO

Desde 2016, com a liderança do TCU, a Olacefs e a *Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit GmbH* (GIZ) vêm fomentando o uso de geotecnologias por meio de apoios técnicos e financeiros. Esses apoios permitiram o desenvolvimento de diversos projetos exitosos, dentre eles, o Panoptes.

A fase 2 do Panoptes tem sido custeada com recursos da cooperação técnica alemã, por meio do projeto Finanças Brasileiras Sustentáveis (FiBraS) II, implementado pela GIZ, em parceria com o BCB e o Ministério da Fazenda (MFAZ).

Os recursos totais do projeto, considerando os destinados às fases 1 e 2 (2023 a 2026), serão de, aproximadamente, US$ 110 mil[27]. Desse montante, aproximadamente, 97% terão sido financiados com recursos advindos de cooperação internacional.

REFERÊNCIAS

BRASIL. BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Projeto Panoptes**: monitoramento das operações de crédito rural e Proagro por meio de geotecnologias. Brasília: ISC/TCU; BCB, 2025a. Documento interno não publicado, que apresenta os elementos do projeto, presta contas dos produtos da Fase 1 e detalha o plano para a Fase 2.

BRASIL. **Lei n. 4.829, de 5 de novembro de 1965**. Institucionaliza o crédito rural. Brasília, DF: Presidência da República, 1965.

BRASIL. Ministério da Agricultura e Pecuária. Plano Safra 2024/2025: plantar com responsabilidade, colher oportunidades. **Gov.br**, Brasília, DF, 2024a. Disponível em: https://www.gov.br/agricultura/pt-br/assuntos/politica-agricola/plano-safra. Acesso em: 24 jun. 2025.

BRASIL. Ministério da Justiça e Segurança Pública. Relatório analítico de alertas de indícios de não emergência em áreas de operações de crédito. Brasília, DF: MJSP, 2025b.

BRASIL. Ministério Público Federal. **Operação Turbocred apura fraudes em financiamentos agrícolas em Ribeirão Preto (SP)**. Brasília, DF: MPF, 2017. Disponível em: https://combateacorrupcao.mpf.mp.br/feeder_novo/intranet-mpf/d3e81e2707f9795ccb50f9f5b3205c78. Acesso em: 24 jun. 2024.

27 Parte do recurso foi recebido em euro e convertido para o dólar americano, com a cotação vigente em 9 de setembro de 2024.

BRASIL. Polícia Federal. Polícia Federal desarticula grupo criminoso responsável por fraude em financiamento bancário, corrupção e lavagem de dinheiro no Tocantins. **Gov.br**, Brasília, 29 de abril de 2019. Disponível em: https://www.gov.br/pf/pt-br/assuntos/noticias/2022/04/policia-federal-desarticula-grupo-criminoso-responsavel-por-fraude-em-financiamento-bancario-corrupcao-e-lavagem-de-dinheiro-no-tocantins. Acesso em: 24 jun. 2024b.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão 2.493/2024**. Processo: 014.789/2023-9. Relatório de Auditoria. Auditoria operacional que teve como objeto o atual desenho e a gestão dos programas de mitigação de riscos agropecuários por parte do governo federal, com foco no Programa de Garantia da Atividade Agropecuária (Proagro) e no Zoneamento Agrícola de Risco Climático (Zarc). Relator: Ministro Vital do Rêgo. Brasília, DF, 27 de novembro de 2024c.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Como fiscalizar R$ 580 bi do crédito rural com satélites e IA?** Apresentação realizada no evento Somos Todos TI, edição 2025. Brasília: TCU, 10 jun. 2025c. Evento fechado para servidores do TCU.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Grupos de pesquisa. **Portal TCU**, Brasília, [*s. d.*]. Pós-graduação e pesquisa. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/pos-graduacao-e-pesquisa/grupos-de-pesquisa/. Acesso em: 24 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria-ISC n. 18, de 22 de setembro de 2022**. Institui o Regulamento do Programa de Pesquisa do Instituto Serzedello Corrêa (ISC). Brasília, DF: TCU, 2022. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/8B/02/C1/4E/96038810ED256058E18818A8/2022-Regulamento%20Prog%20de%20Pesquisa%20do%20ISC.pdf. Acesso em: 24 jun. 2025.

GERENTES do BB são presos por fraude milionária em empréstimos agrícolas. **G1**, Ribeirão Preto e Franca, 10 de dezembro de 2015. Notícia. Disponível em: https://g1.globo.com/sp/ribeirao-preto-franca/noticia/2015/12/gerentes-do-bb-sao-presos-por-fraude-milionaria-em-emprestimos-agricolas.html. Acesso em: 24 jun. 2024.

GODOY, Joel de. Banco do Brasil vai ter satélite-espião. **O Estado de São Paulo**. São Paulo, 16 de outubro de 1985. Ciência.

MESQUITA, Vinícius Vieira; FERREIRA, Laerte Guimarães. **Operações de recuperação de pastagens**. Apresentação em PowerPoint apresentada à equipe do TCU, telepresencial. Goiânia, GO: UFG, 2025.

ORGANIZAÇÃO LATINO-AMERICANA E DO CARIBE DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Plan Operativo Anual** – POA. [*s. l.*]: Olacefs, 2023. Disponível em: https://olacefs.com/wp-content/uploads/2023/04/07a-POA-CCC_REVISADO.pdf. Acesso em: 24 jun. 2025.

QUEIROZ, Gilberto Ribeiro de; FERREIRA, Karine Reis; ADAMI, Marcos; KÖRTING, Thales. **Monitoramento de operações de crédito rural por meio de geotecnologias**. Brasília, DF: Instituto Serzedello Corrêa, 2024. Disponível em: https://geo-credito-rural.github.io/. Acesso em: 16 jun. 2025.

Jurisprudência comentada

- Ministro Aroldo Cedraz

Solicitação do Congresso Nacional (SCN), com pedido de medida cautelar. Apuração de irregularidade no âmbito do INSS, de entidades sindicais, de entidades associativas e de instituições bancárias, com descontos indevidos nos proventos de aposentadoria de milhões de aposentados. Inspeção. Descontos consignados na folha de pagamento relativos a empréstimos e mensalidade associativa não autorizados pelos titulares dos benefícios. Cautelar para impedir novas consignações. Agravos. Não conhecimento de dois. Conhecimento e não provimento de um agravo. Embargos de declaração. Não conhecimento de um. Conhecimento e não provimento de outro. Manutenção de todos os itens do acórdão.

Acórdão 1.019/2025-TCU-Plenário. Relator: ministro Aroldo Cedraz. TC 032.069/2023-5. Sessão de 7 de maio de 2025.

Na sessão plenária de 7 de maio de 2025, o Tribunal de Contas da União (TCU) concluiu a apreciação de SCN acerca de possíveis irregularidades envolvendo o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), entidades sindicais e associativas, bem como instituições bancárias, relacionadas a descontos indevidos nos proventos de aposentados.

Na oportunidade, foi proferido o Acórdão 1.019/2025-TCU-Plenário, no qual foram examinados diversos embargos de declaração e agravos interpostos pelo INSS e por associações, em face do Acórdão 1.115/2024-TCU-Plenário, apresentado na sessão de 5 de junho de 2024.

Na decisão recorrida, foram adotadas medidas cautelares ainda vigentes, determinando que o INSS somente averbasse novos descontos de mensalidades associativas mediante assinatura eletrônica avançada e biometria, conforme previsto na Instrução Normativa (IN) 162/2024 da Presidência do INSS (PRES/INSS), ou mediante comprovação da existência de documentos legalmente exigidos.

Adicionalmente, o TCU impôs ao INSS o dever de proceder ao bloqueio automático de qualquer novo desconto, seja de empréstimo consignado, seja de mensalidade associativa, para todos os segurados, independentemente da data de concessão do benefício.

O Tribunal também ordenou que o INSS e a Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social (Dataprev), no prazo de 90 dias, implementassem ferramentas tecnológicas capazes de viabilizar a assinatura eletrônica avançada e a biometria, para todos os termos de filiação e autorizações de descontos em vigor. Também deveriam disponibilizar sistema que facultasse o bloqueio e desbloqueio específico de cada desconto nos benefícios, garantindo a manifestação de vontade do segurado para todas as operações.

Mais além, foi determinado que, no prazo de 120 dias, o INSS revalidasse todas as autorizações de consignação relativas a mensalidades associativas, adotando critérios que efetivamente comprovassem a manifestação de vontade dos segurados, sob pena de exclusão automática desse tipo de desconto.

Naquela oportunidade, salientou-se que, caso fossem identificadas entidades com elevado número de autorizações não confirmadas, o INSS deveria exigir a apresentação física dos termos de filiação e das autorizações de desconto. Além disso, deveria adotar medidas administrativas para responsabilizar entidades possivelmente envolvidas em fraudes, assegurando, assim, o ressarcimento de valores descontados de forma indevida. Também ficou determinado que os resultados dessas ações fossem comunicados ao TCU e ao Ministério Público. O TCU recomendou, ainda, que o INSS promovesse ampla divulgação aos beneficiários a respeito de possíveis descontos irregulares e dos procedimentos para conferência e recuperação dos valores. Por fim, autorizou-se o monitoramento dessas determinações pela Unidade de Auditoria Especializada em Previdência, Assistência e Trabalho (AudBenefícios), tendo sido aberto o processo TC 016.470/2024-9, em 28 de junho de 2024, para acompanhamento da implantação das medidas dirigidas ao INSS.

No exame dos recursos apresentados, o TCU, ao acolher proposta do ministro relator Aroldo Cedraz, manteve todas as determinações e prazos fixados no Acórdão 1.115/2024-TCU-Plenário, deixando de conhecer dos recursos das associações de classe, conhecendo dos apelos do INSS e negando provimento a eles.

Esclareceu-se que os embargos de declaração do INSS se restringiam apenas ao item 9.6.1. do Acórdão 1.115/2024-TCU-Plenário, o qual versava sobre a necessidade de revalidação das autorizações. Desta forma, a atribuição de efeito suspensivo decorreria somente desse ponto específico. Assim, permaneceram inalteradas todas as demais obrigações, inclusive a aplicação imediata das cautelares e os prazos definidos nas deliberações de mérito.

Aspecto relevante, reiterado na decisão, foi a obrigação de exigir assinatura eletrônica e biometria, tanto para concessão de novas consignações – empréstimos ou mensalidades

– quanto para revalidação das já cadastradas, tendo em vista que se encontrava expirado o prazo, concedido pelo TCU ao INSS, para implantar as ferramentas tecnológicas que garantissem o controle da manifestação de vontade dos segurados.

O acórdão também enfatizou a importância de se respeitar o direito constitucional à livre associação, preceito fundamental que garante aos indivíduos a liberdade de se organizarem em grupos, associações ou entidades com objetivos comuns. Todavia, sublinhou que tal direito deve ser exercido em consonância com os limites legais e princípios constitucionais, como a ordem pública, a moralidade e a proteção de terceiros. Assim, não se pode estendê-lo a entidades que pratiquem atividades ilícitas, incluindo práticas como a realização de descontos não autorizados nos proventos de aposentados e pensionistas de baixa renda.

Por fim, diante dos graves indícios de descumprimento deliberado da decisão do Tribunal, evidenciados pela Operação Sem Desconto e amplamente noticiados pela mídia, outros processos de controle externo foram instaurados, para fiscalizar as medidas adotadas pelo poder público, na busca de respeito integral aos segurados do INSS, em particular no que tange ao ressarcimento dos valores indevidamente subtraídos e à responsabilização das entidades e dos agentes públicos envolvidos nas fraudes.

Desestatização. Arrendamento portuário. VCD29. Porto de Vila do Conde/PA. Não detecção de irregularidades que impeçam o prosseguimento do leilão. Recomendações. Comprometimento da autoridade portuária em realizar os ajustes apontados na fiscalização. Não realizar determinações. Monitoramento.

Acórdão 1.018/2025-TCU-Plenário. Relator: ministro Aroldo Cedraz. TC 018.517/2024-2. Sessão de 7 de maio de 2025.

Na sessão plenária do dia 7 de maio de 2025, por meio do Acórdão 1.018/2025-TCU-Plenário, o Tribunal avaliou o processo de acompanhamento do arrendamento portuário denominado VDC29, localizado no Porto Organizado de Vila do Conde/PA, destinado à movimentação e armazenagem de graneis sólidos vegetais.

Na oportunidade, foi destacada a alta ociosidade do Porto de Vila do Conde, visto que, mesmo com o novo arrendamento portuário que será licitado, apenas 26% da área útil total do porto está ocupada. Diante disso, foi possível observar que o arrendamento das áreas remanescentes para a iniciativa privada poderá contribuir para o crescimento econômico da região e do país.

No VDC29 foram previstos investimentos da ordem de R$ 900 milhões em instalações e equipamentos para que o terminal seja capaz de movimentar sete milhões de toneladas/ano de grãos até o final do sexto ano contratual. Dentre os investimentos planejados, incluem-se a construção de silos, para armazenamento dos grãos; a implantação de sistema de recepção de caminhões; e a edificação de dois píeres: um para desembarque das barcaças e outro para embarque em navios de longo curso, com capacidade para até 120.000 toneladas.

Com base nas premissas estabelecidas pelo poder concedente, o presente trabalho contemplou a análise da viabilidade técnica e econômico-financeira do arrendamento, considerando a avaliação das estimativas de receitas e despesas, da estrutura tarifária, da consistência e coerência dos investimentos e dos custos operacionais projetados, bem como da adequação das minutas jurídicas e dos procedimentos de audiência pública.

Em síntese, não foram encontradas impropriedades ou irregularidades que pudessem obstar a continuidade do processo de outorga do terminal portuário VDC29, todavia avaliou-se a possibilidade de propor melhorias no desenho dos leilões; na metodologia utilizada para cálculo da taxa de crescimento adotada no estudo de demanda; e na estimativa dos custos relacionados ao Órgão Gestor de Mão de Obra (OGMO).

Em relação ao desenho do leilão, a unidade técnica questionou as regras do edital que determinam quais proponentes avançam para a fase de leilão em viva voz. Segundo o edital, nos seus subitens 22.7.1 e 22.7.2, os proponentes podem avançar somente se estiverem entre as três maiores propostas ou se suas propostas estiverem dentro de 90% da proposta mais alta. Após apresentação de argumentos pelo poder concedente, a Unidade de Auditoria Especializada em Infraestrutura Portuária e Ferroviária (AudPortoFerrovia) reconheceu que se trata de discussão teórica, sem irregularidades ou ilegalidades patentes no modelo adotado, classificando a questão como oportunidade de aprimoramento.

Diante desse contexto, o Plenário acatou a recomendação para que o Ministério de Portos e Aeroportos (MPor) revise o desenho atual do leilão para arrendamentos portuários, especialmente no que tange à apresentação de propostas. O objetivo é assegurar maior coerência interna ao processo licitatório e fomentar um ambiente competitivo que estimule os licitantes a apresentarem ofertas mais próximas de seus valores máximos. Tal medida visa a aprimorar os resultados dos leilões, promovendo a seleção de propostas mais vantajosas à política pública de transportes, por meio da escolha das empresas mais qualificadas e da obtenção de outorgas mais elevadas, o que se reflete em investimentos mais robustos no setor.

Para o estudo de demanda, apontou-se a oportunidade de melhorias no cálculo da taxa de crescimento adotada, uma vez que foram considerados apenas os valores do ano

inicial e do ano final para gerar os resultados. A simplificação da metodologia pode não captar a evolução na movimentação da carga e incluir vieses na elaboração dos estudos, razão pela qual o Tribunal recomendou ao MPor que reavalie a metodologia do cálculo da taxa de crescimento nas projeções, adotando o devido tratamento das séries estatísticas.

Quanto aos custos despendidos com o OGMO, a equipe de auditoria apontou não haver memória de cálculo que fundamente os valores apresentados. Por essa razão, não foi possível realizar exames de auditoria que confirmassem se o valor adotado reflete adequadamente o quanto o órgão receberá mensalmente do terminal para contratar os trabalhadores portuários avulsos (TPAs) necessários à movimentação de cargas no arrendamento.

A despeito disso, por meio de outro processo, o TC 021.614/2023-7, que trata da atuação do OGMO nos arrendamentos portuários, verificou-se que o valor dos custos estimados com o OGMO para o terminal VDC29 não se encontram fora do padrão (outlier). Entretanto, recomendou-se que, nos próximos editais, sejam apresentadas fundamentações técnicas consistentes e memórias de cálculo robustas, além da publicização e auditabilidade dos custos relacionados ao OGMO, de forma a promover modelagens mais eficientes sob a perspectiva operacional.

No que se refere aos demais achados, considerando que o órgão jurisdicionado se propôs a realizar os ajustes previamente à publicação do edital de licitação, não houve determinações, sem prejuízo de que seja autorizado o monitoramento pela unidade técnica.

Importante mencionar que, apesar das tentativas frustradas de licitação, ocorridas nos anos de 2015 e de 2016, o MPor defende que o leilão ocorrerá em momento propício, em razão do avanço na estruturação do Arco Norte, que está se consolidando como rota de escoamento de grãos no Centro-Oeste.

Nesse sentido, cabe ressaltar que a instalação do arrendamento portuário no Porto de Vila do Conde contribuirá com a redução das emissões de gases do efeito estufa, em especial na cadeia logística de exportação de grãos vegetais. Tal medida está alinhada com os compromissos ambientais assumidos pelo país e os objetivos da 30ª Conferência das Nações Unidas sobre a Mudança do Clima (COP30), a ser realizada em Belém/PA, em novembro deste ano.

Para finalizar, o Plenário também autorizou o monitoramento, pela AudPortoFerrovia, do Acórdão 1.018/2025-TCU-Plenário.

- Ministro Jorge Oliveira

Tomada de Contas Especial (TCE). Fundação Nacional de Saúde (Funasa). Termo de compromisso. Programa de Aceleração do Crescimento (PAC). Sistema de Abastecimento de Água executado 100%, mas inoperante. Citação de ex-prefeitos e do município. Revelia. Exclusão de um dos responsáveis e do município da relação processual. Contas regulares com ressalvas de ex-prefeito. Determinação para tratativas, com vistas à solução definitiva das pendências e consecução do objeto pactuado no termo de compromisso. Sobrestamento dos autos. Considerações sobre a consensualização nos processos do TCU. Ciência para os órgãos e as entidades repassadores de recursos federais. Proposta de alteração da Instrução Normativa (IN)-TCU 71/2012.

Acórdão 978/2024-TCU-Plenário. Relator: ministro Jorge Oliveira. TC 008.765/2022-7. Sessão de 22 de maio de 2024.

O Acórdão 978/2024-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Jorge Oliveira, traz à tona as medidas administrativas que podem ser adotadas previamente à instauração de tomada de contas especial, tanto em sua fase interna quanto externa, por órgãos repassadores de recursos federais, diante da inexecução parcial do objeto pactuado no respectivo termo de compromisso ou de sua execução integral sem a devida funcionalidade, nos termos do art. 4º da IN-TCU 71/2012.

No caso em apreço, o objeto pactuado referia-se à construção de sistema de abastecimento de água no âmbito do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) lançado em 2007. Embora a obra tenha sido totalmente concluída, o sistema permanecia inoperante no Município de Costa Marques/RO, em virtude de impasse entre a prefeitura local e a Companhia de Águas e Esgotos do Estado de Rondônia (Caerd).

É notório o grande déficit de abastecimento sanitário no Brasil, que prejudica milhões de pessoas todos os dias, ocasionando ampla gama de doenças – em especial, diarreicas e parasitárias, além de sobrecarga no sistema de saúde, público e privado, de modo geral, como bem apontado em análise promovida por Leandro Luiz Giatti, pesquisador da Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz) na Amazônia.

Considerando a Lei 14.026, de 15 de julho de 2020, que institui o Marco Legal do Saneamento Básico e estabelece como meta a universalização dos serviços públicos de saneamento básico até 2033 – atendimento de 99% da população com abastecimento de água potável

e de 90% com tratamento de esgoto, constatou-se que o referido município estava significativamente distante do cumprimento desses objetivos.

Assim, o principal ponto de debate consistiu no fato de a irregularidade apontada nos autos referir-se, especificamente, à ausência de operabilidade de obra de abastecimento sanitário já finalizada. Nesse sentido, merece destaque a manifestação proferida pela representante do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União (MPTCU), a procuradora-geral Cristina Machado da Costa e Silva, de que o melhor desfecho para o caso não seria a mera restituição dos recursos federais repassados, mas, sim, o equacionamento das pendências existentes, para ativação e entrada em funcionamento da referida obra, em prol da coletividade local. Para isso, recomendou-se que a Funasa conduzisse articulações com a Prefeitura Municipal de Costa Marques/RO e com a Caerd, visando a solucionar o impasse. A proposta foi incorporada às razões de decidir do ministro relator, tendo em vista a missão desta Corte de Contas de "aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo".

Atualmente, ante o ordenamento jurídico brasileiro vigente, há que se falar na coexistência de diversos interesses públicos coletivos e, consequentemente, na possibilidade de transação de direitos públicos e privados, no âmbito do poder público, com o objetivo de alcançar melhores resultados para a coletividade. Essa perspectiva encontra respaldo na cláusula geral de consensualização, expressa no art. 26 do Decreto-Lei 4.657, de 4 de setembro de 1942, conhecido como Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB).

Com o intuito de assegurar o benefício social esperado, e respaldado pelo § 2º do art. 3º da Lei 13.105, de 16 de março de 2015, Código de Processo Civil (CPC), que preconiza que "o Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos", o ministro relator apresentou proposta inédita, destinada a servir de paradigma para casos análogos futuros a serem deliberados pelo Plenário do Tribunal. A proposta prevê a realização de tratativas diretas do órgão concedente com o convenente, com o objetivo de viabilizar a execução e o pleno funcionamento do objeto pactuado, em prol do interesse público, acompanhada da responsabilização da autoridade omissa, respeitados os seguintes requisitos: *i)* instauração de tomada de contas especial (TCE), por inexecução parcial do objeto contratual ou por execução total do objeto pactuado sem funcionalidade; *ii)* possibilidade concreta de conclusão e funcionamento do objeto originalmente previsto; e *iii)* inexistência de comprovada má-fé dos responsáveis, evidenciada por inexistência de desvio, pagamento indevido ou outra irregularidade grave durante a execução do ajuste.

Com isso, buscou-se incentivar a resolução consensual de conflitos análogos, com a observância de certos parâmetros, no âmbito da administração pública, até mesmo de forma prévia à instauração de TCE. Para tanto, foi proposta a alteração do art. 4º da Instrução Normativa (IN) 71/2012 do TCU, a fim de incluir a medida inédita apresentada e suspender

os prazos de prescrição das pretensões punitiva e ressarcitória, nos termos do art. 34 da Lei 13.140, de 26 de junho de 2015, Lei da Mediação.

Desta forma, a adoção da medida proposta visou a alcançar, em primeiro plano, o bem comum e, em segundo plano, a redução da tramitação de TCEs perante esta Corte de Contas, principalmente, ao se considerar que, cerca de, 18% delas são autuadas sob os mesmos fundamentos da TCE analisada, a saber, inexecução do objeto pactuado.

Relatório de acompanhamento. Renúncias tributárias, para incentivo a inovação tecnológica, instituídas pelo capítulo III da Lei 11.196, de 24 de novembro de 2005, Lei do Bem. Análise dos mecanismos de monitoramento e avaliação dos resultados da política e da prestação de contas ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI). Oportunidades de melhorias nos processos de gestão e de transparência dos benefícios. Determinações, recomendações e ciências. Continuidade do acompanhamento.

Acórdão 447/2025-TCU-Plenário. Relator: ministro Jorge Oliveira. TC 007.627/2024-6. Sessão de 26 de fevereiro de 2025.

O Acórdão 447/2025-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Jorge Oliveira, traz à baila os resultados do primeiro ciclo de acompanhamento dos benefícios fiscais, previstos no capítulo III da Lei 11.196/2005. A Unidade de Auditoria Especializada em Gestão do Estado e Inovação (AudGestãoInovação) foi a responsável por verificar a efetividade do processo de prestação de contas referente à aplicação desses recursos; a existência ou não de sistema de monitoramento e avaliação (SMA) da respectiva política pública; e a forma de utilização dos recursos, até o ano de 2022.

A fiscalização foi impulsionada pela identificação, em casos semelhantes, dos seguintes riscos na gestão de renúncias tributárias: *i)* planejamento estratégico inadequado; *ii)* falta de diálogo institucional e de troca de informações durante a administração do benefício; *iii)* lacunas na definição de competências e responsabilidades pela gestão da política; *iv)* possibilidade de uso indevido dos incentivos concedidos; *v)* atraso na análise das prestações de contas; e *vi)* inexistência de processos de monitoramento e avaliação (M&A) para medir os resultados da política.

Foram suscitadas três questões centrais de auditoria: *i)* as empresas que usufruem dos benefícios tributários previstos no capítulo III da Lei do Bem apresentam prestação de contas efetiva ao MCTI? (questão 1); *ii)* existe, no âmbito do MCTI, sistema eficaz de

monitoramento e avaliação da política? (questão 2); *iii)* como as renúncias tributárias provenientes do capítulo III da Lei do Bem foram utilizadas até 2022? (questão 3).

Em resposta à primeira questão, foram identificados três principais achados: *i)* alto estoque de pareceres pendentes de análise pelo MCTI – cerca de 7.227, entre os anos de 2018 e 2022 – com tempo médio de análise de, aproximadamente, 24 meses; *ii)* utilização dos benefícios fiscais por empresas sem a devida prestação de contas, assim como divergências entre os dados fornecidos por essas empresas à Receita Federal do Brasil (RFB) e ao MCTI; e *iii)* discrepâncias entre os valores remuneratórios declarados ao MCTI e os constantes das bases oficiais de empregados.

O primeiro achado evidenciou o real risco de decadência para a constituição dos créditos tributários, no caso de empresas que falharam na demonstração do direito aos benefícios fiscais previstos na Lei 11.196/2005. Com relação a esse ponto, a AudGestãoInovação propôs a adoção de medidas para reduzir o prazo de análise, pelo MCTI, dos pareceres pendentes, limitando-o a, no máximo, 12 meses.

O segundo achado englobou três situações: i) empresas que informaram o usufruto dos benefícios à RFB, mas não prestaram contas ao MCTI; ii) empresas que informaram o usufruto dos benefícios à RFB, prestaram contas ao MCTI, porém com valores divergentes dos informados à RFB; iii) empresas que não informaram o usufruto dos benefícios à RFB, mas prestaram contas ao MCTI.

No período de 2018 a 2022, as duas primeiras situações apontadas representaram risco de usufruto indevido de benefício fiscal. Ademais, também foram constatadas 853 declarações com risco potencial de decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário para cobrança dos tributos referentes aos benefícios utilizados indevidamente. Quanto a esse ponto, a proposta da AudGestãoInovação foi de determinar ao MCTI e à RFB a sistematização dos procedimentos, para compartilhamento de informações, com o fito de possibilitar a identificação de divergências nos valores declarados e evitar o usufruto indevido do benefício fiscal, além da inclusão de variável de monitoramento sobre o tema, com a possibilidade de intervenção tempestiva deste Tribunal.

O terceiro achado abarcou a identificação de 5.985 pessoas físicas, incluídas nos gastos declarados ao MCTI nos anos de 2018 a 2022, com evidências de recebimento de remunerações significativamente superiores às estimativas da Relação Anual de Informações Sociais (Rais), sugerindo possível ampliação artificial do benefício fiscal. Com relação a esse ponto, a AudGestãoInovação recomendou ao MCTI a criação de sistemática para cruzamento dessas informações, somada à adoção de variável de acompanhamento do assunto.

Assim, é possível perceber que as medidas propostas pela equipe de fiscalização têm em vista os seguintes efeitos: *i)* mitigação do risco de decadência do direito do crédito tributário e cobrança de tributos posteriores às análises das informações prestadas pelas empresas; *ii)* aprimoramento das atividades de monitoramento e avaliação da política pública; e *iii)* redução dos riscos de fraude e de uso indevido dos incentivos. A proposta da equipe de fiscalização foi acolhida, integralmente, pelo ministro relator.

Em resposta à segunda questão, verificou-se a inexistência de SMA institucionalizado, considerado fundamental para o aperfeiçoamento da política pública a longo prazo. A AudGestãoInovação também identificou falta de indicadores e metas claros, conectados com o objetivo e o problema público, capazes de orientar a implementação e o monitoramento da política. Diante disso, a AudGestãoInovação propôs ao MCTI a definição e publicação institucional de plano de monitoramento e avaliação sistêmica do desempenho dos incentivos, assim como a implementação de SMA, somados à inclusão de variável específica de acompanhamento relacionada a esse assunto. Essa proposta também foi acolhida, na íntegra, pelo ministro relator.

Sobre a terceira questão, a equipe de fiscalização não chegou a uma conclusão, em virtude da ausência de informações e de metodologia apropriada para análise da matéria. No entanto, foram registradas oportunidades de melhoria em relação à transparência dos benefícios fiscais da Lei do Bem. A AudGestãoInovação propôs ao MCTI a ampliação das informações disponíveis no portal eletrônico do ministério, especialmente na página de estatísticas da Lei do Bem, com inclusão dos valores anuais dos benefícios, por empresa, e detalhamento tanto da quantia declarada quanto do montante aprovado. O objetivo é aumentar a transparência dessas renúncias tributárias, coibir a utilização indevida dos incentivos e possibilitar a participação da sociedade no controle e na avaliação dessa política pública. Nesse sentido, a RFB informou que já estavam em curso procedimentos técnicos e operacionais voltados à viabilização da divulgação dessas informações no âmbito de sua competência.

Em suma, com a fiscalização realizada, verificou-se que é possível implementar medidas com o objetivo de prevenir prejuízos ao erário, bem como proporcionar o aprimoramento da gestão da política pública. Os resultados encontrados enfatizam a importância da contribuição desta Corte de Contas para os gestores da política em apreço.

Ademais, a decisão teve como objetivo promover a adoção de medidas eficazes para fortalecer a transparência e aprimorar a capacidade de gestão da política pública pelo MCTI, inclusive no que se refere à mensuração de seus resultados. Tal posicionamento leva em conta a inaceitável negligência observada na condução dessa política, especialmente considerando que já se passaram quase duas décadas desde a entrada em vigor da Lei do Bem.

GESTÃO DE RISCOS

DIFICULDADES NO PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO NA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE

RISK MANAGEMENT

Challenges in the Implementation Process at the Federal University of Rio Grande do Norte

Éricka Fabrícia Jácome de Sousa Costa
Mestre em gestão pública pela Universidade do Rio Grande do Norte (UFRN). Graduada em direito pela UFRN. Dedica-se ao estudo do direito administrativo, com ênfase em governança e gestão de riscos. Como servidora da UFRN, atua na área de compras públicas.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3726513275967944
Orcid: https://orcid.org/0009-0009-4053-7682
E-mail: erickafabricia@gmail.com

Maria Arlete Duarte de Araújo
Pós-doutora em administração pela Universidade Pompeu Fabra (Espanha). Doutora em administração de empresas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV/SP). Mestre em administração pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Graduada em administração pela Universidade Federal de Sergipe (UFS). Professora titular voluntária da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/8538092783362714
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-4137-4266
E-mail: mariaarlete1956@gmail.com

RESUMO

O artigo analisa as dificuldades do processo de implementação da gestão de riscos na Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Trata-se de estudo de caso descritivo, de natureza aplicada, com abordagem qualitativa e recorte transversal. A pesquisa foi conduzida por meio de levantamento documental, bibliográfico e de campo, envolvendo implementadores, membros do Comitê Gestor de Riscos e Controles Internos (CGRCI) e gestores de riscos. Os resultados apontam que a implementação da gestão de riscos na UFRN parou na etapa de monitoramento. Dentre as principais dificuldades estão: número insuficiente de implementadores; excesso de demandas; capacitação inadequada de servidores; déficit de ações mais efetivas da alta gestão para apoiar e

fomentar o desenvolvimento de uma cultura de gestão de riscos na instituição. A gestão de riscos, como mecanismo de governança na UFRN, é área com vasto potencial e impacta diretamente as atividades das áreas meio e fim da instituição.

Palavras-chave: governança; gestão de riscos; implementação; gestão de riscos na UFRN.

ABSTRACT

This article examines the challenges encountered during the implementation of risk management at the Federal University of Rio Grande do Norte (UFRN). It is a descriptive, applied, and qualitative case study with a cross-sectional approach, conducted through documentary research, literature review, and field research involving implementers, members of the Risk and Internal Controls Management Committee, and risk managers. The results indicate that the implementation of risk management at UFRN has stopped at the monitoring stage. Among the main difficulties are an insufficient number of implementers, excessive demands, inadequate training of civil servants, and a lack of more effective actions by senior management to support and promote the development of a risk management culture within the institution. Risk management, as a governance mechanism at UFRN, is a field with significant potential, representing more than just a regulatory requirement, as it directly impacts both the support and core activities of the institution.

Keywords: *governance; risk management; implementation; risk management at UFRN.*

Data de submissão: 11 de dezembro de 2023
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

No debate contemporâneo de melhoria da administração pública, assume centralidade a gestão de riscos, com a finalidade de assegurar padrões de controle, melhorar o desempenho e a tomada de decisão e possibilitar o alcance de bons resultados na gestão pública.

Com a publicação da Instrução Normativa Conjunta 1/2016 pela Controladoria-Geral da União (CGU) e pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP), que dispõe sobre a sistematização de práticas relacionadas à governança, à gestão de riscos e aos controles internos no âmbito de órgãos e entidades do Poder Executivo federal, e do Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) começaram a implementar a gestão de riscos como parte fundamental da governança.

Um gerenciamento adequado de riscos resulta em impactos positivos e benefícios significativos em diversas áreas. Isso inclui aprimorar a condução de pesquisas científicas, garantir o uso eficiente dos recursos públicos em processos de compras e avaliar a viabilidade de novas atividades ou a continuidade das já existentes. Trata-se de ferramenta importante

de planejamento, que promove a segurança e eficácia de pesquisas, projetos e processos, facilitando e guiando a tomada de decisão pelos gestores públicos (Costa, 2023).

Em 2017, a UFRN instituiu política e plano de gestão de riscos, normatizados por meio das Resoluções 16 e 76 do Conselho Nacional de Secretários de Administração (Consad), ficando a operacionalização do plano sob a responsabilidade de diversas unidades que fazem parte da estrutura e governança institucional. Dentre elas, destaca-se a Secretaria de Gestão de Projetos (SGP), unidade executiva, ligada diretamente ao Gabinete da Reitoria, que tem como missão disseminar as práticas de gestão de processos, projetos e riscos no âmbito da universidade, sendo responsável pelo desenvolvimento e pela execução do plano anual de gestão de riscos (UFRN, 2019).

A UFRN, instituição federal de ensino superior que atua na forma de autarquia federal vinculada ao Ministério da Educação (MEC), localizada no estado do Rio Grande do Norte, possui estrutura multicampus e concentra, no ambiente acadêmico, aproximadamente, 49 mil pessoas – 41.936 discentes, 2.392 docentes, 3.070 técnicos-administrativos, além dos trabalhadores terceirizados (UFRN, 2019).

O Plano de Gestão de Riscos da UFRN estabeleceu que, em até cinco anos (2018-2022), as unidades organizacionais da instituição deveriam incorporar todas as etapas que constam do ciclo da gestão de riscos, da identificação ao monitoramento (Dantas, 2020). No decorrer do processo de implementação, o plano foi alterado pela Resolução Deliberativa 1/2021 do Conselho de Gerenciamento de Riscos da universidade (CGRC), que modificou as responsabilidades dos diversos sujeitos envolvidos no processo e a metodologia de gestão de riscos.

Em consulta ao portal da governança da UFRN, em 18 de setembro de 2022, verificou-se que, dos 596 eventos com riscos inerentes classificados como altos ou muito altos, apenas 53 foram reduzidos a um patamar aceitável (moderado ou baixo), refletindo eficácia de menos de 9%. Dos 150 eventos classificados como de risco crítico, ou seja, aqueles que, caso se materializassem, eram capazes de impedir o alcance do objetivo, 70 continuaram como de risco alto ou muito alto, 71 tiveram o risco residual não classificado e um teve, como resposta ao risco, “aceitar”. No que tange à implementação de atividades preventivas, visando à mitigação de riscos, em 68% dos eventos a ação não foi iniciada.

Este artigo se propõe a analisar as dificuldades na implementação da gestão de riscos na UFRN, dadas a baixa efetividade dos processos e as poucas unidades com o modelo implementado. O objetivo é identificar os fatores que constituem barreiras à implementação da gestão de riscos na instituição e influenciam na efetividade da política, a fim de contribuir para o avanço do conhecimento sobre o tema.

O trabalho está estruturado da seguinte forma: após a introdução, faz-se breve discussão sobre governança e gestão de riscos sob a ótica da gestão pública. Na sequência, expõe-se a metodologia. Em seguida, discutem-se os resultados e os achados. Por fim, apresentam-se as considerações finais, com sugestões de melhorias ao processo de implementação da gestão de riscos na universidade.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Na administração pública, a sociedade delega ao Estado, representado na pessoa do gestor público, a responsabilidade de gerir os recursos públicos (Miranda, 2021). Uma boa gestão pública deve garantir o funcionamento eficiente da instituição e uso racional dos recursos públicos. A utilização de estratégias eficazes de combate às vulnerabilidades, identificando e corrigindo eventuais deficiências, é de fundamental importância na busca por um padrão de gestão de excelência.

O Decreto 9.203/2017 define governança pública como o conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática, para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução das políticas públicas e prestação de serviços de interesse da sociedade (Brasil, 2017).

A governança pública serve para aumentar e preservar o valor que o Estado entrega à sociedade. Refere-se à forma como o setor público é gerenciado e regulado, abrangendo diversos aspectos, como a tomada de decisões, a prestação de serviços públicos e a transparência das instituições governamentais (Brasil, 2020).

Também desempenha a função de instrumentalizar a regulação da boa gestão, estabelecendo diretrizes que reflitam a vontade e os interesses dos cidadãos, como financiadores da gestão pública (Ferradaes, 2019). É propósito da governança das organizações do setor público estabelecer salvaguardas que assegurem o cumprimento dos objetivos das políticas públicas. Isso inclui os procedimentos de decisão e implementação destinados a estabelecer e executar as diretrizes governamentais, assegurando a responsabilização dos agentes que fazem parte dessas organizações e de suas redes de colaboração (Vieira; Barreto, 2019).

A governança é elemento-chave para o bom funcionamento e a eficiência das universidades federais. A adoção de práticas de governança sólidas contribui para a excelência acadêmica e prestação de contas à sociedade. O gerenciamento de riscos, embora não seja o único mecanismo da governança, é parte integrante dela, conforme arguido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) (Brasil, 2014) e por Franco (2017), sendo uma de suas principais ferramentas, por contribuir para o alcance de objetivos organizacionais. A governança fornece parâmetros para que a organização atinja seus objetivos, e o gerenciamento de riscos possibilita o cumprimento deles em ambientes instáveis, sendo fundamental para a sustentabilidade organizacional (Macedo, 2019).

Em 2016, foi publicada a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU 1/2016, que dispõe sobre a sistematização de práticas relacionadas à governança, à gestão de riscos e aos controles internos no âmbito de órgãos e entidades do Poder Executivo federal, seguida pela publicação do Decreto 9.203/2017. Esses normativos exigiram dos órgãos e das entidades do Poder Executivo federal a adoção de uma série de medidas, para sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança, aplicando-se todas elas às IFES.

As universidades são entidades dinâmicas e em constante mudança, de modo que a finalidade da gestão de riscos nessas instituições é promover planejamento, para evitar desvios na consecução

dos objetivos. Essas instituições são, ao mesmo tempo, monitoradas por órgãos de controle – TCU e CGU – e por órgãos de regulação do MEC (Medeiros; Trombini; Santos Júnior, 2020).

A implementação da cultura da gestão de riscos em IFES, com envolvimento dos níveis estratégicos e operacionais da instituição, proporciona reflexão sobre as dificuldades na execução das ações, as consequências desses eventos e, sobretudo, a forma de ação institucional para reduzir seus efeitos (Medeiros; Trombini; Santos Júnior, 2020).

Viana (2021) explica que a análise do processo de implementação e compreensão do contexto da gestão de riscos são relevantes para garantir o alcance de objetivos, a utilização racional dos recursos públicos, o atendimento das necessidades da sociedade e o fortalecimento da integridade.

Para que se tenha sucesso no processo de implantação da gestão de riscos em uma organização, é imperativo que se estabeleça norma ou política interna com diretrizes e orientações, se apontem os responsáveis por cada etapa da implementação e se promova a construção de estrutura física e tecnológica adequada, bem como se capacitem todas as partes envolvidas.

Um desafio que se segue, após a aprovação de uma política de gestão de riscos, é a implementação de sua metodologia e de suas ferramentas e, principalmente, a consolidação de fluxo de tomada de decisão com base em todas as informações geradas pelo trabalho dos setores estratégico, tático e operacional com gestão de riscos. Tais informações e providências devem estar interligadas aos processos de comunicação, para que possam ser seguras e estar disponíveis (Viana, 2021).

Rabenschlag, Roratto e Dias (2012) identificaram em seus estudos os fatores de risco mais relevantes na implementação da gestão de ricos em projetos de TI na administração pública: *i)* desprestígio moral do Estado; *ii)* perpetuação de antigos modelos de gestão; *iii)* problemas éticos, legais e de legitimação; *iv)* desequilíbrio entre cargos; *v)* descontinuidade administrativa; *vi)* inadequação do quantitativo de pessoal; *vii)* fragilidade do sistema de recompensas; *viii)* coexistência de culturas e climas organizacionais. Apesar de a pesquisa ter sido desenvolvida em projetos de TI, o resultado mostrou-se relevante para o presente estudo, tendo em vista seu contexto: a administração pública.

Barragan, Weffort e Aranha (2006) apontaram como dificuldades para implementação de um bom gerenciamento de riscos nas organizações, dentre outras, as seguintes: *i)* desinteresse do nível estratégico no desenvolvimento de controles internos; *ii)* excesso de mudanças; *iii)* dificuldade em mudar a cultura organizacional; *iv)* falta de capacitação; *v)* custo impróprio de implementação do modelo de gestão; *vi)* nomeação de integrantes de equipe desqualificados; *vii)* programa de treinamento inadequado; e *viii)* suporte incompleto, por parte dos responsáveis, ao sistema prestado.

Em estudo realizado com seis IFES, Bauer (2020) identificou que uma das primeiras ações adotadas pelos institutos federais para implementação da gestão de riscos foi a formulação de política que institucionalizou novo modo de agir. A autora explica que, a depender dos passos seguintes à formulação da política de gestão de riscos, ela poderá resultar apenas em

documento meramente formal, que servirá, provavelmente, para ser apresentado aos órgãos de auditoria e controle, não havendo garantias de que venha a ser operacionalizada.

Embora os principais modelos de gestão de riscos sejam divergentes em alguns pontos e convergentes em outros, eles servem como referências para construção de um modelo próprio por cada organização, e não como manuais para pronta aplicação. Nesse sentido, a Resolução UFRN 16/2017-Consad, de 4 de maio de 2017, instituiu a Política de Gestão de Riscos da UFRN e criou o Comitê de Governança, Riscos e Controles (CGRC). Com a publicação da resolução, foi elaborado o Plano de Gestão de Riscos (2017), adaptado à realidade e às especificidades da universidade, tendo por base o modelo Coso ERM, a ISO 31000 (ABNT, 2018) e a ISO 31010 (ABNT, 2012).

O plano foi aprovado por meio da Resolução 76/2017-Consad, de 21 de dezembro de 2017. O objetivo era abranger todas as unidades organizacionais em cinco anos, a contar da data de publicação (2018-2022). No entanto, antes de encerrado esse prazo, e ainda longe da concretização dos objetivos de implementação, o Plano de Gestão de Riscos foi redesenhado, passando a se chamar Modelo de Gestão de Riscos (MGR). Esse é o normativo vigente, que rege a implementação da gestão de riscos na instituição.

O MGR da UFRN tem como objetivo "apresentar metodologia para identificar, avaliar, tratar e monitorar potenciais eventos que possam impactar a implementação da estratégia e consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional", devendo ser aplicado em todas as unidades organizacionais da UFRN, segundo os macroprocessos presentes na cadeia de valor (Rio Grande do Norte, 2021).

Além da remoção do critério temporal, para concretização do objetivo de abrangência da implementação, o MGR modificou as responsabilidades dos diferentes atores previstas no Plano de Gestão de Riscos, retirando as responsabilidades específicas do reitor, de pró-reitores, de secretários, de superintendentes, de diretores de centros acadêmicos, de unidades acadêmicas especializadas e do Conselho de Administração, alterando as responsabilidades dos outros atores e incluindo novos sujeitos no processo.

Os procedimentos de gestão de riscos são compostos por dez etapas, descritas no quadro a seguir.

Quadro 1 – Etapas do processo de gestão de riscos da UFRN

Etapa	Atividade	Descrição	Sujeitos
1	Estabelecimento dos objetivos	Ocorre no momento da construção do Plano de Desenvolvimento Institucional da universidade (PDI)[1].	Comissão de Elaboração do PDI

1 O PDI, documento elaborado por comissão com representação dos estudantes, técnicos e docentes, define os rumos da universidade para a próxima década, orientando os planos de gestão da Reitoria, dos centros, dos departamentos e dos cursos.

Etapa	Atividade	Descrição	Sujeitos
2	Priorização dos processos	Deve ser realizada anualmente pelo CGRC, com utilização dos critérios de impacto estratégico, impacto orçamentário, percepção de desempenho e frequência de ocorrência. Essa priorização irá gerar o plano de ação anual de gestão de riscos.	CGRC
3	Capacitação em gestão de processos	Visa a facilitar a compreensão e execução das próximas etapas, por meio da capacitação das equipes que executam os processos, abordando os conceitos fundamentais de gestão de processos.	Equipe que executa os processos[2]
4	Análise dos processos	São feitos o mapeamento e a validação dos processos, a identificação dos problemas/das rupturas/dos gargalos, bem como a coleta de propostas de melhoria nos processos analisados.	Analistas de riscos[3] e equipe que executa os processos
5	Capacitação das equipes e identificação dos riscos	O objetivo é listar os eventos de riscos que afetam a concretização dos objetivos de um processo. Inicialmente, as equipes das unidades da instituição participam de capacitação em gestão de riscos, para melhor compreensão dos conceitos e das técnicas utilizados, bem como para o adequado reconhecimento dos riscos. Em um segundo momento, os riscos são identificados, em oficinas, com a participação de analistas de riscos e facilitadores.	Facilitadores[4] e analistas de riscos
6	Avaliação dos riscos	A probabilidade de ocorrência dos eventos de risco e as consequências desses eventos para a organização são analisadas (nível de impacto).	Gestores

2 O MGR não descreve quem são os responsáveis por ministrar as capacitações, mas elas vêm sendo realizadas por facilitadores e analistas de riscos da SGP.

3 No momento, a função é exercida pelos servidores da SGP, que atuam na implementação da gestão de riscos nas unidades e que, neste trabalho, são denominados como implementadores.

4 São os implementadores da gestão de riscos nas unidades.

Etapa	Atividade	Descrição	Sujeitos
7	Definição do tratamento dos riscos	Fase de levantamento, validação e planejamento dos planos de ação e dos mecanismos de controle que podem reduzir o risco inerente aos eventos de risco.	Não definidos no MGR[5]
8	Execução dos planos de ação	Definida a estratégia para tratamento do risco, a equipe de execução deve avaliar, com os executores do processo, os mecanismos de controle já existentes e quais novos controles podem ser incorporados.	Equipe de execução, executores do processo, gestores de riscos
9	Monitoramento e análise crítica	O monitoramento e a análise crítica possibilitam a avaliação e a revisão contínua dos riscos, bem como a posterior tomada de decisão, a partir dos dados repassados.	CGRC e gestores de riscos
10	Comunicação e consulta	A comunicação e a consulta são incorporadas à rotina de trabalho dos servidores.	Gestores de riscos e demais servidores

Fonte: elaborado pelas autoras, com base no MGR da UFRN vigente em 2021.

O MGR apresenta fluxograma geral que demonstra a aplicação do processo de forma integrada em todas as unidades da UFRN, incluindo uma etapa de apreciação e validação pelo CGRC, bem como pelo Programa de Integridade da universidade. É prerrogativa do CGRC validar ou não os riscos críticos priorizados pelas unidades e deliberar encaminhamentos, conforme definido na política de governança e no Plano de Integridade (Rio Grande do Norte, 2021)

Até setembro de 2022, em consulta ao Painel de Gestão de Riscos disponível no Portal da Governança, foi possível identificar que a gestão de riscos havia sido implementada em 12 unidades organizacionais — Pró-Reitoria de Graduação (Prograd); Pró-Reitoria de Pós-graduação (PPG); Pró-Reitoria de Pesquisa (Propesq); Pró-Reitoria de Extensão (Proex); Pró-Reitoria de Gestão de Pessoas (Progesp); Pró-Reitoria de Assuntos Estudantis (Proae); Pró-Reitoria de Administração (Proad); Pró-Reitoria de Planejamento (Proplan); Superintendência de Comunicação (Comunica); Auditoria Interna (Audin); Superintendência de Tecnologia da Informação (STI); e Secretaria de Relações Internacionais (SRI), com um total de 68 gestores de riscos gerindo os processos ali listados.

Observa-se que a efetivação da política abrangeu em completude apenas as pró-reitorias. Das seis secretarias, apenas uma a concretizou e, entre as sete unidades vinculadas à

5 Essa atividade é realizada, de forma conjunta, pelos implementadores e pela equipe das unidades.

Reitoria, somente uma a executou. Do mesmo modo, apenas uma das dezesseis unidades suplementares e uma de duas superintendências colocaram em prática o processo. Ressalta-se, ainda, que os centros acadêmicos, os núcleos de estudos interdisciplinares e as unidades acadêmicas especializadas permaneceram de fora da iniciativa.

Considerando que a UFRN ainda não conseguiu implementar sua política de gestão de riscos, de forma efetiva, em todas as suas unidades organizacionais, é de relevante importância a identificação dos fatores que dificultam essa operacionalização e impactam a efetividade da proposta. Os trabalhos já realizados sobre o tema, em sua maioria, concentram-se na proposição de planos de gestão de riscos ou no desenvolvimento de ferramentas que facilitem a implantação e o monitoramento. No entanto, poucos analisam, de forma aprofundada, o próprio processo de implementação, principalmente no que tange aos fatores que influenciam seu sucesso ou fracasso, bem como às percepções e perspectivas dos atores que de fato aplicam a gestão de riscos na prática.

3. METODOLOGIA

A pesquisa foi realizada por meio de abordagem qualitativa de natureza aplicada. Quanto aos objetivos, classifica-se como descritiva, tendo como propósito detalhar as características de determinado fenômeno, estabelecendo relação entre variáveis (Flick, 2013; Sampieri; Collado; Lúcio, 2013).

Quanto ao método, adotou-se o estudo de caso, a partir de pesquisa bibliográfica e documental, por meio da análise de referências teóricas, bem como de relatórios institucionais e de órgãos de controle – dados disponíveis no Portal da Governança da UFRN; no *Guia de gestão de riscos para instituições federais de ensino superior* (Gerifes), elaborado pela própria universidade; e em outros documentos relevantes sobre o tema. Adicionalmente foi realizada pesquisa de campo, envolvendo entrevistas e aplicação de questionários aos gestores de riscos, por e-mail institucional. Também foram feitos contatos diretos com servidores e gestores responsáveis pelas unidades organizacionais pesquisadas.

Este estudo adotou o recorte transversal, uma vez que a coleta com os sujeitos foi realizada apenas em dado momento, considerando-se a limitação de tempo e de recursos para um acompanhamento longitudinal do problema (Sampieri; Collado; Lúcio, 2013). Os sujeitos da pesquisa foram os membros do CGRCI; os servidores da SGP e da Secretaria de Governança Institucional (SGI) que atuam na implementação da gestão de riscos nas unidades organizacionais; e os servidores designados como gestores de riscos, visto que são eles que efetivamente manipulam os instrumentos de gestão de riscos em suas rotinas de trabalho.

Em fevereiro de 2023, o Painel da Gestão de Riscos registrava um total de 84 gestores de riscos. Destes, 83 foram convidados, por meio de e-mail institucional, a responder aos questionários. Um dos gestores listados não pôde ser localizado, motivo pelo qual não lhe foi enviado convite. Do total de convidados, 21 gestores de riscos enviaram respostas.

Quadro 2 – Sujeitos da pesquisa

Sujeitos	Total de sujeitos envolvidos	Número de sujeitos participantes da pesquisa
Membros do CGRCI	5	5
Servidores da SGP/SGI	3	3
Gestores de riscos	83	21

Fonte: elaborado pelas autoras.

A coleta de dados foi realizada no período de fevereiro a maio de 2023, após aprovação do Comitê de Ética em Pesquisa (Parecer 5.819.170). As entrevistas foram direcionadas aos membros do CGRC e aos servidores da SGP e SGI que atuam como implementadores da gestão de riscos nas unidades organizacionais. Duraram, em média, 30 minutos; foram realizadas por meio de abordagem direta pelo próprio pesquisador, de forma semiestruturada, por aplicativo de videochamada (Google Meet); e gravadas. Seguiram um roteiro-orientação, cujos questionamentos tratavam da implementação da gestão de riscos e das etapas previstas para o processo de gestão de riscos dispostas no MGR da UFRN. No entanto, durante a entrevista, outros questionamentos foram incluídos, de modo a se obter a complementação da resposta do entrevistado, o que permitiu aprofundamento do ponto questionado.

Os questionários foram confeccionados com base no modelo de escala Likert de 5 pontos, contendo, ainda, questões de escolha única, múltipla escolha e questões abertas sobre a percepção dos gestores de riscos acerca da implementação da gestão de riscos na UFRN e das etapas previstas para o processo de gestão de riscos dispostas no MGR da instituição. Foram aplicados de forma on-line, por meio da plataforma Google Forms.

Os resultados obtidos a partir das pesquisas bibliográficas e documentais, das entrevistas e dos questionários foram organizados e submetidos a análise descritiva e detalhada de seus conteúdos.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise dos resultados desta pesquisa permitiu compreender os desafios enfrentados, as estratégias utilizadas e as percepções dos envolvidos no processo de implementação da gestão de riscos na UFRN, possibilitando identificar os avanços alcançados e as dificuldades ainda existentes.

4.1 ANÁLISE DAS ESTRATÉGIAS UTILIZADAS PARA IMPLEMENTAÇÃO DA GESTÃO DE RISCOS NA UFRN

A instituição optou por iniciar a implementação da gestão de riscos pelas unidades da Administração Central, vinculadas ao gabinete da Reitoria, que, conforme explicou o entrevistado I2, era onde a maioria dos processos se concentrava, os recursos tramitavam e havia os maiores riscos. As unidades da Administração Central eram as previstas no escopo da Resolução 76/2017-Consad, de 21 de dezembro de 2017.

A estratégia de iniciar a implementação pelas unidades vinculadas ao gabinete da Reitoria, sob a ótica da acessibilidade e da maturidade em relação aos processos, foi uma escolha segura. Essas unidades, em sua maioria, realizam atividades burocrático-administrativas importantes para a consecução dos objetivos da universidade.

Desde 2017, a implementação da gestão de riscos na UFRN está sob a responsabilidade da SGP, que conta, apenas, com dois servidores – um realiza a implementação em nível de unidades organizacionais e processos e o outro dedica-se ao plano de gestão e aos objetivos estratégicos. Desde o início, houve alternância de três pessoas como responsáveis pela parte de gestão de riscos nos processos – inicialmente um bolsista, depois uma servidora que saiu da instituição e, atualmente, um servidor que entrou recentemente na instituição (pouco mais de um ano).

A implementação da gestão de riscos na UFRN teve como foco os processos institucionais, o que permitiu que os servidores identificassem aspectos antes pouco percebidos. Essa nova percepção contribuiu para uma compreensão mais integrada do funcionamento das atividades e dos fluxos internos, favorecendo a identificação de necessidades e a adoção de melhorias nos procedimentos e nas práticas de gestão. No entanto, observou-se uma abordagem excessivamente detalhista, com ênfase nas particularidades e especificidades de cada unidade individualmente, o que nem sempre se alinha aos objetivos e às metas da instituição. Tal cenário pode resultar na necessidade de ampliação da implementação em nível utópico e pouco viável, considerando-se os recursos disponíveis.

Em 2021, o Plano de Gestão de Riscos foi aperfeiçoado pela elaboração do MGR. A modificação foi necessária para torná-lo mais adequado à realidade da instituição, pois, com o início da implementação nas unidades administrativas, percebeu-se que alguns aspectos do documento original não eram aplicáveis na prática, tanto pela divisão das responsabilidades entre os sujeitos quanto pela necessidade de ampliação do rol de riscos a serem analisados.

Com a modificação na atribuição de responsabilidades e a alteração e o incremento das atividades sob responsabilidade do CGRC, veio também a necessidade de modificar o comitê. Em julho de 2022, a Resolução 13/2022-Consad instituiu o Sistema de Governança da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, que previa a formação dos comitês de governança, entre eles o Comitê de Governança Estratégico (CGE) e o Comitê Gestor de Riscos e Controle Interno (CGRCI). Como a pesquisa já estava em andamento, optou-se por realizar as entrevistas apenas com o CGRCI, responsável pela maioria dos atos referentes à gestão de riscos, tema central da pesquisa.

A Portaria 1.284/2022 – Reitoria, publicada em 16 de agosto de 2022, nomeou como membros do CGRCI os gestores da SGI; da SGP; da Coordenadoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional da Pró-Reitoria de Planejamento; da Coordenadoria de Gestão da Informação da Pró-Reitoria de Administração; e da STI. Essa nova composição assumiu perfil mais técnico, com representantes de áreas diretamente relacionadas à gestão de riscos, contrapondo-se à configuração do antigo CGRC, formado por membros da alta gestão da instituição e que passaram a compor o CGE, que, atualmente, conta com alguns integrantes do CGRCI, além de outros servidores.

A criação de um comitê específico para tratar a gestão de riscos, sobretudo um comitê composto por técnicos de diversas áreas relacionadas ao tema, é bastante positiva, tendo em vista que tem atribuições que requerem conhecimento técnico aprofundado, para que as decisões sejam mais coerentes e adequadas à realidade da instituição. Outro ponto positivo é que esses membros provavelmente têm mais disponibilidade para participar de treinamentos e discussões sobre gestão de riscos do que os da alta gestão.

Entretanto, é fundamental que haja comunicação fluida e eficiente com os níveis estratégicos, visto que o apoio e patrocínio dessas instâncias é imprescindível para uma gestão de riscos eficaz. Durante as entrevistas, observou-se que, devido ao pouco tempo de atuação do CGRCI, que se reuniu apenas uma vez, seus membros ainda não se familiarizaram completamente com os detalhes da implementação da gestão de riscos na UFRN, especialmente no que diz respeito à forma como o trabalho vinha sendo conduzido anteriormente.

Os membros do CGRCI, como gestores, relataram que a implementação da gestão de riscos tem facilitado a tomada de decisão sobre as políticas e ações institucionais, mas, dado o pouco tempo de implantação, ainda carece de maturidade, tendo grande potencial para se tornar cada vez mais útil. Essa percepção já reflete o impacto positivo da política na universidade, mesmo que de forma inicial, indicando que está fornecendo informações importantes para orientar as definições e os direcionamentos institucionais de maior alcance.

Nas unidades administrativas, a implementação inicia-se pela capacitação das equipes em gestão de processos, seguida pela análise dos processos, formação em gestão de riscos e identificação dos riscos. Essas etapas podem ocorrer tanto de forma remota quanto de forma presencial, a depender do regime de trabalho dos servidores e da localização da unidade. Contudo, na prática, nem sempre as capacitações são realizadas, sendo a decisão pela realização ou não tomada pelo implementador, que, em contato inicial com a unidade, avalia com os servidores a necessidade de oferecê-las. Conforme relatado pelo entrevistado I2, as etapas são adaptadas de acordo com o nível de conhecimento prévio da unidade, sendo conduzidas com a participação ativa do implementador, que atua de forma colaborativa, redesenhando os fluxos e validando as informações em conjunto com os demais participantes.

A capacitação dos servidores é realizada por meio de apresentações expositivas e oficinas coordenadas pela SGP, sob responsabilidade dos analistas de riscos e/ou facilitadores. Os analistas de riscos são os responsáveis pela identificação dos eventos de risco e pela elaboração dos mapas de riscos, atividade atualmente desempenhada pelos implementadores da SGP. O entrevistado I1 esclareceu que o analista de riscos poderia ser um servidor da

unidade organizacional, no entanto, na prática, isso envolve maturidade que as equipes ainda não possuem, o que demanda a realização de capacitações específicas nesse sentido.

Quanto à periodicidade das capacitações e oficinas, elas são realizadas apenas no momento inicial de implementação nas unidades. Não existem capacitações periódicas, para atualização, após a capacitação inicial da equipe. O que existe é um acompanhamento técnico pela SGP, em que os analistas de riscos estão à disposição das unidades para consultas e suporte. A instituição também oferece, de forma periódica, curso de gestão de riscos, com carga horária de 15 horas, ministrado por servidor da SGP, que pode ser feito, de forma voluntária, por servidores interessados.

A etapa de capacitação é de grande importância para o sucesso da implementação da gestão de riscos. Pesquisa de Barragan, Weffort e Aranha (2006) apontou a inadequação do programa de treinamento como dificultador para implementação da gestão de riscos nas organizações, ao passo que Viana (2021) destacou a importância da capacitação de todas as partes envolvidas para o sucesso da implementação. Nesse contexto, percebe-se que, mesmo com a disponibilidade da SGP para prestar orientações e oferecer suporte às unidades, é de fundamental importância que as capacitações ocorram de forma periódica, tanto para manter a equipe participativa e atualizada quanto para qualificar novos servidores que venham a integrá-la.

Embora o método do “fazer junto” seja uma ferramenta eficaz para assimilação e fixação do conteúdo, ele não substitui a necessidade de capacitação prévia, que introduza o tema aos servidores das unidades. A etapa teórica inicial permite que a equipe desenvolva base conceitual sólida e se familiarize com os principais conceitos, o que é importante para diminuir resistências, melhorar a confiança e aumentar a responsabilização e autossuficiência das equipes.

A avaliação dos riscos, a confecção dos mapas de riscos e a definição dos tratamentos, com a organização dos planos de ação e definição dos mecanismos de controle, estão sendo realizados pelos analistas de riscos em conjunto com os gestores de riscos.

O entrevistado I3 relatou as dificuldades que encontrou ao iniciar o monitoramento, em decorrência de lacunas e falhas na implementação dos mecanismos de controle e planejamento dos planos de ação.

> Me deparei com a documentação, o mapa de risco, lá não tinha objetivo do processo, os controles internos não são bem definidos, não tem um plano de ação de como ele vai ser implementado, de até quando ele vai ser implementado, o responsável não tem, a maioria dos mapas de risco só informa a unidade, ou seja, eu vou procurar quem na unidade para fazer o acompanhamento da implementação desse controle? Não tinha muita informação que me desse respaldo para monitorar.

Após definição dos mecanismos de controle pelas unidades, com apoio da SGP, a relação de controles para mitigação dos riscos deve ser apresentada ao CGRCI, para homologação. Isso, no entanto, ainda não está ocorrendo.

No que tange à validação e ao monitoramento dos riscos críticos pelo CGRCI, não houve, na atual composição, nenhuma reunião com essa finalidade. Por ter pouco tempo de atuação, o CGRCI ainda não se apropriou de todas as funções que lhe foram atribuídas. No entanto, considerando a estrutura multidisciplinar do conselho e o fato de ser importante elo de comunicação com a alta gestão, sua atuação será de grande valia para o desenvolvimento e fortalecimento da gestão de riscos na instituição.

A implementação nas unidades organizacionais parou na etapa de monitoramento, pois não se conseguia fazer, ao mesmo tempo, a implementação das etapas iniciais nas unidades onde a gestão de riscos não havia sido implementada e o monitoramento das unidades onde as etapas iniciais já haviam sido concluídas. Deste modo, optou-se por priorizar a implementação das etapas iniciais, de capacitação e identificação e análise dos riscos, em detrimento do monitoramento.

Em virtude da dificuldade de implementação do monitoramento da gestão de riscos nos processos das unidades organizacionais pela equipe da SGP, essa etapa passou a ser responsabilidade da SGI. O MGR publicado em 2021 já previa, como atribuição da SGI, o monitoramento do modelo de gestão de riscos da instituição, embora ele só tenha sido iniciado em janeiro de 2023, devido à necessidade de ajustes na metodologia para realização da etapa. A SGI iniciou seu primeiro monitoramento pela Ouvidoria, estando a cargo de um único servidor, que desempenha essa função em meio a outras atividades de sua rotina de trabalho. O monitoramento será abordado de forma mais detalhada no subtópico seguinte.

Quanto à etapa de comunicação e consulta prevista no MGR, durante a pesquisa, observou-se que não existe canal oficial de comunicação. Além disso, o fluxo dessa comunicação não está bem definido.

No que tange à receptividade das unidades organizacionais em relação à implementação da gestão de riscos, os entrevistados relataram que nem sempre essa iniciativa é bem recebida, havendo, algumas vezes, resistência por parte das equipes e dos gestores.

> Na unidade organizacional, vieram falar com a gente de forma intempestiva e impositiva que tinha que iniciar a gestão de riscos. Então, naquele momento, pra mim, criou uma relutância da forma como chegou. Você tem que fazer a gestão de riscos, porque pra cumprimento de lei tem que fazer isso. Não existe uma defesa de que a gestão de risco tem que trazer benefícios para os processos, nem para o alcance do objetivo da instituição, é apenas para completar o trabalho, é o que eu sinto e isso me desmotiva no trabalho. O que eu sinto também é que não há uma cultura organizacional, uma cultura da instituição sobre a gestão de risco (entrevistado I3).

A fala do entrevistado I3 evidencia os riscos de se tentar implementar uma política de forma intempestiva e vertical, sem que os sujeitos que irão inseri-la em sua rotina de trabalho tenham participado do planejamento dessa implementação e sem que sejam apresentados inicialmente a seus conceitos, suas diretrizes e seus objetivos, antes de a colocarem em prática.

Quanto ao apoio da alta gestão, pelos relatos dos entrevistados, é possível perceber que não vem ocorrendo de forma ampla.

> A alta gestão ela não é engajada com o assunto gestão dos riscos. Precisa ainda trabalhar muito fortemente o envolvimento dessa alta gestão para que a coisa aconteça de maneira mais verídica. A gestão foi ágil em disponibilizar o modelo, em correr para implantar tudo que a gente tem. A gente é bem servido, a gente tem sistema eletrônico, a gente tem equipe. A fase de implantação da versão dela foi muito ágil. Acho que a gente foi uma das primeiras no Brasil a fazer. Só que de lá para cá, o envolvimento da alta gestão para que esse processo aconteça, ele foi muito pontual. [...] A alta gestão apoiou até se cumprir a exigência legal. [...] Até ali o apoiou bem, mas aí depois pra fazer andar, vai do suporte pessoal de cada um (entrevistado I1).

A implementação de política de gestão de riscos apenas para fazer cumprir a lei é um ponto que havia sido abordado por Bauer (2020) em sua pesquisa. Trata-se de tema de grande relevância, vistos os ganhos que a instituição pode ter com a implementação efetiva da política, que depende diretamente do interesse e do apoio da alta gestão da instituição, bem como da existência de cultura organizacional nesse sentido. Se a alta gestão não se fizer presente, apoiando, engajando e patrocinando a implementação da gestão de riscos, dificilmente a instituição vai conseguir atingir seus objetivos de forma plena.

A importância da cultura organizacional para a implementação da gestão de riscos foi apontada nos estudos de Medeiros, Trombini e Santos Júnior (2020), Rabenschlag, Roratto e Dias (2012) e Barragan; Weffort; Aranha (2006). Na presente pesquisa, o tema surgiu por diversas vezes durante as falas dos entrevistados.

> Se tivesse mais motivação, engajamento das equipes em executar os planos de ação, por mais que fosse lento, ia ter mais resultado, porque não basta só monitorar e executar, o fator cultural organizacional da universidade, eu acho que interfere muito na efetividade da gestão de riscos (entrevistado I2).

> Eu acho que a não cultura da gestão de risco, apesar do esforço institucional da organização e da SGP. [...] a não assimilação desse processo, ainda é uma grande dificuldade, muitas vezes, dada a sobrecarga de alguns gestores, além do risco, tem várias outras atividades, fica em segundo plano (entrevistado C4).

A implementação deve ser feita de forma mais horizontal, com capacitação prévia e participação ativa das unidades organizacionais. É importante considerar não apenas o modelo tal como foi concebido, mas também as especificidades de cada unidade, na tentativa de adaptá-lo às realidades e aos processos de trabalho respectivos. A abordagem colaborativa do “fazer junto” contribui para fortalecer o sentimento de pertencimento e estimular a responsabilização das equipes envolvidas.

4.2 ESTÁGIOS DE IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO NAS UNIDADES ORGANIZACIONAIS

A gestão de riscos foi implementada, em sua fase inicial, na quase totalidade das unidades da Administração Central, com previsão de ampliação para as unidades da administração descentralizada e os centros acadêmicos. No entanto, algumas etapas, como a de monitoramento, ainda não foram executadas.

A etapa de monitoramento está passando por reformulação, para melhor se adequar à realidade institucional. Embora o MGR preveja que essa atividade seja conduzida pelos gestores de riscos, com a elaboração e o envio, ao CGRCI, de relatórios anuais sobre a ocorrência dos riscos e a efetividade dos mecanismos de controle adotados, na prática, o modelo não se mostrou viável. Os relatórios não foram produzidos como previsto. Conforme dados obtidos com a aplicação de questionários, 66,7% dos gestores de riscos disseram que não realizavam o monitoramento ou faziam-no em intervalos de tempo superiores a um ano, enquanto apenas 33% faziam-no anualmente ou em intervalos de tempo menores. Essa informação foi corroborada pelos relatos dos membros do CGRCI, que afirmaram não ter recebido os relatórios com a periodicidade prevista.

Com esse redesenho, o monitoramento será realizado pela SGI, de forma presencial, em cada uma das unidades onde a implementação da gestão de riscos foi iniciada. Atualmente, apenas um servidor é responsável por realizá-lo em toda a instituição e, em sua entrevista, relatou ter dificuldades para conciliar essa função com outras atribuições do cargo, além da necessidade de capacitação, visto ser seu primeiro contato com gestão de riscos.

São necessários, portanto, ajustes, aperfeiçoamentos e correções de rumo durante o processo de implementação da política, visto que o modelo teórico originalmente idealizado e concebido nem sempre se adapta à realidade posta. Muitas dessas inadequações só se tornam perceptíveis durante a execução, seja por problemas ou dificuldades não previstas no momento de elaboração, seja por alterações no contexto socioinstitucional, como mudanças normativas, estruturais e culturais.

4.3 CONDIÇÕES EXISTENTES NA INSTITUIÇÃO PARA IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO DE GESTÃO DE RISCOS

Na UFRN, são utilizados, para implementação do modelo de gestão de riscos, os recursos já existentes na instituição – materiais, estruturais e de pessoal. As capacitações e oficinas, quando realizadas de forma presencial, ocorrem nas próprias dependências das unidades organizacionais e, quando realizadas de modo virtual, são feitas utilizando-se equipamentos e tecnologias já disponíveis na universidade.

Em relação à estrutura física, durante as entrevistas, não foi relatada nenhuma dificuldade. Já quanto aos recursos financeiros, os entrevistados relataram falta de orçamento para contratar capacitações pagas ou adquirir material didático. A solução tem sido buscar capacitações gratuitas ou adquiri-las com recursos próprios.

Nas entrevistas, as principais queixas se relacionavam aos recursos humanos, tendo sido citados: escassez de pessoal, com mudanças constantes dos responsáveis por fazerem a implementação da política nas unidades organizacionais; dificuldade de adesão e engajamento das equipes; excesso de demandas; e falta de pessoal qualificado. São dificuldades que certamente impactam negativamente a eficiência e eficácia das ações relacionadas à gestão de riscos na instituição, tornando sua implementação mais lenta e onerosa.

Diante do tamanho e da complexidade da UFRN, ter equipe excessivamente reduzida e com grande rotatividade pode causar descontinuidade na implementação da política, falta de padronização de procedimentos, desmotivação da equipe e retrabalho. Nesse sentido, Barragan, Weffort, Aranha (2006) apontaram o excesso de mudanças, a falta de capacitação e um programa de treinamento inadequado como dificultadores de uma boa gestão de riscos.

4.4 PERCEPÇÃO DOS GESTORES DE RISCOS QUANTO ÀS ETAPAS DO PROCESSO DE GESTÃO DE RISCOS

Avaliar a importância que os gestores de riscos atribuem à gestão de riscos é relevante, pois são eles que estão diretamente envolvidos na tomada de decisões e implementação de medidas para lidar com riscos potenciais.

Em termos gerais, os gestores consultados apontaram a gestão de riscos como importante ou muito importante no desempenho de suas funções (81%). Nenhum deles respondeu negativamente à pergunta, o que demonstra que reconhecem, de forma unânime, a gestão de riscos como ferramenta valiosa para aprimorar o desempenho organizacional e promover maior segurança e eficiência nas operações.

Durante os relatos, destacaram diversos benefícios associados à gestão de riscos, como alcance de metas e resultados, superação de obstáculos, minimização de impactos negativos, melhoria na qualidade do atendimento, suporte mais seguro ao planejamento, prevenção de problemas e consequências indesejados, contribuição para a integridade e segurança institucional, bem como redução de erros e fraudes.

No que tange ao nível de segurança dos processos, 85,7% afirmaram que houve aumento após a adoção da gestão de riscos. Por outro lado, 14,3% manifestaram percepção neutra, o que indica que, em seus setores, não foram observadas mudanças significativas nesse aspecto. Esses resultados sugerem que a gestão de riscos está sendo efetiva em melhorar a segurança dos processos dentro da organização. A avaliação favorável da maioria indica que as medidas de identificação e mitigação de riscos estão contribuindo para reduzir a probabilidade de ocorrência e impacto de eventos indesejados que poderiam afetar o desenvolvimento das atividades.

Em relação à confiança para conduzir a análise dos processos de gestão de riscos, parcela significativa ainda se sente insegura ou apresenta algum nível de incerteza ao realizar a tarefa (38%), embora a maioria dos gestores tenha demonstrado confiança para realizá-la (61,9). A discrepância nas respostas pode indicar diferentes cenários. De um lado, o fato de a maioria dos gestores se sentir confiante sugere que eles possuem conhecimento e capacitação

necessários para identificar riscos e lidar com eles de maneira eficaz, o que é um sinal positivo, pois gestores bem preparados são fundamentais para uma gestão de riscos bem-sucedida. De outro lado, o fato de considerável quantidade de gestores expressar insegurança na função pode indicar necessidade de mais capacitação e treinamento em gestão de riscos, seja para avaliar riscos, seja para aplicar medidas adequadas à mitigação deles. A sensação de incerteza também pode estar relacionada à complexidade dos riscos enfrentados, que, por serem mais difíceis de identificar ou mitigar, podem gerar dúvidas quanto à adequação das análises realizadas e à capacidade de lidar com os desafios que apresentam.

O monitoramento contínuo do nível de confiança dos gestores em relação à gestão de riscos também é importante. O fato de os gestores irem se sentindo mais seguros com o passar do tempo pode indicar que as medidas de capacitação e de fortalecimento da cultura organizacional estão surtindo efeito.

A respeito da dificuldade em conciliar as atividades diárias da rotina de trabalho com as novas responsabilidades introduzidas com a gestão de riscos (analisar, identificar, tratar, monitorar e comunicar), 95,2% dos gestores relataram ter dificuldade de conciliar em algum momento e 28,5%, afirmaram que isso acontecia frequentemente ou muito frequentemente. Esses dados revelam que um número expressivo de gestores de riscos enfrenta essa dificuldade em algum momento e que, para mais de um quarto deles, isso ocorre de forma frequente ou muito frequente, o que pode impactar na adesão e motivação dos gestores de riscos, na qualidade da gestão de riscos realizada e nas demais atividades desempenhadas.

Quando se questionou sobre a participação em capacitações em gestão de processos e oficinas para análise dos riscos, quase metade dos respondentes (47,5%) informou nunca ter participado de alguma capacitação sobre gestão de processos, e 57,1% informaram não terem participado de oficinas para análise de processos, mesmo estando previstas no processo de gestão de riscos da UFRN. Os dados revelam que a maioria nunca participou de capacitação para gestão de processos e de oficinas para análise dos processos, o que pode indicar lacuna de conhecimento e falta de experiência na área. Uma porcentagem considerável participou de alguma capacitação em momentos variados, considerando os últimos cinco anos que antecederam a pesquisa. A participação em oficinas nos anos anteriores ao do exercício da função é relevante, mas também sugere a necessidade de aumentar as oportunidades de treinamento e incentivar a participação mais frequente, para manter a equipe atualizada em relação às melhores práticas de gestão e análise de processos.

Já quanto à participação em capacitações sobre gestão de riscos e oficinas para identificação de riscos, 23,8% nunca participaram de capacitação sobre o tema; o mesmo percentual participou desse tipo de evento há mais de 18 meses, ou seja, não fez capacitação após a modificação do MGR, em 2021; e 52,3% participaram de capacitações nos últimos 18 meses (após a publicação do MGR). Em relação à participação em oficinas para identificação dos riscos, 28,6% nunca participaram delas.

Sobre as dificuldades para identificação dos eventos de riscos, 95,2% afirmaram ter sentido alguma dificuldade para identificar esses eventos — para 9,5%, essa dificuldade era frequente; para 66,7%, essa dificuldade ocorria de modo ocasional. Os dados indicam

que a identificação de eventos de riscos é tarefa desafiadora para a maioria dos gestores de riscos, mas a dificuldade é mais proeminente em parcela menor de profissionais, ocorrendo de forma ocasional ou rara para a maioria. A dificuldade pode ser atribuída a diversas razões, dentre elas, complexidade das operações da organização; natureza dos riscos enfrentados; capacitação deficiente; falta de informações ou de ferramentas adequadas para identificação.

Quanto ao tratamento dos riscos identificados, 57,1% responderam que frequentemente essa ação é realizada de forma tempestiva e adequada. Além disso, 52,4% afirmaram que frequentemente os mecanismos de controle existentes são eficazes para tratar os riscos críticos. No entanto, 19% consideraram que tais mecanismos nunca ou raramente são eficazes. Embora os resultados, a princípio, pareçam positivos, o fato de 19% dos respondentes considerar os controles insuficientes não deve ser ignorado, pois sugere que há necessidade de revisar e fortalecer as medidas de controle aplicadas no gerenciamento de riscos críticos.

Dado que o monitoramento efetivo dos riscos ainda não está sendo realizado, não há como aferir concretamente a adequação do tratamento do risco e a eficiência dos controles, de modo que o resultado aqui apresentado se refere unicamente à percepção subjetiva do gestor de riscos.

No que tange ao nível de confiança dos gestores de riscos para executar o plano de ação para tratamento dos riscos, 57,1% se sentem confiantes; 42,9% sentem alguma insegurança; e 14,3% raramente ou nunca se sentem confiantes para executá-lo. Esses dados sugerem que, apesar de a maioria dos gestores de riscos se sentir confiante para executar o plano de ação para tratamento dos riscos, parcela significativa ainda enfrenta algum nível de insegurança ou falta de confiança para executá-lo. A insegurança pode ser causada por diversos fatores, dentre os quais, falta de conhecimento ou de habilidades específicas; incerteza em relação à eficácia das ações propostas; ou falta de recursos adequados para implementação do plano.

A respeito da frequência com que o gestor realiza o monitoramento dos riscos sob sua responsabilidade, 38,1% afirmaram fazer o monitoramento contínuo dos riscos e 23,8% informaram que não os monitoram. Apesar de quase um quarto dos respondentes afirmar que não realiza monitoramento dos riscos – o que seria a resposta esperada, tendo em vista que a etapa de monitoramento ainda não foi de fato implementada na instituição, os resultados sugerem que a maioria dos gestores de riscos estão, de alguma forma, monitorando-os.

Quanto à frequência de elaboração dos relatórios de ocorrência de riscos e qualidade dos mecanismos de controle adotados, 52,4% informaram que não os elaboram; 14,3% afirmaram que os elaboram anualmente, conforme previsto no MGR; e 19% afirmaram que os elaboram com periodicidade menor do que um ano. A elaboração de relatórios é etapa essencial no processo de gestão de riscos, porque permite acompanhar e comunicar informações relevantes sobre os riscos enfrentados pela organização e a eficácia das medidas de controle implementadas. Pela análise dos resultados, verifica-se que mais da metade dos gestores de riscos não está elaborando os relatórios, o que já era esperado ante o relato dos entrevistados de que os relatórios não estavam chegando até eles e de que os que chegavam não estavam adequados.

No que se refere aos canais de comunicação e consulta existentes, para 42,9% dos respondentes, eles são suficientes e eficazes, embora 19% deles tenham discordado dessa avaliação. Uma comunicação clara e aberta é essencial para uma gestão eficiente dos riscos organizacionais. Quando os gestores de riscos têm canais de comunicação adequados, eles podem compartilhar informação, relatar problema, buscar esclarecimento e obter orientação para tomar decisões informadas.

No que tange às dificuldades para realizar as atividades de gestão de riscos sob sua responsabilidade, 38,1% apontaram sentir mais dificuldade para fazer o monitoramento; 23,8% indicaram ser mais difícil o tratamento do risco; a identificação do evento de risco e a análise do processo foram citadas, cada uma, por 14,3% dos respondentes; já a comunicação foi apontada por 4,8%. Outros 4,8% afirmaram não ter dificuldade na realização de nenhuma das atividades da gestão de riscos. A maioria dos gestores (95,2%) enfrenta algum grau de dificuldade em relação às atividades de gestão de riscos. As atividades de monitoramento e tratamento de risco foram apontadas como as mais desafiadoras. As dificuldades em relação ao monitoramento podem ser explicadas pelo fato de essa etapa ainda não ter sido efetivamente implementada pela instituição, de modo que ainda não existe plano estruturado de monitoramento, o que dificulta até a atividade de tratamento do risco, já que, sem monitorar, não é possível saber se o tratamento aplicado ao risco foi adequado e suficiente.

Quando questionados sobre a que atribuem as dificuldades na execução das atividades, os gestores de riscos relataram questões relacionadas a excesso de demanda, falta de tempo, escassez de pessoal, diversidade de temáticas, pouca praticidade dos mecanismos disponíveis, dependência de outras pessoas e setores, falta de capacitação, falha na comunicação, não incorporação da atividade como prática de gestão, dificuldade orçamentária e falta de pessoa ou setor para acompanhar a execução. A falta de tempo e/ou o excesso de demandas foram relatados como dificuldades pela maioria dos gestores de riscos, estando presentes em, cerca de, 1/3 das respostas; e a necessidade de capacitação foi registrada em, cerca de, 1/4 das respostas (26,3%). O acúmulo de responsabilidades pode comprometer a disponibilidade de tempo necessária para o cumprimento das atividades de gestão de riscos. Essa questão pode ser agravada pela escassez de pessoal, conforme relatado em respostas a outras questões e nas entrevistas com os implementadores.

As contribuições dos gestores de riscos são valiosas e de grande relevância para a identificação de áreas de melhoria na gestão de riscos da UFRN. Esses dados podem orientar ajustes nas estratégias de implementação e devem ser incorporados aos processos de tomada de decisões.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A UFRN adotou modelo de gestão de riscos baseado nos principais modelos teóricos existentes, adaptando-os a sua realidade, mas, na prática, houve dificuldades na implementação, sendo necessários novos ajustes e adequações. A implementação da gestão de riscos na instituição ainda não está completa, tendo sido feita apenas até a etapa anterior ao monitoramento, visto que a instituição não possui pessoal suficiente para realizar

a implementação das etapas iniciais e, concomitantemente, realizar o monitoramento do que já foi implementado.

Não há maiores óbices em relação aos recursos materiais e tecnológicos. No entanto, a universidade conta com equipe de gestão de riscos bastante reduzida, considerando o tamanho da instituição, o que torna o andamento das ações mais lento e dificulta a implementação efetiva de todas as etapas estabelecidas no modelo.

Evidenciou-se que os gestores de riscos, apesar de compreenderem a importância da gestão de riscos, ainda não se sentem confiantes quanto à realização das etapas sob suas responsabilidades. A falta de equipe de implementação mais robusta, a ausência de cultura organizacional que valorize a gestão de riscos e a constante alteração de equipes dificultam a aprendizagem das etapas do processo.

Ante os resultados apresentados e decorridos seis anos do início da implementação, é oportuno que a UFRN reflita se o modelo atualmente adotado e a forma como vem sendo aplicado se adequam ao contexto sociopolítico e cultural da universidade, haja vista a ausência de cultura de gestão de riscos na instituição, o número deficitário de implementadores e as limitações na capacitação dos servidores. Sugere-se a revisão dos instrumentos relacionados à gestão de riscos e das práticas empregadas, bem como o necessário alinhamento da política com o planejamento estratégico vigente.

O processo de implementação da gestão de riscos na UFRN deve ser um esforço organizacional sistemático e contínuo. É fundamental que a alta gestão priorize a gestão de riscos como prática estratégica, fomentando a construção de cultura de gestão de riscos na instituição, sendo necessário que o processo exista para além do papel, de forma efetiva e eficiente.

Espera-se que este artigo seja ponto de partida para outros trabalhos, fornecendo referencial acadêmico que favoreça o aprofundamento e a continuidade da pesquisa sobre o tema. Como proposição de investigações futuras, sugere-se a realização de estudos voltados para aspectos práticos da etapa de monitoramento, bem como avaliação sistemática da gestão de riscos na UFRN, a fim de se aferir a efetividade do modelo na promoção de melhorias.

Por fim, entende-se que a implementação da gestão de riscos é processo complexo, que requer comprometimento, planejamento e envolvimento não só da alta gestão, mas de todos que, de uma forma ou de outra, participam do processo. A capacitação das equipes, aliada à consolidação de cultura organizacional voltada para a gestão de riscos, contribuirá para maior efetividade dessa prática. Ao priorizar o tema e adotar abordagem sistemática e contínua – o que inclui ampliação da equipe responsável e investimento na qualificação dos servidores –, a UFRN fortalecerá sua capacidade de enfrentar desafios e aproveitar oportunidades, garantindo sua relevância e excelência no cenário educacional e científico do país.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT NBR ISO 31000**: gestão de riscos: princípios e diretrizes. Rio de Janeiro: ABNT, 2018.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT NBR ISO/IEC 31010**: técnicas para o processo de avaliação de riscos. Rio de Janeiro: ABNT, 2012.

BARRAGAN, Luciana Gavazzi; WEFFORT, Elionor Farah Jreige; ARANHA, Maria Paula Soares. O processo de gestão de riscos e controles internos nas entidades sem fins lucrativos como uma ferramenta para redução de custos. *In:* Congresso Brasileiro de Custos. 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais** [...]. Belo Horizonte: Associação Brasileira de Custos (ABC), 2006. Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1742. Acesso em: 18 abr. 2022.

BAUER, Viviane Costa Touguinha. **Um estudo sobre a adesão e a implantação da gestão de riscos em Instituições Federais de Ensino Superior do RS**. 2020. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande, 2020. Disponível em: http://repositorio.furg.br/handle/1/9364. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. **Decreto n. 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm. Acesso em: 12 jan. 2021.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP). Controladoria-Geral da União (CGU). **Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n. 1, de 2016**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Brasília, DF: MP/CGU, 2016. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/33947. Acesso em: 13 mar. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança organizacional**: para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/FB/B6/FB/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_organizacional_3_edicao.pdf. Acesso em: 25 de jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança**: aplicável a órgãos e entidades da administração pública federal. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2014.

COSTA, Éricka Fabrícia Jácome de Sousa. **Gestão de riscos**: uma análise da implementação na Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2023. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2023. Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/57243. Acesso: 25 jun. 2024.

DANTAS, Adson Araceli Alves. **Proposta de modelo de monitoramento ágil no gerenciamento de riscos corporativos**. 2020. Dissertação (Mestrado em Gestão de Processos Institucionais) – Centro de Ciências Humanas, Letras e Artes, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2020. Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/29550. Acesso em: 15 set. 2021.

FERRADAES, Augusto Gonçalves. Uma síntese da importância dos indicadores para a avaliação da gestão pública. **Coletânea de Pós-Graduação**, Brasília, DF: Escola Superior do Tribunal de Contas da União, v. 2, n. 1, 2019.

FLICK, Uwe. **Introdução à metodologia de pesquisa**: um guia para iniciantes. Tradução: Magda Lopes. Revisão técnica: Dirceu da Silva. Porto Alegre: Penso, 2013. Disponível em: https://books.google.com.br/books?id=QGqzBQAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR#v=onepage&q&f=false. Acesso em: 2 jul. 2022.

FRANCO, Fernando. **Governança e gestão de riscos em organizações públicas**. Apostila, 2017. Disponível em: http://brasilia.mackenzie.br/apps/files/fpmb_governanca_e_gestao_de_riscos_em_organizacoes_publicas_apostila.pdf. Acesso em: 29 jan. 2021.

MACEDO, Ednusa dos Santos de. **Gerenciamento de riscos nas aquisições públicas à luz da governança**. 2019. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Universidade Federal do Vale do São Francisco, Juazeiro, 2019. Disponível em: https://portais.univasf.edu.br/profiap/ednusa.pdf. Acesso em: 18 mar. 2022.

MEDEIROS, Ana Lúcia; TROMBINI, Michelle M. Semiguen Lima; SANTOS JÚNIOR, Dilson Pereira dos. Gestão de riscos como instrumento de integração entre a estratégia e os processos operacionais: o caso de uma universidade pública. **Revista Observatório**, Palmas, v. 6, n. 6, p. 1-23, out./dez. 2020. Disponível em: https://sistemas.uft.edu.br/periodicos/index.php/observatorio/article/view/10091. Acesso em: 5 jan. 2022.

MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de A. **Implementando a gestão de riscos no setor público**. 2. ed. rev. ampl. e atual. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2021.

RABENSCHLAG, Denis Rasquin; RORATTO, Rodrigo; DIAS, Evandro Dotto. Fatores de risco no gerenciamento de projetos de tecnologia da informação no setor público brasileiro. **Revista Espacios**, Venezuela, v. 33, n. 8, p. 1-11, 2012. Disponível em: https://www.revistaespacios.com/a12v33n08/12330812.html. Acesso em: 22 jun. 2022.

RIO GRANDE DO NORTE. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. **Portaria n. 1.284/2022 - Reitoria, de 16 de agosto de 2022**. Natal: MEC; UFRN, 2022. Disponível em: https://arquivos.info.ufrn.br/arquivos/202210516700aa116091304dad5e7311f4/BS_152-2022.pdf. Acesso em: 15 mar. 2025.

RIO GRANDE DO NORTE. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. **Resolução n. 16/2017 - CONSAD, de 4 de maio de 2017**. Institui a Política de Gestão de Riscos da Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN e cria o Comitê de Governança, Riscos e Controles. Natal, RN: MEC; UFRN, 2017. Disponível em: https://ufrn.br/resources/documentos/politicas/politica_de_Gestao_de_Riscos.pdf. Acesso em: 15 jun. 2021.

RIO GRANDE DO NORTE. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. **Resolução n. 76/2017 - CONSAD, de 21 dezembro de 2017**. Plano de Gestão de Riscos PGR. Natal, RN: UFRN, 2017. Disponível em: https://ufrn.br/resources/documentos/planos/plano_de_Gestao_de_Riscos-PGR.pdf. Acesso em: 15 jun. 2021.

RIO GRANDE DO NORTE. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. **Resolução Deliberativa n. 1/2021 - CONSAD, de 27 de maio de 2021**. Aprova o Modelo de Gestão de Riscos da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Natal, RN: UFRN, 2021. Disponível em: http://sistemas.sgp.ufrn.br/riscos/. Acesso em: 25 nov. 2021.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Mc-Graw-Hill, 2013.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. **Plano de Gestão da UFRN 2019-2023**. Natal, RN: UFRN, 2019. Disponível em: https://ufrn.br/resources/documentos/planodegestao/Plano_de_Gestao_2019-2023.pdf. Acesso em: 15 jun. 2021.

VIANA, Tiago de Alencar. **Maturidade em gestão de riscos nas Instituições Federais de Ensino Superior (IFES)**: análise da maturidade em IFES do nordeste brasileiro. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Nata, RN, 2021. Disponível em: https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/46556. Acesso em: 19 fev. 2022.

VIEIRA, James Batista; BARRETO, Rodrigo Tavares de Souza. Governança, gestão de riscos e integridade. **Coleção Gestão Pública**. Brasília: Enap, 2019. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4281. Acesso em: 22 ago. 2022.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

AVALIAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO DAS OUVIDORIAS MUNICIPAIS DO ESTADO DE MATO GROSSO

EVALUATION OF THE ORGANIZATION OF MUNICIPAL OMBUDSMAN OFFICES IN THE STATE OF MATO GROSSO

Isaías Lopes da Cunha
Doutorando em ciências contábeis e administração pela Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (Fucape). Mestre em ciências contábeis e atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Mestrando em administração pública em rede nacional pela Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT). Especialista em governança, riscos e conformidade pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Especialista em direito do Estado e administração pública pela Fundação Getúlio Vargas do Rio de Janeiro (FGV/RJ). Especialista em direito na administração pública e em gestão da administração pública pela Universidade Católica de Brasília (UCB). Bacharel em direito pela Universidade de Cuiabá (Unic). Bacharel em ciências contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco (UCDB). Conselheiro-substituto do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT).
Lattes: https://lattes.cnpq.br/9048994608840409
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-4252-3227
E-mail: isaiasauditor.mt@gmail.com

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo avaliar a organização das ouvidorias das prefeituras do estado de Mato Grosso. Para isso, são abordados a evolução histórica, os conceitos e as finalidades da ouvidoria, assim como os requisitos necessários para organização e implantação de ouvidorias públicas segundo os órgãos de controle e as ouvidorias estatais. A pesquisa classifica-se como exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa, em que se utilizou o questionário como meio de investigação, tendo 141 prefeituras como população e 86 respondentes como amostra. Os principais resultados apontam o que segue: *i)* em 47,52% das prefeituras mato-grossenses, o cargo de ouvidor tem previsão legal; *ii)* em 46,10%, há norma disciplinando a organização e o funcionamento da unidade; *iii)* em 52,48%, a nomeação é a forma predominante de escolha do ouvidor; *iv)* em 50,35%, o quadro de pessoal é composto por um servidor; *v)* em 44,68%, há estrutura física adequada e acessibilidade às pessoas com deficiência; *vi)* em 58,16%, há linha telefônica e computador com acesso à internet, mobiliários e equipamentos; e *vii)* em 42,55%, não há fluxo definido para os processos de trabalho. Conclui-

se que quase a metade das prefeituras mato-grossenses conta com ouvidoria organizada, com estrutura física e tecnológica, recursos e pessoal, para atender às manifestações dos cidadãos.

Palavras-chave: avaliação; organização; ouvidoria municipal; estado de Mato Grosso.

ABSTRACT

This study aims to evaluate the organization of municipal ombudsman offices in the state of Mato Grosso and, more specifically, it seeks to: identify the profile of the ombudsmen in municipal governments; assess the physical infrastructure and the human, material, and technological resources available to municipal ombudsman offices; and analyze the existing communication mechanisms to receive citizen feedback. To this end, the study examines the historical evolution, concepts, and purposes of the ombudsman offices, as well as the organization and implementation requirements of public ombudsman offices according to oversight bodies and state ombudsman offices. The research is classified as exploratory and descriptive, with a qualitative approach, using a questionnaire as the investigation method. The target population included 141 municipal governments, with a sample of 86 respondents. The main findings indicate that the position of ombudsman is legally established in 47.52% of Mato Grosso's municipalities; 46.10% of ombudsman offices have formal organizational and operational regulations; appointment is the predominant method for selecting ombudsmen (52.48%); staffing consists of a single civil servant in 50.35% of offices; 44.68% have adequate physical structures with accessibility features for people with disabilities; and 58.16% have telephone lines, computers with internet access, furniture, and equipment. However, 42.55% of offices lack standardized workflows. It is concluded that almost half of the municipalities have organized ombudsman offices, with physical and technological infrastructure, resources, and personnel to handle citizen feedback and complaints.

Keywords: *evaluation; organization; municipal ombudsman offices; state of Mato Grosso.*

Data de submissão: 15 de fevereiro de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

O Estado, na concepção contemporânea, destina-se a assegurar, dentre outros, os direitos e as liberdades das pessoas e atender suas necessidades públicas, por meio da prestação de serviços e da implementação de políticas públicas.

Com a democratização do país, consolidada pela Constituição da República de 1988, a cidadania e a dignidade da pessoa humana passaram a constituir um dos fundamentos do estado democrático de direito, sendo asseguradas às pessoas garantias como a liberdade, a igualdade, o acesso a informações de órgãos públicos, a possibilidade de petição, além da concessão e gratuidade das ações de *habeas-corpus* e *habeas-data* (Brasil, 1988).

O regime democrático e a cidadania têm como pressuposto a participação popular na definição e gestão de serviços e políticas públicas, assim como na fiscalização da administração da *res pública*, especialmente, na elaboração e execução dos orçamentos públicos. Nesse sentido, a Carga Magna legitima os cidadãos a propor ação popular e denunciar irregularidades ou ilegalidades perante os órgãos do Poder Judiciário e os tribunais de contas, respectivamente. Também assegura que a lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública, regulando, especialmente, as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral (Brasil, 1988).

Para receber, analisar e responder as manifestações dos usuários dos serviços públicos, dentre outras atribuições, a Lei 13.460, de 26 de junho de 2017, elegeu as ouvidorias dos órgãos e das entidades públicas como instâncias ou unidades responsáveis pela promoção da participação do usuário na administração pública (Brasil, 2017).

Desde então, as ouvidorias públicas têm sido objeto de estudos em diferentes aspectos e dimensões (Quintão, 2019; Santos; Costa; Burger; Tezza, 2019; Santos, 2022). Por exemplo, alguns autores abordaram a ouvidoria como instrumento de participação popular e controle social (Menezes, 2015, 2017; Kiszner; Cassanego Júnior, 2020; Silva *et al.*, 2019; Silva, 2022) e como instrumento de gestão pública (Oliveira; Oliveira, 2019; Zanella Júnior; Schimitt, 2018). Outros, como Santos, Lima e Mendes (2021) e Caliari, Ricardi e Moreira (2022), analisaram, respectivamente, as manifestações recebidas e a resolutividade das demandas pelas ouvidorias, além de Weda e Perez Filho (2023), que examinaram as ouvidorias municipais como mecanismos de gestão de conflitos públicos.

Esses trabalhos corroboram a conclusão de Santos (2022, p. 75) de que são “artigos, predominantemente, de estudos de caso qualitativos, que abordam a ouvidoria como instrumento de gestão ou canal de comunicação ou instância de participação”, evidenciando que há poucos estudos empíricos sobre a organização ou a implantação de ouvidorias públicas.

Com o advento da Lei 13.964, de 24 de dezembro de 2019, a criação e manutenção de unidades de ouvidora, pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal e pelos municípios, tornou-se obrigatória, como forma de assegurar a qualquer pessoa o direito de relatar informações sobre crimes contra a administração pública, ilícitos administrativos ou quaisquer ações ou omissões lesivas ao interesse público (Brasil, 2019a).

Considerando a obrigatoriedade de os munícipios manterem unidades de ouvidoria para atender os comandos constitucionais e legais, pretende-se responder, no presente estudo, à seguinte questão: as prefeituras mato-grossenses possuem unidades de ouvidoria organizadas para atender as manifestações dos cidadãos?

Para responder a essa questão, estabeleceu-se, como objetivo geral para a pesquisa, avaliar a organização das unidades de ouvidoria das prefeituras do estado de Mato Grosso. Também foram definidos os objetivos específicos relacionados a seguir:

- identificar o perfil do ouvidor e/ou das equipes de ouvidoria das prefeituras dos municípios mato-grossenses;

- conhecer a infraestrutura física e os recursos humanos, materiais e tecnológicos das ouvidorias municipais do estado; e

- analisar os mecanismos de comunicação existentes nessas ouvidorias para receber as manifestações dos usuários de serviços públicos.

A pesquisa justifica-se pela obrigatoriedade imposta pela Lei 13.964/2019 aos entes federativos de criarem ouvidorias para receber, analisar e responder as manifestações dos cidadãos e pela existência de poucos estudos sobre organização, implantação ou estruturação de ouvidorias públicas, para as quais são necessários, no mínimo, o seguinte: *i)* estrutura física e tecnológica, criada por instrumento normativo; *ii)* canal de comunicação; e *iii)* equipe de trabalho, para prestação de serviços aos cidadãos (Brasil, 2013; Minas Gerais, 2015; São Paulo, 2018; Controladoria-Geral da União [CGU], 2019b).

O artigo está estruturado em cinco seções, incluindo esta introdução. A segunda seção aborda o referencial teórico, subdivido em três subseções: origem e evolução histórica da ouvidoria; conceitos e finalidades da ouvidoria pública; e requisitos para organização e funcionamento das ouvidorias públicas. A terceira, trata dos procedimentos metodológicos da pesquisa. A quarta seção analisa e discute os resultados. Por fim, a última seção traz considerações finais sobre o trabalho.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção, abordam-se aspectos teóricos que fundamentam a presente pesquisa.

2.1 ORIGEM E EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA OUVIDORIA

O modelo de ouvidoria remonta à figura do *ombudsman* (representante do povo), cargo criado pela Constituição sueca de 1809, cujo ocupante é eleito pelo Parlamento, com a função de representar o povo e coibir abusos praticados pelo rei ou por funcionários da administração pública, judiciária e militar (Lemos Júnior, 2019; Souza; Souza; Guimarães, 2019).

Apesar da referência, a função de ouvidor criada no Brasil colonial era totalmente diversa do *ombudsman*, porque o ouvidor "era escolhido pelo rei e atuava sob as ordens e no interesse deste, exercendo o poder judicial" (Souza; Souza; Guimarães, 2019, p. 74). Não representava, portanto, o cidadão (Brasil, 2012b). Tinha a função de aplicar a Lei da Metrópole e de reportar tudo o que acontecia na colônia ao rei em Portugal.

No período imperial, em 1823, surge o ouvidor como o juiz do povo, responsável por receber as queixas da população e encaminhá-las, *ex officio*, à Corte real (Brasil, 2012b; Cyrillo, 2019).

No contexto da República brasileira, o modelo de ouvidoria também apresenta diferenças em relação ao *ombudsman* adotado em outros países (Silva, 2022). Trata-se de estrutura com

contornos próprios, sendo suas principais características destacadas por Menezes (Menezes, 2017, p. 13):

> integram a administração, vinculadas que são aos respectivos órgãos ou entidades; atuam na mediação das relações entre sociedade e Estado; oferecem subsídios ao aperfeiçoamento da administração pública; e não possuem poder de coerção, e, desta forma, sua ação se concretiza por meio da magistratura de persuasão e na autoridade moral de seus titulares (adaptado).

Abordando o último trato distintivo, a CGU (Brasil, 2012b, p. 19) adverte que "o ouvidor não tem poder para determinar a reformulação de decisões", contando apenas com a força da argumentação. Também não tem "poder de impor atuação ou determinar a execução de qualquer ação", restando-lhe a influência da persuasão, completa Cyrillo (2019, p. 451). Nesse contexto, Lyra (2019) ressalta que a ouvidoria, apesar de ser um órgão da Administração Pública no sentido *lato sensu*, por sua própria natureza, não o é no sentido *stricto sensu*, porque não possui poderes administrativos nem correicionais.

O modelo atual de ouvidoria pública começou a ganhar força em 1986, quando foram criadas a primeira ouvidoria, no município de Curitiba/PR, e a Comissão de Defesa dos Direitos do Cidadão, vinculada à Presidência da República, para defesa de direitos do cidadão contra abusos, erros e omissões na administração pública federal (Brasil, 2012b; Cyrillo, 2019).

Apesar de a Constituição federal de 1988 fazer menção apenas à criação de ouvidorias de justiça e do Ministério Público, uma interpretação sistemática e teleológica do texto constitucional permite identificar, no inciso I do § 3º do art. 37, o assento das ouvidorias públicas na administração pública, a fim de receber as reclamações relativas à prestação de serviços públicos em geral e promover a avaliação periódica da qualidade dos serviços (Menezes, 2015; 2017).

A Ouvidoria-Geral da República foi criada em 1992, na estrutura básica do Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP), mas a maior parte de suas competências foram transferidas, em 2002, para a Corregedoria-Geral da União, que, no mesmo ano, instituiu a Ouvidoria-Geral da República[1] na sua estrutura regimental básica, sendo aquela transformada em CGU pela Lei 10.683, de 28 de maio de 2003 (Brasil, 2012b).

Em 2004, foi promulgada a Emenda Constitucional (EC) 45, de 30 de dezembro de 2004 (Brasil, 2004), que determina a criação de ouvidorias de justiça no Poder Judiciário e no Ministério Público no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos territórios, com competência para receber reclamações e denúncias de qualquer interessado contra seus membros ou órgãos, ou contra seus serviços auxiliares.

1 A Lei 10.689, de 13 de maio de 2004, ajustou a denominação de Ouvidoria-Geral da República para Ouvidoria-Geral da União (OGU).

Por derradeiro, a Lei 13.460/2017 estabelece, no art. 10, que as manifestações dos usuários-cidadãos serão dirigidas à ouvidoria do órgão ou da entidade responsável pela prestação dos serviços públicos (Brasil, 2017).

2.2 CONCEITOS E FINALIDADES DA OUVIDORIA PÚBLICA

Para Quintão (2019), existem conflitos conceituais sobre a função preponderante da ouvidoria e suas características, a qual pode ser estudada das seguintes formas: *i)* como canal de comunicação; *ii)* como instância de participação popular; e *iii)* como instrumento de gestão.

De modo semelhante, Cyrillo (2019) aborda as ouvidorias públicas de diferentes perspectivas: *i)* como órgãos de comunicação; *ii)* como espaços de manejo e resolução de conflitos; e *iii)* como órgãos com papel estratégico dentro da instituição. Com base nas competências e nos papéis das ouvidorias, Santos, Costa, Burger e Tezza (2019) identificam suas três principais dimensões, a saber, funcional, cidadã e gerencial. É, portanto, a partir dessas funções, perspectivas ou dimensões, que autores e instituições definem as ouvidorias públicas.

A definição de ouvidoria pública como canal de comunicação ou diálogo entre o cidadão e a administração pública é quase uniforme na literatura (Zanella Júnior; Schimitt, 2018; Cyrillo, 2019; Kiszner; Cassanego Júnior, 2020) e nas publicações dos órgãos de ouvidoria e controle interno, como se observará a seguir.

Para a Ouvidoria-Geral do Estado de São Paulo (OGE/SP) (São Paulo, 2018), a ouvidoria é uma unidade de um órgão ou uma entidade pública que recebe manifestações dos cidadãos, com função de zelar pela garantia da qualidade dos serviços públicos, funcionando como interlocutora entre o cidadão e a administração pública – conceito que não se distancia do adotado pelo governo federal (Brasil, 2013; Enap, 2017; Brasil, 2019b).

Na vigência do Decreto 8.243, de 23 de maio de 2014, o inciso V do art. 2º definia ouvidoria pública federal como "instância de controle e participação social responsável pelo tratamento das reclamações, das solicitações, das denúncias, das sugestões e dos elogios relativos às políticas e aos serviços públicos, prestados sob qualquer forma ou regime, com vistas ao aprimoramento da gestão pública" (Brasil, 2014).

Segundo a CGU (Brasil, 2012a), a ouvidoria tem por finalidade buscar soluções para as manifestações dos cidadãos e fornecer informações gerenciais e sugestões à instituição em que atua, visando ao aprimoramento dos serviços prestados e à elaboração de políticas públicas.

As manifestações dos cidadãos constituem gênero, cujas espécies são as "reclamações, as denúncias, as sugestões, os elogios e os demais pronunciamentos de usuários que tenham como objeto a prestação de serviços públicos e a conduta de agentes públicos na prestação e fiscalização de tais serviços", de acordo com o inciso V do art. 2º da Lei 13.460/2017 (Brasil, 2017).

As ouvidorias públicas, como "instâncias de promoção e defesa de direitos, viabilizando a participação e o controle social e assegurando o fim público da ação administrativa" (Menezes,

2015, p. 16), exercem papel relevante para a valorização da cidadania e o acolhimento das manifestações e demandas dos cidadãos, representando oportunidade de aperfeiçoamento da gestão pública ou melhoria dos serviços prestados (Menezes, 2015, 2017; Kiszner; Cassanego Júnior, 2020).

Em relação à defesa de direitos, Lyra (2019) faz a ressalva de que à ouvidoria pública compete a promoção e a defesa dos direitos do cidadão somente no âmbito administrativo, por meio da persuasão. Essa peculiaridade decorre da natureza e das características da ouvidoria apontadas alhures neste trabalho, por Menezes (2017), por Cyrillo (2019) e pela CGU (Brasil, 2012b).

Não obstante, a atuação efetiva das ouvidorias públicas contribui para o "fortalecimento da democracia participativa, a valorização da cidadania e o aprimoramento da gestão pública no país" (Menezes; Cardoso, 2016, p. 9). Apesar disso, Wada e Perez Filho (2023, p. 498) enfatizam que a ouvidoria "ainda não é valorizada e reconhecida" como instrumento de gestão de conflitos públicos.

Assim sendo, pode-se conceituar ouvidoria pública como instância de comunicação entre os cidadãos e o poder público que proporciona a participação e o controle social, por meio das manifestações dos cidadãos, e tem a finalidade de defender direitos, melhorar a prestação dos serviços e subsidiar o aperfeiçoamento da gestão e das políticas públicas.

2.3 REQUISITOS PARA ORGANIZAÇÃO E IMPLANTAÇÃO DAS OUVIDORIAS PÚBLICAS

A criação e implantação de uma ouvidoria requer a edição de instrumento(s) normativo(s) que disponha(m) sobre a unidade – estrutura, vinculação, competências e áreas de atuação, equipe de trabalho, canais de comunicação (meios de comunicação físicos, eletrônicos e orais) e prazos para respostas (Brasil, 2012a, 2019, 2020; Minas Gerais, 2015; Silva, 2022).

Apesar de a criação de ouvidorias públicas ser obrigatória para todos os entes da Federação desde a publicação das Leis 13.460/2017 e 13.964/2019, antes desses marcos legais, a CGU (Brasil, 2012b), a Ouvidoria-Geral do Estado de Minas Gerais (OGE/MG) (Minas Gerais, 2015), a Ouvidoria-Geral do Estado de São Paulo (OGE/SP) (São Paulo, 2018) e o Ministério da Saúde (MS) (Brasil, 2013) já destacavam a necessidade de obter o apoio do dirigente máximo e dos órgãos internos para sua implantação, garantindo, assim, o suporte político e institucional necessário para que a ouvidoria pudesse desempenhar suas funções com legitimidade e autonomia.

Primeiramente, a ouvidoria, para existir juridicamente, tem que ser formalizada e institucionalizada por meio de instrumento normativo, preferencialmente por lei, pois é esse instrumento que lhe confere maior estabilidade e legitimidade (Minas Gerais, 2015).

Nesse sentido, é importante que a lei ou o decreto estabeleçam as competências da ouvidoria; a forma de escolha do ouvidor (eleição, indicação, lista tríplice), bem como o prazo do mandato; as atribuições e competências do cargo de ouvidor; os canais de atendimento; e os prazos para resposta às manifestações (São Paulo, 2018).

Além desses assuntos, a norma deve tratar do posicionamento da ouvidoria na estrutura organizacional, da definição do vínculo do ouvidor com a instituição e dos cargos e das funções que comporão os recursos humanos da ouvidoria (Brasil, 2013).

Para que possa atuar com autonomia e independência, a ouvidoria deve estar vinculada diretamente à autoridade máxima da instituição – posicionamento ideal no organograma[2] (Minas Gerais, 2015). No âmbito da União, o Decreto 9.492, de 5 de setembro de 2018, determina que a unidade de ouvidoria "será, preferencialmente, subordinada de forma direta à autoridade máxima da organização" (Brasil, 2019b, p. 21), em virtude da necessidade de "receber o suporte necessário para exercer suas funções com autonomia, imparcialidade e legitimidade" perante os demais dirigentes da instituição (Brasil, 2019b, p. 21).

A definição da equipe de trabalho (recursos humanos) poderá "ser mista, composta por servidores efetivos, comissionados ou colaboradores terceirizados, e integrar pessoas com diversos vínculos funcionais" (Brasil, 2019b, p. 23). De maneira geral, "não se exige formação ou habilitação específicas para ser ouvidor" (Brasil, 2019b, p. 9), por ser um cargo relativamente recente. Assim, o ouvidor pode ter formação em qualquer área de conhecimento. É importante, entretanto, que tenha as seguintes competências (São Paulo, 2018, p. 10):

> [...] conhecimento da área de atuação; disposição para atendimento ao público; experiência na prevenção e solução de conflitos; habilidade de relacionamento interpessoal, para dirigir e orientar a equipe de trabalho e dialogar com gestores de outras áreas.

A quantidade de servidores e colaboradores necessária dependerá do tamanho que se pretende dar à ouvidoria ou do volume e das tipologias de manifestações, mas é recomendável começar com, pelos menos, uma ou duas pessoas (Brasil, 2019b), que devem ter "formação e capacitação compatível com a função" – "fator determinante para que a equipe da ouvidoria realize um trabalho consciente e qualificado" (Brasil, 2013, p. 16). Nesse ponto, a capacitação da equipe de trabalho da ouvidoria é aspecto fundamental para a qualidade na prestação dos serviços ao cidadão (Brasil, 2020).

Para funcionamento, a ouvidoria deve possuir espaço físico determinado, ter boa localização, ser de fácil acesso, ter visibilidade e acessibilidade (rampa e banheiros adaptados), possuir equipamentos e mobiliários adequados para a prestação do serviço, dispor de linha telefônica e acesso à internet e contar com espaço adequado para atendimento presencial (Brasil, 2013). Em relação a infraestrutura e acessibilidade na implantação de ouvidorias municipais, a CGU (Brasil, 2020) enfatiza que, além de espaço e instalações físicas, o termo abrange linhas telefônicas e sistemas informatizados, que compõem a infraestrutura tecnológica.

Após essas etapas, é necessário planejar a forma de execução do trabalho, mediante o mapeamento de processos e a definição do fluxo de trabalho (interno e externo) da gestão das

2 "Organograma é uma representação gráfica fiel da organização e estrutura hierárquica do órgão" (Minas Gerais, 2015, p. 18).

manifestações (Brasil, 2013); criar os canais de comunicação entre os cidadãos e a ouvidoria; e divulgar a missão e as finalidades da ouvidoria à sociedade.

O fluxo de trabalho externo mostra o caminho percorrido pela manifestação do cidadão até a ouvidoria e vice-versa e o "fluxo de trabalho interno refere-se ao processo de recebimento, análise, encaminhamento, acompanhamento, resposta e encerramento das demandas" (São Paulo, 2018, p. 15).

Para atender às manifestações dos cidadãos, a ouvidoria pode disponibilizar os meios de comunicação relacionados a seguir (Brasil, 2019b): *i)* físicos (cartas e formulários impressos), eletrônicos (e-mail, formulário eletrônico, redes sociais, *chats* e *chatbots*, aplicativos para dispositivos móveis); e *ii)* orais (atendimento pessoal e telefone). A divulgação deve informar aos cidadãos a missão e as finalidades da ouvidoria, incentivando-os a se manifestarem sobre a melhoria dos serviços prestados e da gestão pública, mediante palestras para instituições e grupos organizados e utilização de recursos audiovisuais e de tecnologia da informação e comunicação (São Paulo, 2018).

O Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT) aprovou a Nota Técnica 2/2021 – TCE/MT, na qual recomenda aos Poderes estaduais, aos órgãos independentes do estado e aos Poderes Executivo e Legislativo municipais que cada um regulamente o estabelecido na Lei 13.460/2017, no prazo de 180 dias, disciplinando, dentre outros assuntos, as atribuições, a organização, o funcionamento e os procedimentos a serem adotados pela ouvidoria ou unidade responsável pelo recebimento e tratamento das manifestações (Mato Grosso, 2021). No entanto, o TCE-MT não estabeleceu diretrizes e/ou orientações acerca da organização (jurídica, estrutura física e tecnológica, recursos humanos, recursos materiais), do funcionamento e dos procedimentos de trabalho da ouvidoria (canais de comunicação, fluxo de processo de trabalho etc.).

De igual modo, com exceção de Silva (2022), que abordou a institucionalização da ouvidoria no estado de Santa Catarina, há poucos estudos empíricos sobre a criação ou organização das ouvidorias públicas, o que é corroborado por Santos (2022). Como já mencionado anteriormente, Menezes (2015; 2017), Kiszner e Cassanego Júnior (2020), Silva *et al.* (2019) e Silva (2022) analisaram a ouvidoria como instrumento de participação popular e controle social; Oliveira e Oliveira (2019) e Zanella Júnior e Schimitt (2018) estudaram a ouvidoria como instrumento de gestão pública; Santos, Lima e Mendes (2021) e Caliari, Ricardi e Moreira (2022) investigaram as manifestações recebidas e a taxa de resolutividade das demandas pelas ouvidorias, respectivamente; e Weda e Perez Filho (2023) examinaram as ouvidorias municipais como mecanismos de gestão de conflitos.

Observa-se que os objetos dessas pesquisas são os diferentes aspectos e as dimensões da ouvidoria pública, evidenciando, assim, a lacuna de estudos na literatura sobre a instituição ou organização de ouvidorias públicas.

Não obstante, a organização e o funcionamento de uma ouvidoria nos órgãos e nas entidades da administração pública, de forma simplificada e didática, podem ser realizados mediante o cumprimento das etapas e dos requisitos descritos no Quadro 1.

Quadro 1 – Requisitos para criação de uma ouvidoria pública

Etapa	Descrição dos requisitos	Autor(es)
1	Instituir formalmente a ouvidoria, por meio de lei ou decreto, regulando, no mínimo, os seguintes aspectos:	OGE/MG (Minas Gerais, 2015), Presidência da República (Brasil, 2019b) e CGU (Brasil, 2020)
	Criação e posicionamento da ouvidoria na estrutura organizacional do órgão ou da entidade, vinculando-a diretamente à autoridade máxima.	OGE/MG (Minas Gerais, 2015) e CGU (Brasil, 2020)
	Definição das atribuições e competências da ouvidoria e do ouvidor.	OGE/MG (Minas Gerais, 2015) e CGU (Brasil, 2020)
	Definição de critérios e forma de escolha do ouvidor (seleção, eleição ou nomeação, mandato e recondução, se for o caso).	OGE/MG (Minas Gerais, 2015) e CGU (Brasil, 2020)
	Criação, transformação ou alocação de cargos e funções destinados à composição dos recursos humanos da ouvidoria.	MS (Brasil, 2013) e OGE/MG (Minas Gerais, 2015)
	Indicação dos canais de atendimento que serão utilizados e dos prazos de resposta às manifestações.	CGU (Brasil, 2020)
2	Escolher o ouvidor ou agente responsável pela ouvidoria, com competências e conhecimentos compatíveis com a função.	MS (Brasil, 2013) e CGU (Brasil, 2020)
3	Definir a equipe de trabalho (recursos humanos), com perfil adequado para a ouvidoria.	CGU (Brasil, 2012a), MS (Brasil, 2013), Presidência da República (Brasil, 2019b) e CGU (Brasil, 2020)
4	Disponibilizar a infraestrutura física (espaço físico, equipamentos e mobiliários) e tecnológica (linha telefônica, acesso à internet e endereço eletrônico).	OGE/MG (Minas Gerais, 2015), MS (Brasil, 2013), Presidência da República (Brasil, 2019b) e CGU (Brasil, 2020)
5	Criar canais de comunicação com os cidadãos e de atendimento a eles (físico, eletrônicos e orais).	Presidência da República (Brasil, 2019b) e CGU (Brasil, 2020)
6	Organizar os processos da ouvidoria, mediante o mapeamento de processos e a elaboração do fluxo de trabalho.	OGE/MG (Minas Gerais, 2015), OGE/SP (São Paulo, 2018) e CGU (Brasil, 2020)
7	Divulgar a missão, as finalidades e os serviços da ouvidoria para os cidadãos e a comunidade.	MS (Brasil, 2013) e OGE/SP (São Paulo, 2018)

Fonte: elaborado pelo autor.

Ademais, com o fortalecimento e a reestruturação do sistema de controle interno dos muncípios brasileiros, em nível de entidade, pela adoção do modelo de controladoria-geral, a tendência será a implantação ou a transferência e a agregação da ouvidoria como macrofunção de controle.

3. METODOLOGIA

De acordo com Vergara (2007), a pesquisa pode ser classificada quanto aos fins e quanto aos meios de investigação. Quanto aos fins, este estudo classifica-se como pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa, já que se destina a obter e sistematizar conhecimentos sobre as ouvidorias públicas municipais e a descrever as características da respectiva população.

Quanto aos meios, utilizou-se questionário eletrônico para coleta de dados, elaborado pela ferramenta LimeSurvey, contendo 20 questões, sendo 12 fechadas, com única resposta dicotômica (sim ou não); duas fechadas, com várias alternativas e possibilidades de resposta; e seis semiabertas, com única resposta.

As questões foram elaboradas e ordenadas de acordo com as dimensões e as variáveis do Quadro 1, exceto as questões 7 e 19, visando à estruturação e análise dos resultados da pesquisa. O Quadro 2 apresenta as dimensões, variáveis e questões da pesquisa.

Quadro 2 – Dimensões, variáveis e questões da pesquisa

Dimensão	Variável	Questão
1 Institucionalização formal	Base legal ou regulamentar	1 - Existe previsão legal do cargo de ouvidor?
		7 - Há norma que disciplina a organização e o funcionamento da ouvidoria?
2 Estruturação organizacional	Provimento	2 - Qual a forma de escolha do ouvidor?
	Tempo no cargo	3 - Se o cargo de ouvidor for eletivo, qual o período de mandato?
	Recondução	4 - Há possibilidade de recondução ao cargo de ouvidor?
	Vínculo	5 - Qual o vínculo do ouvidor com a administração pública?
	Escolaridade	6 - Qual a escolaridade exigida para ocupar o cargo de ouvidor?
3 Recursos humanos	Número de cargos e funções	8 - A ouvidoria dispõe de servidores (cargos e funções) para prestar os serviços à sociedade?
	Número total de pessoal	9 - O quadro de pessoal da ouvidoria é formado por quantas pessoas?
	Treinamento	10 - Há treinamento/capacitação periódica para a equipe da ouvidoria?

Dimensão	Variável	Questão
4 Estrutura física e recursos materiais	Estrutura física própria	11 - A ouvidoria do órgão possui estrutura física adequada para o funcionamento de suas atividades?
		19 - A ouvidoria está instalada em local de fácil acesso ao cidadão?
	Estrutura com acessibilidade	12 - A estrutura física da ouvidoria permite o acesso de pessoas com deficiência e/ou mobilidade reduzida?
	Estrutura com sala individual	13 - A ouvidoria dispõe de sala individual para atendimento presencial do cidadão
	Equipamentos e mobiliários	14 - Há disponibilidade de linha telefônica e computador com acesso à internet?
		15 - Há equipamentos e mobiliários adequados para a prestação do serviço?
5 Gestão da informação e comunicação	Fluxo de trabalho	16 - A unidade possui fluxo de trabalho da gestão da informação solicitada na ouvidoria?
	Canais de comunicação	17 - Quais os canais de comunicação disponíveis para manifestação do cidadão?
	Divulgação e informação	18 - Qual a forma de divulgação ou esclarecimento à comunidade acerca da missão e das finalidades da ouvidoria?
		20 - A ouvidoria informa o cidadão sobre o resultado de sua manifestação?

Fonte: elaborado pelo autor, com base nos dados de Angeli, Silva e Santos (2020) e Silva (2022).

A coleta de dados foi realizada entre 10 de novembro e 11 de dezembro de 2020, mediante envio do questionário, por e-mail institucional, para as 141 prefeituras do estado de Mato Grosso. Desse universo, 86 prefeituras (61%) responderam à pesquisa. Três delas, no entanto, deixaram de responder ao menos a uma questão: as perguntas 3 e 10 obtiveram 85 respostas (60% do total), enquanto a questão 18 obteve 84 respostas (59,6%). Assim, a maioria das questões (15) foi respondida por todas as 86 prefeituras. Durante a realização da pesquisa, foram observados os princípios éticos que norteiam o trabalho de produção científica, e as informações coletadas foram incorporadas aos relatórios de gestão da ouvidoria do TCE-MT.

Depois de coletadas, as informações foram tratadas e organizadas em tabelas ou gráficos. Foram utilizadas técnicas de estatística descritiva, como frequências absolutas e relativas, para análise e interpretação dos resultados.

A pesquisa apresenta como limitação metodológica a escassa identificação e localização de estudos empíricos sobre a organização das ouvidorias públicas no Brasil, nas buscas

realizadas sobre o tema, fato que dificulta o estabelecimento de diálogo e a comparação dos resultados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A apresentação e discussão dos resultados realiza-se de acordo com as dimensões e variáveis expostas no tópico anterior e o referencial teórico deste estudo, especialmente acerca dos requisitos para organização e funcionamento das ouvidorias públicas.

A primeira e a sétima questões versam sobre a criação por lei do cargo de ouvidor e da existência de normas de organização e funcionamento da ouvidoria. A Tabela 1 mostra os resultados obtidos, relativos a questões da dimensão "institucionalização formal".

Tabela 1 – Institucionalização formal da unidade de ouvidoria

Questão	Frequência absoluta				Frequência relativa (%)			
	Sim	Não	NR*	Total	Sim	Não	NR*	Total
1 – Existe previsão legal do cargo de ouvidor?	67	19	55	141	47,52	13,47	39,01	100
7 – Há norma que disciplina a organização e o funcionamento da ouvidoria?	65	21	55	141	46,10	14,89	39,01	100

Fonte: elaborada pelo autor.

*NR = Não respondentes.

Os dados da pesquisa revelam que, em 47,52% das prefeituras pesquisadas, o cargo de ouvidor possui previsão legal. Além disso, 46,10% dos respondentes informaram existirem normas que regulamentam a organização e o funcionamento da ouvidoria.

Esses resultados são inferiores aos dos municípios de Santa Catarina, onde 56% das ouvidorias possuem regulamentação local, segundo estudos de Silva (2022), e estão em conformidade com as orientações da OGE/MG (Minas Gerais, 2015), que defendem a institucionalização (criação) da ouvidoria pública por meio de lei, por ser esse o instrumento que lhe confere maior estabilidade e legitimidade. Para a OGE/SP (São Paulo, 2018), a lei ou o decreto deve estabelecer as competências da ouvidoria, a forma de escolha do ouvidor, as atribuições e as competências do cargo de ouvidor, os canais de atendimento e os prazos para resposta às manifestações.

Em relação à estrutura organizacional – a forma de escolha do ouvidor, 74 prefeituras responderam que ela ocorre por meio de nomeação, e 55 não responderam, como mostra a Tabela 2.

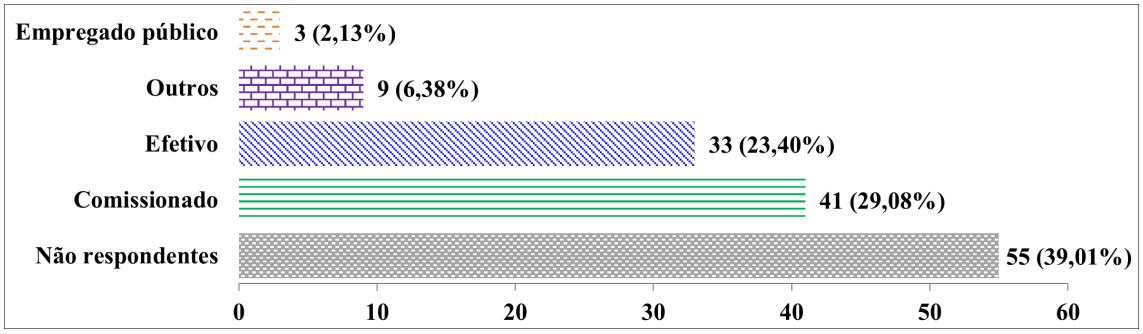
Tabela 2 – Forma de escolha do ouvidor

2 – Qual a forma de escolha do ouvidor?	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Eleição	1	0,71
Nomeação	74	52,48
Outros	11	7,80
Não respondentes	55	39,01
Total	**141**	**100**

Fonte: elaborada pelo autor.

Essa questão deve ser analisada juntamente com a questão 5, que diz respeito à natureza do vínculo do ouvidor com a Administração Pública. O Gráfico 1 apresenta os resultados obtidos.

Gráfico 1 – Vínculo do ouvidor com a Administração Pública



Fonte: elaborado pelo autor.

Observa-se, no Gráfico 1, que 29,08% dos ouvidores são ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, 23,40%, de cargo efetivo e 6,38%, de outros tipos de vínculo com a Administração Pública.

Da análise da Tabela 2 e do Gráfico 1, pode-se afirmar que a maioria absoluta dos ouvidores (74) são nomeados, mas, desse quantitativo, 29,08% são nomeados para ocupar cargo exclusivamente comissionado de ouvidor (41), e 23,40% são servidores efetivos nomeados para desempenhar a função de ouvidor (33).

Comparando-se esse estudo com o de Silva (2022), o percentual de servidores não efetivos comissionados das ouvidorias catarinenses (21%) é menor do que o das prefeituras mato-grossenses, e o de servidores efetivos nomeados (37%) é maior do que o das ouvidorias de Mato Grosso.

Apesar da existência de uma diversidade de vínculos funcionais, com equipes de trabalho compostas por servidores efetivos, servidores comissionados e colaboradores terceirizados, essas prefeituras estão em harmonia com as orientações da CGU (Brasil,

2019b). Considerando os quantitativos de cargos efetivos e empregos públicos, pode-se concluir que, pelo menos, 25,53% dos ouvidores possuem vínculo profissional permanente com as prefeituras. A Tabela 3 demonstra o prazo de duração dos mandatos, no caso de ouvidor eleito.

Tabela 3 – Prazo de duração do mandato de ouvidor eleito

3 – Se o cargo de ouvidor for eletivo, qual o período de mandato?	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Duração do mandato de 2 anos	6	4,25
Outros	79*	56,03
Não respondentes	56	39,72
Total	**141**	**100**
Extrato das respostas contidas em “Outros”		
Duração do mandato de 4 anos	5	3,55
Duração do mandato de 5 anos	1	0,71
Não descreveu a duração do mandato	23	16,31
Cargo em comissão	18	12,77
Cargo efetivo	7	4,96
Cargo não eletivo	16	11,35
Outras situações	9	6,38
Total	**79**	**56,03**

Fonte: elaborada pelo autor.

Os dados mostram que, das 86 prefeituras, uma não respondeu essa questão. Em seis prefeituras, o mandato de ouvidor é de 2 anos (4,25%) e, em 79 delas, o mandato tem outro prazo de duração, informado no campo “Outros”, o que corresponde a 56,03% da população.

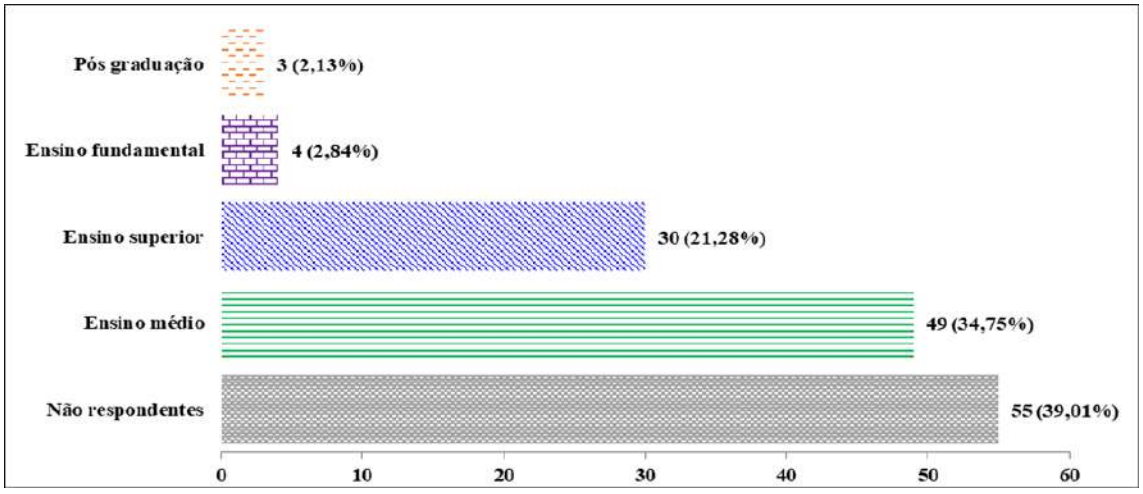
Com exceção das seis prefeituras que registraram o prazo de mandato na segunda parte da tabela e das sete que possuem cargos efetivos de ouvidor – não existindo mandato, portanto, não é possível aferir o prazo de duração do mandato dos cargos de ouvidor das 73 prefeituras, principalmente, porque, em 41 delas, o ouvidor ocupa cargo exclusivamente comissionado, de livre nomeação e exoneração pela autoridade nomeante, como indica o Gráfico.

Quanto à possibilidade de recondução ao cargo de ouvidor (questão 4), 48 prefeituras responderam “sim” e 38 responderam “não”. O resultado indica que, para a maioria dos

respondentes (55,81%), o ouvidor pode ser reconduzido ao cargo, não existindo limite para o número de reconduções. A recondução depende da legislação de cada município, que pode prevê-la ou não, bem como deixar o limite de reconduções sujeito à discricionariedade do gestor público.

Concluindo essa dimensão, o Gráfico 2 apresenta o nível de escolaridade exigido para ocupar o cargo de ouvidor nas prefeituras (questão 6).

Gráfico 2 – Nível de escolaridade dos ouvidores municipais



Fonte: elaborado pelo autor.

Os dados revelam que 53 ouvidores das prefeituras (38,59%) possuem ensino fundamental ou médio completos, enquanto apenas 33 têm ensino superior completo, incluindo os que possuem pós-graduação (23,41%). Em sentido oposto, o estudo de Silva (2022) aponta que, em Santa Catarina, 58% dos ouvidores municipais possuem, no mínimo, curso superior completo.

Embora não exista formação ou habilitação específica exigida para o exercício do cargo de ouvidor, por se tratar de função relativamente recente na Administração Pública (São Paulo, 2018; Brasil, 2019b), as orientações da CGU (Brasil, 2012b) e da OGE/SP (São Paulo, 2018) são no sentido de que o ouvidor pode ter formação profissional em qualquer área de conhecimento, mas deve possuir competências e habilidades específicas para o desempenho das atividades próprias da ouvidoria.

Nesse aspecto, Bezerra e Souza (2019) enfatizam que ouvidor precisa possuir competência gerencial de análise crítica, para gerar os relatórios gerenciais e elaborar propostas de melhorias para a administração, visando a fortalecer o serviço público prestado e garantir a eficácia e efetividade da administração como garantidora de direitos.

Em relação à disponibilidade de servidores públicos e ao treinamento periódico da equipe de ouvidoria – questões 8 e 10 da subdimensão “recursos humanos” – a Tabela 4 apresenta os resultados seguintes.

Tabela 4 – Disponibilidade de servidores e treinamento periódico da equipe

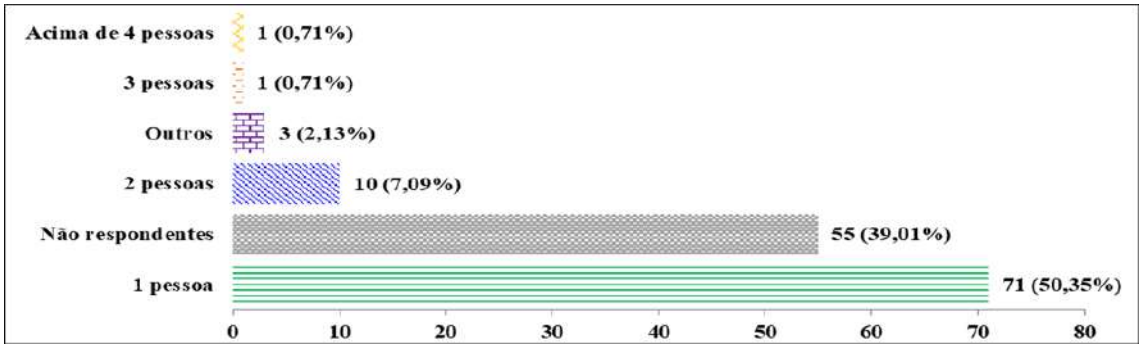
Questão	Frequência absoluta				Frequência relativa (%)			
	Sim	Não	NR*	Total	Sim	Não	RN*	Total
8 – A ouvidoria dispõe de servidores (cargos e funções) para prestar os serviços à sociedade?	64	22	55	141	45,39	15,60	39,01	100
10 – Há treinamento/capacitação periódica para a equipe da ouvidoria?	49	36	56	141	34,75	25,53	39,72	100

Fonte: elaborada pelo autor, com base nos dados da pesquisa.

*NR = Não respondentes

Aparentemente, os dados mostram que, em 22 prefeituras, não existem cargos ou funções específicas destinados a servidores responsáveis pela prestação de serviços à sociedade. Contudo, essa questão deve ser analisada em conjunto com a questão 9, que trata da quantidade de servidores que compõem o quadro de pessoal da ouvidoria, cujos resultados estão demonstrados no Gráfico 3.

Gráfico 3 – Quadro de pessoal das ouvidorias municipais



Fonte: elaborado pelo autor.

Observa-se que 71 prefeituras mato-grossenses (50,35%) responderam que o quadro de pessoal da ouvidoria é composto por apenas um servidor. Quinze prefeituras têm mais de um servidor na ouvidoria. Com efeito, a quantidade de servidores das ouvidorias está de acordo com as orientações da CGU (Brasil, 2019b), que correlaciona a quantidade de pessoal ao tamanho que se pretende dar à ouvidoria ou ao volume das manifestações e recomenda a existência de, pelo menos, uma ou duas pessoas para atendimento.

Comparando-se os dados da Tabela 4 e do Gráfico 3, observa-se que, apesar de não existirem cargos ou funções em 22 ouvidorias, todas as prefeituras que responderam às questões possuem, pelo menos, um servidor na ouvidoria. Essa conclusão pode ser corroborada, ainda, com os dados da Tabela 2, que indica que onze prefeituras têm outras formas de escolha (designação) de ouvidor e/ou que há cargos e funções adicionais ao cargo/à função de ouvidor.

No que tange à existência de treinamento ou capacitação periódica para a equipe da ouvidoria, 49 governos locais responderam que não há treinamento e/ou capacitação periódica (56,97%) e 36, que realizam treinamento (41,86%). Uma prefeitura não respondeu à questão.

Esses resultados distoam das orientações do MS, que destaca que a capacitação "é um fator determinante para que a equipe da ouvidoria realize trabalho consciente e qualificado" (Brasil, 2013, p.16), e da CGU (Brasil, 2020), que ressalta a capacitação da equipe de trabalho como aspecto fundamental para a qualidade na prestação dos serviços ao cidadão.

Nesse mister, a OGU oferece uma série de cursos, presenciais e a distância, que podem auxiliar os servidores das ouvidorias municipais a manterem-se capacitados nas melhores práticas em ouvidoria pública (Brasil, 2020).

Para o funcionamento da ouvidoria e o atendimento presencial do cidadão, é necessário que a unidade possua espaço físico e recursos materiais (dimensão 3). A Tabela 5 apresenta os resultados das questões relativas à infraestrutura física e tecnológica das ouvidorias das prefeituras do estado.

Tabela 5 – Estrutura física e recursos materiais da ouvidoria

Questão	Frequência absoluta				Frequência relativa (%)			
	Sim	Não	NR*	Total	Sim	Não	NR*	Total
11 – A ouvidoria do órgão possui estrutura física adequada para o funcionamento de suas atividades?	63	23	55	141	44,68	16,22	39,01	100
19 – A ouvidoria está instalada em local de fácil acesso a todos os cidadãos?	81	5	55	141	57,45	3,54	39,01	100
12 – A estrutura física da ouvidoria permite o acesso de pessoas com deficiência e/ou mobilidade reduzida?	63	23	55	141	44,68	16,31	39,01	100
13 – A ouvidoria dispõe de sala individual para atendimento presencial dos cidadãos?	51	35	55	141	36,17	41,13	39,01	100
14 – Há disponibilidade de linha telefônica e computador com acesso à internet?	82	4	55	141	58,16	2,83	39,01	100
15 – Há equipamentos e mobiliários adequados para a prestação do serviço?	74	12	55	141	52,48	8,51	39,01	100

Fonte: elaborada pelo autor.

*NR = Não respondentes

Nota-se que 44,68% das ouvidorias municipais dispõem de estrutura física adequada para o funcionamento de suas atividades e contemplam a acessibilidade de pessoas com deficiência e/ou mobilidade reduzida, como apontam os resultados das questões 11 e 12.

Por outro lado, 16,31% das ouvidorias não levam em conta a acessibilidade, fato preocupante a ser considerado, pois 23,90% da população brasileira apresentam, pelo menos, um tipo de deficiência (Brasil, 2012b).

Quanto à localização, 57,45% das ouvidorias municipais estão instaladas em locais de fácil acesso, fator positivo, que pode estimular a integração e o atendimento presencial dos manifestantes.

Em que pese o fato de 44,68% das ouvidorias possuírem estrutura física adequada, 36,17% delas não dispõem de sala individual para atendimento presencial. Não obstante, 58,16% das ouvidorias têm linhas telefônicas e computadores com acesso à internet, propiciando atendimento por telefone e por meio eletrônico (e-mail, formulário eletrônico do site). Em relação aos recursos materiais, 52,48% das ouvidorias possuem mobiliários e equipamentos adequados para a prestação de serviços aos cidadãos.

Deste modo, os resultados da Tabela 5 indicam que as ouvidorias das prefeituras de Mato Grosso disponibilizam infraestrutura física (espaço físico, equipamentos e mobiliários) e tecnológica (linha telefônica, acesso à internet e endereço eletrônico) em consonância com as orientações do MS (Brasil, 2013), da CGU (Brasil, 2019b; 2020) e da OGE/MG (Minas Gerais, 2015).

No que diz respeito à gestão da informação e comunicação (dimensão 5), a Tabela 6 contém os resultados acerca da existência de fluxo de trabalho da gestão da informação dentro das ouvidorias e da sistemática de comunicação dos resultados das manifestações dos cidadãos.

Tabela 6 – Fluxo de trabalho relacionado à gestão da informação e à comunicação dos resultados

Questão	Frequência absoluta				Frequência relativa (%)			
	Sim	Não	NR*	Total	Sim	Não	NR*	Total
16 – A ouvidoria possui fluxo de trabalho da gestão da informação?	26	60	55	141	18,44	42,55	39,01	100
20 – A ouvidoria informa aos cidadãos os resultados de suas manifestações?	79	7	55	141	56,03	4,96	39,01	100

Fonte: elaborada pelo autor.

*NR = Não respondentes

Os dados demonstram que 42,55% das ouvidorias pesquisadas não possuem fluxo de trabalho para gestão das manifestações dos cidadãos, no entanto 56% delas informam os resultados das manifestações aos cidadãos.

Vale lembrar que a organização dos processos de trabalho por meio do mapeamento e da elaboração do fluxo de trabalho é uma das etapas da organização e do funcionamento da ouvidoria pública, segundo a CGU (Brasil, 2020), a OGE/SP (São Paulo, 2018) e a OGE/MG

(Minas Gerais, 2015). Para a OGE/MG (Minas Gerais, 2015), o planejamento da execução do trabalho materializa-se no fluxo de trabalho da ouvidoria, o qual compreende as atividades de recebimento, análise, encaminhamento, acompanhamento, resposta e conclusão das demandas.

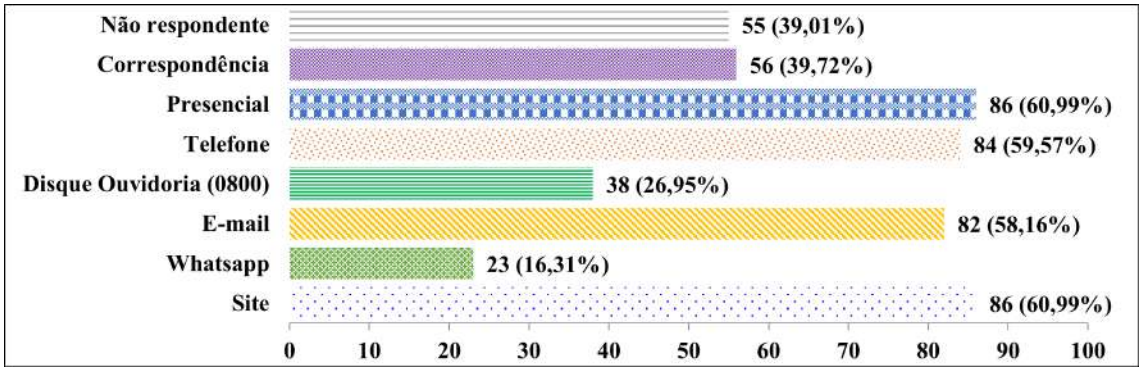
Destarte, é fundamental a existência do fluxo de trabalho da ouvidoria, principalmente, para controle dos prazos, porque as manifestações dos cidadãos devem ser tratadas e respondidas no prazo máximo de 20 dias, prorrogáveis por mais 10, para oferecer uma resposta conclusiva (São Paulo, 2018).

Em relação à comunicação dos resultados das manifestações aos cidadãos, os dados indicam que quase 92% das ouvidorias que participaram da pesquisa (79 no total), o que corresponde a 56,03% da amostra, realizam esse tipo de devolutiva. Nesse sentido, o MS orienta que "a ouvidoria deve manter o cidadão informado sobre todo o processo de tramitação de sua demanda" (Brasil, 2013, p. 28), e que o manifestante deve ter possibilidade de entrar em contato com a ouvidoria para acompanhar ou complementar sua manifestação (Brasil, 2013; Brasil, 2019b).

Por conseguinte, a CGU (Brasil, 2019b; 2020) orienta que as ouvidorias públicas devem dar tratamento às manifestações e responder aos demandantes no prazo de 30 dias, prorrogável por igual período, de forma justificada, nos termos do art. 16 da Lei 13.460/2017.

Na sequência, o Gráfico 4 mostra os canais de comunicação disponíveis para os cidadãos realizarem suas manifestações.

Gráfico 4 – Canais de comunicação disponíveis para os cidadãos



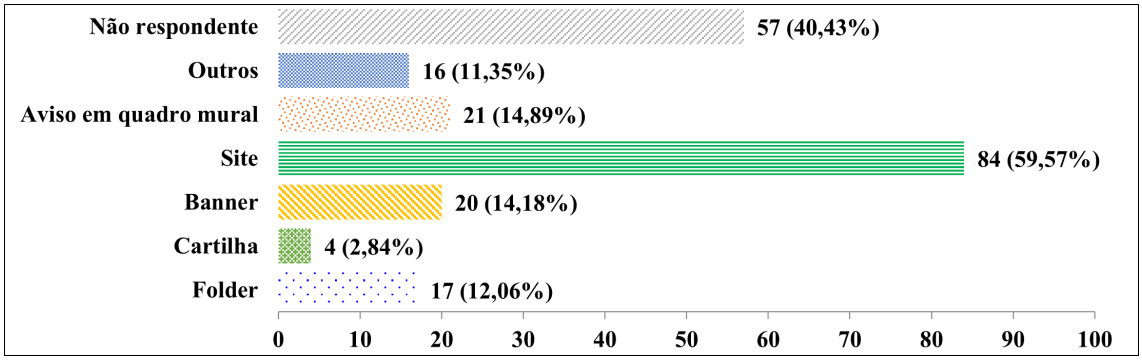
Fonte: elaborado pelo autor.

Os dados mostram que as ouvidorias das prefeituras disponibilizam vários meios de comunicação com os cidadãos, sendo os mais utilizados o atendimento presencial e o site (60,99%), o telefone (59,57%) e o e-mail (58,16%). Esses meios de comunicação estão alinhados às orientações da CGU (Brasil, 2019b), notadamente quanto aos meios de comunicação físicos (correspodência/carta), eletrônicos (e-mail, formulário eletrônico do site) e orais (presencial, telefone, disque ouvidoria).

A ampla adoção do atendimento presencial pelos respondentes (86) pode ser influenciada pela facilidade de acesso à ouvidoria (57,45%), pela adequação da estrutura física (44,68%) e pelas condições de acessibilidade para pessoas com deficiência e/ou mobilidade reduzida (44,68%), como informado na Tabela 5. São fatores positivos e que fomentam o atendimento presencial, principalmente em pequenos municípios.

O uso do telefone, considerando o disque ouvidoria, do site (e suas ferramentas) e do e-mail como principais meios de comunicação utilizados pelos cidadãos está coerente com os achados de Kiszner e Cassanego Júnior (2020), em pesquisa realizada em prefeitura do Rio Grande do Sul. Eles mostram que as manifestações feitas por telefone estão em 1º lugar; as enviadas pelo Sistema de Informação ao Cidadão (SIC), em 2º lugar; e as encaminhadas por e-mail, em 3º lugar.Tanto o resultado desse estudo quanto o resultado do estudo de Kiszner e Cassanego Júnior (2020) acerca do telefone e do formulário do SIC (website) seguem a tendência encontrada por Caliari, Ricardi e Moreira (2022), que apontam, no âmbito do MS, o telefone (53,26%) e o formulário eletrônico (34,24%) como os meios mais utilizados para envio das manifestações. De igual modo, o Gráfico 5 apresenta as formas de divulgação da missão e das finalidades da ouvidoria para a comunidade (questão 18).

Gráfico 5 – Formas de divulgação da missão e das finalidades da ouvidoria



Fonte: elaborado pelo autor.

Como explicitado na seção 3, essa questão teve 84 respondentes, que utilizam o site (*website*) para divulgar as ações da ouvidoria para a sociedade. Apesar de o site ser o principal meio de divulgação utilizado pelas ouvidorias das prefeituras pesquisadas (59,57%), cabe ressaltar que ainda são utilizados os tradicionais meios de divulgação, tais como aviso em quadro mural, banner e folder.

Essas formas de divulgação estão alinhadas às orientações da OGE/SP (São Paulo, 2018), que recomendam a utilização de vários recursos audiovisuais, como a fixação de cartazes em órgãos públicos, a divulgação de notícias em rádio e televisão e a realização de palestras – meios de divulgação que estão contidos na alternativa “outros” da questão. A divulgação de informações sobre a ouvidoria tem o objetivo de incentivar os cidadãos a participarem das melhorias dos serviços prestados e da gestão pública do município (São Paulo, 2018).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve por objetivo avaliar a organização das ouvidorias das prefeituras do estado de Mato Grosso. A ouvidoria pública, sendo uma instância de comunicação e diálogo entre os cidadãos e a administração pública, possibilita e estimula a participação e o controle social, por meio de manifestações, que são mecanismos utilizados para reivindicar direitos, melhorar a prestação dos serviços públicos e subsidiar o aprimoramento da gestão e das políticas públicas.

Os resultados relevantes da pesquisa demonstraram o seguinte:

- em 47,52% das prefeituras, o cargo de ouvidor possui previsão legal;
- em 46,10% das prefeituras, há normas de organização e funcionamento da ouvidoria;
- a forma predominante de escolha do ouvidor é a nomeação (52,48%), sendo o cargo em comissão o principal vínculo do ouvidor com a Administração Pública (29,08%);
- em 50,35% das ouvidorias, o quadro de pessoal é composto por um servidor;
- em 57,65% das unidades, existe capacitação periódica da equipe de ouvidoria;
- em 44,68% das ouvidorias, há estrutura física adequada, que inclui condições de acessibilidade para pessoas com deficiência;
- em 58,16% das ouvidorias, há disponibilidade de linha telefônica e computador com acesso à internet; e
- em 42,55% das ouvidorias, não existe fluxo definido para os processos de trabalho.

Como base nesses resultados, e ressalvada a ausência de fluxo de trabalho, pôde-se concluir que, aproximadamente, 45% das ouvidorias municipais mato-grossenses estão organizadas em compatibilidade com os requisitos de criação adotados neste estudo.

As limitações desta pesquisa foram a ausência de questões para avaliar a quantidade e qualidade dos serviços prestados aos cidadãos, bem como a existência de poucos estudos sobre a criação ou a institucionalização de ouvidorias na Administração Pública, fato que impossibilitou a comparação e discussão mais ampla dos resultados.

Sugere-se, para pesquisas futuras, a reformulação das questões, a fim de aprofundar o conhecimento sobre o tema, principalmente quanto à atuação e ao funcionamento da ouvidoria, ao perfil dos manifestantes e à tipificação das manifestações. Recomenda-se, ainda, estender a aplicação da pesquisa aos municípios de outros estados brasileiros.

Por fim, este estudo busca sensibilizar as autoridades públicas e a sociedade sobre a importância da implantação, da estruturação e do funcionamento das ouvidorias municipais,

como instrumentos fundamentais para o fortalecimento da democracia participativa e da cidadania, ao promover a participação da população na gestão pública e no acompanhamento dos serviços e das políticas públicas.

REFERÊNCIAS

ANGELI, Alzira Ester; SILVA, José William Gomes da; SANTOS, Romualdo Anselmo dos. As controladorias municipais em perspectiva analítica: diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas. **Revista da CGU**, Brasília, v. 12, n. 21, p. 23-44, jun. 2020. Disponivel em: https://revista.cgu.gov.br/Revista_da_CGU/issue/view/34. Acesso em: 1 mar. 2025.

BEZERRA, Luciana dos Santos; SOUZA, Bruna Larissa da Silva. Implantação da ouvidoria municipal de Caruaru: cidadania no exercício da democracia. **Revista Científica da Associação Brasileira de Ouvidores/Ombudsman**, São Paulo, v. 2, n. 2, p. 283-293, 2019. Disponível em: https://revista.abonacional.org.br/revista. Acesso em: 12 set. 2022.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 19 set. 2022.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **7 Passos para criar uma ouvidoria no meu município**. Brasília, DF: CGU, 2020. Disponível em: https://www.gov.br/ouvidorias/pt-br/central-de-conteudos/biblioteca/arquivos/ouvidoria-no-meu-municipio-completo-2020.pdf. Acesso em: 3 mar. 2023.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Controle social**: orientações aos cidadãos para participação na gestão pública e exercício do controle social. 3. ed. Brasília, DF: CGU, 2012a. Disponível em: https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/controle-social/arquivos/controlesocial.pdf. Acesso em: 5 mar. 2023.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Manual de ouvidoria pública**: revisto, ampliado e atualizado pela Lei n. 13.460 e Decreto n. 9.492/2018. Brasília, DF: CGU, 2019a. Disponível em: https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/ ouvidoria/arquivos/ manual-deouvidoria-publica-2019.pdf/ view. Acesso em: 3 mar. 2023.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Orientações para implementação de uma unidade de ouvidoria: rumo ao sistema participativo**. 5. ed. Brasília, DF: CGU, 2012b. Disponível em: https://www.gov.br/ouvidorias/pt-br/central-de-conteudos/biblioteca/arquivos/cartilhas/cartilha-1.pdf/view. Acesso em: 5 mar. 2023.

BRASIL. **Decreto n. 8.243, de 23 de maio de 2014**. Institui a Política Nacional de Participação Social (PNPS) e o Sistema Nacional de Participação Social (SNP), e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2014. Disponível em: https://www.gov.br/ouvidorias/pt-br/central-de-conteudos/legislacao/arquivos/decretos/decreto-8423-2014.pdf/view. Acesso em: 3 mar. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004**. Altera dispositivos dos arts. 50, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2004. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm. Acesso em: 10 mar. 2025.

BRASIL. **Lei n. 13.460, de 26 de junho de 2017**. Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública. Brasília, DF: Presidência da República, 2017. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/Lei/L13460.htm. Acesso em: 19 set. 2022.

BRASIL. **Lei n. 13.964, de 24 de dezembro de 2019**. Aperfeiçoa a legislação penal e processual penal. Brasília, DF: Presidência da República, 2019b. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/l13964.htm. Acesso em: 19 set. 2022.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Guia de orientações básicas para implantação de ouvidorias do SUS**. Brasília, DF: MS, 2013. Disponível em: https://bvsms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/guia_orientacoes_implantacao_ouvidorias_sus.pdf. Acesso em: 23 set. 2022.

CALIARI, Rafael Vulpi; RICARDI, Luciani Martins; MOREIRA, Marcelo Rasga. Análise das manifestações à Ouvidoria-Geral do SUS, no período de 2014 a 2018: evidências para a tomada de decisões. **Revista Ciência & Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 27, n. 1, p. 205-218, jan. 2022. Disponível em: https://www.scielo.br/j/csc/a/v8dbxssvPnGCWzgW6q9S8yB/?lang=pt. Acesso em: 12 set. 2022.

CYRILLO. Rose Meire. Ouvidorias públicas: perspectivas e desafios. *In:* CUEVA, Ricardo Villas Bôas; REIS JÚNIOR, Sebastião Alves dos; ALLEMAND, Luiz Cláudio (coord.). **Ouvidorias de Justiça, transparência e Lei de Acesso à Informação**: direito de todos. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 445-453.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Curso gestão de ouvidoria**. Módulo 1 – Fundamentos e atuação da ouvidoria pública. Brasília: ENAP, 2017. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3149. Acesso em: 5 mar. 2023.

KISZNER, Mônica Alves; CASSANEGO JÚNIOR, Paulo Vanderlei. Ouvidoria pública como instrumento de participação social: um estudo na Prefeitura Municipal de Alegrete/RS – Brasil. **Gestión Joven - Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)**, Madrid, v. 21, n. 3, p. 61-77, 2020. Disponível em: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7982897. Acesso em: 5 mar. 2023.

LEMOS JÚNIOR, Altair de. Do ombudsman às ouvidorias judiciais. *In:* CUEVA, Ricardo Villas Bôas; REIS JÚNIOR, Sebastião Alves dos; ALLEMAND, Luiz Cláudio (coord.). **Ouvidorias de Justiça, transparência e Lei de Acesso à Informação**: direito de todos. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 445-453.

LYRA, Rubens Pinto. Ouvidoria pública, autônoma e democrática e as ouvidorias judiciais. *In:* CUEVA, Ricardo Villas Bôas; REIS JÚNIOR, Sebastião Alves dos; ALLEMAND, Luiz Cláudio (coord.). **Ouvidorias de Justiça, transparência e Lei de Acesso à Informação**: direito de todos. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 467-482.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. **Nota Técnica n. 02/2021 – TCE/MT**. Dispõe sobre o posicionamento do TCE-MT acerca da adequação das Unidades jurisdicionadas à Lei n. 13.460/2017, que dispõe sobre a participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública. Cuiabá, MT: TCE/MT, 2021. Disponível em: https://www.tce.mt.gov.br/legislacoes/nota-tecnica. Acesso em: 5 mar. 2023.

MENEZES, Ronald do Amaral; CARDOSO, Antonio Semeraro Rito. Prefácio. *In:* MENEZES, Ronald do Amaral; CARDOSO, Antonio Semeraro Rito (org.). **Ouvidoria pública brasileira**: reflexões, avanços e desafios. Brasília: IPEA, 2016. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/6601. Acesso em: 5 mar. 2023.

MENEZES, Ronald do Amaral. **Texto para Discussão, n. 2286**: a atuação das ouvidorias públicas federais como instâncias de controle e participação social no Brasil. Brasília: IPEA, 2017. Disponível em: https://repositorio. ipea.gov.br/handle/11058/7715. Acesso em: 5 mar. 2023.

MENEZES, Ronald do Amaral. **Texto para Discussão n. 2088**: ouvidorias públicas federais – análise dos elementos que contribuem para a promoção da gestão social. Brasília: IPEA, 2015. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/4364. Acesso em: 5 mar. 2023.

MINAS GERAIS. Ouvidoria-Geral do Estado de Minas Gerais. **Ouvidoria Pública Passo a Passo**: manual de criação, aperfeiçoamento e boas práticas. Belo Horizonte, MG: OGE/MG, 2015. Disponível em: https://silo.tips/download/ouvidoria-publica-passo-a-passo-manual-de-criaao-aperfeioamento-e-boas-praticas. Acesso em: 5 mar. 2023.

OLIVEIRA, Débora Tazinasso de; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de. As ouvidorias do SUS: como a participação popular se materializa como ferramenta de gestão para os formuladores de política pública? **Revista de Tecnologia e Sociedade**, Curitiba, v. 15, n. 35, p. 290-310, jan./abr. 2019. Disponível em: https://periodicos.utfpr.edu.br/rts/article/view/7269/5913. Acesso em: 12 set. 2022.

QUINTÃO, Thales Torres. Reflexões e dilemas sobre a ouvidoria pública no Brasil: uma análise das ouvidorias do Poder Executivo federal. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 2, p. 297-324, abr./jun.2019. Disponível: https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/3382. Acesso em: 1 out. 2020.

SANTOS, Aline Regina; COSTA, Jane Iara Pereira da; BURGER, Fabrício; TEZZA, Rafael. O papel da ouvidoria pública: uma análise a partir das dimensões funcional, gerencial e cidadã. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 4, p. 630-657, out./dez. 2019. Brasília. Disponível em: https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/3200. Acesso em: 5 mar. 2023.

SANTOS, Claudio Henrique Fontenelle. O estado da arte das pesquisas em políticas públicas de ouvidoria no Brasil. **Revista Científica da Associação Brasileira de Ouvidores/Ombudsman**, São Paulo, v. 6, n. 5, p. 75-92, 2022. Disponível em: https://revista.abonacional.org.br/files/edicoes/artigos/revista_cientifica_ABO_2022-2.pdf. Acesso em: 20 mar. 2023.

SANTOS, Mateus Gonçalves Ferreira; LIMA, Wandilson Alisson Silva; MENDES, Vera Lúcia Peixoto Santos. Análise da utilização do "painel resolveu?" Pelas ouvidorias públicas municipais brasileiras. **Gestão Contemporânea**, Vila Velha, v. 11, n.1, p. 153-182, jun. 2021. Disponível em: https://estacio.periodicoscientificos.com.br/index.php/gestaocontemporanea/article/view/303. Acesso em: 12 set. 2022.

SÃO PAULO. Ouvidoria-Geral do Estado de São Paulo. **Cartilha de Ouvidoria Municipal**: orientações para criar e aperfeiçoar ouvidorias em municípios do Estado de São Paulo. São Paulo, SP: OGE/SP, 2018. Disponível em: http://www.ouvidoriageral.sp.gov.br/PDF/Cartilha%20de%20Ouvidoria%20Municipal.pdf. Acesso em: 5 mar. 2023.

SILVA, José William Gomes da. **Avaliação dos sistemas de controle interno dos municípios do estado de Alagoas**: aplicação da metodologia do COSO 2013. 2017. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2017. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/41957. Acesso em: 2 set. 2022.

SILVA, Luiz Antônio Coelho da; PAULINO, Bárbara Barros; SILVA, Allan Gustavo Freire da; MARTINS, Jean Gleyson Farias; BARRETO, Laís Karla da Silva. Controle social via ouvidoria-geral do estado da paraíba: a participação como mecanismo de fortalecimento da democracia. **Revista Conhecimento Contábil**, UERN; UFERSA, v. 9, n. 2, p. 82-99, jul./dez. 2019. Disponível em: https://periodicos.apps.uern.br/index.php/RCC/article/view/306. Acesso em: 12 set. 2022.

SILVA, Rodrigo de Bona da. Institucionalização da Ouvidoria e Participação dos Usuários em Governos Locais: Análise dos Municípios de Santa Catarina. **Cadernos Técnicos da CGU**, Coletânea de Artigos da Pós-Graduação em Ouvidoria Pública, Brasília, v. 1, mar. 2022. Disponível em: https://revista.cgu.gov.br/Cadernos_CGU/article/view/507/287. Acesso em: 12 set. 2022.

SOUZA, Dalila Tais Miguel de; SOUZA, Tatiana A. Estanislau de; GUIMARÃES, Valéria Ferraz. Ouvidorias e accountability: a atuação da ouvidoria do Superior Tribunal de Justiça. *In:* CUEVA, Ricardo Villas Bôas; REIS JÚNIOR, Sebastião Alves dos; ALLEMAND, Luiz Cláudio (coord.). **Ouvidorias de Justiça, transparência e Lei de Acesso à Informação**: direito de todos. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 73-80.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

WADA, Márcio; PEREZ FILHO, Augusto Martinez. As ouvidorias municipais: um novo enfoque na gestão de conflitos públicos. **International Journal of Scientific Management and Tourism**, Curitiba, v. 9, n. 1, p. 491-501, dez. 2023. Disponível em: https://ojs.scientificmanagementjournal.com/ojs/index.php/smj/article/view/392. Acesso em: 20 jun. 2023.

ZANELLA JUNIOR, Vitor; SCHMITT, Vanessa Fernanda. Ouvidorias públicas municipais: instrumento de participação popular na gestão dos serviços de saneamento básico. **Revista Científica da Associação Brasileira de Ouvidores/Ombudsman,** São Paulo, ano 1, n. 1, p. 93-106, 2018. Disponível em: https://revista.abonacional.org.br/files/revista-abo-ano1-n1-2017-2018.pdf. Acesso em: 12 set. 2022.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

PRÁTICAS DE GOVERNANÇA PÚBLICA NO RELATO INTEGRADO

ADOÇÃO E ADAPTAÇÃO DA ABORDAGEM PELO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE

PUBLIC GOVERNANCE PRACTICES IN INTEGRATED REPORTING

Adoption and adaptation of the approach by the Federal Accounting Council

Isabelle Caroline Bevilaqua
Doutora em ciências contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Professora adjunta na Universidade Estadual de Maringá (UEM).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/2531993325752282
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-3085-2055
E-mail: isa.carolbevilaqua@gmail.com

Lavoisiene Rodrigues de Lima
Doutora em ciências contábeis pela Universidade de Brasília (UnB). Professora da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/0140638125705646
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-1658-7702
E-mail: lavoisiene@hotmail.com

Fátima de Souza Freire
Pós-doutora em contabilidade socioambiental pela University Saint Andrews – Escócia. Doutora em economia pela Université des Sciences Sociales de Toulouse I – França. Professora titular da Universidade de Brasília (UnB).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3833345142951348
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-1133-5087
E-mail: ffreire@unb.br

RESUMO

O objetivo deste trabalho foi analisar como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) adota, adapta e evidencia as práticas de governança pública propostas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) no relato integrado (RI). Para isso, a metodologia adotada baseou-se em abordagem qualitativa, com análise de conteúdo dos relatos integrados do conselho referentes aos anos de 2019, 2020 e 2021. A partir do *Referencial básico de governança organizacional:*

para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU e da Resolução 1.549, de 20 de setembro de 2018, do CFC, que instituiu a política de governança no âmbito do Sistema CFC/Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), foram delimitadas três dimensões – liderança, estratégia e controle, e considerados 14 elementos oriundos das práticas de governança. Na sequência, foi utilizado o *software* NVivo®, para análise textual, que abordou a relação entre as dimensões existentes nos documentos. Os resultados revelaram que o CFC apresentou, nos RIs, as três dimensões propostas para entidades do setor público, tendo-se constatado que as práticas de governança são adaptáveis à realidade da organização. Observou-se que o foco inicial eram os mecanismos da dimensão "controle", como gerenciamento de riscos, prestação de contas e transparência, tendo sido essa a dimensão mais evidenciada em 2019 e 2020. Inferiu-se que o CFC atentou para as práticas de estratégia a partir de 2020, equilibrando a evidenciação da dimensão "controle" com a da dimensão "estratégia", que se sobressaiu em 2021. Concluiu-se que o RI é um instrumento importante para evidenciar os aspectos relacionados à governança e contribui para a prestação de contas e a melhoria contínua das demandas internas e informacionais perante os *stakeholders*.

Palavras-chave: governança pública; práticas de governança; Conselho Federal de Contabilidade; relato integrado; adoção; adaptação.

ABSTRACT

The objective of this study was to analyze how the Federal Accounting Council (CFC) adopts, adapts, and highlights the public governance practices proposed by the Federal Court of Auditors (TCU) in the integrated report (RI). To this end, the methodology adopted was based on a qualitative approach, with content analysis, of the integrated reports of 2019, 2020, and 2021. Based on the TCU Basic Governance Framework and CFC Resolution 1,549, which instituted the governance policy within the CFC/Regional Accounting Councils (CRCs) System, three dimensions were delimited - leadership, strategy, and control, and 14 elements originating from governance practices were considered. Next, the NVivo® software was used for textual analysis, which addressed the relationship between the dimensions existing in the documents. The results revealed that the CFC presented, in its IRs, the three dimensions proposed for public sector entities, and it was found that governance practices are adaptable to the reality of the organization. It was observed that the initial focus was on the mechanisms of the "control" dimension, such as risk management, accountability, and transparency, which was the dimension most highlighted in 2019 and 2020. It was inferred that the CFC paid attention to strategy practices from 2020 onwards, balancing the disclosure of the "control" dimension with that of the "strategy" dimension, which stood out in 2021. It was concluded that the RI is an important instrument for highlighting aspects related to governance and that it contributes to accountability and the continuous improvement of internal and informational demands before stakeholders.

Keywords: *public governance; governance practices; Federal Accounting Council; integrated reporting; adoption; adaptation.*

Data de submissão: 10 de maio de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

O movimento de modernização e reforma da gestão pública influenciado pelo *New Public Management (NPM)* teve como principal característica a adaptação e transferência de aspectos gerenciais do setor privado para o setor público (Matias-Pereira, 2010a). Segundo Kissler e Heidemann (2006), a adoção das práticas de mercado para a administração pública ocasionou uma melhoria na eficiência do setor.

Contudo, a ênfase na NPM fez com que surgissem crescentes insatisfações por parte dos cidadãos, dentre as quais destacam-se: resolução sem qualidade dos problemas; alta incidência de parcerias com o setor privado, o que aumentou a complexidade na interação entre os setores; e caracterização do cidadão como consumista (Bovaird; Löffler, 2003).

Somam-se a isso, segundo Bovaird e Löffler (2003), a existência de escândalos com relação ao desempenho dos governos, bem como a falha na execução das tarefas. Tais escândalos ampliaram as motivações para fortalecer a gestão do setor público, emergindo discussões a respeito da governança pública (Matias-Pereira, 2010a; Kissler; Heidemann, 2006). Ora, surgiram debates na área pública acerca de princípios como transparência e *accountability*, os quais podem garantir a efetividade da administração dos recursos e serviços, atrelados à responsabilidade na prestação de contas (Mello, 2006; Teixeira; Gomes, 2019).

De acordo com o TCU, o conceito de governança pública é derivado da governança corporativa e refere-se à aplicação de práticas de liderança, estratégia e controle, que permitem avaliar as demandas e direcionar a atuação, bem como monitorar o funcionamento, da organização pública. Visando a demonstrar para a sociedade como as estruturas de governança funcionam, o TCU passou a adotar, em 2018, o RI como modelo de relatório de gestão para a prestação de contas anual das unidades da Administração Pública federal (Brasil, 2018c, 2020c).

Em sua essência, o RI visa à melhoria da qualidade dos relatórios corporativos e à prestação de contas, de modo a estender o diálogo entre os *stakeholders* (Abeysekera, 2013; Adhariani; Villiers, 2019; Naynar; Ram; Maroun, 2018). Tal fato é refletido na capacidade do RI de fornecer informações sobre a estratégia, a governança, as perspectivas futuras da organização e a criação de valor (Cheng *et al.*, 2014; García-Sánchez; Rodríguez-Ariza; Frías-Aceituno, 2013).

No setor público, o RI é adotado como modelo para prestação de contas e pode contribuir para o alcance de metas de desempenho, o aumento da transparência e a divulgação de impactos da gestão pública no meio ambiente, na sociedade ou na economia (Caruana; Grech, 2019). Ademais, tem como foco demonstrar a criação de valor e promover maior responsabilidade, ao utilizar linguagem acessível ao público, com informações concisas e materiais (Rosa, 2019).

No Brasil, o RI possui caráter voluntário, com exceção das empresas públicas e sociedades de economia mista, regidas pela Lei 13.303, de 30 de junho de 2016, e das Unidades Prestadoras de Contas (UPCs), que foram obrigadas a adotá-lo a partir da Decisão Normativa 187/2020 do TCU (Brasil, 2020d). Diante disso, o RI é elaborado pelos responsáveis das UPCs, com o objetivo de assegurar a transparência, fortalecer a credibilidade e utilidade das contas públicas,

além de refletir de forma efetiva os resultados que atendem às demandas da sociedade e criam valor público (Brasil, 2016).

Classificado como UPC, o CFC é uma autarquia especial corporativa que foi criada em 1946 e visa a atender as premissas de orientação, normatização e fiscalização do exercício contábil profissional. Em 2018, o CFC iniciou a divulgação do RI de forma voluntária, mas, somente em 2019, entrou em vigor a política de governança do próprio conselho (Brasil, 1946, 2018a).

Diante desse contexto, buscou-se, neste estudo, responder à seguinte questão: "Como as práticas de governança pública adotadas e adaptadas pelo CFC brasileiro são evidenciadas no RI?" Isso posto, o objetivo do trabalho foi analisar como o CFC adota, adapta e evidencia as práticas de governança pública propostas pelo TCU no RI.

Para tal, partiu-se da metodologia qualitativa, para análise dos relatórios integrados do referido órgão em estudo referentes aos anos de 2019, 2020 e 2021. Foram utilizadas as premissas definidas por Bardin (2015), para análise de conteúdo, bem como o *software* Nvivo®, para realização de inferências textuais.

A escolha do CFC deu-se em decorrência de sua relevância no cenário nacional contábil, em que representa o órgão máximo da profissão contábil e é visto como modelo para as demais organizações (Freitas; Freire, 2017). Outra razão para a escolha baseia-se na recente discussão provocada pelo Projeto de Lei 3.081, de 2022, que tramita na Câmara dos Deputados (CD). O projeto prevê a desregulamentação de profissões e atividades que não oferecem risco à segurança, à saúde, à ordem pública, à incolumidade individual e patrimonial (Brasil, 2022a).

A regulamentação estabelece que o CFC deve fiscalizar principalmente a integridade patrimonial das empresas atendidas pelos contadores registrados. Além disso, também deve zelar pelas práticas de governança, tanto em suas unidades regionais quanto no âmbito das atividades desempenhadas pelos contadores. Assim, espera-se que os RIs do CFC sejam capazes de evidenciar com clareza a governança dessas empresas e fornecer informação de qualidade para seus *stakeholders*.

Por conseguinte, as contribuições deste estudo estão voltadas, principalmente, para a academia, no que diz respeito ao preenchimento das lacunas teóricas expostas pelos estudos de RI, pois, conforme Dumay, Bernardi, Guthrie e Dermartini (2016), o referido tema é de baixo interesse no campo das organizações públicas. Quanto às contribuições no contexto prático, espera-se que os resultados sejam úteis aos formuladores de políticas e gestores públicos, pois são os responsáveis pela demonstração das práticas de governança retratadas no RI.

A pesquisa está organizada em cinco seções. A primeira apresenta a introdução do estudo, a contextualização, a formulação da questão de pesquisa e a definição dos objetivos. A segunda apresenta a revisão da literatura e os principais fundamentos teóricos do estudo. A terceira descreve a metodologia, com os principais procedimentos adotados. A quarta trata da apresentação e discussão dos resultados. A quinta reúne as considerações finais. Por fim, a lista de referências utilizadas encerra a estrutura da pesquisa.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Esta seção é responsável pela revisão da literatura e apresentação dos fundamentos teóricos que sustentam o estudo. A subseção 2.1 contempla as práticas, as dimensões e os princípios da governança pública, evidenciando sua evolução conceitual e a relevância que tem para a administração pública, especialmente diante das demandas por transparência, eficiência e participação social. Na sequência, a subseção 2.2 discute o relato integrado como inovação no processo de prestação de contas, ressaltando sua relevância para a comunicação do valor público e o fortalecimento da confiança dos *stakeholders* nas informações divulgadas pelo setor.

2.1 GOVERNANÇA PÚBLICA: PRINCÍPIOS, DIMENSÕES E PRÁTICAS

Para Dias e Cario (2014), o termo governança é utilizado para fazer referência a uma grande variedade de assuntos. Complementando essa afirmação, o *International Federation of Accountants* (IFAC, 2001) assevera que o termo foi amplamente discutido com foco no setor privado, no que se refere ao processo de direção, controle e responsabilização das organizações. Já no âmbito da gestão pública, a governança é um termo "novo" e abrangente, com múltiplas aplicabilidades e diversidade conceitual (Teixeira; Gomes, 2019).

A governança também pode ser associada a mudança na gestão política, que agrupa os arranjos, as redes e as alianças dos atores em três diferentes lógicas, a saber, hierarquia do Estado, concorrência do mercado e comunicação/confiança da sociedade civil (Kissler; Heidemann, 2006).

Conforme Bovaird e Löffler (2003), a governança pública é compreendida, ainda, como o modo pelo qual as partes interessadas interagem entre si, para influenciar os resultados das políticas. Por sua vez, a governança pode atuar como alternativa na conciliação e mobilização dos interesses distintos da sociedade, permitindo a melhoria da democracia (Dias; Cario, 2014).

Além da governança pública, a literatura apresenta o conceito de boa governança. Segundo Bovaird e Löffler (2003), é um acordo firmado pelos *stakeholders* na busca por resultados melhores para as políticas públicas, devendo ser constantemente avaliado. Matias-Pereira (2010a) complementa que a boa governança no setor público demanda gestão estratégica e política com eficiência, eficácia e efetividade, pois é essencial para otimizar o desenvolvimento econômico, político e cultural do país, melhorar a qualidade de vida da população e criar valor público (Teixeira; Gomes, 2019).

De acordo com o TCU, o conceito de governança pública é derivado da governança corporativa e foi adaptado para apoiar a melhoria do desempenho das organizações públicas, ou seja, para entregar bons resultados aos cidadãos, em termos de serviços e políticas públicas. Refere-se, também, à aplicação de práticas de liderança, estratégia e controle que permitem avaliar as demandas, direcionar a atuação e monitorar o funcionamento da organização pública (Brasil, 2020c).

Observa-se que a governança pública objetiva desenvolvimento em conjunto que considere questões sociais específicas e integre atores de diversas esferas sociais nas decisões da área

pública (Dias; Cario, 2014). Faz-se, então, necessária a existência de estruturas administrativas, processos de trabalho, instrumentos, fluxos de informação e princípios que sirvam como guia para a atuação das organizações públicas e de outros entes, na busca dos resultados pretendidos e do fortalecimento da confiança da sociedade nessas organizações (Brasil, 2020c).

Em face do exposto, é possível argumentar que a governança pública se tornou uma necessidade da administração pública, devido à evolução dos modelos administrativos, cujos objetivos são reduzir custos e maximizar resultados, alinhando-se à gestão pública transparente e responsável (Moraes; Marcia Elias; Pont Vidal, 2018).

De acordo com o IFAC (2001), os princípios da governança no setor público são os seguintes: *i) openness* (transparência); *ii) integrity* (integridade); e *iii) accountability* (prestação de contas). Em consonância com o IFAC de 2001, o CFC e o TCU consideram os três princípios em seus documentos sobre governança. Além desses, apresentam-se, no Quadro 1, os demais princípios contidos na estrutura do TCU de 2020 – melhoria regulatória; capacidade de resposta; confiabilidade; e equidade/participação, bem como os destacados na Resolução 1.549/2018 do CFC – ética, equidade e eficiência.

Quadro 1 – Princípios de governança pública

Princípios	Órgãos		
	IFAC	TCU	CFC
Accountability	X	X	X
Transparência	X	X	X
Integridade	X	X	X
Equidade	-	X	X
Ética	-	-	X
Eficiência	-	-	X
Confiabilidade	-	X	-
Capacidade de resposta	-	X	-
Melhoria regulatória	-	X	-

Fonte: elaborado pelas autoras, com base nos dados do IFAC (2001), CFC (Brasil, 2018a) e TCU (Brasil, 2020c).

O princípio da integridade refere-se à conduta do agente público, que deve pautar suas ações pela honestidade, bem como pelos valores, pelos princípios éticos e pelas normas que sustentam o interesse público. A *accountability* é a obrigação de prestar contas de forma clara e tempestiva, assumindo as consequências por seus atos e por suas omissões (Brasil, 2020c). Conforme o IFAC (2001), a prestação de contas ou *accountability* é o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos nelas envolvidos são responsáveis pelas decisões que tomam e pelas ações que realizam.

Alinhado à integridade e à *accountability*, destaca-se o princípio da capacidade de resposta, que diz respeito à habilidade de atender, de forma eficiente e eficaz, às demandas dos *stakeholders*. Essa capacidade é fortalecida quando se consideram aspectos como a ética, a participação cidadã e o apoio a iniciativas públicas (Brasil, 2020c). Outrossim, os princípios da equidade e da participação ganham relevo, pois se referem ao tratamento justo para todos, no qual devem ser considerados direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas.

A transparência visa a garantir que a sociedade obtenha informações atualizadas sobre operações, estruturas, processos decisórios, dentre outras informações que devem ser disponibilizadas de forma acessível e em linguagem clara para todos os cidadãos. Trata-se de prática que fortalece a confiança nas relações entre os *stakeholders* (Brasil, 2020c; IFAC, 2001).

Nesse contexto, emerge o princípio da confiabilidade, que representa a capacidade da organização de minimizar as incertezas dos cidadãos, fornecendo serviços acessíveis e eficientes, que atendam às necessidades e expectativas dos usuários, atuando com base em valores e promovendo a integridade e o interesse público (Brasil, 2020c). Já o princípio da melhoria regulatória pode ser compreendido como o desenvolvimento e a avaliação de políticas e atos normativos de modo transparente.

Além dos princípios, o TCU (Brasil, 2020c) afirma que o conceito de governança pública compreende mecanismos como liderança, estratégia e controle, que visam a avaliar, direcionar e monitorar a gestão, bem como a condução de políticas públicas e a prestação de serviços à sociedade, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Dimensões e práticas de governança pública

Dimensões	Práticas de governança TCU	Práticas de governança CFC
Liderança	Estabelecer modelo de governança	Pessoas e competências
	Promover integridade	Princípios e comportamentos
	Promover capacidade de liderança	Liderança organizacional
		Sistema de governança
Estratégia	Gerir riscos	Relacionamento com partes interessadas
	Estabelecer estratégia	
	Promover gestão estratégica	Estratégia organizacional
	Monitorar o alcance dos resultados organizacionais	
	Monitorar o desempenho das funções de gestão	Alinhamento transorganizacional

Dimensões	Práticas de governança TCU	Práticas de governança CFC
Controle	Promover transparência	*Accountability* e transparência
	Garantir *accountability*	
	Avaliar a satisfação das partes interessadas	Gestão de riscos e controle interno
	Avaliar a efetividade da auditoria interna	Auditoria interna

Fonte: elaborado pelas autoras, com base nos dados do CFC (2018a) e TCU (Brasil, 2020c), adaptado.

Conforme verificado, cada dimensão contém as respectivas práticas de governança. Destaca-se que as práticas são implementadas de acordo com as necessidades da organização em foco, as quais não são mutuamente excludentes (Brasil, 2020c). Por esse motivo, é possível vislumbrar que aquelas adotadas pelo CFC na Resolução 1.549/2018 não são semelhantes às adotadas pelo TCU no *Referencial básico de governança organizacional: para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU* (Brasil, 2020d).

2.2 RELATO INTEGRADO NO SETOR PÚBLICO

Para Biondi e Bracci (2018), a prestação de contas das organizações públicas aos *stakeholders* é uma responsabilidade inerente a sua atuação. No entanto, observa-se que os relatórios financeiros tradicionais não são eficazes em demonstrar como as organizações públicas se relacionam com a sociedade, criam valor ao longo do tempo e desenvolvem conceitos como governança e gestão (Cohen; Karatzimas, 2015). Por essa razão, novas ferramentas de comunicação, como o RI, têm sido demandadas para suprir tais lacunas.

O RI é, portanto, "um documento conciso sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas de uma organização, no contexto de seu ambiente externo, levam à geração de valor em curto, médio e longo prazo" (IIRC, 2013, p. 7).

Por meio dele, é possível suprir a demanda informacional dos *stakeholders*, demonstrando de que forma as organizações criam valor a longo prazo e se comunicam com eficácia. Além disso, o RI contribui para melhorar a qualidade dos relatórios corporativos e fortalecer a prestação de contas organizacional (Adhariani; Villiers, 2019; Ellwood; Greenwood, 2016; Lai; Melloni; Stacchezzini, 2018; Perego; Kennedy; Whiteman, 2016).

A partir das discussões sobre o RI, o IIRC propôs, em 2013, o *Framework* 1.0 para o RI, seguindo abordagem sustentada por princípios básicos e elementos de conteúdo. Dentre os objetivos da estrutura, destacam-se a harmonização dos requisitos de informação e o aumento da eficácia organizacional (Higgins; Stubbs; Tweendie; McCallum, 2019).

No campo das organizações públicas, a adoção do RI como modelo para prestação de contas pode favorecer o alcance das metas de desempenho, aprimorar a transparência e

ampliar a divulgação de impactos da gestão pública no meio ambiente, na sociedade e na economia (Rosa, 2019). Ademais, a adequação aos princípios e elementos de conteúdo do RI contribui para o aumento da transparência e da responsabilidade, bem como para uma maior criação de valor (Caruana; Grech, 2019).

No Brasil, o TCU passou a adotar o RI em 2018, como modelo de relatório de gestão para a prestação de contas anual das unidades da Administração Pública federal (Brasil, 2018c). A partir disso, é possível observar alguns aspectos que sofreram alteração na mudança do formato de evidenciação (Quadro 3).

Quadro 3 – Comparação entre a prestação de contas seguindo o RI e o modelo anterior

Modelo anterior	Relato integrado
Regulação detalhada da forma e do conteúdo	Regulação do conteúdo baseada em princípios, na materialidade das informações e com formato flexível
Prestação de contas fragmentadas em subunidades	Prestação de contas consolidada no nível estratégico
Foco na execução orçamentaria e financeira do processo de compras e contratações	Foco no valor público, em termos de produtos e resultados alcançados no exercício
Relatório específico, cujo destinatário é o órgão de controle	Relatório de propósito geral, cujo destinatário principal é a sociedade
Linguagem técnica, burocrática e com textos	Linguagem acessível ao cidadão, concisa e com uso de recursos gráficos

Fonte: elaborado pelas autoras, com base nos dados de TCU (Brasil, 2019), adaptado.

Conforme apresentado pelo TCU (Brasil, 2019), as principais mudanças decorrentes da alteração do modelo de prestação de contas foram o foco na criação de valor e na evidenciação desse valor para os *stakeholders*, em especial, para a sociedade, assim como a utilização de linguagem acessível ao público, com informações concisas e materiais.

Todavia, a aplicabilidade do RI no setor público demanda algumas adaptações, dentre as quais destacam-se as seguintes: *i)* incorporar o conceito de criação de valor; *ii)* prever o foco do relato; *iii)* comunicar com coerência o planejamento estratégico; *iv)* adequar a linguagem da estrutura do RI para o contexto das organizações públicas; *v)* inserir a responsabilidade compartilhada (Lima, 2019).

Além do mais, a literatura apresenta críticas e preocupações com relação às diretrizes elaboradas para o RI no setor público, as quais não são evidenciadas pelo *Framerwork* 1.0 para o RI. As especificidades e características das organizações públicas, somadas ao fato de as terminologias do *Framework* 1.0 para o RI terem como foco organizações do setor privado, podem desafiar a aplicabilidade do RI (Caruana; Grech, 2019; Cavicchi; Oppi; Vagnoni, 2019).

Existe, ainda, o risco de o RI ser amplo e abordar múltiplos aspectos, contrariando seu propósito de ser fácil e acessível. Registre-se, por fim, a possibilidade de custo alto para sua adoção, o que pode oprimir a divulgação das informações, e a inexistência de pensamento integrado a nível interno (Biondi; Bracci, 2018; Caruana; Grech, 2019).

3. METODOLOGIA

O enquadramento metodológico de abordagem qualitativa caracteriza-se quando a pesquisa busca o entendimento do conteúdo descritivo, com o objetivo de explicar os motivos por trás de determinados posicionamentos ou resultados (Cooper; Schindler, 2016; Gibbs; Flick, 2009; Theóphilo; Martins, 2016). Assim, o aspecto descritivo deste artigo decorre da análise das práticas de governança pública adotadas pelo CFC visíveis no RI.

A escolha do CFC ocorreu, conforme já explicitado na introdução deste trabalho, especialmente devido a sua relevância no cenário nacional. A autarquia especial corporativa representa o órgão máximo da profissão contábil e é vista como modelo para as demais organizações (Freitas; Freire, 2017). Portanto, a princípio, foram considerados como objeto de estudo os RIs evidenciados pelo referido conselho nos anos de 2018, 2019, 2020 e 2021, contemplando-se os divulgados no portal do CFC, na aba de governança, até fevereiro de 2023.

Contudo, no RI de 2018, não foram evidenciadas as dimensões e as práticas de governança, em conformidade com o art. 14 da Resolução do CFC. Logo, o RI de 2018 foi desconsiderado na amostra, restando apenas os RIs dos outros três anos para análise.

Com vistas ao objetivo deste artigo, realizaram-se os procedimentos metodológicos em duas fases: a de análise de conteúdo, para compreensão das dimensões da governança; e a de análise textual, por meio do *software* NVivo®, para evidenciação da relação entre as dimensões e as práticas existentes no objeto de estudo.

Inicialmente, procedeu-se à análise de conteúdo, sequenciada em três etapas, segundo Bardin (2015), a saber, de pré-análise, exploração do material e tratamento/inferência dos resultados. Na primeira fase, ocorrida em maio de 2022, foram realizados os procedimentos que caracterizaram a etapa de pré-análise, incluindo buscas no site do CFC, com a finalidade de obter os materiais previamente delimitados, e leitura flutuante do respectivo conteúdo.

Em seguida, iniciou-se a etapa de exploração do material, a partir do agrupamento dos elementos sob título genérico (categorização e codificação). Para a categorização, foi adotado o critério semântico e temático. A partir disso, os dados foram agrupados nas categorias estabelecidas para análise. Para codificação, foram utilizadas palavras relacionadas às categorias, bem como sinônimos.

Os termos categóricos foram identificados como dimensões. A análise preliminar das práticas evidenciadas no Quadro 2 proporcionou a identificação de códigos que serviram como direcionadores na coleta de dados. Destaca-se que ambos são oriundos das práticas

de governança contempladas na Resolução CFC 1.549/2018 e no *Referencial básico de governança organizacional: para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU* (Brasil, 2020d).

Por fim, a terceira etapa da análise de conteúdo consistiu no tratamento dos dados e na inferência dos resultados, que foram agrupados manualmente e analisados de modo interpretativo pelo pesquisador. Para condução das três etapas, elaborou-se o Quadro 4, que serviu de parâmetro para a segunda fase da pesquisa, a análise textual.

Quadro 4 – Constructo da pesquisa

Unidade de análise	Categoria	Codificação
Dimensões	**Liderança**	Liderança Comprometimento dos agentes
	Estratégia	Cadeia de valor Missão Visão Objetivos estratégicos Monitoramento de metas e indicadores Avaliação de metas e indicadores
	Controle	Gestão de recursos públicos Alcance de resultados Monitoramento de recursos públicos Controle Práticas de transparência Prestação de contas

Fonte: elaborado pelas autoras, com base nos dados do CFC (Brasil, 2018a) e TCU (Brasil, 2018b, 2020c), adaptado.

Para a fase de análise textual, utilizou-se o *software* NVivo®, na versão 1.7.1, de 2022, fornecido pela QSR International. Para a análise qualitativa, fez-se uso dos RIs de 2019 a 2021, valendo-se das três dimensões e dos respectivos códigos, evidenciados no Quadro 4, para codificações no sistema.

Após tais parametrizações, procedeu-se à marcação dos códigos nos textos, conforme a identificação manual anteriormente realizada, avaliando-se a ocorrência das dimensões nos relatórios; a frequência das práticas de governança por ano; os termos ligados às dimensões; e às intercessões entre as práticas e os RIs. A partir dos dados obtidos, realizou-se a análise e discussão, conforme apresentadas a seguir.

Destaca-se que o estudo possui como limitação a não possibilidade de generalização dos dados, uma vez que aplica abordagem qualitativa e documental em organização específica. Ressalta-se, também, que a análise documental apresenta restrições, pois não foram considerados outros métodos de coleta de dados, como questionários ou entrevistas, o que impossibilitou a triangulação das informações. Recomenda-se que estudos futuros realizem essa confrontação, para ampliar a validade dos achados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Esta seção apresenta os resultados obtidos a partir da análise qualitativa dos RIs publicados pelo CFC nos anos de 2019, 2020 e 2021. A subseção 4.1 apresenta as etapas da análise de conteúdo e os resultados para cada dimensão delimitada – "liderança", "estratégia" e "controle". A subseção 4.2 ilustra a análise textual.

4.1 ANÁLISE DE CONTEÚDO

Para a análise de conteúdo, fez-se necessário realizar a etapa de pré-análise, a fim de organizar os dados que iriam compor a pesquisa. Identificou-se, então, a legislação pertinente aos preceitos de governança aplicáveis ao CFC, observando-se que, em 2018, foi instituída, por meio da Resolução CFC 1.549/2018, a política de governança da autarquia, que seguiu os princípios da transparência, da ética, da eficiência, da integridade, da equidade e da *accountability* (Brasil, 2018a).

A criação da referida política definiu a estrutura de governança do CFC e dos CRCs e auxiliou no direcionamento e monitoramento dos aspectos estratégicos, políticos e institucionais (Brasil, 2020b). Dentre os benefícios associados à adoção das práticas de governança, estão os seguintes: *i)* redução de riscos; *ii)* estabelecimento de metas e indicadores; *iii)* alinhamento dos objetivos; e *iv)* melhoria do desempenho e dos resultados, visando à prestação de contas para a sociedade (Brasil, 2019, 2020b).

Desde 2018, o CFC reúne informações acerca do tema governança no modelo de RI, mas, apenas em 2019, tais relatos passaram a adotar as dimensões propostas no art. 14 da Resolução CFC 1.549/2018, evidenciando as dimensões "liderança", "estratégia" e "controle", bem como as práticas de governança pública aplicadas ao seu contexto.

Como já observavam Benedicto, Guimarães Júnior, Pereira e Andrade (2013), os princípios e as práticas de governança representam um caminho para que o modelo de administração pública no Brasil possa superar os desafios enfrentados ao longo do tempo. Anos mais tarde, Pascoal e Oliveira (2019) concluíram que, embora o CFC já apresentasse práticas de governança, de modo geral, os órgãos da Administração Pública federal brasileira ainda estavam dando os primeiros passos na adoção de melhores práticas de governança corporativa, indicando espaço significativo para avanços nesse campo.

Também na fase de pré-análise, constatou-se que o CFC (Brasil, 2020b) constituiu a Comissão de Integridade, Gestão da Governança e *Compliance*, por meio da Portaria CFC 262, de 29 de setembro de 2020 (Brasil, 2020a), na intenção de acompanhar as ações e atividades desenvolvidas pelos CRCs. Na segunda etapa da análise de conteúdo, explorou-se o material recolhido, sendo identificadas as informações que compunham cada dimensão, que são especificadas nos tópicos a seguir, classificadas pelos anos dos RIs.

4.1.1 Dimensão “liderança”

Após a leitura dos RIs, foram identificadas algumas medidas mencionadas como práticas de governança referentes a liderança, ou seja, que incentivavam tais ações, conforme apresentado no Quadro 5.

Quadro 5 – Informações evidenciadas pelo CFC quanto à dimensão “liderança”

Ano	Liderança
2019	Participação no 1º Encontro Internacional de Jovens Lideranças, realizado no Rio de Janeiro, considerado o maior evento já promovido pelo Sistema Contábil Brasileiro em apoio à juventude contábil. Desenvolvimento de ações pela Comissão Institucional de Jovens Lideranças, como programas de educação continuada e serviço de acolhimento.
2020	Continuidade das iniciativas da Comissão Institucional de Jovens Lideranças, como programas de educação continuada e serviço de acolhimento. Reconhecimento do comprometimento do corpo funcional do CFC como fator essencial para garantir a continuidade e qualidade dos serviços prestados, além da atuação em defesa do interesse público no exercício da profissão contábil.
2021	Implementação do programa “Contador parceiro – construindo o sucesso”, curso gratuito, ofertado na modalidade EAD, com 13 módulos que abrangem temas como tendências de mercado, liderança e estratégia. Realização de treinamentos, dentre os quais destaca-se o curso “A liderança em tempos de crise”.

Fonte: elaborado pelas autoras.

Analisando-se o Quadro 5, observa-se que o CFC direciona esforços para o público jovem, promovendo encontros de jovens lideranças e participando deles em âmbito nacional e internacional. Foram apresentadas, ainda, quatro práticas de governança, a saber, pessoas e competências; princípios e comportamento; liderança organizacional; e sistema de governança. Infere-se que a dimensão “liderança” é responsável por abrigar aspectos que remetem às qualidades pessoais dos indivíduos da organização (Barrett, 2002).

Para mais, as práticas de governança do CFC são, na realidade, um conjunto de ações, das quais se destacam as seguintes: processo de eleição de membros; implementação de plano de cargos e salários; desenvolvimento de programa para formação de líderes; atuação de comissão de avaliação de desempenho; adoção de códigos de conduta; instituição de comissão responsável pela gestão da governança; elaboração de manuais de qualidade e utilização do Sistema de Gestão por Indicadores (SGI); estabelecimento de política e comitê de gestão de riscos; e elaboração de manual de auditoria.

Diante do exposto, infere-se que governança demanda liderança e forte compromisso com os participantes, o que exige orientação das pessoas e melhor comunicação entre elas, além de ênfase em valores e conduta ética (Matias-Pereira, 2010b).

4.1.2 Dimensão “estratégia”

De modo semelhante, realizou-se a codificação e análise da dimensão “estratégia” e das informações manifestadas pelo CFC que tratavam principalmente de práticas em atendimento à organização interna, para direcionamento de objetivos e metas.

Partindo-se da análise dos elementos que compõem a identidade organizacional do CFC, foi apresentada, nos relatos, a missão da autarquia, que é “inovar para o desenvolvimento da profissão contábil, zelar pela ética e qualidade na prestação de serviços, atuando com transparência na proteção do interesse público”.

Do mesmo modo, expôs-se a visão do conselho, que é “ser reconhecido como entidade profissional partícipe no desenvolvimento sustentável do país e que contribui para o pleno exercício da profissão contábil no interesse público”. Do mesmo modo, foram apresentados os valores, que têm suas premissas pautadas em ética, excelência, confiabilidade e transparência.

Em seguida, foram investigadas as práticas de governança destacadas nessa dimensão, relacionadas no Quadro 6.

Quadro 6 – Informações evidenciadas pelo CFC quanto à dimensão “estratégia”

Ano	Estratégia
2019	A cadeia de valor do Sistema CFC/CRCs representa os quatro pilares da Lei de Regência: viabiliza registrar, orientar e normatizar, bem como fiscalizar o exercício da profissão contábil e promover educação continuada. Divulgação da missão e da visão do CFC, com foco na inovação, no desenvolvimento da profissão, na ética e na qualidade dos serviços, além do compromisso com o desenvolvimento sustentável do país e o fortalecimento do exercício profissional. Utilização do SGI e do SPT como instrumentos para monitoramento da execução e dos resultados do planejamento.
2020	Manutenção da cadeia de valor com os quatro pilares apresentados em 2019, ressaltando a inter-relação entre eles para geração e entrega de valor à sociedade. Reafirmação da missão e da visão institucional, de modo semelhante a 2019. Continuidade da utilização do SGI e do SPT como instrumentos de acompanhamento e monitoramento do planejamento e de seus resultados. Reconhecimento de que a busca pela concretização dos objetivos estratégicos envolve exposição a riscos inerentes às atividades e às mudanças no ambiente externo.
2021	Permanência da cadeia de valor com os quatro pilares já destacados em anos anteriores. Manutenção da divulgação da missão e da visão institucional, conforme os modelos de 2019 e 2020. Consolidação do SGI e do SPT como referências para orientação das ações institucionais, com indicadores periodicamente mensurados e acompanhados. Inclusão de quadro informativo detalhando os valores (custos) vinculados a cada objetivo estratégico.

Fonte: elaborado pelas autoras.

Destaca-se que o CFC apresenta seus objetivos estratégicos e informa a adoção de mecanismos, como o SGI, para monitorar o desempenho deles. Ainda em 2019, o CFC introduz o Sistema de Gestão de Riscos, que, a partir de 2020, passa a ser aplicado mensalmente. O sistema tem como foco o monitoramento de riscos classificados como extremos e altos, que demandam maior atenção dos gestores.

De acordo com Matias-Pereira (2010a), a boa governança no setor público demanda gestão estratégica, para criação de valor. Nesse sentido, infere-se que a adoção de mecanismos adequados, a utilização criativa de recursos e a aplicação de instrumentos de avaliação de desempenho (instrumentos de avaliação) possibilitam viabilizar o alinhamento estratégico e, consequentemente, fortalecer a governança no setor público.

Em todos os anos analisados, foram elencadas três práticas de governança – relacionamento com partes interessadas; estratégia organizacional; alinhamento transorganizacional. Em seguida, para cada prática, foram descritas ações específicas – aprovação de resoluções que regulam o acesso à informação; participação dos usuários e defesa de seus direitos; desenvolvimento do planejamento estratégico; elaboração do plano de trabalho e do relatório de gestão; criação do manual de qualidade; estabelecimento da política de governança; definição do manual do SGI.

4.1.3 Dimensão “controle”

Para a dimensão “controle”, também foram identificadas as informações evidenciadas pelo CFC nos anos em estudo. As práticas observadas estão relacionadas tanto à gestão interna quanto à gestão externa, seja por fiscalização, seja por manutenção dos preceitos que envolvem a governança (Quadro 7).

Quadro 7 – Informações evidenciadas pelo CFC quanto à dimensão “controle”

Ano	Controle
2019	• Implementação do processo de gestão de riscos, envolvendo o gerenciamento de riscos e oportunidades, além da instituição de mecanismos de controle interno voltados ao monitoramento e à avaliação das ações realizadas. • Alteração da NBC PG 12 (R3), com vigência a partir de janeiro de 2020, incluindo, dentre outros aspectos, a exigência da entrega da prestação de contas exclusivamente por meio eletrônico e o ajuste de prazos para as obrigações das instituições capacitadoras. • Disponibilização do Portal da Transparência e Acesso à Informação, canal de comunicação com o cidadão, com a finalidade de fornecer dados sobre atos e fatos de gestão praticados pelo Sistema CFC/CRCs. • Acesso ao Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão (e-SIC), como parte da política de transparência.

Ano	Controle
2020	• Monitoramento mensal dos principais riscos classificados como “extremos” e “altos”, além da supervisão de todos os riscos de integridade identificados nos processos internos. • Existência de diversas instâncias de controle, como controle interno, Procuradoria Jurídica e auditoria interna. • Utilização do SPT como ferramenta de acompanhamento e controle da execução orçamentária no âmbito do Sistema CFC/CRCs. • Disponibilização contínua do Portal da Transparência e Acesso à Informação, permitindo ao cidadão o acesso a informações como a estrutura organizacional e outros dados relevantes para o processo de prestação de contas.
2021	• Manutenção das instâncias de controle já existentes, incluindo controle interno, Procuradoria Jurídica e auditoria interna. • Continuidade do uso do SPT como ferramenta de monitoramento e controle da execução orçamentária, conforme adotado em 2020. • Reforço das ações voltadas à transparência, com estímulo ao efetivo controle social por parte de profissionais da contabilidade e cidadãos usuários dos serviços oferecidos.

Fonte: elaborado pelas autoras.

O CFC preocupa-se, portanto, com a implementação de mecanismos de controle, em especial, quando relacionados ao gerenciamento dos riscos, promovendo o monitoramento de indicadores e metas. O controle, nesse contexto, refere-se à fiscalização das atividades exercidas pela administração pública, com o objetivo de assegurar o cumprimento dos limites legais e dos princípios da boa administração (Costa, 2005). Além disso, os benefícios do controle interno são influenciados pela atuação do controle externo, o que, por sua vez, estimula um maior controle social (Montanholi; Santos, 2020).

Verifica-se, ainda, que o CFC direciona atenção à prestação de contas e à transparência, pois mantém portal de transparência que garante acesso às suas informações. Nota-se, também, que a auditoria interna é elemento importante para o CFC, tendo a finalidade de examinar a integridade e adequação dos controles internos. Nesse sentido, o controle, quando alinhado à transparência, auxilia na disponibilização de informações corretas, fator essencial para coibir práticas de corrupção e mal uso dos recursos públicos (Evangelista, 2010).

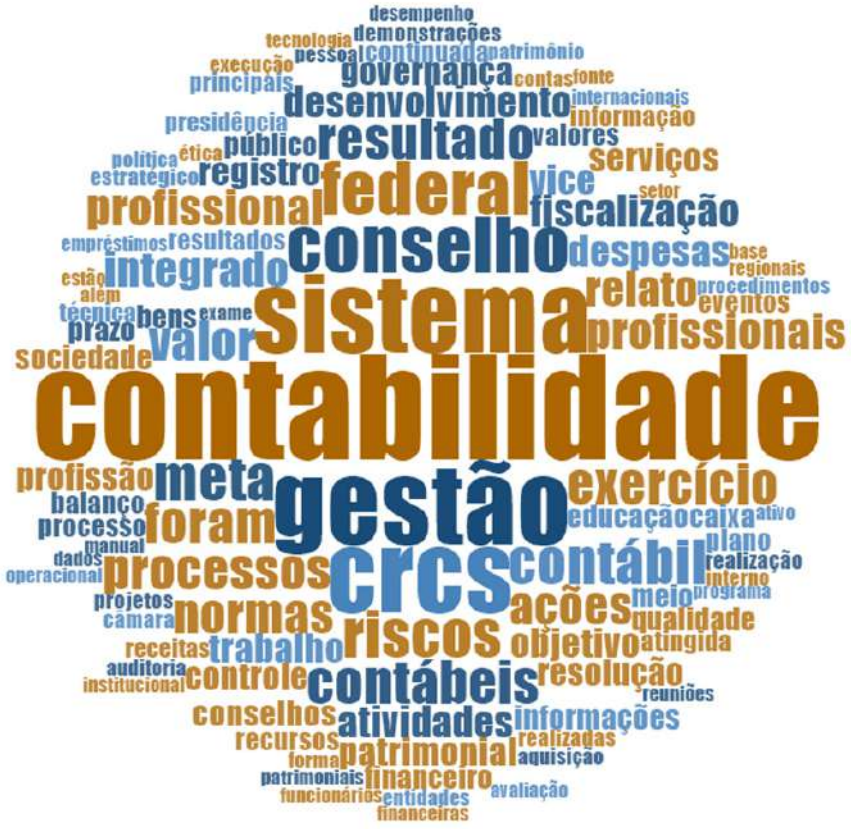
De modo semelhante ao que ocorreu nas dimensões anteriores, foram elencadas três práticas – gestão de riscos e controle interno; auditoria interna; *accountability* e transparência. Para cada uma delas, foram apresentadas ações específicas – criação de regimentos internos; implementação de sistema de gestão de qualidade; estabelecimento de política, plano e comitê para gestão de riscos; desenvolvimento de manuais de auditoria; condução de processos administrativos disciplinares; além da instituição de códigos e comissões destinados ao acompanhamento e à avaliação de condutas.

4.2 ANÁLISE TEXTUAL

Segundo Benedicto, Guimarães Júnior, Pereira e Andrade (2013), não existe modelo ideal de governança, sendo sua estrutura independente da adoção de práticas advindas da administração privada ou pública. O objetivo principal será a melhoria da transparência. Partindo desse pressuposto, para análise textual do conteúdo dos RIs do CFC, realizou-se uma adequação entre as práticas recomendadas pelo TCU e as estabelecidas pela política de governança do conselho, conforme delimitado na metodologia do estudo.

Com o apoio do recurso tecnológico NVivo®, *software* de análise qualitativa de dados, buscou-se apresentar os termos que foram mencionados mais de cem vezes nos RIs analisados, sendo possível apresentá-los em uma nuvem de palavras, conforme mostrado na Figura 1.

Figura 1 – Termos mais evidenciados nos RIs do CFC



Fonte: elaborada pelas autoras.

Percebe-se que a palavra mais mencionada foi “contabilidade”, seguida por “sistema” e “gestão”. Ao relacionar essas palavras com as demais apresentadas, é possível inferir que o contexto analisado retrata a seriedade presente no conteúdo dos RIs, o qual enfatiza, sobretudo, os princípios fundamentais da governança.

Na sequência, foi realizada análise geral sobre o nível de evidenciação das dimensões destacadas em cada relato. Os resultados são expostos na Tabela 1.

Tabela 1 – Evidenciações das dimensões nos relatos integrados

Relato integrado do CFC	Dimensão		
	Liderança	Estratégia	Controle
Relato integrado de 2019	5,47%	7,53%	30,78%
Relato integrado de 2020	4,60%	18,11%	19,77%
Relato integrado de 2021	4,45%	20,67%	18,07%

Fonte: elaborada pelas autoras.

A Tabela 1 apresenta dados importantes acerca da evolução do conteúdo dos Ris. Ao analisar a primeira dimensão, nota-se que o tema “liderança” foi gradualmente reduzido ao longo dos anos, sendo mais pronunciado em 2019, com 5,47% de menções, e diminuindo para 4,45%, em 2021. Por outro lado, na dimensão “estratégia”, o inverso ocorreu, iniciando com menções no relato de apenas 7,53% e aumentando 174,50% sua participação nos textos no RI divulgado de 2021.

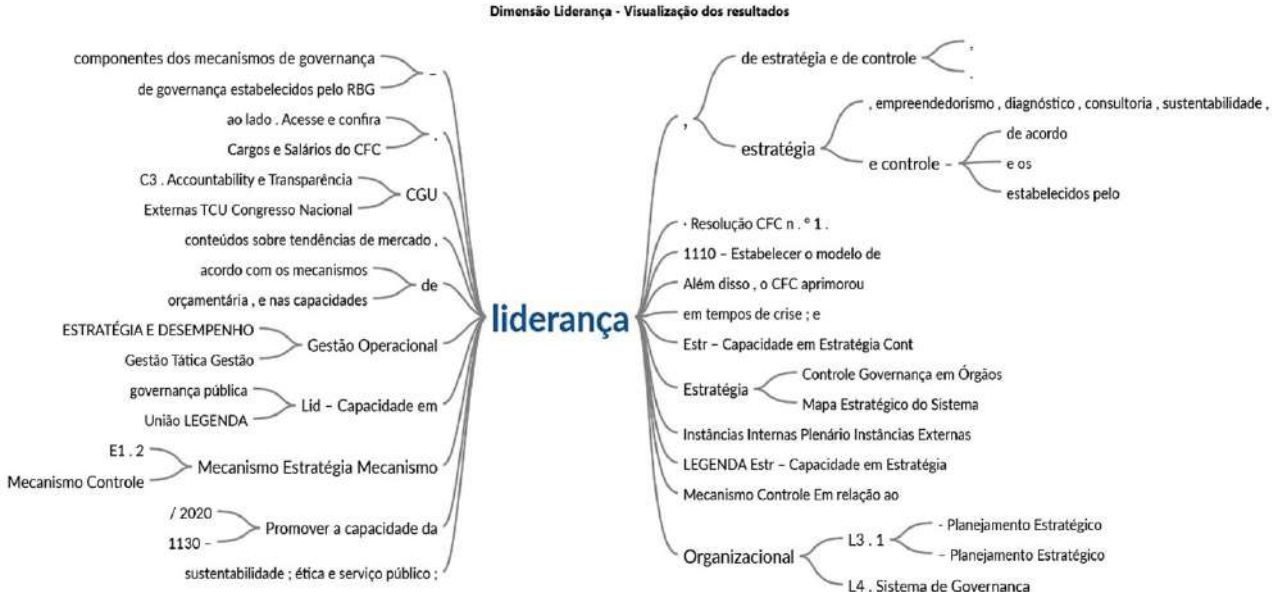
A última dimensão avaliada foi “controle”, responsável, em 2019, por quase 31% do contexto do RI, tendo sofrido, nos anos subsequentes, algumas quedas: a primeira, de 2019 para 2020, de 36%, em média; a segunda, de 2020 para 2021, de 8,6%, perfazendo 18,07% de participação na evidenciação da governança do CFC.

Da avaliação dos RIs, constatou-se que o ano de 2019 foi o mais dedicado à dimensão “controle”, seguido pela dimensão “estratégia” e, por fim, pela dimensão “liderança”, tendo acontecido o mesmo no relato de 2020. Entretanto, o ano de 2021 modificou a ordem desses preceitos, ao evidenciar como prioridade a dimensão “estratégia”, com 20,67%, seguida pela dimensão “controle”, com 18,07%, e, por fim, pela dimensão “liderança”, com apenas 4,45%.

Com base nesses resultados, infere-se que o CFC demonstra preocupação constante em avaliar e monitorar suas metas e seus objetivos. Esse esforço reflete moderação no controle das ações de governança, o que contribui para o fortalecimento da confiabilidade interna e induz uma liderança mais cooperativa do que incisiva.

Ainda em relação às dimensões, analisaram-se as derivações dos termos ligados a elas, ou seja, as palavras/expressões que estavam relacionadas ao contexto avaliado. A Figura 2 apresenta a relação de similitude entre os termos associados à dimensão “liderança”.

Figura 2 – Similitude entre os termos associados à dimensão "liderança"

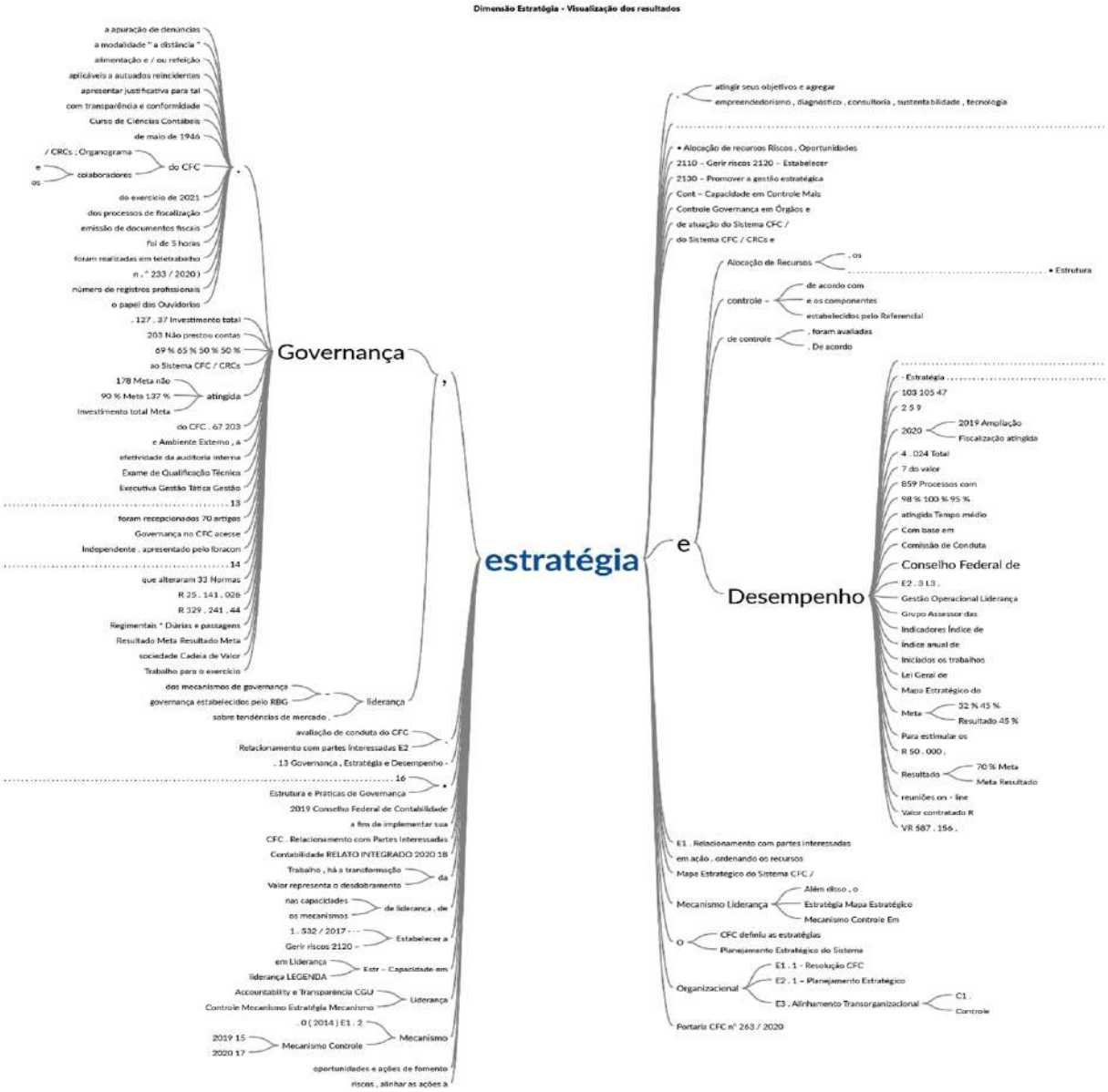


Fonte: elaborada pelas autoras.

Verifica-se, na Figura 2, que à dimensão "liderança" são correlacionados termos como "mecanismos de controle", "gestão operacional" e "Controladoria-Geral da União (CGU)", dentre outros, o que, por sua vez, pode contribuir para o entendimento de que a liderança apresentada nos relatos do CFC está pautada em legislação pertinente e no respeito aos órgãos de controle, sendo estabelecida de fora para dentro.

No que diz respeito à dimensão "estratégia", a análise de similitude apresentou os seguintes resultados, apresentados na Figura 3.

Figura 3 – Similitude entre os termos associados à dimensão “estratégia”

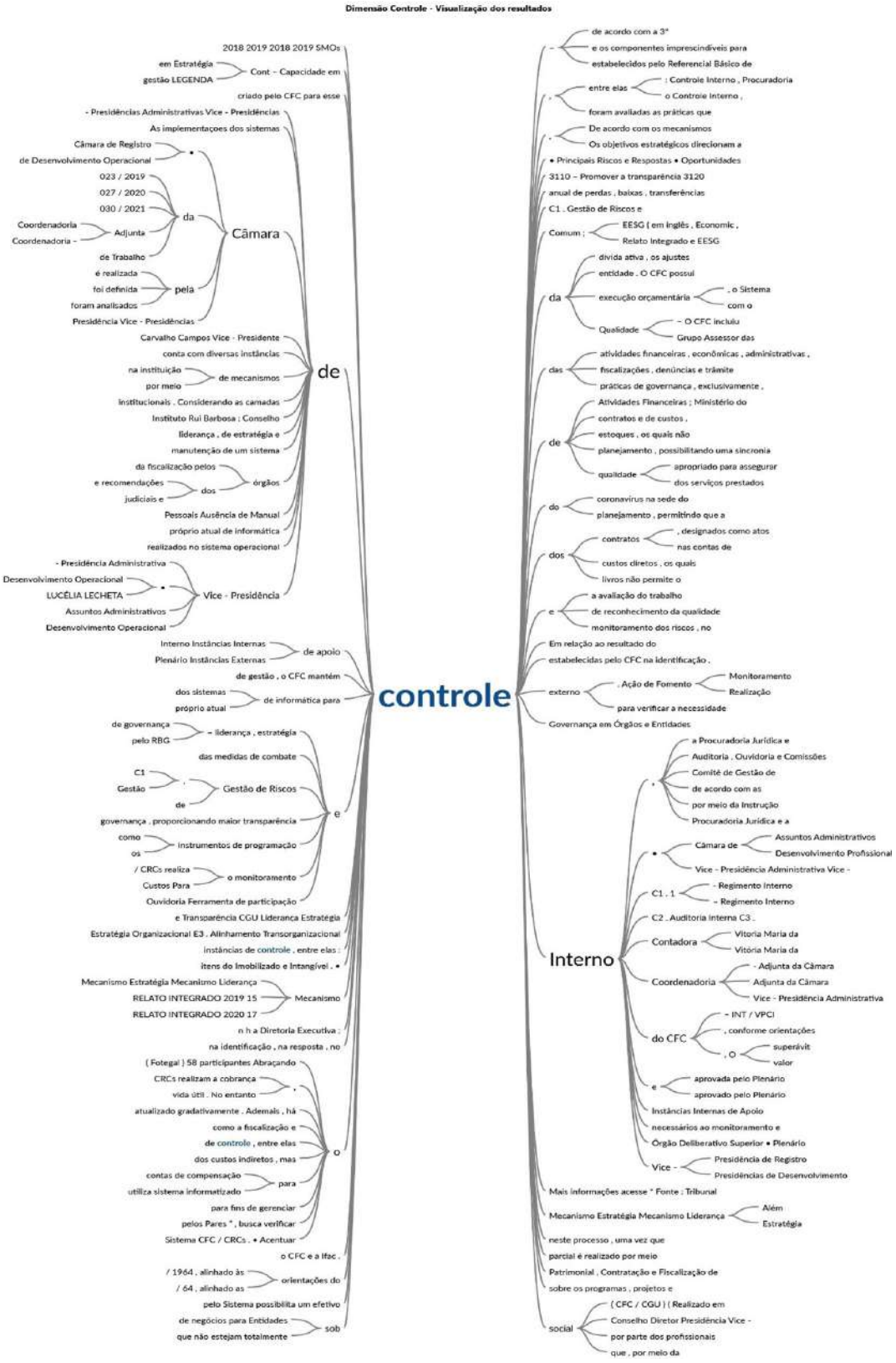


Fonte: elaborada pelas autoras.

Destacam-se, na Figura 3, as correlações entre os termos “estratégia”, “desempenho” e “governança”, evidenciando a assertividade na manutenção e no desenvolvimento de metas institucionais que visam a atender, principalmente, as demandas relacionadas a governança, bem como preservar as práticas associadas a ela.

A seguir, apresenta-se a relação de similitude entre os termos relacionados à dimensão “controle”, destacada nos RIs do CFC. Na Figura 4, a palavra “controle” deriva fortemente para o termo “interno”, o que se justifica pela leitura do conteúdo dos RIs, que afirmam que a governança do CFC preza pelo controle interno de suas ações, adotando auditoria interna e outros mecanismos de controle.

Figura 4 – Similitude entre os termos associados à dimensão "controle"

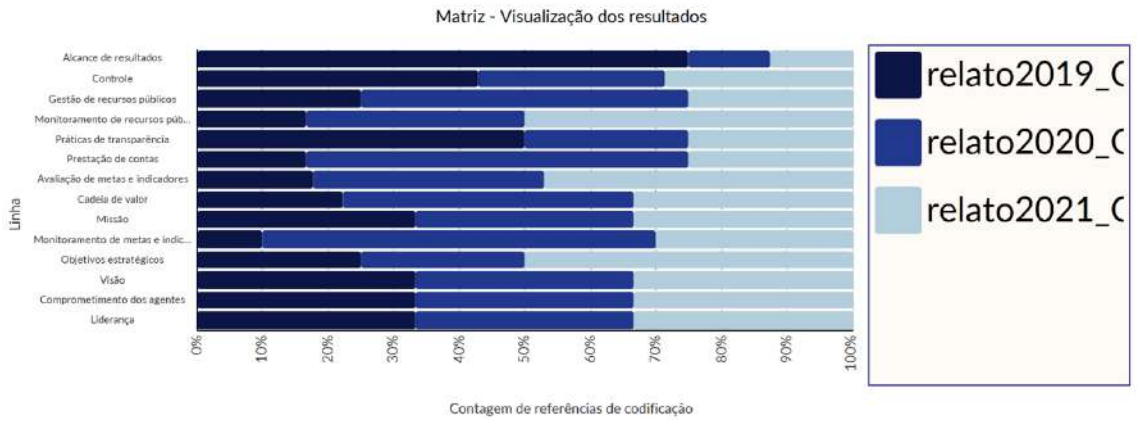


Fonte: elaborada pelas autoras.

Na Figura 4, verifica-se que as palavras “gestão de risco” e “social” estão relacionadas à dimensão “controle”, o que mostra o compromisso do CFC em adotar medidas para gerenciar os riscos provenientes da falta de controle, assim como promover o controle social por meio de suas ações perante a classe contábil.

Para a última análise realizada, elaborou-se matriz de relação entre os elementos de governança mais adotados pelo CFC, conforme os RIs em estudo. A Figura 5 contempla os resultados desse cruzamento.

Figura 5 – Matriz relacional entre práticas de governança e relatos integrados do CFC



Fonte: elaborada pelas autoras.

Os elementos que compõem a dimensão “controle” foram os que apresentaram maior variação do conteúdo divulgado em todos os anos. Conforme a Figura 5, observa-se que os elementos “alcance de resultados”, “controle” e “práticas de transparência” foram mais evidenciados em 2019 e apresentaram queda nos anos subsequentes. Tal fato pode ser a justificativa para a queda da quantidade de elementos evidenciados nos anos de 2020 e 2021, em relação a 2019, conforme mostrado na Tabela 1.

Os elementos “gestão de recursos públicos” e “prestação de contas” apresentam melhora em 2020, mas registram nova queda em 2021, enquanto “monitoramento de recursos públicos” é mais evidenciado em 2021. Infere-se que a variação desses elementos não ocasiona mudança em relação à queda da divulgação geral demonstrada na Tabela 1.

Os elementos “monitoramento de metas e indicadores”, “avaliação de metas e indicadores”, “cadeia de valor” e “objetivos estratégicos”, que compõem a dimensão “estratégia”, foram os elementos menos evidenciados em 2019. Contudo, tais elementos apresentaram melhora na quantidade de conteúdo apresentado nos anos subsequentes, corroborando o aumento apresentado na Tabela 1.

Destaca-se que os elementos “missão” e “visão”, classificados na dimensão “estratégia”, apresentaram consistência no conteúdo divulgado ao longo de todos os anos. De modo semelhante, os elementos “liderança” e “comprometimento dos agentes”, que compõem

a dimensão “liderança”, também mantiveram equilíbrio na divulgação anual, alinhando-se ao que foi apresentado na Tabela 1 e confirmado pela análise de conteúdo.

Com base nesses achados, compreende-se que o CFC tem estruturado sua política de governança inicialmente em conceitos de controle, evoluindo gradualmente para uma abordagem mais estratégica com o passar dos anos, enquanto as práticas voltadas à liderança foram colocadas em segundo plano. As mudanças podem ter advindo da própria implantação do sistema de governança e da necessidade de maior controle da política, sendo acompanhadas por um processo de adaptação que incorporou práticas de liderança. Atualmente, o CFC alcançou estágio em que estabelece metas e monitora indicadores, para que novas perspectivas sejam apresentadas em anos posteriores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para responder ao questionamento que guia a pesquisa, foram analisadas as práticas de governança pública adotadas e adaptadas pelo CFC, como evidenciado no RI. Para isso, foi utilizada abordagem metodológica qualitativa, com análise de conteúdo aplicada no RI divulgado pelo CFC nos anos de 2019, 2020 e 2021. A análise considerou as dimensões de governança propostas pelo TCU (Brasil, 2020c), em alinhamento com a Resolução CFC 1.549/2018 (Brasil, 2018a).

Os resultados do estudo sustentam os pressupostos da literatura, em especial, o fato de as práticas de governança serem adaptáveis à realidade da organização que as adota. Considerando as dimensões da governança pública “liderança”, “estratégia” e “controle”, observa-se que o RI contribuiu para que o CFC evidenciasse as práticas de governança pública. Ainda que em 2018 o CFC não tenha apresentado as práticas com evidência, é possível concluir que o faz ao longo de seu relatório, pois consegue transmitir a mensagem dos elementos necessários para cada dimensão sugerida pelo TCU.

Diante das três dimensões apontadas pela literatura, foram considerados 14 elementos de governança: 1) liderança; 2) comprometimento dos agentes para com a sociedade; 3) cadeia de valor; 4) missão; 5) visão; 6) objetivos estratégicos; 7) monitoramento de metas e indicadores; 8) avaliação de metas e indicadores; 9) gestão de recursos públicos; 10) monitoramento de recursos públicos; 11) alcance de resultados; 12) controle interno; 13) práticas de transparência; e 14) prestação de contas.

Os resultados reforçam que o CFC direciona atenção às dimensões “liderança”, “estratégia” e “controle”, abrangendo aspectos de cada uma delas. A partir das análises, inferiu-se que o foco inicial eram os mecanismos de controle, em especial, os relacionados ao gerenciamento de riscos, razão por que direcionava a atenção para a prestação de contas e a transparência organizacional.

Ademais, o CFC identificou, de modo claro, sua missão, sua visão e seus valores, destacando seus objetivos estratégicos e informando os mecanismos adotados para monitorá-los. Em concordância com tal afirmação, a entidade modificou suas prioridades

ao longo dos anos, direcionando-se inicialmente para o controle da governança e, aos poucos, voltando sua percepção para a avaliação e o monitoramento de metas e objetivos.

Constatou-se que os princípios e as práticas de governança fornecem subsídios para que o CFC construa modelo de administração alinhado com a accountability. Percebeu-se, ainda, que o RI vai além de apresentar os aspectos de governança, podendo ser ferramenta de aperfeiçoamento da transparência e da prestação de contas, que refletirá a postura da entidade perante a sociedade.

Logo, o estudo contribui tanto para a academia quanto para a prática. Por um lado, os resultados da pesquisa preenchem as lacunas teóricas do RI no campo público e as demandas por estudos que considerem a governança no setor público. Por outro lado, os resultados são úteis para os formuladores de política e gestores públicos, ao demonstrar as práticas de governança que estão sendo expressas e os aspectos que demandam melhoria.

Estudos futuros podem aprofundar o debate sobre as práticas de governança pública preconizadas pelo CFC, explorando períodos não considerados pela amostra ou ampliando o escopo da investigação, para incluir os relatos integrados das regionais do conselho. Pode-se, ainda, analisar o RI do CFC, evidenciando-se, dentre outros aspectos, a aplicabilidade do *Framework* 1.0 ao RI; os elementos de conteúdo; os capitais e os princípios orientadores; a conectividade de informações; a comparabilidade.

REFERÊNCIAS

ABEYSEKERA, Indra. A template for integrated reporting. **Journal of Intellectual Capital**, [*s. l.*], v. 14, n. 2, p. 227-245, abr. 2013. Disponível em: https://doi.org/10.1108/14691931311323869. Acesso em: 13 jun. 2025.

ADHARIANI, Desi; VILLIERS, Charl de. Integrated reporting: perspectives of corporate report preparers and other stakeholders. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, [*s. l.*], v. 10, n. 1, p. 126-156, mar. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1108/SAMPJ-02-2018-0043. Acesso em: 13 jun. 2025.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 1. ed. Rio de Janeiro: Edições 70, 2015.

BARRETT, Pat. **Achieving better practice corporate governance in the public sector Australian National Audit Office**. Australia: Australian National Audit Office, 2002. Disponível em: https://www.anao.gov.au/sites/default/files/Barrett_achieving_better_practice_corporate_governance_in_the_public_sector_2002.pdf. Acesso em: 13 jun. 2025.

BENEDICTO, Samuel Carvalho de; GUIMARÃES JÚNIOR, Ernani de Souza; PEREIRA, José Roberto; ANDRADE, Gustavo Henrique Nogueira de. Governança corporativa: uma análise da aplicabilidade dos seus conceitos na administração pública. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, Lavras, v. 15, n. 2, p. 286-300, out. 2013.

BIONDI, Lucia; BRACCI, Enrico. Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: a fad and fashion perspective. **Sustainability**, *[s. l.]*, v. 10, n. 9, p. 3112, ago. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10093112. Acesso em: 13 jun. 2025.

BOVAIRD, Tony; LÖFFLER, Elke. Evaluating the quality of public governance: indicators, models and methodologies. **International Review of Administrative Sciences**, *[s. l.]*, v. 69, n. 3, p. 313-328, set. 2003. Disponível em: https://doi.org/10.1177/0020852303693002. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Portaria n. 262, de 29 de setembro de 2020**. Altera o Art. 1° da Portaria CFC n.º 107/2019, que constitui Comissão de Integridade, Gestão da Governança e Compliance do Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, DF: CFC, 2020a.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei n. 3.081, de 2022**. Revoga e altera Leis, Decretos-Leis e um Decreto, a fim de desregulamentar profissões e atividades que não ofereçam risco à segurança, à saúde, à ordem pública, à incolumidade individual e patrimonial. Brasília, DF: CD, 2022a. Disponível em: https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2345303. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Relato integrado 2019**. Brasília, DF: CFC, 2020b. Disponível em: https://cfc.org.br/governanca/relato-integrado-2019/. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Relato integrado 2020**. Brasília, DF: CFC, 2021. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2022/03/relato_2020_FINAL.pdf. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Relato integrado 2021**. Brasília, DF: CFC, 2022b. Disponível em: https://cfc.org.br/relato-integrado-2021/. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n. 1.549, de 20 de setembro de 2018**. Institui a Política de Governança no âmbito do Sistema CFC/CRCs. Brasília, DF: CFC, 2018a.

BRASIL. **Decreto-Lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946**. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1946.

BRASIL. **Lei n. 13.303, de 30 de junho de 2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa n. 187/2020**. Brasília, DF: 2020c. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-19784. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança organizacional**: para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2020d. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/FB/B6/FB/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_organizacional_3_edicao.pdf. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de gestão**: guia para elaboração na forma de relato integrado: evolução da prestação de contas. 2. ed. Brasília, DF: TCU, 2019.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de gestão na forma de relato integrado**: evolução da prestação de contas. Brasília, DF: TCU, 2018b. Disponível em: portal.tcu.gov.br/data/files/69/57/F0/99/94F2071076A7C107E18818A8/Relatorio_gestao_forma_relato_integrado_1_edicao.pdf. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **TCU adota Relato Integrado para a prestação de contas da administração pública federal**. Brasília, DF: 2018c. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-adota-relato-integrado-para-a-prestacao-de-contas-da-administracao-publica-federal.htm. Acesso em: 29 mar. 2021.

CARUANA, Josette; GRECH, Ian. Tweaking public sector reporting with integrated reporting (IR) concepts. **Public Money & Management**, *[s. l.]*, v. 39, n. 6, p. 409-417, maio 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1583911. Acesso em: 13 jun. 2025.

CAVICCHI, Caterina; OPPI, Chiara; VAGNONI, Emidia. On the feasibility of integrated reporting in healthcare: a context analysis starting from a management commentary. **Journal of Management and Governance**, *[s. l.]*, v. 23, n. 2, p. 345-371, fev. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1007/s10997-019-09456-2. Acesso em: 13 jun. 2025.

CHENG, Mandy; GREEN, Wendy; CONRADIE, Pieter; KONISHI, Noriyuki; ROMI, Andrea. The International Integrated reporting framework: key issues and future research opportunities. **Journal of International Financial Management & Accounting**, *[s. l.]*, v. 25, n. 1, p. 90-119, jan. 2014. Disponível em: https://doi.org/10.1111/jifm.12015. Acesso em: 13 jun. 2025.

COHEN, Sandra; KARATZIMAS, Sotirios. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. **International Journal of Public Sector Management**, *[s. l.]*, v. 28, n. 6, p. 449-460, ago. 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140. Acesso em: 13 jun. 2025.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em administração**. 12. ed. Porto Alegre: AMGH, 2016.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **O Tribunal de Contas no Estado contemporâneo**. 2005. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Social) – Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Curitiba, PR, 2005.

DIAS, Taisa; CARIO, Silvio Antonio Ferraz. Governança pública: ensaiando uma concepção. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 17, n. 3, p. 89-108, dez. 2014.

DUMAY, John; BERNARDI, Cristina; GUTHRIE, James; DERMARTINI, Paola. Integrated reporting: a structured literature review. **Accounting Forum**, [*s. l.*], v. 40, n. 3, p. 166-185, set. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.06.001. Acesso em: 13 jun. 2025.

ELLWOOD, Sheila; GREENWOOD, Margaret. Accounting for heritage assets: does measuring economic value 'kill the cat'? **Critical Perspectives on Accounting**, [*s. l.*], v. 38, p. 1-13, jul. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.05.009. Acesso em: 13 jun. 2025.

EVANGELISTA, Lúcio. **Controle social versus transparência pública**: uma questão de cidadania. 2010. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Orçamento Público) – TCU, SF, MP, CGU, Brasília, DF, 2010.

FREITAS, Betina França Gomes de; FREIRE, Fátima de Souza. Relato integrado: um estudo da aderência da estrutura conceitual proposta pelo IIRC no Relatório Socioambiental do Conselho Federal de Contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, jan./abr. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v12i1.13399. Acesso em: 13 jun. 2025.

GARCÍA-SÁNCHEZ, Isabel-María; RODRÍGUEZ-ARIZA, Lázaro; FRÍAS-ACEITUNO, José-Valeriano. The cultural system and integrated reporting. **International Business Review**, [*s. l.*], v. 22, n. 5, p. 828-838, out. 2013. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2013.01.007. Acesso em: 13 jun. 2025.

GIBBS, Graham; FLICK, Uwe (coord.). **Análise de dados qualitativos**. Coleção pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HIGGINS, Colin; STUBBS, Wendy; TWEEDIE, Dale; McCALLUM. Journey or toolbox? Integrated reporting and processes of organisational change. Accounting, **Auditing & Accountability Journal**, [*s. l.*], v. 32, n. 6, p. 1662-1689, set. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2018-3696. Acesso em: 13 jun. 2025.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Governance in the public sector: a governing body perspective. **International Public Sector Study**. Nova York: IFAC, 2001.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL. **A estrutura internacional para relato integrado**. São Paulo: IIRC, 2013.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, p. 479-499, maio/jun. 2006. Disponível em: https://doi.org/10.1590/S0034-76122006000300008. Acesso em: 13 jun. 2025.

LAI, Alessandro.; MELLONI, Gaia; STACCHEZZINI, Riccardo. Integrated reporting and narrative accountability: the role of preparers. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, [*s. l.*], v. 31, n. 5, p. 1.381-1405, jun. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2016-2674. Acesso em: 13 jun. 2025.

LIMA, Cintia Zaira Messias de. **Auditoria do setor público relato integrado no setor público brasileiro**: aplicabilidade e adaptações. Coletânea de Pós-Graduação, v. 2, n. 3. Auditoria do Setor Público. Brasília: TCU, 2019.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 2, n. 1, p. 109-134, jan./mar. 2010a. Disponível em: https://doi.org/10.21118/apgs.v2i1.4015. Acesso em: 13 jun. 2025.

MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010b.

MELLO, Gilmar Ribeiro de. **Governança corporativa no setor público federal brasileiro**. 2006. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, SP, 2006.

MONTANHOLI, Márcia; SANTOS, Fernando de Almeida. Governança pública: controle externo e administração. **Revista do CEJUR/TJSC**: Prestação Jurisdicional, Florianópolis, v. 8, n. 1, p. 1-15, jan./dez. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.37497/revistacejur.v8i1.357. Acesso em: 13 jun. 2025.

MORAES, Elena Pantoja de; MARCIA ELIAS, Leila; PONT VIDAL, Josep. Uma análise sobre a adoção das boas práticas de governança pelo estado do Pará. **GIGAPP Estudios/Working Papers**, [s. l.], v. 5, n. 90, p. 224-241, 2018.

NAYNAR, Nolin Riley; RAM, Asheer Jaywant; MAROUN, Warren. Expectation gap between preparers and stakeholders in integrated reporting. **Meditari Accountancy Research**, [*s. l.*], v. 26, n. 2, p. 241-262, jun. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MEDAR-12-2017-0249. Acesso em: 13 jun. 2025.

PASCOAL, Márcia Néa Oliveira; OLIVEIRA, Oderlene Vieira de. Práticas de governança pública adotadas pela administração pública federal brasileira. **Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 11, p. 215-231, abr./jun. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.21118/apgs.v11i2.5431. Acesso em: 13 jun. 2025.

PEREGO, Paolo; KENNEDY, Steve; WHITEMAN, Gail. A lot of icing but little cake? Taking integrated reporting forward. **Journal of Cleaner Production**, [*s. l.*], v. 136, p. 53-64, nov. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.01.106. Acesso em: 13 jun. 2025.

ROSA, Denilson Cornelio. **O relatório integrado como novo paradigma da prestação de contas governamental**: análise dos elementos e conteúdo do Relatório de Gestão do Ministério da Fazenda à luz da estrutura conceitual. Brasília, DF: Instituto Serzedello Corrêa, 2019.

TEIXEIRA, Alex Fabiane; GOMES, Ricardo Corrêa. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 4, p. 519-550, out./dez. 2019. https://doi.org/10.21874/rsp.v70i4.3089. Acesso em: 13 jun. 2025.

THEÓPHILO, Carlos Renato; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicada**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL E *ACCOUNTABILITY* COMO INSTRUMENTOS DE GOVERNANÇA E GESTÃO PÚBLICA

ESTUDO DE CASO DO SETOR PORTUÁRIO PÚBLICO FEDERAL

ANALYSIS OF THE RELATION BETWEEN GOVERNMENTAL INTERNAL AUDIT AND ACCOUNTABILITY AS INSTRUMENTS OF GOVERNANCE AND PUBLIC MANAGEMENT

A case study of the federal public port sector

Denise Dantas Muniz
Doutora em ciência e engenharia de materiais pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Mestre em engenharia de produção pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). MBA em controladoria e auditoria financeira pela Faculdade da Amazônia (FAAM). Pós-graduada em auditoria das organizações do setor público pela Faculdade Venda Nova do Imigrante (Faveni). Graduada em administração de empresas pela Centro Universitário - Campus João Pessoa (Unipê). Licenciada em matemática pela Universidade Cruzeiro do Sul. Gerente de auditoria interna na Companhia Docas do Pará (CDP).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/7501427202752484
Orcid: https://orcid.org/0000-0001-7737-8747
E-mail: dmuniz@cdp.com.br

Eduardo Braga Costa Santos
Doutor em ciência e engenharia de materiais pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Mestre em ciência, inovação e modelagem pela Universidade Estadual de Santa Cruz (Uesc). Graduado em engenharia de produção pela Universidade Estadual de Santa Cruz (UESC). Professor adjunto da Universidade Federal do Pará (UFPA).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/9835209170046141
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-5006-0904
E-mail: eduardo.santos@ufpa.br

Wadih Brazão e Silva
Doutorando em desenvolvimento sustentável do trópico úmido pela Universidade Federal do Pará (UFPA). Mestre em políticas públicas pela Universidade Federal do Pará (UFPA). Especialista em direito administrativo e administração pública pela Universidade da Amazônia (Unama). Graduado em administração de empresas pela Universidade da Amazônia (Unama). Graduado em direito pela Universidade da Amazônia (Unama). Membro do Comitê de Auditoria Estatutário da Companhia Docas do Pará (CDP).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/4720237919205287
Orcid: https://orcid.org/0009-0001-9773-5438
E-mail: wadih.silva@gmail.com

RESUMO

Ao setor público é atribuída a responsabilidade de gerir os recursos estatais, para que os resultados alcançados atendam às expectativas das partes interessadas. As organizações envolvidas nesse processo devem demonstrar o uso eficaz e eficiente desses recursos, observando princípios éticos, diretrizes governamentais e normas aplicáveis. O objetivo deste artigo é analisar os resultados alcançados pelas autoridades portuárias federais, avaliadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU), quanto a itens de governança e gestão públicas, com base no Acórdão 2.164/2021-TCU-Plenário. Foram analisados os indicadores 3120 e 3140, extraídos dos relatórios individuais de autoavaliação dos entes jurisdicionados ao TCU. Selecionaram-se dados de 2021 das Companhias Docas sob administração da União e os resultados aferidos pelo TCU foram cruzados, por meio de correlação de Pearson, para identificar os níveis de variação dos indicadores das empresas com o desempenho geral do setor portuário federal e do setor produtivo estatal. Os resultados apontaram que os níveis de correlação entre as autoridades portuárias, para os indicadores analisados, encontram-se em patamar mediano, indicando heterogeneidade no desempenho dessas organizações. Essa variação sugere diferentes graus de percepção, por parte das instâncias superiores de governança, quanto à efetividade da auditoria interna e garantia da *accountability* nas respectivas organizações. Diante desse cenário, torna-se necessária a adoção de ações mais direcionadas ao fortalecimento da estrutura e à capacitação das equipes de auditoria, bem como a melhoria dos mecanismos de gestão da governança organizacional, de maneira a fortalecer os controles e a transparência ativa dessas instituições.

Palavras-chave: governança pública; auditoria interna; *accountability*; setor portuário público federal; correlação de Pearson.

ABSTRACT

The public sector is responsible for managing state resources so that the results achieved meet the expectations of stakeholders. Organizations involved in this process must demonstrate the effective and efficient use of these resources, observing ethical principles, government guidelines, and applicable standards. The objective of this article is to analyze the results achieved by federal port authorities, as assessed by the Federal Court of Auditors

(TCU), regarding public governance and management items, based on Ruling 2,164/2021. Indicators 3120 and 3140 were analyzed, extracted from the individual self-assessment reports of the entities under jurisdiction to the TCU. Data from 2021 were selected from the Dock Companies under federal administration and the results measured by the TCU were cross-referenced, using Pearson's correlation, to identify the levels of variation in the companies' indicators with the overall performance of the federal port sector and the state production sector. The results showed that the correlation levels between the port authorities, for the indicators analyzed, are at a medium level, indicating heterogeneity in the performance of these organizations. This variation suggests different degrees of perception, on the part of the higher governance bodies, regarding the effectiveness of internal auditing and ensuring accountability in the respective organizations. Given this scenario, it is necessary to adopt actions more directed at strengthening the structure and training of audit teams, as well as improving the mechanisms for managing organizational governance, in order to strengthen the controls and active transparency of these institutions.

Keywords: *public governance; internal audit; accountability; port authority; federal public port sector; Pearson correlation; transparency.*

Data de submissão: 13 de agosto de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

Os níveis de exigência quanto à transparência ativa e passiva das informações, bem como as atividades realizadas pelas organizações públicas, somadas às diretrizes organizacionais que envolvem aspectos de governança e gestão, devem ser continuamente monitorados. Esse acompanhamento contínuo é fundamental para que os resultados possam ser comparados e comprovados, de maneira a proverem a fidedignidade das informações e minimizarem eventual exposição a riscos. Isso se justifica pelo princípio de que toda organização pública "deve existir unicamente em decorrência da necessidade dos serviços que presta ou das políticas públicas que implementa" (Brasil, 2020, p. 14).

Nesse sentido, toda entidade vinculada à Administração Pública requer mecanismos que permitam a aplicação eficiente e eficaz dos recursos disponíveis, reduzindo a quantidade de controles desnecessários e criando contextos favoráveis à entrega dos resultados esperados pela sociedade (Brasil, 2020). Considerando que a governança e a gestão estão submetidas a potenciais riscos inerentes, que podem impactar de forma significativa o desempenho organizacional, a atuação da auditoria interna provê suporte estratégico à alta administração. Ao avaliar a operacionalidade e a conformidade dos mecanismos de controle, a auditoria contribui para o cumprimento da legislação vigente, reduz a incerteza quanto ao risco do objeto auditado e fornece subsídios para as respectivas tomadas de decisão.

Nesse cenário, as atividades de auditoria interna promovem meios que auxiliam a alta administração na compreensão dos aspectos operacionais da organização, expondo eventuais inconformidades que tenham sido identificadas, bem como resultados positivos

que agregam valor e reforçam a proteção dos ativos organizacionais, de forma que as organizações públicas não se isentam dos processos de auditoria, uma vez que são constituídas com recursos provenientes do erário público. Mesmo as empresas estatais não dependentes do Tesouro Nacional têm seus recursos vinculados ao acionista controlador, que, não obstante, é o Poder Executivo.

Este artigo tem por objetivo analisar os resultados alcançados pelas autoridades portuárias federais no relatório denominado *Levantamento de governança e gestão públicas*, publicado pelo TCU em 2022, com base em informações do exercício de 2021 (Brasil, 2022). A análise foca nos indicadores 3120 e 3140, relacionados a auditoria interna, e que compõem o *Índice Integrado de Governança e Gestão Públicas* (iGG), no contexto do eixo da governança pública organizacional. Busca-se averiguar a variação dos resultados alcançados por essas estatais, a partir do questionário de autoavaliação apresentado ao TCU, em consonância com o estabelecido no Acórdão 2.164/2021-TCU-Plenário (Brasil, 2021).

O estudo justifica-se pelo ineditismo, considerando que não foram identificadas análises anteriores voltadas especificamente aos parâmetros de governança adotados pelo TCU no âmbito da administração pública. Além disso, possui relevância contemporânea, considerando a publicação, em 2020, da terceira edição do *Referencial básico de governança organizacional para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU*. Tal documento reforça a importância de implementação de boas práticas de governança na administração pública, em consonância com recomendações de organismos multilaterais, como a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e a Organização das Nações Unidas (ONU). Nesse contexto, os parâmetros adotados e os indicadores gerados pelo TCU proporcionaram informações essenciais para a identificação de áreas da administração pública que necessitam de melhorias e/ou investimentos, com vistas ao fortalecimento da governança e à superação de fragilidades organizacionais.

Esta pesquisa tem como principais limitações as dimensões espacial e temporal, uma vez que a análise se restringiu aos resultados obtidos pelas Companhias Docas que estiveram sob administração da União no exercício de 2021. Ademais, foram avaliados somente dois indicadores específicos relacionados à função de auditoria interna, em detrimento dos demais componentes do relatório *Levantamento de governança e gestão públicas* (Brasil, 2022). Essa delimitação metodológica decorre do uso da correlação de Pearson como método estatístico, a qual não permite, em um primeiro momento, a aplicação de métodos baseados em análise multicriterial.

O artigo está estruturado em sete seções, a saber, introdução, revisão de literatura, metodologia, análise dos resultados, discussão dos resultados, considerações finais e referências.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção, são apresentados os aspectos teóricos que fundamentam o estudo realizado, sendo abordados os seguintes temas: auditoria interna; governança; e *accountability* nas organizações públicas.

2.1 AUDITORIA INTERNA

O Instituto de Auditores Internos (IIA) (IIA, 2024) define auditoria interna como "uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização". Vale ressaltar que a auditoria interna é conduzida em diversos ambientes legais e culturais, cujas organizações variam em propósito, tamanho, complexidade e estrutura (IIA, 2012).

Convém apontar que o TCU alerta sobre a necessidade de diferenciar a auditoria interna do controle interno e do sistema de controle interno referido no art. 74 da Constituição federal, uma vez que "é um controle da própria gestão que tem por atribuição medir e avaliar a eficiência e eficácia de outros controles" (Brasil, 2009, p. 7). Faz-se relevante considerar, também, que a auditoria interna tem caráter recomendativo e possui autonomia e independência para "auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, a partir da aplicação de abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos" (Brasil, 2017a, p. 4).

Barreto (2017, p. 9) aponta a auditoria interna como:

> [...] uma verificação minuciosa e contínua das atividades desenvolvidas em uma determinada organização, com o propósito de verificar se estão em conformidade com os pressupostos previamente delineados e se sua implementação está adequada à concepção dos objetivos com eficácia.

Vale apontar que o anexo da Instrução Normativa (IN) 3, de 9 de junho de 2017, da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) da Controladoria-Geral da União (CGU), em seu § 14, descreve a auditoria interna como "[prestadora de] serviços de avaliação e consultoria, com base nos pressupostos de autonomia técnica e de objetividade" (Brasil, 2017a, p. 6). Essas atividades devem ser desempenhadas com o propósito de contribuir para o aprimoramento das políticas públicas e da atuação das organizações que as gerenciam, de maneira que o auditor deve possuir independência em relação às unidades auditáveis dentro da organização, não podendo ceder a imposições da gestão quanto aos procedimentos a serem seguidos (Barreto, 2017).

O Tribunal de Justiça do Estado do Paraná (TJ/PR) (Paraná, 2021, p. 2) define a auditoria interna como "atividade independente e objetiva, que presta serviços de avaliação (*assurance*) e consultoria, com o objetivo de agregar valor e melhorar as operações de uma organização". Essa atuação fortalece a governança pública, protege os valores da organização e auxilia na garantia de que as autoridades organizacionais possam conduzir os negócios de forma justa, transparente e responsável, em consonância com os ditames legais vigentes. Castro (2018) destaca que a auditoria, para a administração pública, propõe o provimento da legalidade e da legitimidade de atos e fatos administrativos, avaliando os resultados alcançados em função dos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, operacional, contábil e finalística.

Nesse contexto, a inserção da auditoria interna governamental em todas as empresas públicas, sociedades de economia mista, respectivas subsidiárias e empresas controladas,

de forma direta ou indireta pela União, assim como autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público e órgãos da Administração direta, tornou-se obrigatória, a partir da edição do Decreto 3.591, de 6 de setembro de 2000 (Brasil, 2000). Destaca-se que a IN conjunta do Ministério Público (MP) com a CGU 1/2016 reitera a importância da auditoria interna governamental, ao conferir-lhe papel de maior relevância, uma vez que se tornou mais demandada. A norma ressalta a necessidade de que a função contribua, de forma mais direta, para o processo decisório da gestão nas tomadas de decisão, sendo reconhecida por sua relevância no nível estratégico das organizações (Brasil, 2016a, 2017b).

Nesse sentido, a auditoria interna governamental abrange a avaliação das atividades econômicas e das ocorrências dentro das organizações, para fins de verificação das informações quanto à conformidade com os critérios previamente estabelecidos (Barreto, 2017). Fundamentada no princípio da supremacia do interesse público, cabe à auditoria interna, mediante as informações que lhe são disponibilizadas ou que são obtidas a partir de solicitações à gestão, gerar subsídios para auxiliar a alta administração na tomada de decisões. Tais decisões devem permitir à organização assumir níveis de apetite ao risco compatíveis com seus planejamentos em níveis estratégico e operacional, em consonância com os princípios da legalidade, imparcialidade, moralidade, publicidade e eficiência preconizados na Constituição federal.

Convém reiterar as características da auditoria interna governamental quanto à posição que ocupa na estrutura organizacional. A Lei 13.303, de 30 de junho de 2016, que dispõe sobre as empresas estatais, especifica que "a auditoria interna deve estar vinculada ao conselho de administração e ter a responsabilidade de aferir a adequação do controle interno, a efetividade do gerenciamento de riscos e a eficiência dos processos de governança [...]" (Brasil, 2016b, 2020, p. 103). No âmbito da Administração Pública, a auditoria interna governamental possui especificidades que norteiam sua atuação, dentre as quais se destacam as seguintes (Brasil, 2017b).

- Obtenção e análise de evidências relativas à utilização dos recursos públicos, contribuindo diretamente para a garantia da *accountability* em suas três dimensões, quais sejam, transparência, responsabilização e prestação de contas.

- Contribuição para a melhoria dos serviços públicos, por meio da avaliação da execução dos programas de governo e da aferição do desempenho dos órgãos e das entidades no seu papel precípuo de atender à sociedade.

- Atuação voltada à proteção do patrimônio público.

Cordova, Augustin, Jenkins e Santos (2023) ratificam esse ponto, ao citarem o art. 24 da Lei 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (Brasil, 2001), no qual foram definidas as "competências inerentes à função típica da auditoria interna governamental do Poder Executivo federal, estabelecendo o Sistema de Controle Interno Federal [...]", de forma que o auditor interno governamental possua as condições necessárias para contribuir diretamente com a prestação de contas. Deste modo, considerando os elementos que a auditoria interna aborda – processos de governança, gestão de riscos e controles – sob títulos distintos, deve-se ter o entendimento

prático de que os processos consignados não são independentes, mas inter-relacionados (Brasil, 2020). Cabe, nesse conceito, observar que os resultados dos trabalhos de auditoria interna devem ser comunicados à liderança, a quem compete acatar e discutir as recomendações, para que providências possam ser adotadas e a gestão não aceite nível de risco que seja considerado inadequado para a organização.

2.2 GOVERNANÇA

A governança corporativa, segundo Moreira (2015, p. 20), "trata da administração e do controle da empresa, dos respectivos relatórios e da supervisão destes, visando ao benefício das partes interessadas". Nesse contexto, a governança tem como temas de abordagem a prevenção de fraudes, as discrepâncias contábeis e financeiras, assim como as remunerações dos administradores que sejam consideradas excessivas. Deve-se, também, considerar que o conceito de governança está vinculado a compreender o processo de coordenação de atores, grupos sociais e instituições que constituem mecanismos de regulação e formam redes de *stakeholders.* Esses elementos norteiam uma revisão da concepção tradicional de intervenção estatal em benefício de sistemas de análise que sejam mais acessíveis (Bichir, 2018).

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) (2015, p. 20) define a governança corporativa como "um sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas". Já a governança pública, segundo Peters (2013), está vinculada ao significado de se dirigir a economia e a sociedade, baseando-se em objetivos coletivos, identificando metas e, posteriormente, encontrando meios necessários para atingi-las. No âmbito do poder público, é a capacidade do governo de atender às necessidades sociais, com ações transparentes e responsabilização dos agentes políticos e dos administradores públicos pelos atos cometidos, caso seja necessário (Brasil, 2020).

De acordo com o TCU (Brasil, 2009), a governança tornou-se conceito-chave, associado à adoção de boas práticas, consubstanciadas em princípios que assegurem o devido equilíbrio entre os interesses das diferentes partes. No contexto do setor público, esse conjunto inclui a sociedade, os representantes, o parlamento, as associações civis, o mercado, além dos órgãos reguladores e de controle.

Conforme o Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017, é possível identificar princípios interdependentes que sirvam como parâmetros para a atuação das organizações públicas e dos entes jurisdicionados na busca dos resultados pretendidos, fortalecendo a confiança da sociedade nas organizações (Brasil, 2017c, 2020). Esses princípios são os seguintes: capacidade de resposta; integridade; transparência; equidade e participação; *accountability*; confiabilidade; e melhoria regulatória. Desta maneira, os fundamentos básicos de governança permeiam todas as práticas estabelecidas pelo código, convertendo princípios básicos em recomendações objetivas, que alinham os interesses com o intuito de preservar e otimizar o valor econômico da organização a longo prazo. Isso resulta em maior facilidade no acesso a

recursos, contribui para a qualidade da gestão, assim como favorece a longevidade e o bem comum da instituição (IBGC, 2015).

Nesse contexto, a governança pública organizacional toma por base a compreensão dos mecanismos de liderança, estratégia e controle, postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e prestação de serviços de interesse da sociedade (Brasil, 2020). Para isso, exige-se a adoção de modelos de governança coerentes com as diretrizes, os valores, os processos e as estruturas necessários para que as atividades possam ser desempenhadas de forma eficaz (Brasil, 2020). Além disso, a governança pública promove a integridade, ao definir e incentivar os valores das organizações e os padrões de comportamento esperados dos membros, atuando em benefício do interesse público, conforme princípios éticos, e garantindo que os recursos providos pela sociedade sejam gastos adequadamente (Brasil, 1988, 2020).

2.3 *ACCOUNTABILITY* NAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS

Segundo a Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores International, em inglês Organization of Supreme Audit Institutions (Intosai) (2016), *accountability* e transparência são elementos relevantes para a boa governança. A *accountability* está relacionada à estrutura jurídica e de comunicação, incluindo a estrutura organizacional, a estratégia, os procedimentos e as ações que garantem o cumprimento das obrigações legais, além da avaliação e do monitoramento do desempenho das organizações. Conforme a International Federation of Accountants (IFAC) (2001), citada pela Intosai, a *accountability* é definida como o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos dentro dela são considerados responsáveis pelas decisões e ações tomadas. Isso inclui a forma como são geridos os recursos públicos, assim como todos os aspectos relacionados ao desempenho e aos resultados.

Bovens (2009) descreve a *accountability* como relacionamento social em que um ator sente obrigação de explicar e justificar a conduta a um terceiro. Em outra vertente, Koppell (2010) estabelece a *accountability* no âmbito organizacional como fonte de credibilidade e sustentação do poder, fundamentada na transparência, na possibilidade de punição por baixo desempenho e na sujeição a avaliações. Silva e Angeli (2022) afirmam que a *accountability* é caracterizada como o dever de cada gestor público fazer as entregas com qualidade, utilizando os recursos de forma eficiente e considerando o interesse público, o cumprimento das obrigações legais e a busca pela eficácia e efetividade das políticas públicas. Rocha, Bier e Assing (2022) definem *accountability* como a responsabilização contínua dos agentes públicos perante os atos praticados em decorrência do uso do poder que lhes foi outorgado, sendo essa responsabilização manifestada por meio de sanção, seja aprovação, seja reprovação. Deste modo, o poder decisório não é transferido ao governante, mas delegado, o que implica o dever da autoridade de prestar contas dos recursos que gere à sociedade.

Siu (2011) aponta que a condição de transparência das organizações está relacionada com o dever democrático das instituições públicas de conferir publicidade aos próprios atos e às próprias decisões, seja por meio de veículos de comunicação oficiais, como os sítios eletrônicos

institucionais, seja por meio da imprensa, disponibilizando essas informações ao escrutínio público. Nesse sentido, Cruz (2010) aponta que a *accountability* governamental materializa-se por meio da divulgação de informações claras e tempestivas sobre as ações tomadas pela gestão pública e os respectivos resultados obtidos, assim como os impactos gerados na sociedade.

Cabe preconizar a importância da *accountability* como obrigação de se realizar a prestação de contas, entendida como "processo no qual o agente demonstra a fiel execução das tarefas em prol dos objetivos estabelecidos pelo agente principal" (Silva; Angeli, 2022, p. 151). Essa concepção pressupõe a obrigação dos governos e das autoridades eleitas de responder pelos atos praticados e pelas decisões tomadas, especialmente pelos que têm efeito direto sobre as partes interessadas. Ademais, a mudança dinâmica de cenários institucionais e sociais exige da gestão pública atuação célere, o que acarreta o surgimento de novos riscos aos processos e provoca a necessidade de adaptação dos procedimentos de *accountability* e de controle interno até então adotados.

Nesse sentido, é importante que as autoridades portuárias também sejam submetidas a mecanismos de *accountability* e auditoria, com o objetivo de verificar a fidedignidade das informações prestadas. A verificação deve ocorrer por meio de pareceres e relatos de opinião técnica, fundamentados em dispositivos legais e normatizações internas. Essa prática contribui para a consolidação de uma cultura organizacional orientada pela auditoria baseada em riscos, na perspectiva de melhoria do tratamento dos riscos e aprimoramento dos controles nos processos de gestão.

No que diz respeito ao TCU, o órgão busca implementar meios para avaliar, orientar e incentivar boas práticas de governança e gestão nas organizações públicas. Tal iniciativa decorre da necessidade de a Administração Pública alcançar os objetivos propostos, realizar políticas públicas de forma efetiva e implantar serviços e programas cuja qualidade, eficiência e eficácia promovam retornos à sociedade compatíveis com o nível de exigência e responsabilidade decorrente da posição do cidadão enquanto destinatário e financiador das ações governamentais. Apesar de o TCU estar restrito à emissão de parecer meramente opinativo, posicionando-se pela aprovação ou rejeição das contas do poder público, a análise efetuada pelo órgão é revestida de fundamental importância no julgamento político, servindo de contrapeso técnico e apoio para as partes interessadas realizarem seu juízo de valor, avaliando e controlando as ações das organizações públicas, fortalecendo-se, assim, a *accountability* (Rocha; Bier; Assing, 2022).

3. METODOLOGIA

A pesquisa realizada é classificada como bibliográfica, documental e *ex-post-facto*. Lakatos e Marconi (2003) definem a pesquisa bibliográfica como um apanhado geral relacionado aos principais trabalhos que tenham abordado o tema, considerados relevantes por fornecerem informações atualizadas. Gil (2002) destaca que a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos, o que possibilita ao pesquisador acesso a ampla gama de informações, que dificilmente seriam obtidas por meio de pesquisa direta.

Esta pesquisa também se caracteriza como documental, conforme entendimento de Lakatos e Marconi (2003), que apontam que a coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina fontes primárias. Cabe evidenciar que, como reiteram as autoras, em pesquisas documentais que utilizam documentos oficiais, esses registros geralmente representam a forma mais fidedigna de obtenção de dados. As informações registradas podem dizer respeito tanto a atos individuais quanto a eventos da vida política, de alcance municipal, estadual ou nacional [...]" (Lakatos; Marconi, 2003, p. 178).

Por conseguinte, a pesquisa caracteriza-se, de forma concomitante, como *ex-post-facto*, uma vez que parte da análise de fato passado. Como descreve Gil (2002), esse método é utilizado quando o estudo é realizado após a ocorrência de variações observadas em indicador dependente no curso natural dos acontecimentos, permitindo, assim, investigar a existência de relações entre os elementos analisados.

Nesse ínterim, como etapa de pré-análise, foram selecionados dados oriundos do relatório denominado *Levantamento de governança e gestão públicas* (Brasil, 2022), elaborado pelo TCU, a partir das respostas encaminhadas pelas autoridades portuárias. A iniciativa atendeu ao estabelecido no Acórdão 2.164/2021-TCU-Plenário (Brasil, 2021), observando o tema "governança pública organizacional" e os respectivos indicadores. A pré-análise considerou os relatórios individuais de autoavaliação publicados pelo TCU no ano de 2022, referentes ao exercício de 2021, analisando o questionário aplicado para o universo total das sete autoridades portuárias geridas pela União no respectivo exercício de análise, conforme Quadro 1 seguinte.

Quadro 1 – Companhias Docas observadas no relatório Levantamento de governança e gestão públicas

Autoridade portuária	Unidade federativa	Unidades portuárias geridas	Regime jurídico
Companhia Docas do Ceará (CDC)	Ceará	Porto: Porto de Fortaleza	Empresa pública de direito privado
Companhia Docas do Espírito Santo (Codesa)	Espírito Santo	Portos: Vitória e Barra do Riacho	Empresa de direito privado desde 30/3/2022 (privatizada)
Companhia Docas do Estado da Bahia (Codeba)	Bahia	Portos: Aratu-Candeias, Salvador e Ilhéus	Empresa pública de direito privado
Autoridade Portuária de Santos (SPA)	São Paulo	Porto: Porto de Santos	Empresa pública de direito privado
Companhia Docas do Pará (CDP)	Pará	Portos: Belém, Vila do Conde, Santarém, Itaituba, Altamira, Terminal Petroquímico de Miramar e Terminal Portuário de Outeiro	Empresa pública de direito privado

Autoridade portuária	Unidade federativa	Unidades portuárias geridas	Regime jurídico
Companhia Docas do Rio de Janeiro (CDRJ)	Rio de Janeiro	Portos: Rio de Janeiro, Itaguaí, Niterói e Angra dos Reis	Empresa pública de direito privado
Companhia Docas do Estado do Rio Grande do Norte (Codern)	Rio Grande do Norte	Portos: Porto de Natal e Terminal Salineiro de Areia Branca (RN) e Porto de Maceió (AL)	Empresa pública de direito privado

Fonte: elaborado pelos autores.

Foram selecionados dois indicadores para análise, sendo o primeiro o indicador 3140 – Assegurar a efetividade da auditoria interna, que é composto pela média aritmética dos escores obtidos a partir de quatro itens, *in verbis*: 3141 – a instância superior de governança da organização participa da elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint); 3142 – a instância superior de governança recebe serviços de auditoria interna que adicionam valor à organização; 3143 – a organização acompanha os resultados dos trabalhos de auditoria interna; e 3144 – a instância superior de governança da organização opina sobre o desempenho da função de auditoria interna.

O segundo indicador selecionado foi o 3120 – Garantir a *accountability*, cujo valor é composto pela média aritmética dos escores obtidos a partir de quatro itens, assim transcritos: 3121 – a organização presta contas diretamente à sociedade; 3122 – a organização publica extrato de todos os planos de sua responsabilidade e respectivos relatórios de acompanhamento, excepcionados os casos de restrição de acesso amparados pela legislação; 3123 – o canal de denúncias está estabelecido; e 3124 – mecanismos para apurar indícios de irregularidades e promover a responsabilização em caso de comprovação estão estabelecidos.

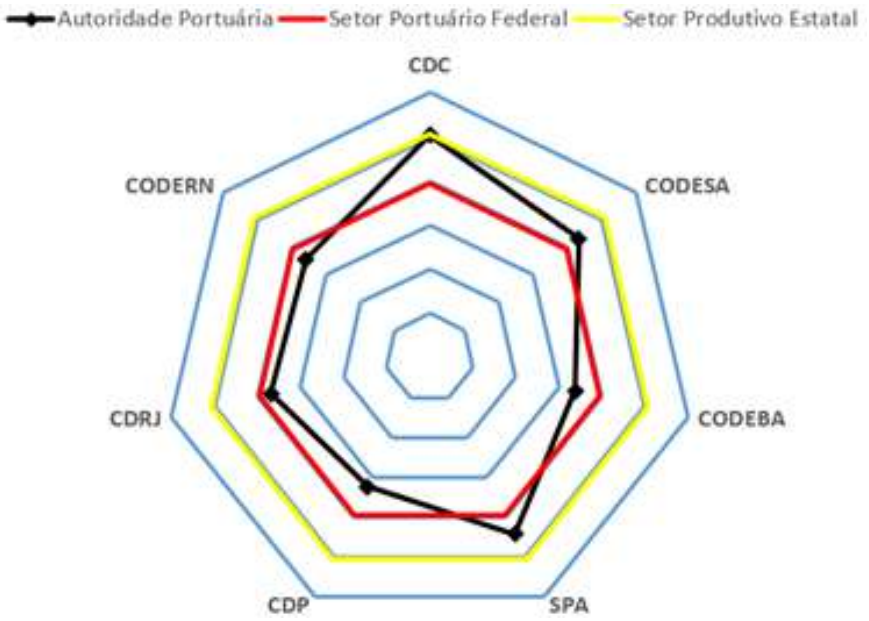
As respostas obtidas pelo TCU, com base na apresentação de evidências pelas organizações públicas e pelos entes jurisdicionados para sustentar cada resposta aos indicadores selecionados, foram compiladas e classificadas segundo os seguintes parâmetros de intervalo percentual estabelecidos pelo Tribunal, escalonados de 0 a 100%: Aprimorado = 70 a 100%; Intermediário = 40 a 69,9%; Inicial = 15 a 39,9%; e Expressivo = 0 a 14,9%.

Na etapa seguinte, foi realizado o cruzamento dos dados individuais de cada autoridade portuária, com verificação do coeficiente de correlação de Pearson entre os indicadores analisados e respectivos índices de referência, bem como entre os próprios resultados disponibilizados. Posteriormente, esses dados foram comparados ao perfil médio global do setor portuário público federal – calculado como a média aritmética dos resultados obtidos pelas autoridades portuárias avaliadas – e ao perfil médio global do setor produtivo estatal (SPE), no qual o setor portuário federal (SPF) está inserido.

4. RESULTADOS

Considerando os dados observados no Gráfico 1 e na Tabela 1, referentes ao indicador 3140 – Garantia da auditoria interna, verifica-se que o SPF alcança escore médio global de 59,17%, o que indica nível intermediário de maturidade em governança no que se refere ao tema "auditoria interna". Nota-se, ainda, que esse desempenho está abaixo do parâmetro observado para o SPE, cujo índice médio foi de 81,34%.

Gráfico 1 – Alcance das autoridades portuárias no item 3140



Fonte: elaborado pelos autores.

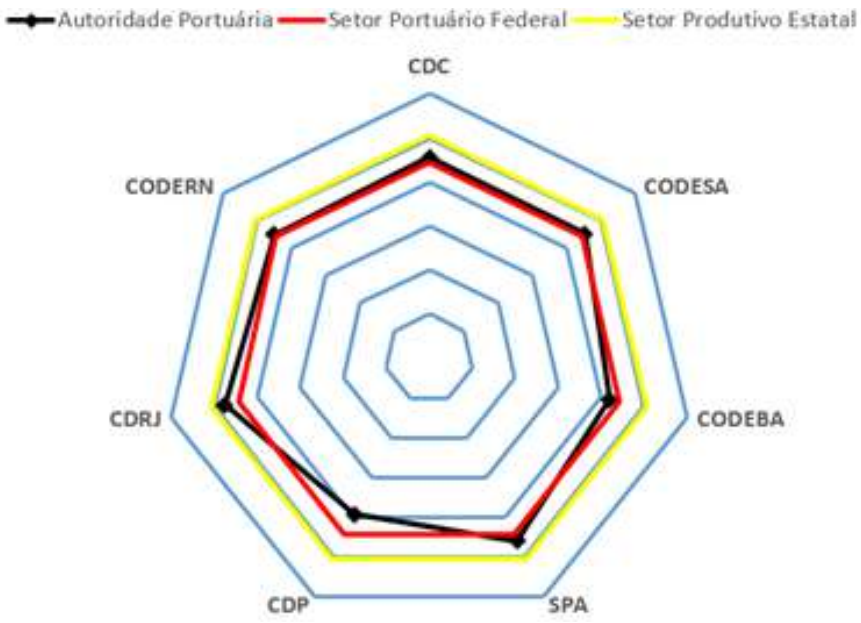
Tabela 1 – Escores das afirmativas componentes do indicador 3140, referente a auditoria interna, em relação às autoridades portuárias, ao SPF e ao SPE

Autoridade portuária	3141	3142	3143	3144	3140
CDC	1,0000	0,6600	1,0000	0,5750	0,8088
Codesa	0,0000	0,6600	1,0000	1,0000	0,6650
Codeba	0,4333	0,3200	0,5750	0,5750	0,4758
SPA	0,4333	0,3200	1,0000	1,0000	0,6883
CDP	0,4333	0,3200	1,0000	0,0500	0,4508
CDRJ	0,2667	0,8300	1,0000	0,0500	0,5367
Codern	0,5000	0,4900	0,5000	0,5750	0,5163
SPF	0,4381	0,5143	0,8679	0,5464	0,5917
SPE	**0,7768**	**0,7637**	**0,9417**	**0,7718**	0,8134

Fonte: elaborada pelos autores.

Já em observância aos dados do Gráfico 2 e da Tabela 2, referentes ao indicador 3120 – Garantia da *accountability*, verifica-se que o SPF atingiu escore médio global de 68,78%, o que indica nível intermediário de maturidade em governança no que se refere ao tema "transparência ativa da organização com as partes interessadas", situando-se próximo ao nível considerado aprimorado. Observa-se que cinco autoridades portuárias obtiveram escore superior à média do setor, o que evidencia avanços na implementação da *accountability*, em conformidade com a legislação vigente. Tal resultado contribui para a adoção de boas práticas de governança e gestão pública, fortalecendo os níveis de transparência institucional.

Gráfico 2 – Alcance das autoridades portuárias no item 3120



Fonte: elaborado pelos autores.

Tabela 2 – Escores das afirmativas componentes do indicador 3120, referente a *accountability*, em porcentagem, em relação às autoridades portuárias e ao SPF

Autoridade portuária	3121	3122	3123	3124	3120
CDC	1,0000	0,3950	1,0000	0,4500	0,7113
Codesa	1,0000	0,1500	0,7875	0,8786	0,7040
Codeba	0,8786	0,1500	0,8938	0,6357	0,6395
SPA	1,0000	0,0000	0,8938	1,0000	0,7235
CDP	0,7571	0,1500	0,6813	0,7571	0,5864
CDRJ	1,0000	0,0000	1,0000	1,0000	0,7500
Codern	0,7571	0,1500	0,8938	1,0000	0,7002
SPF	**0,9133**	**0,1421**	**0,8786**	**0,8173**	0,6878
SPE	**0,8787**	**0,4181**	**0,9019**	**0,8025**	0,8113

Fonte: elaborada pelos autores.

No tocante à correlação entre os escores dos itens associados a cada um dos indicadores observados, conforme demonstrado na Tabela 3, destaca-se a presença de duas correlações com coeficiente "r" superior a 0,7 para o indicador 3120, indicando um nível razoável de impacto direto dos itens 3121 e 3123 para a *accountability* nas entidades analisadas. Observa-se, ainda, que a relação entre os itens e respectivos indicadores-base apresenta níveis de correlação considerados de fracos a moderados, o que corrobora as informações apresentadas nesta pesquisa.

Tabela 3 – Coeficientes da correlação de Pearson entre as afirmativas 3121 a 3124 e o indicador 3120, e entre as afirmativas 3141 a 3144 e o indicador 3140

Afirmativa	Correlação com o indicador 3120	Afirmativa	Correlação com o indicador 3140
3121	0,7104	**3141**	0,4026
3122	-0,2017	**3142**	0,3552
3123	0,7599	**3143**	0,4858
3124	0,3814	**3144**	0,5705

Fonte: elaborada pelos autores.

5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção, são apresentadas as discussões decorrentes da análise dos dados consolidados nos relatórios do Levantamento de governança e gestão públicas (Brasil, 2022), abordando os seguintes pontos: indicador 3140 – Assegurar a efetividade da auditoria interna; indicador 3120 – Garantia da *accountability*; e Correlação entre os indicadores 3120 e 3140.

5.1 INDICADOR 3140 – GARANTIA DA AUDITORIA INTERNA

Observa-se, conforme os dados da Tabela 1 e do Gráfico 1, que três autoridades portuárias obtiveram escore superior à média do SPF, o que indica que a atuação da auditoria interna nessas entidades está em consonância com as diretrizes estabelecidas pela legislação vigente e, por conseguinte, auxilia na adoção de boas práticas de governança e gestão pública. Contudo, nenhuma delas atingiu o escore médio do SPE, de 81,34%, no qual as Companhias Docas estão englobadas. Cabe destacar que o SPF não supera o SPE em nenhum dos indicadores analisados neste artigo, o que evidencia a existência de oportunidades de melhoria, tanto para o setor quanto para as autoridades portuárias individualmente.

Vale ressaltar que quatro autoridades portuárias obtiveram desempenho inferior à média do SPF, indicando que as instâncias superiores dessas empresas não dispunham, no período analisado, de informações suficientes para fornecer, de forma adequada, os meios e os recursos necessários à área de auditoria interna. Essa limitação pode ter comprometido a

efetividade da função e, consequentemente, impactado negativamente o resultado alcançado neste indicador, apesar de existir uma percepção mínima já consolidada sobre a importância da auditoria interna como elemento relevante da governança nessas organizações.

Quanto à participação da instância superior de governança na elaboração do Paint – item 3141, o SPF apresenta desempenho médio em nível intermediário, com percentual aproximado de 43,81%, significativamente abaixo do SPE, que alcança escore global de 77,68%. A partir desses dados, depreende-se que o nível de participação do conselho de administração ou órgão equivalente pode ter sido impactado por fatores contextuais, como o cenário pandêmico, ainda vigente no exercício de 2021, e as limitações das ferramentas de comunicação disponíveis à época. Levanta-se, assim, a possibilidade de lacunas na comunicação e no alinhamento de informações, principalmente no que tange a aspectos que envolvem objetivos estratégicos e prioridades; riscos críticos; e processos e atividades relevantes organizacionais.

Convém apontar o resultado apresentado pela Codesa, no que diz respeito à afirmativa 3141, cujo escore final foi igual a zero. Esse dado sugere a ausência de comunicação entre as partes envolvidas no processo de planejamento do Paint para o exercício de 2022. Levanta-se, assim, a hipótese de que pode ter havido entendimento equivocado quanto às funções da auditoria interna, por parte dos membros vinculados à respectiva instância superior, assim como fatores externos também podem ter contribuído para a ausência de integração adequada e efetiva na construção do documento.

No que se refere à percepção da instância superior sobre a entrega de serviços de auditoria interna que agregam valor à organização – item 3142, as autoridades portuárias apresentam desempenho relativamente próximo da média do SPF, com escore de 51,43%, situando-se em nível intermediário de desempenho. Nesse contexto, destaca-se que somente a CDRJ superou a média do SPE, cujo escore alcançou 76,37%. Esse resultado indica que, na CDRJ, os serviços de auditoria interna desenvolvidos são percebidos pela instância superior como recursos que proveem resultados concretos e contribuem de forma mais objetiva e direta para o fortalecimento da governança. Como exemplo, podem ser citados os serviços de auditoria interna que analisam o gerenciamento de riscos, os processos de governança e os controles internos, assegurando nível de razoabilidade quanto às informações prestadas à organização e aos controles externos, bem como provendo recomendações que se convertem em oportunidades de melhoria para os gestores de processo.

Consigne ao tema, as autoridades portuárias apresentam nível geral de percepção elevado, no que se refere ao acompanhamento dos resultados dos trabalhos de auditoria interna – item 3143. O SPF alcançou escore médio de 86,79%, classificado como nível de desempenho aprimorado. Destaca-se que cinco autoridades portuárias – CDC, Codesa, SPA, CDP e CDRJ – alcançaram escore máximo (100%) no item, o que indica que as instâncias superiores realizam monitoramento periódico das ações desenvolvidas pela Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG). Além disso, essas instâncias demonstram capacidade técnica para opinar de forma fundamentada sobre os resultados dos trabalhos de auditoria interna, o que inclui tanto a elaboração dos relatórios de auditoria interna quanto o acompanhamento da implementação, por parte da gestão, das recomendações exaradas e das diligências

emitidas pela auditoria interna. As autoridades portuárias que apresentam escores em nível intermediário indicam a necessidade de aprimorar os mecanismos de acompanhamento dos trabalhos realizados pela auditoria interna. A gestão poderá precisar identificar e implementar oportunidades de melhoria, para que os serviços de auditoria interna gerem valor de forma mais efetiva e possibilitem a obtenção de benefícios mais relevantes do que aqueles verificados no período analisado.

Com relação à atuação da instância superior de governança na emissão de opinião sobre o desempenho da função de auditoria interna, item 3144, observa-se que o escore do SPF é de 54,64%, apontando desempenho intermediário, enquanto o do SPE atinge 77,18%. Nota-se, portanto, variação significativa entre os resultados das autoridades portuárias, devendo a emissão de opinião pela instância superior ser fundamentada no conhecimento dos resultados alcançados, especialmente por meio do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ), cuja adoção contribui para a valoração da função de auditoria interna no ambiente organizacional e proteção dos ativos da companhia. Trata-se de prática que permite avaliar com maior precisão em que medida as atividades da auditoria interna têm, de fato, contribuído para reduzir a exposição das autoridades portuárias a riscos, sejam eles inerentes à operação ou decorrentes de fatores sistêmicos.

5.2 INDICADOR 3120 – GARANTIA DA *ACCOUNTABILITY*

Considerando os dados do Gráfico 2 e da Tabela 2, destaca-se tendência de homogeneidade no comportamento das autoridades portuárias, visto que cinco das sete avaliadas – CDC, Codesa, SPA, CDRJ e Codern – apresentam escores acima da média do SPF. Entretanto, o SPF permanece em nível abaixo do índice do SPE no indicador 3120, o que mostra a necessidade de visão mais equitativa sobre a relevância da *accountability* no fortalecimento dos níveis de governança implementados pelas organizações em questão.

Quanto à avaliação da capacidade das organizações de prestarem contas diretamente à sociedade, item 3121, o SPF obteve escore de 91,33%, superando o resultado do SPE, que foi de 87,87%. Destaca-se que todas as autoridades portuárias obtiveram escore acima de 70%, sendo que quatro delas – CDC, Codesa, SPA e CDRJ – alcançaram escore máximo de 100%. Esses resultados refletem positivamente na percepção da qualidade das prestações de contas realizadas por essas instituições às partes interessadas.

Considerando as informações referentes à publicação de extratos dos planos e dos respectivos relatórios de acompanhamento, item 3122, observa-se que o SPF ainda apresenta desempenho inexpressivo. Duas autoridades portuárias – CDRJ e SPA – registraram escore zero no item, indicando que existe grau elevado de dificuldade na transparência ativa e passiva das autoridades portuárias, no que diz respeito à divulgação de seus planos estratégicos e operacionais. O resultado observado pode ser atribuído ao fato de que, em 2021, as informações ainda se encontravam em fase de estruturação, como consequência da vigência do estado de emergência sanitária provocada pela covid-19. Esse cenário restringiu o movimento das equipes de trabalho em ambientes internos e exigiu o contingenciamento de recursos humanos, dificultando a consolidação e disponibilização das informações de

forma alinhada ao que determinam as Leis 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Brasil, 2011), e 13.303/2016 (Brasil, 2016b).

No que diz respeito à publicidade e disponibilidade, por parte das organizações, de canal de denúncias formalmente estabelecido – o que inclui a existência de normativos que regimentam sua operacionalização e os procedimentos a serem adotados no tratamento dos dados, item 3123, o SPF e SPE apresentam-se bem próximos quanto aos escores alcançados. O fácil acesso das partes interessadas aos canais de denúncia disponibilizados pelas autoridades portuárias demonstra que as Companhias Docas estão atuando em conformidade com as diretrizes da Lei 13.467, de 13 de julho de 2017 (Brasil, 2017d). Essa prática contribui para a elevação do nível de governança, quanto aos aspectos de atendimento ao cidadão e à sociedade em geral.

Em relação ao estabelecimento de procedimentos para apuração de indícios de irregularidade, item 3124, observa-se que o SPF apresenta desempenho equivalente ao do SPE, indicando nível aprimorado quanto à existência de mecanismos formais para conduzir investigações e promover responsabilização de agentes públicos, quando o indício de irregularidade é comprovado. Destaca-se que três das sete autoridades portuárias – SPA, CDRJ e Codern – alcançaram o escore máximo, por disporem de área de corregedoria com estrutura organizacional definida e regulamento interno estabelecido, o que fortalece a credibilidade dos processos e assegura a condução das apurações de forma independente e isenta de interferências externas ao setor.

5.3 CORRELAÇÃO ENTRE OS INDICADORES 3120 E 3140

No tocante à correlação entre os escores das afirmativas apresentadas na Tabela 3, cabe destacar que os itens 3121 e 3123 apresentaram os valores mais elevados de correlação com o indicador 3120. Esse resultado indica uma atuação relevante da alta administração na garantia de níveis de governança minimamente satisfatórios, relacionados à prestação de contas e aos canais de comunicação. Entretanto, é importante observar que, pelo que revela o item 3122, a alta administração tem baixa percepção dos trabalhos de auditoria propostos e participa pouco da avaliação do desempenho dessas atividades, o que fragiliza os mecanismos de controle na governança e exige atenção especial.

Cabe registrar que a correlação relacionada ao indicador 3140, referente à efetividade da auditoria interna, encontra-se em nível considerado baixo, uma vez que nenhum dos coeficientes de correlação (“r”) alcançou um mínimo de ±0,7 (nível minimamente satisfatório). Diante disso, torna-se necessária maior atenção por parte das autoridades portuárias quanto à participação da instância superior de governança nas atividades de auditoria interna, de modo a garantir o cumprimento das diretrizes estabelecidas na IN SFC/CGU 3/2017, especialmente no que se refere à proteção dos ativos organizacionais da entidade. Essa participação é fundamental para fortalecer os mecanismos de governança e proporcionar subsídios de maior valor agregado na tomada de decisões, reduzindo o nível de exposição a riscos inerentes, conhecidos e evitáveis. Além disso, promove a consolidação de uma cultura de transparência nas informações referentes às ações realizadas por cada autoridade

portuária, fortalecendo os respectivos níveis de governança, tanto nas Companhias Docas quanto no SPF e no SPE como um todo.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em face do exposto neste artigo, evidencia-se que a auditoria interna, a *accountability* e a governança devem ser consideradas elementos indissociáveis no ambiente da gestão pública, uma vez que subsidiam a alta administração e a gestão nas tomadas de decisão, bem como contribuem para o alcance das metas estabelecidas nos níveis estratégico e operacional das organizações. Demonstrou-se que, dentro do universo amostral estudado, a CDC, a Codesa e a SPA obtiveram desempenho global superior ao SPF nos dois indicadores do TCU analisados no artigo, o que indica nível razoável de compreensão da função da auditoria interna para a gestão organizacional. Contudo, analisados os itens, ressalta-se a relatividade do resultado, no qual foram observadas discrepâncias que impactaram a conformidade da *accountability* e o respectivo desempenho da governança.

Os resultados apontaram que os níveis de correlação entre as autoridades portuárias, para os indicadores analisados, encontram-se em patamar mediano, revelando heterogeneidade no desempenho institucional. Tal cenário sugere diferentes graus de percepção, pelas instâncias superiores de governança, quanto à efetividade da auditoria interna e garantia da *accountability* em cada entidade. Diante disso, existe a necessidade de adoção de medidas mais direcionadas ao fortalecimento da estrutura organizacional e à capacitação das equipes de auditoria, bem como à melhoria dos mecanismos de governança, de maneira a fortalecer os controles e a transparência ativa dessas instituições.

Para estudos futuros, sugerem-se temas de pesquisa com os seguintes objetivos: *i)* estabelecer correlação entre os indicadores analisados neste artigo e outros relacionados ao tema "governança pública organizacional no setor portuário"; *ii)* correlacionar os demais índices analisados pelo TCU, afim de averiguar o grau de convergência entre eles e identificar possíveis relações de causa e efeito entre as partes avaliadas; e *iii)* investigar as boas práticas de auditoria interna adotadas pelas autoridades portuárias, em relação às implementadas por unidades de outras áreas da administração pública estatal.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Ana Catarina Massano. **Auditoria interno no desempenho organizacional**. 2017. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Finanças) – Escola Superior de Ciências Empresariais, Instituto Politécnico de Setúbal, Setúbal, Portugal, 2017.

BICHIR, Renata Mirandola. Governança multinível. **Boletim de análise político-institucional**, Ipea, n. 19, p. 49-55, dez. 2018.

BOVENS, Mark; SCHILLEMANS, Thomas; GOODIN, Robert. Public *Accountability*. *In:* BOVENS, Mark; SCHILLEMANS, Thomas; GOODIN, Robert (ed.). **The Oxford Handbook of Public Management**. Oxford: Oxford University Press, 2014. p. 1-20.

BRASIL. [Constituição Federal (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 28 jun. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa Conjunta MP/CGU n. 1, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, edição 89, 11 de maio de 2016a, p. 14. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197. Acesso em: 25 jun. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa n. 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, edição 111, 12 de junho de 2017a, p. 50. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304. Acesso em: 28 jun. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Manual de orientações técnicas da atividade de Auditoria Interna governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília, DF: CGU, 2017b.

BRASIL. **Decreto n. 3.591, de 6 de setembro de 2000**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3591.htm. Acesso em: 30 jun. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2017c. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03////_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9203.htm. Acesso em: 30 jun. 2024.

BRASIL. **Lei n. 10.180, de 6 de fevereiro de 2001**. Organiza e disciplina os sistemas de planejamento e de orçamento federal, de administração financeira federal, de contabilidade federal e de controle interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm. Acesso em: 30 jun. 2024.

BRASIL. **Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. 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. Brasília, DF: Presidência da República, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 1º jul. 2024.

BRASIL. **Lei n. 13.303, de 30 de junho de 2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 2016b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm. Acesso em: 30 jun. 2024.

BRASIL. **Lei n. 13.467, de 13 de julho de 2017**. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e as Leis nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho. Brasília, DF: Presidência da República, 2017d. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/l13467.htm. Acesso em: 1º jul. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Critérios gerais de controle interno na administração pública**: um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Brasília, DF: TCU, 2009.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Levantamento de governança e gestão públicas**. Brasília, DF: TCU, 2022. Disponível em: https://www.tcu.gov.br/igg2021/. Acesso em: 28 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 2.164/2021**. Processo n. 011.574/2021-6. Acompanhamento. Acompanhamento dos índices de governança e gestão dos órgãos da Administração Pública Federal - Ciclo 2021. Relator: Ministro Bruno Dantas, 15 de setembro de 2021. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A2164%2520ANOACORDAO%253A2021%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0. Acesso em: 25 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU**. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2020.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CORDOVA, Bruna Cristina; AUGUSTIN, Francini Costa; JENKINS, Luiz Eduardo Croesy; SANTOS, Edicreia Andrade dos. Macrofunções do controle interno: um estudo nas instituições de ensino superior federal. **Revista Gestão e Secretariado**, São Paulo, v. 14, n. 1, p. 603-24, jan. 2023.

CRUZ, Cláudia Ferreira da. **Transparência da gestão pública municipal**: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros. 2010. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 5. ed. São Paulo: IBGC, 2015.

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS. **Definição de auditoria interna**. São Paulo: IIA, 2024. Disponível em: https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna. Acesso em: 26 jun. 2024.

INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS. **Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna**. São Paulo: IIA, 2012. Disponível em: https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/ippf/downloads/normasinternaci-ippf-00000001-02042018191815.pdf. Acesso em: 26 jun. 2024.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Governance in the public sector**: a governing body perspective international public sector. Nova York: IFAC, 2001. Disponível em: https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf. Acesso em: 10 jul. 2024.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. **ISSAI 20**: princípios de transparência e accountability. Tradução: Tribunal de Contas da União. Vienna: INTOSAI, 2016. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/Controle_Externo/INTOSAI_P_20.pdf. Acesso em: 10 jul. 2024

KOPPELL, Jonathan G. S. **World rule**: accountability, legitimacy, and the design of global governance. Chicago: University of Chicago Press, 2010.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOREIRA, Lúcia Helena. **Auditoria interna como instrumento de governança pública na dimensão controle**: estudo nas universidades federais brasileiras. 2015. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, CE, 2015.

PARANÁ. Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. **Instrução normativa n. 56/2021**. Disciplina os procedimentos relativos às atividades de auditoria interna no âmbito do Poder Judiciário do Estado do Paraná. Curitiba, PR: TJ/PR, 2021. Disponível em: https://www.tjpr.jus.br/documents/18319/51219194/Instru%C3%A7%C3%A3o+Normativa+n%C2%BA+56+2021.pdf/097ab637-4b6d-2ceb-3559-10b4547eb69f. Acesso em: 29 jun. 2024.

PETERS, Brainard Guy. O que é governança? **Revista do TCU**, Brasília, v. 127, n. 1, p. 28-33, maio 2013.

ROCHA, Arlindo Carvalho; BIER, Clerilei Aparecida; ASSING, Thaisy Maria. A realização da accountability nas prestações de contas dos prefeitos catarinenses. **Revista do TCU**, Brasília, v. 149, n. 1, p. 217-244, jan./jun. 2022.

SILVA, Ronaldo Quintanilha da; ANGELI, Bruno Rosado de. Accountability horizontal: exercício da fiscalização parlamentar pela comissão covid-19 do Congresso Nacional. **Revista do TCU**, Brasília, v. 150, n. 1, p. 261-284, jul./dez. 2022.

SIU, Marx Chi Kong. Accountability no setor público: uma reflexão sobre transparência governamental no combate à corrupção. **Revista do TCU**, Brasília, v. 122, n. 1, p. 78-87, set. 2011.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

AVALIAÇÃO DA ADERÊNCIA DOS COMPROMISSOS DE ABRANGÊNCIA E INVESTIMENTOS ÀS POLÍTICAS PÚBLICAS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES

ASSESSING THE ALIGNMENT OF SCOPE AND INVESTMENT COMMITMENTS WITH PUBLIC POLICIES IN THE TELECOMMUNICATIONS SECTOR

Irênio Francisco de Moura Junior
Mestrando em ciências jurídicas na Ambra University – Flórida. Especialista em gestão pública pela Escola Nacional de Administração Pública (Enap) e em direito público pela Legale Educacional. Graduando em direito pelo Centro Universitário Unifacear. Graduado em pedagogia pela Universidade de Brasília (UnB). Auditor Federal de Controle Externo do Tribunal de Contas da União (TCU).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/0037541059538792
Orcid: https://orcid.org/0009-0001-3618-2729
E-mail: mouraj@tcu.gov.br

Patrícia Vilela Marques
MBA em planejamento, orçamento e gestão pública pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Especialista em controle da desestatização e da regulação pelo Instituto Serzedello Corrêa (ISC). Graduada em engenharia civil pela Universidade de Brasília (UnB). Auditora Federal de Controle Externo do Tribunal de Contas da União (TCU).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/5978532619065394
Orcid: https://orcid.org/0009-0001-8867-4717
E-mail: patriciavm@tcu.gov.br

Roger Souza de Paula
Doutor em engenharia elétrica pela Universidade Estadual de Campinas (Unicamp). Mestre em engenharia elétrica pela Universidade Estadual de Campinas (Unicamp). Bacharel em ciência da computação pela Universidade Estadual Paulista (Unesp). Auditor Federal de Controle Externo do Tribunal de Contas da União (TCU).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/8679806985502832
Orcid: https://orcid.org/0009-0000-6828-970X
E-mail: rogersp@tcu.gov.br

RESUMO

Uma política pública eficaz no setor de telecomunicações deve ter como meta oferecer cobertura abrangente e boa qualidade do sinal da rede; garantir segurança e proteção dos dados; melhorar a alfabetização digital da população; e disponibilizar conteúdos e aplicações digitais que agreguem valor, para aumentar a procura pelos serviços. Dado esse pressuposto, o objetivo deste estudo é avaliar se o estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos permite ao Estado enfrentar os diversos entraves à oferta dos referidos serviços, como falta de fiscalização e controle, nas várias regiões do país. Discutem-se as principais questões apontadas no Acórdão 740/2023-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues, sobre a atuação do Ministério das Comunicações (MCom) e da Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel) na implementação das recentes políticas públicas do setor de telecomunicações, especialmente as relacionadas à ampliação do acesso de banda larga e inclusão digital da sociedade brasileira. Para tanto, utilizou-se de metodologia explicativa, documental, de abordagem qualitativa, fundamentada na revisão da literatura especializada e no arcabouço legislativo referente ao setor, para análise dos critérios que justificam a imposição de condicionamentos na exploração dos serviços de telecomunicações. Dentre os resultados, demonstrou-se que as políticas públicas do setor têm sido implementadas, primordialmente, por meio do estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos presentes em diversos instrumentos regulatórios, que, em geral, não permitem tratar de forma integrada e sistêmica os problemas enfrentados.

Palavras-chave: banda larga; compromissos de abrangência e investimentos; inclusão digital; política pública; regulação; telecomunicações.

ABSTRACT

An effective public policy in the telecommunications sector should aim to provide comprehensive coverage and good-quality network signals, ensure data security and protection, improve the population's digital literacy, and promote digital content and applications that generate added value, thereby increasing demand for services. Based on this premise, this study aims to assess whether the establishment of coverage and investment commitments allows the state to address the various obstacles involved in delivering these services, such as the lack of oversight and enforcement across the various regions of the country. It discusses the main issues raised in Court Decision No. 740/2023-TCU-Full Court, reported by Minister Walton Alencar Rodrigues, concerning the actions of the Ministry of Communications (MCom) and the National Telecommunications Agency (Anatel) in implementing recent public policies in the telecommunications sector, especially those related to broadband expansion and the digital inclusion of Brazilian society. An explanatory, document-based methodology with a qualitative approach was applied, based on a review of specialized literature and the sector's legal framework to analyze the criteria underlying the imposition of conditions on the provision of telecommunications services. The findings indicate that public policies in the sector have primarily been implemented through the establishment of coverage and investment

commitments in various regulatory instruments, which, as a rule, have not allowed for a comprehensive and integrated approach to addressing the challenges faced.

Keywords: *broadband; coverage and investment commitments; digital inclusion; public policy; regulation; telecommunications.*

Data de submissão: 6 de junho de 2024
Data de aprovação: 16 de junho 2025

1. INTRODUÇÃO

Dentre os diversos setores de infraestrutura do país, o mercado de telecomunicações é de grande relevância econômica e social para o Brasil. No ano de 2023, a indústria de telecomunicações atingiu uma receita bruta de R$ 279,4 bilhões e recebeu investimentos totais de R$ 35 bilhões, além de ter sido responsável por 518,8 mil empregos diretos (Tele. síntese, 2024). Ademais, no mesmo ano, o país registrou, segundo dados da Anatel (Brasil, 2024c), um total de 341,7 milhões de acessos aos principais serviços de telecomunicações, sendo 256,3 milhões para telefonia móvel; 25,4 milhões para telefonia fixa; 48,2 milhões para banda larga fixa; e 11,7 milhões para TV por assinatura.

Diante desses dados, a elaboração de políticas públicas eficazes representa oportunidade valiosa de influenciar a direção a ser seguida, a alocação de investimentos, a capacidade de inovação e a equidade dos serviços disponíveis para a população, ao propor soluções inovadoras para conciliar serviços de tecnologia estabelecidos e emergentes (Peters, 2015; Secchi, 2013). Especificamente em relação ao setor de telecomunicações, há desafios tanto para os formuladores de políticas quanto para os reguladores, como a redução da exclusão digital nas camadas mais vulneráveis da população; a otimização do uso dos recursos orçamentários; os conflitos na alocação de frequências, especialmente na preparação de leilões de radiofrequência; e a necessidade de impor medidas regulatórias interventivas, para garantir a concorrência e ampliar a oferta de serviços nas áreas em que as operadoras atuam (ITU, 2011).

Nos últimos anos, o MCom e a Anatel têm utilizado a estratégia de incluir compromissos de abrangência e investimentos em diversos instrumentos regulatórios, em substituição à arrecadação direta de recursos pelo Estado, como os valores provenientes de outorgas de radiofrequência e do pagamento de multas por descumprimento de obrigações.

Dentre os vários compromissos firmados, podem-se citar os referentes à concessão da telefonia fixa, definidos nas sucessivas edições do Plano Geral de Metas para a Universalização do Serviço Telefônico Fixo Comutado Prestado no Regime Público (PGMU); o Programa Banda Larga nas Escolas (PBLE), que substituiu a instalação de Postos de Serviços de Telecomunicações pela oferta de conectividade às escolas públicas urbanas espalhadas no Brasil; as obrigações previstas nos editais de licitação de radiofrequências para as tecnologias 3G, 4G, 5G e sobras; o Programa Norte Conectado; os compromissos firmados nos Termos de Ajustamento de Condutas (TACs) celebrados com as operadoras TIM, Algar e Vivo; e, ainda, as chamadas “obrigações de fazer”, que impõem a realização de investimentos como alternativa à aplicação de multas pela Anatel.

Considerando esse contexto, este estudo tem o objetivo de avaliar se o estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos permite ao Estado enfrentar os diversos entraves à oferta dos serviços de telecomunicações, relacionados à cobertura e qualidade adequada dos serviços, à experiência de uso, à inclusão digital e às desigualdades de acesso a ela pela população, nas diversas regiões do país.

Apesar de os contratos e regulamentos estabelecerem compromissos específicos de abrangência e investimentos, há indícios de que, em muitos casos, essas metas não são plenamente cumpridas ou não geram os impactos esperados. Isso pode ocorrer devido a diversos fatores, como falhas nos mecanismos de fiscalização, alocação ineficiente de recursos, falta de transparência ou, até mesmo, existência de obstáculos de natureza técnica e econômica enfrentados pelas operadoras. Deste modo, a efetividade desses compromissos nem sempre é clara, o que levanta questões importantes para pesquisa e análise.

2. REVISÃO DE LITERATURA

O ajuste de compromisso de investimentos possui previsão legal na Lei 9.472, de 16 de julho de 1997 (Brasil, 1997), no Decreto 9.612, de 17 de dezembro de 2018 (Brasil, 2018c), na Portaria 1.924, de 29 de janeiro de 2021 (Brasil, 2021f), e nos regulamentos de aplicação de sanções administrativas e de ajustamento de TACs, firmados entre a Anatel e as prestadoras.

O art. 128 da Lei 9.472/1997, também conhecida como Lei Geral de Telecomunicações (LGT), dispõe sobre a possibilidade de imposição de condicionamentos à execução dos serviços de telecomunicações prestados em regime privado. Entretanto, os incisos III e IV do dispositivo preveem a necessidade de vinculação dessa imposição às finalidades públicas específicas e relevantes da exploração do serviço e ao proveito coletivo.

> Art. 128. Ao impor condicionamentos administrativos ao direito de exploração das diversas modalidades de serviço no regime privado, sejam eles limites, encargos ou sujeições, a agência observará a exigência de mínima intervenção na vida privada, assegurando que:
>
> [...]
>
> III - os condicionamentos deverão ter vínculos, tanto de necessidade como de adequação, com finalidades públicas específicas e relevantes;
>
> IV - o proveito coletivo gerado pelo condicionamento deverá ser proporcional à privação que ele impuser (Brasil, 1997).

Também o art. 135 da referida lei prevê, em caráter excepcional, a possibilidade de o interessado aceitar compromissos de interesse coletivo no momento da expedição da autorização. Já o § 3º do art. 136 estabelece que os vencedores da licitação devem oferecer contrapartidas, na forma de compromissos de investimento, equivalentes à vantagem econômica obtida. Segue o excerto.

> Art. 135. A agência poderá, excepcionalmente, em face de relevantes razões de caráter coletivo, condicionar a expedição de autorização à aceitação, pelo interessado, de compromissos de interesse da coletividade.
>
> Parágrafo único. Os compromissos a que se refere o caput serão objeto de regulamentação, pela agência, observados os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e igualdade.
>
> Art. 136. Não haverá limite ao número de autorizações de serviço, salvo em caso de impossibilidade técnica ou, excepcionalmente, quando o excesso de competidores puder comprometer a prestação de uma modalidade de serviço de interesse coletivo.
>
> [...]
>
> § 3° Dos vencedores da licitação será exigida contrapartida proporcional à vantagem econômica que usufruírem, na forma de compromissos de interesse dos usuários (Brasil, 1997).

Por fim, os arts. 137 e 140 da LGT tecem consequências para a prestadora, no caso de descumprimento dos compromissos assumidos ou prática de infrações graves, tais como multa, suspensão temporária ou caducidade.

Pelo exposto, compromissos são condicionamentos administrativos impostos, em caráter excepcional, ao direito de exploração das diversas modalidades de serviço no regime privado (art. 128). Segundo o mesmo dispositivo, eles podem ocorrer sob a forma de limites, encargos ou sujeições, tendo como requisitos a relevância para a coletividade e proporcionalidade com a vantagem econômica usufruída (art. 135).

Os compromissos podem ser de dois tipos: *i)* abrangência - compromisso para atendimento de municípios, localidades ou grupos de beneficiários; e *ii)* investimentos - obrigações assumidas em troca de direito de uso de radiofrequências ou outros benefícios, estando geralmente relacionadas à implantação de infraestrutura e tecnologias ou ao emprego de valores monetários.

O Decreto 9.612/2018, normativo que dispõe sobre políticas públicas de telecomunicações, prevê, em seu art. 9º, de forma exaustiva, alguns projetos para os quais deverão ser destinados os compromissos de expansão e prestação dos serviços de telecomunicações,

no âmbito de TACs e de outorgas de autorização de uso de radiofrequência, bem como de atos regulatórios em geral.

> Art. 9º Os compromissos de expansão e de prestação dos serviços de telecomunicações fixados pela Anatel em função da celebração de termos de ajustamento de conduta, de outorga onerosa de autorização de uso de radiofrequência e de atos regulatórios em geral serão direcionados para as seguintes iniciativas:
>
> I - expansão das redes de transporte de telecomunicações de alta capacidade, com prioridade para:
>
> a) cidades, vilas, áreas urbanas isoladas e aglomerados rurais que ainda não disponham dessa infraestrutura; e
>
> b) localidades com projetos aprovados de implantação de Cidades Conectadas;
>
> II - expansão da cobertura de redes de acesso móvel, em banda larga, priorizado o atendimento de cidades, vilas, áreas urbanas isoladas, aglomerados rurais e rodovias federais que não disponham desse tipo de infraestrutura;
>
> III - expansão das redes de acesso em banda larga fixa, com prioridade para setores censitários, conforme classificação do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, sem oferta de acesso à internet por meio desse tipo de infraestrutura; e
>
> IV - prestação temporária de serviço de banda larga fixa ou móvel com o objetivo de promover o acesso à internet, para uso individual ou coletivo, de pessoas físicas ou jurídicas estabelecidas em ato do Ministério das Comunicações (Brasil, 2018c).

Conforme preconizado nos §§ 1º e 2º do mesmo artigo, os compromissos de expansão dos serviços de telecomunicações serão disciplinados pelo MCom, sendo priorizado o atendimento a localidades que proporcionem maior benefício à população-alvo, de acordo com critérios objetivos, elaborados pela Anatel.

O Decreto 9.612/2018 possui importante mecanismo para evitar a sobreposição de investimentos na implementação de políticas públicas, pois, consoante § 6º do art. 9º, prescreve que os compromissos de expansão e de prestação dos serviços de telecomunicações não poderão ter escopo semelhante aos de outros compromissos firmados anteriormente, em outras iniciativas, tenham sido elas federais, estaduais ou municipais.

Finalmente, os compromissos de expansão e de prestação dos serviços de telecomunicações deverão ser detalhados no momento de sua atribuição, definindo o nível de prestação do

serviço e o padrão tecnológico adotado (§ 8º do art. 9º), e publicados no relatório anual da agência (§ 9º do art. 9º).

Conquanto outros estudos tenham tratado da evolução histórica e do panorama geral da banda larga no Brasil (Andrade; Ferrasi; Morgado, 2016; Bolaño; Reis, 2015; Ferreira; Shima; Grudzien Neto, 2023; Knight; Feferman; Foditsch, 2016; Veloso, 2013), ressalta-se que, na literatura consultada, este é o primeiro trabalho que aborda especificamente o estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos firmados com as operadoras de telecomunicações.

2.1 COMPROMISSOS DE ABRANGÊNCIA E INVESTIMENTOS CRIADOS POR DIVERSOS INSTRUMENTOS REGULATÓRIOS

Dentre os levantamentos da auditoria operacional realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU) em 2022, TC 010.200/2022-3[1], que resultou no Acórdão 740/2023-TCU-Plenário (Brasil, 2023), de relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues, constatou-se que foram estabelecidos compromissos de abrangência e investimentos por meio dos instrumentos regulatórios relacionados a seguir.

- Edital de licitação de radiofrequências - é instrumento por meio do qual se estabelecem compromissos de abrangência a serem cumpridos pelos licitantes vencedores do bloco de radiofrequência, em substituição à arrecadação direta dos respectivos valores, que, originalmente, seriam destinados ao Fundo de Fiscalização das Telecomunicações (Fistel) e Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (Fust). Conquanto a LGT preveja seu caráter excepcional (§ 3º do art. 136), esse tem sido o principal instrumento utilizado pela Anatel para indução de investimentos no setor.

- TAC - previsto na Resolução-Anatel 629/2013 (Brasil, 2013), o TAC é celebrado entre a agência reguladora e uma operadora de telecomunicações, em substituição à aplicação de multas por infrações administrativas. O termo prevê metas e obrigações voltadas, prioritariamente, ao atendimento de regiões carentes de serviços, como o objetivo de reduzir desigualdades sociais e regionais. Em consulta ao painel de dados da Anatel (Brasil, 2024a), até o ano de 2022, foram celebrados três TACs – um com cada uma das operadoras TIM, Algar Telecom e Telefônica.

- Obrigação de fazer (ODF) - prevista na Resolução-Anatel 589/2012 (Brasil, 2012), a ODF é outro tipo de instrumento ofertado às operadoras, para que assumam projetos de infraestrutura, como alternativa ao pagamento de sanção administrativa inicialmente aplicada. A preferência é dada a ações de solucionem deficiências estruturais identificadas no Plano Estrutural de

1 Auditoria operacional que teve como objetivo avaliar a atuação do MCom e da Anatel quanto aos compromissos de abrangência e investimentos acordados em diversos instrumentos regulatórios e à aderência deles às políticas públicas do setor de telecomunicações. A determinação para realização da fiscalização deu-se por meio do Acórdão 1.160/2022-TCU-Plenário (Brasil, 2022c), referente a Solicitação do Congresso Nacional (SCN), por meio do Requerimento 65/2021, de autoria do deputado Áureo Ribeiro.

Redes de Telecomunicações (Pert), aprovado pela Anatel. Podem ser citados, como exemplos de ODF, a instalação e manutenção de Estações Rádio Base (ERBs) com tecnologia 4G e a implementação de redes de *backhaul* em fibra óptica de alta capacidade, em localidades ou sedes municipais desprovidas desses tipos de infraestrutura de telecomunicações.

- PGMU - em suas últimas duas versões, o PGMU passou por alterações qualitativas e quantitativas nas metas. Assim, por exemplo, no PGMU IV, algumas obrigações da versão inicial foram extintas ou substituídas, e outras obrigações mantiveram-se vigentes, mas com escopo e meta reduzidos.

- PBLE - lançado em 2008, após alteração das metas do PGMU II e assinatura de termos aditivos às autorizações do Serviço de Comunicação Multimídia (SCM), o programa tem como objetivo a conectividade de todas as escolas públicas urbanas, de forma gratuita, até dezembro de 2025. A iniciativa substituiu a obrigação de implantar postos de serviços telefônicos pela instalação de infraestrutura de *backhaul* nos municípios beneficiados.

No Quadro 1, é apresentada a quantidade consolidada dos compromissos decorrentes dos diversos instrumentos regulatórios.

Quadro 1 – Consolidação dos compromissos de abrangência e investimentos firmados

Origem	Quantidade de compromissos
Edital da Banda H (002-2010/PVCP/SPV-Anatel)	3.552
Edital de sobras da Banda H (001-2011/PVCP/SPV-Anatel)	48
Edital de sobras do SMP (001-2007/SPV-Anatel)	2.444
Edital 3G (2/2007/SPV-Anatel)	13.146
Edital 4G (004-2012/PVCP/SPV-Anatel	12.646
Edital 5G (001-2021-SOR/SPR/CD-Anatel)	45.134
PGMU IV	198
PGMU V	2.498
ODF	698
TAC	7.068
TOTAL	**87.432**

Fonte: Anatel (Brasil, 2024a).

Dentre os programas do MCom que preveem o estabelecimento de compromissos, cita-se o Programa Norte Conectado, parceria do ministério com a Rede Nacional de Pesquisa (RNP). O objetivo é "expandir a infraestrutura de comunicações na Região Norte, por meio de diversas iniciativas, incluindo a implantação de infovias ópticas que formarão uma rede óptica integrada de alta capacidade e baixa latência, majoritariamente subfluvial, com cabos ópticos lançados no

leito dos rios da Amazônia" (RNP, 2023; Brasil, 2021e, 2021g). O programa prevê a construção de oito infovias (Figura 1), que alcançarão a extensão de 12.000 km, até o ano de 2026.

Figura 1 – Infovias integrantes do Programa Norte Conectado

Fonte: MCom (Brasil, 2022b), adaptado.

A Infovia 00 recebeu recursos próprios do MCom, do Ministério da Educação (MEC), de emendas parlamentares e do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Abrangendo nove novas cidades do Norte, localizadas entre Santarém/PA e Manaus/AM, a Infovia 01 foi fomentada com recursos do edital do 4G, na faixa de 700 MHz, decorrentes de saldo remanescente da digitalização da TV analógica, da ordem de R$ 165 milhões. Para as Infovias 02 a 06 e 08, serão utilizados compromissos estabelecidos no edital do 5G, no valor total de R$ 1,3 bilhão.

É salutar apontar que, independentemente do instrumento a ser utilizado, os compromissos firmados devem propiciar aos cidadãos acesso aos serviços e à infraestrutura de banda larga que não estejam incluídos na expansão da atividade empresarial e econômica das operadoras de telecomunicações, a fim de atender ao interesse público.

2.2 PANORAMA DA ATUAL IMPLEMENTAÇÃO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS NO SETOR DE TELECOMUNICAÇÕES

De acordo com o Referencial de controle de políticas públicas, do TCU (Brasil, 2020), e os guias Avaliação de políticas públicas, elaborados pela Casa Civil (Brasil, 2018a, 2018b), políticas públicas "são o conjunto de intervenções e diretrizes emanadas de atores governamentais que visam a tratar, ou não, problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos". Para Celina Souza (Souza, 2006), o conceito identifica-se com "o campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, colocar o governo em ação e/ou analisar essa ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente)".

No que tange às políticas públicas de telecomunicações, cabe ao MCom sua formulação, gestão e coordenação, consoante disposto nos incisos I, II e III do art. 7º do Decreto 9.612/2018, e à Anatel sua implementação e fiscalização, conforme o inciso I do art. 19 da LGT. Apesar das competências e atribuições, nota-se evidente falta de coordenação ministerial do regulador no planejamento e na execução das políticas em geral (Janini; Celegatto, 2018).

Nesse sentido, o desenvolvimento de políticas públicas que contemplem a infraestrutura de telecomunicações é essencial. Basicamente, existem dois tipos de intervenção governamental: as relacionadas ao empoderamento do mercado, que incluem políticas de regulação e concorrência; e as relacionadas às externalidades, que têm impacto direto na economia (Montolio; Trillas, 2013). A maioria das políticas patrocinadas pelo governo inclui soluções propostas para: *i)* aumentar as taxas de adoção de banda larga na área de educação (Bellani; Fabella; Scervini, 2023) e na de saúde (Liu; Liu; Zhang; Guo, 2024); nos órgãos do governo (Vosloo, 2018); e nas zonas rurais (Glass; Stefanova, 2010; Prieger, 2013); e *ii)* tratar aspectos socioeconômicos (Briglauer; Krämer; Palan, 2024).

No processo de controle e aprimoramento das políticas públicas nas áreas de telecomunicações, energia elétrica, mineração, educação, saúde e saneamento, dentre outras a cargo do Poder Executivo federal, os tribunais de contas albergam posição de destaque, uma vez que os arts. 73 e 96 da Carga Magna lhes conferem função constitucional de fiscalização da gestão das políticas públicas, bem como poder e meios de garantir a manutenção e correção dos rumos da ação financeiro-programática do Estado (Castro, 2015; Espírito Santo, 2024).

Em consonância com tais funções, em 2018, o TCU realizou levantamento sobre a política pública de banda larga implementada no Brasil, tema do Acórdão 2.053/2018-TCU-Plenário (Brasil, 2018e), de relatoria da ministra Ana Arraes. Dentre as propostas de encaminhamento, sobressaem-se as recomendações ao Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC), para que sejam utilizados critérios que priorizem a redução das desigualdades sociais e regionais, bem como seja elaborado plano nacional de banda larga de médio e longo prazos.

Posteriormente, no TC 010.200/2022-3 (Brasil, 2023), averiguou-se que a recomendação acerca da elaboração do referido plano nacional de banda larga não foi implementada, tampouco foram definidos compromissos de abrangência e investimentos alinhados a um planejamento estatal de médio e longo prazos para o setor de telecomunicações.

No mesmo processo, foi constatado, também, que "o compromisso de implantação de sistemas de acesso sem fio com suporte para conexão em banda larga", instituído pelo PGMU IV (Brasil, 2018d), incluindo instalação da infraestrutura e prestação do serviço, não foi oficializado em contrato ou instrumento semelhante.

2.3 QUALIDADE DA INFRAESTRUTURA PARA ACESSO À INTERNET MÓVEL

Geralmente, as metas previstas para implantação da infraestrutura do serviço móvel pelas prestadoras estabelecem percentuais mínimos de cobertura, mas não especificam a quantidade exata de usuários a serem atendidos por cada antena, denominada de ERB, o que pode impactar sobremaneira a qualidade da prestação do serviço (Abrintel, 2021). Assim, por exemplo, nas áreas mais afastadas dos centros urbanos, em que o número de antenas é bem inferior, a população sofre rotineiramente com instabilidades no sinal e velocidades inferiores de conexão à internet. Essa situação requer a instalação de mais ERBs, de modo a incrementar a propagação do sinal nessas regiões.

Todavia, a instalação e a configuração desses equipamentos nos espaços geográficos possuem como um dos principais entraves as legislações municipais. As alterações recentes na Lei 13.116, de 20 de abril de 2015 (Brasil, 2015a), conhecida como Lei Geral das Antenas, implementadas por meio da Lei 14.424, de 27 de julho de 2022 (Brasil, 2022a), propõem-se a solucionar, em parte, os principais problemas na instalação de ERBs, nos vários municípios do país. Depois da atualização do normativo, as prefeituras têm 60 dias para expedir licenças de instalação. Caso não haja deliberação nesse prazo, as próprias operadoras ficarão autorizadas a realizar a instalação dos equipamentos, observadas as regras previstas nas normas do ente competente (§§ 1º e 11 do art. 7º da Lei 13.116/2015).

Segundo estudo realizado pelo Movimento Antene-se, em 2023 (Movimento Antene-se, 2023), o Brasil encontra-se bem abaixo da média mundial do número de habitantes por infraestrutura de telecomunicações. Em 2020, enquanto a média mundial era de 1.695 habitantes por ERB, a do Brasil era de 2.153 – a quantidade recomendada é de até mil usuários. Assim, a entidade apontou que não há quantidade suficiente de ERBs instaladas nas capitais brasileiras, de modo a atender a todos os usuários da internet móvel com qualidade adequada, o que ocasiona velocidades de conexão baixas e experiências de uso do serviço limitadas.

Nota-se que, quanto maior for o número de usuários atendidos pela mesma ERB, pior será a qualidade do sinal. Deste modo, verifica-se a necessidade de investimentos em infraestrutura de telecomunicações, o que inclui antenas, moduladores e repetidores de sinal, para que os usuários residentes em áreas remotas e socialmente vulneráveis possam usufruir de experiência de qualidade na rede. A Figura 2 apresenta a quantidade de habitantes por número de ERBs nas capitais do Brasil.

Figura 2 – Taxa de habitantes por número de ERBs nas capitais do Brasil

Fonte: Movimento Antene-se (2023), adaptado.

O Inclusive Internet Index (3i), desenvolvido pela Economist Impact, funciona como ferramenta de *benchmarking* para medir, acompanhar e avaliar a internet em mais de cem países, de modo a propiciar conexão mais acessível, econômica e relevante aos cidadãos (Economist Impact, 2022). O índice utiliza 62 indicadores organizados em quatro domínios, a saber, disponibilidade, acessibilidade, relevância e prontidão.

O índice aponta que o Brasil ocupa o 41º lugar, em qualidade da conexão à internet. No serviço móvel, o país figura em 48º lugar, para velocidade média de download; em 680, para a de upload; e em 70º, para latência. Em termos de qualidade, estabilidade e velocidade de conexão, o serviço de banda larga fixa é superior ao móvel. Tal cenário impacta, principalmente, os cidadãos das classes socioeconômicas menos favorecidas e os moradores das Regiões Norte e Nordeste, que, em geral, não dispõem de recursos financeiros para contratar os dois serviços. Nessa linha, Machado (2017) pontua que o modelo de expansão adotado privilegia os centros urbanos de médio e grande porte, ampliando as desigualdades no acesso.

2.4 INCLUSÃO DIGITAL

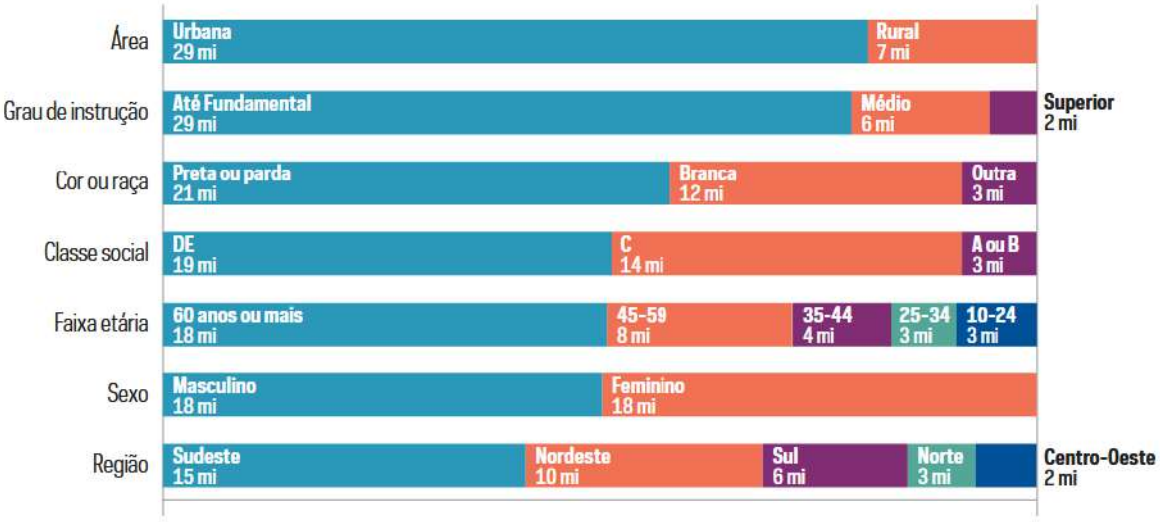
Em levantamento realizado em 2015 (Brasil, 2015b), a Corte de Contas identificou um modelo para efetivar a política pública de inclusão digital fundamentado em três pilares fundamentais: *i)* alfabetização digital; *ii)* infraestrutura; e *iii)* conteúdo relevante para os usuários e adequado às necessidades deles.

Nesse mesmo trabalho, demonstrou que, conquanto o desenvolvimento das Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) tenha propiciado melhorias na percepção digital e na interação social e econômica na sociedade, houve a criação de uma classe de excluídos digitais. Essa parte da população compreende milhões de brasileiros que jamais acessaram a internet ou têm acesso extremamente limitado à rede, o que os impede de aproveitar as oportunidades proporcionadas pela conectividade, como educação, qualificação profissional, emprego, saúde, cultura, serviços digitais e participação no governo eletrônico. De acordo com o Inclusive Internet Index (3i) 2022 (Economist Impact, 2022), indicador que avalia a capacidade dos cidadãos de desfrutarem de todos os benefícios oferecidos pela internet, o Brasil ocupa a 600 posição no ranking de alfabetização digital do mundo.

Em relação à acessibilidade à internet no mundo, segundo o índice 3i, o Brasil encontra-se na 39ª posição, quanto ao preço da conexão; na 66ª, quanto ao plano pós-pago; e na 44ª, quanto ao plano pré-pago. Neste quesito, segundo a TIC Domicílios 2022 (Cetic.br, 2023), um dos fatores que mais concorre para a exclusão digital é o preço do pacote de conexão, apontado por 62% dos domicílios que não utilizam a internet. Nesse grupo, os maiores percentuais são dos usuários das classes D e E (63%) e dos moradores das Regiões Norte (73%) e Nordeste (65%).

Os dados da TIC Domicílios 2022 também indicaram que 14% da população de 10 anos ou mais nunca usaram a internet, o que equivale a, aproximadamente, 27 milhões de brasileiros (Figura 3). Nessa população, o motivo mais mencionado para nunca terem acessado a rede foi a falta de habilidade com o computador (69%), acompanhada da falta de interesse (63%). A falta de necessidade (43%), o alto custo da conexão (39%), a preocupação com privacidade e segurança (36%) e o desejo de evitar contato com conteúdo perigoso (39%) foram outras justificativas mencionadas por mais de um terço dos indivíduos que nunca usaram a internet.

Figura 3 – Quantidade e perfil sociodemográfico dos não usuários de internet (milhões)



Fonte: Cetic.br (2023, p. 67).

Quanto aos dispositivos utilizados para acesso à banda larga, 62% dos usuários conectam-se à rede exclusivamente por meio do telefone celular, de acordo com a TIC Domicílios 2022. Entre os usuários das classes D e E, esse percentual é ainda mais expressivo, atingindo 84%. A proporção de acesso por celular é maior entre mulheres (64%) do que entre homens (59%) e, também, mais elevada entre pessoas pardas (67%) e pretas (63%) do que entre pessoas brancas (54%).

Embora as desigualdades no acesso à internet tenham diminuído, em comparação com anos anteriores, ainda persistem diferenças significativas quanto à qualidade da conexão, o que afeta a forma como diferentes grupos da sociedade se apropriam da rede. Ressalta-se que o uso exclusivo do celular, embora facilite o acesso, pela mobilidade, impõe limitações importantes, com restrições de dados, que comprometem o pleno aproveitamento do potencial oferecido pela internet.

De acordo com a pesquisa TIC Domicílios 2022, 64% dos usuários de telefonia móvel no Brasil utilizam planos do tipo pré-pago. Os planos pré-pagos, além de serem mais frequentes entre indivíduos de menor nível socioeconômico – 78%, nas classes D e E, frente a 38%, na classe A, também são mais comuns entre usuários mais jovens. Entre aqueles de 10 a 15 anos, a adesão chega a 78% e, entre os de 16 a 24 anos, a 70% – índices superiores aos verificados nas faixas etárias mais altas, especialmente entre os com 60 anos ou mais (53%).

Deste modo, os dados revelam que a inclusão digital e a redução das desigualdades regionais no acesso à rede ainda são grandes desafios que os formuladores de políticas públicas hão de enfrentar (OECD, 2021). É necessário que o planejamento inclua medidas para capacitação dos cidadãos, a fim de ampliar a conectividade significativa da população e reduzir as disparidades entre os distintos perfis sociodemográficos (Nic.br, 2024).

3. METODOLOGIA

Para atingir o objetivo pretendido no estudo, foi realizada pesquisa explicativa, documental, de abordagem qualitativa, fundamentada na revisão da literatura especializada – incluindo compromissos de abrangência e investimentos, planos e programas nacionais, bem como o arcabouço legislativo do setor de telecomunicações, além de avaliação do panorama das políticas públicas do setor de telecomunicações.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Por meio da atividade de fiscalização regulatória, é possível avaliar se os serviços públicos são entregues com qualidade, atualidade, cortesia, modicidade, segurança, eficiência, regularidade e segurança aos beneficiários. A seguir, são apresentadas algumas constatações acerca do estabelecimento dos compromissos de abrangência e investimentos no setor de telecomunicações, abordadas no Acórdão 740/2023-TCU-Plenário (Brasil, 2023).

4.1 GESTÃO DEFICIENTE DA FISCALIZAÇÃO DOS COMPROMISSOS

O estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos vem sendo utilizado como principal instrumento na implementação da política pública do setor de telecomunicações no país. O cumprimento desses compromissos é fiscalizado pela Anatel, conforme previsto no parágrafo único do art. 1º da LGT.

De acordo com o que está descrito no Regulamento de Fiscalização Regulatória, aprovado pela Portaria-Anatel 746/2021 (Brasil, 2021b), a fiscalização regulatória envolve o "conjunto de medidas de acompanhamento, análise, verificação, prevenção, persuasão, reação e correção dos contratos, atos e termos relativos aos serviços de telecomunicações", incluindo, também, os compromissos assumidos pelos administrados e as obrigações impostas a eles. A exceção é apenas quanto à celebração de TACs, que segue regulamentação específica, como já visto.

Além disso, as ações de fiscalização são organizadas por meio do Plano de Fiscalização Regulatória, instrumento institucional de vigência bienal que orienta o planejamento e a gestão das atividades fiscalizatórias. O plano tem como objetivo alinhar metas, recursos e esforços da agência em relação aos entes regulados. Também contempla a estruturação das inspeções e o suporte necessário à realização delas, conforme previsto na Portaria-Anatel 2.099, de 2 de novembro de 2021 (Brasil, 2021a).

O detalhamento das atividades de inspeção, da previsão dos recursos e da estimativa do esforço necessário é materializado no Plano Anual de Atividades de Fiscalização (Paaf), com base na Portaria-Anatel 2.099/2021, no Pert (Brasil, 2024b) e no Plano Integrado de Longo Prazo da Infraestrutura (Brasil, 2021c). Os resultados e a prestação de contas da execução do Paaf são consignados em relatórios trimestrais e anuais e apresentam visão global das ações e fiscalizações propostas.

No TC 010.200/2022-3 (Brasil, 2023), foram identificadas fragilidades na fiscalização do cumprimento dos compromissos assumidos no âmbito dos PGMUs IV e V. Embora as metas devessem ter sido alcançadas em 2020, em 2021, a agência ainda buscava definir quais seriam as localidades a serem atendidas pelas concessionárias. Tal situação evidencia falhas na condução das atividades fiscalizatórias relacionadas a esses instrumentos.

Adicionalmente, foram constatadas deficiências como inexistência de padronização nos procedimentos de inspeção; erro na identificação dos números dos processos, imprecisão nos dados referentes às localidades atendidas; prazo excessivamente longo para a emissão do primeiro ateste; e preenchimento incompleto de planilhas de acompanhamento.

Essas falhas na execução e a intempestividade na fiscalização dos compromissos por parte da agência provocam diversas consequências negativas para a implementação das políticas públicas do setor. Dentre as consequências estão o comprometimento da credibilidade do processo fiscalizatório; a limitação das possibilidades de resolução tempestiva de problemas; a dificuldade na definição prévia das localidades a serem atendidas; a redução na efetividade do cumprimento das metas estabelecidas; e a inviabilidade de pactuação de novos compromissos.

Por fim, o atraso significativo no cumprimento das metas pode acarretar prejuízos ao erário, caso os valores firmados não sejam revisados pela agência, uma vez que foram obtidos pelo valor presente líquido (VPL), tendo-se baseado, portanto, nas datas previstas para entrega efetiva dos compromissos.

4.2 RISCO DE SOBREPOSIÇÃO NO ATENDIMENTO ÀS LOCALIDADES BENEFICIADAS

Conforme delineado no Decreto 9.612/2018, para definição das localidades a serem contempladas nos compromissos de abrangência e investimentos, deve-se considerar a existência de serviços já implantados ou com previsão de implantação, de modo a privilegiar cidades e localidades ainda não beneficiadas ou que necessitem de aprimoramento na qualidade dos serviços.

Cumpre salientar que, apesar de ter sido implementado, no Edital 5G, mecanismo para evitar sobreposição de compromissos, em caso de inviabilidade ou existência de infraestrutura no local, esse recurso não está presente em outros instrumentos regulatórios.

Nessa senda, em auditoria realizada pela Controladoria-Geral da União (CGU), em 2021, para avaliar o cumprimento dos compromissos dos editais do 5G (Brasil, 2021d), foram detectados 47 casos de sobreposição de itens. Para corrigir o problema, foi emitida recomendação sobre a necessidade de atualização do mapeamento da infraestrutura de redes de conexão, de maneira a reduzir eventual sobreposição de obrigações. Ademais, diante da confusão entre alocação de compromissos e localidades contempladas, a CGU recomendou à agência que envidasse esforços para evitar que fossem firmados compromissos que as empresas já iriam realizar dentro de seu planejamento de expansão natural de negócios.

Ressalta-se que o TCU também apontou risco de sobreposição nos compromissos estabelecidos no edital do 5G, conforme deliberado no âmbito do TC 000.350/2021-4 (Brasil, 2021h).

> 815. No entanto, além de evidenciar fragilidade do processo conduzido pela Anatel ao elencar os compromissos de investimento já supridos por outros instrumentos regulatórios, **resta evidente o risco de que tal sobreposição esteja em vias de se concretizar em um futuro próximo**.
>
> 816. **O risco de ocorrência de tal irregularidade pode ser atribuído principalmente à falta de previsão de revisão, pela Anatel, das listas de localidades a receberem os investimentos decorrentes da licitação ao longo do tempo**, além de também ser atribuído ao critério, estabelecido pela agência, de incluir nos compromissos localidades que já tenham cobertura de até 95% em 4G, ambos fatores que foram objeto de análise e críticas neste capítulo.
>
> 817. Ressalta-se ainda que, caso a própria operadora Tim seja uma das vencedoras do certame do 5G, não se descarta o risco de que sejam atribuídos a ela os compromissos citados anteriormente (de Minas Gerais e Pernambuco) e atrelados à outorga, mas que também já faziam parte do acordo de TAC que a empresa possui com a Anatel. Nessa hipótese, a operadora cumpriria dois compromissos distintos, utilizando um mesmo investimento da empresa, que ainda teria sido subsidiado duas vezes pelo poder público por instrumentos regulatórios distintos.
>
> 818. **Trata-se de apenas um exemplo identificado pela equipe de fiscalização do TCU sobre as possíveis consequências resultantes da fragilidade detectada na minuta de edital do leilão do 5G, em que não está prevista a revisão das localidades e dos compromissos previstos no edital, ao longo do tempo**. Não se excluem outras situações semelhantes, que também impactariam o interesse público e que devem ser mapeadas pela entidade reguladora.

Diante do exposto, conclui-se que se faz necessário considerar o contexto da atual infraestrutura de rede implantada nas localidades, a fim de impedir sobreposição de investimentos e priorizar áreas de pouca atratividade para o mercado privado (GAO, 2024).

4.3 FALTA DE TRANSPARÊNCIA NA DIVULGAÇÃO DOS DADOS NA INTERNET

No TC 010.200/2022-3 (Brasil, 2023), constatou-se que, no sítio eletrônico da agência, não são apresentadas informações a respeito de processos licitatórios de radiofrequência anteriores ao leilão do 5G, dos TACs, bem como das obrigações de fazer – situação em desconformidade com o inciso IV do art. 8º da Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Brasil, 2011).

No caso analisado, foi apontado que os dados referentes ao leilão do 5G estavam incompletos, tais como os relacionados à escolha das localidades e rotas de implantação necessárias ao cumprimento dos compromissos assumidos pelas operadoras. Ressalta-se que, conquanto a agência tenha disponibilizado, em seu sítio eletrônico, painéis contendo a lista das localidades escolhidas, não é possível consultar o histórico das alterações realizadas após a execução dos serviços pelas diversas operadoras.

Não estão disponíveis dados referentes aos compromissos estabelecidos nos editais de licitação anteriores ao leilão do 5G. A disponibilização dessas informações à sociedade é imprescindível, uma vez que tecnologias anteriores, de 3G e 4G, ainda são utilizadas em diversas regiões do país, e o conhecimento do estado atual da infraestrutura implantada e do cumprimento desses compromissos constitui interesse público essencial.

No sítio eletrônico não são apresentadas informações mais completas acerca das tecnologias de Serviço Móvel Pessoal (SMP) disponíveis em cada município. A divulgação desse conteúdo permitiria maior engajamento e participação dos cidadãos nas discussões sobre as políticas propostas para o setor.

Finalmente, verificou-se que a pesquisa pública no Sistema Eletrônico de Informações (SEI) não é efetiva, uma vez que, na maioria dos casos, o usuário não possui os dados necessários para localizar o processo e/ou não consegue acessar documentos importantes, que continuam restritos, mesmo depois de encerrados os autos, sem amparo em justificativa legal.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo abordou os principais debates trazidos pela auditoria operacional realizada pelo TCU em 2022, a fim de avaliar a atuação do MCom e da Anatel quanto aos compromissos de abrangência e investimentos acordados em diversos instrumentos regulatórios, bem como quanto à aderência desses compromissos às políticas públicas do setor de telecomunicações. O estudo focou as políticas de ampliação do acesso à banda larga móvel e de inclusão digital, para verificar a implementação de ações capazes de realizar a fiscalização adequada do cumprimento dos compromissos, evitar a sobreposição de investimentos e promover a transparência das informações.

Constatou-se que, apesar dos progressos realizados no setor, o estabelecimento de compromissos de abrangência e investimentos desvinculados do planejamento estatal de médio e longo prazos não permite ao governo federal reduzir as desigualdades regionais e, consequentemente, o abismo digital existente no Brasil.

Os diversos entraves apontados dificultam que o serviço de banda larga alcance as regiões mais remotas, carentes de infraestrutura de conexão. Ademais, a fragilidade na fiscalização dos compromissos prejudica o efetivo alcance das metas estabelecidas nas políticas públicas e dificulta o acompanhamento da expansão da infraestrutura a ser implantada. Essa deficiência também aumenta o risco de sobreposição dos compromissos, o que ocasiona desperdício de dinheiro público e esforço governamental.

Deste modo, há a premente necessidade de aperfeiçoar o processo de planejamento e articulação da política pública no setor de telecomunicações, sob responsabilidade do MCom. Esse aprimoramento deve incluir o fortalecimento dos mecanismos de controle e fiscalização dos compromissos estabelecidos pela Anatel, além da ampliação da transparência, de modo a viabilizar o efetivo controle social.

Ao realizar análise crítica e sistemática acerca dos compromissos de abrangência e investimentos firmados em diversos instrumentos regulatórios, este estudo contribui significativamente para o fortalecimento da governança no setor de telecomunicações, que ainda enfrenta desafios como a inclusão digital, a melhoria da qualidade dos serviços e a utilização eficiente dos recursos públicos. Como recomendação de trabalhos futuros, sugere-se realizar análise comparativa entre os compromissos de abrangência e investimentos estabelecidos em diferentes países; avaliar os impactos trazidos pelo avanço das tecnologias 5G/6G, da internet das coisas (IoT) e da inteligência artificial; e investigar o emprego de práticas sustentáveis nos projetos de expansão de infraestrutura pelas operadoras, como o uso de energia renovável e a redução de impactos ambientais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Cristian Ricardo de; FERRASI, Faberson Augusto; MORGADO, Eduardo Martins. Banda Larga no Brasil. **Revista Eletrônica e-Fatec**, Garça, v. 6, n. 1, p. 13-13, 2016.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE INFRAESTRUTURA PARA AS TELECOMUNICAÇÕES. **Infraestrutura para telecomunicações no município de São Paulo**. São Paulo, SP: Abrintel, 2021. Disponível em: https://antenese.org.br/wp-content/uploads/2022/03/202105-Estudo-Infraestrutura-Telecom-cidade-de-SP-Abrintel.pdf. Acesso em: 11 ago. 2024.

BELLANI, Luna; FABELLA, Vigile Marie; SCERVINI, Francesco. Strategic compromise, policy bundling and interest group power: theory and evidence on education policy. **European Journal of Political Economy**, [*s. l.*], v. 77, p. 102283, mar. 2023.

BOLAÑO, César Ricardo Siqueira; REIS, Diego Araujo. Banda larga, cultura e desenvolvimento. **Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 25, p. 387-402, ago. 2015.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. Painel de Compromissos de Investimentos. **Gov.br**, Brasília, 2024a. Disponível em: https://informacoes.anatel.gov.br/paineis/acompanhamento-e-controle/compromissos-de-investimento. Acesso em: 11 ago. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. Plano Estrutural de Redes de Telecomunicações - PERT. **Gov.br**, Brasília, 2024b. Disponível em: https://www.gov.br/anatel/pt-br/dados/infraestrutura/pert. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Portaria n. 589/2012**. Aprova o Regulamento de Aplicação de Sanções Administrativas. Brasília, DF: Anatel, 2012. Disponível em: https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2012/191-resolucao-589%3E. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Portaria n. 629/2013**. Aprova o Regulamento de celebração e acompanhamento de Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta (TAC). Brasília, DF: Anatel, 2013. Disponível em: https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2013/680-resolucao-629. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Portaria n. 2.099/2021**, de 2 de novembro de 2021. Aprova a Norma sobre o Processo de Organização da Execução e do Suporte às Inspeções. Brasília, DF: Anatel, 2021a. Disponível em: https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/portarias-normativas/2021/1613-portaria-2099. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Relatório anual de gestão 2023**. Brasília, DF: Anatel, 2024c. Disponível em: https://www.gov.br/anatel/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorio-anual. Acesso em: 11 ago. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução Anatel n. 746, de 22 de junho de 2021**. Aprova o Regulamento de Fiscalização Regulatória. Brasília, DF: Anatel, 2021b. Disponível em: https://informacoes.anatel.gov.br/legislacao/index.php/component/content/article?id=1561. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Avaliação de políticas públicas**: guia prático de análise ex ante – Volume 1. Brasília, DF: CC-PR, 2018a. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/153743_analise-ex-ante_web_novo.pdf/view. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Avaliação de políticas públicas**: guia prático de análise ex post – Volume 2. Brasília, DF: CC-PR, 2018b. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/downloads/guiaexpost.pdf/view. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Comitê Interministerial de Planejamento da Infraestrutura. **Plano Integrado de Longo Prazo da Infraestrutura**: 2021 – 2050. Brasília, DF: CIP-INFRA, 2021c. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/colegiados/comite-interministerial-de-planejamento-da-infraestrutura/pilpi.pdf. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Relatório de Avaliação** – compromissos do certame do 5G. Brasília, DF: CGU, 2021d. Disponível em: https://eaud.cgu.gov.br/relatorios. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 9.612, de 17 de dezembro de 2018**. Dispõe sobre políticas públicas de telecomunicações. Brasília, DF: Presidência da República, 2018c. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9612.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Decreto n. 9.619, de 20 de dezembro de 2018**. Aprova o Plano Geral de Metas para a Universalização do Serviço Telefônico Fixo Comutado Prestado no Regime Público – PGMU IV. Brasília, DF: Presidência da República, 2018d. Revogado pelo Decreto n. 10.610, de 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9619.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL**. Decreto n. 10.800, de 17 de setembro de 2021**. Institui o Programa Amazônia Integrada Sustentável e o seu Comitê Gestor. Brasília, DF: Presidência da República, 2021e. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/decreto/d10800.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Lei n. 9.472, de 16 de julho de 1997**. Dispõe sobre a organização dos serviços de telecomunicações, a criação e funcionamento de um órgão regulador e outros aspectos institucionais, nos termos da Emenda Constitucional nº 8, de 1995. Brasília, DF: Presidência da República, 1997. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. 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. Brasília, DF: Presidência da República, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Lei n. 13.116, de 20 de abril de 2015**. Estabelece normas gerais para implantação e compartilhamento da infraestrutura de telecomunicações e altera as Leis nº 9.472, de 16 de julho de 1997, 11.934, de 5 de maio de 2009, e 10.257, de 10 de julho de 2001. Brasília, DF: Presidência da República, 2015a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13116.htm. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. **Lei n. 14.424, de 27 de julho de 2022**. Altera a Lei nº 13.116, de 20 de abril de 2015, para autorizar a instalação de infraestrutura de telecomunicações, nos termos do requerimento de instalação, em caso de não manifestação do órgão competente no prazo legalmente estabelecido. Brasília, DF: Presidência da República, 2022a.

BRASIL. Ministério das Comunicações. Portaria n. 1.924, de 29 de janeiro de 2021. Estabelece diretrizes para os certames licitatórios das faixas de radiofrequências de 700 MHz, 2,3 GHz, 3,5 GHz e 26 GHz e define critérios para a proteção dos usuários que recebem sinais de TV aberta e gratuita por meio de antenas parabólicas na Banda C satelital, adjacente à faixa de 3,5 GHz. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF: MCom, 2021f. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.924/sei-mcom-de-29-de-janeiro-de-2021-301396768. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Ministério das Comunicações. Programa Amazônia Integrada Sustentável. **Gov.br**, Brasília, 2022b. Disponível em: https://www.gov.br/mcom/pt-br/noticias/2022/junho/GallettiAP5.png/view. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Ministério das Comunicações. Programa Norte Conectado. **Gov.br**, Brasília, 2021g. Disponível em: https://www.gov.br/mcom/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/programas-projetos-acoes-obras-e-atividades/norte-conectado. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 740/2023**. Processo: 010.200/2022-3. Relatório de Auditoria. Auditoria com o objetivo de avaliar os compromissos acordados em diversos instrumentos regulatórios junto à Anatel e sua aderência às políticas públicas. Relator: Ministro Walton Alencar Rodrigues, 19 de abril de 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 1.160/2022**. Processo: 045.436/2021-5. Solicitação do Congresso Nacional. Solicitação do Congresso Nacional em que se requer a realização de auditoria nos termos do Plano Anual de Fiscalização e Controle - PAFC/2021, com o objetivo de acompanhar as ações a serem empreendidas pela Anatel e Ministério das Comunicações no campo da qualidade da internet e na inclusão digital da população brasileira. Relator: Ministro Walton Alencar Rodrigues, 25 de maio de 2022c. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/acordao-completo/ACORDAO-COMPLETO-2533629. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 2.032/2021**. Processo: 000.350/2021-4. Desestatização. Processo de desestatização referente à licitação da Anatel para autorizações de uso de radiofrequências nas faixas de 700 MHz, 2,3 GHz, 3,5 GHz e 26 GHz associadas à prestação do Serviço Móvel Pessoal (SMP), destinadas à implementação de redes móveis em tecnologia 5G. Relator: Ministro Raimundo Carreiro, 25 de agosto de 2021h.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 2.053/2018**. Processo: 032.508/2017-4. Relatório de Levantamento. Levantamento com a finalidade de avaliar a política nacional de banda larga e considerar os impactos sobre competitividade e desenvolvimento regional. Relator: Ana Arraes, 29 de agosto de 2018e.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 2.151/2015**. Processo: 007.688/2015-6. Relatório de Levantamento. Relatório de Levantamento. Política pública e programas de inclusão digital no Brasil. Desafios. Fragilidades. Propostas de futuras ações de controle. Peças reservadas. Comunicações. Arquivamento. Relator: Ministro Bruno Dantas, 26 de agosto de 2015b. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/acordao-completo/ACORDAO-COMPLETO-1499494. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial de controle de políticas públicas**. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/47/17/2B/CC/50D729104CE08619E18818A8/Referencial%20de%20Controle%20de%20Politicas%20Publicas.pdf. Acesso em: 19 abr. 2024.

BRIGLAUER, Wolfgang; KRÄMER, Jan; PALAN, Nicole. Socioeconomic benefits of high-speed broadband availability and service adoption: a survey. **Telecommunications Policy**, [*s. l.*], v. 48, n. 7, p. 102808, ago. 2024.

CASTRO, José Ricardo Parreira de. **"Ativismo de contas"**: controle das políticas públicas pelos tribunais de contas. 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Centro de Ciências Jurídicas e Políticas, Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2015.

CENTRO REGIONAL DE ESTUDOS PARA O DESENVOLVIMENTO DA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO. **TIC domicílios 2022**. São Paulo: Cetic.br, 2023. Disponível em: https://cetic.br/pt/pesquisa/domicilios/publicacoes/. Acesso em: 19 abr. 2024.

ESPÍRITO SANTO, Leonardo José Rodrigues do. A autonomia teórica processual do controle de políticas públicas. **Revista do TCU**, Brasília, v. 153, p. 170-189, jan./jun. 2024.

FERREIRA, Mara Angelita Nestor; SHIMA, Walter; GRUDZIEN NETO, Júlio. A trajetória das telecomunicações e da banda larga no Brasil: uma análise a partir da ANATEL. **Revista Eptic**, São Cristovão, v. 25, n. 3, p. 86-119, set./dez. 2023.

GLASS, Victor; STEFANOVA, Stela K. An empirical study of broadband diffusion in rural America. **Journal of Regulatory Economics**, [*s. l.*], v. 38, n. 1, p. 70-85, jun. 2010.

GOVERNMENT ACCOUNTABILITY OFFICE. **Federal Regulation**: selected emerging technologies highlight the need for legislative analysis and enhanced coordination. Washington: GAO, 2024. Disponível em: https://www.gao.gov/assets/d24106122.pdf. Acesso em: 19 abr. 2024.

JANINI, Tiago Cappi; CELEGATTO, Mario Augusto Quinteiro. A atuação do tribunal de contas na implementação de políticas públicas. **Juris Poiesis**, Rio de Janeiro, v. 21, n. 27, p. 71-86, dez. 2018.

KNIGHT, Peter T.; FEFERMAN, Flavio; FODITSCH, Natalia. **Broadband in Brazil**: past, present and future. São Paulo: Figurati, 2016.

LIU, Yiwei; LIU, Keshan; ZHANG, XiangLin; GUO, Qiuyue. Does digital infrastructure improve public Health? A quasi-natural experiment based on China's Broadband policy. **Social Science & Medicine**, [*s. l.*], v. 344, p. 116624, mar. 2024.

MACHADO, Jorge Alberto. O Modelo de expansão da banda larga no Brasil: uma análise de políticas de infraestrutura e de gestão do espectro para a universalização do acesso à internet. **Revista Gestão & Políticas Públicas**, São Paulo, v. 7, n. 2, p. 199-219, mar. 2017.

MONTOLIO, Daniel; TRILLAS, Francesc. Regulatory federalism and industrial policy in broadband telecommunications. **Information Economics and Policy**, [*s. l.*], v. 25, n. 1, p. 18-31, mar. 2013.

NÚCLEO DE INFORMAÇÃO E COORDENAÇÃO DO PONTO BR. **Conectividade significativa**: propostas para medição e o retrato da população no Brasil. Tradução de Ana Zuleika Pinheiro Machado. São Paulo: Nic.br, 2024. Disponível em: https://cetic.br/pt/publicacao/conectividade-significativa-propostas-para-medicao-e-o-retrato-da-populacao-no-brasil/. Acesso em: 19 abr. 2024.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Broadband policy and technology developments**: OECD digital economy papers. n. 307, Paris: OECD, set. 2021. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/broadband-policy-and-technology-developments_e273ff77-en. Acesso em: 19 abr. 2024.

PETERS, B. Guy. **American public policy**: promise and performance. 10. ed. Los Angeles: CQ Press, 2015.

PRIEGER, James. The broadband digital divide and the economic benefits of mobile broadband for rural areas. **Telecommunications Policy**, Malibu, v. 37, n. 6, p. 483-502, 2013.

REDE NACIONAL DE ENSINO E PESQUISA. Programa Amazônia Integrada Sustentável (PAIS). **RNP**, Brasília, 2023. Projeto. Disponível em: https://www.rnp.br/projetos/norte-conectado. Acesso em: 19 abr. 2024.

SECCHI, Leonardo. **Políticas públicas**: conceitos, esquemas de análise, casos práticos. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

SETOR de Telecom fecha 2023 com R$ 35 bi em investimentos. **Tel.síntese**, São Paulo, 28 de maio de 2024. Disponível em: https://telesintese.com.br/setor-de-telecom-fecha-2023-com-r-35-bi-em-investimentos/. Acesso em: 15 nov. 2024.

SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, Porto Alegre, v. 8, n. 16, p. 20-45, jul./dez. 2006.

TAXA de habitantes por infraestrutura nas capitais do Brasil. **Movimento Antene-se**, São Paulo, 2023. Disponível em: https://antenese.org.br/estudos-do-antene-se. Acesso em: 19 abr. 2024.

THE Inclusive Internet Index 2022: methodology report. **Economist Impact**, Estados Unidos, 2022. Disponível em: https://impact.economist.com/projects/inclusive-internet-index/2022/country/Brazil. Acesso em: 19 abr. 2024.

THE INTERNATIONAL TELECOMMUNICATION UNION. **Telecommunications Regulation Handbook**. Washington: ITU, 2011. Disponível em: https://www.itu.int/dms_pub/itu-d/opb/pref/D-PREF-TRH.1-2011-PDF-E.pdf. Acesso em: 19 abr. 2024.

VELOSO, Elizabeth Machado. Os desafios no acesso à banda larga no Brasil. **Cadernos Aslegis**, Brasília, n. 29, p. 105-130, maio/ago. 2013.

VOSLOO, Steve. **Designing inclusive digital solutions and developing digital skills**: guidelines. Paris: UNESCO Digital Library, 2018. Disponível em: https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000265537. Acesso em: 19 abr. 2024.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

REGULAÇÃO DE DADOS PESSOAIS NO BRASIL, CHATGPT E INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL

DESAFIOS E PROPOSTAS

PERSONAL DATA REGULATION IN BRAZIL, CHATGPT AND ARTIFICIAL INTELLIGENCE

Challenges and Proposals

Daniel de Oliveira Sampaio
Mestrando em direito pela Universidade de Marília (UNIMAR) e pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Especialista em direito público pela Universidade Anhanguera. Bacharel em direito pela Faculdade de Tecnologia e Ciências de Itabuna (FTC). Delegatário de serventia extrajudicial em Senhor do Bonfim.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/4892274602983349
Orcid: https://orcid.org/0009-0008-6749-7265
E-mail: oxedanielsampaio@gmail.com

Jonathan Barros Vita
Doutor em direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestre em direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Mestre em direito tributário pela Universidade Comercial Luigi Bocconi (Itália). Especialista em direito tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (Ibet-SP). Bacharel em direito pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Bacharel em contabilidade pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Advogado, consultor jurídico, contador, professor e coordenador do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade de Marília (UNIMAR).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/6200020135164378
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-3991-004X
E-mail: jbvita@gmail.com

RESUMO

Este artigo explora os desafios impostos pela evolução da inteligência artificial (IA), evidenciados pela popularização do ChatGPT, ao arcabouço regulatório brasileiro na proteção de dados pessoais. O objetivo é avaliar a adequação da Lei 13.709, de 14 de agosto de 2018, Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD), frente às transformações tecnológicas

e propor diretrizes para o aprimoramento normativo. Adota-se metodologia qualitativa, de caráter descritivo e exploratório, com base em revisão bibliográfica e análise documental de legislações nacionais e internacionais, como o General *Data Protection Regulation* (GDPR). Os resultados apontam que, embora a LGPD represente um avanço importante, ela apresenta limitações para lidar com os impactos crescentes da IA. Como achados, identificam-se lacunas regulatórias, riscos éticos e ausência de diretrizes específicas para sistemas baseados em IA generativa. Conclui-se pela necessidade urgente de atualização legislativa e criação de marco regulatório específico para IA. Também são importantes diálogo institucional contínuo e pesquisas multidisciplinares que sustentem uma governança tecnológica eficaz e justa.

Palavras-chave: regulação; dados pessoais; inteligência artificial; desafios; propostas.

ABSTRACT

This article explores the challenges that the evolution of artificial intelligence (AI), as evidenced by the widespread adoption of ChatGPT, poses to the Brazilian regulatory framework for personal data protection. The study aims to evaluate the adequacy of the Brazilian General Data Protection Law (LGPD) in light of ongoing technological advancements and to propose guidelines for regulatory improvement. A qualitative methodology with a descriptive and exploratory approach was adopted, based on literature review and documentary analysis of national and international legislation, such as the General Data Protection Regulation (GDPR). The findings indicate that, while the LGPD constitutes significant progress, it remains limited in its ability to address the growing impacts of AI. The study reveals regulatory gaps, ethical risks, and the absence of specific guidelines for systems based on generative AI. The study concludes with the urgent need for legislative updates and the creation of a specific regulatory framework for AI, while highlighting the importance of continuous institutional dialogue and multidisciplinary research to support effective and equitable technological governance.

Keywords: *regulation; personal data; artificial intelligence; challenges; proposals.*

Data de submissão: 14 de março de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2024

1. INTRODUÇÃO

A evolução das tecnologias de inteligência artificial (IA), particularmente evidenciada pelo surgimento do ChatGPT, requer ampliação e aperfeiçoamento do arcabouço regulatório brasileiro voltado à proteção de dados pessoais. Embora a LGPD, tenha representado um avanço significativo, o país ainda enfrenta desafios legais diante das capacidades emergentes da IA.

Este artigo visa a analisar os desafios atuais e propor diretrizes para a proteção de dados pessoais. Investiga-se, por meio de revisão crítica da literatura brasileira sobre o assunto, a adequação da LGPD às inovações tecnológicas e analisam-se as experiências

internacionais, para avaliar riscos e implicações éticas e jurídicas associadas ao uso de sistemas de IA nesse contexto.

O conceito de regulação, segundo Oliveira (2014), enfatiza a necessidade de ajuste ou controle, conforme normas previamente estabelecidas – premissa fundamental para a proteção de dados pessoais na era digital. A urgência de regulação atualizada para a IA é evidenciada pela rápida disseminação do ChatGPT, tecnologia que, como destacado por Corvalán (2020), possui potencial de gerar textos, resumos e até códigos de programação, desafiando as fronteiras da proteção de dados e da privacidade. Tamanho potencial disruptivo exige resposta regulatória que considere os riscos e as oportunidades trazidos pela ferramenta.

O artigo contribui significativamente para o campo de estudo, por fornecer análise detalhada sobre a adequação da legislação brasileira diante dos avanços da IA, mapeando lacunas legais e propondo diretrizes para uma regulamentação eficaz, alinhada ao ritmo das inovações tecnológicas. Além disso, o estudo ganha importância prática ao responder à demanda por diretrizes regulatórias atualizadas, que protejam efetivamente os dados pessoais na era da IA.

Assim, a pesquisa contribui para o aprofundamento do conhecimento sobre a interação entre inovação tecnológica e regulamentação, destacando a necessidade de abordagem regulatória abrangente, proativa e adaptável, além de incentivar amplo diálogo sobre como garantir desenvolvimento tecnológico responsável e ético.

2. METODOLOGIA

Este estudo adota abordagem qualitativa, de caráter descritivo e exploratório, baseada em revisão bibliográfica e análise documental. O objetivo central é examinar como o sistema regulatório brasileiro, especialmente o que envolve a proteção de dados pessoais, responde aos desafios jurídicos e regulatórios impostos pelo avanço das tecnologias de inteligência artificial, com ênfase na popularização de ferramentas como o ChatGPT.

A metodologia foi estruturada com base na análise crítica de fontes normativas, acadêmicas e institucionais nacionais e internacionais. Foram selecionadas legislações em vigor, como a LGPD e o GDPR, além de documentos e publicações que discutem os efeitos da inteligência artificial sobre os direitos fundamentais e a proteção de dados pessoais. Embora o estudo mencione propostas normativas em desenvolvimento, como o EU AI Act, a abordagem limita-se à referência contextual dessas iniciativas, sem análise detalhada de seu conteúdo, em função do escopo delimitado da pesquisa.

A investigação concentrou-se na interpretação do ordenamento jurídico já positivado, buscando compreender em que medida a legislação brasileira atual oferece respostas adequadas aos impactos da IA sobre a proteção de dados. Utilizou-se a técnica de análise documental com enfoque qualitativo, permitindo a identificação de lacunas, tensionamentos normativos e pontos de convergência ou distanciamento em relação a modelos regulatórios

internacionais. A delimitação metodológica buscou assegurar consistência analítica ao propósito da pesquisa.

3. RESULTADOS DA REVISÃO E DISCUSSÃO

A partir da revisão bibliográfica e análise documental realizada, são apresentados os principais achados relacionados à regulação dos dados pessoais no contexto brasileiro, considerando especialmente os desafios impostos pelo crescimento acelerado e pela ampla popularização das tecnologias de inteligência artificial, notadamente o ChatGPT.

Inicialmente, aborda-se o conceito geral de regulação, estabelecendo as bases necessárias para compreender o contexto regulatório atual. Em seguida, analisa-se a trajetória histórica e o estado atual do quadro regulatório no Brasil, com ênfase na LGPD e no papel da Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD). Discute-se, também, o panorama internacional, especialmente a abordagem europeia, representada pelo GDPR, para identificar lacunas e apontar oportunidades de aprimoramento da legislação brasileira. Por fim, aprofunda-se a análise sobre a interseção entre proteção de dados pessoais e inteligência artificial, ressaltando implicações práticas, éticas e jurídicas que emergem com a utilização intensiva dessas novas tecnologias, conforme será detalhado a seguir.

3.1 REGULAÇÃO: ASPECTOS GERAIS

A regulação está intimamente ligada ao estabelecimento de normas ou padrões para governar ou controlar atividade, setor ou sistema. Oliveira (2014) afirma que essa palavra está associada à ideia de ordenar, ajustar ou controlar algo, conforme normas estabelecidas, podendo ser relevante em diferentes campos do conhecimento humano.

Moreira (2014) afirma que as palavras “regular” e “regulação” são naturalmente polissêmicas e têm várias acepções, das quais interessa citar o adjetivo “regular”, que qualifica determinada situação como de trato comum e ordinário, ou seja, como algo uniformizado pela experiência pretérita, cuja compreensão se tornou usual e passou a servir de parâmetro para expectativas futuras. O autor completa a afirmação, dizendo que também os comportamentos econômicos podem assumir características teóricas de regularidade e irregularidade.

Lehfeld (2008 apud Magro; Morong, 2018, p. 445) observa que a investigação científica sobre a acepção do termo “regulação” não se deu na doutrina pátria, mas, sim, em países de língua inglesa, que designam a atividade desenvolvida pelo Estado como “*regulation*”, e o sujeito que a realiza como “*regulator*”.

Também Aragão (2004 apud Magro; Morong, 2018, p. 445) observa que a tradução do termo “regulação” é bastante problemática, tendo em vista que “*regulation*” se traduz usualmente por regulamentação, regulamento, regulação e regra, havendo tendência a assimilar “*regulation*” à regulação normativa, ou seja, à produção de normas jurídicas de caráter regulamentar.

Zockun e Zockun (2023) asseveram ser necessária a regulação administrativa nos casos em que o objeto ou a matéria legislada já esteja sendo veiculada em lei formal de modo incompleto, tornando a lei não "autoexecutável". Nessas situações, incumbe ao Estado, no exercício da função administrativa, desenvolver a matéria legislada, conferindo-lhe contornos técnicos e/ou objetivos, sem os quais a norma edificada não tem aptidão para irradiar seus efeitos.

Segundo Magro e Morong (2018), o direito regulatório vem ganhando contornos muito mais abrangentes que a mera complementação normativa característica da regulação administrativa, notadamente diante do crescimento do estado regulador. Por esse motivo, a tradução dessas expressões para o vernáculo implica algumas dificuldades, considerando-se que a tradicional concepção de Estado não contempla a nova competência da administração.

Com efeito, para Salomão Filho (2001 apud Magro; Morong, 2018, p. 445), o que justifica o problema da definição do termo é a tradicional concepção do Estado como agente de duas funções diametralmente opostas, a saber, a ingerência direta na vida econômica e a mera fiscalização dos particulares.

É importante reconhecer que os mercados, por vezes, não conseguem se autorregular eficazmente, necessitando de intervenção estatal. Nesse contexto, Porto e Garoupa (2022) argumentam que a regulação é ferramenta para corrigir as falhas de mercado. Para os autores, o surgimento do Estado Regulador, no cenário pós década de 1970, reflete exatamente a mudança nas funções estatais, quando o Estado passou a assumir um conjunto ampliado de responsabilidades normativas e regulatórias.

Convém apresentar a definição de regulação elaborada por Aragão (2004 apud Magro; Morong, 2018, p. 448), para quem regulação é o conjunto de medidas legislativas, administrativas e convencionais, abstratas ou concretas, por meio das quais o Estado, de maneira restritiva da liberdade privada ou meramente indutiva, determina, controla ou influencia o comportamento dos agentes econômicos, evitando que lesem os interesses sociais definidos no marco da Constituição e orientando-os em direções socialmente desejáveis.

Essa definição reflete a complexidade inerente ao conceito de regulação, destacando a necessidade de entendimento aprofundado do termo e de estratégia holística para aplicá-lo. Em um cenário global em constante evolução, torna-se crucial a habilidade de ajustar, interpretar e aplicar regulamentos de maneira efetiva, para garantir o cumprimento de metas relacionadas ao bem-estar social, à eficiência econômica e à salvaguarda dos direitos.

3.2 REGULAÇÃO NO BRASIL

A partir da década de 1990, como mencionado anteriormente, ocorreu notável transformação na regulação em nível global. Durante esse período, houve implementação de reformas marcantes, como a abertura de mercados, a privatização de empresas estatais e o surgimento de agências reguladoras (Salgado, 2003).

A crescente participação do Estado nas relações econômicas foi subsidiada pelo que Moreira (2014, p. 126) denomina como a "constitucionalmente inédita positivação do Estado como agente normativo e regulador da atividade econômica". Aduz ainda o autor que, para confirmar a lógica dos arts. 173 e 174 da Constituição federal de 1988 (Brasil, 1988), tais previsões constitucionais originárias foram fortalecidas na década seguinte à da promulgação da Carta Magna (1988), tanto horizontal quanto verticalmente.

Em nível constitucional, isso ocorreu com a Emenda Constitucional (EC) 8, de 15 de agosto de 1995 (Brasil, 1995a), ao estabelecer "órgão regulador" para o setor de telecomunicações (inciso XI do art. 21), e com a EC 9, de 9 de novembro de 1995 (Brasil, 1995b), ao prever "órgão regulador" no monopólio da União no setor de petróleo (inciso III do § 2º do art. 177) (Moreira, 2014).

Marques Neto (2002) já observava duas transformações simultâneas na atividade regulatória estatal: uma mudança na intervenção estatal e uma alteração no perfil regulatório, devido à mudança do papel do Estado. Seguindo tal perspectiva, Salgado (2003) discutiu a formação e atuação das agências reguladoras em meio à transformação do papel do Estado, que teria passado a se apresentar mais como fiscalizador do que como executor.

No Brasil, as agências reguladoras foram estabelecidas como instituições especializadas e independentes, com a responsabilidade de supervisionar, regular e controlar setores específicos, como energia, telecomunicações, transporte e saúde, visando a garantir a qualidade dos serviços, incentivar a concorrência, proteger os consumidores e fazer cumprir leis e regulamentos.

A criação das agências reguladoras dá-se por meio de leis específicas, que lhes concedem autonomia e independência para regulamentar setores econômicos determinados, conforme arts. 37, inciso XIX, que prevê a criação de entes da Administração Pública indireta – modelos dos quais se valem as agências reguladoras, e 170 da Constituição federal (Brasil, 1988), que estabelece diretrizes e princípios ligados à atividade econômica e defesa do consumidor (Coimbra, 2001).

São muitas as agências reguladoras independentes e suas configurações, criadas tanto para assegurar estabilidade regulatória aos setores que foram objeto de privatização formal – por meio de contratos e/ou outorgas – quanto para implementar políticas públicas ou, ainda, disciplinar setores de elevado interesse social (Moreira, 2014).

A dinâmica entre as agências reguladoras e os setores que elas supervisionam é essencial para garantir que a atuação regulatória seja eficaz e eficiente. A cooperação entre órgãos reguladores e setor privado é vital para garantir a correta aplicação das normas, evitando obstáculos desnecessários à inovação e ao crescimento (Salgado, 2003).

A participação pública desempenha papel significativo na formulação de políticas regulatórias, pois as decisões tomadas pelas agências afetam as empresas e têm implicações diretas na vida dos cidadãos. A transparência nas decisões e a inclusão do público nas discussões são essenciais para garantir que a regulação seja equilibrada e considere todos

os *stakeholders* (Coimbra, 2001). A partir dessa perspectiva, Coimbra (2001) também destaca a emergência de novo segmento jurídico, o direito regulatório, que combina normas de direito público, constitucional, econômico e administrativo.

Segundo Moreira (2014), os procedimentos e as metodologias identificados no direito regulatório brasileiro podem ser classificados em, no mínimo, cinco espécies e suas respectivas subespécies: *i)* podem ser implementados por meio de várias técnicas; *ii)* são operados por múltiplos sujeitos; *iii)* têm origem em diferentes fontes; *iv)* destinam-se a mais de um objeto; e *v)* apresentam diferentes níveis de intensidade – categorias que não atuam de forma independente, mas integrada.

Além disso, o mesmo órgão, entidade e/ou pessoa privada pode atuar em mais de uma espécie e subespécie regulatória, a depender de seus atos constitutivos, podendo exercer essas funções simultaneamente com outro órgão, entidade e/ou pessoa privada (Moreira, 2014).

O fenômeno da regulação, portanto, deve ser visto não apenas como resposta a falhas de mercado ou como ferramenta de controle estatal, mas também como mecanismo de mediação entre diferentes *stakeholders*, na busca de equilíbrio que beneficie a sociedade como um todo. Essa perspectiva mais holística da regulação, vista como processo de equilíbrio, foi mencionada por Marques Neto (2002, p. 16), que a ela se referiu como "mediação ativa de interesses" – crucial, especialmente, em cenário em que os interesses econômicos e sociais estão constantemente em fluxo e interação.

3.3 REGULAÇÃO DE DADOS PESSOAIS E CRESCENTE PREOCUPAÇÃO GLOBAL COM O TEMA

O debate sobre a proteção de dados pessoais originou-se das preocupações relativas à privacidade e à segurança das informações individuais num cenário de inovações tecnológicas aceleradas. O surgimento da internet e das redes sociais catalisou a coleta e o compartilhamento de dados em larga escala, aumentando os receios quanto ao uso inadequado ou prejudicial dessas informações.

Internacionalmente, diversas estratégias e regulamentações têm sido postas em prática para abordar a proteção de dados pessoais. Na União Europeia, entrou em vigor, em 25 de maio de 2018, o Regulamento 2016/679 (União Europeia, 2016), conhecido como GDPR. Embora esse instrumento tenha introduzido reformas profundas e essenciais nas normas de proteção de dados, não foi o primeiro normativo a refletir a preocupação com o tema (Bone; Momo, 2021).

Saldo da Segunda Guerra Mundial, a Convenção Europeia dos Direitos do Homem (CEDH), de 1950 (Conselho da Europa, 1950), já garantia aos cidadãos europeus o direito à privacidade (art. 8º), o que, na jurisprudência do Tribunal Europeu de Direitos Humanos (TEDH), também abarcava situações de proteção de dados pessoais (Bone; Momo, 2021).

Bioni (2019 apud Bone; Momo, 2021, p. 962) afirma que o art. 8º da CEDH não conferia tutela jurídica adequada à proteção de dados pessoais. Essa limitação levou a Assembleia

Parlamentar do Conselho da Europa, influenciada pelas diretrizes de 1980 da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (OCDE, 1980), a adotar, em 1981, a Convenção 108, também conhecida como Convenção de Strasbourg. O tratado visava a proteger as pessoas quanto ao tratamento automatizado de dados de caráter pessoal (Conselho da Europa, 1981), regulando, inclusive, o fluxo transfronteiriço dessas informações e o tratamento dos dados tidos como "sensíveis".

Em 1995, foi aprovada a Diretiva Europeia de Proteção de Dados Pessoais (União Europeia, 1995), instrumento normativo que tratou do tema de maneira ampla e detalhada, consolidando os princípios já consagrados na Convenção 108. A diretiva exerceu forte influência na inclusão do art. 8º na Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia, em 2000 (União Europeia, 2000), reconhecendo a proteção de dados pessoais como um direito fundamental (Bone; Momo, 2021).

No entanto, segundo Hijmans e Raab (2021), coube ao GDPR o papel de consolidar a proteção de dados como direito fundamental. Esse marco regulatório teve impacto global, extrapolando as fronteiras da União Europeia. Sua abrangência e a maneira como promove a adesão a normas e valores éticos, para além da mera conformidade legal, enviam sinais importantes para aqueles que processam dados pessoais em todos os domínios dos setores público e privado.

A preocupação com o tratamento de dados de caráter pessoal levou a União Europeia a adotar estrutura normativa abrangente, o que resultou em modelo regulatório amplo e sofisticado, aplicável tanto ao setor privado quanto ao setor público (Bone; Momo, 2021).

O GDPR começa estabelecendo algumas definições fundamentais, como o conceito de dados pessoais, que, nos termos da norma europeia, compreendem qualquer informação relativa a pessoa natural identificada ou identificável, seja de forma direta ou indireta. Essa identificação pode ocorrer, por exemplo, por meio de nome, número de identificação, dados de localização, identificadores eletrônicos ou, ainda, por meio de elementos específicos da identidade física, fisiológica, genética, mental, econômica, cultural ou social do indivíduo (n. 1 do art. 4º) (Bone; Momo, 2021).

As leis de proteção de dados são baseadas em princípios éticos que sustentam os direitos fundamentais à privacidade e à proteção de dados. O GDPR, assim como as normas que o antecederam, incorpora tais valores, ainda que estejam dispersos entre os vários princípios e artigos (Hijmans; Raab, 2021).

Relevante mencionar que a proteção de dados pessoais no âmbito do direito comunitário europeu impactou de forma significativa o panorama global, tendo reflexos transfronteiriços. Essa influência impulsionou a criação de um mercado digital único, motivado pelas exigências comerciais de intercâmbio entre países europeus e não europeus. Com isso, reforçou-se a necessidade de tratamento jurídico para os dados pessoais, bem como consolidou-se diálogo harmonioso entre os diversos ordenamentos jurídicos, no tocante à proteção dessas informações (Bone; Momo, 2021).

No mundo contemporâneo, como bem lembrado por Castells (apud Costa; Sarlet, 2021, p. 500), a informação tornou-se fundamental para a produtividade e o poder, o que, segundo Costa e Sarlet (2021), faz com que as sociedades modernas, agora mais do que nunca, reconheçam-na como recurso valioso, quase comparável a commodities tradicionais.

No Brasil, conforme ensina Bone e Momo (2021), o primeiro instrumento jurídico voltado à análise do uso da tecnologia e de suas implicações na sociedade data de 1984, com a promulgação da Lei 7.232, de 29 de outubro de 1984 (Brasil, 1984), que instituiu a Política Nacional de Informática. Essa lei introduziu importantes princípios, como o "estabelecimento de mecanismos e instrumentos legais e técnicos para proteção do sigilo dos dados armazenados, processados e transmitidos, em defesa da privacidade e da segurança das pessoas físicas e jurídicas, tanto públicas quanto privadas" (inciso IX do art. 2º).

Considerando, a rigor, a cronologia, no que toca à constitucionalidade da matéria, o Brasil já apresentava, em sua Carta Magna de 1988 (Brasil, 1988), dispositivos que, de forma indireta, protegiam os dados pessoais, ancorados em direitos fundamentais como a privacidade e a dignidade (Costa; Sarlet, 2021).

Em 1990, entrou em vigor a Lei 8.078, de 11 de setembro de 1990 (Brasil, 1990), também conhecida como Código de Defesa do Consumidor (CDC), que trouxe disposições relevantes sobre bancos de dados e cadastros de consumidores. A norma assegurou ao consumidor o direito de controlar suas informações pessoais, na medida em que permitiu o "acesso às informações existentes em cadastros, fichas, registros e dados pessoais e de consumo arquivados sobre ele, bem como sobre suas respectivas fontes" (art. 43) (Bone; Momo, 2021, p. 972).

Em 2011, mesmo diante da ausência de regulamentação específica para proteção de dados pessoais, entrou em vigor, no ordenamento jurídico brasileiro, a Lei 12.414, de 9 de junho de 2011, conhecida como Lei do Cadastro Positivo (Brasil, 2011). Conforme apontam Bone e Momo (2021), a norma passou a regular a formação de bancos de dados, bem como a consulta a eles, com informações sobre o adimplemento de pessoas naturais ou jurídicas, para formação de histórico de crédito.

Contudo, apesar dos importantes avanços legislativos no direito comparado – por exemplo, o direito europeu, somente em 2014 o Brasil deu passo importante na regulação do uso da internet, com a entrada em vigor da Lei 12.965, de 23 de abril de 2014, denominada Marco Civil da Internet (MCI) (Brasil, 2014). A norma estabeleceu princípios, garantias, direitos e deveres para uso da internet no país, conferindo proteção normativa específica aos usuários, aos provedores de serviço e ao poder público nas relações travadas na rede (Bone; Momo, 2021).

Apesar de contemporâneo e de estabelecer, também, meios para proteção dos dados pessoais (arts. 10 a 12), o MCI mostrou-se tímido e limitado, sendo insuficiente a proteção conferida pelo legislador aos dados pessoais. Tal fato impossibilita, até mesmo, o cumprimento das normas estabelecidas, em 2013, na Resolução 68/167 da Organização das Nações Unidas (ONU) (ONU, 2014), denominada *The right to privacy in the digital age*, ironicamente, de iniciativa do próprio governo brasileiro, em parceria com o governo alemão (Bone; Momo, 2021).

3.4 LEI GERAL DE PROTEÇÃO DE DADOS PESSOAIS E AUTORIDADE NACIONAL DE PROTEÇÃO DE DADOS

O advento da LGPD representa um marco na legislação brasileira, tendo sido dado passo significativo na instituição de regras para o tratamento de dados pessoais no país. Inspirada em modelos internacionais, como o GDPR, da União Europeia, a lei entrou em vigor em setembro de 2020, estabelecendo parâmetros claros sobre o tratamento de informações pessoais de cidadãos brasileiros (Lima; Garrido, 2022).

Costa e Sarlet (2021) afirmam que a LGPD surgiu como resposta à necessidade urgente de endereçar e regulamentar a proteção de dados no cenário nacional. Com a lei, o Brasil juntou-se ao grupo de países que têm padrão reconhecido de proteção de dados, alinhando-se, assim, a práticas e normativas internacionais em um mundo cada vez mais digital e interconectado.

A LGPD oferece definições claras sobre o que se entende por dados pessoais, compreendidos como informações que podem ser ligadas a indivíduo identificado ou identificável. A lei também diferencia os chamados dados sensíveis, conferindo-lhes proteção reforçada, por envolverem aspectos íntimos do indivíduo, como convicção religiosa e posicionamento político, dentre outras características pessoais. Além de estabelecer essas definições, a LGPD delineia princípios que devem guiar a coleta, o tratamento e o armazenamento dessas informações (Bone; Momo, 2021).

A promulgação da EC 115, de 10 de fevereiro de 2022 (Brasil, 2022a), consolidou a proteção de dados pessoais como direito fundamental, conforme Bone e Momo (2021). Essa inclusão reflete o reconhecimento da relevância do tema na sociedade atual, cada vez mais permeada por tecnologias e pelo uso intensivo de dados.

Diante das múltiplas facetas e da complexidade do tema, a preocupação da LGPD é com a regulação, seja em sentido amplo, seja em sentido estrito. Nesse contexto, Andrade (2023) afirma que a LGPD assume a responsabilidade de orientar ampla variedade de atores sociais – pessoas físicas, empresas e entidades despersonalizadas – na implementação e manutenção de políticas de proteção de dados pessoais.

A publicidade impulsionada por algoritmos depende amplamente do tratamento de dados pessoais, aspecto central da LGPD (Lima, 2021). Nessa mesma linha, Andrade (2023) ressaltou a inevitabilidade do uso de dados pessoais, devido ao avanço tecnológico, e Sarlet e Ruaro (2021) aduziram que a eficácia da regulação é cada vez mais crucial, para obstar o tratamento inconforme.

A atuação e o interesse estatal na regulação da proteção de dados enfrentam resistência por parte de agentes econômicos influentes, especialmente porque o modelo de capitalismo de vigilância, centrado na coleta massiva de dados, depende da geração contínua de rastros identificáveis deixados pelos usuários (Lima, 2021).

Assim, dado que empresas e organizações busquem constantemente maximizar o valor dos dados que possuem, é imperativa a existência de estrutura regulatória robusta capaz de garantir que os direitos dos indivíduos não sejam prejudicados.

Nesse contexto, destaca-se o papel crucial da ANDP, que, conforme a estrutura jurídica original definida pela Lei 13.853, de 8 de julho de 2019 (Brasil, 2019), não possuía status de agência reguladora. Tal configuração gerou certa desconfiança por parte da comunidade internacional, particularmente da União Europeia, que valorizava a autonomia institucional como critério de adequação normativa.

Com o objetivo de responder a essas preocupações e fortalecer o órgão responsável pela supervisão da proteção de dados no país, foi editada a Medida Provisória (MP) 1.124, de 13 de junho de 2022. Em sua exposição de motivos (Brasil, 2022c), a MP salientou a urgência de fortalecer a ANPD, tanto em resposta às demandas da sociedade brasileira quanto para atender a compromissos internacionais. Posteriormente, o texto foi convertido na Lei 14.460, de 25 de outubro de 2022 (Brasil, 2022b), que conferiu à autoridade a natureza jurídica de autarquia de caráter especial.

A ascensão da ANPD significa mais que mera mudança terminológica ou estrutural. Representa passo significativo na forma como o Brasil percebe e aborda a proteção de dados pessoais. Conforme pontuado por Bezerra (2019), as autoridades nacionais, especialmente na era digital, emergem como elementos vitais na proteção de dados pessoais e têm papel central na implementação de políticas de privacidade, supervisão e sensibilização da população.

Além disso, é válido destacar que a regulação econômica não é um fim em si mesma, sendo mais apropriada a perspectiva abrangente da regulação, em que é vista como processo multifacetado de equilíbrio. Essa visão, defendida por Moreira (2014) e Marques Neto (2002), ganha ainda mais relevância diante dos avanços tecnológicos e da sofisticação na coleta de dados, que demandam reavaliação constante das políticas, especialmente com o surgimento de IAs, a exemplo do ChatGPT.

3.5 DADOS PESSOAIS E ASCENSÃO DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL, POPULARIZADA PELO CHATGPT

Antes de analisar especificamente a IA e sua popularização por meio do ChatGPT, é fundamental estabelecer conexão entre a preocupação com o tratamento e a regulação de dados pessoais no contexto brasileiro e a emergência dessas aplicações de IA, que trouxe à tona questões importantes sobre privacidade, ética e segurança, tornando essencial repensar e ajustar as normas de proteção de dados pessoais vigentes no país.

Inteligência artifical e tecnologias relacionadas estão sendo saudadas como “a próxima grande coisa”, prometendo revolucionar muitas áreas da atividade econômica e impactar profundamente o crescimento econômico, segundo Trajtenberg (2018). O mesmo autor argumenta que a IA tem potencial de tornar-se “tecnologia de propósito geral” (*general*

purpose technology – GPT) em futuro previsível, impulsionando avanços com usos cada vez mais amplos e variados (Trajtenberg, 2018).

Tecnologias de propósito geral são aquelas que permitem avanços sísmicos no que os seres humanos podem fazer (Suleyman; Bhaskar, 2023 apud Macedo, 2023), ou seja, oferecem múltiplos usos em diversos setores da economia, são tecnologicamente dinâmicas e promovem inovações complementares. A partir dessa definição, arrisca-se dizer que exemplos históricos incluem a máquina a vapor, a eletricidade, o motor de combustão interna e a internet – todos com grande potencial de aplicabilidade e capacidade de gerar desenvolvimentos subsequentes em diversas áreas.

Não se pode confundir, contudo, a sigla "GPT", relacionada a *general purpose technology* (tecnologia de uso geral), com a mesma sigla presente em nomes como GPT-2, GPT-3 e ChatGPT, contexto em que significa *generative pre-trained transformer* – modelo desenvolvido pela OpenAI que utiliza tecnologias de processamento de linguagem natural *(natural language processing)* (Lopezosa, 2023). A OpenAI, desenvolvedora do ChatGPT, foi fundada como organização de pesquisa sem fins lucrativos, no final de 2015, por meio do compromisso coletivo de US$1 bilhão firmado por um grupo de investidores renomados do setor. A missão era garantir que a inteligência geral artificial – *artificial general intelligence* (AGI) beneficiasse toda a humanidade; e o objetivo, alinhado a essa missão, era ser a primeira empresa a desenvolver AGI (Dale, 2021).

Em junho de 2020, a OpenAI anunciou o desenvolvimento do GPT-3, um novo modelo de linguagem cem vezes maior do que o GPT-2, com 175 bilhões de parâmetros, tornando-se, de longe, o maior modelo de linguagem construído até a data, de acordo com Dale (2021). O autor afirma, ainda, que o lançamento do modelo de linguagem GPT-3 – capaz de gerar textos em linguagem natural quase indistinguíveis dos escritos por humanos – foi o grande acontecimento do ano de 2020, em matéria de IA (2021).

Apesar de a tecnologia ter sido lançada no ano de 2020, apenas em novembro de 2022, foi colocada à disposição de usuários comuns, por intermédio do ChatGPT – sistema baseado na arquitetura GPT, projetado para interagir com os usuários por meio de texto. Trata-se de exemplo avançado de modelo de linguagem, treinado com grande quantidade de dados textuais, capaz de gerar respostas relevantes e coerentes sobre ampla variedade de tópicos e, até mesmo, de entender e gerar textos coerentes e relevantes em diferentes áreas de conhecimento (Lopezosa, 2023).

O ChatGPT foi precursor da tecnologia *chatbot* e conta, hoje, com concorrentes similares, comercializados por gigantes da tecnologia, como o Bing Chat, da Microsoft, e o Bard, do Google. No entanto, é, de longe, a ferramenta de IA mais famosa atualmente, tendo atingido um milhão de usuários no tempo recorde de cinco dias após o lançamento e superado rapidamente, nesse quesito, outros serviços e redes sociais famosas, como Instagram, Spotify, Dropbox e Facebook (Niaradi; Nascimento, 2023).

Importante ter em mente que o ChatGPT, assim como outros sistemas de inteligência artificial, ainda apresenta limitações que geram preocupação. Niaradi e Nascimento (2023)

alertam para o fato de que, por mais que o raciocínio dessa poderosa ferramenta, em alguns casos, aproxime-se da capacidade humana, seria ilusão acreditar que isso ocorrerá em todos os sistemas, ainda mais considerando que se trata de modelo preditivo, que busca sequência de palavras com alta probabilidade de assertividade, como resultado para as perguntas.

Assim, embora o ChatGPT seja capaz de gerar respostas relevantes, seu uso exige cautela, pois pode cometer erros e fornecer informações imprecisas. Isso ocorre, porque não consegue diferenciar fatos e informações fora de contexto, o que pode levá-lo a inventar pessoas e citar referências inexistentes, como livros, autores, filmes ou normativos (Niaradi; Nascimento, 2023).

Conforme bem observado por Corvalán (2020), não há como saber antecipadamente quais formulações darão a resposta correta, isto é, não há como garantir a explicabilidade em torno de como o raciocínio subjacente é construído, o que é típico de sistemas não supervisionados que usam redes neurais complexas. Os sistemas de IA não dependem de relações de causa e efeito para alcançar eficiência, alta precisão e velocidade nos resultados. Em vez disso, utilizam técnicas estatísticas capazes de processar grandes volumes de dados, o que lhes permite, muitas vezes, superar em desempenho sistemas treinados para realizar análises causais.

Para alcançar alta eficiência, precisão e rapidez em suas operações, os sistemas de IA não se baseiam em entender eventos ou estabelecer relações causais diretas entre eles. Em vez disso, concentram-se em identificar padrões, correlações e estatísticas em grandes conjuntos de dados, para fazer previsões ou tomar decisões. Como pontuado por Corvalán (2020), o GPT-3 não aprende sobre o mundo, mas sobre o texto e sobre como as pessoas combinam palavras em diferentes contextos. O que faz é algo como um maciço “recortar e colar”, no qual combina variações de textos previamente observados, sem, no entanto, compreender ou aprofundar conceitos subjacentes a esses conteúdos.

Esse cenário de insegurança foi agravado com a divulgação de carta aberta, assinada por mais de 1.300 cientistas, empresários de tecnologia e representantes do meio acadêmico, pedindo a suspensão dos experimentos com IA (Pacete, 2023). O documento, intitulado Pause Experimentos de IA: Carta Aberta, reúne assinaturas de bilionários do Vale do Silício, como Elon Musk e Steve Wozniak; de renomadas instituições educacionais, como as universidades de Oxford, Cambridge, Stanford e Columbia; de grandes empresas, como Google, Microsoft e Amazon; além de ser subscrito pelo historiador Yuval Noah Harari (Pacete, 2023).

Exemplo prático das incertezas geradas pelo uso desenfreado de IA diz respeito aos direitos autorais. Para Andrade (2023), a propriedade intelectual também sofre ameaças, em face da disseminação de conteúdo sem respeito aos direitos autorais – como se constata nas recentes discussões a respeito do uso da IA, especialmente após o surgimento do ChatGPT – e da produção de textos sem a devida citação dos autores. Ao tratar da utilização de materiais protegidos por direitos autorais para treinar IA, Lopezosa (2023) alerta que, embora o ChatGPT demonstre habilidades notáveis na geração de textos, ele não atende aos critérios tradicionais de autoria, uma vez que suas respostas são fruto de algoritmos e não de intenção consciente.

Em resumo, ainda que o ChatGPT e outros sistemas de inteligência artificial sejam ferramentas poderosas e versáteis, com claras vantagens em termos de automação, produtividade e eficiência, existem fundados receios relacionados à questão da ética e da responsabilidade na utilização deles – tema em constante discussão e ainda distante de consensos definitivos.

3.6 INTERSEÇÃO ENTRE REGULAÇÃO, DADOS PESSOAIS E INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL NO BRASIL

Como visto no tópico anterior, a ausência de medidas regulatórias específicas para uso de IA, a exemplo do ChatGPT, gera uma série de desafios. Enquanto se avança rapidamente no desenvolvimento desses sistemas, o arcabouço normativo e regulatório ainda está em processo de adaptação para lidar com as novas ferramentas.

O descompasso entre evolução tecnológica e regulação torna-se ainda mais preocupante diante do ritmo exponencial de avanços na inteligência artificial, que já é capaz de desenvolver textos sobre praticamente qualquer tema, usando algoritmos cada vez mais sofisticados. Segundo Macedo (2023), essa tendência deve se intensificar nos próximos anos. O autor observa, ainda, que os mais proeminentes criadores e pensadores da área têm concentrado suas reflexões não apenas no aprimoramento da inteligência das máquinas, mas também na possibilidade — e nas implicações — de que esses sistemas venham a desenvolver algum grau de consciência ou autoconsciência no futuro.

Diante dessa perspectiva, cresce também a preocupação com os limites éticos do uso da IA. O debate tem ganhado cada vez mais espaço entre estudiosos do assunto, como bem alertam Suleyman e Bhaskar (2023 apud Macedo, 2023), ao afirmarem que a pesquisa sobre ética em IA vem se ampliando significativamente. O interesse pelo tema é evidenciado pelo aumento expressivo das publicações acadêmicas, que, desde 2014, vêm crescendo a um ritmo cinco vezes superior ao observado anteriormente.

Após a popularização do ChatGPT, não demoraram a surgir incidentes que evidenciaram a necessidade de regulação da inteligência artificial. Em fevereiro de 2023, o ChatGPT foi retirado do ar, na Itália, após a autoridade de proteção de dados do país, conhecida como Garante, ter proibido temporariamente a ativação da plataforma e iniciado investigação sobre suspeita de violação das regras de privacidade (Agência Reuters, 2023). Pouco tempo depois, o serviço foi restabelecido, após a OpenAI implementar medidas consideradas satisfatórias pelo órgão regulador, incluindo verificação de idade dos usuários e maior transparência quanto ao uso de dados dos consumidores italianos (Agência Reuters, 2023).

No Brasil, exemplo recente e emblemático da atuação da ANPD diante dos desafios regulatórios impostos pela inteligência artificial ocorreu em 2024, quando a entidade suspendeu, de forma preventiva, a política de privacidade da empresa Meta, a qual previa o uso de dados pessoais de usuários brasileiros para treinar sistemas de IA. A medida foi justificada com base na identificação de risco iminente de dano grave aos titulares desses dados pessoais (Camargo, 2024).

Após análise do caso pela ANDP e apresentação de plano de conformidade pela empresa Meta, a autoridade nacional autorizou a retomada do tratamento de dados, desde que observadas salvaguardas específicas, como a exclusão de informações relativas a crianças e adolescentes, a disponibilização de canal claro para oposição ao uso dos dados e a garantia de transparência quanto à finalidade do tratamento (Camargo, 2024). O caso ilustra não apenas a relevância da atuação da ANPD, mas também as limitações do atual marco regulatório brasileiro diante da rápida evolução das tecnologias de IA.

A despeito da ausência de normas específicas sobre inteligência artificial, tanto na Europa quanto no Brasil, episódios como a suspensão temporária do ChatGPT pelo Garante italiano e a adoção de medida preventiva pela ANPD, contra o uso desproporcional de informações por parte da Meta, demonstram que os marcos legais já existentes vêm sendo acionados para responder aos novos desafios. No contexto europeu, por exemplo, a legislação vigente mostrou-se suficiente para exigir que o funcionamento comercial do ChatGPT se adequasse aos objetivos e princípios da política de proteção de dados pessoais.

Na Europa, o Parlamento Europeu aprovou legislação pioneira, inicialmente proposta em 2021, para regulamentar essa tecnologia. O avanço da proposta foi impulsionado pela rápida expansão dos serviços baseados em IA, especialmente após a popularização de modelos generativos, como o ChatGPT da OpenAI (Riveira, 2023). Conhecida como EU AI Act, a lei visa a assegurar que essas soluções operem de forma segura, transparente, rastreável, não discriminatória e *eco-friendly* em todo o território da União Europeia (Riveira, 2023).

O Brasil baseou seu sistema de regulação de dados pessoais no sistema europeu. A expectativa é que o processo de regulação da IA siga caminho semelhante. Isso porque, segundo Riveira (2023), mesmo que a implementação definitiva da EU AI Act ainda dependa de acordo final entre os órgãos e países membros da União Europeia, suas diretrizes já têm influenciado o debate global e podem servir como referência para legislações em outros países.

Essa ideia vai ao encontro da já tratada perspectiva multifacetada do direito de regulação, em que uma característica não exclui outra, como defende Moreira (2014). Segundo o autor, esse campo caracteriza-se pela combinação de cinco elementos: *i)* técnicas; *ii)* sujeitos; *iii)* fontes; *iv)* objetos; e *v)* intensidades. Moreira também identifica subespécies dentro de cada uma dessas categorias, que podem ser analisadas sob a ótica da regulação de dados pessoais, especialmente após a popularização da inteligência artificial generativa.

Assim, na perspectiva das técnicas regulatórias, sintetizadas em duas categorias básicas – a de gestão e a normativa, somente a última seria aplicável ao contexto da regulação do uso de dados pessoais e da inteligência artificial, a exemplo do ChatGPT. A regulação dar-se-ia por meio de normas, sejam elas gerais e abstratas ou mais concretas, capazes de disciplinar a conduta dos agentes econômicos (Moreira, 2014).

Quanto à preocupação com os sujeitos reguladores, vale lembrar que o mesmo órgão, entidade e/ou pessoa privada pode exercitar mais de uma espécie e/ou subespécie regulatória, muitas vezes concomitantemente a outro órgão, entidade e/ou pessoa privada (Moreira, 2014). Assim, a eventual criação de uma agência reguladora normatizadora e

fiscalizadora da inteligência artificial no Brasil não retiraria, por exemplo, a prerrogativa da ANPD de fiscalizar empresa do ramo, em relação ao uso e à proteção de dados pessoais, como aconteceu na Itália, em 2023.

Em relação às fontes do fenômeno regulatório, a evolução histórica da proteção de dados pessoais na Europa e no Brasil, já tratada em tópicos precedentes, bem demonstra que ele pode ter origem nos mais variados diplomas legais – Constituição, leis, regulamentos administrativos, códigos de conduta, códigos de boas práticas e contratos (Moreira, 2014). É provável que futura – e inevitável – regulação da inteligência artificial no Brasil desenvolva-se de forma gradual e fragmentada, distribuída entre várias fontes normativas ao longo do tempo. Diante da complexidade do tema, seria pouco realista esperar uma regulamentação exaustiva, principalmente em razão das inúmeras áreas de aplicação, bem como diante do dinamismo tecnológico.

Para se ter ideia dessa complexidade, atualmente, estão em tramitação no Congresso Nacional (CN) pelo menos 46 projetos de lei, todos com o objetivo de regulamentar o uso de IA, divididos entre Câmara dos Deputados (CD) (34 projetos) e Senado Federal (SF) (12 projetos), conforme levantamento feito por Amorozo (2024).

Esses projetos tratam de grande variedade de temas relacionados a IA, incluindo utilização de *deepfake*, para criar conteúdo falso; reprodução e manipulação de vozes e imagens de pessoas falecidas; questões envolvendo direitos autorais e plágio; reconhecimento facial; sanções para crimes; aplicação em sistemas de administração pública; regulamentação de veículos autônomos; uso em eleições, especialmente em relação à propagação de desinformação; dentre outras possíveis repercussões sociais negativas decorrentes do uso inadequado da tecnologia (Amorozo, 2024).

Essa significativa quantidade de matérias relacionadas a IA sob análise do CN já antecipa que, assim como ocorreu com a proteção de dados pessoais, todas as quatro subespécies de objetos apontados por Moreira (2014) serão contempladas em eventual regulação, a saber: *i)* funcionamento de órgãos e entidades da Administração Pública; *ii)* comportamento econômico de pessoas de direito privado, incluindo-se empresas estatais; *iii)* comportamento ético de pessoas de direito privado ou de agentes públicos; e *iv)* parâmetros técnicos que devem ser atendidos no exercício de determinadas atividades.

No que toca à intensidade, a regulação pode ser *soft* (macia) ou *hard* (dura). A regulação *soft* estrutura-se por meio de incentivos/estímulos e respectivas sanções positivas, premiais, e não por meio de ordens mandamentais sob pena de sanções negativas – característica da *hard regulation*, em que a autoridade competente, pública ou privada, estabelece ordens de cumprimento obrigatório pelos agentes econômicos (Moreira, 2014). Em face dessa complexidade, a regulação da inteligência artificial, assim como ocorreu com a regulação de dados pessoais, deverá ser realizada sob a predominância da *hard regulation* (Moreira, 2014).

À luz do direito regulatório e da legislação vigente, pode-se afirmar que já há, em certa medida, regulação da inteligência artificial no Brasil, especialmente no que se refere à proteção de dados pessoais, ainda que sem normas específicas para essas tecnologias

emergentes. Isso, contudo, não impede que a regulação futura inove e estabeleça medidas mais rigorosas nesse campo. O importante é não perder de vista que a regulação é um fenômeno complexo e não excludente, moldado por múltiplos saberes e fatores sociais.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo do trabalho, foi possível observar a complexa interseção entre proteção de dados pessoais e regulamentação da IA no Brasil, revelando-se múltiplos desafios e oportunidades associados a esses temas. A análise percorreu desde aspectos fundamentais do direito regulatório até especificidades do mercado, com destaque para a LGPD e o papel desempenhado pela ANPD. Também foram traçados paralelos com legislações internacionais, como o GDPR e a recente EU AI Act.

A magnitude e velocidade da evolução tecnológica na era digital, particularmente no campo da IA, demandam reflexão profunda sobre como as sociedades escolhem regular essas inovações. As várias aplicações da IA, que abrangem setores como saúde, educação, segurança e entretenimento, trazem consigo desafios específicos, que não podem ser totalmente abarcados por uma única análise. Nesse contexto, as limitações deste artigo tornam-se evidentes. A complexidade da IA e sua aplicação a diferentes áreas do conhecimento e da sociedade dificultam a abordagem exaustiva de todas as respectivas implicações.

O processo regulatório de dados pessoais, exemplificado pela LGPD, no Brasil, e pelo GDPR, na Europa, oferece *insights* valiosos para a regulação da IA. A experiência adquirida, os obstáculos enfrentados e, especialmente, os equívocos cometidos ao longo do percurso fornecem terreno fértil para aprendizado. Essa perspectiva histórica e analítica, crucial para antecipar desafios e oportunidades na regulação da IA, permite a adoção de abordagem mais informada e eficaz do tema no Brasil, como se espera que aconteça.

Diante dos desafios discutidos, este artigo propõe várias ações futuras, a exemplo da promoção urgente de atualizações legislativas a respeito do tema, e que acompanhem o ritmo da inovação tecnológica, notadamente o avanço da IA.

Além disso, é fundamental promover diálogo contínuo e construtivo entre todas as partes interessadas: governo, indústria, academia e sociedade civil. O incentivo a um ecossistema de inovação que priorize a transparência, a responsabilidade e a equidade é vital para assegurar que os benefícios da IA sejam amplamente compartilhados.

A promoção de pesquisas multidisciplinares sobre os impactos da IA em diferentes esferas da vida humana é outro ponto-chave. Esses estudos podem iluminar aspectos anteriormente obscuros ou negligenciados e informar políticas públicas e práticas empresariais.

Portanto, o artigo é um convite aberto à reflexão sobre o futuro da regulamentação da IA e da proteção de dados no Brasil, bem como ao engajamento ativo com essas questões. Trata-se de chamado à ação, para que legisladores, acadêmicos, profissionais e cidadãos contribuam

para o desenvolvimento de quadro regulatório que não apenas enderece os desafios imediatos, mas que também esteja preparado para as incertezas do futuro.

Com consciência dos desafios e inspirados pelas oportunidades trazidas pela era digital, aspira-se, por meio de diálogo aberto e colaborativo, à criação de legado pautado pela inovação responsável e proteção efetiva dos direitos fundamentais. Este é o momento de moldar uma sociedade digital que reflita os mais elevados valores humanos, garantindo que o progresso tecnológico caminhe em sintonia com o bem-estar coletivo e a justiça social.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA REUTERS. Após suspensão, ChatGPT está disponível novamente na Itália, diz porta-voz. **Época NEGÓCIOS**, [*s. l.*], 28 de abril de 2023. Disponível em: https://epocanegocios.globo.com/tecnologia/noticia/2023/04/chatgpt-esta-disponivel-novamente-a-usuarios-na-italia-diz-porta-voz.ghtml. Acesso em: 21 set. 2023.

ANDRADE, Janine Praxedes do Nascimento Ribeiro de. **Funções dos órgãos de proteção de dados**: um estudo comparativo entre a Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD) e o Comitê Europeu de Proteção de Dados (CEPD). Monografia (Graduação em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Direito, Natal, RN, 2023.

AMOROZO, Marcos. Congresso tem pelo menos 46 projetos de lei para regulamentar o uso de inteligência artificial. **CNN Brasil**, Brasília, DF, 18 fev. 2024. Política. Disponível em: https://www.cnnbrasil.com.br/politica/congresso-tem-pelo-menos-46-projetos-de-lei-para-regulamentar-do-uso-de-inteligencia-artificial. Acesso em: 11 mar. 2024.

BEZERRA, Maria Ruth Borges. Autoridade Nacional de Proteção de Dados Pessoais: a importância do modelo institucional independente para a efetividade da lei. **Caderno Virtual**, IDP, v. 2, n. 44, p. 1-95, abr/jun. 2019.

BONE, Leonardo Castro de; MOMO, Maria Vitória Galvan. Da privacidade à proteção de dados pessoais: uma análise comparada da GDPR do Parlamento Europeu e do Conselho da União Europeia e a LGPD brasileira. **Revista Jurídica Luso Brasileira**, Lisboa, v. 7, n. 2, p. 957-982, 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Presidência da República, [2024]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 8, de 15 de agosto de 1995**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Brasília: Presidência da República, 1995a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc08.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 9, de 9 de novembro de 1995**. Dá nova redação ao art. 177 da Constituição Federal, alterando e inserindo parágrafos. Brasília: Presidência da República, 1995b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc09.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 115, de 10 de fevereiro de 2022**. Altera a Constituição Federal para incluir a proteção de dados pessoais entre os direitos e garantias fundamentais e para fixar a competência privativa da União para legislar sobre proteção e tratamento de dados pessoais. Brasília: Presidência da República, 2022a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc115.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 7.232, de 29 de outubro de 1984**. Dispõe sobre a Política Nacional de Informática, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1984. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7232.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 8.078, de 11 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 12.414, de 9 de junho de 2011**. Disciplina a formação e consulta a bancos de dados com informações de adimplemento de pessoas naturais ou jurídicas, para formação de histórico de crédito. Brasília: Presidência da República, 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12414.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 12.965, de 23 de abril de 2014**. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Brasília: Presidência da República, 2014. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 13.709, de 14 de agosto de 2018**. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 13.853, de 8 de julho de 2019**. Altera a Lei n. 13.709, de 14 de agosto de 2018, para dispor sobre a proteção de dados pessoais e para criar a Autoridade Nacional de Proteção de Dados; e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 1-7, 9 jul. 2019. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/l13853.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 14.460, de 25 de outubro de 2022**. Transforma a Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD) em autarquia de natureza especial e transforma cargos comissionados; altera as Leis nºs 13.709, de 14 de agosto de 2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais), e 13.844, de 18 de junho de 2019; e revoga dispositivos da Lei nº 13.853, de 8 de julho de 2019. Presidência da República, 2022b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/lei/l14460.htm. Acesso em: 20 jun. 2023.

BRASIL. **Medida Provisória n. 1.124, de 13 de junho de 2022**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2022c. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/2022/medidaprovisoria-1124-13-junho-2022-792818-exposicaodemotivos-165645-pe.html. Acesso em: 20 jun. 2023.

CAMARGO, Solano de. ANPD autoriza Meta a retomar uso de dados pessoais para IA: inovação ou risco à privacidade? **Jornal da Advocacia – OAB-SP**, São Paulo, 04 set. 2024. Disponível em: https://www.oabsp.org.br/jornaldaadvocacia/24-09-02-1548-anpd-autoriza-meta-a-retomar-uso-de-dados-pessoais-para-ia-inovacao-ou-risco-a-privacidade. Acesso em: 4 set. 2024.

COIMBRA, Márcio Chalegre. O Direito Regulatório Brasileiro. **Jus.com.br**, Teresina, 1 de outubro de 2001. Artigos. Disponível em: https://jus.com.br/artigos/2076. Acesso em: 27 jun. 2023.

CONSELHO DA EUROPA. **Europeans Convention on Human Rights**. Estrasburgo: Conselho da Europa, 1950. Disponível em: https://www.echr.coe.int/Documents/Convention_ENG.pdf. Acesso em: 20 mar. 2024.

CONSELHO DA EUROPA. **Convention for the Protection of Individuals with regard to Automatic Processing of Personal Data (ETS No. 108)**. Estrasburgo, 28 jan. 1981. Disponível em: https://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/108. Acesso em: 20 mar. 2024.

CORVALÁN, Juan Gustavo. Inteligencia Artificial GPT-3 pretoria y oráculos algorítmicos en el derecho. **International Journal of Digital Law**, Curitiba, v. 1, n. 1, p. 11-52, jan./abr. 2020.

COSTA, Ana Paula Motta; SARLET, Gabrielle Bezerra Sales. A perspectiva da proteção de dados pessoais em face dos direitos das crianças e dos adolescentes no sistema normativo brasileiro. *In:* SARLET, Ingo Wolfgang; LINDEN, Regina; FONTANIVE, Augusto Antônio (org.). **Direito, ambiente e tecnologia**: estudos em homenagem ao professor Carlos Alberto Molinaro. Porto Alegre: Editora Fundação Fênix, 2021. p. 489-511.

DALE, Robert. GPT-3: what's it good for? **Natural Language Engineering**, Cambridge, v. 27, p. 113-118, 2021. Disponível em: https://www.cambridge.org/core/journals/natural-language-engineering/article/gpt3-whats-it-good-for/0E05CFE68A7AC8BF794C8ECBE28AA990. Acesso em: 10 mar. 2024.

HIJMANS, Hielke; RAAB, Charles. Ethical dimensions of the GDPR AI regulation and beyond. **Revista Direito Público**, Brasília, v. 18, n. 100, p. 63-90, out./dez. 2021. Disponível em: https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/6197. Acesso em: 10 mar. 2024.

LIMA, Cíntia Rosa Pereira de. A proteção de dados pessoais no contexto da economia informacional: desafios regulatórios do marketing comportamental. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, v. 16, n. 2, nov. 2021.

LIMA, Ricardo Alves de; GARRIDO, Guilherme Leite. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) e Compliance: um panorama da adequação normativa para organizações contemporâneas. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, v. 17, n. 1, nov. 2022.

LOPEZOSA, Carlos. ChatGPT y comunicación científica: hacia un uso de la Inteligencia Artificial que sea tan útil como responsable. **Hipertext.net**, Barcelona, n. 26, p. 17-21, maio 2023. Disponível em: https://raco.cat/index.php/Hipertext/article/view/412774. Acesso em: 15 fev. 2024.

MACEDO, Rommel. Advocacia-Geral da União e a nova onda tecnológica. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 31 de dezembro de 2023. Administrativo. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2023-dez-31/advocacia-geral-da-uniao-e-a-nova-onda-tecnologica/. Acesso em: 11 mar. 2024.

MAGRO, Américo Ribeiro; MORONG, Fábio Ferreira. Regulação, regulamentação e função regulatória: diversidade de conceitos administrativos. **Colloquium Socialis,** Presidente Prudente, v. 02, n. Especial 2, p. 444-450, jul./dez. 2018. Disponível em: https://www.unoeste.br//site/enepe/2018/suplementos/area/Socialis/Direito/REGULAÇÃO%20REGULAMENTAÇÃO%20E%20FUNÇÃO%20REGULATÓRIA%20DIVERSIDADE%20DE%20CONCEITOS%20ADMINISTRATIVOS.pdf. Acesso em: 08 mar. 2024.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. A nova regulação dos serviços públicos. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 228, p. 13-29, abr./jun. 2002.

MOREIRA, Egon Bockmann. Qual é o Futuro do Direito da Regulação no Brasil? *In:* SUNDFELD, Carlos Ari; ROSILHO, André (org.). **Direito da regulação e políticas públicas**. 1. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2014. p.107-139.

NIARADI, George Augusto; NASCIMENTO, Nilson Neves. Inteligência artificial e os riscos nas fiscalizações do controle externo. **SUPREMA – Revista de Estudos Constitucionais**, Brasília, v. 3, n. 1, p. 439-469, jan./jun. 2023.

OLIVEIRA, Robson Rocha de. Dos conceitos de regulação às suas possibilidades. **Saúde e Sociedade**, São Paulo, v. 23, n. 4, p. 1198-1208, out./dez. 2014. Disponível em: https://www.scielo.br/j/sausoc/a/pkTKqybVJWpgbR6D4VfdwHt/?lang=pt#. Acesso em: 20 jun. 2023.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Resolution adopted by the General Assembly on 18 december 2013**: the right to privacy in the digital age. ONU, 2014. Disponível em: https://undocs.org/A/RES/68/167. Acesso em: 20 mar. 2024.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Recommendation of the Council concerning Guidelines Governing the Protection of Privacy and Transborder Flows of Personal Data**. OECD Legal Instruments. Paris: OECD, 1980. Disponível em: https://one.oecd.org/document/C/M(80)17/PROV/en/pdf. Acesso em: 10 mar. 2024.

PACETE, Luiz Gustavo. O que diz a carta assinada por Musk e milhares contra experimentos de IA? **Forbes**, São Paulo, 30 de março de 2023. Forbes Tech. Disponível em: https://forbes.com.br/forbes-tech/2023/03/o-que-diz-a-carta-assinada-por-musk-e-milhares-contra-experimentos-de-ia/. Acesso em: 27 jun. 2023.

PORTO, Antônio Maristrello; GAROUPA, Nuno. **Curso de análise econômica do direito**. 2. ed. Barueri: Atlas, 2022.

RIVEIRA, Carolina. Por que a Europa está em guerra com o ChatGPT. **Metrópoles**, 6 jul. 2023. Disponível em: https://www.metropoles.com/negocios/por-que-a-europa-esta-em-guerra-com-o-chatgpt. Acesso em: 11 mar. 2024.

SALGADO, Lucia Helena. Agências regulatórias na experiência brasileira: um panorama do atual desenho institucional. **Textos para discussão n. 941**. Rio de Janeiro: IPEA, mar. 2003. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2859/1/TD_941.pdf. Acesso em: 20 jun. 2023.

TRAJTENBERG, Manuel. AI as the next GPT: a political-economy perspective. **National Bureau of Economic Research**, Cambridge, n. 24245, p. 1-11, jan. 2018. Disponível em: http://www.nber.org/papers/w24245. Acesso em: 10 mar. 2024.

UNIÃO EUROPEIA. Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia. J**ornal Oficial das Comunidades Europeias,** C 364, p. 1-22, 18 dez. 2000. Disponível em: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A12012P%2FTXT. Acesso em: 10 mar. 2024.

UNIÃO EUROPEIA. Diretiva 95/46/CE do Parlamento Europeu e do Conselho de 24 de outubro de 1995 relativa à proteção das pessoas singulares no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados. Luxemburgo: **Jornal Oficial das Comunidades Europeias** n. L 281, p. 31-50, 23 nov. 1995. Disponível em: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A31995L0046. Acesso em: 10 mar. 2024.

UNIÃO EUROPEIA. Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho de 27 de abril de 2016, relativo à proteção das pessoas singulares, no que diz respeito ao tratamento de dados pessoais e à livre circulação desses dados, e que revoga a Diretiva 95/46/CE (Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados). Bruxelas: **Jornal Oficial da União Europeia n. L 119,** p. 1-88, 4 maio 2016. Disponível em: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32016R0679. Acesso em: 10 mar. 2024.

ZOCKUN, Maurício; ZOCKUN, Carolina Zancaner. A regulação administrativa por entidades privadas e o caso da ABNT. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 28 de setembro de 2023. Administrativo. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2023-set-28/zockun-zockun-regulacao-administrativa-entidades-privadas2__trashed/. Acesso em: 28 set. 2023.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

CADUCIDADE DOS CONTRATOS DE CONCESSÃO

ANÁLISE DE INDICADORES QUE EXPLICAM O FRACASSO DAS CONCESSIONÁRIAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

TERMINATION OF CONCESSION CONTRACTS

An Analysis of Indicators Associated with the Failure of Transmission Concessionaires

Thaís Barbosa Coelho
Mestre em economia pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP). Graduada em engenharia elétrica pela Universidade Federal de Goiás (UFG).
Especialista em regulação de serviços públicos na Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/0339918083867290
Orcid: https://orcid.org/0009-0000-6983-1353
E-mail: thaiscoelho@aneel.gov.br

Thiago Costa Monteiro Caldeira
Doutor em economia pela Universidade Católica de Brasília (UCB). Mestre em economia pela Universidade de Brasília (UnB). Bacharel em economia pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Professor e diretor no Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3266480965849145
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-8885-825X
E-mail: thiago.caldeira@idp.edu.br

Sérgio Jurandyr Machado
Doutor em administração de empresas pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC-Rio). Mestre em international financial markets pela Universidade de Southampton (UK). Bacharel em economia pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Auditor Federal de Finanças e Controle (AFFC) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3703364792909554
Orcid: https://orcid.org/0009-0001-5305-4120
E-mail: sergio.machado@idp.edu.br

RESUMO

O setor de transmissão de energia elétrica brasileiro tem grande relevância, por ser o responsável pelo transporte de grandes blocos de energia entre os centros de geração e os de consumo. Nos serviços públicos essenciais, operados pela iniciativa privada em regime de concessão, é preciso que o poder público acompanhe as ações do gestor privado, para, se necessário, antecipar decisões e evitar prejuízos à sociedade. Este estudo analisou as caducidades ocorridas no segmento de transmissão de energia elétrica, para identificar possíveis aspectos indicativos do fracasso dos contratos de concessão. Para tanto, foram utilizadas informações contábeis de empresas desse segmento e aplicadas duas metodologias: análise discriminante dos dados e regressão logística. Os resultados obtidos, além de demonstrarem que a análise discriminante é o método mais consistente para a predição pretendida, indicaram que o valor do empréstimo de longo prazo e o do patrimônio líquido (*equity* integralizado), ambos na proporção do investimento previsto – despesa de capital, em inglês *Capital Expenditure* (CapEx), são as variáveis mais relevantes para detecção *ex ante* das empresas que caminham para a caducidade. Verificou-se que o sinal de alerta do fracasso na implantação do empreendimento é a constatação de que os valores de tais variáveis estão baixos e, ainda, que as empresas bem-sucedidas nessa implantação foram as que começaram a contabilizar empréstimos de longo prazo no início das obras. Este artigo contribui para a literatura sobre o tema ao demonstrar como os dados contábeis podem ser utilizados pelo órgão regulador desses contratos, na tomada de decisões, para atuação preventiva.

Palavras-chave: transmissão de energia elétrica; caducidade; análise discriminante; regressão logística; indicadores; contratos de concessão.

ABSTRACT

The Brazilian electricity transmission sector is highly significant, as it's responsible for transporting large blocks of energy between generation centers and consumption hubs. In essential public services operated by private initiative under concession, it's crucial for the public authorities to monitor the private manager's actions to, if necessary, anticipate decisions and prevent losses to society. This study analyzes contract revocations that occurred in the electricity transmission segment to identify possible aspects indicative of the failure of concession contracts. To achieve this, accounting information from companies in this segment was used, and two methodologies were applied: discriminant analysis of the data and logistic regression. The results obtained, in addition to demonstrating that discriminant analysis is the most consistent method for the intended prediction, indicated that the value of the long-term loan and the shareholders' equity (paid-in equity), both in proportion to the expected investment – Capital Expenditure (CapEx), are the most relevant variables for the ex ante detection of companies heading towards revocation. It was found that the warning sign of failure in project implementation is the observation that the values of these variables are low. Furthermore, the companies successful in this implementation were those that began accounting for long-term loans at the beginning of the construction work. This article contributes to the literature on the

topic by demonstrating how accounting data can be used by the regulatory body of these contracts in decision-making for preventive action.

Keywords: *power transmission; revocation; discriminant analysis; logistic regression.*

Data de submissão: 8 de abril de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

As concessões de transmissão de energia elétrica são precedidas de licitação, por força das Leis 8.987, de 13 de fevereiro de 1995 (Brasil, 1995a), e 9.074, de 7 de julho 1995 (Brasil, 1995b), e formalizadas por meio de contratos de concessão. Tais contratos preveem período de implantação das instalações de transmissão de energia elétrica e período de operação comercial dessas instalações, em que o serviço é efetivamente prestado. Assim, como contrapartida, a concessionária recebe a receita anual permitida (RAP), resultante da licitação – valor anual, pago em duodécimos mensais. Em caso de inobservância das obrigações decorrentes dos contratos, a concessionária está sujeita a vários tipos de penalidades, sendo a caducidade da concessão a penalidade mais grave. Destaca-se, como evento motivador da declaração de caducidade pelo poder concedente, a perda das condições econômicas para manter a adequada prestação do serviço concedido ou permitido, conforme inciso IV do § 1º do art. 38 da Lei 8.987/1995 (Brasil, 1995a). Considerando esse contexto, observa-se que o período mais sensível para o contrato de concessão é o de implantação das instalações, uma vez que é nele que o empreendedor realiza o desembolso principal, ainda sem recebimento de receitas vinculadas à concessão.

Dos 374 contratos de concessão de transmissão de energia elétrica celebrados de 1999 até 2021, 7,5% tiveram outorgas caducadas. Verificou-se, ainda, que todas as caducidades formalizadas em outorgas de transmissão, nesse segmento, ocorreram no período de implantação e estavam associadas, dentre outros fatores, à sustentabilidade econômico-financeira da concessionária.

As análises de recomendação de caducidade de contratos de transmissão realizadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) basearam-se, primordialmente, nos descumprimentos dos marcos do cronograma físico de implantação do empreendimento. Não existe, no aspecto econômico-financeiro, no âmbito do regulador, critério objetivo de identificação da incapacidade da concessionária para manutenção da outorga.

Diante de tal realidade, realizou-se este estudo, com o objetivo de identificar possíveis aspectos indicativos da caducidade dos contratos de concessão. A pesquisa buscou responder à seguinte questão-problema: quais indicadores econômico-financeiros das concessionárias são capazes de explicar o fracasso na implantação dos empreendimentos de transmissão de energia elétrica licitados?

A relevância da presente pesquisa consiste na resposta a essa questão, uma vez que os resultados e achados podem tanto aprimorar a gestão das outorgas pelos entes públicos

quanto facilitar a identificação de eventual insustentabilidade econômico-financeira que conduza à perda irremediável das condições necessárias à implantação do empreendimento licitado. A identificação antecipada de provável caducidade permite a busca de solução mitigadora, em razão da não entrega do serviço, com vistas a não comprometer o suprimento de energia elétrica e a confiabilidade do sistema de transmissão. Ademais, pode ser útil ao setor privado, especialmente ao setor financeiro, na avaliação dos riscos de crédito para os empreendimentos de transmissão de energia.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Desde meados do século XX, estudiosos buscam utilizar as demonstrações financeiras das firmas como instrumentos de previsão de solvência. Inicialmente, eram empregadas análises univariadas[1] de indicadores, destacando-se a contribuição de Beaver (1966), que realizou verificação empírica da capacidade preditiva dos dados contábeis, a partir da média dos indicadores de cada grupo – empresas falidas e não falidas.

Contudo, a análise univariada é suscetível a interpretações duvidosas e potencialmente confusas, por não considerar os indicadores financeiros das empresas de forma simultânea (Altman, 2013). Por isso, surgiu a necessidade de combinar as várias medidas financeiras em modelo preditivo multivariado. Técnicas de análise multivariada passaram, então, a ser empregadas nesse contexto. Duas delas, a análise discriminante e a regressão logística, figuram entre as mais utilizadas no exame do risco de crédito, ambas com o objetivo de "prever ou explicar as bases para a pertinência de cada objeto a um grupo, por meio de um conjunto de variáveis independentes, selecionadas pelo pesquisador" (Hair Jr. *et al.*, 2009, p. 224).

Altman (2013) discutiu a análise discriminante em profundidade e desenvolveu, em 1968, modelo basilar de risco de insolvência – o Z-Score, associado a essa técnica. Tratava-se de análise linear de 22 variáveis potencialmente úteis, coletadas das informações financeiras declaradas pelas empresas e classificadas em cinco categorias, a saber, liquidez, rentabilidade, alavancagem, solvência e atividade. A amostra inicial em que o autor se baseou era composta por 66 corporações, com 33 empresas em cada um dos grupos – falidas e não falidas, sendo que o segundo grupo consistia em amostra pareada, por setor e tamanho, com o primeiro grupo.

Diversos modelos baseados na análise discriminante foram desenvolvidos depois disso, mas, conforme levantamento realizado por Guimarães e Moreira (2008), o Z-Score foi o que apresentou maior índice de acerto na predição (93,9%).

Por sua vez, Ohlson (1980) utilizou a regressão logística para desenvolver modelos preditores de falência, utilizando dados de empresas observadas entre 1970 e 1976. A amostra foi composta por 105 que faliram nesse período e por 2.058 que permaneceram ativas. As taxas de erro de previsão dos modelos foram maiores do que as obtidas tanto no estudo original

1 Análises que visam a compreender a distribuição de valores de uma única variável.

de Altman, em 1968, quanto na maioria dos outros estudos, que usaram dados extraídos de períodos anteriores a 1970.

Considerando-se estudos mais recentes, Guimarães e Moreira (2008) elaboraram abordagem para prever a insolvência de empresas brasileiras, utilizando análise discriminante, com base em indicadores contábeis. O modelo proposto apresentou índice de acerto de 86% e permitiu concluir que os indicadores contábeis com maior poder de previsão de insolvência estavam relacionados às decisões financeiras da empresa quanto à estrutura de ativos, estrutura de capital e geração de caixa.

Gimenes e Uribe-Opazo (2001) utilizaram as duas técnicas estatísticas – análise discriminante e regressão logística – com o objetivo de construir modelos de previsão de insolvência para sociedades cooperativas agropecuárias paranaenses, a partir dos demonstrativos contábeis dessas entidades. Os autores concluíram, então, que o modelo discriminante obteve melhor desempenho preditivo, pois minimizou o erro do tipo I – classificar como solvente cooperativa insolvente.

O número de estudos restritos a empresas do setor de energia é relativamente pequeno na literatura sobre o assunto, em especial aqueles com foco em empresas brasileiras. Na literatura nacional, destaca-se o trabalho realizado por Scalzer, Rodrigues e Macedo (2015), que utilizou regressão logística para identificar as variáveis financeiras e operacionais mais relevantes até dois anos antes da ocorrência de insolvência em distribuidoras de energia elétrica.

Na literatura internacional, destaca-se o estudo de Doumpos *et al*. (2017), voltado ao setor de energia europeu, que propôs modelo de previsão de falência corporativa com base em abordagem de decisão multicritério. A proposta considerou não apenas as variáveis financeiras das empresas, mas também os dados relacionados à economia, aos negócios e ao meio ambiente de cada país, além de características específicas do mercado de energia elétrica local. Os autores constataram que os dados referentes à qualidade e confiabilidade das redes de energia; à sustentabilidade energética; e ao tamanho e grau de abertura do mercado de energia de um país podem fornecer informações adicionais valiosas para a previsão de falência, superando, em alguns casos, os dados tradicionais das empresas e do ambiente macroeconômico.

Não foram identificadas pesquisas de previsão de falhas específicas para o segmento de transmissão de energia elétrica. Nesse segmento, os investimentos são realizados por meio de contratos de dívida privada, na modalidade de *project finance*. Geralmente, os contratos de financiamento são celebrados na fase de implantação dos empreendimentos e quitados ao longo do período de operação comercial, quando a transmissora faz jus à receita, pela prestação do serviço.

Uma característica usual desses contratos é a existência de *covenants* – compromissos assumidos pelos devedores, em grande parte relacionados às suas demonstrações financeiras, que servem para proteger os interesses dos credores. Desta forma, esses mecanismos devem estar associados a informações que possam indicar eventual incapacidade do devedor de honrar com o pagamento da dívida. No caso das transmissoras

de energia elétrica, tal condição pode sinalizar que o empreendimento não terá condições econômico-financeiras de ser implantado.

De acordo com Borges (1999), os *covenants* mais utilizados em *project finance* são os seguintes: *i)* limitação do grau de endividamento da empresa; *ii)* limitação ou impedimento para contrair novas obrigações; e *iii)* manutenção de capital de giro mínimo. Lima (2014) cita, ainda, a existência de outros compromissos frequentes, como a limitação na distribuição de dividendos acima do mínimo obrigatório; o compromisso de aporte de capital pelos acionistas; a proibição de alteração no controle acionário; a proibição de concessão de garantias para terceiros; a manutenção de capital de giro mínimo; e a exigência de índice mínimo para cobertura do serviço da dívida.

Contudo, de forma mais abrangente, Demerjian e Owens (2016) obtiveram definições padrão dos *covenants* mais utilizados em contratos de financiamento privados, em estudo sobre a probabilidade de violação dessas cláusulas restritivas. Os autores utilizaram bancos de dados contendo informações globais sobre contratos de dívida privada. Esses *covenants* e suas definições são apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Covenants mais utilizados em contratos de financiamento privado

Covenants	Definição
Cobertura de juros mínima	EBITDA[2]/Despesa com juros
Cobertura de juros pagos mínima	EBITDA/Juros pagos
Cobertura de carga fixa mínima	EBITDA/(Despesa com juros + principal + despesa com aluguéis)
Cobertura do serviço da dívida mínima	EBITDA/(Despesa com juros + principal)
Dívida / EBITDA máxima	Dívida/EBITDA
Dívida de longo prazo / EBITDA máxima	Dívida de longo prazo/EBITDA
Alavancagem máxima	Dívida/Ativo
Alavancagem principal máxima	Dívida de longo prazo/Ativo
Dívida pelo patrimônio líquido tangível máxima	Dívida/(Patrimônio líquido, ativo intangível)
Dívida pelo patrimônio líquido máxima	Dívida/Patrimônio líquido
Liquidez corrente mínima	Ativo circulante/Passivo circulante

2 Sigla, em inglês, para *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*.

Covenants	Definição
Quick ratio mínimo	(Contas a receber + caixa e equivalentes)/Passivo circulante
EBTIDA mínimo	EBTIDA
Patrimônio líquido mínimo	Patrimônio líquido
Patrimônio líquido tangível mínimo	Patrimônio líquido, ativo intangível

Fonte: elaborado pelos autores, com base no trabalho de Demerjian *et al.* (2016).

3. METODOLOGIA

Para estimar a importância relativa dos indicadores financeiros na previsão de sucesso no desenvolvimento dos empreendimentos de transmissão de energia foram utilizados os dados dos balancetes mensais padronizados (BMPs) das transmissoras, disponibilizados pela Aneel (Brasil, 2024), que permitiram replicar os *covenants* descritos em Demerjian e Owens (2016), aplicáveis no contexto da pesquisa. Os indicadores obtidos foram utilizados, como variáveis de teste, em modelos de análise discriminante múltipla e de regressão logística, para avaliação comparativa dos resultados.

De acordo com a Aneel, no segmento de distribuição de energia elétrica brasileiro, são monitorados 16 indicadores, representativos das sete dimensões das distribuidoras de energia, a saber, endividamento, eficiência, investimentos, rentabilidade, *payout ratio*, operacional e renovação dos contratos. O acompanhamento desses indicadores possibilita a utilização da dimensão econômico-financeira das concessionárias de distribuição como instrumento de prevenção ao risco sistêmico no setor elétrico e de desenvolvimento de mercado mais robusto (Brasil, 2016a).

Entretanto, uma vez que a totalidade das empresas analisadas neste artigo encontrava-se em fase pré-operacional, algumas variáveis, como a frequência de interrupção na prestação do serviço, não poderiam estar disponíveis. Desta forma, foi considerada tão somente a influência indireta do ambiente macroeconômico sobre os indicadores.

3.1 MÉTODOS EMPREGADOS

A análise discriminante e a regressão logística são descritas a seguir, por meio das equações (1) e (2), respectivamente:

$$Zjk = a + W1X1k + W2X2k + ...+ WnXnk \quad (1)$$

em que:

Zjk = escore Z discriminante da função discriminante j para o objeto k

a = intercepto

Wi = peso discriminante para a variável independente i

Xik = variável independente i para o objeto k

$$\text{Logit i} = \ln \frac{((\textit{prob evento})/}{(1\text{-}\textit{prob evento}))} = b0 + b1X1 + ... + bnXn \quad (2)$$

em que:

Logit i = valor logit do objeto i

prob evento = probabilidade de sucesso do objeto i

bn = coeficiente da variável independente n

Xn = variável independente n para o objeto i

Segundo Hair Jr. *et al*. (2009), a função discriminante é composta por variável estatística discriminante, chamada escore Z, que é a combinação linear das duas ou mais variáveis independentes com melhor capacidade de discriminar os objetos nos grupos definidos *a priori*. Nesse método, a igualdade das matrizes de covariância e a multicolinearidade entre as variáveis independentes podem reduzir sensivelmente o impacto estimado dessas variáveis. Quando se aplica o método *stepwise*[3], uma forma de avaliar o poder discriminatório das variáveis de teste é por meio dos valores F parciais – quanto maiores esses valores, maior a capacidade da variável de distinguir entre os grupos analisados.

Já a regressão logística, de acordo com os mesmos autores, apresenta a vantagem de ser menos afetada do que a análise discriminante, quando as suposições básicas, particularmente a normalidade das variáveis, não são satisfeitas. Nessa regressão, ao invés de minimizar os mínimos quadrados, busca-se maximizar a probabilidade de que um evento ocorra, pelo uso da máxima verossimilhança na estimação. Assim, a probabilidade de sucesso de cada objeto pode ser obtida a partir do valor logit, que é a medida dependente da equação (2). Essa análise foi realizada por meio do programa R, que é um software livre voltado à computação estatística e elaboração de gráficos.

3.2 VARIÁVEIS DE TESTE

Nos métodos de análise apresentados no item anterior, os *covenants* descritos por Demerjian e Owens (2016) representam as variáveis independentes (variáveis explicativas), com exceção

3 O processo de estimação *stepwise* é aquele no qual as variáveis independentes entram, sequencialmente, de acordo com o poder discriminatório que elas acrescentam à previsão de pertinência no grupo (Hair Jr. *et al.*, 2009).

daqueles que utilizam as informações de despesas com juros e juros pagos. De modo geral, a estruturação econômico-financeira dessas outorgas é feita de forma que as concessionárias financiem as próprias atividades no período de implantação e paguem suas dívidas – e os juros associados a elas – apenas no período de operação comercial, quando há o recebimento da RAP.

Além disso, como ainda não existe recebimento de receita no período de implantação, utilizou-se, como *proxy* do EBITDA, a diferença entre o valor da RAP disponível nos contratos de concessão e os custos operacionais calculados com os parâmetros regulatórios utilizados pela Aneel – multiplicação do percentual de operação e manutenção pelo CapEx regulatório, que é o utilizado no cálculo da RAP teto da licitação.

Por fim, de acordo com Lima (2014, p. 12), "em geral, os patrocinadores aportam [...] entre 10% a 30% do capital necessário para o projeto, sendo o resto financiado". Desta maneira, optou-se por substituir os *covenants* de patrimônio líquido mínimo e patrimônio líquido tangível mínimo pela relação entre patrimônio líquido e CapEx regulatório, na busca de se validar a observação desse autor e obter indicador mais apropriado para o contexto da pesquisa.

O Quadro 2 apresenta, então, as variáveis de teste que foram utilizadas nos métodos de análise, com as definições adaptadas, de acordo com os dados retirados dos BMPs, disponibilizados pela Aneel.

Quadro 2 – Variáveis de teste dos modelos

Covenants	Definição	Nome da variável
Dívida/EBITDA máxima	(Empréstimos do passivo circulante + empréstimos do passivo não circulante)/EBITDA *proxy*	Emp/EBITDA
Dívida de longo prazo/ EBITDA máxima	(Empréstimos do passivo não circulante)/EBITDA *proxy*	ELP/EBITDA
Alavancagem máxima	(Empréstimos do passivo circulante + empréstimos do passivo não circulante)/Ativo	Emp/AT
Alavancagem principal máxima	(Empréstimos do passivo não circulante)/Ativo	ELP/AT
Dívida pelo patrimônio líquido tangível máxima	(Empréstimos do passivo circulante + empréstimos do passivo não circulante)/(patrimônio líquido – ativo intangível)	Emp/(PL-IN)
Dívida pelo patrimônio líquido máxima	(Empréstimos do passivo circulante + empréstimos do passivo não circulante)/patrimônio líquido	Emp/PL
Liquidez corrente mínima	Ativo circulante/Passivo circulante	AC/PC

Covenants	Definição	Nome da variável
Quick ratio mínimo	(Contas a receber + caixa e equivalentes de caixa)/ passivo circulante	QR
EBTIDA mínimo	EBITDA *proxy*	EBITDA
Patrimônio líquido mínimo	Patrimônio líquido/CapEx regulatório	PL/CapEx
Patrimônio líquido tangível mínimo		

Fonte: elaborado pelos autores.

Este estudo apresentou algumas limitações específicas. A primeira refere-se à consideração exclusiva de contratos oriundos de licitação pública. A segunda diz respeito à limitação imposta pela disponibilidade dos dados utilizados na pesquisa. Verificou-se que, de 28 transmissoras caducadas no período de implantação, 19 (68%) não encaminharam as informações contábeis após a assinatura do contrato de concessão, mesmo diante da obrigatoriedade de envio, imposta pelo *Manual de contabilidade do setor elétrico*. Para reduzir o viés de análise decorrente dessa limitação, optou-se por incluir, no grupo de empresas insolventes, transmissoras que notadamente sofreram dificuldades econômico-financeiras no período de implantação, ou seja, transmissoras com discussão administrativa de caducidade na Aneel ou que trocaram o controle acionário da concessionária para viabilizar a implantação do empreendimento.

3.3 SELEÇÃO DA AMOSTRA

A amostra foi constituída por 80 transmissoras, distribuídas da seguinte forma:

- 20 transmissoras que apresentaram dificuldades econômico-financeiras para a implantação dos empreendimentos a ela concedidos, sendo nove transmissoras caducadas, que são aquelas com dados disponíveis; duas transmissoras que estavam em discussão administrativa de caducidade; e nove transmissoras que sofreram dificuldades econômico-financeiras no período de implantação, mas que não foram caducadas por conta de troca de controle acionário da empresa; e

- 60 transmissoras sem dificuldades econômico-financeiras e com sucesso na implantação do empreendimento. Para cada transmissora do grupo com dificuldades, foram identificadas três equivalentes, pareadas em termos de porte e condições de outorga. A semelhança em tamanho foi garantida pela seleção de transmissoras com RAPs equivalentes.

As informações sobre as caducidades em contratos de transmissão, à data de janeiro de 2024, constam no Quadro 3.

Quadro 3 – Caducidades em contratos de transmissão

Contratos de concessão	Concessionária	Acionista(s)	Portaria de caducidade
005/2007 018/2011 019/2011 015/2012	Companhia Hidro Elétrica do São Francisco (Chesf)	Companhia Hidro Elétrica do São Francisco (Chesf)	Portaria-MME 176, de 25 de março de 2019 (Brasil, 2019)
017/2013	SPE MGF-Energy Seridó Transmissora de Energia Ltda.	MGF Engenharia e Incorporações Ltda. e Geoenergy Engenharia e Serviços Ltda.	Portaria-MME 10, de 7 de janeiro de 2016 (Brasil, 2016b)
16/2013	SPE MGF-Energy Guaianazes Transmissora de Energia Ltda.	MGF Engenharia e Incorporações Ltda. e Geoenergy Engenharia e Serviços Ltda.	Portaria-MME 60, de 3 de março de 2016 (Brasil, 2016c)
12/2013	Linhas de Itacaiúnas Transmissora de Energia Ltda.	Isolux Energia e Participações S.A.	Portaria-MME 484, de 14 de dezembro de 2017 (Brasil, 2017c)
001/2013	ATE XVI Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
005/2013	ATE XVII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
006/2013	ATE XVIII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
09/2013	ATE XIX Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
010/2013	ATE XX Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
13/2013	ATE XXI Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
02/2014	ATE XXII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Concessões Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)

Contratos de concessão	Concessionária	Acionista(s)	Portaria de caducidade
015/2014	ATE XXIII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Greenfield Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
20/2014	ATE XXIV Transmissora de Energia Elétrica S.A.	Abengoa Greenfield Brasil Holding S.A.	Portaria-MME 373/2017 (Brasil, 2017b)
06/2014	SPE BR Transmissora Paraense de Energia Ltda.	Braxenergy Desenvolvimento de Projetos de Energia Ltda. e Bandeirante Empreendimentos Ltda.	Portaria-MME 31, de 30 de janeiro de 2017 (Brasil, 2017a)
12/2014	SPE BR Transmissora Maranhense de Energia Ltda.	Braxenergy Desenvolvimento de Projetos de Energia Ltda. e LT Bandeirante Empreendimentos Ltda.	Portaria-MME 611, de 10 de novembro de 2016 (Brasil, 2016f)
13/2014	SPE BR Transmissora Cearense II de Energia Ltda.	Braxenergy Desenvolvimento de Projetos de Energia Ltda. e Bandeirante Empreendimentos Ltda.	Portaria-MME 519, de 3 de novembro de 2016 (Brasil, 2016e)
04/2014	SPE BR Transmissora Cearense de Energia Ltda.	Braxenergy Desenvolvimento de Projetos de Energia Ltda. e Bandeirante Empreendimentos Ltda.	Portaria-MME 503, de 24 de outubro de 2016 (Brasil, 2016d)
09/2014	Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A. (Eletronorte)	Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A. (Eletronorte)	Portaria-MME 500, de 17 de dezembro de 2018 (Brasil, 2018b)
04/2015	Linhas de Laranjal Transmissora de Energia Ltda.	Isolux Projetos e Instalações Ltda.	Portaria-MME 484/2017 (Brasil, 2017c)
01/2015	Eletrosul Centrais Elétricas S.A.	Eletrosul Centrais Elétricas S.A.	Portaria-MME 466, de 31 de outubro de 2018 (Brasil, 2018a)

Contratos de concessão	Concessionária	Acionista(s)	Portaria de caducidade
09/2019	KF/JAAC AM Transmissora de Energia do Brasil Ltda.	JAAC Materiais e Serviços de Engenharia Ltda.	Portaria 607/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022 (Brasil, 2022a)
06/2019	KF/JAAC SC Transmissora de Energia do Brasil Ltda.	JAAC Materiais e Serviços de Engenharia Ltda.	Portaria 608/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022 (Brasil, 2022b)
05/2020	KF/JAP MTPA Transmissora de Energia do Brasil Ltda.	KF/JAP MTPA Transmissora de Energia do Brasil Ltda. e KF Participações Ltda.	Portaria 609/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022 (Brasil, 2022c)
12/2020	KF/JAP BA Transmissora de Energia do Brasil Ltda.	KF Participações Ltda. e JAP Participações Ltda.	Portaria 610/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022 (Brasil, 2022d)
02/2015	Paraíso Transmissora de Energia S.A.	JAAC Materiais e Serviços de Engenharia Ltda.	Portaria 611/GM/MME, de 3 de fevereiro de 2022 (Brasil, 2022e)

Fonte: elaborado pelos autores.

As transmissoras incluídas na amostra analisada, bem como suas respectivas concessões, estão detalhadas nos Quadros 4, 5 e 6, que tratam, respectivamente, dos casos de caducidade, de troca de controle e de discussão administrativa.

Quadro 4 – Informações das transmissoras caducadas que compõem a amostra de análise

Amostra teste – transmissoras caducadas			Transmissoras pareadas				
Contratos de concessão	Concessionária	RAP (junho/2021)	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
012/2013	Linhas de Itacaiúnas Transmissora de Energia Ltda.	R$ 81.991.049,72	São João Transmissora de Energia S.A.	008/2013	R$ 53.311.595,60	1/8/2013	10/10/2016
			Interligação Elétrica Aguapei S.A.	046/2017	R$ 64.990.806,54	11/8/2017	2602/2021
			São Pedro Transmissora de Energia S.A.	015/2013	R$ 48.802.756,18	9/10/2013	11/6/2019

Amostra teste – transmissoras caducadas			Transmissoras pareadas				
Contratos de concessão	Concessionária	RAP (junho/2021)	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
001/2013	ATE XVI Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 233.818.878,78	Paranaíba Transmissora de Energia S.A.	007/2013	R$ 161.005.383,28	2/5/2013	4/4/2017
			Transmissora José Maria de Macedo de Eletricidade S.A.	005/2015	R$ 210.509.832,88	27/3/2015	17/4/2020
			Matrinchã Transmissora de Energia S.A. (TP Norte)	012/2012	R$ 211.039.871,33	10/5/2012	30/4/2016
005/2013	ATE XVII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 51.336.513,60	Vale do São Bartolomeu Transmissora de Energia S.A.	014/2013	R$ 42.321.671,08	9/10/2013	18/2/2018
			Energisa Goiás Transmissora de Energia I S.A.	24/2017	R$ 44.437.721,83	11/8/2017	14/3/2020
			Triângulo Mineiro Transmissora S.A.	004/2013	R$ 46.584.887,22	14/8/2013	24/8/2017
006/2013	ATE XVIII Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 49.603.832,00	Canarana Transmissora de Energia S.A.	16/2016	R$ 74.360.615,53	25/8/2016	3/6/2018
			Horizon Transmissão MA I S.A.	28/2017	R$ 80.232.487,30	11/8/2017	4/10/2021
			Miracema Transmissora de Energia Elétrica S.A.	017/2016	R$ 71.591.654,39	27/7/2016	29/11/2019
09/2013	ATE XIX Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 77.348.460,89	Esperanza Transmissora de Energia S.A.	018/2014	R$ 73.061.621,43	5/9/2014	8/3/2018
			Cantareira Transmissora de Energia S.A.	019/2014	R$ 115.101.788,57	5/9/2014	3/2/2018
			Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE)	020/2012	R$ 127.687.570,44	27/8/2012	24/3/2015

Amostra teste – transmissoras caducadas			Transmissoras pareadas				
Contratos de concessão	Concessionária	RAP (junho/2021)	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
010/2013	ATE XX Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 72.134.431,18	Odoyá Transmissora de Energia S.A.	017/2014	R$ 68.175.387,06	5/9/2014	4/4/2018
			Energisa Pará Transmissora de Energia I S.A.	043/2017	R$ 56.081.581,43	11/8/2017	2/11/2020
			Empresa Transmissora Agreste Potiguar S.A. (Etap)	013/2016	R$ 61.937.128,07	2/9/2016	6/4/2019
13/2013	ATE XXI Transmissora de Energia Elétrica S.A.	R$ 311.254.746,22	Mata de Santa Genebra Transmissão S.A.	001/2014	R$ 269.368.023,21	14/4/2014	19/11/2020
			Equatorial Transmissora 4 SPE S.A.	012/2017	R$ 227.055.402,73	10/2/2017	5/11/2020
			Transmissora Paraíso de Energia S.A.	002/2017	R$ 262.657.975,65	10/2/2017	19/3/2021
04/2015	Linhas de Laranjal Transmissora de Energia Ltda.	R$ 24.874.271,66	SE Vineyards Transmissão de Energia S.A.	031/2017	R$ 41.809.351,68	11/8/2017	31/1/2022
			Transmissora Campina Grande Igaraçu S.A. (TCGI)	041/2017	R$ 33.234.875,00	11/8/2017	8/4/2020
			Água Azul – Subestação Água Azul SPE S.A.	019/2016	R$ 39.737.157,07	27/7/2016	26/1/2019
02/2015	Paraíso Transmissora de Energia S.A.	R$ 31.763.914,22	Fronteira Oeste Transmissora de Energia S.A. (Fote)	007/2014	R$ 25.147.624,36	29/1/2014	9/10/2021
			Horizon Transmissão ES S.A.	021/2017	R$ 25.345.913,55	10/2/2017	22/12/2018
			Transmissora de Energia Campinas-Itatiba SPE S.A. (Campitiba)	014/2016	R$ 22.137.112,87	27/7/2016	7/11/2021

Fonte: elaborado pelos autores.

Quadro 5 – Informações das transmissoras com troca de controle que compõem a amostra de análise

Amostra teste - transmissoras com troca de controle acionário						Transmissoras pareadas				
Transmissoras	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Data troca de controle acionário	Operação comercial	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
Transmissora A*	-	R$ 76.120.062,32	-	31/1/2018	20/1/2020	Equatorial Transmissora 3 SPE S.A.	010/2017	R$ 125.884.982,28	10/2/2017	26/5/2021
						Equatorial Transmissora 6 SPE S.A.	014/2017	R$ 129.896.419,18	10/2/2017	5/3/2021
Transmissora B*	-	R$ 155.331.424,36	-	14/11/2017	16/10/2020	Guaraciaba Transmissão de Energia S.A. (TP Sul)	013/2012	R$ 121.996.470,47	10/5/2012	21/12/2017
						Giovanni Sanguinetti Transmissora de Energia S.A.	011/2017	R$ 136.399.864,91	10/2/2017	12/4/2020
Transmissora C*	-	R$ 4.950.734,26	-	16/9/2021	Em andamento	Pantanal Transmissão S.A.	018/2013	R$ 6.576.849,47	9/10/2013	8/6/2016
						Brilhante II Transmissora de Energia S.A.	021/2012	R$ 5.106.317,28	27/8/2012	27/8/2014
						Lago Azul Transmissão S.A.	003/2014	R$ 4.709.582,11	14/5/2014	19/9/2016
Transmissora D*	-	R$ 9.079.519,42	-	8/11/2021	Em andamento	Mariana Transmissora de Energia Elétrica S.A.	011/2014	R$ 16.970.477,30	2/5/2014	4/6/2020
						Ourilândia do Norte Transmissora de Energia S.A.	021/2016	R$ 11.189.994,06	5/10/2016	25/6/2018
						Colinas Transmissora de Energia Elétrica S.A.	022/2018	R$ 8.381.094,85	20/9/2018	14/6/2021

Amostra teste - transmissoras com troca de controle acionário						Transmissoras pareadas				
Transmissoras	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Data troca de controle acionário	Operação comercial	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
						Argo III Transmissão de Energia S.A.	049/2017	R$ 87.714.505,19	11/8/2017	1/1/2022
Transmissora G*	-	R$ 85.018.052,00	-	15/5/2020	Em andamento	Equatorial Transmissora 2 SPE S.A.	008/2017	R$ 86.355.385,12	10/2/2017	22/1/2020
						Equatorial Transmissora 1 SPE S.A.	007/2017	R$ 95.217.492,13	10/2/2017	1/5/2020
						Paranaíta Ribeirãozinho Transmissora de Energia S.A.	010/2016	R$ 427.376.271,27	25/8/2016	13/1/2019
Transmissora H*	-	R$ 370.995.967,27	-	29/5/2020	Em andamento	Veredas Transmissora de Eletricidade S.A.	017/2017	R$ 159.662.284,13	10/2/2017	3/3/2021
						Argo Transmissão de Energia S.A.	009/2016	R$ 517.295.889,18	27/6/2016	2/10/2019
						Serra de Ibiapaba Transmissora de Energia S.A.	002/2018	R$ 101.038.636,62	8/3/2018	31/10/2021
Transmissora I*	-	R$ 99.001.682,92	-	9/8/2021	Em andamento	Equatorial Transmissora 7 SPE S.A.	020/2017	R$ 109.839.234,68	10/2/2017	29/12/2020
						Equatorial Transmissora 5 SPE S.A.	013/2017	R$ 104.772.027,72	10/2/2017	23/12/2020

Amostra teste - transmissoras com troca de controle acionário						Transmissoras pareadas				
Transmissoras	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Data troca de controle acionário	Operação comercial	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
Transmissora J*	-	R$ 51.204.720,46	-	17/12/2019	Em andamento	Interligação Elétrica Itaquere S.A.	027/2017	R$ 55.916.057,22	11/8/2017	14/9/2020
						Linhas de Energia do Sertão Transmissora S.A.	033/2017	R$ 53.842.678,05	11/8/2017	23/12/2020
						Neoenergia Dourados Transmissão de Energia S.A.	025/2017	R$ 79.321.779,08	31/7/2017	21/8/2022
Transmissora K*	-	R$ 79.458.545,76	-	31/1/2018	30/4/2019	Tropicália Transmissora de Energia S.A.	001/2017	R$ 93.832.634,99	10/2/2017	28/1/2021
						Transmissora Caminho do Café S.A.	006/2017	R$ 178.596.351,93	10/2/2017	11/6/2021

* Com o objetivo de preservar a concessão em andamento, não foram identificadas as concessionárias que trocaram controle acionário.

Fonte: elaborado pelos autores.

Quadro 6 – Informações das transmissoras com discussão administrativa que compõem a amostra de análise

Amostra validação - transmissoras com discussão administrativa de caducidade				Transmissoras pareadas				
Transmissoras	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
Transmissora E*	-	R$ 9.391.366,27	-	Lagoa Nova Transmissora de Energia Elétrica S.A.	030/2017	R$ 13.889.600,08	11/8/2017	13/3/2019
				Neoenergia Atibaia Transmissão de Energia S.A.	038/2017	R$ 16.076.842,74	31/7/2017	20/12/2019
				Neoenergia Biguaçu Transmissão de Energia S.A.	040/2017	R$ 15.806.240,19	31/7/2017	18/7/2020

Amostra validação - transmissoras com discussão administrativa de caducidade				Transmissoras pareadas				
Transmissoras	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Transmissoras pareadas	Contrato de concessão	RAP (junho/2021)	Data de assinatura	Operação comercial
Transmissora F*	-	R$ 6.751.437,52	-	Firminópolis Transmissão S.A.	008/2016	R$ 8.602.845,41	7/4/2016	1/3/2019
				Energisa Paranaíta Transmissora de Energia S.A.	022/2016	R$ 10.857.870,95	27/6/2016	27/6/2019
				Interligação Elétrica Itapura S.A.	042/2017	R$ 12.990.053,69	11/8/2017	11/8/2019

* Com o objetivo de preservar a concessão em andamento, não foram identificadas as concessionárias que estão enfrentando discussão administrativa de caducidade.

Fonte: elaborado pelos autores.

Em relação às condições de outorga, as transmissoras foram escolhidas considerando-se a proximidade temporal da licitação entre os empreendimentos concedidos e dando-se preferência às concessões que foram licitadas no mesmo leilão. A data de entrada em operação comercial dos empreendimentos de transmissão licitados dependia da performance de cada concessionária. Não foi possível, portanto, parear as concessões pelo critério de data.

Contudo, o pareamento das licitações com base na proximidade temporal permitiu a composição de amostra formada por transmissoras que implantaram seus empreendimentos em uma mesma janela temporal e que, por isso, estavam sujeitas, de modo geral, às mesmas condições regulatórias e macroeconômicas.

O pareamento por tamanho e condições de outorga é especialmente importante para implementação da análise discriminante, pois contribui para isolar o poder explicativo das variáveis de teste em relação a fatores externos ao comportamento e à gestão das próprias concessionárias. Por outro lado, a constituição de amostra pareada restringiu a utilização das outras 294 concessões licitadas até 2021, que não puderam ser aproveitadas nas condições estabelecidas.

Para as transmissoras A, B e K, foram selecionadas apenas duas empresas pareadas, pois, como essas concessionárias colocaram os projetos em operação comercial após a troca de controle acionário, considerou-se que se tratava de empresa com dificuldade financeira, até a troca de controle; e de empresa sem dificuldade financeira, após a troca de controle.

Para o grupo sem dificuldade financeira, foram utilizados os dados mensais dos últimos 12 meses antes do início da operação comercial do empreendimento. Para o grupo com dificuldade financeira, utilizaram-se os dados mensais dos últimos 12 meses antes da troca, se existente, de controle acionário ou dos últimos 12 meses encaminhados pelas transmissoras

caducadas. Neste caso, observou-se que as transmissoras costumavam parar de encaminhar as informações financeiras no início do processo administrativo de caducidade.

Além do período de 12 meses e para verificar o comportamento dos modelos em janelas temporais distintas, à medida em que se aproximava o instante "*default*", foram utilizados modelos de análise discriminante e regressão logística, considerando-se observações mensais das variáveis de testes, nos últimos três e seis meses anteriores ao ponto de corte. O instante "*default*" é, para as transmissoras sem dificuldade econômico-financeira, a entrada em operação comercial e, para as transmissoras com essa dificuldade, a troca de controle acionário ou o início da discussão administrativa de caducidade.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS E DISCUSSÃO

A Figura 1, a seguir, apresenta a matriz de correlação das variáveis independentes, utilizadas para obtenção dos modelos de análise discriminante e regressão logística.

Figura 1 – Matriz de correlação entre as variáveis de teste

	Emp/EBITDA	ELP/EBITDA	Emp/AT	ELP/AT	Emp/PL-IN	Emp/PL	AC/PC	QR	EBITDA	PL/CAPEX
Emp/EBITDA	1.00	0.83	-0.08	0.69	-0.02	0.00	-0.04	-0.04	0.18	0.01
ELP/EBITDA	0.83	1.00	-0.07	0.87	-0.03	-0.06	-0.03	-0.03	0.23	-0.03
Emp/AT	-0.08	-0.07	1.00	-0.07	-0.01	0.00	-0.01	0.00	-0.02	-0.11
ELP/AT	0.69	0.87	-0.07	1.00	0.08	-0.02	-0.02	-0.02	0.28	-0.23
Emp/PL-IN	-0.02	-0.03	-0.01	0.08	1.00	0.34	0.02	0.02	-0.01	-0.09
Emp/PL	0.00	-0.06	0.00	-0.02	0.34	1.00	0.01	0.01	-0.01	-0.03
AC/PC	-0.04	-0.03	-0.01	-0.02	0.02	0.01	1.00	1.00	-0.01	0.00
QR	-0.04	-0.03	0.00	-0.02	0.02	0.01	1.00	1.00	-0.01	0.00
EBITDA	0.18	0.23	-0.02	0.28	-0.01	-0.01	-0.01	-0.01	1.00	-0.06
PL/CAPEX	0.01	-0.03	-0.11	-0.23	-0.09	-0.03	0.00	0.00	-0.06	1.00

Fonte: elaborada pelos autores.

Os modelos de análise discriminante foram selecionados por meio do método *stepwise*, no qual as variáveis mais significativas são identificadas e adicionadas ao modelo passo a passo. A cada nova variável adicionada, a significância das variáveis previamente selecionadas é reavaliada, sendo excluídas aquelas cuja contribuição individual deixa de ser estatisticamente relevante. Esse procedimento permite reduzir o nível de multicolinearidade dentre as variáveis selecionadas, aprimorando a robustez do modelo.

Para seleção dos modelos de regressão logística, foi utilizado o Critério de Informação de Akaike – em inglês *Akaike Information Criterion* (AIC), que é a medida da distância entre o modelo identificado e um modelo real teórico, estimada por meio dos dados utilizados na modelagem, usando-se a função de verossimilhança e a ordem do modelo (Sobral; Barreto, 2016). Quanto menor o AIC, melhor é o modelo.

4.1 RESULTADOS DO MODELO GERAL E DOS MODELOS COM VALIDAÇÃO CRUZADA

Os modelos obtidos pelo método *stepwise* e pelo Critério de Informação de Akaike, para análise discriminante e regressão logística, respectivamente, considerados os diferentes períodos estipulados, são apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 – Modelos escolhidos pelo método *stepwise* e pelo Critério de Informação Akaike

Análise discriminante linear (método *stepwise*)			
Período	Equação	Amostra total	
		% Acerto	Erro tipo I
12 meses	Zscore = - 0.04798918*ELP/EBITDA + 0.86782472*PL/CapEx + 1.10482930*ELP/AT - 0.19353708*EBITDA + 0.23493079*Emp/EBITDA - 1.25774803*AC/PC - 0.08651565*Emp/AT + 1.16970043*QR + 0.06709830*Emp/PL	83,33%	8,75%
6 meses	Zscore = - 0.26492973*ELP/EBITDA + 1.08641880*PL/CapEx + 1.37846380*ELP/AT - 0.19749004*EBITDA + 0.42390912*Emp/EBITDA - 0.09715251*AC/PC	88,54%	6,46%
3 meses	Zscore =- 0.2271295*ELP/EBITDA + 1.1240593*PL/CapEx + 1.4245433*ELP/AT - 0.2104565*EBITDA + 0.4285927*Emp/EBITDA - 0.1270904*AC/PC	92,50%	3,75%

Período	Regressão logística (Critério de Informação Akaike)		
	Equação	Amostra total	
		% acerto	Erro tipo I
12 meses	Logit = 6.6332 + 10.1837*ELP/EBITDA - 2.2631*Emp/AT - 2.7266*ELP/AT + 0.6989*Emp/PL-IN + 0.4697*Emp/PL - 0.5972*AC/PC - 0.3928*EBITDA + 1.0992*PL/CapEx	85,83%	7,50%
6 meses	Logit = 30.4504 + 51.0762*ELP/EBITDA -19.9056*ELP/AT + 2.3938*Emp/PL - 0.3718*EBITDA + 1.7956*PL/CapEx	92,08%	5,00%
3 meses	Logit = 213.888 + 385.807*ELP/EBITDA - 176.148*ELP/AT + 4.131*Emp/PL - 1.084*EBITDA + 1.928*PL/CapEx	93,33%	5,00%

Fonte: elaborada pelos autores.

Verifica-se que o índice de acerto dos modelos de regressão logística é superior ao dos modelos de análise discriminante, quando a pesquisa utiliza os dados das 80 transmissoras indistintamente. Entretanto, usar a mesma amostra para estimar um preditor e mensurar o erro de predição associado tende a superestimar a eficiência preditiva do modelo (Cunha, 2019). Nesse caso, ocorre o que se denomina superajuste (*overfitting*) do modelo, caracterizado por um desempenho elevado sobre os dados da amostra, mas com baixa capacidade de generalização para novos conjuntos de dados.

Para reduzir o risco de *overfitting*, foi adotada técnica de validação cruzada. Nesse sentido, a amostra original foi particionada em subconjuntos de teste e validação, conforme dois cenários: *i)* uma amostra de teste composta por 52 empresas (sendo 13 com dificuldade financeira) e uma amostra de validação com 28 empresas (7 com dificuldade financeira); e *ii)* uma amostra de teste com 26 empresas (13 com dificuldade financeira) e uma amostra de validação com 14 empresas (7 com dificuldade financeira).

Ao se implementar a validação cruzada, com amostras de validação e amostras de teste (25/75[4] e 50/50[5]), o resultado anterior se altera, conforme apresentado na Tabela 2, e os modelos de análise discriminante passam a apresentar resultados mais consistentes e, em geral, menores percentuais de erro do tipo I, na amostra de validação.

O erro do tipo I é a probabilidade de rejeitar a hipótese nula quando ela é verdadeira. Nesse caso, seria o erro de classificar uma empresa fracassada como financeiramente saudável. A probabilidade de se cometer erro de tipo I é um valor arbitrário, sendo o resultado tanto mais significante quanto menor for o erro do tipo I (Morettin, 2010).

4 Quantidade: 25% de transmissoras sem dificuldade financeira e 75% de transmissoras com dificuldade financeira.

5 Mesma quantidade de transmissoras com dificuldade financeira e de transmissoras sem essa dificuldade.

O resultado da validação cruzada é consistente com a tendência do critério AIC de gerar *overfitting* em modelos de regressão logística, especialmente, quando a amostra é relativamente pequena (Sobral; Barreto, 2016). Tal situação não é verificada na estimação *stepwise* da análise discriminante, já que, respeitada a proporção de, no mínimo, 20 observações na amostra por variável independente, os modelos obtidos tendem a ser estáveis e generalizáveis (Hair Jr. *et al*., 2009).

Sobre o período de análise, os resultados revelam que, especialmente nos modelos de análise discriminante, à medida em que se consideram períodos mais curtos e próximos ao instante "*default*", a capacidade preditiva do modelo aumenta, o que é intuitivo. Essa constatação gera um *trade-off* na escolha do melhor modelo, pois deve-se sopesar o nível de assertividade e a antecedência com que se quer prever a falência.

Tabela 2 – Resultados dos modelos com validação cruzada

Amostras	Período	Análise discriminante linear				
		Equação	Amostra teste		Amostra validação	
			% Acerto	Erro tipo I	% Acerto	Erro tipo I
25/75	12 meses	Zscore = -0.06316847*ELP/EBITDA + 0.81491966*PL/CapEx + 1.18306232*ELP/AT - 0.32771725*EBITDA + 0.27912599*Emp/EBITDA -0.10246595*Emp/AT	82,69%	10,26%	87,50%	3,87%
	6 meses	Zscore = -0.3171211*ELP/EBITDA + 1.0781520*PL/CapEx + 1.5567615*ELP/AT - 0.3533558*EBITDA + 0.5052835*Emp/EBITDA + 0.1644744*AC/PC + 0.1155114*Emp/PL	89,74%	4,49%	88,69%	4,17%
	3 meses	Zscore = -0.2974893*ELP/EBITDA + 1.0860330*PL/CapEx + 1.5716954*ELP/AT - 0.3284585*EBITDA + 0.5313642*Emp/EBITDA + 0.2070109*AC/PC	90,38%	3,85%	90,48%	4,76%

Amostras	Período	Análise discriminante linear				
		Equação	Amostra teste		Amostra validação	
			% Acerto	Erro tipo I	% Acerto	Erro tipo I
50/50	12 meses	Zscore = 0.5901620*ELP/EBITDA + 0.4372503*PL/CapEx + 0.9739243*ELP/AT - 0.2687716*EBITDA	86,54%	1,28%	85,12%	5,36%
	6 meses	Zscore = 0.3138072*ELP/EBITDA + 0.6060986*PL/CapEx + 1.2501440*ELP/AT - 0.2665455*EBITDA + 0.3274618*Emp/EBITDA	87,18%	3,85%	88,10%	4,76%
	3 meses	Zscore = 0.2687587*ELP/EBITDA + 0.6362410*PL/CapEx + 1.2992376*ELP/AT - 0.2311270*EBITDA + 0.3312064*Emp/EBITDA	88,46%	3,85%	88,10%	4,76%
25/75	12 meses	Logit = 6.3586 + 0.2734*Emp/EBITDA + 11.9938*ELP/EBITDA - 7.9614*Emp/AT - 4.3341*ELP/AT + 0.8244*Emp/PL-IN + 0.5470*Emp/PL + 0.8065*AC/PC - 0.9808*EBITDA + 0.8122*PL/CapEx	83,01%	9,62%	67,56%	21,43%
	6 meses	Logit = 27.0407 + 0.3392*Emp/EBITDA + 43.8589*ELP/EBITDA - 16.6432*ELP/AT + 2.4934*Emp/PL -1.7834*EBITDA + 1.9914*PL/CapEx	90,38%	2,56%	93,45%	4,17%
	3 meses	Logit = 245.482 + 410.067*ELP/EBITDA - 179.321*ELP/AT+ 5.141*Emp/PL -2.546*EBITDA + 1.945*PL/CapEx	90,38%	3,85%	78,57%	21,43%
50/50	12 meses	Logit = 5.638 + 21.478*ELP/EBITDA - 11.516*Emp/AT - 8.998*ELP/AT + 1.003*QR - 1.398*EBITDA + 0.352*PL/CapEx	89,10%	0,00%	47,62%	42,86%
	6 meses	Logit = 9.0934 + 0.3861*Emp.EBITDA + 26.4746*ELP.EBITDA - 10.6905*ELP.AT - 2.1601*EBITDA + 1.1319*PL. CapEx	87,82%	3,85%	98,81%	1,19%
	3 meses	Logit = 159.260 + 432.917*ELP/EBITDA - 211.569*ELP/AT - 1.739*QR - 5.255*EBITDA + 2.437*PL/CapEx	87,18%	5,13%	64,29%	35,71%

Fonte: elaborada pelos autores.

4.2 VARIÁVEIS EXPLICATIVAS MAIS RELEVANTES

As Tabelas 3 a 8 apresentam os resultados da seleção dos melhores modelos de análise discriminante e regressão logística, respectivamente, para cada divisão de amostra e período adotado.

Os resultados revelam que a análise discriminante também é mais consistente na seleção das variáveis significativas. É possível observar que, em todos os modelos discriminantes, as variáveis ELP/EBITDA, ELP/AT e PL/CapEx foram selecionadas como as de maior poder explicativo. Situação diferente é verificada nos modelos de regressão logística, visto que, neles, existe maior alternância de variáveis significativas.

Tabela 3 – Resultados *stepwise* para análise discriminante (amostra 25/75)

Período de 12 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,268326	228,105674	3,9030E-44
PL/CapEx		0,108320	75,438147	3,3282E-17
ELP/AT		0,095126	65,178105	3,5675E-15
	ELP/EBITDA	0,002182	1,355760	2,4472E-01
EBITDA		0,040528	26,188722	4,1354E-07
Emp/EBITDA		0,018140	11,436339	7,6560E-04
Emp/AT		0,004647	2,885396	8,9889E-02

Período de 6 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,338649	158,737485	1,1358E-29
PL/CapEx		0,176279	66,127225	1,0356E-14
ELP/AT		0,164545	60,661535	1,0434E-13
	ELP/EBITDA	0,000660	0,203265	6,5242E-01
EBITDA		0,068538	22,663016	2,9748E-06
Emp/EBITDA		0,056093	18,243993	2,5948E-05
AC/PC		0,016081	5,001088	2,6052E-02
ELP/EBITDA		0,009877	3,042526	8,2117E-02
Emp/PL		0,007918	2,426387	1,2035E-01

Período de 3 meses				
Variáveis	Removidas	R2	Valor F	Pr > F
ELP/EBITDA		0,363755	88,045023	7,9693E-17
PL/ CapEx		0,184880	34,702324	2,3568E-08
ELP/AT		0,175118	32,268744	6,6377E-08
ELP/EBITDA		0,002236	0,340672	5,6031E-01
EBITDA		0,066020	10,744399	1,2963E-03
Emp/EBITDA		0,059588	9,567849	2,3595E-03
AC/PC		0,024804	3,815265	5,2649E-02

Fonte: elaborada pelos autores.

Tabela 4 – Resultados *stepwise* para análise discriminante (amostra 50/50)

Período de 12 meses				
Variáveis	Removidas	R2	Valor F	Pr > F
ELP/EBITDA		0,481347	287,701550	4,1608E-46
PL/CapEx		0,032696	10,444620	1,3628E-03
ELP/AT		0,069754	23,095380	2,4129E-06
EBITDA		0,036261	11,550990	7,6652E-04

Período de 6 meses				
Variáveis	Removidas	R2	Valor F	Pr > F
ELP/EBITDA		0,543316	183,213581	5,3462E-28
PL/CapEx		0,077082	12,778473	4,6951E-04
ELP/AT		0,129775	22,667518	4,4513E-06
EBITDA		0,052490	8,365067	4,3906E-03
Emp/EBITDA		0,041470	6,489576	1,1858E-02
ELP/EBITDA		0,009760	1,478362	2,2594E-01

Período de 3 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,545700	91,290327	1,1645E-14
PL/CapEx		0,089847	7,403726	8,0868E-03
ELP/AT		0,140118	12,058362	8,6476E-04
ELP/EBITDA		0,019554	1,475851	2,2829E-01
Emp/EBITDA		0,067226	5,333254	2,3715E-02
EBITDA		0,029410	2,211998	1,4125E-01

Fonte: elaborada pelos autores.

Tabela 5 – Resultados *stepwise* para análise discriminante (amostra geral)

Período de 12 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,272065	358,052387	4,3135E-68
PL/CapEx		0,156131	177,062310	3,4262E-37
ELP/AT		0,085389	89,253460	2,5829E-20
EBITDA		0,015641	15,174531	1,0485E-04
Emp/EBITDA		0,009376	9,029235	2,7264E-03
ELP/EBITDA		0,000375	0,358020	5,4975E-01
AC/PC		0,003542	3,390855	6,5869E-02
Emp/AT		0,003328	3,182172	7,4764E-02
QR		0,002254	2,150721	1,4283E-01
Emp/PL		0,002185	2,082497	1,4933E-01

Período de 6 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,327873	233,174945	3,6577E-43
PL/CapEx		0,239067	149,862165	3,7278E-30
ELP/AT		0,135195	74,412812	9,5144E-17
ELP/EBITDA		0,002665	1,271876	2,5998E-01
Emp/EBITDA		0,034954	17,240553	3,9031E-05
EBITDA		0,020293	9,839081	1,8145E-03
AC/PC		0,005545	2,642804	1,0468E-01
ELP/EBITDA		0,005373	2,555168	1,1060E-01

Período de 3 meses				
Variáveis	**Removidas**	**R2**	**Valor F**	**Pr > F**
ELP/EBITDA		0,352331	129,471872	3,0722E-24
PL/CapEx		0,260819	83,625243	2,8047E-17
ELP/AT		0,148843	41,269779	7,2427E-10
ELP/EBITDA		0,005318	1,261781	2,6246E-01
Emp/EBITDA		0,040617	9,991354	1,7787E-03
EBITDA		0,024313	5,856044	1,6283E-02
AC/PC		0,010051	2,375913	1,2457E-01

Fonte: elaborada pelos autores.

Tabela 6 – Resultados melhor AIC da regressão logística (amostra 25/75)

Período de 12 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	6,3586	2,1452	2,964	0,00304**
Emp/EBITDA	0,2734	0,1497	1,826	0,06781.
ELP/EBITDA	11,9938	3,7648	3,186	0,00144**
Emp/AT	-7,9614	8,3017	-0,959	0,33755
ELP/AT	-4,3341	1,7084	-2,537	0,01118*
Emp/(PL-IN)	0,8244	0,4611	1,788	0,07375.
Emp/PL	0,5470	0,1898	2,882	0,00396**
AC/PC	0,8065	0,3992	2,020	0,04335*
EBITDA	-0,9808	0,2151	-4,559	5.13e-06***
PL/CapEx	0,8122	0,1512	5,371	7,84e-08***

Período de 6 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	27,0407	11,6458	2,322	0,020237*
Emp/EBITDA	0,3392	0,2236	1,517	0,129261
ELP/EBITDA	43,8589	18,6262	2,355	0,018538*
ELP/AT	-16,6432	7,4946	-2,221	0,026373*
Emp/PL	2,4934	1,1110	2,244	0,024811*
EBITDA	-1,7834	0,5121	-3,482	0,000497***
PL/CapEx	1,9914	0,3946	5,047	4,49e-07***

Período de 3 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	245,4817	27502,2644	0,009	0,99288
ELP/EBITDA	410,0666	46038,8789	0,009	0,99289
ELP/AT	-179,3208	20488,2705	-0,009	0,99302
Emp/PL	5,1408	5,9116	0,870	0,38452
EBITDA	-2,5455	1,1168	-2,279	0,02265*
PL/CapEx	1,9452	0,5712	3,406	0,00066***

Legenda: intervalos de significância = 0 '***' 0,001 '**' 0,01 '*' 0,05 '.' 0,1 ' ' 1.

Fonte: elaborada pelos autores.

Tabela 7 – Resultados melhor AIC da regressão logística (amostra 50/50)

Período de 12 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	5,6382	4,5399	1,242	0,214265
ELP/EBITDA	21,4782	11,2707	1,906	0,056693.
Emp/AT	-11,5164	13,2640	-0,868	0,385262
ELP/AT	-8,9980	5,3338	-1,687	0,091608.
QR	1,0034	0,6676	1,503	0,132871
EBITDA	-1,3978	0,4227	-3,307	0,000944***
PL/CapEx	0,3520	0,2009	1,752	0,079772.

Período de 6 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	9,0934	7,2040	1,262	0,20685
Emp/EBITDA	0,3861	0,2480	1,557	0,11957
ELP/EBITDA	26,4746	18,3556	1,442	0,14921
ELP/AT	-10,6905	8,7840	-1,217	0,22358
EBITDA	-2,1601	0,9090	-2,376	0,01748*
PL/CapEx	1,1319	0,3545	3,193	0,00141**

Período de 3 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	159,2600	24428,7510	0,007	0,9948
ELP/EBITDA	432,9170	65781,3630	0,007	0,9947
ELP/AT	-211,5690	33083,5070	-0,006	0,9949
QR	-1,7390	1,1010	-1,579	0,1144
EBITDA	-5,2550	2,6410	-1,990	0,0466*
PL/CapEx	2,4370	1,1510	2,118	0,0342*

Legenda: intervalos de significância = 0 ‘***’ 0,001 ‘**’ 0,01 ‘*’ 0,05 ‘.’ 0,1 ‘ ’ 1.

Fonte: elaborada pelos autores.

Tabela 8 – Resultados melhor AIC da regressão logística (amostra geral)

Período de 12 meses				
Coeficientes	**Estimativas**	**Erro padrão**	**Valor z**	**Pr(>|z|)**
(Intercepto)	6,6332	1,4754	4,496	6,93e-06***
ELP/EBITDA	10,1837	2,4939	4,083	4,44e-05***
Emp/AT	-2,2631	5,2265	-0,433	0,665011
ELP/AT	-2,7266	1,0426	-2,615	0,008919**
Emp/(PL-IN)	0,6989	0,3595	1,944	0,051880.
Emp/PL	0,4697	0,1236	3,800	0,000145***
AC/PC	-0,5972	1,0649	-0,561	0,574943
EBITDA	-0,3928	0,1222	-3,215	0,001306**
PL/CapEx	1,0992	0,1188	9,252	< 2e-16***

Período de 6 meses				
Coeficientes	Estimativas	Erro padrão	Valor z	Pr(>|z|)
(Intercepto)	30,4504	10,1629	2,996	0,00273**
ELP/EBITDA	51,0762	17,1418	2,980	0,00289**
ELP/AT	-19,9056	7,0591	-2,820	0,00480**
Emp/PL	2,3938	0,8226	2,910	0,00361**
EBITDA	-0,3718	0,2342	-1,587	0,11241
PL/CapEx	1,7956	0,2428	7,397	1,39e-13***

Período de 3 meses				
Coeficientes	Estimativas	Erro padrão	Valor z	Pr(>|z|)
(Intercepto)	213,8884	22819,3710	0,009	0,993
ELP/EBITDA	385,8065	41409,8525	0,009	0,993
ELP/AT	-176,1479	19246,9156	-0,009	0,993
Emp/PL	4,1311	3,0607	1,350	0,177
EBITDA	-1,0838	0,6149	-1,763	0,078.
PL/CapEx	1,9276	0,3986	4,835	1,33e-06***

Nota: intervalos de significância = 0 '***' 0,001 '**' 0,01 '*' 0,05 '.' 0,1 ' ' 1.

Fonte: elaborada pelos autores.

Diante do evidente poder discriminatório das variáveis ELP/EBITDA, ELP/AT e PL/CapEx, apresentam-se, na Tabela 9, as principais medidas descritivas dessas variáveis, com o objetivo de auxiliar na previsão do comportamento de cada uma delas, em contexto de empresas sem dificuldade financeira ("saudáveis") e com dificuldade financeira ("doentes").

Tabela 9 – Medidas descritivas das variáveis significativas dos modelos discriminantes

Empresas com dificuldade financeira									
Medidas descritivas	ELP/AT			ELP/EBITDA			PL/CapEx		
	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses
Mínimo	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	-0,181	-0,181	-0,179
Máximo	0,495	0,495	0,495	1,218	0,940	0,813	0,643	0,609	0,601
Média	0,038	0,036	0,035	0,062	0,054	0,050	0,131	0,127	0,131

Empresas com dificuldade financeira									
Medidas descritivas	ELP/AT			ELP/EBITDA			PL/CapEx		
	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses
Mediana	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,035	0,041	0,042
Desvio padrão	0,117	0,113	0,112	0,219	0,189	0,175	0,206	0,207	0,207
Empresas sem dificuldade financeira									
Medidas descritivas	ELP/AT			ELP/EBITDA			PL/CapEx		
	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses	12 meses	6 meses	3 meses
Mínimo	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	-0,122	-0,122	-0,121
Máximo	0,990	0,919	0,919	9,774	8,883	8,883	1,136	1,136	1,136
Média	0,420	0,448	0,464	3,263	3,591	3,772	0,306	0,330	0,335
Mediana	0,481	0,513	0,525	3,978	4,396	4,618	0,212	0,299	0,303
Desvio padrão	0,334	0,320	0,315	2,616	2,533	2,528	0,227	0,239	0,247

Fonte: elaborada pelos autores.

As variáveis descritas na Tabela 9 refletem as opções adotadas pelas concessionárias para financiamento de seus projetos, que são viabilizados por meio de empréstimos bancários, capital próprio ou uma combinação de ambas as fontes.

A mediana do ELP/AT e do ELP/EBITDA igual a zero e o baixíssimo valor mediano de PL/CapEx indicam que as transmissoras “doentes” não conseguiram financiamento com terceiros, nem puderam recorrer a capital próprio, até o momento de troca do controle acionário ou início da discussão de caducidade.

Realidade totalmente distinta é observada com relação às transmissoras “saudáveis”: a relação PL/CapEx assume valor aproximado de 30% próximo à entrada em operação comercial do empreendimento, confirmando o limite superior da previsão de Lima (2014). Além disso, para essas transmissoras, a mediana do valor dos empréstimos de longo prazo corresponde a, aproximadamente, quatro vezes o EBITDA e a, cerca de, metade do valor do ativo total da concessão.

É importante considerar que as concessionárias podem optar por implantar seus empreendimentos com percentuais distintos de capital próprio ou empréstimo bancário, o que as distanciaria automaticamente dos valores médios apresentados. Contudo, o sinal de alerta para o fracasso na implantação do empreendimento ocorre quando tanto o valor de empréstimo de longo prazo quanto o valor de patrimônio líquido são reduzidos, a exemplo do observado em relação às transmissoras “doentes”.

A Figura 2 apresenta, para as empresas classificadas como “saudáveis”, os valores assumidos pelas variáveis de interesse nos últimos 24 meses que antecedem a entrada em operação comercial do empreendimento. Esses valores representam, na mediana, o padrão de comportamento que se espera de uma concessionária bem-sucedida na implantação do empreendimento de transmissão a ela concedido.

Figura 2 – Mediana dos indicadores das empresas saudáveis nos últimos 24 meses

Fonte: elaborada pelos autores.

Considerando que a mediana do prazo de implantação das empresas bem-sucedidas na amostra é de 41,6 meses, e que a Aneel exige que, cerca de, 60% do projeto esteja desenvolvido para a emissão da Licença de Instalação (Brasil, 2022), verifica-se que, na média, as empresas começam a obter empréstimos de longo prazo no início da fase de execução das obras, em torno de 17 meses antes da entrada em operação comercial. Após esse período, o valor do empréstimo de longo prazo cresce quase que exponencialmente até o início da operação comercial das instalações.

Por sua vez, a relação PL/CapEx fica, em torno de, 0,18, no início estimado de execução das obras, crescendo gradualmente até atingir a marca de 0,3, no momento de entrada em operação comercial. Para as empresas “saudáveis”, verifica-se que, no início das obras, e mesmo 24 meses antes da operação comercial do empreendimento, o valor de PL/CapEx já é superior à mediana do valor observado para as empresas classificadas “doentes”.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A indisponibilidade de dados contábeis de grande parte das transmissoras que foram caducadas permite constatar que um primeiro indício de que o serviço concedido não será implantado é o descumprimento, por parte das concessionárias, das obrigações impostas pelo Manual de Contabilidade do Setor Elétrico. Conforme já apresentado, de 28 transmissoras caducadas no período de implantação, 19 (68%) não encaminharam as informações contábeis, após a assinatura do contrato de concessão.

Para as concessões com dados disponíveis, utilizando-se, como variáveis de teste, os *covenants* mais usuais em contratos de dívida privada, adaptados ao contexto das transmissoras, a análise discriminante mostrou-se o método mais consistente, com menor

variação nos resultados, para janelas temporais de análise distintas. Os modelos preditores mais assertivos foram obtidos com dados de períodos mais curtos e próximos do instante "*default*".

As variáveis de teste com maior poder discriminatório foram ELP/EBITDA, ELP/AT e PL/CapEx. Conjuntamente, elas indicaram a estrutura de capital escolhida pelas concessionárias para financiamento de seus projetos. Valores médios de 0,1, para PL/CapEx, e próximos de zero, para ELP/EBITDA e ELP/AT, nos últimos doze meses antes do instante "*default*", caracterizaram transmissoras com incapacidade financeira para a implantação dos empreendimentos de transmissão.

Por outro lado, as empresas com sucesso na implantação dos empreendimentos começaram a contabilizar empréstimos de longo prazo no início das obras, isto é, em torno de, 17 meses antes da operação comercial das instalações, e o valor desses empréstimos cresceu rapidamente.

Observou-se, ainda, que a mediana da relação PL/CapEx das empresas "saudáveis", 24 meses antes da entrada em operação comercial do empreendimento, superava o valor típico desse indicador nos últimos 12 meses de dados das empresas "doentes". Esse resultado sinalizava, com antecedência significativa, indícios de sustentabilidade econômico-financeira dos projetos bem-sucedidos.

Como sugestão para pesquisas futuras, é oportuno investigar em que medida cada variável afeta a probabilidade de caducidade e, até mesmo, explorar, com maior detalhamento, a dinâmica do efeito de cada variável ao longo do ciclo de vida da concessão.

REFERÊNCIAS

ALTMAN, Edward I. Predicting financial distress of companies: revisiting the Z-score and ZETA® models. *In*: BELL, Adrian R.; BROOKS, Chris; PROKOPCZUK, Marcel (ed.). **Handbook of research methods and applications in empirical finance**. Londres: Edward Elgar Publishing, 2013. p. 428-456.

BEAVER, William H. Financial ratios as predictors of failure. **Journal of Accounting Research**, [*s. l.*], v. 4, p. 71-111, 1966.

BORGES, Luiz Ferreira Xavier. Covenants: instrumento de garantia em Project Finance. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 11, p. 117-136, jun. 1999.

BRASIL. Agência Nacional de Energia Elétrica**. Edital de Leilão n. 01/2022-ANEEL**. Brasília, DF: ANEEL, 2022.

BRASIL. Agência Nacional de Energia Elétrica. **Balancete mensal padronizado**. Brasília, DF: ANEEL, 2024. Disponível em: http://informacoesbmp.aneel.gov.br/. Acesso em: 17 jan. 2024.

BRASIL. Agência Nacional de Energia Elétrica. **Nota Técnica n. 111/2016-SFF/ANEEL, de 29 de junho de 2016**. Brasília, DF: ANEEL, 2016a.

BRASIL. **Lei n. 8.987, de 13 de fevereiro de 1995**. Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1995a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8987cons.htm. Acesso em: 20 jan. 2024.

BRASIL. **Lei n. 9.074, de 7 de julho 1995**. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1995b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9074cons.htm. Acesso em: 20 jan. 2024.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 10, de 7 de janeiro de 2016**. Brasília, DF: MME, 2016b.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 31, de 30 de janeiro de 2017**. Brasília, DF: MME, 2017a.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 60, de 3 de março de 2016**. Brasília, DF: MME, 2016c.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 176, de 25 de março de 2019**. Brasília, DF: MME, 2019.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 373, de 19 de setembro de 2017**. Brasília, DF: MME, 2017b.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 466, de 31 de outubro de 2018**. Brasília, DF: MME, 2018a.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 484, de 14 de dezembro de 2017**. Brasília, DF: MME, 2017c.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 503, de 24 de outubro de 2016**. Brasília, DF: MME, 2016d.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 519, de 3 de novembro de 2016**. Brasília, DF: MME, 2016e.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 500, de 17 de dezembro de 2018**. Brasília, DF: MME, 2018b.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 607/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022**. Brasília, DF: MME, 2022a.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 608 /GM/MME, de 28 de janeiro de 2022**. Brasília, DF: MME, 2022b.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 609 /GM/MME, de 28 de janeiro de 2022**. Brasília, DF: MME, 2022c.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 610 /GM/MME, de 28 de janeiro de 2022**. Brasília, DF: MME, 2022d.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 611, de 10 de novembro de 2016**. Brasília, DF: MME, 2016f.

BRASIL. Ministério de Minas e Energia. **Portaria n. 611/GM/MME, de 28 de janeiro de 2022**. Brasília, DF: MME, 2022e.

CUNHA, João Paulo Zanola. **Um estudo comparativo das técnicas de validação cruzada aplicadas a modelos mistos**. Dissertação (Mestrado em Ciências) – Instituto de Matemática e Estatística, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2019.

DEMERJIAN, Peter R.; OWENS, Edward L. Measuring the probability of financial covenant violation in private debt contracts. **Journal of Accounting and Economics**, [*s. l.*], v. 61, n. 2-3, p. 433-447, abr./maio 2016.

DOUMPOS, Michalis; ANDRIOSOPOULOS, Kostas; GALARIOTIS, Emilios; MAKRIDOU, Georgia; ZOPOUNIDIS, Constantin. Corporate failure prediction in the European energy sector: a multicriteria approach and the effect of country characteristics. **European Journal of Operational Research**, [*s. l.*], v. 262, n. 1, p. 347-360, out. 2017.

GIMENES, Régio Marcio Toesca; URIBE-OPAZO, Miguel Angel. Previsão de insolvência de cooperativas agropecuárias por meio de modelos multivariados. **Revista da FAE**, Curitiba, v. 4, n. 3. p. 65-78, set./dez. 2001.

GUIMARÃES, Ailton; MOREIRA, Tito Belchior Silva. Previsão de insolvência: um modelo baseado em índices contábeis com utilização da análise discriminante. **Revista de Economia Contemporânea**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, p. 151-178, jan./abr. 2008.

HAIR JR., Joseph F.; BLACK, William; BABIN, Barry J.; ANDERSON, Rolph E.; TATHAM, Ronald L. **Análise multivariada de dados**. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

LIMA, Stefan Lourenço de. Garantias em operações de Project Finance nos setores de infraestrutura: o papel dos covenants. **Revista de Finanças Aplicadas**, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 1-44, 2014.

MORETTIN, Pedro A.; BUSSAB, Wilton O. **Estatística básica**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

OHLSON, James A. Financial ratios and the probabilistic prediction of bankruptcy. J**ournal of Accounting Research**, [*s. l.*], v. 18, n. 1, p. 109-131, mar./jun. 1980.

SCALZER, Rodrigo Simonassi; RODRIGUES, Adriano; MACEDO, Marcelo Álvaro da Silva. Insolvência empresarial: um estudo sobre as distribuidoras de energia elétrica brasileiras. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 12, n. 27, p. 27-60, set./dez. 2015.

SOBRAL, Thales Lima; BARRETO, Gilmar. Utilização dos critérios de informação na seleção de modelos de regressão linear. **Proceeding Series of the Brazilian Society of Computational and Applied Mathematics**, São Carlos, v. 4, n. 1, ago. 2016.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

MODELO DE AUTOMATIZAÇÃO PARA MONITORAMENTO DE DELIBERAÇÕES DE ATOS DE PESSOAL PARA O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

AUTOMATION MODEL FOR MONITORING PERSONNEL ACTS DELIBERATIONS AT THE BRAZILIAN FEDERAL COURT OF ACCOUNTS

Edans Flávius de Oliveira Sandes
Doutor em informática pela Universidade de Brasília (UnB). Auditor Federal de Controle Externo (AUFC) do Tribunal de Contas da União (TCU), onde atua com análise de dados. Em 2016, recebeu o prêmio nacional de melhor tese em ciência da computação no Prêmio Capes de Tese, o que lhe permitiu a realização de um pós-doutorado no ano seguinte.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/5132071359802549
Orcid: https://orcid.org/0000-0001-9502-7799
E-mail: edansFS@tcu.gov.br

Helton Garcia
Mestre em engenharia pela Universidade de Brasília (UnB). Especialista em análise de dados para o controle pelo Instituto Serzedello Corrêa (ISC). Especialista em criptografia e segurança de redes pela Universidade Federal Fluminense (UFF). Graduado em engenharia da computação pelo Instituto Militar de Engenharia (IME). Certified Information Systems Auditor/Information Systems Audit and Control Association (CISA/ISACA). Possui outras 20 certificações profissionais. Subject Matter Expert/ISACA, desde 2019. Auditor Federal de Controle Externo (AUFC) do Tribunal de Contas da União desde 2009.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/2906122684922795
Orcid: https://orcid.org/0009-0003-6916-9955
E-mail: heltonFG@tcu.gov.br

RESUMO

Uma das competências constitucionais do Tribunal de Contas da União (TCU) é apreciar, para fins de registro, a legalidade de atos de pessoal (Brasil, 1988). O crescimento do estoque de deliberações a serem monitoradas constitui grande desafio, agravado pela necessidade de racionalização de recursos. Uma solução é empregar inteligência artificial (IA). Este trabalho tem como objetivo propor modelo baseado em aprendizagem de máquina para automatizar o monitoramento de deliberações relacionadas a atos

de pessoal, incluindo cessação de pagamentos envolvendo atos de admissão e de concessão de aposentadoria e reforma. A arquitetura do modelo é formada por cinco conjuntos de módulos e emprega algoritmos não supervisionados e supervisionados (Naive-Bayes), seguindo a metodologia CRISP-DM. Cenários sobre cessação de pagamentos foram submetidos a cruzamento de dados com informações extraídas do Sistema Integrado de Administração de Pessoal (Siape). O modelo atendeu aos critérios de sucesso de mineração de dados com acurácia de 93,89% e precisão de 96% e 97%, nas categorias de interesse. O uso de *oversampling* reduziu as divergências de 1,65% para 0,23%. Os resultados foram considerados satisfatórios pela unidade responsável por atos de pessoal e por áreas de coordenação de negócio do TCU. Trata-se de trabalho inovador, dado não haver no TCU, até então, solução especialista aplicável a tal objeto.

Palavras-chave: mineração de dados; aprendizagem de máquina; clusterização; classificador Naive-Bayes; atos de pessoal; monitoramento.

ABSTRACT

One of the constitutional responsibilities of the Brazilian Federal Court of Accounts (TCU) is to assess, for registration purposes, the legality of personnel acts (Brazil, 1988). The growing volume of deliberations to be monitored poses a major challenge, aggravated by the trend towards resource rationalization. A promising solution is to employ Artificial Intelligence (AI). This study presents a machine learning (ML) based model designed to automate the monitoring of deliberations related to personnel acts, including the cessation of payments involving admissions, retirements, and personnel reforms. The model architecture consists of five sets of modules, containing unsupervised and supervised (Naïve-Bayes) ML algorithms, following the CRISP-DM methodology. Scenarios involving cessation of payments were cross-referenced with data extracted from the Integrated Personnel Administration System (Siape). The model met the data mining success criteria, achieving 93.89% accuracy and 96% and 97% precision for the categories of interest. Additionally, the use of oversampling reduced the percentage of discrepancies from 1.65% to 0.23%. The results were considered satisfactory by the personnel management unit, as well as by the TCU's business coordination areas. This represents an innovative development, as no specialized solution of this nature had previously been implemented at the Court.

Keywords: *data mining; machine learning; clustering; Naïve-Bayes classifier; personnel acts; monitoring.*

Data de submissão: 6 de maio de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2024

1. INTRODUÇÃO

O TCU, órgão de controle externo do Poder Legislativo brasileiro, tem como responsabilidade prevista na Constituição federal apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de pessoal.

Constatou-se, por meio de estudos e interações realizadas na unidade técnica do TCU responsável pelos atos de pessoal, que havia necessidade de redução do estoque de processos de monitoramento de pessoal. Atualmente, a vazão de entrada tende a ser maior que a de saída, acarretando histórico deficitário. Apesar da substituição de sistemas com novas funcionalidades e das soluções informatizadas, que colaboravam na automatização de rotinas para apreciação de atos de pessoal, fazia-se necessário verificar se as deliberações e recomendações advindas da apreciação dos atos eram corretamente cumpridas. Aliada a essa necessidade, evidenciou-se urgência na racionalização de recursos, decorrente da escassez de pessoal.

O objetivo geral do presente trabalho foi propor modelo baseado em aprendizagem de máquina, para tornar mais eficiente o monitoramento de acórdãos de pessoal. A proposta visou a automatizar o acompanhamento de deliberações acerca da cessação de pagamentos referentes a atos de admissão, concessão de aposentadoria e reforma publicados entre 2014 e 2019.

Para tanto, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: *i)* assegurar alto grau de acurácia na classificação dos acórdãos monitorados, conforme critérios de sucesso definidos pela unidade de negócio; *ii)* identificar padrões de recorrência, bem como obter indícios de possíveis inconsistências ou fragilidades nos procedimentos avaliados, por meio de análise exploratória de dados, de forma a subsidiar o planejamento de ações de controle. A aplicação imediata dos resultados no ambiente de produção da unidade técnica interessada foi considerada viável.

O estudo apresentado neste artigo está organizado da seguinte forma: na segunda seção, aborda-se a revisão de literatura; na terceira seção, descreve-se a metodologia; na quarta seção, que contém o desenvolvimento da pesquisa, apresentam-se e discutem-se os resultados obtidos; e, na quinta seção, expõem-se as considerações finais, bem como as sugestões para trabalhos futuros.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Macedo (2004) esclarece que, até o final da década de 1980, o TCU não dispunha de solução sistematizada para apreciação de atos de pessoal. O controle era realizado por meio da análise de "processos convencionais", ou seja, compostos por documentos em papel numerado, autuado, com páginas rubricadas e cópias dos fatos geradores do direito à inativação, à percepção de parcelas de proventos e à concessão de pensão, remetidos pelos diversos setores de recursos humanos dos órgãos jurisdicionados.

A partir da década de 1990, o referido controle passou a ser progressivamente feito por meio do Sistema de Apreciação e Registro de Atos de Concessão (Sisac). A substituição definitiva pela análise informatizada ocorreu a partir de 2001 (Brasil, 2018).

Branco (2014) dispõe que, em 2013, o Sisac continha mais de 4 milhões de atos de pessoal, tendo cada ato mais de 100 campos. No mesmo ano, o TCU havia alcançado a marca de 1 milhão de atos apreciados de forma automática, sem intervenção humana, por meio de instrumentos denominados tipologias. Entende-se como tipologia a descrição de situação ou sequência de atos que pode indicar diretamente potencial de ilicitude ou medir aspecto de risco (Balaniuk, 2010).

Em 2018, o Sisac foi substituído pelo e-Pessoal (Brasil, 2018), que trazia novas funcionalidades, a saber: *i)* realização de análises automáticas já na entrada dos dados; *ii)* detecção precoce de problemas com a documentação; e *iii)* possibilidade de inclusão de documentos, como laudos médicos, comprovantes de recolhimentos previdenciários ou decisões judiciais. Entre os benefícios esperados com a nova plataforma, citam-se os seguintes: *i)* ganhos de economicidade e eficiência; *ii)* encaminhamento direto dos processos aos auditores responsáveis; *iii)* agilidade no tratamento de problemas que, até então, exigiam diligências consideradas onerosas.

Por um lado, as soluções informatizadas contribuíram para automatizar as rotinas relacionadas à apreciação de atos de pessoal. Por outro lado, fazia-se necessário verificar se as deliberações resultantes dessas análises estavam sendo corretamente cumpridas e se resultados esperados estavam sendo alcançados.

Até o início da pesquisa, em 2019, o monitoramento das deliberações relacionadas a atos de pessoal ainda era realizado manualmente, conforme informações da unidade técnica de auditoria responsável pela análise desses procedimentos no TCU. Verificou-se que o acompanhamento dos acórdãos era tratado como prioridade, devido à tendência histórica de aumento no estoque de deliberações a serem monitoradas. No entanto, remanescia a oportunidade de automatização desse processo, visando a obter maior eficiência.

Outro aspecto importante é o cenário de escassez de recursos humanos, realidade que afeta não apenas o Tribunal, mas toda a Administração Pública federal. Atualmente, a reposição de pessoal é alternativa pouco viável, diante das restrições orçamentárias do setor público, mesmo com o crescimento das demandas. Ao mesmo tempo, os objetivos organizacionais tendem a crescer, tornando a eficiência fator crítico para o sucesso da instituição. Nesse contexto, uma possível solução é adotar tecnologias baseadas em IA, capazes de automatizar atividades que antes eram realizadas por humanos.

O termo IA foi cunhado em 1956, por John McCarthy, considerado o pai do tema, e definido como "a ciência e engenharia de fabricação de máquinas inteligentes" (Mondal, 2020; Paliwal, Bharti; Mishra, 2020). Na mesma década, surgiu o termo "aprendizagem de máquina" – *machine learning* (ML) – que aproveita conceitos de diversas áreas da ciência, como a probabilidade, a estatística e a ciência da computação (El Naqa; Murphy, 2015). Samuel (1959) definiu esse campo como o "estudo que oferece a máquinas a possibilidade de aprender sem serem explicitamente programadas".

Outra definição do termo é proposta por Mitchell (1997, p. 2, tradução nossa), que conceitua aprendizagem de máquina como "um programa de computador que aprende com dada experiência E, em relação a alguma tarefa T e a uma medida de desempenho P, de modo que

seu desempenho em T, medido por P, melhore com a experiência E". Essas tecnologias são capazes de transformar dados brutos em serviços úteis, aumentando significativamente o valor extraído das informações disponíveis.

Monitoramento é o instrumento de fiscalização utilizado pelo Tribunal para verificar o cumprimento de suas deliberações e os resultados delas advindos, segundo o art. 243 da Resolução-TCU 246, de 30 de novembro de 2011, que dispõe sobre o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União (RITCU) (Brasil, 2011). É um dos instrumentos de fiscalização previstos no RITCU, além de auditoria, acompanhamento, inspeção e levantamento. Assim como a auditoria e o acompanhamento, o monitoramento deve integrar o plano de fiscalização elaborado pela Presidência do TCU, em consulta com os relatores das listas de unidades jurisdicionadas, e ser aprovado pelo Plenário, em sessão de caráter reservado (arts. 238 e 244 do RITCU).

Nesse contexto, a Resolução-TCU 353, de 22 de março de 2023, veio complementar o marco normativo, ao estabelecer procedimentos para exame, apreciação e registro dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadoria, reforma e pensão pelo TCU (Brasil, 2023b).

Ainda em 2023, foi publicada reestruturação interna que atribuiu à Unidade de Auditoria Especializada em Pessoal (AudPessoal) (Brasil, 2023a) a responsabilidade pelo monitoramento de acórdãos do TCU proferidos em processos relacionados a atos de pessoal. A atuação abrange admissão, concessão de aposentadoria, pensão civil, reforma, pensão militar e pensão especial de ex-combatente, conforme estabelecido no inciso II do art. 5º da Portaria 1, de 10 de junho de 2019, da Secretaria de Fiscalização de Pessoal (Sefip) (Brasil, 2019b).

Figura 1 – Distribuição de acórdãos de pessoal por ano

Fonte: elaborada pelos autores.

As atividades de monitoramento são geridas e controladas por sistema informatizado, mas o processamento e a análise são feitos manualmente. A conferência do cumprimento de deliberações é feita confrontando-se o disposto no acórdão com a situação presente do jurisdicionado afetado, o que inclui consultas às bases de dados do órgão. Trata-se, portanto, de procedimento oneroso e que demanda alocação de recursos que poderiam ser dedicados a outras atividades de fiscalização da unidade.

O estoque de deliberações a serem monitoradas apresenta tendência histórica de crescimento. Entre 2014 e 2017, o quantitativo era de até 16.000 acórdãos de pessoal por ano (Figura 1). De 2018 a 2021, houve variação significativa para mais de 20.000 por ano, com breve queda, em 2022, e retorno à tendência no ano seguinte. Cada acórdão pode apresentar uma ou mais deliberações.

3. METODOLOGIA

A metodologia aplicada ao trabalho foi a *Cross-Industry Standard Process for Data Mining* (CRISP-DM), concebida para guiar projetos de mineração de dados (Chapman, 1999; Wirth; Hipp, 2000) e aplicável a diversas áreas, tais como educação, saúde, engenharia e governo (Schröer; Kruse; Gómez, 2021). Como modelo de processo, fornece visão geral do ciclo de vida da mineração de dados. Como metodologia, inclui descrições das fases típicas de um projeto e das tarefas envolvidas em cada fase, bem como explicação dos relacionamentos entre as tarefas. A sequência das fases não é rigorosa.

No presente trabalho, decidiu-se simplificar o escopo inicial da pesquisa, direcionada, então, para os atos de pessoal envolvendo admissão e concessão de aposentadoria e de reforma de pessoal publicados entre 2014 e 2019.

3.1 ENTENDIMENTO DO NEGÓCIO

O objetivo desta fase foi coletar as expectativas da organização quanto aos possíveis benefícios da aplicação da mineração de dados. Para isso, procedeu-se a estudo acerca dos instrumentos de fiscalização adotados pelo TCU, complementado por reuniões com a unidade técnica responsável pelo monitoramento e pela auditoria de atos de pessoal.

O art. 1º da Resolução TCU 255, de 26 de setembro de 1991 (Brasil, 1991), dispõe sobre a apreciação, pelo TCU, para fins de registro, da legalidade dos atos de admissão de pessoal na Administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão; bem como dos atos de concessão de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas melhorias posteriores que não alteram o fundamento legal do ato concessório.

Para os atos de pessoal considerados legais, a apreciação para fins de registro consiste em reconhecer a legalidade do ato e registrar as informações pertinentes. No caso de admissões, são incluídos dados como o nome do servidor ou do empregado público, o código do órgão, o ano e o regime de ingresso. Para concessões de aposentadoria, reforma ou pensão, registram-se o nome do inativo ou do(s) beneficiário(s), a espécie de concessão, o código do órgão e o ano correspondente, conforme previsto no art. 10 da Resolução TCU 255/1991.

Para os atos considerados ilegais, o TCU fixa prazo para que o órgão de origem adote as medidas corretivas indicadas para o exato cumprimento da lei. Finalizado o prazo, o ato pode ser julgado ilegal, e o registro, negado. O julgamento de ilegalidade e a negativa de registro

podem implicar revogação do ato de admissão, devendo o órgão de origem promover a dispensa da pessoa ilegalmente admitida e cessar todo e qualquer pagamento feito a ela, a partir da publicação da decisão no Diário Oficial da União (DOU), sob pena de obrigação de ressarcimento, pelo responsável, das quantias pagas após a referida data.

Quando a ilegalidade do ato de concessão consiste na outorga de vantagens indevidas (art. 20 da Resolução TCU 255/1991), a recusa de registro obriga o órgão concedente a cessar, no todo ou em parte, o pagamento dos proventos ou dos benefícios, a partir da publicação da decisão do TCU. Caso o pagamento não seja suspenso ou na existência de indício de procedimento culposo ou doloso, o TCU pode converter o processo em tomada de contas especial, para apurar responsabilidades e promover ressarcimento das despesas ilegalmente efetuadas.

3.2 ENTENDIMENTO DOS DADOS

Esta fase envolveu acesso aos dados disponíveis e exploração deles, para fins de mineração, possibilitando determinar a qualidade das informações e descrever os resultados obtidos na documentação do projeto (Chapman, 1999; Wirth; Hipp, 2000). Neste contexto, foram realizadas as seguintes atividades: *i)* levantamento e estudo das bases e dos modelos de dados; *ii)* identificação dos campos disponíveis e sua formatação; *iii)* obtenção de autorização para acesso aos sistemas e aos dados mencionados, com permissão restrita à leitura; *iv)* levantamento de formatos disponíveis para entrega das informações.

Foram consideradas, como principais fontes as seguintes: *i)* busca textual de jurisprudência relacionada a acórdãos; *ii)* Sistema de Apoio ao Gerenciamento e Acompanhamento das Sessões (Sagas); *iii)* base de dados do Siape; e *iv*) dados do Registro de Apreciações, Deliberações e Acompanhamento de Resultados (Radar) e do Radar Expandido (Radex), os quais serão detalhados a seguir.

Busca textual - é a base oficial de pesquisa de acórdãos do TCU, com dados desde 1992. Qualquer pessoa pode acessar os registros, atualizados a partir do sistema Sagas, que apoia gabinetes e sessões dos colegiados.

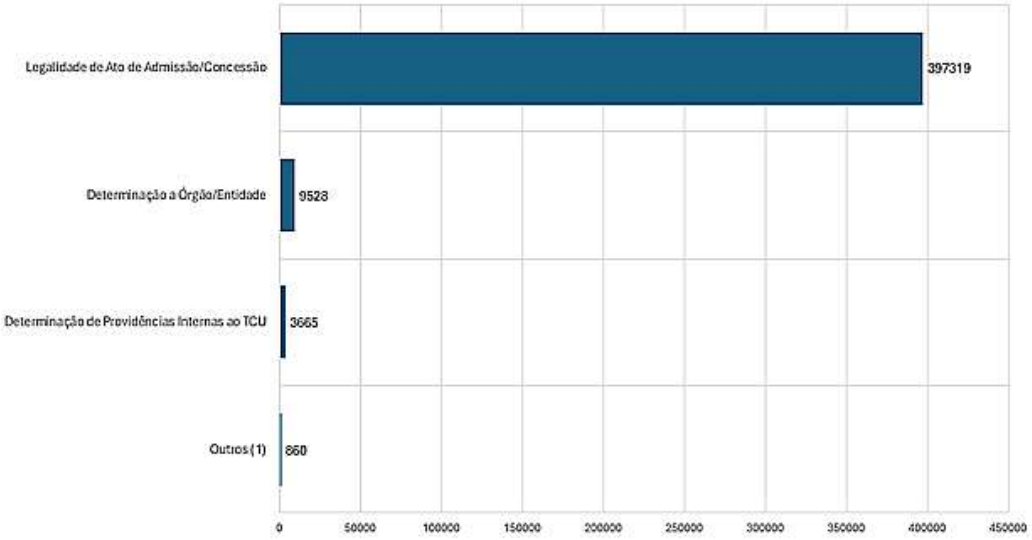
Sagas - é o sistema responsável pela oficialização dos acórdãos após as deliberações ocorridas no plenário e nas câmaras. A busca textual permite a extração de informações tanto dos documentos quanto de seus metadados armazenados no banco de dados.

Siape - é o sistema que centraliza o processamento da folha de pagamento de servidores de órgãos federais vinculados ao Tesouro. Abrange servidores ativos, aposentados e pensionistas sob diversos regimes (RJU, CLT, temporários) (Brasil, 1990). Segundo relatório de 2019, 213 unidades jurisdicionadas estavam integradas ao Siape (Brasil, 2019a).

Radar/Radex - são sistemas utilizados para a gestão e o monitoramento de deliberações do TCU (Macedo, 2004). O Radar registra as apreciações e os respectivos resultados. O Radex, seu sucessor, introduziu melhorias no cadastro e na distribuição de acórdãos para as unidades técnicas. A coleta de dados considerou deliberações proferidas entre 2014 (início

da temporalidade relevante) e 2019 (corte metodológico), conforme informado pela unidade técnica responsável, considerando os prazos de cumprimento estabelecidos pela Resolução TCU 255/1991 (Brasil, 1991).

Figura 2 – Tipos de deliberação[1]



Fonte: elaborada pelos autores.

Além disso, deliberações associadas ao tipo 25 "Legalidade de ato de admissão/concessão" foram excluídas do escopo, pois não geram necessidade de monitoramento, por trivialidade. Entre as demais, o escopo foi limitado ao tipo 1 "Determinação a órgão/entidade", por ser majoritário e figurar entre itens a serem monitorados, ou seja, por conter deliberações que versam sobre cessão de pagamento, aspecto de interesse deste trabalho. O tipo 1 representa 67,8% do escopo remanescente.

3.3 PREPARAÇÃO DE DADOS

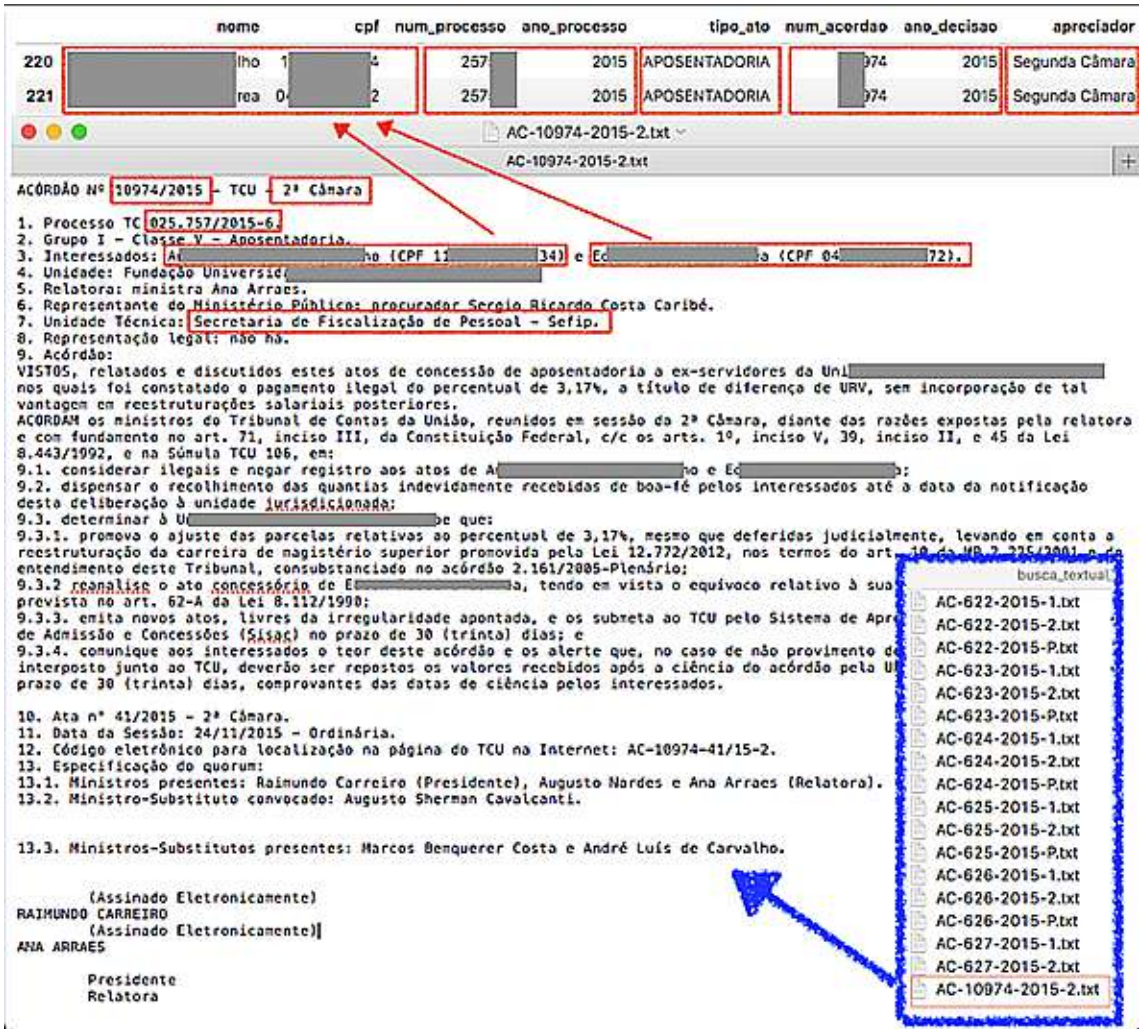
Na etapa de preparação de dados, as bases selecionadas na fase anterior foram submetidas à identificação dos campos relevantes, à formatação e à obtenção de autorizações para acesso aos sistemas e aos dados mencionados, com permissões restritas à leitura. A etapa também incluiu o levantamento de formatos disponíveis para extração das informações. O CRISP-DM considera essa fase como uma das mais importantes e onerosas, podendo consumir até 70% do tempo do projeto (Chapman, 1999).

1 Outros: Abertura de novo processo/Apartado; Determinação de realização de fiscalização; Prorrogação de prazo de deliberação; Apensamento do atual processo a outro(s); Citação de responsável; Autorização de recolhimento parcelado de dívida; Aplicação de multa a responsável; Modificação da natureza do processo; Julgamento das contas do responsável; Imputação de débito a responsável; Audiência de responsável; Sobrestamento do julgamento; Recomendação a órgão/entidade; Diligência a órgão/entidade; Tornar deliberação sem efeito; Retirada da chancela de sigiloso; Arquivamento de processo; Conhecimento/Provimento de denúncia/Representação/Solicitação/Consulta.

Para a busca textual de acórdãos, foi realizada extração de dados diretamente dos arquivos textuais, por meio de expressões regulares. Importante destacar que a junção da busca textual com a base do Radar (seguinte) foi necessária por várias razões: *i)* a extração de partes interessadas diretamente do conteúdo textual dos itens e dos subitens mostrou-se onerosa para o tempo do projeto; *ii)* isso também foi observado para a extração do tipo do ato, pois, ao contrário do que se esperava, o domínio de arquivos analisados continha disposições não uniformes, que dificultavam a extração completa dos arquivos textuais; *iii)* em testes substantivos, verificaram-se registros com menção indireta de interessados, o que inviabilizou a extração de dados simplesmente por inexistência de menção explícita.

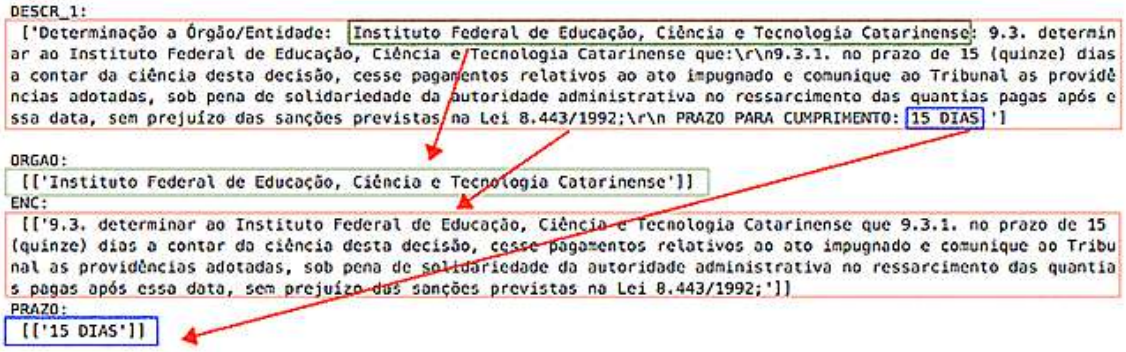
Um exemplo de extração textual encontra-se na Figura 3, acerca do Acórdão 10.974, de 24 de novembro de 2015 (Brasil, 2015), e tabulação de campos de interesse. Então, além da identificação dos interessados em cada deliberação, por meio de NOME, CPF e tipo do ato (TIPO_ATO), os seguintes campos foram extraídos: “NUM_PROCESSO”, “ANO_PROCESSO”, “NUM_ACORDAO”, “ANO_DECISAO”, “APRECIADOR”.

Figura 3 – Exemplo de extração de dados textuais – Acórdão 10.974/2015-TCU-2a Câmara



Fonte: elaborada pelos autores.

Figura 4 – Extração de informações armazenadas em campos textuais



Fonte: elaborada pelos autores.

Os indicadores numéricos ordinais foram substituídos por suas formas por extenso. No campo "CPF", o formato foi padronizado para representar textos fixos com onze caracteres, com inclusão de zeros à esquerda ("01234567890"), visando a manter equivalência com o formato utilizado na base de dados do Siape. Para o campo "APRECIADOR", foi realizado ajuste de conteúdo, para preservar a convenção adotada nos registros do sistema Radar. Alguns dados também foram ajustados, a fim de que pudessem melhor se adaptar às fases posteriores do trabalho. Para isso, utilizou-se a linguagem de programação "Python", com auxílio da biblioteca "Pandas", para fazer as devidas transformações.

Sobre a base de dados do Radar, diversos campos foram convertidos para os formatos de número inteiro[2] e de cadeia de caracteres[3]. Além disso, a partir do campo descritivo das deliberações, foram extraídos atributos individualizados referentes a: *i)* órgão ou entidade jurisdicionada; *ii)* prazo para cumprimento da deliberação; e *iii)* encaminhamento do dispositivo (Figura 4). Para a base de dados do Siape, também foram realizadas conversões para o formato inteiro[4] e selecionados apenas os campos de interesse[5], especificamente aqueles relacionados às rubricas vigentes. A arquitetura será detalhada na subseção a seguir.

2 Campos do sistema Radar convertidos para o tipo inteiro: COD_PROCESSO, PROCESSO, SEQ_DELIBERACAO, TIPO_DELIBERACAO, ANO_PROCESSO, NUM_PROCESSO, COD_APRECIACAO, COD_TIPO_DECISAO e ANO_DECISAO.

3 Campos do sistema Radar convertidos para texto: DESCR, NUMDELIB, ORGAO, ENC, PRAZO, SIGLA e APRECIADOR.

4 Campos do sistema Siape convertidos para texto: NUM_MATRICULA, COD_ORGAO e COD_TIPO_RUBRICA.

5 Os campos de interesse foram extraídos das tabelas HIST_SERVIDOR, RUBRICA e TIPO_RUBRICA.

3.4 MODELAGEM

A fase de modelagem compreendeu o desenvolvimento de protótipo utilizando técnicas de mineração de dados, com o objetivo de identificar padrões relevantes nos dados analisados. Dentre as técnicas utilizadas, podem ser citados o agrupamento de registros com características semelhantes (clusterização) e a identificação dos perfis relacionados a cada agrupamento (classificação dos *clusters*).

Além disso, também foi realizada extração de informações (*parser*) a partir das deliberações contidas em um ou mais *cluster*(s) com grau satisfatório de homogeneidade. A validação do modelo seguiu critérios de sucesso da mineração de dados, como a utilização da matriz de confusão e o cálculo da acurácia.

Diversas iterações foram necessárias até o desenvolvimento da versão final do modelo, com sucessivos ajustes de parâmetros, visando à melhoria dos resultados obtidos. O próprio modelo passou por diferentes reestruturações, particularmente impostas para minimizar problemas de desempenho. Por essa razão, alguns aspectos relacionados à fase anterior podem ser mencionados nesta subseção. Além disso, o modelo foi dividido em vários módulos ou arquivos (*scripts*), para facilitar o desenvolvimento incremental, a leitura do código e a depuração de eventuais erros.

A arquitetura da solução é proposta nesta subseção, como ilustrado na Figura 5. Para facilitar a visualização, conjuntos de módulos e elementos sequenciais foram identificados e organizados por cores.

- VERDE - associada ao Radar e à clusterização. É formada por módulos responsáveis pela coleta, limpeza, filtragem e aplicação de algoritmo de clusterização.

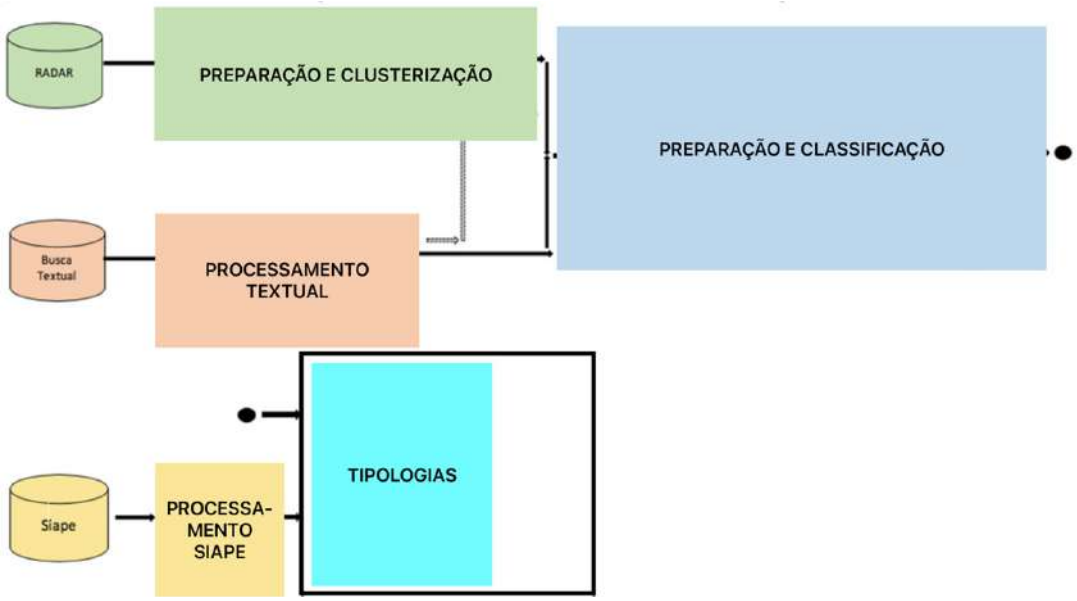
- VERMELHA - formada por módulos responsáveis pela filtragem, parser e limpeza de dados provenientes da busca textual de acórdãos. Por isso o nome “processamento textual”.

- AZUL - responsável por integrar os resultados obtidos nas duas primeiras etapas (verde e vermelha) e proceder à classificação das deliberações por meio de algoritmo supervisionado, particularmente para rotular deliberações que versam sobre pagamento ou não. Em seguida, os dados são preparados para a fase de cruzamento.

- AMARELA - constituída por módulo de consulta e limpeza de dados provenientes do Siape.

- AZUL CLARA - responsável pela busca de dados sobre cessação de pagamento no Siape.

Figura 5 – Visão geral da arquitetura



Fonte: elaborada pelos autores.

Dentre os 13 módulos constantes do modelo, são destacados, a seguir, os dois módulos principais, que contêm os algoritmos de aprendizado de máquina não supervisionados (módulo 5) e supervisionados (módulo 8), além de comentários gerais, para facilitar a contextualização.

O módulo 5 tem como função proceder ao agrupamento de deliberações, para facilitar a seleção de deliberações sintaticamente afins. É parte integrante do conjunto de módulos de cor verde. Foi escolhida essa técnica não supervisionada de aprendizagem de máquina por ser uma abordagem em que a inferência de resultados ocorre sem o emprego de rótulos de saída (*targets*) associados ao conjunto de dados (Mondal, 2020). Na clusterização/no agrupamento (*clustering*), ocorre o particionamento de elementos em grupos naturais chamados *clusters*, segundo critérios de similaridade previamente definidos (Zaki; Meira Jr., 2014).

A estratégia inicial foi estabelecer agrupamentos com alta similaridade sintática; por isso a necessidade de escolha restritiva de parâmetros[6]. Além disso, não foi definido o quantitativo de *clusters* (K), segundo justificativas a seguir.

Após várias iterações na execução do módulo, foi escolhida a função de clusterização hierárquica aglomerativa (Bouguettaya; Yu; Liu; Zhou, 2015), a fim de agregar elementos ou grupos similares (*clusters*) e organizá-los em uma estrutura hierárquica. Nesse método, a aglomeração ocorre de baixo para cima (*botton-up*), ou seja, inicia-se a partir de elementos individuais que são progressivamente combinados, em contraste com a abordagem divisiva, de cima para baixo (*top-down*), que parte de um grupo único e o subdivide sucessivamente.

6 A versão final apresentou os seguintes parâmetros de configuração: *fcluster, single, metric: Jaccard*. Para a classe CountVectorizer: *ngram_range* = (2,5), *min_df* = 2, *max_df* = 0,1.

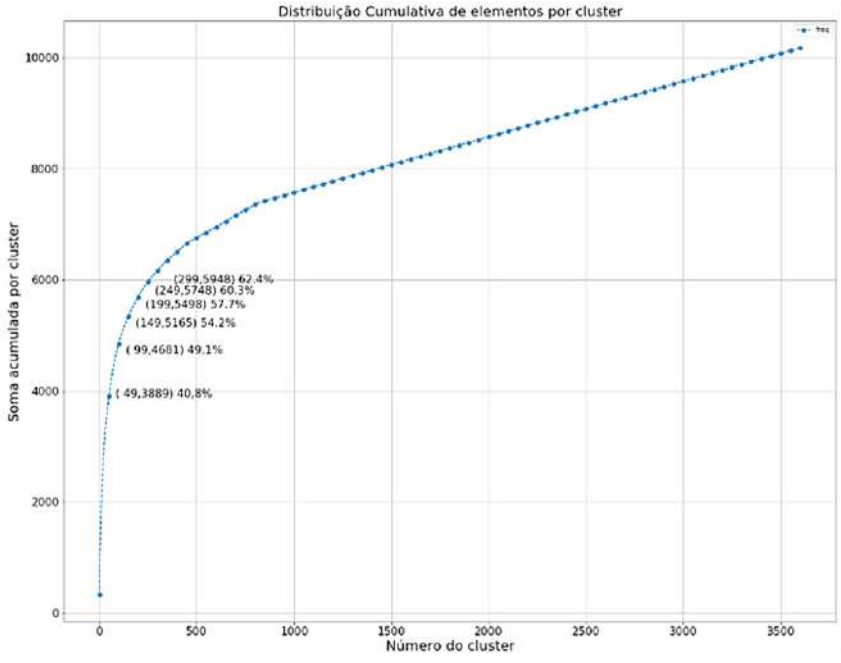
A métrica adotada para o processo de aglomeração foi a distância de *Jaccard*, cuja escolha se baseia na análise apresentada por Pandit e Gupta (2011), que recomendam seu uso para classificação textual de documentos, em detrimento da distância euclidiana, considerada padrão para problemas geométricos. A distância de *Jaccard* mensura a similaridade entre dois conjuntos de dados e é definida pela razão entre o número de elementos em comum (interseção) e o total de elementos distintos (união), conforme descrito por Irani, Pise e Phatak (2016).

O método escolhido na aglomeração foi o single, seguindo aderência à necessidade de parâmetros mais restritivos (Bouguettaya; Yu; Liu; Zhou, 2015). Para o método, a similaridade entre dois *clusters* C1 e C2 é dada pelo valor mínimo entre dois pontos mais próximos, tal que $d(C1,C2) = \min(\text{dist}(C1(i), C2(j)))$, $i \in C1$, $j \in C2$.

Durante a fase de exploração do modelo, foi observado significativo tempo de execução[7], o que foi ao encontro do observado na literatura (Bouguettaya; Yu; Liu; Zhou, 2015). Como solução de contorno, o dimensionamento de entrada foi minimizado com o emprego do módulo 2 (RADAR_FILTER).

Um dos parâmetros restritivos empregados na aglomeração foi o de *ngrams*. Refere-se ao sequenciamento contíguo de itens de palavras a partir de determinado texto. Por exemplo, quando se utiliza a técnica de bigramas (*ngrams* = 2), na frase “Todos são iguais perante a lei”, os bigramas formados são “Todos são”, “são iguais”, “iguais perante”, “perante a” e “a lei”. Após algumas iterações, o parâmetro *ngrams* foi ajustado entre 2 e 5, em virtude dos resultados observados.

Figura 6 – Distribuição de *clusters* - distribuição cumulativa por *cluster*



7 A complexidade computacional é na ordem $O(n^2 log(n))$, em termos de tempo de execução, onde n é o número de elementos.

Fonte: elaborada pelos autores.

A partir de acórdãos publicados em 2014, foram coletados 638.606 registros de deliberações. Destes, foram filtrados 10.176 elementos, que redundaram em 3.606 *clusters*[8]. A configuração de parâmetros restritivos resultou em quantidade significativa de *clusters*, na razão aproximada de 1:3. Contudo, a distribuição foi acentuadamente assimétrica. A primeira centena de *clusters* abrangeu praticamente metade do quantitativo de deliberações (Figura 6).

O resultado assimétrico pode ser explicado pela aparente uniformidade textual de alguns tipos específicos de deliberação. Por outro lado, boa parte dos *clusters*, a partir de k = 300, apresentam quantidade mínima de elementos, onde k é identificador do k-ésimo *cluster*. A referência a órgãos, entidades e nomes de interessados pode ter provocado distanciamento suficiente para repelir a aglomeração de conjuntos e de um novo conjunto ou, até mesmo, a redação de tipo específico de deliberação.

Figura 7 – Amostragem de deliberações nos top 3 maiores *clusters*

k	Amostragem
0	9.3.2. comunique à interessada a deliberação deste tribunal e a alerte de que o efeito suspensivo proveniente da eventual interposição de recurso junto ao tcu não a eximirá da devolução dos valores indevidamente recebidos após a notificação, em caso de não provimento do apelo
	9.3.2. comunique ao interessado a deliberação deste tribunal e o alerte de que o efeito suspensivo proveniente de eventual interposição de recursos junto ao tcu não o eximirá da devolução dos valores indevidamente recebidos após a notificação, em caso de não provimento dos apelos; e
	9.4.2. comunique à interessada a deliberação deste tribunal e a alerte de que o efeito suspensivo proveniente da eventual interposição de recursos, junto ao tcu, não a eximirá da devolução dos valores indevidamente recebidos após a notificação
1	b) determinar ao órgão/entidade de origem fazendo-se acompanhar de cópia da instrução da unidade técnica que, no prazo de trinta dias, submeta ao tcu, pelo sistema de apreciação e registro de atos de admissão e concessão (sisac), novos atos, livres das falhas apontadas, com fundamento nos arts. 45, caput, da lei 8.443/1992, 260, § 6º, do regimento interno do tcu, 3º, §§ 6º e 7º, da resolução - tcu 206/2007 e 15, caput e § 1º, da instrução normativa - tcu 55/2007
	1.8. determinar à unidade de origem que, no prazo de trinta dias, submeta ao tcu, pelo sistema de apreciação e registro de atos de admissão e concessões (sisac), novo ato, livre das falhas apontadas, com fundamento nos arts. 45, caput, da lei 8.443/1992, 260, § 6º, do regimento interno do tcu, 3º, §§ 6º e 7º, da resolução - tcu 206/2007 e 15, caput e § 1º, da instrução normativa - tcu 55/2007
	1.8. determinar à unidade de origem que, no prazo de trinta dias, submeta ao tcu, pelo sistema de apreciação e registro de atos de admissão e concessões (sisac), novos atos, livres das falhas apontadas, com fundamento nos arts. 45, caput, da lei 8.443/1992, 260, § 6º, do regimento interno, 3º, §§ 6º e 7º, da resolução - tcu 206/2007 e 15, caput e § 1º, da instrução normativa - tcu 55/2007
2	9.3.3. encaminhe a este tribunal, no prazo de 30 (trinta) dias, a partir da ciência deste acórdão, por cópia, comprovante da data em que o interessado tomou conhecimento desta deliberação
	9.3.3. encaminhe a este tribunal, no prazo de 30 (trinta) dias, a partir da ciência deste acórdão, por cópia, comprovante da data em que a interessada dele tomar conhecimento
	9.3.3. encaminhe a este tribunal, no prazo de 30 (trinta) dias a partir da ciência deste acórdão, por cópia, comprovante da data em que o interessado tomou conhecimento desta deliberação; e

Fonte: elaborada pelos autores.

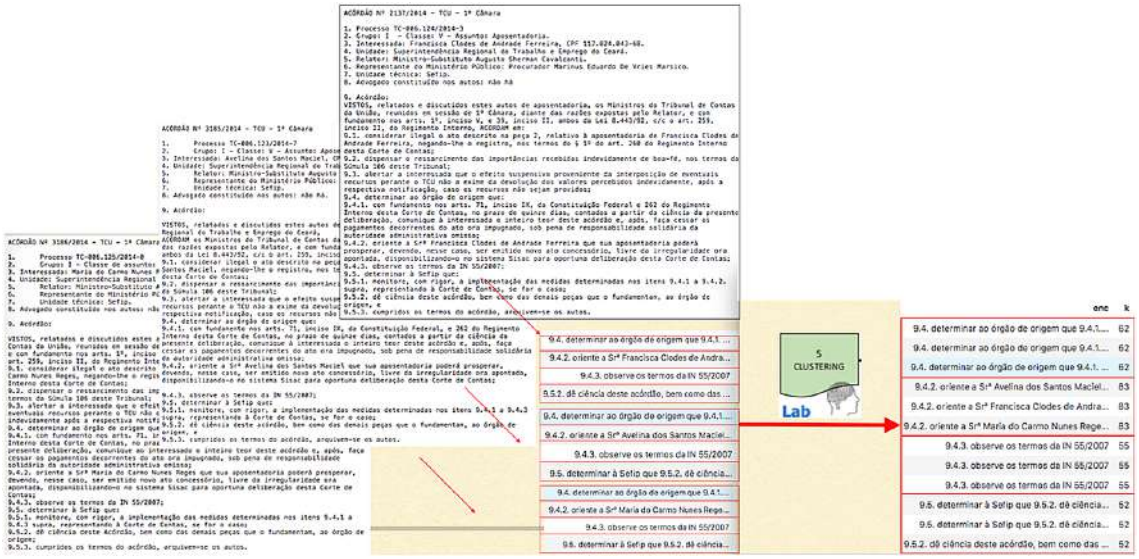
A Figura 7 apresenta amostragem de deliberações agrupadas nos três maiores *clusters*, identificados como k = 0, k = 1 e k = 2, que contêm, respectivamente, 332, 243 e 203

8 *Clusters* com mais elementos: [(0, 332), (1, 243), (2, 203), (3, 172), (4, 158), (5, 151), (6, 134), (7, 131), (8, 124), (9, 124), (10, 110)].

elementos. A capitulação minúscula decorre do tratamento e da limpeza de dados. Para fins didáticos, as diferenças textuais entre as deliberações e entre cada *cluster* foram assinaladas na cor vermelha.

Já a Figura 8 apresenta amostragem de deliberações resultantes da aplicação do algoritmo de clusterização. Foram selecionados, para fins ilustrativos, os Acórdãos 3.186/2014-1, 3.185/2014-1 e 2.137/2014-1. As deliberações cadastradas para monitoramento correspondem, respectivamente, às seções 9.4, 9.4.2, 9.4.3 e 9.5.2; e 9.4, 9.4.2, 9.4.3 e 9.5; 9.4, 9.4.2, 9.4.3 e 9.5. Após a execução do referido módulo, os primeiros registros de cada acórdão foram associados o valor k = 62. Em seguida, k = 83, k = 55 e k = 52, respectivamente. A amostragem tem caráter didático, uma vez que a cada acórdão foi associada a mesma sequência de *clusters*.

Figura 8 – Amostragem de deliberações após clusterização



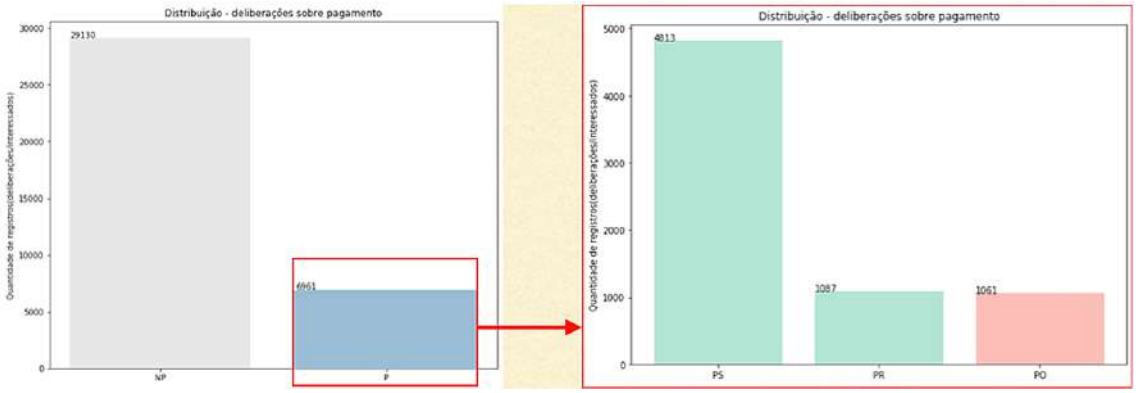
Fonte: elaborada pelos autores.

O Módulo 8 – CLASSIFIER – realiza a classificação por meio de algoritmo supervisionado, em particular sobre textos de deliberação acerca de cessação de pagamento. É parte integrante do conjunto de módulos de cor azul. A classificação do modelo (M), contendo conjunto de dados de entrada *x*, resulta em $\hat{y} = M(x)$, onde $\hat{y} \in \{c_1, c_2, \ldots, c_i \ldots, c_k\}$, onde c_i , *resulta em , onde , onde* é a i-ésima classe categórica. Para a construção de M, é necessário conjunto de treinamento que contenha elementos previamente rotulados (*training set*). O algoritmo Naive Bayes pode ser empregado para solucionar problemas de classificação multiclasse (Zaki; Meira Jr., 2014).

Durante as simulações, foi necessário ajustar o modelo, eliminando-se palavras irrelevantes (*stopwords*), ao contrário da estratégia de parametrização adotada no algoritmo de *clustering* (raia VERDE). Com a medida, o somatório de palavras de todos os textos de entrada caiu de 8.810.383 para 5.236.993.

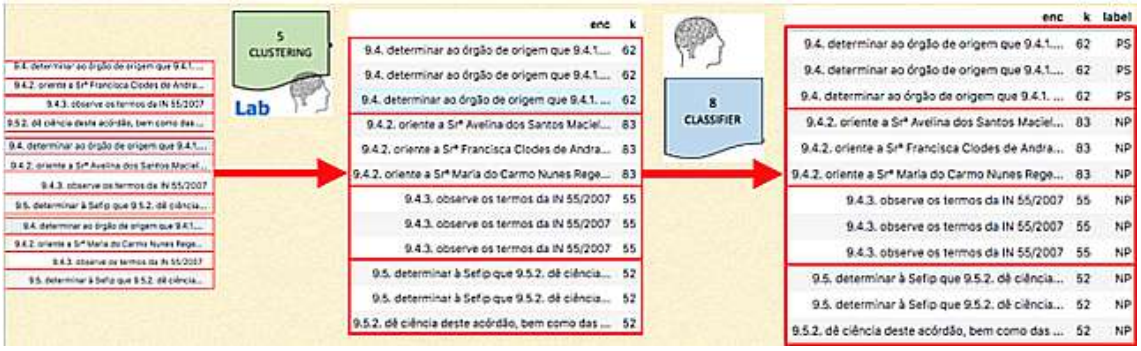
Na Figura 9, foram classificadas 29.130 deliberações como não relacionadas a pagamento (NP) e 6.961 relacionadas a pagamento (P). Dentro da categoria (P), 4.813 deliberações trataram de suspensão de pagamento (PS), 1.087 de suspensão de rubrica (PR) e 1.061 foram categorizadas em outros casos (PO), que demandavam tratamento manual.

Figura 9 – Resultados do classificador Naive Bayes



Fonte: elaborada pelos autores.

Figura 10 – Resultados do classificador - amostragem de deliberações



Fonte: elaborada pelos autores.

Para facilitar a compreensão, a Figura 10 representa continuação da Figura 8, já apresentada na seção anterior e que contém a mesma amostragem dos Acórdãos 3.186/2014-1, 3.185/2014-1 e 2137/2014-1 e respectivas deliberações, descrita na clusterização (VERDE). O passo relativo ao classificador produziu como resultados os rótulos os, para os elementos de k = 62, e NP, para os elementos de k = [52,55,83]. Cabe ressaltar que a classificação é orientada a elementos. A unanimidade de rotulação dentro de um mesmo *cluster* é desejável, caso a acurácia da clusterização tenha permitido o agrupamento de textos, de fato, afins.

Após destaque dos módulos 5 e 8, ressalta-se, também, a importância dos módulos responsáveis por identificar situações de cessação de pagamento. Eles estão diretamente ligados ao objetivo central da análise de dados: levantar casos de interrupção de pagamentos. As informações extraídas servem como insumo para o cruzamento com a base de dados-alvo, neste caso, o Siape.

Também merecem destaque os módulos da raia AMARELA, relativos ao cruzamento de dados com o Siape. Conforme já esclarecido, os demais módulos não foram detalhados, em razão do limite de páginas do artigo. A avaliação do modelo, com base em critérios de mineração de dados e de negócio, é apresentada a seguir.

3.5 AVALIAÇÃO

A fase de avaliação compreende a verificação dos resultados obtidos por meio das técnicas aplicadas, a partir de critérios de sucesso do negócio. Também contempla o levantamento de versões finais da modelagem e a identificação de oportunidades de melhoria, para trabalhos futuros.

Esta subseção está organizada nas seguintes partes: *i)* validação do modelo; *ii)* avaliação dos resultados; e *iii)* apresentação dos resultados consolidados. Cabe ressaltar que a validação do modelo (*assess model*) é normalmente apresentada na fase anterior, contudo optou-se por movê-la para esta seção, para facilitar a organização do presente trabalho.

A validação do modelo é baseada em critérios de sucesso de mineração de dados. A validação do classificador textual de deliberações adotou critérios de mensuração de desempenho enumerados por Zaki e Meira Jr. (2014), como acurácia, precisão e matriz de confusão, fornecendo visão detalhada do classificador em diversas situações.

A acurácia obtida foi de 93,89%. A precisão de resultados por categorias de interesse P variou entre 96% e 97%. Os valores obtidos pela acurácia e precisão estão alinhados com um dos objetivos de negócio, ou seja, estabelecer modelo de elevado grau de acerto. Ainda sobre precisão, ressalta-se prevalente equalização de valores, com pequeno desbalanceamento de resultados em relação à categoria NP. O resultado decorreu da necessidade de ajuste da quantidade de entradas do modelo.

Durante as interações que envolveram modelagem e validação, observou-se possibilidade de aplicação de técnicas de balanceamento, para melhoria de resultados, dada a elevada desproporcionalidade entre classes. A classe predominante era a de “não pagamento”, enquanto a de “pagamento” aparecia em menor proporção. Tal assimetria foi simples de entender, já que o fato estava diretamente relacionado à sistemática de elaboração das próprias deliberações.

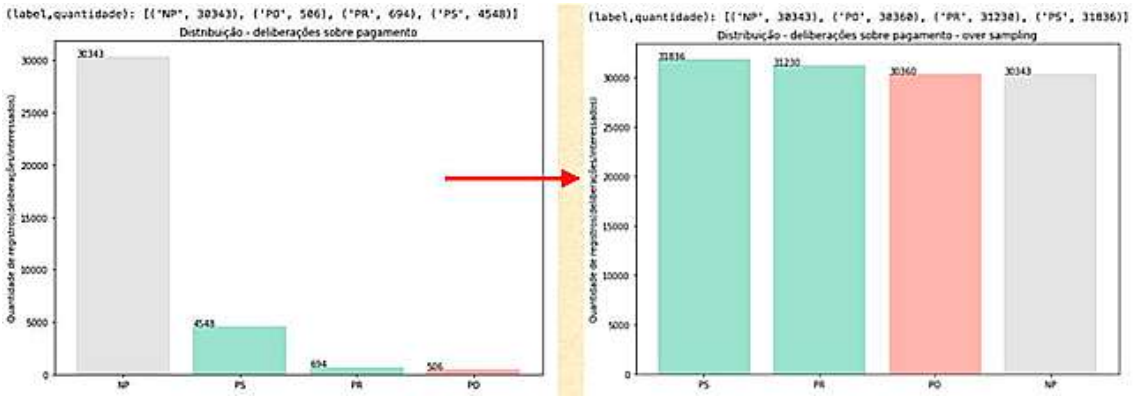
Decisões que versam sobre cessação de pagamento normalmente são acompanhadas de vários dispositivos, dentre eles, comunicar ao órgão e ao interessado a decisão exarada, assinar prazo para cumprimento de ações e emitir novos atos. Contudo, as mesmas deliberações podem ocorrer com ausência de efeitos suspensivos, mesmo em caso de ilegalidade, conforme caso concreto.

Existem várias técnicas na literatura para aplicar o rebalanceamento dos dados (Kaur, 2019). O objetivo dessas técnicas é mitigar riscos de vieses sobre a classe majoritária, que aumentam a acurácia do classificador. Dentre as técnicas de pré-processamento

por amostragem, têm-se as seguintes: o *oversampling* (OS), que objetiva aumentar o número de registros da classe minoritária; o *undersampling*, que visa a reduzir o número de registros da classe majoritária; e os métodos híbridos, que possuem características das duas anteriores (Chawla, 2005). Avaliações na literatura demonstram que as técnicas baseadas em *oversampling* tendem a ser mais satisfatórias que as baseadas em *undersampling* (Mohammed; Rawashdeh; Abdullah, 2020). Deste modo, optou-se por empregar a técnica de *oversampling* neste trabalho.

A Figura 11 apresenta uma comparação visual entre os dados antes e depois da aplicação da modelagem, com o intuito de transmitir o impacto prático do modelo proposto. Para isso, os resultados obtidos com e sem a aplicação de *oversampling* foram comparados, usando classificador Naive Bayes. As duas abordagens são identificadas como NB+OS (com *oversampling*) e NB-OS (sem *oversampling*). Observa-se desbalanceamento acentuado na classe NP (não pagamento), cuja distribuição é significativamente desigual em relação à classe oposta, o que reforça a relevância do balanceamento, para melhorar o desempenho do modelo[9].

Figura 11 – Comparação visual entre dados pré e pós-processamento (*oversampling*)

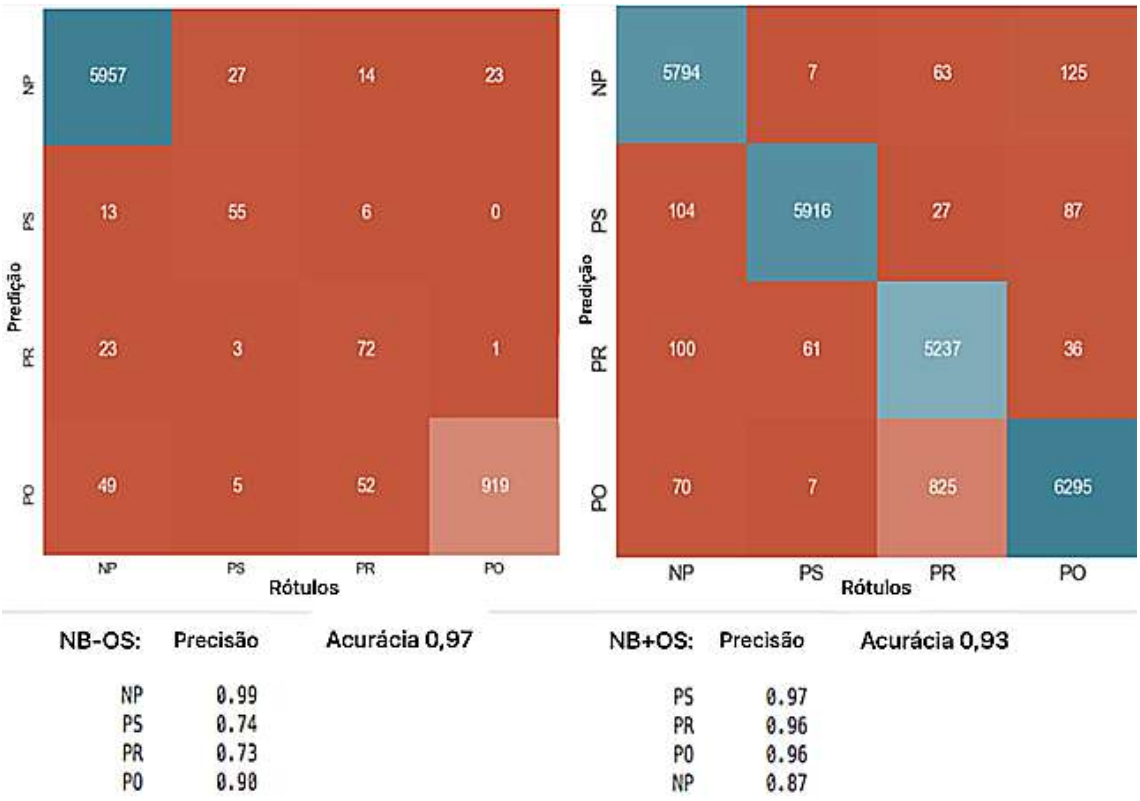


Fonte: elaborada pelos autores.

Cabe ressaltar que o critério de decisão, para aferir qualidade no algoritmo de clusterização, foi baseado no percentual de elementos em *clusters* com divergências de rotulação, porquanto o classificador é executado por deliberação, e não por *clusters*, e a expectativa é de que todos os elementos de mesmo *cluster* sejam rotulados com a mesma classe.

9 O *dataset* inicial apresenta distribuição de entradas contendo deliberações de pagamento {rótulo, quantidade}: {('NP', 30343), ('PO', 506), ('PR', 694), ('PS', 4548)}. Já o resultado foi o seguinte, após o emprego de *oversampling* {rótulo, quantidade}: {('NP', 30343), ('PO', 30360), ('PR', 31230), ('PS', 31836)}.

Figura 12 – *Oversampling* – matriz de confusão e *accuracy* score: NB-OS e NB+OS



Fonte: elaborada pelos autores.

O percentual de ***clusters*** que apresentaram divergência de rotulação em pelo menos um de seus elementos foi de 1,65%, na execução com o modelo NB-OS (sem *oversampling*). Com aplicação do *oversampling* (NB+OS), o percentual melhorou para 0,23%. Os resultados consideram a proporção de elementos pertencentes a clusters nos quais todos os membros compartilham o mesmo rótulo (P ou NP), refletindo a consistência interna da rotulação após aplicação do modelo.

A Figura 12 apresenta comparativo entre os resultados obtidos em NB-OS e os obtidos em NB+OS, respectivamente, baseados na matriz de confusão e nas métricas de precisão e acurácia. Observa-se que a predição incorreta de valores para as classes minoritárias ocorre com frequência relativamente maior que a prevalente (matriz à esquerda). Ou seja, o quantitativo de falsos positivos é relativamente maior nas classes minoritárias. Com aplicação do *oversampling*, o quantitativo de falsos positivos torna-se mais equilibrado entre as categorias (matriz à direita). Efeitos similares podem ser observados na acurácia. Embora o resultado absoluto tenha sido um pouco melhor para NB-OS, no NB+OS, os resultados parciais por classe mostraram-se mais equânimes.

A avaliação foi conduzida com base em critérios de sucesso do negócio, estabelecidos no início do projeto, com o objetivo de assegurar que os produtos gerados fossem úteis à organização (Chapman, 1999; Wirth; Hipp, 2000). Nesse contexto, os resultados do trabalho foram apresentados à área de negócio responsável pelo tema no TCU, envolvendo a, então, Coordenação-Geral de Controle Externo, de Gestão de Processos e Informações (CGGINF),

vinculada à Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex); e as chefias da unidade técnica responsável por atos de pessoal. Nessas ocasiões, a iniciativa foi considerada satisfatória e aderente às necessidades do negócio, particularmente quanto ao potencial de ampliação do alcance e da efetividade das ações da unidade técnica.

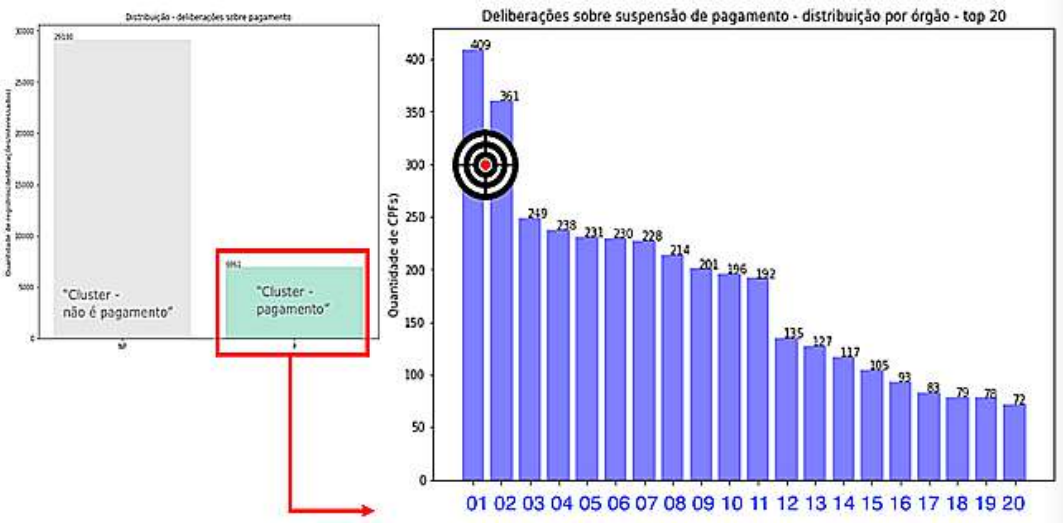
4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os dados apresentados nesta seção dizem respeito à verificação do correto cumprimento das determinações relacionadas a atos de pessoal. As informações consolidadas foram organizadas segundo as situações de cessação de pagamento adotadas pelo modelo, com a seleção de 1.120 deliberações de um total de 5.900 classificadas como relativas a pagamento. As tipologias propostas abrangeram 19% do domínio de deliberações rotuladas como pertinentes à interrupção de pagamentos, das quais 45% foram identificadas como contendo indícios que justificariam procedimento investigativo. As demais (55%) puderam ser aproveitadas para reduzir o estoque de deliberações a serem monitoradas, por terem sido conferidas segundo o modelo proposto.

A Figura 13 apresenta a distribuição de deliberações sobre suspensão de pagamento por órgão, com destaque para os 20 casos de maior prevalência. Observa-se que os dois primeiros colocados se destacam em relação aos demais órgãos, o que pode facilitar a concentração de esforços na redução do estoque de objetos pendentes de monitoramento.

Ainda com vistas a facilitar o planejamento de ações de controle, os dez órgãos mais prevalentes representam cerca de 3% do universo e concentram cerca de um terço (36,7%) das deliberações sobre cessação de pagamento. Ao ampliar o domínio de órgãos para vinte, ou seja, para cerca de 5% do universo, a concentração de deliberações ultrapassa a metade das deliberações (52,3%). O diagnóstico acerca da concentração de casos pode ser empregado para focar esforços de monitoramento e gerar eficiência para as equipes de fiscalização.

Figura 13 – Resultados consolidados e as 20 maiores prevalências (top 20)



Fonte: elaborada pelos autores.

A Figura 14 apresenta a recorrência de deliberações que versam sobre suspensão de pagamentos a um mesmo conjunto de interessados. A descoberta emergiu durante as diversas iterações do modelo. Foram identificados sete casos que envolviam as mesmas pessoas, relacionadas em deliberações distintas acerca de cessação de pagamento, registrados em diferentes acórdãos. Os dados pessoais e a identificação dos órgãos envolvidos foram ocultados, a fim de preservar o caráter unicamente didático do presente trabalho. Após consulta à equipe técnica, foi aventada a possibilidade de que essas ocorrências tenham se originado de atos distintos, o que indicaria a necessidade de uma análise mais aprofundada.

Diante do exposto, foram apresentados dados consolidados e resultados da análise exploratória, com o intuito de identificar indícios que possam subsidiar investigações futuras e direcionar o planejamento de ações de controle. O foco principal recai sobre o monitoramento de deliberações relacionadas a atos de pessoal envolvendo a cessação de pagamentos.

Figura 14 – Recorrência de deliberações sobre suspensão de pagamento

	cpf	nome	tipo_ato	enc	data	prazo	orgao	num_processo	ano_processo	num_acordao	ano_acordao	apreciador
0	012.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3.2. fazer cessar, no prazo de 15 (quinze) d...	2014-02-04	15 DIAS	[illegible]	22980	2010	266	2014	PRIMEIRA CÂMARA
1	012.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar ao Ministério dos Transportes,...	2018-06-26	120 DIAS	[illegible]	17553	2011	6110	2018	SEGUNDA CÂMARA
2	123.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3.2. fazer cessar, no prazo de 15 (quinze) d...	2017-10-10	15 DIAS	[illegible]	24244	2017	9212	2017	SEGUNDA CÂMARA
3	123.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3.2. fazer cessar, no prazo de 15 (quinze) d...	2018-07-24	15 DIAS	[illegible]	15529	2018	6333	2018	SEGUNDA CÂMARA
4	003.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar ao Instituto Nacional de Colon...	2014-11-11	15 DIAS	[illegible]	24015	2014	7158	2014	PRIMEIRA CÂMARA
5	003.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar ao Instituto Nacional de Colon...	2014-07-15	15 DIAS	[illegible]	12319	2014	3942	2014	PRIMEIRA CÂMARA
6	432.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar à Universidade Federal de Sant...	2014-11-11	15 DIAS	[illegible]	24268	2014	7125	2014	PRIMEIRA CÂMARA
7	432.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	1.7.3. faça cessar os pagamentos decorrentes d...	2014-05-27	15 DIAS	[illegible]	6627	2014	2170	2014	PRIMEIRA CÂMARA
8	078.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar ao Núcleo Estadual do Ministér...	2014-11-11	15 DIAS	[illegible]	27676	2014	7137	2014	PRIMEIRA CÂMARA
9	078.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3.2. abstenha-se de realizar pagamentos com ...	2014-12-02	15 DIAS	[illegible]	24049	2014	7869	2014	PRIMEIRA CÂMARA
10	222.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar à Universidade Federal de Sant...	2014-11-04	15 DIAS	[illegible]	24260	2014	6970	2014	PRIMEIRA CÂMARA
11	222.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	1.7.3. faça cessar os pagamentos decorrentes d...	2014-05-27	15 DIAS	[illegible]	6651	2014	2173	2014	PRIMEIRA CÂMARA
12	051.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	1.7. Determinar ao Instituto Federal de Educaç...	2019-02-19	15 DIAS	[illegible]	33207	2018	1440	2019	PRIMEIRA CÂMARA
13	051.XXXXX-XX	[illegible]	APOSENTADORIA	9.3. determinar ao Instituto Federal de Educaç...	2016-11-08	15 DIAS	[illegible]	20189	2016	11869	2016	SEGUNDA CÂMARA

Fonte: elaborada pelos autores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo propor modelo capaz de auxiliar no monitoramento de deliberações relacionadas a atos de admissão, concessão de aposentadoria e reforma de pessoal, por meio da identificação de determinações sobre cessação de pagamento. A proposta está inserida em ambiente automatizado, cujos indícios gerados podem orientar o planejamento de ações de controle.

Do total de 5.900 deliberações classificadas como suspensão de pagamento (PS) ou de rubrica (PR), 1.120 (19%) foram selecionadas. Dessas, 45% representam indícios que

justificariam apuração mais detalhada. As demais, sem indícios de irregularidades, foram sugeridas para redução do estoque de monitoramentos pendentes.

A análise exploratória revelou que dez órgãos concentram um terço das deliberações sobre cessação de pagamento, embora representem apenas 3% do domínio. Ao ampliar para 20 órgãos (5% do total), essa concentração atinge 52,3%. Esse diagnóstico pode apoiar a definição de alvos prioritários e gerar ganhos de escala para ações de controle.

O modelo atendeu aos critérios de sucesso estabelecidos para a mineração de dados. Obteve-se acurácia de 93,89% e precisão entre 96% e 97%. O uso do algoritmo de clusterização mostrou consistência na rotulagem das deliberações, enquanto a aplicação de *oversampling* mostrou-se vantajosa, visto que reduziu o percentual de divergências de 1,65% (NB-OS) para 0,23% (NB+OS).

Também foram atendidos os critérios de sucesso do negócio. Duas agendas realizadas com diferentes níveis hierárquicos da Segecex indicaram boa receptividade à proposta, e a área de negócio confirmou a recorrência de órgãos previamente identificados nas análises.

Ademais, foi observado que a simples aplicação das etapas de clusterização e classificação já seriam suficientes para gerar ganhos de produtividade. Apesar das limitações de tempo para incluir mais deliberações, os resultados foram satisfatórios, tanto na modelagem quanto na validação do modelo.

A base de conferência utilizada neste trabalho foi restrita ao Siape. As bases externas, como a extra-Siape e a Relação Anual de Informações Sociais (Rais), serão exploradas em etapas futuras. Além disso, propõem-se as seguintes direções para os próximos trabalhos: *i)* padronizar os textos das deliberações, com o objetivo de reduzir a complexidade da automação; *ii)* desenvolver novas tipologias de análise, para ampliar a capacidade de interpretação dos dados; *iii)* implementar a atualização contínua das bases e deliberações; *iv)* incluir códigos de rubricas, para facilitar o cruzamento com os dados do Siape; *v)* considerar, além da data de publicação, a data de comunicação, para cálculo de prazos; e *vi)* aprimorar tecnicamente os modelos, por meio da adoção de novas bibliotecas de Processamento de Linguagem Natural (PLN) e classificadores mais avançados.

REFERÊNCIAS

BALANIUK, Remis. A Mineração de Dados como apoio ao Controle Externo. **Revista do TCU**, Brasília, v. 117, n. 1, p. 79-86, jan. 2010.

BOUGUETTAYA, Athman; YU, Qi; LIU, Xumin; ZHOU, Xiangmin. Efficient agglomerative hierarchical clustering. **Expert Systems with Applications**, [*s. l.*], v. 42, n. 5, p. 2785-2797, abr. 2015.

BRANCO, Claudio Souza Castello. Histórico sobre a obtenção e o tratamento de dados para o Controle Externo no TCU, de 1995 a 2014. **Revista do TCU**, Brasília, v. 131, n. 1, p. 12-21, jan. 2014.

BRASIL. [Constituição Federal (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. **Lei n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990**. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8112cons.htm. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Conheça a nova estrutura da Secretaria-Geral de Controle Externo, área-fim do TCU. **Portal TCU**, Brasília, 9 de fevereiro de 2023a. Notícias. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/conheca-a-nova-estrutura-da-secretaria-geral-de-controle-externo-area-fim-do-tcu.htm. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Implementação do e-Pessoal chega à reta final. **Portal TCU**, Brasília, 15 de março de 2018. Notícias. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/implementacao-do-e-pessoal-chega-a-reta-final.htm. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 1.032/2019**. Processo: 24.000/2018-3. Relatório de Acompanhamento. Relatório de Acompanhamento autuado com o objetivo de realizar o 4º Ciclo da fiscalização contínua realizada nos dados cadastrais e nas folhas de pagamento de diversos órgãos da administração pública federal, referentes aos meses de março a setembro de 2018. Relator: Ministro Aroldo Cedraz, 8 de maio de 2019a. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/acordao-completo/ACORDAO-COMPLETO-2353039. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria-Sefip n. 1, de 10 de junho de 2019**. Dispõe sobre a organização interna, as competências e atividades da Secretaria de Fiscalização de Pessoal (Sefip). Brasília, DF: TCU, 2019b. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-1613. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resolução TCU n. 246, de 30 de novembro de 2011.** Altera o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, aprovado pela Resolução TCU nº 155, de 4 de dezembro de 2002. Brasília, DF: TCU, 2011. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-21217. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resolução TCU n. 255, de 26 de setembro de 1991**. Dispõe sobre a apreciação, pelo Tribunal de Contas da União, para fins de registro da legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadoria, reformas e pensões. Brasília, DF: TCU, 1991. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-20028. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resolução TCU n. 353, de 22 de março de 2023**. Estabelece procedimentos para exame, apreciação e registro dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadoria, reforma e pensão pelo TCU. Brasília, DF: TCU, 2023b. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/norma/NORMA-21630. Acesso em: 8 nov. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Segunda Câmara). **Acórdão n. 10.974/2015**. Processo: 025.757/2015-6. Aposentadoria. Relatora: Ministra Ana Arraes, 24 de novembro de 2015. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/acordao-completo/ACORDAO-COMPLETO-1584431. Acesso em: 8 nov. 2024.

CHAPMAN, Pete. **The CRISP-DM user guide**. 4. CRISP-DM, 1999.

CHAWLA, Nitesh V. Data mining for imbalanced datasets: an overview. *In:* MAIMON, Oded; ROKACH, Lior. (ed.). **Data mining and knowledge discovery handbook**. Boston: Springer, 2005. p. 853-867.

EL NAQA, Issam; MURPHY, Martin J. What is machine learning? *In:* EL NAQA, I.; LI, R.; MURPHY, M (ed.). **Machine learning in radiation oncology**. Boston: Springer, 2015.

IRANI, Jasmine; PISE, Nitin; PHATAK, Madhura. Clustering techniques and the similarity measures used in clustering: a survey. I**nternational journal of computer applications**, [*s. l.*], v. 134, n. 7, p. 9-14, jan. 2016.

KAUR, Harsurinder; PANNU, Husanbir Singh; MALHI, Avleen Kaur. A systematic review on imbalanced data challenges in machine learning: Applications and solutions. **ACM computing surveys (CSUR)**, [s. l.], v. 52, n. 4, p. 1-36, ago. 2019.

MACEDO, Mônica de Lima. **Qualidade no Tribunal de Contas da União**: práticas adotadas pela Secretaria de Fiscalização de Pessoal para controlar os gastos de pessoal. 2004. Monografia (Especialização em Controle Externo) – Tribunal de Contas da União, Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, DF, 2004.

MITCHELL, Tom M. **Machine learning**. Nova York: McGraw-Hill, 1997.

MOHAMMED, Roweida; RAWASHDEH, Jumanah; ABDULLAH, Malak A. Machine learning with oversampling and undersampling techniques: overview study and experimental results. **11th international conference on information and communication systems (ICICS)**, 2020. p. 243-248.

MONDAL, Bhaskar. Artificial intelligence: state of the art. *In:* BALAS, Valentina E.; KUMAR, Raghvendra; SRIVASTAVA, Rajshree (ed.). **Recent trends and advances in artificial intelligenceand internet of things**. Berlim: Springer, 2020. p. 389-425.

PALIWAL, Shweta; BHARTI, Vishal; MISHRA, Amit Kumar. Ai chatbots: transforming the digital world. In: BALAS, Valentina E.; KUMAR, Raghvendra; SRIVASTAVA, Rajshree (ed.). **Recent trends and advances in artificial intelligenceand internet of things**. Berlim: Springer, 2020. p. 455-482.

PANDIT, Shraddha; GUPTA, Suchita. A comparative study on distance measuring approaches for clustering. **International Journal of Research in Computer Science**, [*s. l.*], v. 2, n. 1, p. 29-31, 2011.

SAMUEL, Arthur L. Some studies in machine learning using the game of checkers. **IBM Journal of research and development**, [*s. l.*], v. 3, n. 3, p. 210-229, jul. 1959.

SCHRÖER, Christoph; KRUSE, Felix; GÓMEZ, Jorge Marx. A systematic literature review on applying CRISP-DM process model. **Procedia Computer Science**, [*s. l.*], v. 181, p. 526-534, fev. 2021.

WIRTH, Rüdiger; HIPP, Jochen. CRISP-DM: Towards a standard process model for data mining. **4th International Conference on the Practical Applications of Knowledge Discovery and Data Mining**, [*s. l.*], 2000. p. 29-39.

ZAKI, Mohammed J.; MEIRA JR., Wagner. **Data mining and analysis**: fundamental concepts and algorithms. Inglaterra: Cambridge University Press, 2014.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

CONSTRUÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL PARA O SETOR PÚBLICO

ATRIBUTOS E CRITÉRIOS DE VALIDAÇÃO EM PROPOSTA INOVADORA

DESIGNING ORGANIZATIONAL PERFORMANCE INDICATORS FOR THE PUBLIC SECTOR

Attributes, validation criteria, and an innovative process proposal

Newton Krüger Tallens Junior
Mestre em inovação tecnológica pela Universidade Federal de São Paulo (Unifesp).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/1853456845808997
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-0451-1006
E-mail: newton.tallens@unifesp.br

Emerson Gomes dos Santos
Doutor em engenharia da produção pela Universidade de São Paulo (USP). Professor na Escola Paulista de Política, Economia e Negócios da Universidade Federal de São Paulo (Unifesp).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/6587229762373764
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-3037-5001
E-mail: emerson.gomes@unifesp.br

Camila Bertini Martins
Doutora em estatística pela Universidade de São Paulo (USP). Professora na Escola Paulista de Medicina da Universidade Federal de São Paulo (Unifesp).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3770708843269785
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-8252-8815
E-mail: cb.martins@unifesp.br

Rogerio Scabim Morano
Doutor em administração pela Fundação Educacional Inaciana Padre Sabóia de Medeiros (FEI). Professor do Departamento de Engenharia Química do Instituto de Ciências Ambientais, Químicas e Farmacêuticas da Universidade Federal de São Paulo (Unifesp).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3332707718785621
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-3233-0843
E-mail: r.morano@unifesp.br

RESUMO

O desempenho organizacional é um dos temas mais relevantes nas pesquisas sobre o setor público. Porém, características específicas, como o amplo escopo de atuação, a diversidade de objetivos institucionais e a multiplicidade de partes interessadas, tornam complexa a implantação de sistemas de medição de desempenho (SMDs), cujos elementos principais são os indicadores de desempenho. A ausência de processos estruturados para construção desses indicadores, considerando as características do setor público, compromete a obtenção de benefícios associados à implementação dessas ferramentas, como a melhoria na eficácia da tomada de decisões. Este estudo tem como objetivos propor processo estruturado para construção de indicadores de desempenho voltados à administração pública, com base na avaliação e na consolidação de abordagens e elementos já utilizados em sistemas de medição de desempenho organizacional, bem como buscar superar as limitações associadas à implementação deles. Trata-se de pesquisa básica, exploratória, de abordagem qualitativa, realizada por meio de pesquisa bibliográfica, em que foram analisados 39 artefatos – guias, manuais e materiais similares. A análise de conteúdo permitiu identificar 14 abordagens distintas, para construção de indicadores de desempenho; 43 atributos; e 20 critérios, para validação. Esses elementos foram avaliados à luz das restrições que comprometem sua implementação no setor público. A maior contribuição da pesquisa foi gerar processo estruturado e sinérgico para construção de indicadores de desempenho especificamente voltados para a realidade da gestão pública. A proposta pode servir como referência prática tanto para pesquisadores quanto para gestores e apoiar a aplicação efetiva de medição de desempenho na administração pública.

Palavras-chave: atributos; critérios de validação; indicadores de desempenho organizacional; construção; inovação; setor público.

ABSTRACT

Organizational performance is one of the most prominent topics in public sector research. However, specific characteristics such as the broad scope of action, diversity of institutional objectives, and multiplicity of stakeholders make the implementation of Performance Measurement Systems (PMSs) – whose core elements are performance indicators – particularly complex. The absence of structured processes tailored to the public sector hampers the effectiveness of these systems and undermines their potential benefits, including enhanced decision-making. This study aims to propose a structured and innovative process for constructing performance indicators in public administration, based on the evaluation and synthesis of approaches and elements already adopted in organizational performance measurement systems. It is a basic, exploratory, and qualitative research conducted through a bibliographic review of 39 artifacts (guides, manuals, and similar documents). Content analysis revealed 14 distinct methodological approaches, 43 key attributes, and 20 validation criteria. These elements were critically assessed in light of the main constraints faced in public sector implementation. The main contribution of the study is the development of a structured and synergistic process specifically designed to construct performance indicators suitable for the public sector. The proposed model

provides a practical reference for both researchers and public managers, promoting more effective performance measurement in public administration.

Keywords: *attributes; validation criteria; performance indicators; indicator design; innovation; public sector.*

Data de submissão: 22 de março de 2024.
Data de aprovação: 16 de junho de 2025.

1. INTRODUÇÃO

A busca por transparência, eficiência e qualidade nos serviços oferecidos à sociedade pelo setor público torna os indicadores de desempenho organizacional essenciais para direcionar decisões e acompanhar resultados. Componentes dos sistemas de medição de desempenho (SMDs), ao considerar variáveis como região, tempo e custo adequados, favorecem a construção de indicadores mais eficazes. No entanto, a falta de processo claro e estruturado compromete a efetividade da gestão pública.

Diante desse contexto, foram levantadas as seguintes questões de pesquisa: quais métodos, atributos e critérios de validação a administração pública propõem para construção de indicadores de desempenho em seus órgãos? Tais elementos podem ser consolidados para construção de novo processo?

Com base nessas questões, este estudo teve como objetivos propor processo estruturado para construção de indicadores de desempenho no setor público, fundamentado na avaliação e na consolidação de abordagens e elementos já existentes em sistemas de medição de desempenho organizacional, bem como buscar superar as limitações associadas à implementação deles. Para tanto, foram identificados, por meio de pesquisa bibliográfica, 39 artefatos – guias, manuais etc., que revelaram 14 abordagens distintas para construção desses indicadores, bem como 63 elementos, entre atributos e critérios de validação. Esses achados foram analisados qualitativamente, sob a ótica das limitações específicas do setor público, validados e organizados de forma estruturada. O resultado foi a consolidação de método inovador para construção de indicadores de desempenho nesse contexto, composto por quatro fases e 14 etapas.

A literatura destaca os benefícios da medição de desempenho na administração pública, como: *i)* promoção da *accountability*, do aprendizado organizacional e de *benchmarking* entre órgãos (Speklé; Verbeeten, 2014); *ii)* monitoramento de resultados e melhoria contínua (Moura *et al*., 2020); *iii)* fortalecimento da transparência organizacional (Buics; Süle, 2020); *iv)* suporte no estabelecimento de objetivos e prioridades (Bahia, 2021); e *v)* apoio na tomada de decisões (Král, 2022). Todavia, SMDs mal projetados podem ser disfuncionais e gerar consequências adversas, resultando em abandono (Arnaboldi; Azzone, 2010) e redução da credibilidade da administração pública (Borst; Lako; Vries, 2014). Além disso, aspectos próprios, como amplo escopo, restrições legais e orçamentárias, diversidade de objetivos e partes interessadas, tornam o setor público um ambiente complexo para a implantação de SMD (Garengo; Sardi,

2020), corroborando a afirmativa de Van Der Kolk (2022) de que a medição de desempenho, nesse setor, por apresentar vantagens e desvantagens, deve ser contextualizada, seletiva e aplicada com cautela.

Nos SMDs, a seleção de indicadores de desempenho organizacional é processo-chave (Meričková *et al*., 2020). Seleções inapropriadas podem resultar no fracasso do modelo adotado (Ensslin; Welter; Pedersini, 2022), o que justifica estudos a respeito do tema. Da mesma forma, a literatura é farta em apontar limitações para a implementação de tais indicadores e de SMDs (Brasil, 2009; Uchoa, 2013; Moura *et al*., 2019; De Waele *et al*., 2021; Deschamps, 2022). Pesquisas seminais sobre medição de desempenho organizacional, como as de Kaplan e Norton (1992), Bourne *et al*., (2000) e Franco-Santos *et al*., (2007), focam nos sistemas como um todo, mas negligenciam o processo de construção dos indicadores – lacuna que evidencia a necessidade de pesquisas específicas sobre o tema.

Para Cavalcante (2012), os indicadores de desempenho são elementos essenciais para a apuração objetiva dos resultados de programas governamentais, como os planos plurianuais (PPAs), implantados na administração pública brasileira, em âmbito municipal, estadual e federal. Vários órgãos dessas esferas possuem materiais próprios – guias, manuais e cartilhas, que abordam tanto a construção de indicadores de desempenho (Brasil, 2020; Bahia, 2021; Rio de Janeiro, 2020; Uchoa, 2013) quanto os atributos que os compõem, a exemplo do nível de desagregação geográfica dos resultados de medição (Brasil, 2018b; São Paulo, 2023) e dos elementos de validação, como tempestividade e economicidade das medições (Brasil, 2022; Paraná, 2023).

Este artigo apresenta a seguinte estrutura: a esta introdução, segue-se a revisão de literatura, com a fundamentação teórica necessária. Na sequência, expõe-se a metodologia adotada na pesquisa, apresentam-se os resultados e as respectivas discussões e implicações práticas, concluindo-se com as considerações finais sobre o estudo.

2. REVISÃO DE LITERATURA

A pandemia de covid-19 e os desafios climáticos recentes reforçaram a centralidade do setor público e a importância da medição de desempenho nesse contexto (Leca; Laguecir, 2023). Antes desses marcos, o Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS) 16, da Organização das Nações Unidas (ONU), já defendia “instituições eficazes, responsáveis e transparentes em todos os níveis” (ONU, 2024).

Desde o paradigma do New Public Management (NPM), o setor público tem incorporado práticas consagradas no setor privado, destacando-se a adoção de indicadores de desempenho (Hood, 1995; Silva, 2022). Esses elementos são essenciais nos SMDs para avaliar a evolução de processos, projetos, organizações, programas e políticas públicas (Uchoa, 2013).

Indicadores de desempenho são parâmetros numéricos de mensuração que expressam informações qualitativas ou quantitativas (Barbato *et al*., 2022) a respeito da evolução de um objeto (Brasil, 2020b), valorando objetivos, acontecimentos e situações (Bahia, 2021). Trata-se

de elementos indissociáveis dos SMDs (Brasil, 2018a), por medirem, conforme determinada dimensão, o comportamento de variáveis estratégicas para a organização. Para Speklé e Verbeeten (2014), os SMDs só aprimoram a atuação das instituições públicas, desde que: *i)* sejam previamente definidos de forma clara e sem ambiguidades; *ii)* estejam alinhados aos objetivos organizacionais; e *iii)* os atores organizacionais conheçam os aspectos que estão sendo mensurados e tenham domínio sobre eles.

Dada a complexidade do setor público, é necessário compreender fatores que influenciam o propósito das instituições, como definições, dimensões, contextos e limitações (Moura *et al*., 2020). Entre os principais obstáculos à implementação de SMDs, destacam-se: *i)* resistência à mudança de cultura organizacional e falta de engajamento da força de trabalho (Brasil, 2011); *ii)* existência de fragilidades na comunicação interna (Moura *et al*., 2020); *iii)* inexistência de modelo universal de SMD aplicável a todas as realidades (Gębczyńska; Brajer-Marczak, 2020); e iv) adoção de práticas diversas das previstas nos protocolos formais de medição (Smith; Halligan; Mir, 2021). Esses fatores evidenciam a complexidade envolvida na avaliação de performance nesse setor. O Quadro 1 registra outras limitações diretamente relacionadas aos indicadores de desempenho.

Quadro 1 – Pontos críticos para medição de desempenho no setor púbico

Ponto crítico	Descrição	Fonte
Ambiguidade	Falta de clareza e consistência – causal ou intencional – na medição de desempenho	Speklé e Verbeeten (2014) e Ensslin, Welter e Pedersini, (2021)
Confiança excessiva	Excesso de confiança em resultado de indicador, sem avaliação ampla e profunda	Diamond (2005) apud Cavalcante (2007)
Conflito entre *stakeholders*	Dificuldade no ajuste de métrica e de indicador, devido à diversidade de partes interessadas	Oppi, Campanale e Cinquini (2022) e Leca e Laguecir (2023)
Dimensionamento de meta	Indicador com meta mal dimensionada, desconsiderando a realidade dos resultados	Siverbo, Cäker e Åkesson (2019) e Ensslin, Welter e Pedersini (2022)
Excesso de indicadores	Elevada e prejudicial quantidade de indicadores, devido ao volume de informação coletada e não gerida	Diamond (2005) apud Cavalcante (2007) e Uchoa (2013)
Influência política	Escolha de indicador de fácil medição e gestão, para esconder fragilidade institucional	Bracci, Maran e Inglis (2017)
Interpretação e divulgação de resultado	Dificuldade na comunicação de medição e na interpretação e divulgação de resultado	Diamond (2005) apud Cavalcante (2007) e Melo e Mota (2020)
Indicador subdesenvolvido	Indicador desenvolvido de forma limitada ou muito seletiva; ou com pouca utilização	Siverbo, Cäker e Åkesson (2019) e Smith, Halligan e Mir (2021)

Ponto crítico	Descrição	Fonte
Qualidade de dado e medição	Dado e/ou medição de baixa qualidade ou confiabilidade	TCU (Brasil, 2011), Cavalcante (2012) e Deschamps (2022)
Resultado intangível	Dificuldade na construção de indicador para dimensão intangível, como valor público e social gerado pelo setor público	CC-PR (Brasil, 2018a), Moura *et al*. (2019) e Ensslin, Welter e Pedersini (2022)
Seleção inapropriada	Seleção e uso de indicador inapropriado ou inadequado	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPO) (Brasil, 2009, 2010) e Ensslin, Welter e Pedersini (2022)
Significância da medição	Adoção de indicador sem importância institucional, apenas pela facilidade de medição	MPO (Brasil, 2009, 2010) e De Waele *et al*. (2021)
Substituição precoce	Troca sistemática e rápida de indicador, sem comparação e/ou aprendizado institucional	Oppi, Campanale e Cinquini (2022)
Uso distorcido	Indicador empregado como fim, e não como parte de amplo processo avaliativo	Diamond (2005) apud Cavalcante (2007), MPO (Brasil, 2018b) e STJ (Brasil, 2020c)
Uso simbólico	Indicador empregado apenas para legitimar externamente a organização	ME (Brasil, 2020a) e Gębczyńska e Brajer-Marczak, (2020)

Fonte: elaborado pelos autores.

As fontes relacionadas no Quadro 1 revelam que as limitações foram identificadas tanto por estudos acadêmicos quanto por órgãos públicos brasileiros. Como exemplo, no PPA federal brasileiro para o período 2004-2007, Cavalcante (2007, 2012) já havia identificado pontos de melhoria em relação aos indicadores de desempenho, dentre eles os seguintes: *i)* mensuração efetiva alcançada por menos da metade dos indicadores previstos; *ii)* inexistência de relação de causalidade clara entre as variáveis envolvidas; *iii)* definição de metas pouco realistas; e *iv)* baixa confiabilidade das fontes de dados e das informações geradas (Cavalcante, 2007). Duas décadas depois, o PPA 2024-2027 ainda apresenta fragilidades semelhantes, especialmente na definição de indicadores e metas, que concentram o maior número de inconsistências apontadas pelo TCU (Brasil, 2024), o que reforça a importância de estudos específicos sobre o tema, antes mesmo de os SMDs serem abordados.

Para que cumpram sua função, os indicadores devem atender a critérios de qualidade (Ambrozewicz, 2015). No setor público, espera-se que sejam precisos, claros, coerentes, relevantes e comparáveis, para a tomada de decisões (Mustea; Mihiț; Lobonț, 2021), além de possuírem quesitos importantes, como disponibilidade, economicidade e confiabilidade de fonte de dados (Tuck; Zaleski, 1996); especificidade (Jääskeläinen, 2013); seletividade (Gao, 2015); confiabilidade metodológica e objetividade (Giaquinto, 2017).

Quanto à composição, para Jääskeläinen e Lönnqvist (2009), indicadores devem conter informações mínimas, como nome, medida, objetivo, fonte de dados, cálculo, meta, responsável, frequência e forma de divulgação. Giaquinto (2017) destaca a relevância da definição de metas objetivas, enquanto Wall e Martin (2003) enfatizam a importância de estabelecer parâmetros comparativos.

Em relação à construção de indicadores de desempenho no setor público brasileiro, os documentos técnicos *Indicadores de desempenho e mapa de produtos* e *Indicadores de programas: guia metodológico*, elaborados pela Secretaria de Gestão (Seges) do MPO, publicados em 2000 e 2010, respectivamente, propõem processo estruturado em sete etapas. Embora a proposta tenha sido amplamente adotada, existem lacunas na aplicação prática da metodologia que ainda resultaram nas falhas apontadas por Cavalcante (2007) e pelo próprio governo federal (Brasil, 2024).

Liu *et al*. (2010) propõem método para construção de indicadores de desempenho para o setor público estruturado nas seguintes etapas: *i)* definição da missão, para orientar a medição; *ii)* identificação do que será medido e por qual motivo; *iii)* determinação de como será feita a medição, com base nas dimensões de desempenho; *iv)* revisão e consolidação dos indicadores. Trata-se de um dos poucos estudos encontrados que abordam a construção de indicadores de desempenho no contexto governamental.

A inovação processual é crucial no setor público, para superar limitações estruturais (Tidd; Bessant, 2015). Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (2018), um processo significativamente diferente e já adotado configura inovação. O objetivo deste estudo, portanto, é mapear métodos e componentes utilizados na construção de indicadores de desempenho para órgãos públicos e, com base nesse levantamento, apresentar proposta de processo consolidado.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa classifica-se como básica, de natureza exploratória e abordagem qualitativa, voltada à interpretação de fenômenos observados e à atribuição de significados aos achados (Farias Filho; Arruda Filho, 2015). Em relação ao procedimento metodológico adotado, valeu-se de pesquisa bibliográfica, para identificação de abordagens e elementos necessários à construção de indicadores de desempenho para órgãos públicos, por meio de artefatos produzidos e divulgados por fontes oficiais da administração pública brasileira. Optou-se por esse procedimento por sua aderência à pesquisa exploratória (Marconi; Lakatos, 2021). A escolha das fontes fundamentou-se em Akim e Mergulhão (2015), que apontam a pertinência de documentos técnicos na composição da literatura sobre medição de desempenho no setor público.

Para balizar a pesquisa bibliográfica, Gil (2022) propõe 12 etapas, elencadas no Quadro 2, acompanhadas das descrições dos procedimentos exigidos em cada uma delas.

Quadro 2 – Planejamento e organização da pesquisa bibliográfica

Etapas	Resultados dos procedimentos exigidos
1. Escolha do tema	Construção de indicadores de desempenho para o setor público.
2. Levantamento bibliográfico prévio	Manuais, guias e artefatos correlatos, emitidos por fontes oficiais da administração pública federal.
3. Formulação do problema de pesquisa	Quais métodos, atributos e critérios de validação a administração pública propõe para construção de indicadores de desempenho em seus órgãos?
4. Elaboração do plano provisório da pesquisa	Limitar o contexto a órgãos públicos. Restringir consulta a fontes provenientes da administração pública brasileira. As fontes de pesquisa devem conter, ao menos, um dos elementos abaixo. - Método/fases/etapas/roteiro para criação de indicadores de desempenho - Atributos necessários aos indicadores de desempenho - Critérios de validação desses indicadores
5. Identificação das fontes	Manuais, guias e artefatos similares, provenientes de fontes oficiais da administração pública federal e estadual.
6. Localização das fontes 7. Obtenção do material de interesse	Por meio de pesquisa nos sites oficiais dos três Poderes do governo federal, Poder Executivo das unidades federativas, órgãos de controle (tribunais de contas e controladoria), escolas e institutos governamentais de estudo e pesquisa da Administração Pública.
8. Leitura do material 9. Realização de apontamentos 10. Realização de fichamentos	Realizado em apartado.
11. Construção da lógica do trabalho	Identificar, relatar e sintetizar métodos de construção, critérios de validação e atributos necessários para os indicadores de desempenho.
12. Redação do relatório	Apresentado após cumpridas as etapas, com resultados e discussões.

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados de Gil (2022).

A etapa inicial do Quadro 2 foi atendida, conforme descrito anteriormente. Em seguida, realizou-se exploração preliminar do tema, com base em 15 documentos produzidos por órgãos federais dos Poderes Executivo e Judiciário, selecionados por sua representatividade e acessibilidade nos respectivos sites institucionais. Utilizou-se metodologia similar à de Silva e Corrêa (2023), porém com foco exclusivo em repositórios oficiais. Não foram encontradas publicações dos órgãos do Poder Legislativo federal.

Com o problema de pesquisa definido e os critérios estabelecidos, ampliaram-se, na quinta etapa, as fontes, incluindo-se manuais estaduais para elaboração do PPA e publicações

dos Tribunais de Contas Estaduais (TCEs), dada a relevância que os indicadores têm para esses órgãos (Cavalcante, 2007). Na sexta etapa, foram realizadas buscas nos sites do Poder Executivo e dos TCEs de todos os estados e do DF, resultando em 26 novos artefatos. Ao todo, 41 documentos foram identificados, dos quais 39 atenderam aos critérios da pesquisa bibliográfica definidos na sétima etapa. As unidades federativas que não apresentaram materiais aderentes aos critérios da etapa não foram consideradas.

As etapas oito, nove e dez da metodologia adotada foram realizadas em apartado. Optou-se, para a décima primeira etapa, pela organização das informações em quadros, com o objetivo de facilitar a análise de conteúdo, a resposta aos problemas formulados e o desenvolvimento de discussões.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A Tabela 1 apresenta o percentual de respostas ao problema formulado, conforme o objetivo de medição das fontes da pesquisa bibliográfica.

Tabela 1 – Percentual de respostas positivas às questões da pesquisa, conforme o objetivo de medição dos artefatos

Objetivo de medição do artefato	Tema da questão de pesquisa		
	Método de construção de indicadores	Critérios de validação de indicadores	Atributos necessário aos indicadores
Desempenho de programas do PPA (n=27)	19% (n=5)	74% (n=20)	78% (n=21)
Desempenho organizacional (n=10)	80% (n=8)	90% (n=9)	80% (n=8)
Desempenho de processos (n=2)	100% (n=2)	100% (n=2)	100% (n=2)
TOTAL (n) = 39	15	31	31

Fonte: elaborada pelos autores.

A Tabela 1 revela que o tema abordado nas questões de pesquisa é tratado pelos três grupos de fontes, sendo comum em indicadores do PPA, organizacionais e de processos, apesar da variação no percentual de respostas positivas às questões de pesquisa. Pelas respostas, confirma-se que atributos e critérios de validação são temas amplamente tratados pelas fontes da pesquisa bibliográfica: 31 delas (79%) os abordaram. Por outro lado, apenas 15 fontes (38%) contêm abordagens sobre a construção de indicadores de desempenho, evidenciando a dificuldade de se encontrar tal tópico na literatura, como já mencionado. Na sequência, são apresentados e discutidos os resultados encontrados, de acordo com cada questão de pesquisa.

4.1 ABORDAGENS PARA CONSTRUÇÃO DE INDICADORES DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

As 15 fontes de pesquisa que propõem abordagens para construção de indicadores o fazem por meio de sequência de etapas ou atividades, muitas delas comuns entre as fontes, denominadas “passos” (Bahia, 2021; Brasil, 2011; Uchoa, 2013). Na análise desses passos, verificou-se que, em função das atividades que representam, eles podem ser agrupados entre os referentes a planejamento, elaboração, definição, validação dos indicadores, medição e relato de seus resultados, como mostra o Quadro 3.

Quadro 3 – Síntese dos passos para construção de indicadores, de acordo com as fontes consultadas

Fonte	Passos									
	1º	2º	3º	4º	5º	6º	7º	8º	9º	10º
Mato Grosso (2022)	Identificar o objetivo a ser alcançado	Descrever a forma de cálculo do ID	Descrever e interpretar o ID	Verificar os dados para o cálculo do ID	Descrever o ID pelos seus atributos	Definir metas	Validar o ID			
Bahia (2021)	Realizar diagnóstico preliminar	Identificar o objeto de medição e FCS	Propor os ID conforme os crit. val.	Validação previa com *stakeholders*	Construir fórmulas de medição	Estabelecer metas	Definir responsáveis e freq. de apuração	Definir a forma de coleta de dados	Validação final com *stakeholders*	Realizar medições
Brasil (2020a)	Planejar com os dirigentes	Definir os indicadores	Detalhar os atributos e avaliar os crit. val.	Identificar a linha de base e definir metas	Ajustar, validar e divulgar os ID					
Brasil (2018c)	Identificar o objeto de medição e FCS	Definir indicadores candidatos	Definir os atributos do ID	Definir os ID conforme os crit. val.	Definir a linha de base	Estabelecer metas	Realizar medições	Analisar e interpretar os resultados	Comunicar os resultados	
Uchoa (2013)	Selecionar um objetivo	Identificar FCS	Selecionar ID conforme o objetivo	Avaliar a qualidade dos ID pelos crit. val.	Estabelecer um plano de ação	Selecionar os ID pelo plano de ação	Avaliar a qualidade dos ID pelos crit. val.	Analisar e ajustar os indicadores definidos	Selecionar os ID pela estratégia org.	
Brasil (2011)	Analisar os objetivos institucionais	Mapear os produtos institucionais	Reavaliar o objeto de medição	Verificar crit. val. e atributos	Selecionaros ID conforme os crit. val.	Validar os ID com os *stakeholders*	Fixar metas			
Brasil (2009)	Identificar dimensões e objetos de medição	Propor ID conforme atributos e crit. val.	Validação preliminar com os stakeholders	Construir fórmulas e estabelecer metas	Definir os responsáveis	Gerar o sistema de coleta de dados	Validação final com os *stakeholders*			
Brasil (2000)	Identificar serviços e produtos-chave	Avaliar as dimensões de desempenho	Identificar os ID pretendidos	Selecionar conforme os crit. val.	Depurar os ID com os *stakeholders*	Fixar metas para os ID selecionados	Revisar os ID com os *stakeholders*			
Rio de Janeiro (2020)	Identificar os objetivos da medição	Definir as dimensões de medição	Identificar responsáveis	Estabelecer *benchmarking*	Definir os atributos dos indicadores	Definir a forma de coleta das dos dados	Legitimar os ID pelos crit. val.			
Brasil (2020c; 2018b)	Avaliar necessidades e restrições	Mapear indicadores candidatos	Análise de *trade-off* com *stakeholders*	Verificar eventuais ajustes	Validar os ID selecionados					
Brasil (2012)	Realizar diagnóstico preliminar	Avaliar necessidades e restrições	Identificar demandas dos *stakeholders*	Mapear indicadores candidatos	Análise de *trade-off* com *stakeholders*	Verificar eventuais ajustes	Validar os ID selecionados			
Brasil (2010)	Avaliar objetivos e metas	Identificar *stakeholders*	Definir os tipos de indicadores	Definir critérios de seleção (validação)	Mapear indicadores candidatos	Realizar análise *trade-off*	Validar os ID selecionados			
Brasil (2022)	Identificar os Fatores Críticos de Sucesso	Definir as dimensões e tipo de indicador	Definir os atributos do indicador	Estabelecer metas	Definir responsáveis pela apuração					
Brasil (2020b)	Identificar objetivos e objeto da medição	Estruturar os ID pelos seus atributos	Ratificar os ID conforme os crit. val.	Selecionar e avaliar os indicadores						

Notas
FCS: Fatores Críticos de Sucesso
ID: Indicador de Desempenho
crit. val.: critérios de validação
org.: organizacional

Legendas
1. Objetivo de medição
- Programas do PPA
- Desempenho organizacional
- Desempenho de processos

2. Agrupamentos de atividades
- Atividades de planejamento
- Atividades de elaboração
- Atividades de definição
- Atividades de validação
- Atividades de medição
- Atividades de relato

Fonte: elaborada pelos autores.

O Quadro 3 organiza os 14 métodos por data e objetivo. A maioria das abordagens tem entre quatro e dez etapas e foca na construção dos indicadores. Apenas três (Bahia, 2021; Brasil, 2009, 2018c) incluem também medição, análise e comunicação. Os grupos e passos dispostos no Quadro 3 serão analisados e discutidos na seção seguinte.

4.2 ATRIBUTOS DOS INDICADORES DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Os resultados do Quadro 3 evidenciam a necessidade de elementos (atributos) que adequam o indicador para sua função, como nome, medição, fontes de dados, fórmula de cálculo etc. O constructo “atributo” foi adotado neste estudo por necessidade de padronização das tipologias relativas aos indicadores (Alach, 2016), pois os atributos também são denominados como

"componentes básicos do indicador" (Bahia, 2021); "informações do indicador" (Brasil, 2020b) e "metadados do indicador" (Brasil, 2020a).

Conforme o Quadro, 1,82% das fontes de pesquisa apresentaram atributos necessários aos indicadores, sendo identificados 43 desses elementos. De acordo com essa quantidade e para facilitar sua aplicação e disseminação, eles foram organizados em três grupos, conforme objetivos comuns e ordem cronológica de emprego: *i)* na própria elaboração dos indicadores; *ii)* nos procedimentos e nas responsabilidades do cálculo dos indicadores; e *iii)* no relato dos resultados.

O Quadro 4 ordena todos os atributos identificados, destacados pela cor de agrupamento, conforme a frequência com que foram citados nas fontes de pesquisa que os referenciaram. Além disso, apresenta a distribuição percentual das citações a esses critérios, segundo os diferentes objetivos de medição das fontes utilizadas na pesquisa bibliográfica.

Quadro 4 – Distribuição dos atributos dos indicadores de desempenho

	Atributos	Frequência absoluta de acordo com as fontes de pesquisa (n=39)	Frequência relativa de acordo com o objetivo de medição das fontes de pesquisa		
			PPA (n=27)	Organizacional (n=10)	Processos (n=2)
E	Nome do indicador	30			
C	Fórmula de cálculo	28			
C	Periodicidade	27			
C	Fonte dos dados	25			
E	Unidade de medida	25			
C	Unidade responsável	22			
C	Meta	20			
C	Valor de referência ou linha de base	19			
E	Descrição do indicador	19			
R	Polaridade	18			
C	Desagregação geográfica	15			
R	Observações ou notas explicativas	12			
C	Data do índice de referência	12			
C	Responsabilidade pela apuração	11			
C	Variáveis do cálculo	10			
C	Procedimento de cálculo	9			
E	Fatores limitantes	9			
E	Finalidade	9			
R	Forma de disponibilização do indicador	8			
E	Dimensões de medição	8			
E	Tipo de indicador	8			
R	Série histórica	6			
C	Outras desagregações	4			
R	Data-limite para divulgação	4			
C	Forma de coleta dos dados	4			
C	Responsabilidade pela coleta de dados	4			
E	ODS de alinhamento do indicador	4			
E	Justificativa	4			
E	Objeto de mensuração	4			
E	Sigla do indicador	4			
R	Data ou período a que se refere o indicador	4			
R	Situação	3			
C	Data-limite para apuração	3			
C	*Benchmark*	3			
E	Objetivo ou missão envolvida	3			
R	Valor medido	2			
C	Data-limite para coleta de dados	2			
R	Causas de um resultado aquém da meta	2			
R	Impactos de um resultado aquém da meta	2			
R	Glossário	1			
E	Pressupostos	1			
E	Indicadores de influência	1			
E	Indicadores que influencia	1			

Legenda
E Atributos para a elaboração do indicador
C Atributos para o cálculo do indicador
R Atributos de relato dos resultados

Legenda: faixa percentual da frequência relativa

<10% <20% <30% <40% <50% <60% <70% <80% <90% ≤100%

Fonte: elaborada pelos autores.

O Quadro 4 revela que as fontes que visam a medir programas do PPA apresentam maior diversidade de atributos. Os atributos com frequência absoluta maior ou igual a dez englobam aqueles comuns aos objetivos de medição das três fontes, em que predominam os atributos catalogados para cálculo do indicador. Em contraponto, o atributo "valor medido" aparece em apenas duas fontes, sugerindo que a medição e a comunicação dos resultados ainda são tratadas como fases subsequentes (Christensen; James, 2020).

4.3 CRITÉRIOS DE VALIDAÇÃO DOS INDICADORES DE DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

Os critérios de validação permitem a análise da qualidade e a triagem dos indicadores de desempenho. A pesquisa identificou 20 critérios, apresentados no Quadro 5.

Quadro 5 – Distribuição dos critérios de validação dos indicadores de desempenho

#		Critérios	Descrição	F.A. (n=39)	Frequência relativa conforme o objetivo de medição das fontes		
					PPA (n=27)	Org. (n=10)	Proc. (n=2)
1	C	Confiabilidade da fonte	Os dados para geração do indicador provêm de fontes confiáveis	26			
2	C	Disponibilidade	Os dados para o cálculo do indicador são facilmente obtidos	23			
3	E	Representatividade	Demonstra as etapas mais importantes e mais críticas daquilo que mede	23			
4	C	Tempestividade	O resultado pode ser apurado em tempo hábil para a adoção das medidas corretivas	22			
5	E	Utilidade ou relevância	Apoia as decisões em diversos níveis, considerando as necessidades dos *stakeholders*	22			
6	R	Objetividade	Apresenta facilmente os resultados e de maneira inequívoca	22			
7	C	Confiabilidade met.	Os processos para geração do indicador estão definidos e formalizados, permitindo replicação	20			
8	C	Estabilidade	O objeto de medição possui constância para proporcionar medições estáveis	18			
9	C	Economicidade	Os benefícios da geração do indicador superam os custos para sua elaboração	16			
10	R	Sensibilidade	Repercute as variações do fenômeno que mede	14			
11	E	Simplicidade	De fácil e simples elaboração	12			
12	E	Validade	Representa a realidade que mede com a maior proximidade possível	11			
13	R	Publicidade	Não há restrições na disponibilização dos resultados	10			
14	E	Seletividade	O objeto de medição é significativo para a instituição	9			
15	R	Desagregabilidade	Permite fornecer resultados em diversos níveis conforme segmentos específicos	8			
16	C	Comparabilidade	Permite comparações com outras referências, sejam internas, externas, territoriais ou temporais	6			
17	C	Independência	Fatores não controláveis possuem baixa influência nos resultados do indicador	4			
18	E	Não sobreposição	Não deve outro indicador para a medição do mesmo objeto sob a mesma dimensão	2			
19	C	Cobertura	Capacidade de abrangência da medição (territorial, temporal, populacional etc.)	1			
20	C	Suporte técnico	Há suporte para a elaboração e medição do indicador	1			

Legenda: (E) Critérios para validação da elaboração do indicador
(C) Critérios para validação do cálculo do indicador
(R) Critérios para validação do relato dos resultados
faixa percentual da frequência relativa

<10% <20% <30% <40% <50% <60% <70% <80% <90% ≤100%

Fonte: elaborada pelos autores.

Assim como os atributos, os critérios de validação foram organizados em grupos, segundo seus objetivos e a sequência cronológica das etapas: *i)* elaboração dos indicadores; *ii)* definição dos procedimentos e das responsabilidades do cálculo; e *iii)* validação da apresentação dos resultados. No Quadro 5, constata-se que as fontes que visam à medição de programas do PPA também apresentam maior variedade de critérios de validação. Entre eles, 12 critérios com frequência absoluta superior a dez citações são comuns aos três grupos de fontes da pesquisa. A análise da frequência relativa desses critérios, de acordo com os objetivos de tais fontes, acompanha a frequência absoluta na tendência de queda gradual.

Após a identificação e o mapeamento dos métodos de construção, dos atributos e dos critérios de validação dos indicadores de desempenho para o setor público, resultantes da pesquisa bibliográfica, analisam-se esses elementos à luz dos fatores que limitam sua implementação, com vistas à consolidação de proposta metodológica inédita.

Constatou-se, inicialmente, que atributos e critérios de validação são elementos técnicos indispensáveis à construção dos indicadores, já que a maioria das abordagens listadas no Quadro 3 os inclui nas etapas de elaboração e definição. A definição dos atributos compõe não apenas um passo específico de algumas das abordagens apresentadas. Algumas fontes apontam que as informações geradas por esses elementos facilitam o processo de construção dos indicadores (Goiás, 2019; Mato Grosso, 2022; Uchoa, 2013). A ordenação cronológica dos atributos, conforme apresentada no Quadro 4, reforça essa constatação.

Os atributos também viabilizam a formalização e o registro dos indicadores, por meio de fichas estruturadas com base nesses elementos (Brasil, 2018b, 2020c). Bahia (2021), por exemplo, propõe a Ficha de Documentação do Indicador. Outros modelos incluem a Ficha de Cadastro do Indicador (Brasil, 2023), a Ficha de Descrição (Brasil, 2020c) e a Ficha Técnica (São Paulo, 2023), evidenciando formas adicionais de uso dos atributos.

Os resultados do Quadro 4 também fundamentam o registro formal dos indicadores e abrangem temas centrais como os ODS da ONU (Cloete, 2018); a atenção aos *stakeholders* — sobretudo os cidadãos — mediante desagregações possíveis dos resultados (Moura *et al*., 2019); e a efetividade dos SMDs, ao garantir relações de causa e efeito entre os indicadores (Uchoa, 2013).

Os critérios de validação dos indicadores de desempenho compõem mais de um passo entre os métodos avaliados. O Quadro 3 demonstrou seu emprego na avaliação da qualidade dos indicadores em construção (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020c; Uchoa, 2013); na triagem prévia (Bahia, 2021; Brasil, 2000, 2009, 2020a; Rio de Janeiro, 2020); e na validação ao final do processo (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020b; Mato Grosso, 2022).

Assim como os atributos, os critérios de validação foram agrupados conforme as etapas de construção dos indicadores (elaboração, cálculo e relato dos resultados). Algumas fontes destacam critérios essenciais, como validade (Brasil, 2010, 2012; Rio de Janeiro, 2020); utilidade (Brasil, 2012; Rio de Janeiro, 2020); e publicidade (Rio de Janeiro, 2020). O MPO (Brasil, 2010) sugere diferenciá-los entre essenciais para a organização, cujo não atendimento eliminaria o indicador em construção, e os demais, que, mesmo sendo importantes, classificariam os

indicadores para posterior seleção. A pesquisa bibliográfica resultou em conjunto de critérios próprios para as ações construtivas e de relato do indicador, que podem ser adotados parcial ou integralmente, apoiados pela ordenação no Quadro 5, a depender do cenário e da maturidade organizacionais.

No que se refere aos métodos de construção, o Quadro 3 organizou as abordagens identificadas por meio de passos agrupados conforme as atividades correspondentes. Esses passos foram posteriormente consolidados em etapas, e estas, agrupadas em quatro fases: planejamento, elaboração, definição e validação.

As atividades relativas à medição do desempenho e ao relato dos resultados vão além do escopo de criação de indicadores de desempenho e, por esse motivo, foram excluídas da análise. O Quadro 6 apresenta as fases e as etapas resultantes da análise das abordagens apresentadas no Quadro 3.

Quadro 6 – Organização das abordagens para criação de indicadores

Fase	Etapa	Fundamentação
Planejamento	1. Compreender condições institucionais de medição de desempenho.	Realizar diagnóstico preliminar (Bahia, 2021); planejar, com a alta direção (Brasil, 2020b); identificar problema a ser solucionado (Mato Grosso, 2022); ponderar entre necessidades e restrições (Brasil, 2012, 2018b, 2020c); compreender contexto organizacional e político (Brasil, 2012); identificar interesses dos *stakeholders* (Brasil, 2010, 2012).
	2. Identificar objetivo ou missão envolvida.	Analisar objetivos institucionais (Brasil, 2010, 2011; Rio de Janeiro, 2020); selecionar objetivo a ser alcançado (Mato Grosso, 2022; Uchoa, 2013).
	3. Determinar objeto de medição.	Identificar objeto de medição (Brasil, 2009, 2011, 2018c, 2020a; Bahia, 2021); identificar produtos e serviços (Brasil, 2000, 2011).
	4. Identificar fatores críticos de sucesso específicos.	Identificar fatores críticos de sucesso à implementação dos indicadores (Bahia, 2021; Brasil, 2018c, 2022; Uchoa, 2013).

Fase	Etapa	Fundamentação
Elaboração	5. Selecionar dimensões de medição.	Identificar dimensões de medição de desempenho a serem utilizadas (Brasil, 2000, 2009, 2022; Rio de Janeiro, 2020).
	6. Definir tipo de indicador.	Definir tipos de indicadores (Brasil, 2010, 2012).
	7. Propor indicadores de desempenho.	Definir indicadores (Bahia, 2021; Brasil, 2000, 2018c, 2020a); propor indicadores, conforme objetivos definidos (Uchoa, 2013); descrever e interpretar indicador (Mato Grosso, 2022); mapear indicadores candidatos (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020c).
	8. Detalhar indicadores, conforme seus atributos.	Detalhar atributos do indicador (Bahia, 2021; Brasil, 2009, 2018c, 2020a, 2020b, 2022; Rio de Janeiro, 2020); descrever indicador, conforme seus atributos (Mato Grosso, 2022).
	9. Avaliar indicadores, conforme critérios de qualidade.	Avaliar e triar indicadores, conforme critérios de validação (Bahia, 2021; Brasil, 2000, 2009, 2010, 2011, 2018c, 2020a, 2020b; Rio de Janeiro, 2020; Uchoa, 2013); verificar requisitos de qualidade – atributos (Brasil, 2011); realizar análise trade-off qualitativa (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020c).
	10. Estabelecer plano de ação.	Definir plano para superar fatores críticos de sucesso identificados e alcançar objetivos propostos (Uchoa, 2013).
	11. Realizar análise com partes interessadas.	Selecionar, preliminarmente, com partes interessadas (Bahia, 2021; Brasil, 2009, 2000); fazer análise trade-off com partes interessadas (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020c); selecionar indicadores que atendem ao plano de ação (Uchoa, 2013).

Fase	Etapa	Fundamentação
Definição	12. Construir fórmulas e método de cálculo.	Construir fórmulas para medição (Bahia, 2021; Brasil, 2009); descrever procedimento de cálculo (Mato Grosso, 2022).
	13. Definir fontes e forma de coleta de dados.	Verificar base de dados, para cálculo do indicador (Mato Grosso, 2022); definir forma de coleta de dados (Bahia, 2021; Rio de Janeiro, 2020); realizar coleta de dados (Brasil, 2009).
	14. Estabelecer linha de base ou de comparação.	Identificar linhas de base (Brasil, 2020b); verificar situação atual dos indicadores (Brasil, 2018c); estabelecer referências de comparação (Rio De Janeiro, 2020).
	15. Fixar metas	Estabelecer, definir ou fixar metas (Bahia, 2021; Brasil, 2000, 2009, 2011, 2018c, 2020a, 2022; Mato Grosso, 2022).
	16. Definir intervalo entre medições.	Definir periodicidade de medição (Bahia, 2021).
	17. Definir responsabilidades.	Definir responsáveis pelas ações (Bahia, 2021; Brasil, 2009, 2022; Rio de Janeiro, 2020).
	18. Realizar reavaliação técnica.	Reavaliar qualidade dos indicadores, conforme critérios de validação (Uchoa, 2013); avaliar, conforme critérios de validação (Brasil, 2010, 2012, 2018b, 2020c).
	19. Realizar ajustes necessários.	Analisar e ajustar indicadores (Uchoa, 2013); verificar ajustes necessários (Brasil, 2012, 2018b, 2020b, 2020c).
Validação	20. Realizar validação final dos indicadores.	Validação final com *stakeholders* (Bahia, 2021; Brasil, 2009); revisão com *stakeholders* (Brasil, 2000); avaliar indicadores (Brasil, 2020a); validar indicadores (Brasil, 2020b; Mato Grosso, 2022).
	21. Realizar seleção dos indicadores.	Selecionar indicadores alinhados com a estratégia adotada Uchoa, 2013); selecionar indicadores (Brasil, 2020a).

Fonte: elaborado pelos autores.

Na sequência, as etapas apresentadas no Quadro 6 são analisadas e discutidas, visando à sua validação ou refutação.

A implementação de SMDs em instituições públicas demanda, entre outros fatores, envolvimento ativo da liderança (Welter; Ensslin, 2021). Etapas fundamentais nesse processo incluem as seguintes: *i)* compreensão das condições organizacionais de medição de desempenho (1), pois a cultura organizacional pode ser uma barreira à implantação de SMD em instituição pública (Brasil, 2011); *ii)* identificação do objetivo ou da missão envolvida (2) (Welter; Ensslin, 2021); *iii)* definição precisa do objeto de medição de desempenho (3), especialmente diante da multiplicidade de finalidades que caracterizam o setor público; *iv)* identificação de fatores críticos de sucesso (4). A ausência de clareza nesses elementos representa ponto crítico recorrente em projetos de SMD nesse contexto. (Moura *et al*., 2019).

Na descrição do objeto de medição, os atributos "objeto de mensuração", "finalidade" e "justificativa" (apresentados no Quadro 4) contribuem para a definição do que será medido, seus propósitos e a motivação de sua escolha. Assim, em sinergia com a etapa anterior, pode-se evitar um elemento crítico, que é a construção de indicadores sem importância institucional, apenas pela facilidade de medição (Brasil, 2009; De Waele *et al*., 2021).

A identificação de fatores críticos de sucesso (4) refere-se às competências essenciais requeridas da organização ou de seus agentes, para viabilizar o alcance dos objetivos estabelecidos (Francischini, 2017). Por isso, sua avaliação, realizada após a definição do objetivo e do objeto de medição, proporciona avaliação mais direcionada dos fatores críticos de sucesso em relação ao objeto em análise e ao indicador em construção. Assim, atesta-se a relevância da fase de planejamento, que possibilita a antecipação de cenários adversos e a adoção de ações preventivas à construção dos indicadores, como o alinhamento organizacional, antes mesmo do início da construção deles.

A fase de elaboração de indicadores inicia-se com a definição das dimensões de medição (5), que são pontos-chave para esse processo (Franco-Santos *et al*., 2007), havendo necessidade de múltiplas dimensões de medição para se capturar atividades e resultados relevantes para o setor público (Moura *et al*., 2019; Tallens Junior *et al*., 2024).

Quanto ao tipo de indicador a ser construído (etapa 6), não se trata de escolha didática. Na mais importante taxonomia dos indicadores, eles se dividem entre indicadores de esforço, associados a insumos e processos de trabalho, e indicadores de resultado, relativos às saídas produzidas e aos respectivos resultados (Fryer; Antony; Ogden, 2009), numa relação de causa e efeito (Bahia, 2021; Uchoa, 2013).

Para a etapa seguinte (7), as fontes sugerem diversas formas de proposição inicial de indicadores: *i)* por meio de consulta à alta administração e alinhamento com ela (Brasil, 2020b); *ii)* mediante ponderação entre possibilidades de realização e necessidades organizacionais (Brasil, 2012, 2018b, 2020c); e *iii)* por meio da técnica de *brainstorming* (Brasil, 2018c) – das quais resulta certa quantidade de indicadores prévios, que necessariamente estarão alinhados com os resultados das etapas anteriores (objetivo, missão, objeto, dimensão e taxonomia).

Na oitava etapa, detalham-se os indicadores, conforme seus atributos. Para isso, são considerados 15 atributos de descrição, apresentados no Quadro 4, dos quais 12 tiveram seu emprego sugerido em etapas anteriores, restando três a serem incorporados. De forma geral, pressupõe-se que, quanto mais atributos forem utilizados, mais completo e informativo será o indicador, o que proporcionará melhores análises nas etapas seguintes.

A nona etapa corresponde ao primeiro filtro de triagem – avaliação dos indicadores, segundo critérios de qualidade. Como se trata de fase de elaboração dos indicadores, pode-se triá-los por meio dos respectivos critérios, em quantidade de seis, conforme o Quadro 5. Após essa etapa, Uchoa (2013) é a única fonte a propor plano de ação para superar os fatores críticos de sucesso identificados e alcançar os objetivos propostos (etapa 10). Trata-se de ação de valor, que pode abranger outras fases, representando não uma etapa, mas a formalização de todo o processo de construção dos indicadores.

Na etapa final da fase de elaboração (11), tem-se novo filtro: validação com os *stakeholders*. Com o NPM, o setor público passou a considerar as partes interessadas internas e externas, que também se valem das medições dos indicadores (Bracci, Maran; Inglis, 2017; Gębczyęska; Brajer-Marczak, 2020). A quantidade dessas partes eleva a complexidade do setor público (Moura *et al*., 2019, 2020), e o conflito entre elas é fator limitante à implantação dos SMDs no setor (Mimba; Van Helden; Tillema 2007; Oppi; Campanale; Cinquini, 2022).

Portanto, na etapa 11, é essencial a participação de *stakeholders* internos – lideranças, gerentes e servidores – e externos – representações da sociedade e órgãos interessados, afetados ou reguladores (Figlio; Kenny, 2009). A seleção inapropriada de indicadores é fator que compromete a implantação dos próprios indicadores (Quadro 1), mas essa limitação pode ser mitigada por etapas filtrantes, como a de aplicação de critérios de validação e a de consulta aos *stakeholders*.

A fase seguinte prevê a definição de alguns dos atributos classificados por este estudo como de cálculo dos indicadores: *i)* fórmula e procedimento de cálculo (12); *ii)* fonte de coleta de dados (13); *iii)* linha de base e benchmarking (14); iv) meta (15); *v)* periodicidade de medição (16); e *vi)* responsáveis por essas ações (17). Com exceção do benchmarking, os demais figuram entre os dez atributos mais citados do Quadro 4. As desagregações dos resultados (geográfica e outras) são os únicos atributos de cálculo que não foram previstos pelas fontes da pesquisa bibliográfica para esta fase, porém, conforme Grøn e Kristiansen (2022) as informações geradas pelos indicadores devem atender às necessidades dos que irão recebê-las, como população e formuladores de políticas públicas (Tuck; Zaleski, 1996).

Assim, justifica-se a inclusão dos atributos identificados na pesquisa, previstos e não previstos inicialmente, pois contribuirão para a construção detalhada dos indicadores, especialmente no que se refere à definição de responsabilidades e prazos. Ao término da fase de definição, Uchoa (2013) propõe reavaliação técnica da qualidade dos indicadores em construção (etapa 18), como base nos critérios de validação – medida corroborada em outras fontes. Documentos oficiais (Brasil, 2012, 2018b, 2020b, 2020c) sugerem, ainda, a realização de ajustes eventuais, como a consolidação de elementos (19). Tais ações podem ser agrupadas em etapa específica de validação, orientada por critérios próprios para cálculo dos indicadores. Trata-se de critérios aderentes às etapas de definição de atributos de cálculo dos indicadores e que não foram utilizados nas etapas anteriores.

A última fase contempla as etapas de validação (20) e seleção dos indicadores (21). O termo "validação" advém das ações de legitimar e ratificar indicadores construídos (Bahia, 2021; Brasil, 2020c; Mato Grosso, 2022). TCU (Brasil, 2000) utiliza o termo "revisão"; MPO (Brasil, 2009), a palavra "ponderação"; e Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (Seplag-RJ) (Rio de Janeiro, 2020), o termo "legitimação". Logo, depreende-se que as ações esperadas para esta etapa são analisar os indicadores que foram construídos e ratificá-los. Nesse sentido, pode-se substituir o termo "validação" por "aprovação", pelo fato de o primeiro já ter sido empregado nas etapas de aplicação dos critérios de validação. Para tanto, as fontes sugerem: *i)* checar a superação das principais limitações organizacionais (Bahia, 2021; Brasil, 2010, 2012, 2020a, 2020b); *ii)* consultar gestores e especialistas (Brasil, 2000, 2009); e *iii)* consultar pesquisadores, entidades de classe e entidades fiscalizadoras (Brasil, 2000).

Quanto à análise da quantidade de indicadores, para Controladoria-Geral da União (CGU) (Brasil, 2020a), trata-se de forma de seleção, e não de aprovação. De fato, o excesso de indicadores é uma barreira à implantação de SMD (Uchoa, 2013; Gao, 2015), assim como a escassez (Tuck; Zaleski, 1996; Smith; Halligan; Mir, 2021). A análise dos indicadores em relação à quantidade só é possível com grupos de indicadores. Na seleção dos indicadores validados, MPO (Brasil, 2009) propõe limitá-los a quatro ou cinco, por dimensão. Bahia (2021) restringe-os a nove indicadores, para gestores em cargo estratégico; sete, para cargos intermediários; e cinco, para cargos operacionais, tal como o fazem Francischini e Francischini (2017).

4.4 PROPOSTA E CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS

Em síntese, após análise e discussão, as etapas iniciais, apresentadas no Quadro 6, foram reduzidas a 14. Na primeira fase, todas as etapas foram mantidas. Na fase seguinte, refutou-se a décima etapa. Na fase de definição, a etapa 11 uniu os atributos de cálculo identificados nas abordagens. As etapas 18 e 19 foram mescladas, por possuírem os mesmos objetivos. Na fase de aprovação, a etapa de homologação foi mais bem definida, distinguindo-se plenamente da ação de seleção dos indicadores. Esse novo processo e os demais resultados da pesquisa bibliográfica encontram-se sistematizados na Figura 1.

Figura 1 – Proposta de processo para construção de indicadores de desempenho

Fonte: elaborada pelos autores.

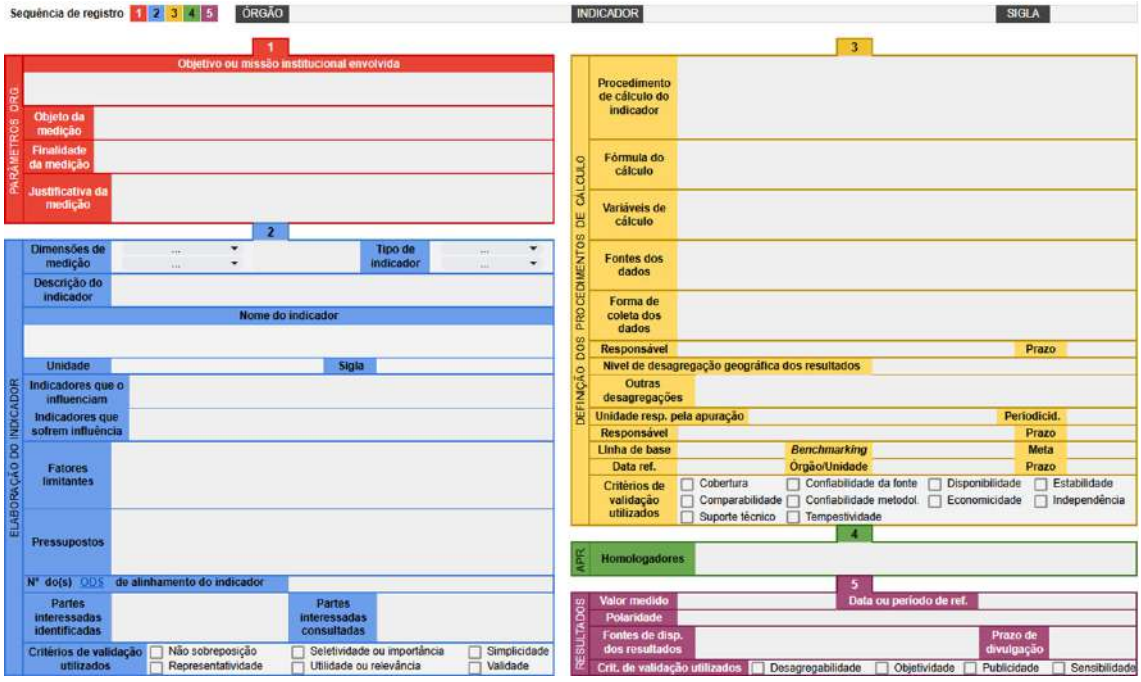
O processo proposto na Figura 1 vai além das fases de elaboração e definição de indicadores. Embora sejam duas fases centrais, elas não prescindem da contextualização organizacional prevista na fase de planejamento e ao final da fase de aprovação dos indicadores criados, por meio de duas etapas: homologação e seleção, distintas das ações de validação aplicadas nas fases anteriores. Desta forma, a proposta apresentada diferencia-se das abordagens do Quadro 3. Registra-se que, no processo resultante deste estudo, a proposição dos indicadores tem início apenas na sétima etapa, após maturação organizacional e técnica, exigida nas etapas anteriores, o que pode evitar as restrições da medição de desempenho no setor público apresentadas no Quadro 1.

Todas as etapas do processo proposto contêm entregas claras, por meio de componentes organizacionais e técnicos, como fatores críticos de sucesso, atributos, *stakeholders*, critérios de validação e meios de homologação e seleção dos indicadores construídos. Nesse sentido, a Figura 1 também mostra a sinergia entre os demais elementos da pesquisa bibliográfica: atributos e critérios de validação dos indicadores. Esses elementos, organizados nos grupos de “elaboração”, “cálculo” e “resultados no indicador” (Quadros 4 e 5), são, então, empregados nas fases mais aderentes do processo, da seguinte maneira: os atributos de elaboração integram as fases de planejamento e elaboração; e os atributos de definição dos elementos de cálculo completam a construção do indicador na fase de definição. Já os critérios de validação integram duas etapas, como filtros dos indicadores de construção: validação ao final da etapa de elaboração e validação ao final da etapa de definição, conforme os grupos de critérios apresentados no Quadro 5.

Ao organizar a construção de indicadores de desempenho em fases e etapas, com base em análise crítica de abordagens com o mesmo objetivo (Quadro 3), o processo proposto neste estudo delas diferencia-se por incorporar fases inexistentes nas abordagens anteriores, além de apresentar etapas distintas das previstas individualmente por esses métodos. Por esse motivo, a proposta apresentada na Figura 1 configura potencial inovação, se adotada, uma vez que, de acordo com a definição da OCDE (2018), trata-se de processo que se diferencia significativamente dos anteriores, podendo ser classificado como inovação incremental, conforme a tipologia apresentada por Tigre (2019).

Com a aplicação do processo, os resultados das etapas podem ser registrados, como apresentado no início desta seção. Os achados desta pesquisa também possibilitam outra contribuição: a proposta de registro do indicador, estruturado de acordo com as fases do processo e seus principais elementos. O modelo é apresentado na Figura 2.

Figura 2 – Modelo de registro do indicador



Fonte: elaborada pelos autores.

O modelo proposto abrange integralmente os atributos e os critérios de validação, incluindo aqueles relacionados à fase de resultados. Embora esse aspecto vá além da construção em si, sua inserção reforça a aplicabilidade dos achados e a demonstração dos resultados.

Em síntese, este estudo apresenta as seguintes implicações e contribuições:

- proposta de processo para criação de indicadores de desempenho para órgãos públicos, resultante da análise, da depuração e da sistematização de outras 15 abordagens existentes, incorporando fatores organizacionais, dimensões de medição, tipologia, atributos, critérios e mecanismos de validação e homologação;

- catalogação e organização dos atributos que caracterizam os indicadores de desempenho em três grupos, conforme os objetivos: *i)* elaboração do indicador; *ii)* definição e parâmetros de cálculo; e *iii)* relato de resultados. Esses grupos auxiliam no processo de construção dos indicadores e podem ser utilizados na sua formalização;

- disposição de rol de 20 critérios para avaliação da qualidade e validação de indicadores de desempenho; e

- proposta de modelo de fichamento do indicador, que, por si só, não substitui o processo, mas formaliza os principais resultados das fases dele, por meio da inclusão de atributos e critérios de validação resultantes desta pesquisa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa confirmou o interesse do setor público brasileiro na medição do desempenho, especialmente na construção de indicadores, tendo sido identificadas 15 propostas específicas e 24 abordagens complementares. Os objetivos e as questões de pesquisa foram plenamente atendidos, resultando na proposição de processo estruturado e de modelo de registro – ambos inovadores e aptos à aplicação prática.

Por fim, como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se a aplicação do processo apresentado neste estudo em órgãos estatais, acompanhada de estudos que relatem a experiência e apontem oportunidades de aprimoramento.

REFERÊNCIAS

AKIM, Érica Kushihara; MERGULHÃO, Ricardo Coser. Panorama da produção intelectual sobre a medição de desempenho na gestão pública. **Revista de Administração Pública,** Rio de Janeiro, v. 49, n. 2, p. 337-366, mar./abr. 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1590/0034-7612126126. Acesso em: 3 jun. 2023.

ALACH, Zhivan. Towards a standard conceptual typology of public sector performance measurement. **Kotuitui**, Nova Zelândia, v. 12, n. 1, p. 56-69, set. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1080/1177083X.2016.1225579. Acesso em: 10 jun. 2023.

AMBROZEWICZ, Paulo Henrique Laporte. **Gestão da qualidade na administração pública**: histórico, PBQP, conceitos, indicadores, estratégia, implantação e auditoria. São Paulo: Atlas, 2015.

ARNABOLDI, Michela; AZZONE, Giovanni. Constructing performance measurement in the public sector. **Critical Perspectives on Accounting**, [*s. l.*], v. 21, n. 4, p. 266-282, abr. 2010. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.01.016. Acesso em: 9 jul. 2023.

BAHIA, Leandro Oliveira. **Guia referencial para construção e análise de indicadores**. Brasília: Enap, 2021. E-book. Disponível em: http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/6154. Acesso em: 5 abr. 2022.

BARBATO, Giovanni; BUGAJ, Justyna; CAMPBELL, David F. J.; CERBINO, Roberto; CIESIELSKI, Piotr; FELIKS-DŁUGOSZ, Agnieszka; MILANI, Manuela; PAUSITS, Attila. Performance indicators in higher education quality management of learning and teaching: lessons from a benchlearning exercise of six European universities. **Quality in Higher Education**, [*s. l.*], v. 28, n. 1, p. 82-105, fev. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1080/13538322.2021.1951456. Acesso em: 9 jul. 2023.

BORST, Rick; LAKO, Christiaan; VRIES, Michiel de. Is performance measurement applicable in the public sector? A comparative study of attitudes among dutch officials. **International Journal of Public Administration**, [*s. l.*], v. 37, n. 13, p. 922-931, nov. 2014. Disponível em: https://doi.org/10.1080/01900692.2014.944988. Acesso em: 12 jun. 2023.

BOURNE, Mike; MILLS, John; WILCOX, Mark; NEELY, Andy; PLATTS, Ken. Designing, implementing and updating performance measurement systems. **International Journal of Operations and Production Management**, [*s. l.*], v. 20, n. 7, p. 754-771, jul. 2000. Disponível em: https://doi.org/10.1108/01443570010330739. Acesso em: 9 jul. 2023.

BRACCI, Enrico; MARAN, Laura; INGLIS, Robert. Examining the process of performance measurement system design and implementation in two Italian public service organizations. **Financial *Accountability* and Management**, [*s. l.*], v. 33, n. 4, p. 406-421, ago. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1111/faam.12131. Acesso em: 2 jul. 2023.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Avaliação de políticas públicas**: guia prático de análise ex ante. v. 1. Brasília, DF: CC-PR; Ipea, 2018a. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8285. Acesso em: 8 jul. 2023.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Guia para elaboração de indicadores de desempenho de processos**. Brasília, DF: CGU, 2020a. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/66336/3/Guia_para_Elabora%c3%a7ao_de_Indicadores_de_Processos.pdf. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia. **Guia técnico de gestão estratégica**, versão 1/2020. Brasília, DF: ME, 2020b. Disponível em: https://www.gov.br/gestao/pt-br/acesso-a-informacao/estrategia-e-governanca/planejamento_estrategico_arquivos/livros_guias_publicacoes/guia-tecnico-de-gestao-estrategica-enap-2021.pdf. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. Ministério da Economia. **Manual de indicadores do PPA 2020-2023**. Brasília, DF: ME, 2020c. Disponível em: https://bibliotecadigital.economia.gov.br/bitstream/123456789/1109/1/manual-indicadores-ppa-2020-2023.pdf. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Guia metodológico para indicadores:** orientações básicas aplicadas à gestão pública – PPA. 3 ed. Brasília, DF: MPO, 2018b. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa/arquivos/ppas-anteriores/ppa-2016-2019/guia_indicadores_ppa.pdf. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Indicadores de programas**: guia metodológico. Brasília, DF: MPO, 2010. Disponível em: http://bibliotecadigital.economia.gov.br/handle/777/84. Acesso em: 6 jul. 2023.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Indicadores**: orientações básicas aplicadas à gestão pública. Brasília, DF: MPO, 2012. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa/arquivos/ppas-anteriores/ppa-2012-2015/outros-documentos-do-ppa-2012-2015/121003_orient_indic_triangular.pdf. Acesso em: 4 jul. 2023.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Manual Técnico do Plano Plurianual 2024-2027**. Brasília, DF: MPO, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/planejamento/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/manual-do-ppa-2024-2027.pdf. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Produto 4**: guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores. Brasília, DF: MPO, 2009. Disponível em: https://bibliotecadigital.economia.gov.br/handle/777/613. Acesso em: 6 jul. 2023.

BRASIL. Ministério Público Militar. **Guia para elaboração de indicadores de desempenho de processos**. Brasília, DF: MPM, 2022. Disponível em: https://www.mpm.mp.br/wp-content/uploads/sites/5/2023/06/manual-de-gestao-de-processos.pdf. Acesso em: 6 jul. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Construindo e gerenciando indicadores**: guia metodológico. Brasília, DF: STJ, 2018c. Disponível em: https://www.stj.jus.br/sites/portalp/SiteAssets/Institucional/Gestao-estrategica/Guias-de-gestao-estrategica/GUIA_indicadores%20rev%202020v3.pdf. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (Plenário). **Acórdão n. 132/2024**. Processo: 020.885/2023-7. Relatório de Acompanhamento. Acompanhamento da elaboração da proposta de Plano Plurianual (PPA) para o período de 2024 a 2027. Relator: Jorge Oliveira, 31 de janeiro de 2024. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A132%2520ANOACORDAO%253A2024%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0. Acesso em: 4 mar. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Técnicas de auditoria**: indicadores de desempenho e mapa de produtos. Brasília, DF: TCU, 2000. Disponível em: https://www.kufunda.net/publicdocs/T%C3%89CNICA%20DE%20AUDITORIA.PDF. Acesso em: 15 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Técnica de indicadores de desempenho para auditorias**: Portaria-Segecex n. 33, de 23 de dezembro de 2010. Brasília, DF: TCU, 2011. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/escola-de-contas/Indicadores_Desempenho_Auditoria_TCU.PDF. Acesso em: 28 jun. 2023.

BUICS, László; SÜLE, Edit. Statistical analysis of Hungarian public service processes for key performance indicator measurement. **Hungarian Statistical Review**, Hungria, v. 3, n. 2, p. 71-98, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.35618/hsr2020.02.en071. Acesso em: 17 jun. 2023.

CAVALCANTE, Pedro Luiz Costa. Avaliação dos programas do PPA: estudo de caso da implantação do orçamento por desempenho. **Revista Gestão e Planejamento**, Salvador, v. 13, n. 3, p. 232-246, maio/ago. 2012.

CAVALCANTE, Pedro Luiz Costa. O Plano Plurianual: resultados da mais recente reforma do planejamento e orçamento no Brasil. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 58, n. 2, p. 129-150, 2007.

CHRISTENSEN, Julian; JAMES, Oliver. Reporting multiple dimensions of public service performance: information order effects on citizens' willingness to use services. **Public Management Review**, [*s. l.*], v. 24, n. 1, p. 142-157, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1080/14719037.2020.1798708. Acesso em: 28 jun. 2023.

CLOETE, Fanie. Policy indicator consistency and coherence in measuring public sector development programmes in South Africa. **African Evaluation Journal**, v. 6, n. 2, nov. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.4102/aej.v6i2.338. Acesso em: 21 jun. 2023.

DESCHAMPS, Carl. Performance management in public service organizations: can data be useful to managers even when it is flawed or gamed? **International Public Management Journal**, [*s. l.*], v. 25, n. 5, p. 704-721, 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1080/10967494.2020.1863886. Acesso em: 9 jul. 2023.

DE WAELE, Lode; POLZER, Tobias; VAN WITTELOOSTUIJN, Arjen; BERGHMAN, Liselore. "A little bit of everything?" Conceptualising performance measurement in hybrid public sector organisations through a literature review. **Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management**, [*s. l.*], v. 33, n. 3, p. 343-363, mar. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2020-0075. Acesso em: 21 jun. 2023.

DISTRITO FEDERAL. Secretaria de Estado de Fazenda, Planejamento, Orçamento e Gestão. **Plano Plurianual do Distrito Federal 2020-2023**: orientações para elaboração. Brasília, DF: SEFAZ, 2019. Disponível em: https://www.economia.df.gov.br/documents/d/seec/orientacoes-para-o-plano-plurianual-2020-2023-versao-2-final-pdf. Acesso em: 8 jul. 2023.

ENSSLIN, Sandra Rolim; WELTER, Larissa Marx; PEDERSINI, Daiana Rafaela. Performance evaluation: a comparative study between public and private sectors. **International Journal of Productivity and Performance Management**, [*s. l.*], v. 71, n. 5, p. 1761–1785, 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPPM-04-2020-0146. Acesso em: 10 jun. 2023.

FARIAS FILHO, Milton Cordeiro.; ARRUDA FILHO, Emílio. **Planejamento da pesquisa científica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FIGLIO, David N.; KENNY, Lawrence W. Public sector performance measurement and stakeholder support. **Journal of Public Economics**, [*s. l.*], v. 93, n. 9-10, p. 1069-1077, out. 2009. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2009.07.003. Acesso em: 7 jul. 2023.

FRANCISCHINI, Paulino Graciano; FRANCISCHINI, Andresa Silva Neto. **Indicadores de desempenho dos objetivos à ação**: métodos para elabora KPIs e obter resultados. Rio de Janeiro: Alta Books, 2017.

FRANCO-SANTOS, Monica; KENNERLEY, Mike; MICHELI, Pietro; MARTINEZ, Veronica; MASON, Steve; MARR, Bernard; GRAY, Dina; NEELY, Andrew. Towards a definition of a business performance measurement system. **International Journal of Operations and Production Management**, [*s. l.*], v. 27, n. 8, p. 784-801, jul. 2007. Disponível em: https://doi.org/10.1108/01443570710763778. Acesso em: 2 jun. 2023.

FRYER, Karen; ANTONY, Jiju; OGDEN, Susan. Performance management in the public sector. **International Journal of Public Sector Management**, [*s. l.*], v. 22, n. 1, p. 478-498, ago. 2009. Disponível em: https://doi.org/10.1108/09513550910982850. Acesso em: 22 jun. 2023.

GAO, Jie. Performance measurement and management in the public sector: some lessons from research evidence. **Public Administration and Development**, [*s. l.*], v. 35, n. 2, p. 86-96, jun. 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1002/pad.1704. Acesso em: 13 jun. 2023.

GARENGO, Patrizia; SARDI, Alberto. Performance measurement and management in the public sector: state of the art and research opportunities. **International Journal of Productivity and Performance Management**, [*s. l.*], v. 70, n. 7, p. 1629-1654, out. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPPM-03-2020-0102. Acesso em: 25 maio 2023.

GĘBCZYŃSKA, Alicja; BRAJER-MARCZAK, Renata. Review of selected performance measurement models used in public administration. **Administrative Sciences**, [*s. l.*], v. 10, n. 4, p. 1-20, dez. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.3390/admsci10040099. Acesso em: 7 jul. 2023.

GIAQUINTO, Claudia Daniela Melo. **Metodologia para quantificação e acompanhamento de indicadores-chave de desempenho operacional**. 2017. Dissertação (Mestrado em Engenharia) – Escola de Engenharia Química, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, RS, 2017. Disponível em: https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/172050. Acesso em: 6 jul. 2022.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. Barueri: Grupo GEN, 2022.

GOIÁS. Secretaria da Economia. **Manual Plano Plurianual 2020-2023.** Goiânia: SEE-GO, 2019. Disponível em: https://ppa.go.gov.br/wp-content/uploads/sites/9/2023/05/manual_ppa.pdf. Acesso em: 9 jul. 2023.

GRØN, Caroline Howard; KRISTIANSEN, Mads Bøge. What gets measured gets managed? The use of performance information across organizational echelons in the public sector. **Public Performance and Management Review**, [*s. l.*], v. 45, n. 2, p. 448-472, mar. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1080/15309576.2022.2045615. Acesso em: 10 jul. 2023.

HOOD, Christopher. The “new public management” in the 1980s: variations on a theme. **Accounting, Organizations and Society**, [*s. l.*], v. 20, n. 2-3, p. 93-109, fev./abr. 1995. Disponível em: https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W. Acesso em: 19 jun. 2023.

JÄÄSKELÄINEN, Aki. Implementing a component approach to productivity measurement in a large public service organisation. **International Journal of Business Performance Management**, [*s. l.*], v. 14, n. 2, p. 111-128, nov. 2013. Disponível em: https://www.inderscienceonline.com/doi/abs/10.1504/IJBPM.2013.052941. Acesso em: 16 jun. 2023.

JÄÄSKELÄINEN, Aki; LÖNNQVIST, Antti. Designing operative productivity measures in public services. **Vine**, [*s. l.*], v. 39, n. 1, p. 55-67, abr. 2009. Disponível em: https://doi.org/10.1108/03055720910962443. Acesso em: 16 jun. 2023.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. The balanced scorecard: measures that drive performance. **Harvard Business Review**, [*s. l.*], v. 83, n. 7-8, jan./fev. 1992. Disponível em https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2. Acesso em: 7 jul. 2023.

KRÁL, Martin. 20-year history of performance measurement in the local public sector: a systematic review. **International Journal of Public Administration**, [*s. l.*], v. 45, n. 9, p. 726-740, 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1080/01900692.2021.1891425. Acesso em: 25 jun. 2023.

LECA, Bernard; LAGUECIR, Aziza. Expanding public sector performance measurement and management research with actor-centred approaches in new institutionalism. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, [*s. l.*], v. 35, n. 5, p. 608-620, ago. 2023. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JPBAFM-12-2022-0180. Acesso em: 9 jun. 2023.

LIU, Wen Bin; CHENG, Ze-Leng; MINGERS, John; QI, Li; MENG, Wei. The 3E methodology for developing performance indicators for public sector organizations. **Public money and management,** [*s. l.*], v. 30, n. 5, p. 305-312, ago. 2010. Disponível em: https://doi.org/10.1080/09540962.2010.509180. Acesso em: 13 jun. 2023.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

MATO GROSSO. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. **Guia referencial de indicadores**. Cuiabá: SEPLAG, 2022. Disponível em: http://seplag.mt.gov.br/images/files/responsive/Planejamento/2022/PPA/1-_Versao_2022_-_GUIA_REFERENCIAL_DE_INDICADORES_-_VERSAO_REVISADA_2022_-_APROVADA.pdf. Acesso em: 8 jul. 2023.

MELO, Ana I.; MOTA, Luís F. Public sector reform and the state of performance management in Portugal: is there a gap between performance measurement and its use? **International Journal of Public Sector Management**, [*s. l.*], v. 33, n. 6-7, p. 613-627, out. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPSM-12-2019-0325. Acesso em: 16 jun. 2023.

MERIČKOVÁ, Beáta Mikušová; ŠTRANGFELDOVÁ, Jana; MUTHOVÁ, Nikoleta Jakuš; Štefanišinová, Nikola. Performance measurement in education public services based on the value for money concept. **Scientific Papers of the University of Pardubice, Series D: Faculty of Economics and Administration**, [*s. l.*], v. 28, n. 3, set. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.46585/sp28031099. Acesso em: 10 jun. 2023.

MIMBA, Ni Putu S. H.; VAN HELDEN, G. Jan; TILLEMA, Sandra. Public sector performance measurement in developing countries: a literature review and research agenda. **Journal of Accounting & Organizational Change**, [*s. l.*], v. 3, n. 3, p. 192-208, set. 2007. Disponível em: https://doi.org/10.1108/18325910710820265. Acesso em: 6 jun. 2023.

MOURA, Louisi Francis; LIMA, Edson Pinheiro de; DESCHAMPS, Fernando; COSTA, Sergio E. Gouvea da; TREINTA, Fernanda Tavares; CESTARI, José Marcelo Almeida Prado; SILVA, Ronan Assumpção. Factors for performance measurement systems design in nonprofit organizations and public administration. **Measuring Business Excellence**, [s. l.], v. 24, n. 3, p. 377-399, jun. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MBE-10-2019-0102. Acesso em: 11 jun. 2023.

MOURA, Louisi Francis; LIMA, Edson Pinheiro de; DESCHAMPS, Fernando; VAN AKEN, Eileen; COSTA, Sergio E. Gouvea da; TREINTA, Fernanda Tavares; CESTARI, José Marcelo Almeida Prado. Designing performance measurement systems in nonprofit and public administration organizations. **International Journal of Productivity and Performance Management,** [s. l.], v, 68, n. 8, p. 1373-1410, jul. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPPM-06-2018-0236. Acesso em: 11 jun. 2023.

MUSTEA, Lavinia; MIHIȚ, Lavinia Daniela; LOBONȚ, Oana-Ramona. How should we measure public sector performance? **Postmodern Openings**, Romania, v. 12, n. 1, sup. 1, p. 71-89, abr. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.18662/po/12.1Sup1/272. Acesso em: 18 jun. 2023.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Oslo Manual 2018**: guidelines for collecting, reporting and using data on innovation, 4th edition, Paris: OECD Publishing, 2018. Disponível em: https://www.oecd.org/science/oslo-manual-2018-9789264304604-en.htm. Acesso em: 6 mar. 2024.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Objetivos de Desenvolvimento Sustentável no Brasil 16: paz, justiça e instituições eficazes. Promover sociedades pacíficas e inclusivas para o desenvolvimento sustentável, proporcionar o acesso à justiça para todos e construir instituições eficazes, responsáveis e inclusivas em todos os níveis. **Nações Unidas Brasil**, 2024. ODS. Disponível em: https://brasil.un.org/pt-br/sdgs/16/. Acesso em: 5 mar. 2024.

OPPI, Chiara; CAMPANALE, Cristina; CINQUINI, Lino. Ambiguity in public sector performance measurement: a systematic literature review. **Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management**, [s. l.], v. 34, n. 3, p. 370-390, abr. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JPBAFM-09-2020-0167. Acesso em: 22 jun. 2023.

PARAÍBA. Secretária de Estado do Planejamento e Gestão. **Manual de elaboração do Plano Plurianual 2012-2015**. João Pessoa, PB: Seplag, 2011. Disponível em: http://static.paraiba.pb.gov.br/2011/07/MANUAL_DO_PPA_2012-2015FINAL.pdf. Acesso em: 8 jul. 2023

PARANÁ. Secretaria de Estado do Planejamento. Coordenação de Monitoramento e Avaliação. **Guia de elaboração plano plurianual do estado do Paraná 2024-2027**. Curitiba, PR: SEPL; CMA, 2023. Disponível em: https://www.planejamento.pr.gov.br/sites/default/arquivos_restritos/files/documento/2023-06/Guia_elaboracao_PPA_2024_2027%20%281%29_0.pdf. Acesso em: 4 jul. 2023.

RIO DE JANEIRO. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. **Guia de construção e monitoramento de Indicadores de Resultado - PPA 2020-2023.** Rio de Janeiro, RJ: Seplag, 2020. Disponível em: https://redeplan.planejamento.rj.gov.br/img/docs/Guia%20de%20Indicadores%20de%20Resultados.pdf. Acesso em: 3 jul. 2023.

SÃO PAULO. Secretaria da Fazenda e Planejamento. **Manual para elaboração dos programas do Plano Plurianual PPA 2024-2027**. São Paulo, SP: SEFAZ, 2023. Disponível em: http://planejamento.sp.gov.br/static/arquivos/ppa/ppa2027/Manual_de_Elaboracao_do_PPA_2024_2027.pdf. Acesso em: 3 jul. 2023.

SILVA, Claudio Pereira da; CORRÊA, Elidiane Ferreira Bispo. Aprendizagem significativa na Educação Profissional: uma revisão bibliográfica. **Revista Brasileira da Educação Profissional e Tecnológica**, Natal, v. 1, n. 23, p. 1-20, jun. 2023. Disponível em: https://doi.org/10.15628/rbept.2023.13368. Acesso em: 16 jun. 2023.

SILVA, Rommel Souza. Escolha de indicadores chave de desempenho: uso do método de Análise de Processo Hierárquica (APH) no setor de obras públicas das autarquias federais. **Revista Espacios**, Venezuela, v. 43, n. 1, p. 61-71, jan. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.48082/espacios-a22v43n01p05. Acesso em: 29 jun. 2023.

SIVERBO, Sven; CÄKER, Mikael; ÅKESSON, Johan. Conceptualizing dysfunctional consequences of performance measurement in the public sector. **Public Management Review**, [*s. l.*], v. 21, n. 12, p. 1801-1823, mar. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1080/14719037.2019.1577906. Acesso em: 23 jun. 2023.

SMITH, Graham; HALLIGAN, John; MIR, Monir. Does performance measurement improve public sector performance? A case of Australian government agencies. **Australian Journal of Public Administration**, Austrália, v. 80, n. 4, p. 713-731, maio 2021. Disponível em: https://doi.org/10.1111/1467-8500.12481. Acesso em: 15 jun. 2023.

SPEKLÉ, Roland F.; VERBEETEN, Frank H. M. The use of performance measurement systems in the public sector: effects on performance. **Management Accounting Research**, [*s. l.*], v. 25, n. 2, p. 131-146, jun. 2014. Disponível em: http://dx.doi.org/10.1016/j.mar.2013.07.004. Acesso em: 9 jun. 2023.

STECCOLINI, Ileana; SALITERER, Iris; GUTHRIE, James. The role(s) of accounting and performance measurement systems in contemporary public administration. **Public Administration**, v. 98, n. 1, p. 3-13, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1111/padm.12642. Acesso em: 27 jun. 2023.

TALLENS JUNIOR, Newton Krüger; SANTOS, Emerson Gomes dos; MARTINS, Camila Bertini; MORANO, Rogerio Scabim. Formas de orientação e dimensões priorizadas nos sistemas de medição de desempenho no setor público: uma revisão sistemática da literatura. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 75, n. 3, p. 580-619, jul./set. 2024. Disponível em: https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/10440/7029. Acesso em: 25 nov. 2024.

TIDD, Joseph; BESSANT, John. **Gestão da inovação**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

TIGRE, Paulo Bastos. **Gestão da Inovação**: uma abordagem estratégica, organizacional e de gestão de conhecimento. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2019.

TUCK, Nancy; ZALESKI, Gary. Criteria for developing performance measurement systems in the public sector. **International Journal of Public Administration**, [*s. l.*], v. 19, n. 11-12, p. 1945-1978, 1996. Disponível em: https://doi.org/10.1080/01900699608525174. Acesso em: 15 jul. 2022.

UCHOA, Carlos Eduardo. **Elaboração de indicadores de desempenho institucional**. Brasília: ENAP/DDG, 2013. Apostila. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/2403/1/Elabora%C3%A7%C3%A3o%20de%20indicadores%20de%20desempenho_apostila%20exerc%C3%ADcios.pdf. Acesso em: 2 jun. 2022.

VAN DER KOLK, Berend. Performance measurement in the public sector: mapping 20 years of survey research. **Financial Accountability and Management**, [s. l.], v. 38, n. 4, p. 703-729, out. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1111/faam.12345. Acesso em: 7 abr. 2023.

WALL, Anthony; MARTIN, Gary. The disclosure of key performance indicators in the public sector: how Irish organizations are performing. **Public Management Review**, [*s. l.*], v. 5, n. 4, p. 491-509, 2003. Disponível em: https://doi.org/10.1080/1471903032000178554. Acesso em: 15 ago. 2023.

WELTER, Larissa Marx; ENSSLIN, Sandra Rolim. How do the unintended consequences of performance evaluation systems manifest themselves? **Journal of Accounting and Organizational Change**, [*s. l.*], v. 18, n. 4, p. 509-528, ago. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JAOC-07-2020-0087. Acesso em: 10 jun. 2023.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

TÓPICOS DE PESQUISA SOBRE USO DO RELATO INTEGRADO NO SETOR PÚBLICO FEDERAL BRASILEIRO

RESEARCH TOPICS ON THE USE OF INTEGRATED REPORTING IN BRAZIL'S FEDERAL PUBLIC SECTOR

Mariana Azevedo Alves
Doutoranda em ciências contábeis no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB). Mestre em administração pública pela Universidade Federal Fluminense (UFF).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/8249623485771857
Orcid: https://orcid.org/0000-0001-5411-0545
E-mail: a.marianaazevedo@gmail.com

César Augusto Tibúrcio Silva
Doutor em controladoria e contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP). Professor titular da Universidade de Brasília (UnB), onde leciona no mestrado e no doutorado em contabilidade.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/5727021339190342
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-5717-9502
E-mail: cesartiburcio@unb.br

Mariana Pereira Bonfim
Doutora em ciências contábeis no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB). Professora adjunta do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal Fluminense (UFF).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/6281056363283128
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-2339-0462
E-mail: marianabonfim@id.uff.br

RESUMO

O objetivo deste trabalho é apresentar tópicos de pesquisa, para futuros estudos, voltados à experiência brasileira de uso do relato integrado (RI) na administração pública federal e aos possíveis impactos da obrigatoriedade de apresentação do documento, uma vez que o RI foi instituído de forma obrigatória no Brasil, em 2018. Trata-se de ensaio teórico, realizado com base em bibliografia aprofundada e em documentos legais e institucionais relacionados ao

tema, com propósito descritivo, por meio de abordagem qualitativa. Os resultados demonstram haver possibilidade de discussão quanto ao uso do RI e aos respectivos reflexos no setor público federal brasileiro, a partir de cinco eixos analíticos seguintes: *i)* influências externas à organização; *ii)* aspectos institucionais; *iii)* pensamento integrado; *iv)* críticas ao RI; e *v)* obrigatoriedade do RI e críticas a tal regulamentação. Considerando a relevância do uso do RI no contexto brasileiro, a pesquisa contribui para melhor compreensão do uso da abordagem no setor público federal e para avanço de pesquisas relacionadas ao tema.

Palavras-chave: relato integrado; setor público; prestação de contas; relatório de gestão; Tribunal de Contas da União; tópicos de pesquisa.

ABSTRACT

This paper aims to propose research topics for future studies on the Brazilian experience with integrated reporting (IR) in the federal public administration and the potential impacts of its mandatory implementation, following the 2018 requirement that made IR compulsory in Brazil. This is a theoretical essay, based on extensive literature and legal and institutional documents related to the topic, with a descriptive purpose, using a qualitative approach. The results show that there are various possibilities for discussion regarding the use of IR and its effects within Brazil's federal public sector, based on the following five analytical axes: i) external influences on organizations; ii) institutional aspects; iii) integrated thinking; iv) criticisms of IR; and v) the mandatory nature of IR and critiques of this regulatory approach. Considering the relevance of IR in the Brazilian context, this research contributes to a better understanding of its use in the federal public sector and to the advancement of related research.

Keywords: *integrated reporting; public sector; accountability; public management report; Brazilian Federal Court of Accounts; research topics.*

Data de submissão: 28 de fevereiro de 2024.
Data de aprovação: 16 de junho de 2025.

1. INTRODUÇÃO

O RI é uma abordagem de construção de relatório que propõe articular informações de natureza financeira e não financeira de forma holística e integrada (VRF, 2021). Esse formato é reconhecido como o mais recente avanço no campo da divulgação corporativa (Liu; Jubb; Abhayawansa, 2018; Stacchezzini; Florio; Sproviero; Corbella, 2018). Concebido em 2010, com o intuito de reestruturar os relatórios, busca satisfazer as necessidades informacionais das partes interessadas e, também, provocar o desenvolvimento de mudança organizacional, por meio da prática do pensamento integrado (Higgins; Stubbs; Tweedie; McCallum, 2019).

Diversos acontecimentos sociais, financeiros e ambientais, como oscilações da economia mundial e riscos relacionados ao clima, despertaram dúvidas sobre a relevância dos relatórios corporativos tradicionais (Nistor; Stefanescu; Oprisor; Crisan, 2019). As partes interessadas

passaram a requerer informações mais aprofundadas, que contextualizassem o desempenho e o comportamento corporativo (Hoang; Vu; Nguyen; Luu, 2020).

A literatura relacionada ao RI concentra-se, principalmente, nas experiências do setor privado, em análises referentes à construção de relatórios, bem como na relação desses documentos com o desempenho financeiro (Vitolla; Raimo; Rubino, 2019; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). Isso se deve ao fato de que a ideia que circunda o RI e seu desenvolvimento surgiu da tentativa de solucionar problemas de reporte de informações em âmbito privado, principalmente no mercado de capitais (Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020).

No setor público, diversas iniciativas, como a introdução dos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) pela Organização das Nações Unidas (ONU), em 2015, ampliaram as expectativas quanto a ações de promoção do desenvolvimento sustentável por parte do governo e de suas estatais (Nicoló; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). Além disso, nota-se crescente interesse nas discussões sobre o papel da administração pública, tanto na intervenção e na regulação ambiental quanto na melhoria de seu próprio desempenho nesse aspecto (Dasgupta; Cian, 2018; Nora, 2020).

A divulgação de informações não financeiras vem sendo reconhecida como prática de transparência e prestação de contas (Dumay; La Torre; Farneti, 2018). Nesse contexto, o RI tem sido apontado na literatura como instrumento que viabiliza ambas as práticas, além de contribuir para o fortalecimento da credibilidade da administração pública (Manes-Rossi, 2018). De acordo com alguns estudos, a dinâmica do setor público – caracterizada pelo uso intensivo de capital humano e pelo compromisso com questões ambientais e sociais – torna a adoção do RI possível, dado o alinhamento entre suas diretrizes e os objetivos da abordagem (Cohen; Karatzimas, 2015; Manes-Rossi, 2018).

A discussão deste trabalho dá-se no contexto do setor público federal brasileiro, que, desde 2016, incorporou o conceito do RI, direcionando sua aplicação a empresas públicas e sociedades de economia mista (Brasil, 2016). Ainda, desde 2018, é obrigatório que o relatório de gestão, principal instrumento de prestação de contas da administração pública federal, elaborado anualmente sob escrutínio do Tribunal de Contas da União (TCU), seja estruturado segundo essa abordagem (Brasil, 2018a).

Muitos autores indicam a necessidade de estudos aplicados ao setor público, tendo em vista suas peculiaridades e as oportunidades de pesquisa delas decorrentes, ainda pouco exploradas (Biondi; Bracci, 2018; Manes-Rossi, 2018; Montesinos; Brusca, 2019; Vitolla; Raimo; Rubino, 2019; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). No Brasil, a quantidade de pesquisas desenvolvidas sobre RI no setor público ainda é pequena, ainda que a experiência com essa abordagem tenha-se iniciado no contexto federal de prestação de contas. A literatura aponta para um *gap* no conhecimento e destaca a necessidade de aprofundamento das investigações sobre o tema (Ribeiro; Neto; Cosenza; Zotes, 2020; Maria; D'Angelo; Borgerth, 2022).

Quanto à divulgação obrigatória de informações, estudos apontam que, mesmo diante da exigência legal, as instituições seguem tendo discricionariedade quanto ao conteúdo e à forma de apresentação dos dados (Zhou; Simnett; Green, 2017). Ademais, a ideia de obrigatoriedade

de relatórios vinculados à temática da sustentabilidade, a exemplo do RI, enfrenta diversas críticas, especialmente no que diz respeito à falta de padrões confiáveis e aos elevados custos envolvidos nos processos de fiscalização (Stubbs; Higgins, 2018).

No contexto do setor público federal brasileiro, considerando-se, sobretudo, o aspecto da discricionariedade, há, pelo menos, duas circunstâncias capazes de influenciar a elaboração do RI. A primeira é o fato de esse relatório estar inserido no setor público, que possui usuários e objetivos diferentes dos do setor privado (Gianfelici; Casadei; Cembali, 2018; Biondi; Bracci, 2018).

A segunda é o fato de a apresentação do RI ser obrigatória para instituições públicas federais que prestam contas. A literatura aponta alguns efeitos decorrentes da circunstância mandatória do RI, visto que ele surgiu no escopo de divulgação voluntária (Vitolla; Rubino; Garzoni, 2016; Hoang; Vu; Nguyen; Luu, 2020; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020).

Diante disso, este ensaio teórico busca responder ao seguinte questionamento: Quais discussões poderiam ser iniciadas a partir da observação da experiência do RI no setor público federal brasileiro? Pretende-se, portanto, apresentar alguns tópicos de pesquisa que podem ser objeto de trabalhos voltados à experiência brasileira de uso do RI no setor público federal.

Outros trabalhos têm tratado o tema, de forma empírica, no contexto brasileiro, ainda que em quantidade reduzida (Freitas; Freire, 2017; Castro; Costa, 2022; Kallenbach; Ribeiro; Lepsch, 2022; Faria *et al.*, 2023; Alves; Bonfim; Silva; Soares, 2023), do que se constata que ainda há escassez de investigações de natureza teórica, para desenvolvimento de conceitos e ampliação das discussões, que podem ser abertas a partir da interseção entre RI, setor público e apresentação obrigatória, tanto em termos gerais quanto na experiência brasileira. O estudo parte, portanto, da relevância desse acompanhamento, indicada pela literatura brasileira, quanto à adoção do RI no contexto público brasileiro (Ribeiro; Neto; Cosenza; Zotes, 2020; Maria; D'Angelo; Borgerth, 2022); e pela literatura internacional, quanto às investigações sobre o RI no setor público (Vitolla; Raimo; Rubino, 2019; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020) e em circunstância obrigatória (Songini, Pistoni; Bavagnoli; Minutiello, 2020; Hoang; Vu; Nguyen; Luu, 2020).

O presente ensaio é composto por mais quatro seções, além desta. A segunda versa sobre RI e setor público, bem como sobre exigência legal do modelo de relato corporativo integrado. A terceira trata da metodologia utilizada na pesquisa; a quarta sintetiza lacunas sugeridas como pontos para discussão; e, por fim, a quinta apresenta as considerações finais.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Esta seção, que apresenta e relaciona pesquisas e documentos legais e institucionais sobre RI, está subdividida nos eixos analíticos seguintes: *i)* história e inserção no setor público; *ii)* influências externas à organização; *iii)* aspectos institucionais; *iv)* pensamento integrado; *v)* críticas ao RI; e *vi)* obrigatoriedade do RI e críticas a tal regulamentação, expostos a seguir.

2.1 RI: HISTÓRIA E INSERÇÃO NO SETOR PÚBLICO

O RI propõe a construção de relatórios corporativos que conectem informações de natureza financeira e não financeira com base na lógica do pensamento integrado (VRF, 2021). A justificativa nominal para sua criação foi a de que os relatórios já não eram mais capazes de demonstrar como as empresas geravam valor, visto que, por exemplo, havia, cada vez mais, atribuição de valor de mercado a ativos intangíveis (Higgins; Stubbs; Tweedie; McCallum, 2019).

Stacchezzini, Florio, Sproviero e Corbella (2018) concluem que a principal contribuição do RI é evidenciar os aspectos intangíveis da organização que colaboram para a geração de valor organizacional. Eles explicam, ainda, que o RI pode ajudar na compreensão do papel do capital intelectual nesse processo.

A abordagem foi criada formalmente em 2014, quando o International Integrated Reporting Council (IIRC) divulgou o primeiro *framework*, como fruto de discussões que se iniciaram dez anos antes, em 2004, no grupo Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S) (O'Dwyer; Unerman, 2016). Antes da divulgação da própria estrutura, o IIRC lançou programa-piloto que contou com a participação de 12 instituições brasileiras: dez do setor privado e duas do setor público (IIRC, 2013).

Em 2021, a responsabilidade pela abordagem passou do IIRC para a Value Reporting Foundation (VRF), que atualizou o *framework* do RI, mas sem modificações estruturais. Em 2022, a International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS) (2021) consolidou diversas organizações, dentre as quais a VRF, na criação do International Sustainability Standards Boards (ISSB) (IFRS, 2022a), para desenvolver padrões financeiros de sustentabilidade. No mesmo ano, os presidentes do International Accounting Standards Boards (IASB) e do ISSB anunciaram o desenvolvimento conjunto do RI e a pretensão de utilizar os respectivos princípios na emissão das próprias normas (IFRS, 2022b).

Algumas iniciativas são precursoras do movimento de institucionalização desse tipo de reporte de informações. Por exemplo, em 2014, a União Europeia (UE) instituiu a Diretiva 2014/95/EU, que tornou obrigatório o relato de informações não financeiras de natureza ambiental, social e de combate à corrupção para empresas de interesse público com número médio de funcionários maior que 500 (Manes-Rossi; Tiron-Tudor; Nicolo; Zanellato, 2018). Muitos pesquisadores apontaram o RI como alternativa assertiva para reporte das informações exigidas (Dumay; La Torre; Farneti, 2018; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). Manes-Rossi, Tiron-Tudor, Nicolo e Zanellato (2018) demonstraram a similaridade entre os quesitos da diretiva e a abordagem do RI.

De forma geral, a maioria dos emissores de RI o fazem de forma voluntária. A África do Sul, no entanto, foi pioneira na adesão obrigatória, em 2010, exigindo o uso das empresas listadas na Bolsa de Valores, antes mesmo da divulgação do *framework* (Vitolla; Raimo; De Nuccio, 2018). Apesar disso, poucas são as experiências de uso obrigatório.

No Brasil, o uso do RI é voluntário no setor privado, mas já é discutido em órgãos normatizadores, como o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC); regulatórios, como a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e a Bolsa de Valores Brasil, Bolsa, Balcão (B3) (Sato;

Ferreira, 2021). Em 2020, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou o Comunicado Técnico Geral (CTG) 9-Relato Integrado, que faz a correlação com o *framework* do RI, fornecendo instruções básicas e obrigatórias àqueles que quiserem divulgar o RI (CPC, 2020). Ou seja, a divulgação do relato é voluntária, mas a organização que o fizer deve seguir as instruções do CTG 9.

O uso dessa abordagem, inicialmente concebida porque o mercado necessitava de informações integradas, passou a ser incentivado no setor público, visto que o conselho responsável pelo RI defendia que o setor público poderia adotá-lo e se beneficiar de seu uso (Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). Em 2014, foi criada a Public Sector Pioneer Network, rede integrada por representações mundiais do setor público, para discutir a aplicação do RI na administração pública (Caruana; Grech, 2019). Assim, o debate quanto à adoção da metodologia no setor público tem-se ampliado (*e.g.* Cohen; Karatzimas, 2015; Biondi; Bracci, 2018; Manes-Rossi, 2018).

No setor público federal brasileiro, a adesão ao RI foi facultada às empresas públicas e às sociedades de economia mista em 2016, de forma alternativa ao relatório de sustentabilidade (Brasil, 2016). Em 2018, o TCU, que normatiza e julga a prestação de contas do setor público federal, instituiu a obrigatoriedade do uso do *framework* do RI como estruturante do relatório de gestão (Brasil, 2018a), sendo um dos pioneiros mundiais nessa exigência, na esfera pública. Um ano antes, em 2017, o então Ministério da Fazenda (MF) havia adotado o RI como projeto-piloto (Brasil, 2018b).

O relatório de gestão, documento preparado anualmente pelas Unidades Prestadoras de Contas (UPCs) para prestação de contas ao TCU e à sociedade, evidencia a gestão dos recursos públicos no exercício financeiro ao qual faz referência (Brasil, 2020). Em 2020, a Instrução Normativa (IN) TCU 84, de 22 de abril de 2020, responsável por normatizar a prestação de contas federal brasileira, revogou a legislação anterior, vigente desde 2010, e inseriu o RI e seus princípios no corpo da principal norma de prestação de contas do país (Brasil, 2020). Antes disso, nos anos de 2018 e 2019, a orientação para uso dessa abordagem estava presente apenas em decisões normativas complementares (Brasil, 2018a, 2018b).

2.2 INFLUÊNCIAS EXTERNAS À ORGANIZAÇÃO

A IN 84/2020 mudou as normas de apresentação da prestação de contas das entidades federais. Anteriormente, todas as instituições eram obrigadas a entregar os respectivos relatórios de gestão ao TCU, mas apenas algumas tinham suas contas efetivamente apreciadas pelo Tribunal (Brasil, 2018a). Esses documentos, enviados pelas entidades, eram disponibilizados no site do TCU, sendo possível o acesso centralizado a eles.

A partir do exercício de 2020, apenas as instituições de maior materialidade no Balanço Geral da União (BGU) ficaram obrigadas a enviar o relatório de gestão ao TCU; as demais passaram a disponibilizar o documento em seus próprios sites, para prestação de contas (Brasil, 2020). Desde então, estão centralizados no site do TCU apenas aqueles entregues pelo primeiro grupo, que, efetivamente, enviam-nos ao órgão. Nesse sentido, uma

oportunidade de pesquisa é investigar se a efetiva entrega ao TCU, para julgamento, ou a simples necessidade de colocar em site próprio mudam a forma como o relatório de gestão na abordagem de RI é construído, visto que as instituições sabem previamente que os respectivos documentos serão julgados pelo Tribunal.

Apesar dos esforços, no sentido de adoção do RI, que vêm sendo empreendidos por diversas frentes, como o setor público federal brasileiro, Larrinaga, Luque-Vilchez e Fernández (2018) afirmam que modelos de reporte de informações produzidos para o setor privado podem não se adaptar bem a outros contextos.

Da experiência de uso do RI na iniciativa privada, Gianfelici, Casadei e Cembali (2018) observam que a relevância das partes interessadas é afetada pelo setor, o que se reflete no conteúdo dos relatórios. Também Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e De Vicente-Lama (2020) indicam, quanto ao setor público, que a inexistência de capital aportado, mencionada por Manes-Rossi (2018), e a busca pelo bem-estar geral da sociedade (CIPFA, 2016) podem afetar a natureza da informação divulgada no RI. Consideram, no entanto, que a estrutura desse relato pode ser bem adaptada às estatais, visto que elas geralmente operam em condições de mercado e que o RI se presta a demonstrar aos provedores do capital financeiro como se deu o processo de criação de valor nessas instituições.

Há que se considerar, ainda, todo o contexto do governo federal, com os três Poderes – Executivo, Legislativo e Judiciário; e a administração pública federal direta e a indireta, que inclui instituições de diferentes segmentos: autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista, fundação pública e serviço social autônomo (Sistema S) (Meirelles, 2016; Di Pietro, 2018). Assim, é possível investigar como os interesses envolvidos em cada um dos setores pertencentes ao governo federal e a diferença de percepção de relevância atribuída ao documento pelos diferentes usuários podem impactar a construção e o conteúdo dos relatórios de gestão, elaborados conforme a abordagem de RI.

Dado que as instituições do setor público estão envolvidas em complexas redes de responsabilidade (Willems; Van Dooren, 2012; Brummel, 2021), a perspectiva das partes interessadas também pode ser evocada como possibilidade de pesquisa. Uma organização pode ter as práticas validadas como legítimas, a partir do alinhamento de suas ações aos valores do sistema social no qual ela está inserida (Dube; Maroun, 2017).

De acordo com Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor (2020), o setor público é pressionado a fornecer informações de natureza não financeira, por abarcar uma gama mais ampla de partes interessadas do que as das organizações do setor privado, sendo o RI candidato a preencher a lacuna. Cohen e Karatzimas (2015), assim como Oprisor, Tiron-Tudor e Nistor (2016), apontam que governos, formuladores de políticas e cidadãos são prioritários como partes interessadas, tendo em vista seu duplo papel de contribuinte e eleitor.

Assim, a Teoria das Partes Interessadas pode ser aplicada à análise do RI, pois, pressupondo que haja um contrato social entre a organização e a sociedade na qual se insere, defende que as partes interessadas permitam o uso do recurso de uma comunidade em prol da geração de riqueza coletiva (Garcia-Sánchez; Rodriquez-Ariza; Frías-Aceituno, 2013). Stubbs e Higgins

(2018) apontam que, na perspectiva dos *stakeholders*, sabe-se consideravelmente pouco sobre as preferências dos usuários por meio de informações não financeiras divulgadas no RI.

Deste modo, a mudança na obrigatoriedade de envio ao TCU, a diversidade de instituições e a natureza peculiar das relações entre Estado e sociedade civil levantam questões cruciais sobre a adequação dos modelos existentes e a necessidade de novas perspectivas teóricas. É fundamental investigar se a pressão por maior *accountability* e a busca por legitimação social estão sendo efetivamente atendidas pelos relatórios produzidos. Além disso, a identificação das principais partes interessadas e a compreensão das expectativas delas são essenciais para garantir que os relatórios sejam relevantes e contribuam para uma gestão pública mais transparente e responsável.

2.3 ASPECTOS INSTITUCIONAIS

No contexto das mudanças organizacionais, alguns estudos vêm sendo desenvolvidos e oferecem oportunidades de pesquisas futuras na temática. Por exemplo, muitos trabalhos anteriores investigaram questões relacionadas ao processo de adoção do RI. Gibassier, Rodrigues e Arjaliés (2018) apontam, em estudo com empresa participante do projeto- piloto do IIRC, em 2012, que o RI pode funcionar como incentivo à melhoria na forma de reportar informações, mas adaptações podem ser necessárias na construção dos relatórios, de modo a adequar o documento ao contexto da organização.

Williams, Lodhia, Arora e McManus (2021) demonstram que a institucionalização do RI no setor público também depende do envolvimento ativo dos contadores que trabalham na elaboração dele. Higgins, Stubbs, Tweedie e McCallum (2019) apontam que as mudanças organizacionais envolvidas na jornada do RI dependem, também, do contexto pré e pós adoção de cada instituição.

A própria abordagem do RI como jornada organizacional, por vezes assim considerada na discussão do tema (Higgins; Stubbs; Tweedie; McCallum, 2019), é ponto a ser analisado, na perspectiva do setor público. Portanto, é possível explorar as diferenças nos aspectos institucionais do setor público e como eles podem transformar e diferenciar a jornada organizacional do RI, em relação ao setor privado.

No setor público, o RI vem sendo considerado como ferramenta inovadora, que aumenta a transparência e a legitimidade (Biondi; Bracci, 2018; Manes-Rossi, 2018). A literatura aponta que a abordagem pode ser útil para evidenciar as relações entre os elementos que influenciam na criação de valor (Cohen; Karatzimas, 2015). A Teoria da Legitimidade (Deegan; Ranking; Tobin, 2002) defende que as instituições públicas constroem sua credibilidade e ganham confiança das partes interessadas à medida que divulgam informações e são mais transparentes.

Na perspectiva dos preparadores, é importante entender qual é a posição, no setor público, daqueles que constroem o relatório de gestão, porque pesquisas mostram que a abertura à ideia da jornada do RI e a percepção quanto aos benefícios e riscos mudam de acordo com o capital humano envolvido e conforme as variadas formações dos profissionais engajados

no processo (Castro, 2021). McNally, Cerbone e Maroun (2017) trataram da dificuldade dos preparadores para produzir informações geralmente coletadas ou produzidas manualmente para o RI, o que pode enfraquecer a confiabilidade dos dados. Ainda, Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e De Vicente-Lama (2020) apontam como lacuna de pesquisa a exploração do papel dos preparadores como facilitadores do diálogo com as partes interessadas, para promoção do pensamento integrado.

Outros estudos também demonstram que as características institucionais típicas de cada país podem influenciar na qualidade do RI (García-Sánchez; Rodríguez-Ariza; Frías-Aceituno, 2013; Gianfelici; Casadei; Cembali, 2018; Jensen; Berg, 2012). Deste modo, é relevante investigar como aspectos relativos ao ambiente institucional do setor público brasileiro podem produzir reflexos nos relatórios de gestão na abordagem de RI.

O conteúdo e a construção do RI também oferecem oportunidade de investigação. Uma discussão possível no setor público é sobre o papel dessa abordagem na mediação da assimetria informacional, visto que García-Sánchez e Noguera-Gómez (2017), bem como Hoang, Vu, Nguyen e Luu (2020), mostram que há relação entre adoção obrigatória do RI e redução da assimetria. Para esse tipo de enfoque, a literatura aponta o uso da Teoria da Agência como base teórica de pesquisa (Tirado-Valencia; Cordobés-Madueño; Ruiz-Lozano; De Vicente-Lama, 2020).

Outros trabalhos podem contar, também, com o aparato da Teoria da Sinalização ou da Comunicação, da perspectiva do que é sinalizado nos documentos públicos ou, mesmo, da ausência de sinalização, quando há alto índice de similaridade. Nesse sentido, há a tentativa de redução da assimetria da informação a partir da sinalização de informações que indicam credibilidade (Bashatweh; Jordan, 2018).

Outras investigações de aspectos semânticos e sintáticos também podem ser realizadas, como verificação de compreensibilidade dos relatórios de gestão, bem como pesquisas sobre conteúdo, como o cálculo de índices de divulgação, conforme literatura menos recente (Pistoni; Songini; Bavagnoli, 2018). Algumas pesquisas nacionais já começaram a fazê-lo, mas em contexto limitado, como o de universidades (Ribeiro; Moraes; Pinheiro; Neto, 2023) e conselhos de profissão (Kallenbach; Ribeiro; Lepsch, 2022). Alves, Bonfim, Silva e Soares (2023) verificaram queda na legibilidade dos relatórios de gestão, quando comparada a legibilidade de dois anos antes e dois anos depois da adoção do RI. Assim, novas pesquisas com aplicações diversas e outros métodos podem agregar informações relevantes sobre a experiência brasileira.

2.4 PENSAMENTO INTEGRADO E SETOR PÚBLICO

O pensamento integrado é a lógica empregada no estímulo ao relacionamento interno da organização, visando a traçar estratégia corporativa holística (Higgins; Stubbs; Tweedie; McCallum, 2019; Tirado-Valencia; Cordobés-Madueño; Ruiz-Lozano; De Vicente-Lama, 2020). Vitolla e Raimo (2018) indicam que a adoção do RI implica melhora no fluxo interno de informação.

A jornada para criação de valor é ponto central para construção do pensamento integrado (Tirado-Valencia; Cordobés-Madueño; Ruiz-Lozano; De Vicente-Lama, 2020), e o objetivo principal do RI é demonstrar como foi o processo de geração de valor (Garde-Sánchez; López-Perez; López-Hernandés, 2018). A Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) (CIPFA, 2016) alerta que é necessário implementar sistemas de gestão que assegurem o uso eficiente do recurso público, que é escasso. Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e De Vicente-Lama (2020) destacam que o RI tem potencial para melhorar o desempenho institucional e fortalecer a confiança nas entidades do setor público.

Estudos apontam que o pensamento integrado está ligado à compreensão holística da organização, de seus relacionamentos e de suas conexões (Feng; Cummings; Tweedie, 2017). Oliver, Vesty e Brooks (2016) indicam a necessidade de desenvolvimento de pensamento integrado que conecte gestão interna e contexto externo. A relação entre as unidades organizacionais e a conexão entre os capitais disponíveis e criados é que estabelecem o pensamento integrado (Feng; Cummings; Tweedie, 2017).

Sob outra perspectiva, Sonnerfeldt e Pontoppidan (2022) demonstram que, mesmo que o pensamento integrado esteja implícito na lógica do RI, no contexto do setor público, aspectos relacionados à dinâmica eleitoreira podem dificultar sua concretização, uma vez que tensões associadas à execução de agendas políticas acabam interferindo no fluxo coordenado de informações voltadas à geração de valor para a sociedade.

Deste modo, com a aplicação dos conceitos discutidos à experiência brasileira, algumas análises são possíveis. Por exemplo, conceitualmente, não está completamente claro o que o TCU, responsável pelo RI no setor público federal brasileiro, entende por pensamento integrado, e não se sabe, ainda, se, ao aderir ao RI, o TCU busca, também, a promoção do pensamento integrado.

Novas possibilidades de pesquisa também podem surgir ao se analisar o conteúdo dos relatórios, para verificar se há evidências da aplicação do pensamento integrado nas escolhas feitas ao estruturar a divulgação das informações. Outra oportunidade de pesquisa é a investigação sobre o papel dos preparadores dos relatórios corporativos na promoção e na veiculação desse pensamento integrado, bem como análises que explorem as motivações e os efeitos do processo eleitoral na construção do RI.

2.5 ESTUDOS COM CRÍTICAS AO RI

Parte da literatura relacionada ao RI está construída a partir de perspectiva crítica às pretensas contribuições atribuídas à abordagem. Vitolla, Raimo e Rubino (2019) afirmam que a extensão do conteúdo abordado no RI pode limitar as possibilidades de padronização e comparabilidade. A discricionariedade na seleção do conteúdo também gera questões relacionadas à divulgação seletiva e ao gerenciamento de impressão (Camodeca; Almici; Sagliaschi, 2018).

Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e De Vicente-Lama (2020) apontam que o RI busca reduzir a assimetria informacional e elevar o nível de divulgação corporativa. No entanto, Dumay, La Torre e Farneti (2018) criticam a afirmação, dizendo que persiste a necessidade de mudanças na maneira de agir do gestor, devido à possibilidade de comportamento oportunista. Considerando que gestores públicos e gerentes do setor privado possuem incentivos diferentes, em virtude da diferença de objetivos, bem como de formas de remuneração, é possível discutir se a crítica de Dumay, La Torre e Farneti (2018) é pertinente e válida, quando observada a experiência do setor público com o RI.

Outro ponto relevante, no contexto da experiência brasileira, diz respeito à forma como a sustentabilidade é abordada. Souza e Panhoca (2020) analisam o discurso presente nos relatórios integrados do setor público e apontam uma crítica recorrente: o conceito de sustentabilidade, originalmente vinculado às dimensões ambiental e social, acaba sendo reinterpretado com foco predominante na sustentabilidade financeira e econômica. Diante disso, torna-se pertinente investigar de que maneira — e sob qual enfoque — esse conceito é evidenciado nos relatórios de gestão.

Ainda, a materialidade das informações, sua determinação e evidenciação constam como princípio básico do RI (VRF, 2021). Apesar disso, discute-se o que seria material, bem como a perspectiva adotada na questão da materialidade – se apenas financeira ou também ambiental e social. Essa última abordagem, conhecida como “dupla materialidade”, foi introduzida pela Diretiva 2014/95/EU da UE (Manes-Rossi; Tiron-Tudor; Nicolo; Zanellato, 2018).

Pesquisas têm indicado baixa incorporação de aspectos relacionados à materialidade na divulgação de RI no setor público, especialmente em setores como conselhos de profissão (Freitas; Freire, 2017) e empresas estatais (Galvão; Souza; Meurer; Machado, 2022). No entanto, a administração pública é composta por diversas instâncias e setores, que, em conjunto, fornecem compreensão mais ampla sobre o conceito de materialidade e sobre as formas como ele vem sendo abordado nos relatórios produzidos pelo setor público brasileiro.

Por último, elenca-se crítica quanto à ausência de mecanismos de asseguração. Vitolla, Raimo e Rubino (2019) argumentam que a inexistência de sistemas e controles internos pode comprometer a confiabilidade das informações reportadas. Por outro lado, há evidências de que a qualidade do RI tende a ser positivamente influenciada, quando há algum nível de asseguração (Pistoni; Songini; Bavagnoli, 2018).

Avaliando-se esse aspecto à luz da IN 84/2020, percebem-se avanços no contexto brasileiro de adoção obrigatória do RI no setor público. A referida normativa trata da auditoria do relatório de gestão e da prestação de contas pelos órgãos de controle interno. Ainda que a asseguração das informações seja realizada internamente, o tema representa ponto que pode ser ampliado e aprofundado em futuras discussões.

Em estudo realizado com empresas listadas na bolsa da Malásia, Ghani, Jamal, Puspitasari e Gunardi (2018) mencionam que o nível de divulgação é positivamente influenciado tanto pelo tamanho da empresa quanto pela presença de asseguração. Nesse sentido, cabe

investigar se a asseguração dos relatórios de gestão causa algum tipo de impacto no grau de divulgação das informações pelas instituições.

Como se depreende do exposto, a análise da literatura crítica sobre o RI revela um conjunto de desafios e oportunidades para a implementação dele no setor público. Embora a abordagem prometa maior transparência e *accountability*, a discricionariedade na seleção do conteúdo, a subversão do conceito de sustentabilidade e a falta de padronização na determinação da materialidade informacional levantam questionamentos sobre a qualidade e a comparabilidade dos relatórios. Além disso, a ausência de mecanismos robustos de asseguração e a influência de fatores institucionais, como o tamanho da organização e o contexto cultural, podem limitar os benefícios do RI.

É fundamental aprofundar as pesquisas sobre os aspectos elencados, considerando as especificidades do setor público e o desafio de conciliar os interesses divergentes das partes interessadas. Adicionalmente, é preciso desenvolver métricas e indicadores que permitam avaliar a qualidade e a efetividade dos relatórios, a fim de garantir que o RI contribua para a melhoria da gestão pública e a construção de uma sociedade mais justa e sustentável.

2.6 OBRIGATORIEDADE DO RI E CRÍTICAS A TAL REGULAMENTAÇÃO

O fato de o RI ser de apresentação obrigatória no setor público federal pode influenciar a forma como as informações são estruturadas, já que tal imposição tende a limitar seu potencial estratégico (Loprevite; Ricca; Rupo, 2018), dificultar a efetiva incorporação do pensamento integrado (Sonnerfeldt; Pontoppidan, 2022; Vitolla; Rubino; Garzoni, 2016) e, até mesmo, comprometer o valor gerado pela organização (Loprevite; Ricca; Rupo, 2018).

Diante disso, torna-se pertinente investigar se tais reflexos são encontrados, também, nos relatórios de gestão, dado o caráter obrigatório de apresentação desses documentos.

Quanto ao histórico dos relatórios de sustentabilidade, categoria na qual se insere o RI, a Dinamarca foi o primeiro país a instituir essa vertente de relatório, de forma obrigatória, no setor público, em 1995 (Tschopp; Huefner, 2015). Posteriormente, outros países europeus, como Holanda, Noruega, Suécia e Espanha, também adotaram marcos legais voltados à promoção dessa abordagem (Holgaard; Jørgensen 2005).

Mais recentemente, países como França e Reino Unido, além da própria UE, também instituíram a obrigatoriedade de relatórios vinculados à sustentabilidade (Stubbs; Higgins, 2018; Nicolò; Zanellato; Tiron-Tudor, 2020). Especificamente em relação ao RI, passou a ser exigido legalmente na África do Sul, pela primeira vez, em 2010, como resultado de transformações sociais e econômicas pós-*apartheid*, que fortaleceram a importância atribuída pelo mercado à divulgação de informações integradas, contemplando aspectos ambientais, sociais e financeiros (Vitolla; Raimo; De Nuccio, 2018).

Algumas pesquisas tratam da adoção obrigatória do RI, a partir de diversas perspectivas. Stubb e Higgins (2018), ao investigarem a percepção dos *stakeholders*

quanto ao uso obrigatório ou voluntário do RI, concluíram que as partes interessadas creem que o uso da abordagem será considerado, com o tempo, prática legítima e que isso levará os participantes do mercado a aderirem ao relato.

Pesquisas apontam que as legislações ocupam papel central na disseminação do RI (Vitolla; Raimo; De Nuccio, 2018). Outros trabalhos, no entanto, consideram que elas dificultam o alcance do pensamento integrado pretendido, uma vez que as instituições se concentram na norma e não no objetivo (Vitolla; Rubino; Garzoni, 2016).

Algumas críticas à regulamentação apontam que a imposição legal pode incentivar as instituições a adotarem postura meramente formal, sem considerarem aspectos éticos e relacionados à promoção da responsabilidade social corporativa (Stubbs; Higgins, 2018). Portanto, a padronização excessiva dos relatórios e a busca por conformidade tornam-se, por si, temas relevantes para investigação. Pode-se, ainda, explorar a natureza das mudanças promovidas pela adesão obrigatória à abordagem: se elas se deram por mudanças estruturais e integração entre diversos setores ou se se limitaram a ajustes voltados exclusivamente para adequação à legislação.

No que tange à qualidade do relato, há evidências de que esteja positivamente associada à obrigatoriedade de divulgação (Pistoni; Songini; Bavagnoli, 2018). Vaz, Fernandes-Feijoo e Ruiz (2016) já haviam apontado que empresas do setor privado, localizadas em países que adotam o modelo Relate ou Explique para o RI, tinham maior abertura à prática.

Ainda, Hoang, Vu, Nguyen e Luu (2020) demonstram que a adoção obrigatória do RI reduz a incidência de relatórios incorretos. Sétia, Abhayawansa, Joshi e Huynh (2015) realizaram análise comparativa entre os conteúdos dos relatórios antes e depois da adoção obrigatória do RI por empresas na África do Sul. Os resultados demonstram que, após a imposição normativa, essas organizações passaram a divulgar mais informações não financeiras (Sétia; Abhayawansa; Joshi; Huynh, 2015). Esses achados dão margem a novas análises no contexto específico do setor público federal, especialmente no que diz respeito à prestação de contas ao TCU. É relevante pesquisar o conteúdo dos relatórios de gestão e o que neles tem sido evidenciado.

Mesmo assim, Hoang, Vu, Nguyen e Luu (2020) chamam a atenção para o fato de que, na África do Sul, o nível de alinhamento ao *framework* varia entre as organizações adotantes, tanto no conteúdo quanto na qualidade das informações divulgadas (Hoang; Vu; Nguyen; Luu, 2020). Esses autores indicam como possibilidade de pesquisa a investigação sobre o efeito de longo prazo da adoção obrigatória do RI.

Embora a obrigatoriedade seja o motivo principal para adoção, Steyn (2014), em pesquisa realizada na África do Sul, demonstrou que os gestores percebem, como segundo motivo principal, o alcance de legitimidade. Para ele, o RI pode dar suporte à construção da reputação corporativa. Assim, futuras pesquisas, interessadas em verificar os objetivos explícitos e implícitos na construção sintática e semântica dos relatórios, podem focar a análise na perspectiva da legitimidade.

3. METODOLOGIA

Este estudo consiste em ensaio teórico, cuja metodologia de pesquisa é bibliográfica e documental, uma vez que a principal fonte de dados são publicações científicas e documentos legais e institucionais existentes sobre o tema. Foi realizado com propósito descritivo, por meio de abordagem qualitativa.

O ensaio teórico, segundo Michel (2015), é um tipo de texto científico que se caracteriza pela natureza dissertativa e pela revisão aprofundada da base bibliográfica acerca do tema. De acordo com o autor, diferentemente de um artigo de revisão de literatura, que busca apenas sintetizar o conhecimento existente, o ensaio teórico propõe análise crítica e interpretativa da literatura – característica distintiva, que lhe confere caráter mais reflexivo e argumentativo.

Por meio da abordagem qualitativa, que permite análise aprofundada e interpretativa dos dados e das informações coletadas, o ensaio teórico valoriza a compreensão dos fenômenos em sua complexidade, buscando identificar padrões, significados e relações entre eles. Logo, pode ser ponto de partida para novas pesquisas que busquem aprofundar o estudo de determinados temas, consolidando-se como ferramenta fundamental para a construção de conhecimento sólido e abrangente (Michel, 2015).

Este trabalho apresenta limitações em relação a seu método de pesquisa, tendo em vista que é um ensaio teórico, não se propondo a seguir protocolo rígido de busca. Assim sendo, os pontos indicados não são exaustivos nem hierarquizados entre si, podendo haver outros igualmente relevantes.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

São sintetizados e discutidos, a seguir, tópicos sugeridos para futuras pesquisas acerca do uso do RI no setor público, assim como aspectos a eles relacionados, considerados os referidos eixos que nortearam a análise do tema.

No campo dos relatórios corporativos, o RI tem sido considerado o mais recente estágio de desenvolvimento relacionado ao assunto (Liu; Jubb; Abhayawansa, 2018; Stacchezzini; Florio; Sproviero; Corbella, 2018). Tendo em vista que sua origem está vinculada ao setor privado e à lógica da divulgação voluntária, o caso do setor público brasileiro merece investigação. Isso se justifica pelo fato de que, em cada setor, objetivos e partes interessadas são diferentes (Biondi; Bracci, 2018; Gianfelici; Casadei; Cembali, 2018).

O Quadro 1, a seguir, sintetiza tópicos relevantes para futuras pesquisas acerca do uso do RI no setor público federal brasileiro. Tais tópicos surgem da análise e da discussão de estudos e documentos adjacentes, listados na última coluna, os quais, ao abordarem temas correlatos, evidenciam lacunas ou áreas que demandam maior aprofundamento e investigação no contexto brasileiro.

Quadro 1 – Tópicos de pesquisa sobre RI no setor público federal brasileiro

Relato integrado e setor público		
Eixo analítico	**Elemento sintético de análise**	**Trabalhos que sustentam a proposição da lacuna**
Influências externas à organização	Reflexos do julgamento do TCU na construção de relatórios	TCU (Brasil, 2020)
	Influência do setor da UPC, do respectivo tipo de natureza jurídica e dos interesses no reporte de informações	Gianfelici, Casadei e Cembali (2018) e Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e Vicente-Lama (2020)
	Partes interessadas	Gianfelici, Casadei e Cembali (2018), Nicolò, Zanellato e Tiron-Tudor (2020) e Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e Vicente-Lama (2020)
Aspecto institucional	Mudanças organizacionais	Gibassier, Rodrigues e Arjaliés (2018) e Williams, Lodhia, Arora e McManus (2021)
	Jornada do RI	Higgins, Stubbs, Tweedie e McCallum (2019)
	Ambiente institucional brasileiro	Frías-Aceituno, Rodríguez-Ariza e Garcia- Sánchez (2014), Gianfelici, Casadei e Cembali (2018) e Jensen e Berg (2012)
	Conteúdo e aspectos textuais	Pistoni, Songini e Bavagnoli (2018), Ribeiro, Moraes, Pinheiro e Vieira Neto (2023) e Kallenbach, Ribeiro e Lepsch (2022)

Relato integrado e setor público		
Eixo analítico	**Elemento sintético de análise**	**Trabalhos que sustentam a proposição da lacuna**
Pensamento integrado e setor público	Pensamento integrado nas organizações e para o TCU	Higgins, Stubbs, Tweedie e McCallum (2019) e Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e Vicente-Lama (2020)
	Percepção dos preparadores	Chaidali e Jones (2017), Lai, Mellonni e Stacchezzini (2018), Stacchezzini, Florio, Sproviero e Corbella (2018) e Tirado-Valencia, Cordobés-Madueño, Ruiz-Lozano e Vicente-Lama (2020)
	Dinâmicas eleitoreiras e seus reflexos no relatório de gestão	Sonnerfeldt e Pontoppidan (2022)
Estudos com críticas ao RI	Comparabilidade dos relatórios	Camodeca, Almici e Sagliaschi (2018) e Vitolla, Raimo e Rubino (2019)
	Gestor público e questões de agência	Dumay, La Torre e Farneti (2018)
	Conceito de sustentabilidade	Souza e Panhoca (2020)
	Semântica e determinação de materialidade	Freitas e Freire (2017) e Galvão, Souza, Meurer e Machado (2022)

Relato integrado e setor público		
Eixo analítico	**Elemento sintético de análise**	**Trabalhos que sustentam a proposição da lacuna**
Obrigatoriedade do RI e críticas a tal regulamentação	Impactos da obrigatoriedade no papel estratégico do RI, no valor da organização e no alcance do pensamento integrado	Loprevite, Ricca e Rupo (2018), Sonnerfeldt e Pontoppidan (2022) e Vitolla, Rubino e Garzoni (2016)
	Similaridade entre relatórios	Vitolla, Raimo, Rubino e Garzoni (2019)
	Mudanças institucionais relacionadas à introdução obrigatória do RI – aspectos organizacionais e de conformidade	Stubbs e Higgins (2018)
	Conteúdo dos relatórios de gestão após adesão ao RI	Hoang, Vu, Nguyen e Luu (2020) e Sétia, Abhayawansa, Joshi e Huynh (2015)
	Efeitos de longo prazo na qualidade da informação evidenciada nos relatórios de gestão	Hoang, Vu, Nguyen e Luu (2020)
	Impactos da obrigatoriedade do RI à luz da Teoria da Legitimidade	Stubb e Higgins (2018) e Steyen (2014)

Fonte: elaborado pelos autores.

A respeito da pesquisa feita por Gibassier, Rodrigues e Arjaliés (2018) sobre a aplicação do RI no setor público, cabe investigar quais são as adaptações necessárias para adequação do RI ao contexto do relatório de gestão. Em relação às pessoas efetivamente envolvidas com a implementação da abordagem, pairam dúvidas, também, sobre como o envolvimento delas pode impactar a construção do relatório (Higgins; Stubbs; Tweedie; McCallum, 2019; Williams; Lodhia; Arora; McManus, 2021). Ainda, de forma geral, discutem-se oportunidades de pesquisa relacionadas ao ambiente institucional.

Na perspectiva da Teoria da Agência, a literatura aponta a possibilidade de se pesquisar a relação entre o RI e a redução da assimetria informacional (Tirado-Valencia; Cordobés-Madueño; Ruiz-Lozano; De Vicente-Lama, 2020). Os resultados são, recorrentemente, positivos na relação entre RI e redução de assimetria (García-Sánchez; Noguera-Gámez, 2017; Hoang; Vu; Nguyen; Luu, 2020).

Assim, no contexto brasileiro do setor público e de adoção obrigatória do RI, pode-se questionar se há efetiva redução de assimetria informacional. É possível avaliar, também, se há algum determinante que produz efeito positivo ou negativo no grau de evidenciação e realizar outras análises relacionadas ao conteúdo, bem como à forma do relatório de gestão.

Outras lacunas de pesquisa são referentes à presença de asseguração nos relatórios. A discussão sobre asseguração e RI ainda está em desenvolvimento (Pistoni; Songini; Bavagnoli, 2018; Vitolla; Rubino, 2019). Na IN 84/2020, o TCU exige a presença de garantia lastreada pela auditoria interna. Nesse sentido, pode-se discutir como a presença de asseguração afetaria o relatório de gestão na abordagem de RI ou, ainda, se a asseguração realmente produziria impactos.

Outro aspecto destacado na literatura refere-se à temática da criação de valor (Garde-Sánchez; López-Pérez; López-Hernández, 2018; Tirado-Valencia; Cordobés-Madueño; Ruiz-Lozano; De Vicente-Lama, 2020). Pode-se indagar se o RI, no contexto posto, ainda evidencia o processo de geração de valor. Novas pesquisas podem demonstrar como os relatórios abordam essa dimensão e qual acepção é dada ao termo nesses documentos.

O pensamento integrado pode ser discutido quanto ao respectivo tratamento e desenvolvimento no setor público, de forma mandatória. Deste modo, pesquisas podem investigar se o pensamento integrado está na agenda de interesse do TCU, ao instituir o uso do RI.

Estudos organizacionais também podem verificar se houve mudança na dinâmica das próprias relações, em direção a uma abordagem mais holística, fruto do pensamento integrado. Por fim, quanto à adoção obrigatória do RI, há possibilidade de outros trabalhos ampliarem a discussão, para que se percebam os impactos do poder coercitivo da imposição normativa.

Desta maneira, demonstra-se que um único fenômeno, no caso, a inserção do RI no setor público federal brasileiro de forma obrigatória, gera diversos pontos relevantes para debate. São questões relacionadas a mudanças organizacionais decorrentes do processo e provocadas por ele. Outras questões referentes à divulgação fazem-se presentes: melhora da qualidade; estratégias de construção do texto; objetivos implícitos, dentre outras.

Sob outra perspectiva, pode-se recorrer a vasto arcabouço teórico para interpretar os resultados encontrados em diversas pesquisas. Questões relacionadas a legitimidade, partes interessadas, problemas de agência, construção da comunicação, dentre outras, constituem vertentes teóricas relevantes que ainda demandam maior aprofundamento, especialmente quando aplicadas à análise da experiência em foco.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi apresentar alguns possíveis tópicos de pesquisa relacionados à adoção do RI no setor público federal. A partir da discussão teórica acerca do modelo aplicado no setor público, indicou-se a necessidade de investigar o papel das partes interessadas nos relatórios de gestão, que, nesse contexto, são mais diversas do que no setor privado. A

implementação do RI na esfera pública brasileira, embora promissora, ainda enfrenta lacunas e desafios que demandam investigações aprofundadas. É fundamental compreender como as especificidades do setor público influenciam a construção e a qualidade dos relatórios, e como a obrigatoriedade de elaboração impacta as práticas de gestão.

Além disso, a relação entre RI e redução da assimetria informacional, a importância da asseguração, a concepção de criação de valor e a efetiva adoção do pensamento integrado são temas que merecem atenção especial em futuras pesquisas. Ao aprofundar o estudo dessas questões, os pesquisadores poderão contribuir para o aprimoramento do RI como ferramenta de gestão e a promoção da transparência e da *accountability* no setor público.

A ausência de discussões teóricas, em âmbito brasileiro, sobre o contexto de adoção do RI no setor público constitui lacuna na literatura. Este ensaio começa a preencher esse vazio, servindo como base para futuras investigações com abordagens metodológicas mais aprofundadas.

De forma similar ao que ocorre no contexto internacional de uso de RI no setor público, corroborando estudos mencionados nas seções anteriores, reafirma-se que a experiência brasileira também carece do desenvolvimento de pesquisas empíricas e teóricas que melhor desenvolvam o debate sobre a adoção e os impactos do uso dessa abordagem.

REFERÊNCIAS

ALVES, Mariana Azevedo; BONFIM, Mariana Pereira, SILVA, César Augusto Tibúrcio; SOARES, José Mauro Madeiros Velôso. Legibilidade dos Relatórios de Gestão no Setor Público Brasileiro. **Contabilidade Gestão e Governança**, Brasília, v. 26, n. 2, p. 213-248, mai./ago. 2023. Disponível em: https://doi.org/10.51341/cgg.v26i2.3016. Acesso em: 4 jul. 2023.

BASHATWEH, Ammar Daher Mamdouh; JORDAN, Amman. Accounting theory and its impact on adoption of sustainability reporting dimensions a field study. **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, [*s. l.*], v. 8, n. 4, p. 82-99, 2018. Disponível em: https://doi.org/10.5296/ijafr.v8i4.13736. Acesso em: 2 jul. 2023.

BIONDI, Lucia; BRACCI, Enrico. Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: A fad and fashion perspective. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 10, n. 9, p. 3112, 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10093112. Acesso em: 25 jun. 2023.

BRASIL. **Lei n. 13.303, de 30 de junho de 2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm. Acesso em: 12 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Cartilha**: relatório de gestão na forma de relato integrado. Brasília, DF: TCU, 2018a. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/contas-do-exercicio-de-2018.htm. Acesso em: 12 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa TCU n. 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. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 2018b. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/contas-do-exercicio-de-2018.htm. Acesso em: 12 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa TCU n. 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. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, edição 82, 30 abr. 2020, p. 98. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795. Acesso em: 14 jun. 2023.

BRUMMEL, Lars. Social accountability between consensus and confrontation: developing a theoretical framework for societal accountability relationships of public sector organizations. **Administration & Society**, [*s. l.*], v. 53, n. 7, p. 1046-1077, jan. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.1177/0095399720988529. Acesso em: 7 jul. 2023.

CAMODECA, Renato; ALMICI, Alex; SAGLIASCHI, Umberto. Sustainability disclosure in integrated reporting: does it matter to investors? A cheap talk approach. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 10, n. 12, p. 4393, nov. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10124393. Acesso em: 12 jul. 2023.

CARUANA, Josette; GRECH, Ian. Tweaking public sector reporting with integrated reporting (IR) concepts. **Public Money & Management**, [*s. l.*], v. 39, n. 6, p. 409-417, maio 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1583911. Acesso em: 2 ago. 2023.

CASTRO, Sara Cardoso de. **A influência de fatores pessoais sobre a percepção dos contadores e agentes públicos quanto à adesão do relato integrado no setor público brasileiro**: uma análise à luz da teoria institucional. 2021. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão pública, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2021.

CASTRO, Sara Cardoso de; COSTA, Abimael de Jesus Barros. O status quo do relato integrado no setor público brasileiro. **Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 15, n. 3, p. 126-142, set./dez. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.22277/rgo.v15i3.6542. Acesso em: 10 out. 2023.

CHAIDALI, Panagioula Penny; JONES, Michael John. It's a matter of trust: exploring the perceptions of Integrated Reporting preparers. **Critical Perspectives on Accounting**, [*s. l.*], v. 48, p. 1-20, out. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.08.001. Acesso em: 3 ago. 2023.

CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE AND ACCOUNTING. **Focusing on value creation in the public sector**. Londres: CIPFA, 2016. Disponível em: https://integratedreporting.ifrs.org/resource/focusing-on-value-creation-in-the-public-sector/. Acesso em: 21 set. 2023.

COHEN, Sandra; KARATZIMAS, Sotirios. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. **International Journal of Public Sector Management**, [*s. l.*], v. 28, n. 6, p. 449-460, ago. 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140. Acesso em: 9 ago. 2023.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **OCPC 09 – Relato Integrado**. Brasília: CPC, 2020. Disponível em: https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=122. Acesso em: 17 jul. 2023.

DASGUPTA, Shouro; CIAN, Enrica de. The influence of institutions, governance, and public opinion on the environment: synthesized findings from applied econometrics studies. **Energy Research & Social Science**, [*s. l.*], v. 43, p. 77-95, set. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.erss.2018.05.023. Acesso em: 13 set. 2023.

DEEGAN, Craig; RANKIN, Michaela; TOBIN, John. An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: a test of legitimacy theory. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, [*s. l.*], v. 15, n. 3, p. 312-343, ago. 2002. Disponível em: https://doi.org/10.1108/09513570210435861. Acesso em: 1 out. 2023.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

DUBE, Sindi; MAROUN, Warren. Corporate social responsibility reporting by South African mining companies: evidence of legitimacy theory. **South African Journal of Business Management**, África do Sul, v. 48, n. 1, p. 23-34, jul. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.4102/sajbm.v48i1.17. Acesso em: 26 jun. 2023.

DUMAY, John; LA TORRE, Matteo; FARNETI, Federica. Developing trust through stewardship: Implications for intellectual capital, integrated reporting, and the EU Directive 2014/95/EU. **Journal of Intellectual Capital**, [*s. l.*], v. 20, n. 1, p. 11-39, dez. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JIC-06-2018-0097. Acesso em: 1 set. 2023.

FARIA, Thais de Souza; CANEDO, Raphael Henrique. P. dos Santos; BONFIM, Mariana Pereira; ALVES, Mariana Azevedo; SOARES, José Mauro Madeiros Velôso. Relato integrado no setor público: o caso das Indústrias Nucleares do Brasil S.A. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 15, n. 2, p. 295–322, jul./dez. 2023. Disponível em: https://doi.org/10.21680/2176-9036.2023v15n2ID31053. Acesso em: 26 jun. 2023.

FENG, Tianyuan; CUMMINGS, Lorne; TWEEDIE, Dale. Exploring integrated thinking in integrated reporting: an exploratory study in Australia. **Journal of Intellectual Capital**, [*s. l.*], v. 18, n. 2, p. 330-353, abr. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JIC-06-2016-0068. Acesso em: 19 ago. 2023.

FREITAS, Betina França Gomes de; FREIRE, Fátima de Souza. Relato Integrado: um estudo da aderência da estrutura conceitual proposta pelo IIRC no Relatório Socioambiental do Conselho Federal de Contabilidade. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 1, jan./abr. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v12i1.13399. Acesso em: 27 ago. 2023.

FRÍAS-ACEITUNO, José V.; RODRÍGUEZ-ARIZA, Lázaro; GARCIA-SÁNCHEZ, Isabel M. Explanatory factors of integrated sustainability and financial reporting. **Business Strategy and the Environment**, [*s. l.*], v. 23, n. 1, p. 56-72, 2014. Disponível em: https://doi.org/10.1002/bse.1765. Acesso em: 4 out. 2023.

GALVÃO, Lilian; SOUZA, Franciele Machado; MEURER, Alison Martins; MACHADO, Rosely. Relato Integrado e pensamento integrado nas estatais estaduais brasileiras. **Revista FSA**, Teresina, v. 19, n. 10, out. 2022. Disponível em: http://dx.doi.org/10.12819/2022.19.10.11. Acesso em: 13 jul. 2023.

GARCÍA-SÁNCHEZ, Isabel-María; NOGUERA-GÁMEZ, Ligia. Integrated reporting and stakeholder engagement: the effect on information asymmetry. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, [*s. l.*], v. 24, n. 5, p. 395-413, mar. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1002/csr.1415. Acesso em: 21 jul. 2023.

GARCÍA-SÁNCHEZ, Isabel-María; RODRÍGUEZ-ARIZA, Lázaro; FRÍAS-ACEITUNO, José-Valeriano. The cultural system and integrated reporting. **International business review,** [*s. l.*], v. 22, n. 5, p. 828-838, out. 2013. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2013.01.007. Acesso em: 7 ago. 2023.

GARDE-SANCHEZ, Raquel; LÓPEZ-PÉREZ, María Victoria; LÓPEZ-HERNÁNDEZ, Antonio M. Current trends in research on social responsibility in state-owned enterprises: a review of the literature from 2000 to 2017. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 10, n. 7, p. 2403, jul. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10072403. Acesso em: 14 ago. 2023.

GHANI, Erlane K.; JAMAL, Jauharoh; PUSPITASARI, Evita; GUNARDI, Ardi. Factors influencing integrated reporting practices among Malaysian public listed real property companies: a sustainable development effort. **International Journal of Managerial and Financial Accounting**, [*s. l.*], v. 10, n. 2, p. 144-162, maio 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1504/IJMFA.2018.091662. Acesso em: 9 set. 2023.

GIANFELICI, Cristina; CASADEI, Andrea; CEMBALI, Federica. The relevance of nationality and industry for stakeholder salience: an investigation through integrated reports. **Journal of Business Ethics**, [*s. l.*], v. 150, p. 541-558, 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1007/s10551-016-3194-7. Acesso em: 12 ago. 2023.

GIBASSIER, Delphine; RODRIGUE, Michelle; ARJALIÈS, Diane-Laure. "Integrated reporting is like God: no one has met Him, but everybody talks about Him" the power of myths in the adoption of management innovations. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, [*s. l.*], v. 31, n. 5, p. 1349-1380, jun. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2016-2631. Acesso em: 2 ago. 2023.

HIGGINS, Colin, STUBBS, Wendy, TWEEDIE, Dale; McCALLUM, Gregory. Journey or toolbox? Integrated reporting and processes of organisational change. A**ccounting, Auditing & Accountability Journal**, [*s. l.*], v. 32, n. 6, p. 1662-1689, jul. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2018-3696. Acesso em: 22 jul. 2023.

HOANG, Thinh Gia; VU, Trang Kieu; NGUYEN, Ha Tuyet; LUU, Hiep Ngoc. Mandatory integrated reporting disclosure and corporate misreporting. **Journal of Applied Accounting Research**, [*s. l.*], v. 21, n. 3, p. 363-382, jun. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JAAR-02-2019-0025. Acesso em: 3 jul. 2023.

HOLGAARD, Jette Egelund; JØRGENSEN, Tine Herreborg. A decade of mandatory environmental reporting in Denmark. **European Environment**, [*s. l.*], v. 15, n. 6, p. 362-373, nov. 2005. Disponível em: https://doi.org/10.1002/eet.397. Acesso em: 11 ago. 2023.

IFRS Foundation announces International Sustainability Standards Board, consolidation with CDSB and VRF, and publication of prototype disclosure requirements. **IFRS**, Londres, 3 de novembro de 2021. News. Disponível em: https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2021/11/ifrs-foundation-announces-issb-consolidation-with-cdsb-vrf-publication-of-prototypes/. Acesso em: 9 out. 2023.

IFRS Foundation completes consolidation with Value Reporting Foundation. **IFRS**, Londres, 10 de agosto de 2022. News. Disponível em: https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/08/ifrs-foundation-completes-consolidation-with-value-reporting-foundation/. Acesso em: 9 out. 2023.

INTEGRATED Reporting – articulating a future path. **IFRS**, Londres, 25 de maio de 2022. News. Disponível em: https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2022/05/integrated-reporting-articulating-a-future-path/#1. Acesso em: 9 out. 2023.

INTEGRATED Reporting Framework. **Integrated Reporting**, Londres, 2021. Resource. Disponível em: https://www.integratedreporting.org/resource/international-ir-framework. Acesso em: 21 set. 2023.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL. **Business and Investors explore the sustainability perspective of integrated reporting**. Londres: IIRC, 2013. Disponível em: http://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/IIRC-PP-Yearbook-2013_PDF4_PAGES.pdf. Acesso em: 1 jun. 2023.

JENSEN, Julia Catharina; BERG, Nicola. Determinants of traditional sustainability reporting versus integrated reporting: an institutionalist approach. **Business Strategy and the Environment**, [*s. l.*], v. 21, n. 5, p. 299-316, 2012. Disponível em: https://doi.org/10.1002/bse.740. Acesso em: 19 jul. 2023.

KALLENBACH, Luciana Michelini; RIBEIRO, Cíntia de Melo de Albuquerque; LEPSCH, Miriam Assunção de Souza. Relato integrado no setor público: uma análise dos relatórios de gestão do Conselho Federal de Contabilidade. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 25, n. 85, p. 26-33, set./dez. 2022. Disponível em: http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/view/4119/2831. Acesso em: 26 ago. 2023.

LAI, Alessandro; MELLONI, Gaia; STACCHEZZINI, Riccardo. Integrated reporting and narrative accountability: the role of preparers. **Accounting, Auditing & Accountability Journa**l, [*s. l.*], v. 31, n. 5, p. 1381-1405, maio 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2016-2674. Acesso em: 12 set. 2023.

LIU, Zihan; JUBB, Christine; ABHAYAWANSA, Subhash. Analysing and evaluating integrated reporting: insights from applying a normative benchmark. **Journal of Intellectual Capital**, [*s. l.*], v. 20, n. 2, p. 235-263, ago. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JIC-02-2018-0031. Acesso em: 7 ago. 2023.

LOPREVITE, Salvatore; RICCA, Bruno; RUPO, Daniela. Performance sustainability and integrated reporting: empirical evidence from mandatory and voluntary adoption contexts. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 10, n. 5, p. 1351, abr. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10051351. Acesso em: 18 jul. 2023.

MANES-ROSSI, Francesca. Is integrated reporting a new challenge for public sector entities? **African Journal of Business Management**, [*s. l.*], v. 12, n. 7, p. 172-187, abr. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.5897/AJBM2018.8498. Acesso em: 21 set. 2023.

MANES-ROSSI, Francesca; TIRON-TUDOR, Adriana; NICOLO, Giuseppe; ZANELLATO, Gianluca. Ensuring more sustainable reporting in Europe using non-financial disclosure: de facto and de jure evidence. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 10, n. 4, p. 1162, abr. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su10041162. Acesso em: 26 jun. 2023.

MARIA, Selma Costa; D'ANGELO, Marcia Juliana; BORGERTH, Vania Maria da Costa. Gaps in engagement in and use of Integrated Reporting in Brazil. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 33, p. 63-80, jan./abr. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1590/1808-057x202112040. Acesso em: 12 out. 2023.

MCNALLY, Mary-Anne; CERBONE, Dannielle; MAROUN, Warren. Exploring the challenges of preparing an Integrated Report. **Meditari Accountancy Research**, [*s. l.*], v. 25, n. 4, p. 481-504, out. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2016-0085. Acesso em: 5 jul. 2023.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MONTESINOS, Vicente; BRUSCA, Isabel. Non-financial reporting in the public sector: alternatives, trends and opportunities: la información no financiera en el sector público: alternativas, tendencias y oportunidades. **Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review**, [*s. l.*], v. 22, n. 2, p. 122-128, jul. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.6018/rcsar.383071. Acesso em: 1 set. 2023.

NICOLÒ, Giuseppe; ZANELLATO, Gianluca; TIRON-TUDOR, Adriana. Integrated reporting and European state-owned enterprises: a disclosure analysis pre and post 2014/95/EU. **Sustainability**, [*s. l.*], v. 12, n. 5, p. 1908, mar. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.3390/su12051908. Acesso em: 13 ago. 2023.

NISTOR, Cristina Silvia; STEFANESCU, Cristina Alexandrina; OPRISOR, Tudor; CRISAN, Andrei Razvan. Approaching public sector transparency through an integrated reporting benchmark. **Journal of Financial Reporting and Accounting**, [*s. l.*], v. 17, n. 2, p. 249-270, jun. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JFRA-06-2017-0048. Acesso em: 16 jun. 2023.

NORA, Gabriela Almeida Marcon. Desenvolvimento sustentável, teoria institucional e o papel do setor público neste contexto: uma análise da literatura. **Revista Gestão & Sustentabilidade Ambiental**, Florianópolis, v. 9, Número Especial, p. 243-262, ago. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.19177/rgsa.v9e0I2020243-262. Acesso em: 30 jun. 2023.

O'DWYER, Brendan; UNERMAN, Jeffrey. **Fostering rigour in accounting for social sustainability. Accounting, Organizations and Society**, [*s. l.*], v. 49, p. 32-40, fev. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.11.003. Acesso em: 15 jul. 2023.

OLIVER, Judy; VESTY, Gillian; BROOKS, Albie. Conceptualising integrated thinking in practice. **Managerial Auditing Journal**, [*s. l.*], v. 31, n. 2, p. 228-248, fev. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2015-1253. Acesso em: 2 jun. 2023.

OPRISOR, Tudor; TIRON-TUDOR, Adriana; NISTOR, Cristina Silvia. The integrated reporting system: a new accountability enhancement tool for public sector entities. **The Audit Financiar journal**, [*s. l.*], v. 14, n. 139, p. 747-747, 2016. Disponível em: https://ideas.repec.org/a/aud/audfin/v14y2016i139p747.html. Acesso em: 29 set. 2023.

PISTONI, Ana; SONGINI, Lucrécia; BAVAGNOLI, Francesco. Qualidade do relato integrado: uma análise empírica. **Responsabilidade Social Empresarial e Gestão Ambiental**, [*s. l.*], v. 25, n. 4, p. 489-507, jan. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1002/csr.1474. Acesso em: 18 jun. 2023.

RIBEIRO, Cíntia de Melo de Albuquerque; NETO, Júlio Vieira; COSENZA, José Paulo; ZOTES, Luiz Perez. Disclosure of corporate social responsibility on integrated report studies: a review of the literature. **Desenvolvimento e Meio Ambiente**, Paraná, v. 53, p. 107-132, jan./jun. 2020. Disponível em: http://dx.doi.org/10.5380/dma.v53i0.68391. Acesso em: 3 set. 2023.

RIBEIRO, Cíntia de Melo de Albuquerque; MORAES, Marcelo Pereira; PINHEIRO, Alan Bandeira; NETO, Júlio Vieira. Quality of integrated reports: evidence from Brazilian public universities. **Social Responsibility Journal**, [*s. l.*], v. 20, n. 1, p. 164-179, jun. 2023. Disponível em: https://doi.org/10.1108/SRJ-09-2022-0358. Acesso em: 11 jul. 2023.

SATO, Silvia Cristina Campos; FERREIRA, Denize Minatti. Relate ou explique para os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável: comportamento e motivos apresentados pelas empresas. **Sustainable Business International Journal**, Niterói, v. 1, n. 93, jan. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.22409/sbij.v1i93.45499. Acesso em: 8 out. 2023.

SÉTIA, Neelam; ABHAYAWANSA, Subhash; JOSHI, Mahesh; HUYNH, Anh Vu. Integrated reporting in South Africa: some initial evidence. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, [*s. l.*], v. 6, n. 3, p. 397-424, set. 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1108/SAMPJ-03-2014-0018. Acesso em: 1 jul. 2023.

SONGINI, Lucrezia; PISTONI, Anna; BAVAGNOLI, Francesco; MINUTIELLO, Valentina. Integrated reporting quality: an analysis of key determinants. **Non-Financial Disclosure and Integrated Reporting:** Practices and Critical Issues, Emerald Publishing Limited, p. 175-196, mar. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/S1479-351220200000034010. Acesso em: 20 ago. 2023.

SONNERFELDT, Amanda; PONTOPPIDAN, Caroline Aggestam. The continuous translation of the idea of integrated reporting (IR): the travel of IR to a public sector entity. **Accounting Forum**, [*s. l.*], v. 47, n. 3, p. 441-469, fev. 2022. Disponível em: https://doi.org/10.1080/01559982.2021.2016104. Acesso em: 9 ago. 2023.

SOUZA, Franciele Machado de; PANHOCA, Luiz. O discurso de sustentabilidade e a pesquisa acadêmica sobre Relato Integrado (IR) no setor público. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 13, n. 3, p. 166-184, set./dez. 2020. Disponível em: https://doi.org/10.14392/asaa.2020130309. Acesso em: 16 jul. 2023.

STACCHEZZINI, Riccardo; FLORIO, Cristina; SPROVIERO, Alice Francesca; CORBELLA, Silvano. An intellectual capital ontology in an integrated reporting context. **Journal of Intellectual Capital**, [*s. l.*], v. 20, n. 1, p. 83-99, 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JIC-05-2018-0090. Acesso em: 5 ago. 2023.

STEYN, Maxi. Organisational benefits and implementation challenges of mandatory integrated reporting: perspectives of senior executives at South African listed companies. **Sustainability Accounting, Management and Policy Journal**, [*s. l.*], v. 5, n. 4, p. 476-503, out. 2014. Disponível em: https://doi.org/10.1108/SAMPJ-11-2013-0052. Acesso em: 13 set. 2023.

STUBBS, Wendy; HIGGINS, Colin. Stakeholders' perspectives on the role of regulatory reform in integrated reporting. **Journal of Business Ethics**, [*s. l.*], v. 147, p. 489-508, 2018. Disponível em: https://doi.org/10.1007/s10551-015-2954-0. Acesso em: 2 set. 2023.

TIRADO-VALENCIA, Pilar; CORDOBÉS-MADUEÑO, Magdalena; RUIZ-LOZANO, Mercedes; DE VICENTE-LAMA, Marta. Integrated thinking in the reporting of public sector enterprises: a proposal of contents. **Meditari Accountancy Research**, [*s. l.*], v. 28, n. 3, p. 435-453, maio 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2019-0458. Acesso em: 21 out. 2023.

TSCHOPP, Daniel; HUEFNER, Ronald J. Comparing the evolution of CSR reporting to that of financial reporting. J**ournal of business ethics**, [*s. l.*], v. 127, p. 565-577, 2015. Disponível em: https://doi.org/10.1007/s10551-014-2054-6. Acesso em: 13 ago. 2023.

VAZ, Natalia; FERNANDEZ-FEIJOO, Belen; RUIZ, Silvia. Integrated reporting: an international overview. **Business Ethics: A European Review**, [*s. l.*], v. 25, n. 4, p. 577-591, jun. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1111/beer.12125. Acesso em: 17 jul. 2023.

VITOLLA, Filippo; RAIMO, Nicola. Adoption of integrated reporting: reasons and benefits – a case study analysis. **International Journal of Business and Management**, [*s. l.*], v. 13, n. 12, p. 244-250, nov. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.5539/ijbm.v13n12p244. Acesso em: 10 jun. 2023.

VITOLLA, Filippo; RAIMO, Nicola; DE NUCCIO, Elbano. Integrated Reporting: development and state of art – the italian case in the international context. **Journal of Business and Management**, [*s. l.*], v. 13, n. 11, p. 233, out. 2018. Disponível em: https://doi.org/10.5539/ijbm.v13n11p233. Acesso em: 3 out. 2023.

VITOLLA, Filippo; RAIMO, Nicola; RUBINO, Michele. Appreciations, criticisms, determinants, and effects of integrated reporting: a systematic literature review. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, [*s. l.*], v. 26, n. 2, p. 518-528, fev. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1002/csr.1734. Acesso em: 14 jun. 2023.

VITOLLA, Filippo; RAIMO, Nicola; RUBINO, Michele; GARZONI; Antonello. How pressure from stakeholders affects integrated reporting quality. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 26, n.6, p. 1591-1606, dez. 2019. Disponível em: https://doi.org/10.1002/csr.1850. Acesso em: 12 jun. 2023.

VITOLLA, Filippo; RUBINO, Michele; GARZONI, Antonello. Integrated corporate social responsibility: driving factors and means of integration – a multiple case study analysis. **Journal of Management Development**, [*s. l.*], v. 35, n. 10, p. 1323-1343, nov. 2016. Disponível em: https://doi.org/10.1108/JMD-08-2015-0113. Acesso em: 9 jul. 2023.

WILLEMS, Tom; VAN DOOREN, Wouter. Coming to terms with accountability: combining multiple forums and functions. **Public Management Review**, [*s. l.*], v. 14, n. 7, p. 1011-1036, maio 2012. Disponível em: https://doi.org/10.1080/14719037.2012.662446. Acesso em: 15 ago. 2023.

WILLIAMS, Belinda; LODHIA, Sumit; ARORA, M itali Panchal; McMANUS, Lisa. The institutional change in the role of the public sector accountant in facilitating accountability: a longitudinal study of Australian local councils. **Managerial Auditing Journal**, [*s. l.*], v. 36, n. 2, p. 314-333, fev. 2021. Disponível em: https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2020-2558. Acesso em: 29 jun. 2023.

ZHOU, Shan; SIMNETT, Roger; GREEN, Wendy. **Does integrated reporting matter to the capital market?** Abacus, [*s. l.*], v. 53, n. 1, p. 94-132, mar. 2017. Disponível em: https://doi.org/10.1111/abac.12104. Acesso em: 13 set. 2023.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

DESPESAS COM PESSOAL E RESPONSABILIDADE FISCAL NOS MUNICÍPIOS MINERADORES DE MINAS GERAIS

PERSONNEL EXPENDITURES AND FISCAL RESPONSIBILITY IN THE MINING MUNICIPALITIES OF MINAS GERAIS

Eduardo Caetano Castro
Mestre em administração pública pelo Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP). Contador na Câmara Municipal de Congonhas.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/2189978351353345
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-2496-1215
E-mail: eduardoxt@hotmail.com

Luiz Ricardo Cavalcante
Doutor em administração pela Universidade Federal da Bahia (UFBA). Consultor legislativo do Senado Federal. Professor do mestrado em administração pública do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa (IDP).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/5077941505854873
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-1894-7238
E-mail: luiz.ricardo.teixeira.cavalcante@gmail.com

RESUMO

O objetivo deste trabalho é analisar a despesa total com pessoal (DTP) nos municípios mineradores de Minas Gerais, tomando como referência a Lei Complementar (LC) 101, de 4 de maio de 2000, – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Consideram-se municípios mineradores aqueles que tiveram arrecadação significativa com a compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM), em relação à receita corrente líquida (RCL), no período de 2014 a 2019. Os dados referentes à DTP, à RCL e à CFEM foram coletados para os 853 municípios de Minas Gerais. A metodologia empregada envolveu: *i)* comparação direta das DTPs nos municípios mineradores e não mineradores; *ii)* análise de correlação; e *iii)* comparação direta das despesas com pessoal efetivo e comissionado nos municípios mineradores e não mineradores. Demonstra-se que, apesar das restrições impostas pela LRF e pela regulamentação da CFEM, a DTP é positivamente afetada por esses recursos nos municípios

mineradores. Com base nos resultados obtidos, recomenda-se a adoção de limites específicos para as despesas com pessoal na presença de receitas decorrentes da extração de minérios, em função de sua finitude e reduzida previsibilidade.

Palavras-chave: despesas com pessoal; Lei de Responsabilidade Fiscal; municípios mineradores; compensação financeira pela exploração de recursos minerais (CFEM).

ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the total personnel expenditures (DTP) in the mining municipalities of Minas Gerais, using Law No. 101/2000 (Fiscal Responsibility Law, – LRF) as a reference framework. Mining municipalities are defined as those that received significant revenue from financial compensation for mineral resources exploitation (CFEM) relative to their net current revenue (RCL) between 2014 and 2019. Data on DTP, RCL and CFEM were collected for the 853 municipalities in Minas Gerais. The methodology employed involved i) direct comparison of DTP between mining and non-mining municipalities; ii) correlation analysis; and iii) direct comparison of expenditures on permanent and commissioned personnel in both mining and non-mining municipalities. The results show that, despite the restrictions imposed by the LRF and CFEM regulations, DTP in mining municipalities is positively affected by these revenues. Based on these findings, the adoption of specific limits on personnel expenditures is recommended when revenues derived from mineral extraction are present, given their finite nature and limited predictability.

Keywords: *personnel expenditures; Fiscal Responsibility Law; mining municipalities; financial compensation for mineral resources exploitation (CFEM).*

Data de submissão: 29 de janeiro de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

A LRF surgiu com o propósito de orientar as ações dos gestores, estabelecendo normas de finanças públicas e pressupondo a transparência e o cumprimento de metas fiscais. Um dos pontos cruciais da LRF é o controle da DTP nas três esferas de governo, visando a preservar o equilíbrio das contas públicas e evitar o endividamento excessivo da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios[1]. Com relação aos municípios, a LRF limita a DTP a 60% da RCL.

A RCL, por sua vez, é composta pela arrecadação de tributos, pelas transferências e pelas receitas oriundas da exploração de recursos minerais. Em particular, no caso de municípios mineradores, uma importante fonte de receita advém da contraprestação paga pela indústria

1 Em Minas Gerais, em particular, de acordo com o Tribunal de Contas de Minas Gerais (TCE/MG) (2022), no intervalo de seis anos (2014 a 2019), o estado gastou 48,30% de sua receita em despesas com pessoal.

de minério pela exploração dos recursos minerais, conforme estabelecido no § 1º do art. 20 da Constituição federal. Nesse conjunto, inclui-se, portanto, a CFEM, fiscalizada pela Agência Nacional de Mineração (ANM).

As alíquotas de incidência da CFEM foram instituídas pela Lei 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e atualizadas pela Lei 13.540, de 18 de dezembro de 2017 (Brasil, 2017a), conforme os seguintes percentuais: *i)* 1% para rochas, areias, cascalhos, saibros e demais substâncias minerais, quando destinadas ao uso imediato na construção civil; rochas ornamentais; águas minerais e termais; *ii)* 1,5% para ouro; *iii)* 2% para diamante e demais substâncias minerais; *iv)* 3% para bauxita, manganês, nióbio e sal-gema; e *v)* 3,5% para ferro.

Em tese, os recursos recebidos pelos municípios derivados da CFEM não podem ser utilizados para pagamento de dívidas ou despesas com pessoal, devendo ser aplicados na infraestrutura dos municípios mineradores. Essa restrição está disposta no parágrafo único do art. 26 do Decreto 1, de 11 de janeiro de 1991, que regulamenta o pagamento da CFEM. É por essa razão que a ANM indica que as receitas provenientes da CFEM "deverão ser aplicadas em projetos que, direta ou indiretamente, se revertam em prol da comunidade local, na forma de melhoria da infraestrutura, qualidade ambiental, saúde e educação".

Contudo, apesar da proibição de utilização da CFEM nas despesas com pessoal, esses recursos compõem a RCL e, portanto, formam a base de cálculo dos limites fixados pela LRF. Mais recentemente, inclusive, houve registro, em reportagem jornalística (Barros, 2022), de que os recursos da CFEM estariam sendo empregados para o pagamento de cachês, em eventos promovidos por algumas prefeituras. A destinação da CFEM é tema do Projeto de Lei do Senado (PLS) 334, de 15 de setembro de 2017 (Brasil, 2017b), que altera a LRF, para excluir as receitas decorrentes do § 1º do art. 20 da Constituição, como a CFEM, do cálculo dos limites para despesa com pessoal por estados, pelo Distrito Federal e por municípios. A proposição está em tramitação e a última movimentação registrada é de 2019. A medida é convergente com a adoção de uma receita corrente líquida gerencial (RCLG), definida como a RCL subtraída da CFEM (RCL – CFEM), conforme sugerido por autores como Carmo, Scalfoni e Colodetti (2021).

Em Minas Gerais, pela dotação natural de recursos minerais, há grande quantidade de municípios que se beneficiam da CFEM. No período compreendido entre 2014 e 2019, os estados com maiores arrecadações da CFEM (derivada, principalmente, da extração de minério de ferro) foram Minas Gerais (42,7%) e Pará (37,3%). De acordo com informações da ANM, no ranking dos maiores arrecadadores da CFEM, em 2019, sete entre os dez primeiros são de Minas Gerais. A maior parte desses municípios está localizada no Quadrilátero Ferrífero (QF), região do Centro-Sul de Minas Gerais onde se localiza uma das maiores produções de minério de ferro do país (Brasil, 2019). A produção mineral em larga escala é considerada a principal fonte de arrecadação financeira e de impacto social dos municípios do QF, destacados por sua localização em fontes de jazidas minerais amplas (Herrmann, 2000).

A comparação preliminar de municípios que têm níveis semelhantes de DTP e de RCL, mas com populações totais distintas, sugere que a CFEM pode aumentar a propensão aos gastos com pessoal, apesar das restrições impostas pela LRF e pela regulamentação da CFEM. O município de Congonhas – marcado por elevadas receitas decorrentes da CFEM, por exemplo,

exibiu, em 2019, DTPs absolutas da ordem de R$ 208 milhões. Esse valor é da mesma ordem de grandeza que os valores de municípios como Patos de Minas (R$ 216 milhões) ou Varginha (R$ 174 milhões), cujas receitas decorrentes da CFEM são bem menores. Ocorre, porém, que a população de Congonhas (55 mil pessoas) corresponde a cerca de um terço da população de Patos de Minas (152 mil) ou Varginha (136 mil).

O objetivo geral deste trabalho é, portanto, analisar o impacto da arrecadação da CFEM na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais. Em particular, pretende-se o seguinte: *i)* gerar base de dados das RCLs, das DTPs e das CFEMs dos 853 municípios do estado; *ii)* analisar as relações DTP/RCL e DTP/RCLG nos municípios mineradores e não mineradores; e *iii)* analisar as despesas com pessoal efetivo e comissionado nos municípios mineradores e não mineradores.

A hipótese fundamental é que o aumento de receita proveniente da arrecadação da CFEM nos municípios mineradores leva a menores disciplinas fiscais, especificamente nos gastos com pessoal.

De acordo com o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG) (2022), em um intervalo de seis anos (2014 a 2019), o estado de Minas Gerais gastou 54,59% de toda sua receita em despesas totais com pessoal. Esse fato, por si só, justifica a importância do estudo e de aprofundamento no assunto, haja vista sua representatividade nas contas públicas. Além disso, o presente trabalho pode contribuir para uma regulamentação mais adequada da destinação dos recursos da CFEM.

O trabalho é formado por mais quatro seções, além desta introdução. Na seção 2, reúnem-se os principais fundamentos que amparam a análise. Os procedimentos metodológicos adotados são objeto da seção 3. Na quarta seção, apresentam-se e discutem-se os resultados da análise do impacto da arrecadação da CFEM na RCL e na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais. Finalmente, na seção 5, reúnem-se as principais conclusões do trabalho e apontam-se sugestões para aprimoramento da gestão dos recursos arrecadados com a CFEM.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção, são expostos os fundamentos necessários para análise do impacto da arrecadação da CFEM na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais. Para isso, resumem-se os conceitos e as diretrizes legais relativas às DTPs, às RCLs e às Receitas Correntes Líquidas Gerenciais (RCLGs) e discutem-se os resultados obtidos em trabalhos cujo foco era a relação entre *royalties* de minério, gestão fiscal e desenvolvimento econômico e social.

2.1 CONCEITOS E DIRETRIZES LEGAIS

Uma vez que amparam toda a discussão subsequente, os conceitos e as diretrizes legais relativos às despesas com pessoal, à receita corrente líquida e à receita corrente líquida gerencial são brevemente discutidos.

2.1.1 Despesas com pessoal

As primeiras diretrizes sobre despesas com pessoal surgiram na Constituição de 1967, que, em seu art. 66, estabeleceu que as despesas com pessoal não poderiam exceder 50% das receitas correntes, pela representatividade que têm nos gastos públicos em todos os entes federativos. Posteriormente, o art. 169 da Constituição de 1988 trouxe novos elementos sobre o tema, indicando que os limites para despesas com pessoal, da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, seriam tratados em lei complementar.

Promulgada em 2000, a LRF tem como objetivo regulamentar a atuação dos gestores públicos, abrangendo também os mecanismos de controle interno e externo, a transparência das contas públicas e, principalmente, a disciplina sobre as despesas com pessoal. Como destaca Camargo Júnior (2019), a LRF impõe limites e responsabilizações aos gestores pelas decisões tomadas. O controle dessas despesas é fundamental para o equilíbrio das contas públicas, uma vez que representam parcela significativa dos orçamentos de todos os entes da Federação (Cruz; Platt Netto, 2002).

A DTP é conceituada, de acordo com o *caput* do art. 18 da LRF (Brasil, 2000), da seguinte forma:

> Art. 18. Para os efeitos desta lei complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

A legislação é clara e contundente ao impor o equilíbrio das contas públicas, fixando percentuais específicos para cada ente da Federação. Sendo assim, a LRF determina o que segue (Brasil, 2000).

> Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:
> I - União: 50% (cinquenta por cento);
> II - Estados: 60% (sessenta por cento);
> III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

Além de estipular limites percentuais para as despesas com pessoal em todos os entes da Federação, a LRF também distribuiu esses limites entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

O § 1º do art. 18 da LRF estabelece, ainda, que as terceirizações de serviços não são computadas como DTP, sendo contabilizadas como outras despesas com pessoal. Contudo, segundo Fortini (2010), esse enquadramento de serviços de terceiros em outras despesas com pessoal pode dar brechas para ilegalidade, excluindo despesas com pessoal do cálculo de gastos de forma irregular. Leite (2019) menciona que a prática de enquadrar atividades típicas do serviço público, de caráter permanente, em "serviços de terceiros" tornou-se amplamente difundida entre os entes federativos. A estratégia, utilizada pela administração pública para burlar a LRF, possibilita a alocação de servidores tanto em atividades-meio quanto em atividades-fim, o que permite que os gestores evitem os limites impostos pela legislação fiscal.

Estudos evidenciam várias interpretações acerca da composição das despesas com pessoal. De acordo com Oliveira e Cavalcante (2020), os tribunais de contas estaduais divergem quanto à classificação de determinadas rubricas — como inativos, pensionistas, Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e obrigações patronais, no que se refere à sua inclusão ou exclusão como despesas com pessoal. Essas diferenças de interpretação têm impacto direto no controle fiscal realizado por esses órgãos. Porém, a exclusão de rubricas importantes do cálculo das despesas com pessoal gera a percepção equivocada de equilíbrio nas contas públicas e abre margem para a incorporação de novas despesas de caráter continuado.

2.1.2 Receita corrente líquida

De acordo com Silva (2004), as receitas públicas são o conjunto de todas as contribuições da coletividade entregues ao Estado, para manutenção da máquina administrativa. Por meio dessas contribuições, o Estado consegue se programar para custear todos os serviços oferecidos à população, como segurança, saúde, educação e manutenção de seu patrimônio. Em suma, são recursos financeiros provenientes das receitas orçamentárias ou de terceiros, que aumentam o patrimônio das instituições em todos os entes federativos. As receitas públicas podem, ainda, ser consideradas como todo recolhimento aos cofres públicos, em virtude de leis, contratos, convênios ou alguma outra finalidade específica.

De forma geral, as receitas públicas são necessárias para garantir a prestação e continuidade dos serviços básicos à sociedade, dentro de cada exercício financeiro, mediante o orçamento público de cada ente. De acordo com o *Manual de demonstrativos fiscais* (MDF), os *royalties* não são excluídos do cálculo da RCL, fazendo parte, portanto, do total considerado no limite de despesas com pessoal. No caso dos municípios mineradores com atividade extrativista mineral em grande escala, a RCL acaba sendo, em muitas situações, superior à RCL de municípios não mineradores, embora apresentem relações DTP/RCL semelhantes. Com isso, analisando isoladamente apenas essa relação, pode-se dizer que esse indicador não demonstra a realidade dos municípios em estudo, não representando, portanto, fonte segura na tomada de decisões.

2.1.3 Receita corrente líquida gerencial

Os *royalties* provenientes do petróleo, do gás natural e da mineração são receitas derivadas da exploração de recursos finitos e não renováveis. Por isso, seu uso deve ser gerenciado, a fim de

garantir o equilíbrio das contas públicas. Idealmente, esses recursos deveriam ser direcionados, prioritariamente, para investimentos, inclusive em ações relacionadas ao meio ambiente, considerando os impactos gerados pelas atividades de extração. Contudo, na prática, compõem as RCLs e acabam financiando despesas de caráter continuado, inclusive as feitas com pessoal. Gonçalves (2018), por exemplo, demonstra que os nove maiores municípios do estado de Minas Gerais, no período entre 2015 e 2017, dependiam da CFEM para manter suas despesas com pessoal abaixo do teto de gastos disposto na LRF. Carmo, Scalfoni e Colodetti (2021) indicam que, no cálculo da RCLG, deduzem-se as receitas dos *royalties* do cômputo da RCL. Os autores recalculam, então, os limites da DTP, tomando como base a RCLG e não a RCL, para os municípios do Espírito Santo. Trata-se, assim, da relação DTP/(RCL – CFEM) e não da relação DTP/RCL. O objetivo declarado de Carmo, Scalfoni e Colodetti (2021) é promover "política de pessoal fidedigna com a realidade econômico-financeira do ente".

2.2 *ROYALTIES* DE MINÉRIO E DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO

As atividades de exploração mineral obviamente geram renda nas jurisdições onde ocorrem, mas, devido a sua natureza não renovável e às externalidades negativas dessas atividades (por exemplo, sobre o meio ambiente), geram, também, custos para a administração pública. Com base nessa percepção, Tilton (2004, p. 144, tradução nossa) discute as razões que justificam a tributação dessas atividades e sugere que "os governos locais devem maximizar o valor presente líquido dos benefícios sociais provenientes de seu setor mineral"[2]. Por essa razão, os impactos da atividade mineradora – e dos *royalties* transferidos ao setor público – sobre os níveis de desenvolvimento socioeconômico das jurisdições onde ocorrem são controversos.

Alguns autores ponderam que as atividades minerais em grande escala causam mais efeitos maléficos do que benéficos aos municípios produtores. Lewis Junior (1984), por exemplo, aponta que a atividade mineradora cria dependência exclusiva do município, gerando baixa diversificação econômica e concentração na exportação de produtos primários.

Ao analisar 15 municípios mineradores no Brasil (e compará-los com quatro municípios canadenses), Enriquez (2007), em trabalho *intitulado Maldição ou dádiva? Os dilemas do desenvolvimento sustentável a partir de uma base mineira*, não dá uma resposta única, pois os impactos estão relacionados ao comportamento das empresas (mais ou menos responsáveis do ponto de vista ambiental, por exemplo) e à aplicação dos recursos obtidos pelos municípios. Isso leva a autora a concluir o que segue:

> [...] a CFEM é um importante instrumento econômico de que dispõem os municípios brasileiros de base mineradora, mas o seu bom uso requer certas condições institucionais favoráveis para que os municípios mineradores não caiam na "armadilha do caixa único" e percam a possibilidade de diversificação produtiva e de equidade intergeracional (Enriquez, 2007, p. 8).

2 No original: "host governments should maximize the net present value of the social benefits flowing from their mineral sector" (Tilton, 2004, p. 144).

Os impactos socioeconômicos da atividade mineradora dependem do adequado planejamento e da gestão dos recursos (ver Tanno; Sintoni, 2003). Da mesma forma, Scaff (2014 *apud* Marques, 2016) pondera que a estratégia para a exploração é tão importante quanto a utilização dos recursos. Segundo o autor, a exploração excessiva pode gerar esgotamento antecipado de matéria-prima. Por outro lado, deixar de explorar cria situação de risco quanto à sua valorização futura.

Esses dilemas indicam, na prática, que há duas formas de aplicar os recursos obtidos a partir da CFEM (Enriquez, 2007, p. 346): *i)* a primeira está associada à chamada "armadilha do caixa único" e pressupõe que a arrecadação ocorre, o dinheiro entra no caixa, mas, logo após, dilui-se nas despesas correntes – situação observada, em média, em dois terços dos municípios; e *ii)* a segunda está atrelada ao uso sustentável, pelo direcionamento dos recursos para finalidades específicas – prática adotada por apenas um terço dos municípios.

3. METODOLOGIA

Os procedimentos metodológicos adotados para analisar o impacto da arrecadação da CFEM na RCL e na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais envolveram coleta e tratamento dos dados; e análise dos dados obtidos.

3.1 COLETA E TRATAMENTO DE DADOS

Os dados referentes à RCL e à DTP no período entre 2014 e 2019 foram extraídos do Portal da Transparência do Estado de Minas Gerais (Minas Gerais, 2022) e do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), vinculado à Secretaria do Tesouro Nacional (Brasil, 2014). Em relação à CFEM, os dados foram extraídos do site da ANM (Brasil, 2020). Dados econômicos, como Produto Interno Bruto (PIB), e demográficos, como população, foram extraídos do site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) (Brasil, 2022). No caso do PIB, usou-se o valor disponível mais recente (referente a 2018). No caso da população, considerou-se o ano de 2019 – último ano da série de dados contábeis usada neste trabalho.

Os valores relativos aos 853 municípios foram deflacionados, com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), e somados, para amortizar eventuais oscilações. Com isso, calcularam-se as seguintes variáveis acumuladas ao longo dos seis anos que compõem o intervalo de análise: *i)* DTP; *ii)* RCL; *iii)* CFEM; e *iv)* RCLG (definida como RCL – CFEM). Calcularam-se, também, os valores médios anuais dessas variáveis (simplesmente dividindo-as por seis), para que a análise observasse sua ordem de grandeza usual. Em seguida, calcularam-se as relações CFEM/RCL, DTP/RCL e DTP/RCLG.

3.2 ANÁLISE DOS DADOS

Uma vez obtidas as bases de dados, os procedimentos de análise foram segmentados em três abordagens: *i)* comparação direta das despesas totais com pessoal nos municípios mineradores

e não mineradores; *ii)* análises de correlação; e *iii)* comparação direta das despesas com pessoal efetivo e com pessoal comissionado nos municípios mineradores e não mineradores.

Com a primeira abordagem, pretendeu-se obter um panorama geral das DTPs nos municípios mineradores e não mineradores. Em linhas gerais, o propósito foi verificar se havia indicações de que a disciplina fiscal nos municípios mineradores era efetivamente menor do que aquela observada nos demais municípios. Para isso, foram analisadas as seguintes relações: DTP/RCL, DTP/RCLG e DTP/população, comparando-se os dois grupos. No caso da DTP per capita, o objetivo foi verificar se os municípios mineradores apresentavam maiores despesas totais com pessoal por habitante. Também foram examinados casos específicos de municípios considerados "emblemáticos" – caracterizados por arrecadação especialmente elevada de CFEM, buscando-se compará-los com municípios com características semelhantes, em termos de população ou de RCL, mas com baixa representatividade da CFEM em suas receitas.

Em seguida, buscou-se explorar as correlações entre DTP, RCL e CFEM, considerando os 853 municípios mineiros e, separadamente, a amostra composta apenas por municípios mineradores, isto é, aqueles em que a relação CFEM/RCL é maior ou igual a 0,5%. Basicamente, pretendeu-se verificar se havia algum tipo de correlação entre CFEM/RCL e: *i)* DTP/RCLG[3]; e *ii)* DTP/população. A opção por análises de correlação, e não por modelos de regressão linear, explica-se, porque o uso de variáveis de controle, essenciais para regressões mais robustas, requereria o emprego de testes de multicolinearidade, que extrapolam o escopo deste artigo, cujo propósito é, apenas, analisar a influência da CFEM na DTP e, não, obter modelo explicativo dessas despesas. Por outro lado, modelos baseados em regressões simples teriam problemas de endogeneidade, como omissão de variáveis relevantes e viés resultante da ausência de dados em painel.

Finalmente, analisaram-se as despesas com pessoal efetivo e comissionado nos municípios mineradores e não mineradores de Minas Gerais. Em particular,

compararam-se, nos dois tipos de município, as despesas com pessoal efetivo e com pessoal comissionado. O objetivo foi verificar se os diferenciais variavam em função do tipo de despesa com pessoal.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nesta seção, apresentam-se e discutem-se os resultados da análise do impacto da arrecadação da CFEM na RCL e na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais. Os

3 Uma abordagem intuitiva simplesmente buscaria verificar a relação entre DTP/RLC e CFEM/RCL. Contudo, embora intuitiva, uma abordagem desse tipo tende a não capturar a disciplina fiscal nos municípios analisados, pois, quando se considera o conjunto dos municípios, o impacto da CFEM na relação DTP/RCL gera dois efeitos opostos: i) por um lado, há um estímulo para aumentar a DTP absoluta, aumentando o numerador da relação DTP/RCL; e ii) por outro lado, a CFEM aumenta a própria RCL, pois faz parte dela, aumentando, também, o denominador da relação DTP/RCL. Por essa razão, explorou-se a correlação entre DTP/RCLG e CFEM/RCL, e não entre DTP/RCL e CFEM/RCL.

resultados incluem o que segue: *i)* análise descritiva dos municípios em que a CFEM tem peso significativo na composição da RCL; *ii)* exames de correlação entre os principais indicadores fiscais; e *iii)* comparação entre os municípios mineradores e não mineradores quanto às despesas com pessoal efetivo e comissionado.

4.1 ANÁLISE DESCRITIVA

Uma simples análise descritiva dos municípios onde a CFEM é especialmente relevante nas RCLs já indica seus impactos nas DTPs e nos limites fixados pela LRF, especialmente quando se considera a relação DTP/RCLG, isto é, as despesas com pessoal em relação às receitas, excluindo-se a CFEM.

A Figura 1, que exibe gráfico de barras da relação CFEM/RCL para os 853 municípios de Minas Gerais, em ordem decrescente, deixa claro que a CFEM representa parcela significativa das receitas correntes em apenas uma pequena parte desses municípios.

Figura 1 – Relação CFEM/RCL, municípios de Minas Gerais, média 2014-2019 (valores deflacionados pelo IPCA)

Fonte: elaborada pelos autores.

Por essa razão, foi gerada amostra formada, apenas, pelos 70 municípios nos quais a relação CFEM/RCL é maior do que 0,5%. Trata-se, na prática, dos municípios considerados mineradores neste trabalho.

A análise da distribuição de frequência indica que, mesmo quando se considera a RCL incluindo a CFEM, já há municípios mineiros que excedem os limites da LRF. Quando se considera a RCLG, observam-se alguns casos especialmente graves, com despesas com pessoal que excedem 80% da arrecadação.

A Tabela 1 registra, especificamente para os 25 municípios de Minas Gerais nos quais a relação CFEM/RCL foi maior ou igual a 5%, em média, no período 2014-2019, as relações CFEM/RCL, DTP/RCL e DTP/RCLG.

Tabela 1 – CFEM/RCL, DTP/RCL e DTP/RCLG, municípios de Minas Gerais com CFEM/RCL >= 5,0%, 2014-2019

Município	CFEM/RCL (%)	DTP/RCL (%)	DTP/RCLG (%)
Catas Altas	30,30	43,86	**62,92**
Belo Vale	29,36	43,15	**61,08**
Conceição do Mato Dentro	32,61	34,27	50,85
São Gonçalo do Rio Abaixo	28,07	41,41	**57,58**
Congonhas	22,14	51,75	**66,46**
Itabirito	20,86	49,55	**62,62**
Rio Piracicaba	21,10	46,03	**58,34**
Mariana	19,52	49,51	**61,52**
Itatiaiuçu	21,63	36,85	47,01
Tapira	18,01	44,48	**54,25**
Nova Lima	15,01	**54,34**	**63,93**
Brumadinho	14,82	47,54	**55,81**
Itabira	17,28	39,34	47,56
Alvorada de Minas	14,27	45,82	53,45
Bela Vista de Minas	8,25	**55,97**	**61,00**
Ouro Preto	8,90	49,85	**54,72**
São Sebastião da Vargem Alegre	7,38	53,55	**57,81**
Paracatu	7,55	51,57	**55,78**
Santa Bárbara	7,61	49,67	53,76
Conceição do Pará	6,65	**55,27**	**59,21**

Município	CFEM/RCL (%)	DTP/RCL (%)	DTP/RCLG (%)
Vazante	6,78	52,75	**56,58**
Sarzedo	6,56	52,75	**56,46**
Nazareno	6,80	50,68	**54,38**
Piracema	5,26	49,38	52,12
Desterro de Entre Rios	5,62	43,00	45,56

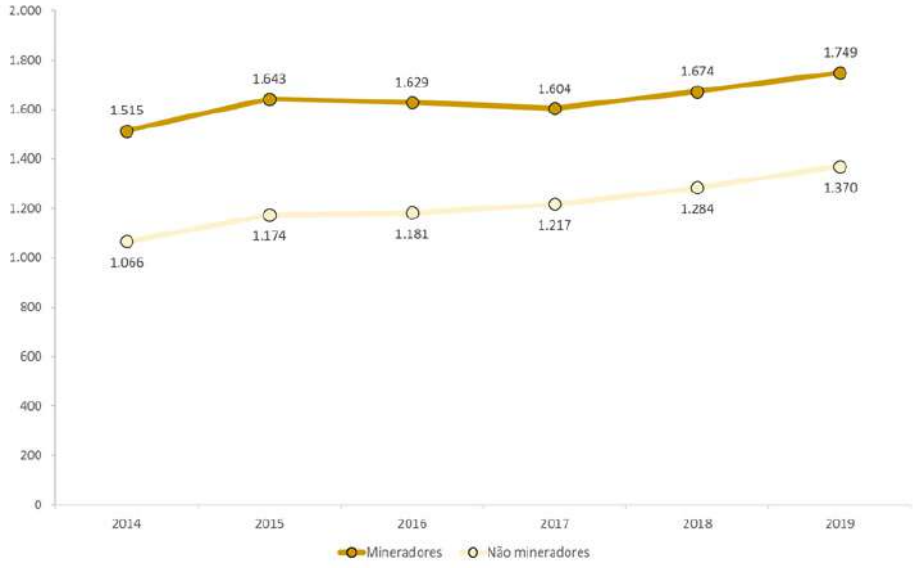
Legenda: ■ Limite de alerta 54%; ■ Limite prudencial 57%; ■ Limite legal 60%

Fonte: elaborada pelos autores, com base nos dados do TCE/MG (Minas Gerais, 2022).

Os dados indicados na Tabela 1 são consistentes com a percepção de que as DTPs são um dos gastos mais representativos dos orçamentos dos municípios. Contudo, conforme se observa, quando se considera a relação DTP/RCL, nenhum dos 25 municípios que compõem a amostra ultrapassou o limite legal, de 60%, ou o limite prudencial, de 57%. Apenas três municípios ultrapassaram o limite de alerta, de 54% – Nova Lima, Bela Vista de Minas e Conceição do Pará. Porém, ao se considerar a relação DTP/RCLG, sete municípios ultrapassaram o limite de alerta – Tapira, Brumadinho, Ouro Preto, Paracatu, Vazante, Sarzedo e Nazareno; quatro, o limite prudencial – São Gonçalo do Rio Abaixo, Rio Piracicaba, São Sebastião da Vargem Alegre e Conceição do Pará; e sete, o limite legal – Catas Altas, Belo Vale, Congonhas, Itabirito, Mariana, Nova Lima e Bela Vista de Minas. Os dados da amostra composta por 25 municípios já indicam que, à medida que o percentual da CFEM na RCL aumenta, maiores tendem a ser as relações DTP/RCL e, especialmente, DTP/RCLG, calculada de forma idêntica àquela usada por Carmo, Scalfoni e Colodetti (2021). Com efeito, a relação DTP/RCLG corrobora as conclusões de Gonçalves (2018), que demonstrou que vários municípios de Minas Gerais dependiam da CFEM para permanecer dentro do limite de gastos para despesas com pessoal estabelecido pela LRF.

Essa percepção é reforçada pela comparação da DTP/população nos municípios nos quais a relação CFEM/RCL é maior do que 0,5%, considerados municípios mineradores neste trabalho, e nos demais municípios. No primeiro grupo, formado por 70 municípios, a DTP/população média anual foi de R$ 1.635,99. Já o grupo formado pelos 784 municípios restantes exibiu DTP/população média anual de R$ 1.215,85, cerca de 25% menor. A diferença de despesa com pessoal por habitante entre municípios mineradores e não mineradores fica evidente quando analisada isoladamente em cada ano, no período 2014-2019. Em todos os anos, a DTP/população dos municípios mineradores foi maior do que a dos municípios não mineradores (Figura 2).

Figura 2 – DTP/população municípios mineradores e não mineradores, 2014-2019



Fonte: elaborada pelos autores, com base nos dados do TCE/MG (Minas Gerais, 2022).

Finalmente, os dados mostrados na Tabela 2 mais uma vez deixam claro que, à medida que a participação da CFEM na RCL aumenta, a DTP/população tende, também, a aumentar.

Tabela 2 – DTP/população municípios mineradores

CFEM/RCL (Limite de corte)	Quantidade. de municípios	2014	2015	2016	2017	2018	2019
0,5%	70	1.514,56	1.642,55	1.628,87	1.604,04	1.673,63	1.748,85
1,0%	50	1.682,47	1.820,23	1.791,42	1.748,86	1.813,14	1.902,75
2,5%	36	1.893,15	2.028,61	1.973,99	1.897,02	1.967,58	2.058,17
5,0%	25	2.193,58	2.339,83	2.264,30	2.167,31	2.249,99	2.342,09
10,0%	14	2.620,30	2.805,56	2.648,31	2.502,18	2.602,23	2.755,27

Fonte: elaborada pelos autores, com base nos dados do TCE/MG (Minas Gerais, 2022).

Vê-se que, em todos os anos, a DTP/população aumenta quando a relevância da CFEM nas receitas municipais é maior.

4.2 ANÁLISES DE CORRELAÇÃO

Na seção precedente, mostrou-se, com base em análise descritiva dos principais municípios mineradores de Minas Gerais, que a DTP é fortemente afetada pela CFEM. Isso foi feito com base na relação DTP/RLG e DTP/RCLG; e DTP/população.

Nesta seção, a análise é estendida por meio da correlação entre CFEM/RCL e os quocientes DTP/RCLG e DTP/população. A Tabela 3, a seguir, exibe os resultados obtidos para os 853 municípios de Minas Gerais e para a amostra formada, apenas, pelos 70 municípios mineradores.

Tabela 3 – Correlação entre CFEM/RCL e DTP/RCLG e DTP/população, 853 municípios e 70 municípios mineradores

Municípios	DTP/RCLG	DTP/População
853	0,2074	0,2710
70 (mineradores)	0,3879	0,6258

Fonte: elaborada pelos autores.

Conforme se observa, nenhuma correlação é especialmente elevada, pois as despesas com pessoal também estão associadas a uma série de outros fatores, além da CFEM. Ainda assim, os dados mostram que, no caso dos municípios mineradores, há razoável correlação positiva entre a participação da CFEM na RCL e o quociente DTP/RCLG (0,3879). No caso do quociente DTP/população, o coeficiente de correlação é mais elevado (0,6258).

Ainda que análises desse tipo sejam claramente limitadas e não indiquem, por si, relações de causalidade, os dados reafirmam a percepção de que as receitas decorrentes da exploração mineral estão associadas às despesas com pessoal nos municípios mineradores de Minas Gerais. Além disso, nesse caso específico, a possibilidade de causalidade reversa seria improvável, uma vez que a CFEM depende, antes de tudo, da existência de jazidas minerais e da atividade mineradora no município.

4.3 DESPESAS COM PESSOAL EFETIVO E COMISSIONADO

Nesta seção, comparam-se as despesas com pessoal efetivo e com pessoal comissionado nos municípios mineradores e não mineradores de Minas Gerais. O objetivo é verificar se os diferenciais variam em função do tipo de despesa com pessoal. Os valores apurados da DTP foram obtidos a partir de dados do TCE/MG (2022), de acordo com as rubricas “pessoal de cargo efetivo” e “pessoal de cargo comissionado”. As informações referentes à população foram extraídas do site do IBGE. Os resultados obtidos estão reportados nas Tabelas 4 e 5.

Tabela 4 – DTP/população pessoal efetivo, 2014-2019

	Municípios mineradores			Municípios não mineradores		
Ano	População	Despesa com cargo efetivo (R$)	DTP/população mineradores (R$)	População	Despesa com cargo efetivo (R$)	DTP/ população não mineradores (R$)
2014	1.825.393	844.309.133	462,54	18.908.704	6.921.328.480	366,04
2015	1.839.672	945.530.666	513,97	19.029.429	7.558.513.088	397,20
2016	1.853.258	1.024.870.117	553,01	19.144.302	8.082.209.329,34	422,17
2017	1.866.154	1.062.236.681	569,21	19.253.382	8.699.352.938	451,84
2018	1.865.601	1.145.349.295	613,93	19.175.061	9.583.127.156	499,77
2019	1.879.940	1.161.405.648	617,79	19.288.851	9.348.536.621	484,66

Fonte: elaborada pelos autores, com base nos dados do TCE/MG (Minas Gerais, 2022) e do IBGE (Brasil, 2022).

Conforme se observa, a DTP/população referente à rubrica "pessoal de cargo efetivo" dos municípios mineradores, no ano de 2014, foi de R$ 462,54, chegando a R$ 617,79, em 2019, enquanto, nos municípios não mineradores, essa despesa passou de R$ 366,04 para R$ 484,66. Em todos os anos, a DTP/população dos municípios mineradores superou a DTP/ população dos municípios não mineradores. Em média, a DTP/população nos municípios mineradores foi 27,03% superior à dos municípios não mineradores. Os mesmos cálculos foram realizados em relação à rubrica "pessoal de cargo comissionado", conforme pode ser verificado na Tabela 5.

Tabela 5 – DTP/população pessoal comissionado, 2014-2019

	Municípios mineradores			Municípios não mineradores		
Ano	População	Despesa com cargo comissionado (R$)	DTP/ população mineradores (R$)	População	Despesa com cargo comissionado (R$)	DTP/ população não mineradores (R$)
2014	1.825.393	196.287.034	114,42	18.908.704	1.200.182.562	63,47
2015	1.839.672	202.181.596	121,63	19.029.429	1.302.851.703	68,47
2016	1.853.258	216.469.024	124,15	19.144.302	1.419.502.220	74,15
2017	1.866.154	211.501.888	116,68	19.253.382	1.381.650.099	71,76
2018	1.865.601	242.967.806	135,11	19.175.061	1.617.842.896	84,37
2019	1.879.940	257.181.250	136,80	19.288.851	1.661.811.156	86,15

Fonte: elaborada pelos autores, com base nos dados do TCE/MG (Minas Gerais, 2022).

A DTP/população dos municípios mineradores foi de R$ 114,42, no ano de 2014, e a dos não mineradores foi de R$ 63,47. No final da série, esses valores alcançaram R$ 136,80 e R$ 86,15, respectivamente. Mais uma vez, em todos os anos, a DTP/população dos municípios mineradores foi maior do que a DTP/população dos municípios não mineradores. Em média, a diferença foi de 59,76%, ainda maior do que a observada em relação ao pessoal efetivo.

Outro fator analisado foi a relação entre a DTP referente a cargos efetivos e a DTP referente a cargos comissionados nos municípios mineradores e não mineradores. Foi possível observar que, nos municípios mineradores, os cargos comissionados representaram 17,69% do total, ao passo que, nos não mineradores, esse percentual foi de 14,61%. Os dados sugerem uma maior propensão à contratação de pessoal comissionado nos municípios em que a CFEM possui maior representatividade.

Em resumo, tanto a DTP com pessoal efetivo quanto a DTP com pessoal comissionado são mais elevadas nos municípios mineradores. Além disso, os dados sugerem que, nesses municípios, há propensão maior à contratação de pessoal comissionado do que nos municípios não mineradores. De modo geral, esses dados reafirmam a percepção de que muitos municípios mineradores de Minas Gerais podem estar caindo na "armadilha do caixa único", apontada por Enriquez (2007, p. 346), uma vez que os recursos da CFEM entram em caixa, mas, em seguida, são absorvidos pelas despesas correntes.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho, analisou-se o impacto da arrecadação da CFEM na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais, levando-se em consideração as restrições impostas pela LRF a esse tipo de despesa. Com esse propósito geral, gerou-se base de dados das RCLs, das DTPs e das CFEMs dos 853 municípios do estado. Ao final, os dados confirmaram a hipótese fundamental de que o excedente de receita, devido à arrecadação da CFEM nos municípios mineradores, leva a menores disciplinas fiscais, especificamente nos gastos com pessoal.

Na revisão de literatura, resumiram-se os conceitos e as diretrizes legais relativas à DTP, à RCL e à RCLG e discutiram-se os resultados obtidos em trabalhos cujo foco era a relação entre *royalties* de minério, gestão fiscal e desenvolvimento econômico e social.

Os procedimentos metodológicos adotados para analisar o impacto da arrecadação da CFEM na RCL e na DTP dos municípios mineradores de Minas Gerais foram os seguintes: *i)* coleta e tratamento dos dados; e *ii)* análise dos dados obtidos. Para a análise dos dados, os procedimentos incluíram: *i)* análise descritiva dos municípios nos quais a CFEM é especialmente relevante nas RCLs; *ii)* análises de correlação; e *iii)* comparação das despesas com pessoal efetivo e com pessoal comissionado nos municípios mineradores e não mineradores de Minas Gerais.

A análise descritiva dos municípios nos quais a CFEM é especialmente relevante nas RCLs, por si só, foi capaz de indicar seus impactos sobre as DTPs e os limites fixados pela LRF, especialmente quando se considera a relação DTP/RCLG, isto é, as despesas com pessoal

em relação às receitas líquidas excluindo a CFEM. Ao longo do período 2014-2019, a DTP/população aumenta quando a relevância da CFEM na receita municipal é maior.

Observou-se, também, que, no caso dos municípios mineradores, há correção positiva entre a razão CFEM/RCL e os quocientes DTP/RCLG e DTP/população. Ainda que a análise não permita estabelecer relações de causalidade entre as variáveis, os dados reforçam, mais uma vez, a associação entre a compensação financeira pela exploração de recursos minerais e despesas com pessoal.

Finalmente, compararam-se as despesas com pessoal efetivo e com pessoal comissionado nos municípios mineradores e não mineradores. Verificou-se que tanto as despesas por habitante com pessoal efetivo quanto as com pessoal comissionado são maiores nos municípios mineradores. Além disso, os dados sugerem que, nesses municípios, há maior propensão à contratação de pessoal comissionado, em comparação aos municípios não mineradores.

Deste modo, os resultados aqui obtidos indicam que, apesar das restrições impostas pela LRF e pela regulamentação da CFEM, há associação entre esses recursos e as despesas com pessoal nos municípios mineradores. Com base nesses resultados, recomenda-se a adoção de limites específicos para as despesas com pessoal na presença de receitas decorrentes da extração de minérios, em função da finitude e reduzida previsibilidade desses recursos. Os resultados servem, assim, de alerta para todos os municípios mineradores do estado, principalmente aqueles com produção mineral em larga escala, uma vez que são os que mais dependem dos recursos minerais para cumprir obrigações com as despesas totais com pessoal.

Por fim, embora as conclusões aqui obtidas sejam robustas e consistentes com outros trabalhos previamente publicados, especialmente sobre disciplina fiscal em municípios que arrecadam *royalties* de petróleo (Cruz; Ribeiro, 2009), trabalhos futuros poderão aprimorar a análise da relação entre CFEM e DTP. Em particular, a ampliação da análise para outras unidades da Federação, aliada à aplicação de modelos de regressão em que se adotem variáveis de controle, podem contribuir para o aprofundamento do tema aqui discutido.

REFERÊNCIAS

BARROS, Bruno Luis. Prefeitura nega desvio milionário de verba para show de Gusttavo Lima: em comunicado, gestão municipal de Conceição do Mato Dentro diz que recebeu “com perplexidade” notícias de que shows ocorriam com verbas da saúde e educação. **Correio Braziliense**, Brasília, 30 maio 2022. Diversão e Arte. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/diversao-e-arte/2022/05/5011554-prefeitura-nega-desvio-milionario-de-verba-para-show-de-gusttavo-lima.html#google_vignette. Acesso em: 30 maio 2022.

BRASIL. Agência Nacional de Mineração. **Informe Mineral – 2019 1º semestre**. Brasília, DF: ANM, 2019. Disponível em: https://cutt.ly/kCclgJH. Acesso em: 4 out. 2021.

BRASIL. Agência Nacional de Mineração. Sistema de arrecadação (extra). **ANM**, Brasília, DF, 2020. Disponível em: https://sistemas.anm.gov.br/arrecadacao/extra/relatorios/cfem/maiores_arrecadadores.aspx. Acesso em: 28 jul. 2022.

BRASIL. **Decreto n. 1, de 11 de janeiro de 1991**. Regulamenta o pagamento da compensação financeira instituída pela Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1991.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Cidades e estados do Brasil. **IBGE**, Brasília, 2022. Disponível em: https://cidades.ibge.gov.br/. Acesso em: 28 jul. 2022.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, 5 maio 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.

BRASIL. **Lei n. 7.990, de 28 de dezembro de 1989**. Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataformas continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências. (Art. 21, XIX da CF). Brasília, DF: Presidência da República, 1989.

BRASIL. **Lei n. 13.540, de 18 de dezembro de 2017**. Altera as Leis nºs 7.990, de 28 de dezembro de 1989, e 8.001, de 13 de março de 1990, para dispor sobre a Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM). Brasília, DF: Presidência da República, 2017a.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Histórico de declarações. **Sincofi**, Brasília, DF, 2014. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/consulta_historico_declaracoes/historico_declaracoes_list.jsf. Acesso em: 28 jul. 2022.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei do Senado n. 334, de 15 de setembro de 2017**. Modifica a Lei Complementar nº 101, de 4 maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, para vedar que as receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios decorrentes do § 1º do art. 20 da Constituição Federal sejam consideradas para fins de cálculo dos limites da despesa total com pessoal. Autoria: Senador Dalirio Beber. Brasília, DF: SF, 2017b.

CAMARGO JÚNIOR, João Batista de. **Extrapolação dos limites de despesa total com pessoal previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal**: caso de Mato Grosso. 2019. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Instituto Brasiliense de Direito Público, Escola de Administração de Brasília, Brasília, DF, 2019.

CARMO, Rodrigo Coelho do; SCALFONI, Juliana Vieira Voss; COLODETTI, Aline Pedroni. Receita Corrente Líquida Gerencial: boa prática aplicada no controle das despesas com pessoal nos entes que arrecadam receitas de petróleo. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas**, Curitiba, ano 5, n. 1, p. 415-434, nov. 2021.

CRUZ, Bruno de Oliveira; RIBEIRO, Márcio Bruno. **Sobre maldições e bênçãos**: é possível gerir recursos naturais de forma sustentável? Uma análise sobre os royalties e as compensações financeiras no Brasil. Rio de Janeiro: IPEA, 2009.

CRUZ, Flávio da; PLATT NETTO, Orion. A influência da limitação das despesas com pessoal na gestão pública municipal e um perfil comportamental dos municípios catarinenses. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 1, n. 1, p. 7-23, dez. 2001/mar. 2002.

ENRIQUEZ, Maria Amélia Rodrigues da Silva. **Maldição ou dádiva?** Os dilemas do desenvolvimento sustentável a partir de uma base mineira. 2007. Tese (Doutorado em Desenvolvimento Sustentável) – Centro de Desenvolvimento Sustentável, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2007.

FORTINI, Cristiana. A terceirização e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *In*: CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de (coord.). **Lei de responsabilidade fiscal**: ensaios em comemoração aos 10 anos da Lei Complementar n. 101/00. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 71-86.

GONÇALVES, Letícia Barbosa. **A participação da receita de compensação financeira pela exploração de recursos minerais no cumprimento dos limites para a despesa pessoal**: uma análise nos dez municípios mineiros com maior arrecadação no triênio 2015-2017. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade de Juiz de Fora, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Juiz de Fora, MG, 2018.

HERRMANN, Hildebrando. A mineração sob a óptica legal. *In*: LINS, Fernando Antonio Freitas; LOUREIRO, Francisco Eduardo Vries Lapido; ALBUQUERQUE, Gildo Araújo de Sá Cavalcanti (org.). **Brasil 500 anos**: a construção do Brasil e da América Latina pela mineração. Rio de Janeiro: CETEM/MCT, 2000. p. 165-178.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 8. ed. rev., ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2019.

LEWIS JUNIOR, Stephen R. Development problems of the mineral-rich countries. *In*: SYRQUIN, Moshe; TAYLOR, Lance; WESTPHAL, Larry E. (ed.). **Economic structure and performance**: essays in the honor of Hollis B. Chenery. Orlando: Academic Press, 1984. p. 157-177.

MARQUES, Rogério Cesar. Benefícios intergeracionais do planejamento na utilização dos recursos minerais. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**, Curitiba, v. 7, n. 1, p. 142-163, jan./jun. 2016.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Portal transparência. **Fiscalizando com o TCE**: Minas transparente, Belo Horizonte, TCE/MG, 2022. Disponível em: https://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/#/public/dashboard/pessoal. Acesso em: 28 jul. 2022.

OLIVEIRA, Ronaldo Ribeiro de; CAVALCANTE, Luiz Ricardo. Composição da despesa com pessoal e déficit fiscal: uma análise dos Estados e Distrito Federal. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 71, n. 4, p. 746-777, out./dez. 2020.

TANNO, Luiz Carlos; SINTONI, Ayrton. **Mineração & município**: bases para o planejamento de recursos naturais. São Paulo: IPT, 2003.

TILTON, John Everett. Determining the optimal tax on mining. **Natural Resources Forum**, Oxford, v. 28, n. 2, p. 144-149, 2004.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO E ORÇAMENTO DE GUERRA

NECESSIDADE DE CONDICIONANTES PARA MELHOR USO DO ARSENAL DE COMBATE

TAX BENEFITS AND WAR BUDGET

The need for conditions for the optimal use of the combat arsenal

Hendrick Pinheiro
Doutor em direito econômico, financeiro e tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (FD/USP). Professor adjunto de legislação tributária e direito financeiro da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (FACC/UFRJ). Professor permanente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (PPGCC/UFRJ).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3492663438145316
Orcid: https://orcid.org/0000-0002-4603-2134
E-mail: h_pinheiro@facc.ufrj.br

Gustavo de Jesus Pereira
Mestrando em direito econômico, financeiro e tributário pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (FD/USP). Especialista em direito tributário brasileiro pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Bacharel em direito pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (FD/USP). Atua como advogado em São Paulo.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/9981144602120342
Orcid: https://orcid.org/0009-0005-5998-2357
E-mail: gustavo.jesus.pereira@usp.br

RESUMO

O combate à pandemia de covid-19 no Brasil exigiu a adoção de um ordenamento extraordinário para regular as finanças públicas – a Emenda Constitucional (EC) 106, de 7 de maio de 2020, que, dentre outros pontos, autorizou a utilização de benefícios tributários como alternativa ou complemento à realização de despesas diretas. Posteriormente, tal previsão normativa foi constitucionalizada, por meio da EC 109, de 15 de março de 2021, que introduziu o art. 167-D na Constituição federal de 1988 (CF/88), consolidando o chamado direito financeiro de guerra no ordenamento jurídico brasileiro. O presente artigo apresenta crítica a esse dispositivo, tendo em vista os vícios inerentes à concessão de

benefícios tributários e as vantagens e desvantagens de seu uso em situações de "guerra", em vez da realização de gastos diretos. São analisados os efeitos orçamentários dos incentivos fiscais, a estrutura do direito financeiro de guerra no Brasil e a forma como a EC 109/2021 regulamenta o uso desses instrumentos. A pesquisa adota abordagem qualitativa, com viés pós-positivista, valendo-se do método hipotético-dedutivo e da codificação básica para análise bibliográfica. Os resultados indicam que, em situação de calamidade, a utilização de gasto direto seria preferível, em relação ao emprego de benefícios tributários, em razão das vicissitudes inerentes à utilização do ferramental tributário. O art. 167-D da Constituição é passível de crítica, por equiparar, de forma indiscriminada, incentivos tributários e despesas diretas no enfrentamento de estados de calamidade, sem estabelecer as salvaguardas mínimas necessárias. Defende-se, portanto, a inclusão de condicionantes e critérios de eficácia na concessão de benefícios tributários no âmbito do direito financeiro de guerra.

Palavras-chave: benefícios tributários; renúncia de receita; gastos diretos; despesa; direito financeiro de guerra.

ABSTRACT

The fight against the COVID-19 pandemic in Brazil led to the adoption of an extraordinary legal framework for regulating public finances (Constitutional Amendment No. 106/2020), which, among other measures, authorized the use of tax benefits as an alternative or equivalent to direct public expenditures. This provision was later incorporated into the Constitution through Constitutional Amendment No. 109/2021, resulting in Article 167-D of the 1988 Federal Constitution (CF/88), which forms part of what is known as Brazil's "war budgetary law." This article offers a critical analysis of this constitutional provision, taking into account the inherent shortcomings of tax benefits as well as the advantages and disadvantages of employing them in emergency ("war") scenarios in place of direct expenditures. It examines the nature of tax benefits and their budgetary impacts, the war budgetary law and its instruments in Brazil, and the specific regulation of tax benefits introduced by Constitutional Amendment No. 109/2021. The study follows a qualitative, post-positivist approach, using the hypothetical-deductive method and bibliographic research based on the "basic coding" technique. The findings suggest that in situations of public calamity, direct expenditures are generally preferable to tax expenditures, given the structural limitations of tax-based instruments. In this light, Article 167-D of the Federal Constitution is subject to criticism for treating tax benefits as equivalent to direct expenditures in addressing public emergencies, without establishing the necessary safeguards. The article concludes by recommending the adoption of specific conditions to optimize the use of tax benefits within the scope of Brazil's war budgetary framework.

Keywords: *tax benefits; revenue waiver; direct spending; expenditure; war finance law.*

Data de submissão: 18 de dezembro de 2023
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

A pandemia de covid-19 impôs ao Estado brasileiro desafio gigantesco do ponto de vista fiscal. Para além dos gastos necessários para ampliar o acesso à saúde, sabe-se que "a guerra não […] [foi] apenas contra o coronavírus […] [mas foi] também para salvar vidas com proteção social e produção econômica" (Afonso, 2020, p. 24), o que exigiu esforços orçamentários para atender os diversos tipos de demandas decorrentes da emergência sanitária. Soma-se a isso a queda de arrecadação, decorrente da diminuição das atividades econômicas, por conta de restrições à circulação e demais medidas adotadas para frear a disseminação do vírus.

Os esforços extraordinários que a situação demandava, contudo, esbarravam em limites impostos pelo direito financeiro para a criação de despesas e realização de renúncias fiscais. Nesse contexto, surgiu um ordenamento extraordinário para regular as finanças públicas, que ficou conhecido como direito financeiro de guerra (Scaff; Guimarães, 2021, p. 38). A proposta foi inicialmente apresentada pela Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 6.357, de 23 de novembro de 2020 (Brasil, 2020b), e, em seguida, consolidada na EC 106/2020 (Brasil, 2020b) – conhecida como "Orçamento de Guerra". Dentre outras medidas, a norma autorizou que fossem dispensadas "da observância das limitações legais" (art. 3º da EC 106/2020) (Brasil, 2020b) as ações governamentais que acarretassem aumento de despesa e as medidas que concedessem ou ampliassem incentivo ou benefício de natureza tributária do qual decorresse renúncia de receita (art. 3º da EC 106/2020) (Brasil, 2020b).

Nos termos da referida emenda, tanto os incentivos e benefícios tributários quanto as ações governamentais realizadas por meio de despesas diretas poderiam ser utilizados para combate à pandemia. Em outras palavras, os mecanismos da política tributária foram considerados como equivalentes ou alternativos às despesas diretas, embora haja preocupação cada vez maior na sociedade acerca dos riscos e potenciais malefícios associados à utilização desses instrumentos.

É bem verdade que a EC 106/2020 (Brasil, 2020b) tramitou "às pressas"[1], dado o contexto emergencial, o que limitou reflexões mais aprofundadas sobre suas implicações. Além disso, representou norma autônoma e temporária – sem alteração direta do texto constitucional, conforme disposto no art. 11 da própria emenda, o que mitiga o impacto de seus aspectos negativos. Não obstante, meses depois, sobreveio a EC 109/2021 (Brasil, 2021a), que "constitucionalizou" as previsões do direito financeiro de guerra oriundas da EC 106/2020 (Brasil, 2020b). Dentre elas, destaca-se a constante do art. 3º, que, sem maiores alterações, foi convertido no atual art. 167-D da Constituição federal de 1988 (Brasil, 1988).

Conforme será analisado, os incentivos e benefícios tributários têm características próprias, que, de modo geral, os tornam menos vantajosos do que os gastos diretos

1 Segundo levantamento da consultoria Metapolítica (2022), a média geral de tramitação de emendas constitucionais sob a vigência da CF/88 é de mais de 1.360 dias. A Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 10/2020, que resultou na EC 106/2020 (Brasil, 2020b), está entre as cinco que tiveram aprovação mais rápida na história brasileira, tendo tramitado em apenas 38 dias.

no combate às calamidades públicas. Essa constatação reforça a necessidade de se repensar a forma como são utilizados. Repensar seu papel não significa abrir mão de um tipo de "arma" útil na "guerra", mas, sim, estabelecer condicionantes para o melhor aproveitamento do "arsenal".

Diante desse cenário, a questão central da pesquisa pode ser formulada nos seguintes termos: no contexto de combate às calamidades públicas, é apropriado utilizar benefício tributário de maneira equivalente a gasto direto, conforme previsto no art. 167-D da Constituição, sem adoção de condicionantes específicas? O objetivo geral do trabalho é responder a essa questão.

Quanto aos objetivos específicos, primeiramente, busca-se identificar e descrever os incentivos ou benefícios de natureza tributária que implicam renúncia de receita, conforme previstos no art. 167-D da Constituição federal de 1988, destacando seus impactos orçamentários e a importância de considerar as particularidades e os desafios inerentes a esse tipo de medida. Em seguida, pretende-se analisar a evolução do direito financeiro de guerra no Brasil, com ênfase nas principais transformações ocorridas desde o início da pandemia de covid-19 até o cenário atual. Por fim, o trabalho visa a examinar as vantagens e desvantagens do uso de benefícios tributários em comparação aos gastos diretos no contexto de situação excepcional, como a de calamidade pública, culminando em avaliação crítica do modelo constitucional vigente e na proposição de possíveis aperfeiçoamentos.

A justificativa da pesquisa reside na sua contribuição para o debate sobre o tema e para o aprimoramento do arcabouço jurídico do direito financeiro de guerra no Brasil. Ao promover reflexão crítica sobre o uso de benefícios tributários em contexto emergencial, o estudo busca colaborar para que o país esteja mais bem preparado para enfrentar futuras calamidades e lidar de forma mais eficaz com os impactos econômicos decorrentes dessas situações.

A estrutura do trabalho, além da introdução, inclui uma seção de revisão de literatura, que trata dos seguintes temas: *i)* benefícios fiscais-tributários e seus impactos sobre o orçamento público; *ii)* utilização desses benefícios em substituição à realização de gastos diretos; e *iii)* desafios emergentes para seu adequado manejo. Em seguida, apresenta-se a metodologia adotada na pesquisa. A seção "Resultados e discussão" aborda a consolidação do direito financeiro de guerra no Brasil, analisa as vantagens e desvantagens do uso de benefícios tributários nesse contexto e discute a necessidade de condicionantes específicas para sua aplicação. O trabalho é finalizado com uma reflexão sobre os principais achados e a indicação de perspectivas para futuras investigações sobre o tema.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Para os fins deste artigo, é necessário identificar o conceito e as principais características de incentivos ou benefícios de natureza tributária que implicam renúncia de receita, conforme previsto no art. 167-D da Carta Magna. É preciso, também, compreender o alcance desse dispositivo legal, analisar a equivalência entre benefícios tributários e gastos

diretos, bem como discutir os desafios emergentes relacionados à gestão tributária. Esses aspectos serão abordados nas subseções a seguir.

2.1 BENEFÍCIO FISCAL-TRIBUTÁRIO E IMPACTO ORÇAMENTÁRIO

Um primeiro ponto a se abordar diz respeito aos vocábulos "incentivos ou benefícios" tributários, cuja utilização simultânea, a bem da verdade, é redundante, na medida em que os incentivos tributários nada mais são do que uma modalidade dos benefícios tributários (Pinheiro, 2024, p. 40). Com efeito, os incentivos tributários (*tax incentives*), tais quais os benefícios tributários, estão relacionados à ideia de se conferir situação vantajosa (benéfica) a contribuintes por meio de norma tributária. A diferença é que os incentivos são concedidos com o objetivo de fomentar (incentivar) uma atividade. São normas tributárias indutoras, a exemplo das que decorrem do mandamento constitucional – inciso I do art. 151 da CF/88 – que autoriza a concessão de incentivos pela União para promoção do equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país (Bevilacqua, 2013, p. 162).

Já os benefícios tributários (*tax relief*) não têm, necessariamente, a finalidade de incentivar determinado comportamento ou conduta (Villela, 1981, p. 3). Em alguns casos, medidas dessa natureza buscam aliviar a carga tributária de certos contribuintes, como medida para implementar isonomia. É o caso, por exemplo, da isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na aquisição de veículos por pessoas com deficiência (PcDs). Não haveria que se cogitar uma suposta pretensão de "induzir" alguém a contrair enfermidade ou condição para obter o benefício. O que se tem é apenas uma medida, com vistas a compensar e/ou adequar determinada situação. Assim, os benefícios tributários constituem um gênero, do qual os incentivos tributários são espécie, de modo que a referência aos primeiros já abrange os últimos (Alho Neto, 2021, p. 70).

Superado esse ponto, cabe destacar que "benefícios tributários" estão compreendidos no conceito mais amplo de "benefício fiscal", que abarca, também, os benefícios financeiros e creditícios, mencionados expressamente no § 6º do art. 165 da CF/88 (Diniz; Afonso, 2014, p. 2). Não compete aduzir, no presente artigo, considerações aprofundadas sobre a definição de benefícios fiscais, até mesmo em razão de inexistir uma acepção universal ou rígida a esse respeito (Henriques, 2009, p. 39). Basta, assim, distinguir, de forma objetiva, os benefícios financeiros e creditícios daqueles de natureza tributária.

Os benefícios financeiros e creditícios estão relacionados à despesa pública, são "realizados por meio de fundos e programas de governo" e "representam o custo das políticas que envolvem algum tipo de subsídio". Já os benefícios tributários são medidas de desoneração, implementadas por intermédio do sistema tributário (Diniz; Afonso, 2014, p. 3).

Por fim, ainda quanto à análise dos elementos envolvidos no art. 167-D da CF/88, vale observar que a expressão "da qual decorra renúncia de receita" não é despicienda e serve para explicitar a abrangência da norma: ela exclui programas de benefícios de natureza tributária dos quais não decorre renúncia de receita.

Considerando uma concepção ampla, é possível definir benefício fiscal-tributário como qualquer disposição especial inserida em regra tributária que vise a favorecer o contribuinte. Nesse sentido, estão compreendidas "não só as modalidades de exoneração tributária, mas também outras formas de favorecimento do contribuinte que não diminuem diretamente a carga fiscal", como aquelas que buscam "reduzir ou simplificar os deveres instrumentais que certos contribuintes devem cumprir" (Correia Neto, 2016, p. 132). Entretanto, mesmo na acepção mais estrita, que pressupõe exoneração tributária, é necessário observar certos requisitos, para se qualificar tecnicamente um benefício como "renúncia de receita".

De fato, as renúncias de receitas estão relacionadas aos impactos orçamentários decorrentes dos custos públicos oriundos da decisão de se adotar estratégias de política fiscal por meio do sistema tributário. No entanto, nem toda ação implementada por essa via gera impacto orçamentário e/ou decorre de decisão de não exercer o "direito de arrecadar determinado volume de recursos, que, na ausência da medida, estariam disponíveis para alocação orçamentária" (Pinheiro, 2024, p. 81).

Assim, seria possível apontar as imunidades, que, embora possuam custo público – possível de ser quantificado, como demonstrado pela Receita Federal no Demonstrativo de Gastos Tributários que acompanha o projeto de lei orçamentária anual[2], não se enquadram, tecnicamente, como hipóteses de "renúncia de receitas" propriamente ditas (Pinheiro, 2024, p. 42).

Após examinar o alcance do art. 167-D da CF/88 no que se refere aos benefícios tributários, analisam-se as implicações de identificá-los como renúncias de receitas e, em seguida, os desafios relacionados ao manejo desse instrumento.

2.2 BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO COMO INSTRUMENTO EQUIVALENTE A GASTO DIRETO

O art. 167-D da CF/88 propõe parâmetros regulatórios para os benefícios tributários dos quais decorra renúncia de receita. Assim, compreender o alcance desse dispositivo passa por reconhecer que o manejo desse ferramental provoca impactos no orçamento público. Embora os benefícios fiscais-tributários sejam tão antigos quanto os próprios tributos (Schoueri, 2005, p. 109)[3], a análise de seus efeitos sob a perspectiva orçamentária remonta ao século XX (Due, 1963, p. 508).

A partir da década de 1930, com a consolidação de uma matriz econômica intervencionista-keynesiana, as economias ocidentais intensificaram a utilização de instrumentos de política fiscal, o que contribuiu para a erosão das bases tributárias (Horvath; Pinheiro, 2022, p.

2 Veja-se, nesse sentido, o Demonstrativo de Gastos Tributários que acompanhou o projeto de lei orçamentária anual de 2023, o qual aponta, no Quadro X, os valores relativos às "entidades sem fins lucrativos – imunes e isentas" (Brasil, 2021b).

3 Daniel Szelbracikowski e Hugo Funaro (2022. p. 30) recordam que "no Egito, por exemplo, há relatos de remissão de dois terços de impostos na hipótese de grave endividamento de fazendeiros pobres".

53). Esse cenário agravou-se no final da década de 1960, quando o esgotamento do ciclo de prosperidade conhecido como "Era de Ouro" do capitalismo ocidental (Barros, 2020) levou os Estados Unidos a enfrentar fase crítica de déficit orçamentário, desencadeando iniciativas voltadas à revisão dos gastos públicos (Henriques, 2009, p. 27).

Foi no âmbito desses trabalhos que o economista americano Stanley Surrey, integrante da Secretaria do Tesouro Americano, destacou a necessidade de se estimar o custo da perda de arrecadação derivada de medidas de benefícios tributários, consagrando a expressão "*tax expenditures*" (gastos tributários) (Surrey, 1970, p. 706). Os gastos tributários configuram uma técnica econômica utilizada para mensurar os custos públicos decorrentes de benefícios tributários. Essa abordagem parte da premissa de que, na prática, tais concessões são gastos do governo como quaisquer outros, apenas com a peculiaridade de serem realizados por meio do sistema tributário (Henriques, 2009, p. 32)[4]. Nesse contexto, os Estados Unidos e, posteriormente, diversos outros países passaram a apurar e quantificar as renúncias de receitas decorrentes de benefícios tributários, para fins de análise orçamentário-financeira (Surrey; McDaniel, 1976, p. 681).

O Brasil alinhou-se às práticas internacionais a partir da promulgação da Constituição de 1988 (Andrade, 2021, p. 190), cujo § 6º do art. 165 impôs a obrigatoriedade de o Poder Executivo apresentar demonstrativo regionalizado dos efeitos, sobre as receitas e despesas, decorrentes de "isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia".

No nível infraconstitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em seu art. 14, introduziu o conceito de renúncia de receitas para regular os impactos decorrentes da concessão ou da ampliação de incentivos ou benefícios de natureza tributária. As renúncias de receita representam o impacto de incentivos e benefícios tributários no orçamento. Tais impactos devem ser estimados e vir acompanhados de medidas de compensação, para mitigar seus efeitos, tanto na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) – inciso V do § 2º do art. 4º da LRF – quanto na Lei Orçamentária Anual (LOA) – inciso II do art. 5º da LRF).

Na perspectiva orçamentária, toda renúncia de receita corresponde a uma decisão que tem como efeito a não arrecadação de um volume de recursos ao qual a unidade federativa teria direito para fazer frente a sua missão constitucional. Se não houvesse a norma tributária criando os incentivos ou benefícios, tais recursos estariam à disposição do ente para realização de gastos públicos. Portanto, "a decisão de renunciar significa a escolha por alocar esses recursos na finalidade que legitimou a criação do programa de incentivo tributário" (Pinheiro, 2024, p. 81).

4 Elcio Fiori Henriques (2009) destaca que "o conceito de gasto tributário [...] não se confunde com o de 'benefício fiscal', na medida em que o primeiro conceito é tão somente o enunciado quantitativo dos efeitos financeiros acarretados pelo segundo".

Porém, a quantificação dos benefícios tributários não pode ser um fim em si mesmo[5]. O principal propósito da métrica dos gastos tributários é justamente viabilizar sua comparação com as despesas diretas, como forma de possibilitar decisões relacionadas às políticas públicas (Surrey, 1970, p. 713). A métrica dos gastos tributários, como instrumento para avaliar o impacto das renúncias de receitas de origem tributária, possibilita visão que os coloca "como despesas comparáveis às demais, que são explicitamente registradas no orçamento" (Villela, 1981, p. 3-4).

Afinal, embora os gastos diretos – como as subvenções – e os benefícios tributários sejam institutos jurídicos diversos, tenham suas particularidades e causem externalidades distintas, há que se reconhecer que são "instrumentos alternativos das mesmas finalidades": capitalizar o particular. No plano "pré-jurídico da ciência das finanças ou da política", trata-se de mecanismos que podem ser utilizados como ferramentas equivalentes (Bandeira de Mello; Ataliba, 1972, p. 93)[6]. Em termos práticos, seu efeito pode ser idêntico – como bem sintetiza Surrey (1970, p. 717), "*a dollar is a dollar*", seja por meio da entrega direta do recurso, seja pelo perdão de uma obrigação tributária de igual valor.

A conclusão parcial decorrente da presente subseção é de que os benefícios fiscais--tributários dos quais decorrem renúncias de receita – e, por conseguinte, com impactos orçamentários – devem ser não apenas quantificados de forma precisa, mas também submetidos a uma análise crítica quanto à sua adequação em relação à alternativa dos gastos diretos. Trata-se de reflexão ainda mais relevante, considerando-se situações especiais, como a de "guerra", que compõe o tema do presente artigo.

2.3 DESAFIOS EMERGENTES DO MANEJO DE BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO

A opção pela utilização de benefícios fiscais-tributários como medida de política fiscal em detrimento de gastos diretos deve levar em consideração os desafios inerentes ao manejo desse tipo de instrumento.

Uma primeira característica dos benefícios tributários que impõe desafios no seu manejo é a sua forma de aprovação. Diferentemente dos gastos diretos – que precisam ser aprovados anualmente dentro do processo legislativo orçamentário, em ambiente que contrapõe prioridades à luz de uma quantidade escassa de recursos, os benefícios tributários são aprovados como as demais leis tributárias, para vigorar, em alguns casos, por prazo indeterminado, além de, por vezes, não terem um limite quantitativo (Henriques, 2009, p. 22).

5 Como alertam José Roberto Affonso e Erica Diniz (2014, p. 2), "hoje, o governo federal já identifica e apresentar a mínima análise sobre os números divulgados e sem que a sociedade acompanhe e debata".

6 No mesmo sentido, José Souto Maior Borges (977. p. 49) destacou que "essa equiparação entre subvenção e isenção, no plano econômico, decorreria do fato de que a isenção tem um custo equivalente ao de uma subvenção. Teoricamente, poder-se-ia substituir o sistema de isenções por um sistema de subvenções, que teria a vantagem de oferecer o custo social decorrente desse último incentivo [...]".

Embora a legislação pátria imponha o dever de apuração da estimativa do impacto orçamentário dos benefícios fiscais-tributários, trata-se de mera "estimativa", servindo, em alguns casos, apenas para integrar "a LOA a título de informações complementares" (Gomes, 2013, p. 177)[7].

Assim, excepcionados os casos que apresentam limite ao volume de benefícios que podem ser concedidos, as normas de benefícios tributários permitem que os próprios contribuintes, na prática, decidam quanto economizarão de tributos. Ou seja, o particular fica com "a decisão sobre o montante de recursos a serem transferidos do Erário para os contribuintes" (Henriques, 2009, p. 22). Essa característica pode levar, eventualmente, a um aumento na eficiência da alocação dos recursos na economia, mas, de qualquer forma, reduz o controle do Estado sobre suas finanças e, consequentemente, sobre um planejamento financeiro mais preciso (Swift; Brixi; Valenduc, 2004, p. 3).

Outro aspecto que pode ser apontado, relativamente aos benefícios fiscais-tributários, é a desigualdade que deles pode decorrer, na medida em que, em geral, contribuintes de maior renda/consumo podem se beneficiar muito mais de reduções da carga tributária do que contribuintes que recolhem pouco ou nenhum tributo (Surrey, 1970, p. 720).

Além disso, muitas vezes, os benefícios tributários são instituídos em favor de todos os que cumprem certos requisitos para tanto, dificultando a determinação prévia do universo de contribuintes que possam vir a ser beneficiados e impedindo a correta apuração da estimativa do impacto orçamentário (Sampaio Dória, 1986, p. 149).

Outra questão problemática atinente aos benefícios tributários refere-se ao fato de, frequentemente, inexistir limitação temporal para sua fruição. Há chancela legislativa quando o benefício é votado e, a partir de então, ele assume o formato de "benesse eterna", transferindo recursos para o particular indefinidamente e vindo a cessar somente com o advento de norma revogatória, que é impopular e, também por isso, rara (Henriques, 2009, p. 23). Pinto (2018) propõe que seria possível extrair da regra geral do art. 14 da LRF um prazo máximo de vigência de três anos – exercício em que entrar em vigor e os dois seguintes – para as renúncias de receita, o que exigiria, em caráter trienal, "teste de conformidade com as metas fiscais e correspondente compensação do quanto elas foram afetadas pelo gasto tributário". Entretanto, é possível identificar "imensa fragilidade na comprovação e/ou compensação em comento, o que decorre do caráter meramente protocolar que a maioria dos gestores públicos adota em suas metodologias de cálculo para cumprir os ditames da LRF".

Mais uma questão problemática que pode ser relacionada aos benefícios tributários diz respeito ao fato de eles fomentarem rent-seeking, ou seja, o comportamento de pessoas ou grupos pressionarem agentes públicos para obter participação nas rendas criadas

7 Élida Graziane Pinto (2018) questiona as altas cifras referentes aos benefícios fiscais, destacando que "indiscutivelmente não teríamos chegado a tamanho impasse fiscal, se as renúncias de receitas trafegassem por dentro do orçamento público, ao invés de comporem meros demonstrativos que são – formalmente – anexados às leis de diretrizes orçamentárias e de orçamento anual, para fins de cumprimento protocolar".

pelo Estado (Cândia, 2017, p. 32)[8]. Realmente, apesar de figurarem como "importante instrumento fiscal", as renúncias têm o "potencial de perpetuação de capturas de grupos favorecidos" (Andrade, 2021, p. 198), podendo gerar um ciclo de ações não republicanas[9].

Por fim, uma característica adicional dos benefícios tributários manifesta-se nos casos em que incidem sobre tributos de receita partilhada. Nesses contextos, a concessão feita por um ente federativo pode implicar a diminuição da cota destinada a outro, comprometendo sua autonomia financeira. Esse tipo de distorção é frequentemente ilustrado pela expressão "cortesia com chapéu alheio" (Horvath; Pinheiro, 2022, p. 70).

Esses são alguns dos desafios que podem, exemplificativamente, ser suscitados na utilização de benefícios tributários para implementação de política fiscal. Tais aspectos merecem ser considerados no processo decisório sobre a conveniência de se optar por esse mecanismo em vez de gastos diretos, especialmente em cenários excepcionais, como o de "guerra". Antes de avançar na análise, é pertinente recordar o iter percorrido até o atual estágio do direito financeiro de guerra brasileiro.

3. METODOLOGIA

A pesquisa desenvolvida é qualitativa (Guba; Lincoln, 1994), de viés pós-positivista (Andrade, 2006) – escolha metodológica que decorreu do reconhecimento da complexidade dos fenômenos jurídicos e da dificuldade de reduzi-los a modelos empíricos estritos.

Adotou-se o método hipotético-dedutivo, adequado para construção e verificação de hipóteses oriundas da problematização teórica inicial. Realizou-se a pesquisa a partir de revisão bibliográfica dogmática (Adeodato, 1999) de textos do ordenamento positivo brasileiro e de textos da ciência do direito, sem limitação temporal.

O levantamento bibliográfico foi conduzido por meio do método denominado "codificação básica" (Miles; Huberman, 1994, p. 12), em que se passa pelas fases de coleta de dados, consolidação, apresentação e elaboração de conclusões.

8 Uma definição mais técnica e completa foi formulada por Eduardo Cândia (2017, p. 32): "todo comportamento comissivo e intencional de pessoas que, atuando individualmente ou através de grupos por um determinado período de tempo, de modo isolado ou em conjunto, mediante a utilização de recursos pecuniários ou não, pressionam, direta ou indiretamente, agentes públicos, com o propósito de obter, manter ou expandir a renda econômica disponibilizada a partir da intervenção estatal na ou sobre a economia, gerando perdas sociais em casos concretos".

9 Como alerta Marcus Abraham (2018, p. 271), a corrução "tem o efeito maléfico de desviar para terceiros parcela dos recursos públicos que deveriam ser destinados à sociedade, seja pelo superfaturamento e pela respectiva elevação nos custos de obras, investimentos e outros gastos, seja através da não arrecadação de receitas pela concessão de benefícios fiscais indevidos".

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Com a instalação dos efeitos nefastos da pandemia emergente da disseminação do coronavírus, o Estado brasileiro viu-se em uma "corrida contra o tempo", para disponibilizar e/ou ampliar o acesso à saúde, tendo sido obrigado a incorrer em gastos públicos elevados em caráter imediato.

Entretanto, a necessidade de atendimento das demandas decorrentes da situação de emergência entrou em rota de colisão com normas de direito financeiro que impedem ou limitam a realização de despesas e/ou a implementação/o aumento de renúncias fiscais sem o respeito a determinados requisitos. Como aponta Fernando Facury Scaff (2020), a ideia de emergência – situação ampla que exige um conjunto de ações estruturadas – não se confunde com a de urgência – condição que, por vezes, derroga limites orçamentários para casos pontuais.

Para superar esses entraves, foram tomadas medidas que, para além de viabilizar o combate à pandemia da covid-19, acarretaram a constitucionalização de um regramento – regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações – voltado à gestão de eventuais novas calamidades públicas. Fala-se, assim, em um direito financeiro de guerra, tomado como "a regulação normativa das finanças públicas em um formato temporário, excepcional, mediante autorização constitucional contemporânea aos fatos extraordinários imprevisíveis provenientes de gravíssima crise na sociedade" (Scaff; Guimarães, 2021, p. 38). A seguir, serão apontados os principais eventos que levaram ao estado atual, bem como seus elementos mais relevantes.

4.1 AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.357/2020

Pouco após a deflagração da pandemia de covid-19 no Brasil, o presidente da República ajuizou uma ADI – a 6.357/2020 – requerendo que fosse dada, aos arts. 14, 16, 17 e 24 da LRF e ao caput e § 14 do art. 114 da LDO do exercício fiscal de 2020, interpretação conforme à CF/88. O objetivo era afastar as restrições impostas por esses dispositivos durante a vigência do estado de calamidade pública instaurado.

Os referidos dispositivos impõem a obrigatoriedade de apresentação de estimativa do impacto orçamentário-financeiro – tanto no exercício corrente quanto nos dois subsequentes – de medidas que acarretam diminuição de receitas ou aumento de despesas, além de indicação das correspondentes medidas compensatórias. Segundo argumentou o Requerente,

> [...] considerada a excepcionalidade das ações que devem ser tomadas pela União com vistas à redução dos impactos negativos decorrentes da disseminação do coronavírus, a incidência pura e simples desses dispositivos violaria a dignidade da pessoa humana (inciso III do art. 1º da CF), a garantia do direito à saúde (caput do art. 6º e art. 196 da CF), os valores sociais do trabalho e a garantia da ordem econômica (inciso I do art. 1º; caput do art. 6º; caput do art. 170; e art. 193 da CF) (Brasil, 2020b, p. 5).

Destacou, ainda, que, "apesar de o art. 65 da LRF prever a relativização parcial das demandas de adequação orçamentárias previstas na LRF, tal flexibilização não seria suficiente para garantir a celeridade decisória exigida pelo cenário vigente" (Brasil, 2020b, p. 6).

Em 29 de março de 2020, três dias depois do ajuizamento da ADI, sobreveio decisão do Ministro Alexandre de Moraes, concedendo a medida cautelar pleiteada no bojo da ação,

> [...] para, durante a emergência em saúde pública de importância nacional e o estado de calamidade pública decorrente de covid-19, afastar a exigência de demonstração de adequação e compensação orçamentárias em relação à criação/à expansão de programas públicos destinados ao enfrentamento do contexto de calamidade gerado pela disseminação de covid-19 (Brasil, 2020b, p. 6).

Em maio do mesmo ano, a medida cautelar foi levada ao colegiado do Supremo Tribunal Federal (STF), oportunidade na qual o ministro Alexandre de Moraes referendou sua decisão anterior, destacando sua posição no sentido de que:

> [...] o excepcional afastamento da incidência dos arts. 14, 16, 17 e 24 da LRF e do *caput*, *in fine*, e § 14 do art. 114 da LDO/2020, durante o estado de calamidade pública e para fins exclusivos de combate integral da pandemia de covid-19, não conflita com a prudência fiscal e o equilíbrio orçamentário intertemporal consagrados pela LRF (Brasil, 2020b, p. 9).

Outrossim, observou que o Congresso Nacional (CN) promulgou a EC 106/2020 (Brasil, 2020b), que dispôs expressamente sobre o mesmo caminho adotado na decisão liminar proferida na ação direta, o que fez com que o interesse processual do autor deixasse de subsistir. Assim, o ministro julgou extinto o feito sem resolução de mérito, em razão da perda superveniente do interesse de agir. A decisão foi acompanhada pela maioria dos demais ministros do STF (Brasil, 2020b, p. 19). Embora "superada", a ADI 6.357/2020 representou um primeiro momento normativo na "guerra" ao coronavírus, contribuindo para os atos subsequentes e a formação do estado atual do direito financeiro de guerra brasileiro (Scaff; Guimarães, 2021, p. 29).

4.2 EMENDA CONSTITUCIONAL 106/2020 ("ORÇAMENTO DE GUERRA")

Como mencionado, paralelamente ao trâmite da ADI 6.357/2020, o CN tomou providências para flexibilizar as restrições de direito financeiro e viabilizar o combate tempestivo à pandemia de covid-19. Nesse sentido, o presidente da Câmara dos Deputados (CD) apresentou a PEC 10, de 10 de abril de 2020 (Brasil, 2020a), que ficou conhecida como "PEC do Orçamento de Guerra" e deu origem à EC 106/2020 (Brasil, 2020b).

A referida emenda instituiu "regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para atender às necessidades" relacionadas especificamente à "emergência de saúde pública de importância internacional decorrente de pandemia". Entre outras medidas, merece destaque o art. 3º do normativo, o qual assim dispôs:

> Desde que não impliquem despesa permanente, as proposições legislativas e os atos do Poder Executivo com propósito exclusivo de enfrentar a calamidade e suas consequências sociais e econômicas, com vigência e efeitos restritos à sua duração, ficam dispensados da observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa e à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita (Brasil, 2020a).

Como se vê, a norma permitiu a dispensa da observância de limitações legais tanto para aumento de despesa quanto para renúncia de receita – hipóteses de gastos públicos que, embora similares em sua finalidade, têm impactos e custos sociais diversos. A par de essa questão ser passível de debate e exigir reflexões mais profundas, é compreensível que isso não tenha sido feito à época, dado o caráter emergencial em que tramitou a proposta (Brasil, 2020b).

Para além disso, fato é que o regime decorrente da EC 106/2020 (Brasil, 2020b) possuía natureza autônoma e caráter temporário, o que reduz os efeitos de suas eventuais controvérsias. Na realidade, nos termos de seu art. 11, a emenda abrangia apenas o período de calamidade pública referente à pandemia de covid-19, de forma que não modificou o texto constitucional propriamente dito, mas apenas integrou o bloco de constitucionalidade de maneira avulsa e passageira (Scaff; Guimarães, 2021, p. 34).

4.3 EMENDA CONSTITUCIONAL 109/2021 E CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO DIREITO FINANCEIRO DE GUERRA

O decreto de calamidade pública aprovado pelo CN quando do início da pandemia – Decreto Legislativo 6, de 20 de março de 2020 (Brasil, 2020c) – perdeu a vigência em 31 de dezembro de 2020 e, com isso, o regime imposto pela EC 106/2020 (Brasil, 2020b) restou automaticamente revogado.

Entretanto, a expectativa inicial de que a pandemia da covid-19 já tivesse controlada àquela altura não se concretizou e, em 2021, esforços para combate à calamidade continuaram a ser necessários, ensejando a edição da EC 109, de 15 de março de 2021 (Brasil, 2021a). Essa emenda, conhecida como “Emenda Emergencial”, notabilizou-se por instituir um novo regime fiscal que viabilizou a prorrogação do auxílio emergencial.

Paralelamente, outras medidas também foram adotadas[10]. A mais relevante para os fins do presente artigo foi a inserção dos arts. 167-B a 167-F na Constituição, os quais permitem a adoção de regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para atender às necessidades decorrentes de eventuais novos estados de calamidade pública em âmbito nacional. Em outras palavras, houve a “constitucionalização” do arcabouço jurídico oriundo

10 Veja-se, nesse sentido, o resumo apresentado por Élida Graziane Pinto (2021) na época em que a EC ainda era a PEC 186/2019.

da EC 106/2020 (Brasil, 2020b), reforçando o direito financeiro de "guerra" brasileiro agora em caráter definitivo e permanente.

No âmbito do direito financeiro de guerra constitucionalizado pela EC 109/2021, merece destaque o art. 167-D da CF/88:

> As proposições legislativas e os atos do Poder Executivo com propósito exclusivo de enfrentar a calamidade e suas consequências sociais e econômicas, com vigência e efeitos restritos à sua duração, desde que não impliquem despesa obrigatória de caráter continuado, ficam dispensados da observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa e à concessão ou à ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita (Brasil, 2021a).

Como se vê, o dispositivo é praticamente uma reprodução *ipsis litteris* do anterior art. 3º da EC 106/2020 (Brasil, 2020b). Ao permitir a não observância das limitações impostas pelo direito financeiro, tanto para medidas que acarretassem aumento de despesas quanto para as que concedessem ou ampliassem benefícios tributários, o texto colocou os instrumentos em pé de igualdade, tratando-os como alternativas equivalentes de resposta ao estado de calamidade, sem impor quaisquer condicionantes ou restrições específicas aos benefícios tributários.

A diferença é que, enquanto a EC 106/2020 (Brasil, 2020b), tal qual já visto, teve caráter provisório, o art. 167-D passou a fazer parte da norma constitucional em caráter definitivo. Nesse contexto, mostra-se –ainda mais – justificável avaliar o acerto da referida inovação. É disso que tratará a seção a seguir.

4.4 BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO NO DIREITO FINANCEIRO DE GUERRA BRASILEIRO

As seções anteriores trataram do conceito e das características dos benefícios tributários – referidos no art. 167-D da Lei Maior, bem como das transformações recentes do direito financeiro de guerra brasileiro. Até este ponto, o objetivo foi demonstrar que os mencionados benefícios, que podem representar renúncia de receita, foram elencados como uma das ferramentas primordiais para combate a futuras calamidades públicas, de forma equivalente a ações diretas do Estado (aumento de despesas).

Nesta seção, analisa-se a pertinência dessa decisão, considerando as vantagens e desvantagens da concessão de benefícios tributários em comparação com a realização de gastos diretos em contextos excepcionais. Ao final, apresentam-se considerações que objetivam o aprimoramento do direito financeiro de guerra brasileiro.

4.4.1 Vantagens de benefício tributário em contexto de "guerra"

Inicialmente, é importante esclarecer que o presente texto não pretende negar a relevância dos benefícios fiscais-tributários ou descartar sua utilidade. Trata-se, sem dúvida, de

ferramenta notável na implementação da política fiscal[11]. O que se propõe aqui é uma reflexão a respeito da forma como esses benefícios têm sido utilizados no âmbito do direito financeiro de guerra brasileiro. A esse respeito, vale começar pela análise de suas vantagens.

Os benefícios tributários, em comparação aos gastos diretos, permitem que o Estado reduza receita futura em vez de efetuar desembolso imediato (Correia Neto, 2016, p. 145). Em situação de calamidade pública ("guerra"), é possível que o Estado esteja com suas reservas defasadas – inclusive em decorrência do aumento de dispêndios e investimentos necessários –, de modo que a utilização dos benefícios tributários pode ser uma forma de resguardar o caixa, garantindo maior liquidez às contas públicas.

Outrossim, os benefícios tributários permitem que os particulares tenham poder de decisão sobre o montante que lhes será destinado, bem como sobre a frequência com que tais recursos deixarão de ser arrecadados (Henriques, 2009, p. 22), o que pode resultar em maior eficiência da alocação dos recursos na economia (Swift; Brix; Valenduc, 2004, p. 3). Realmente, em contexto de "guerra", pode ser interessante "socializar" o poder de decisão sobre as ações de enfrentamento à calamidade pública, até para fins de driblar a burocracia e a eventual morosidade na deliberação estatal.

Esses elementos justificam a manutenção dos benefícios tributários como uma das armas disponíveis no "arsenal" do esforço de guerra – conquanto não impeçam a reflexão sobre a melhor forma de utilizá-los.

4.4.2 Desvantagens de benefício tributário em contexto de "guerra"

O mesmo exercício efetuado na subseção anterior pode ser realizado agora da perspectiva das desvantagens de utilização de benefícios tributários em detrimento de gastos diretos em contexto de "guerra". Nessa situação, a concessão ou a ampliação de benefícios tributários estará dispensada "da observância das limitações legais", conforme art. 167-D, de forma que não haverá obrigatoriedade de apresentação da respectiva "estimativa do impacto orçamentário-financeiro" de que trata o art. 14 da LRF.

Assim, uma primeira desvantagem que se pode apontar é a inexistência de controle sobre o montante que será renunciado, pois, como já mencionado, os benefícios tributários costumam ser concedidos sem limite quantitativo pré-estabelecido. A essa imprevisibilidade soma-se a dificuldade em se estimar com precisão o número de contribuintes que efetivamente irão usufruir do benefício. A falta de transparência e de conscientização coletiva sobre o universo de contribuintes beneficiados pode induzir o chamado efeito carona – *free rider* – no consumo de bens públicos, já que os benefícios acabam sendo aproveitados por sujeitos que não estavam entre os destinatários originais do programa (Slemrod, 2003, p. 54).

11 Dentre as diversas funções dos benefícios fiscais, Heleno Torres (2014. p. 52) destaca que são "instrumentos hábeis à consecução" do "objetivo fundamental" relacionado ao desenvolvimento nacional e à superação de desigualdades regionais.

Por outro lado, a realização de gastos diretos pressupõe o conhecimento do montante que será destinado para determinada ação. Ou seja, ainda que o dever de estimar o impacto orçamentário-financeiro daquele gasto – para o presente e para o futuro, segundo o art. 16 da LRF – esteja afastado no contexto de "guerra", ao menos já se tem ciência do valor despendido, o que facilita a futura reorganização das contas públicas.

Outrossim, a via do gasto direto permite que o Estado reparta os recursos entre os setores ou particulares contemplados de forma mais equitativa. Já os benefícios tributários podem acarretar desigualdades, já que contribuintes com maior renda ou nível de consumo acabam se beneficiando mais das reduções de carga tributária do que aqueles que recolhem pouco ou nenhum tributo. Essa assimetria torna-se ainda mais danosa em contextos de "guerra", que, em regra, costumam castigar mais severamente os menos abastados (Tobler, 2020).

Outra desvantagem na utilização de benefícios tributários em comparação aos gastos diretos, no âmbito de "guerra", diz respeito à questão do prazo de duração. Não raro, os benefícios são instituídos sem qualquer limitação temporal, dependendo de norma revogatória para ter seus efeitos cessados. É bem verdade que o art. 167-D da Constituição dispõe que a "vigência e os efeitos" das medidas tomadas no âmbito do enfrentamento de "guerra" ficarão restritos à duração do estado de calamidade pública de âmbito nacional, mas sua aplicação, uma vez cessada a calamidade, demandará fiscalização e postura ativa das autoridades e dos legisladores – atitudes pouco usuais em matéria de benefícios tributários. Os gastos diretos, por sua vez, são menos danosos nesse sentido, já que a duração da ação instituída está vinculada aos recursos disponibilizados para sua manutenção, os quais são determinados e finitos.

Mais uma desvantagem associada aos benefícios tributários diz respeito à prática de *rent-seeking*. Embora essa conduta também possa ocorrer no âmbito dos gastos diretos, os benefícios tributários, como visto acima, são menos transparentes e podem permitir transferências indeterminadas ou mais vultosas a determinados grupos, o que os torna particularmente mais atrativos para tal prática. Em contexto de "guerra", o prejuízo pode ser amplificado, pois a sociedade e a opinião pública estarão distraídas, focadas no combate à calamidade.

Por fim, destaca-se o problema da chamada "cortesia com chapéu alheio", que afeta unicamente os benefícios tributários. Em contexto de "guerra", tal prática pode agravar disputas entre entes da Federação e gerar tensões quanto à repartição de encargos e responsabilidades no enfrentamento à calamidade.

Essas são, de forma sintética e exemplificativa, algumas das desvantagens da opção pelos benefícios tributários em vez dos gastos diretos no âmbito do direito financeiro de guerra. Com base nelas, são possíveis algumas conclusões.

4.4.3 Necessidade de imposição de condicionantes à utilização de benefício tributário no direito financeiro de guerra brasileiro

Embora não se tenha pretendido exaurir todas as hipóteses ou os elementos que permitem comparação entre benefícios tributários e gastos diretos, para fins de utilização no âmbito do direito financeiro de guerra, parece claro haver maior número de desvantagens relacionadas aos primeiros. Ademais, nota-se que o cenário de "guerra" tende a intensificar tais desvantagens ou, ao menos, reduzir a eficácia dos mecanismos de controle associados a esse tipo de medida.

Realmente, uma desvantagem usualmente associada aos gastos diretos é a burocracia envolvida em sua implementação, como a definição do valor, do setor beneficiado e da forma de execução, além da necessidade de aprovação legislativa. Porém, cabe destacar que essas "dificuldades" contribuem para torná-los um instrumento mais transparente, o que permite à sociedade controlar mais efetivamente a alocação dos recursos públicos, bem como realizar análise crítica quanto à adequação e à legitimidade dos investimentos realizados.

Em contexto de "guerra", essa "desvantagem" fica **mitigada**, pois são despiciendas maiores considerações para justificar a realização de gastos relativos ao combate da calamidade pública. A tendência é de que toda a sociedade já esteja mobilizada nesse sentido e/ou sofrendo os impactos decorrentes da "guerra".

Por outro lado, esse mesmo contexto de "guerra" – que envolve urgência, foco no enfrentamento do problema e, consequentemente, fiscalização mais branda de aspectos secundários – pode agravar algumas das principais desvantagens associadas aos benefícios tributários. A suposta necessidade de atuação emergencial pode levar à aprovação de vantagens fiscais de forma tendenciosa e oportunista, sob pressão de grupos que praticam *rent-seeking*, sem transparência ou avaliação rigorosa do impacto orçamentário, do prazo de vigência, da quantidade de beneficiários, dos efeitos federativos ou da amplificação de desigualdades entre contribuintes.

Assim, o art. 167-D da Lei Fundamental é passível de crítica, por tratar de forma equiparada e alternativa, na atuação em face do estado de calamidade, concessão de benefício tributário e adoção de ação que acarreta aumento de despesa. Justifica-se, portanto, maior cautela no uso de benefícios tributários nessa conjuntura, o que pode ser feito com a utilização de condicionantes – por exemplo, a adoção da ferramenta apenas de forma subsidiária à realização de gasto direto, vinculada à demonstração de escassez ou à diminuição severa de reservas; e/ou a instituição de mecanismo de fiscalização e controle específico para benefícios tributários em contexto excepcional, com o de "guerra".

A versão original da PEC que resultou no "Orçamento de Guerra" – EC 106/2020 (Brasil, 2020b) chegou a prever modelo de fiscalização dos gastos públicos no âmbito da pandemia, que seria exercido pelo "Comitê de Gestão da Crise" – órgão federativo com poderes para anular e revogar atos, a fim de prevenir a malversação dos recursos públicos, mas ele foi retirado do texto da emenda na redação final (Scaff; Guimarães, 2021, p. 37-38).

Em suma, o artigo em análise merece reflexão e ajuste no que se refere à utilização de benefício tributário no combate a futuras situações de calamidade pública. Destaque-se, mais uma vez, que não se pretende suprimir integralmente esse importante instrumento de política fiscal ou negar suas virtudes, mas apenas aprimorar sua utilização no âmbito do direito financeiro de guerra, tendo em vista os vícios apontados.

Aliás, a conscientização quanto às vicissitudes relacionadas aos benefícios tributários tem-se consolidado de forma gradual, ainda que de maneira lenta e com eficácia limitada. Como exemplos, é possível citar o art. 70 e o § 6º do art.165 da Constituição, bem como o inciso V do § 2º do art. 4º e o art. 14 da LRF.

Essa preocupação também se reflete no debate sobre a reforma tributária. Os dois projetos sobre o tema com tramitação mais avançada no CN propõem extinguir esses instrumentos ou limitar consideravelmente a utilização deles. Há certo consenso quanto aos riscos envolvidos na concessão indiscriminada de benefícios fiscais-tributários.

Nesse mesmo sentido, a EC 109/2021 (Brasil, 2021a) previu, em seu art. 4º, a obrigatoriedade de o presidente da República apresentar plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária. A emenda também prevê a necessidade de lei complementar que disponha sobre "critérios objetivos, metas de desempenho e procedimentos para sua concessão e alteração, bem como regras que estabeleçam "a avaliação periódica obrigatória dos impactos econômico-sociais" desses instrumentos.

Ora, é importante que a mesma cautela seja adotada quanto aos benefícios tributários no âmbito do direito financeiro de guerra, de modo que se configura um contrassenso a mesma emenda constitucional, que implementou os dispositivos descritos no parágrafo anterior, ter instituído o art. 167-D nos termos atuais. O momento de "guerra" é delicado e não permite que sejam ignoradas quaisquer "armas" potencialmente úteis, mas é necessário parcimônia. Não se deve assumir a "falácia de que o gasto público sem limites vencerá a guerra [...] sendo mais importante gastar melhor e com eficiência" (Scaff; Guimarães, 2021, p. 37-38). Como diz o velho ditado, lembrado pelo professor José Maurício Conti ao tratar desse tema: "a diferença entre o veneno e o remédio é a dose" (2022, p. 119).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando que o objetivo deste trabalho foi examinar a forma como atualmente está prevista a utilização de benefícios tributários no âmbito do direito financeiro de guerra brasileiro, espera-se ter demonstrado a necessidade de reflexão crítica sobre o tema, em especial quanto à conveniência de se alterar o art. 167-D da Constituição federal, para impor condicionantes à utilização desses benefícios em situações de calamidade. Por acarretarem renúncia de receita, os benefícios tributários geram impacto orçamentário como qualquer outro gasto público, razão pela qual deve ser avaliada a pertinência de sua utilização, sobretudo diante de alternativas como as ações estatais diretas.

Verificou-se que os benefícios tributários apresentam limitações inerentes e que algumas delas se agravam em contextos excepcionais, como o de "guerra" – calamidade pública. Por outro lado, os problemas usualmente atribuídos à utilização de gastos diretos tendem a ser atenuados nessas mesmas circunstâncias. Assim, seria preferível que, no âmbito do direito financeiro de guerra, os gastos diretos fossem privilegiados ou, ao menos, que fossem instituídas formas de fiscalização e controle específicas para uso de benefícios tributários nesse cenário.

Evidentemente, o tema não se esgota nesta pesquisa qualitativa. A análise de casos concretos específicos, bem como uma abordagem quantitativa das finanças públicas a esse respeito, podem ampliar os horizontes da discussão e aprofundar a reflexão sobre os termos atuais do art. 167-D e a utilização dos benefícios tributários in casu. Importa destacar, como reiterado ao longo do trabalho, que não se pretende negar a relevância e utilidade dos benefícios tributários como "arma" do direito financeiro de guerra, mas, sim, otimizar a utilização desse arsenal.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcos. **Curso de direito financeiro brasileiro**. 5. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ADEODATO, João Maurício. Bases para uma metodologia da pesquisa em direito. **Revista da Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo**, São Bernardo do Campo, v. 4, p. 171-187, 1998. Disponível em: https://revistas.direitosbc.br/fdsbc/article/view/661/505. Acesso em: 4 fev. 2025.

AFONSO, José Roberto Rodrigues. Orçamento de guerra e quarentena fiscal. **Conjuntura econômica**, Rio de Janeiro, v. 74, n. 4, p. 24-27, abr. 2020.

ALHO NETO, João de Souza. **Interpretação e aplicação de benefícios fiscais**. São Paulo: IBDT, 2021.

ANDRADE, José Maria Arruda de. **Interpretação da norma tributária**. São Paulo: Editora MP, 2006.

ANDRADE, José Maria Arruda de. Responsabilidade fiscal dinâmica e incentivos tributários: de quem é o dever de apresentar os números do impacto fiscal? **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, Belo Horizonte, v. 10, n. 19, p. 189-213, mar./ago. 2021.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antonio; ATALIBA, Geraldo. Subvenções: natureza jurídica: não se confundem com isenções: irretroatividade da lei: direito adquirido não gozado. **Revista de Direito Público**, São Paulo, n. 20, p. 85-100, 1972.

BARROS, Luciano Alencar. O fim político da "Era de Ouro" nos Estados Unidos. **Leituras de Economia Política**, Campinas, v. 30, p. 23-34, jan./jun. 2020.

BEVILACQUA, Lucas. **Incentivos fiscais de ICMS e desenvolvimento regional**. São Paulo: Quartier Latin, 2013 (Série Doutrina Tributária, v. IX).

BORGES, José Souto Maior. Subvenção financeira, isenção e dedução tributárias. **Revista de Direito Público**, São Paulo, v. 8, n. 41-42, p. 43-54, jan./jun. 1977.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição n. 10, de 2020**. Institui regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para enfrentamento da calamidade pública nacional decorrente de pandemia internacional. Brasília, DF: CD, 2020a. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2242583. Acesso em: 8 jul. 2025.

BRASIL. Congresso Nacional. Decreto Legislativo n. 6, de 20 de março de 2020. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, ed. extra, p. 1, 20 mar. 2020c. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Portaria/DLG6-2020.htm. Acesso em: 8 jul. 2025.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 4 fev. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 106, de 7 de maio de 2020**. Altera o regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para enfrentamento de calamidade pública nacional decorrente de pandemia. Brasília, DF: Presidência da República, 2020b. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc106.htm. Acesso em: 4 fev. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional n. 109, de 15 de março de 2021**. Altera os arts. 29-A, 37, 49, 84, 163, 165, 167, 168 e 169 da Constituição Federal e os arts. 101 e 109 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 164-A, 167- A, 167-B, 167-C, 167-D, 167-E, 167-F e 167-G [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 2021a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc109.htm. Acesso em: 4 fev. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 4 fev. 2025.

BRASIL. Receita Federal. Gastos tributários (Previsão PLOA): demonstrativos dos gastos tributários que acompanham os projetos de lei orçamentária anual. **Gov.br**, Brasília, DF, 29 dez. 2021b. Renúncia Fiscal. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-ploa. Acesso em: 23 jun. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 6.357 MC-Ref/DF**. ADI. Relator: Ministro Alexandre de Moraes, 23 de novembro de 2020b.

CÂNDIA, Eduardo Franco. **Orçamento público e *rent-seeking***: a despesa pública como norma jurídica. 2017. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2017.

CONTI, José Maurício. **A luta pelo direito financeiro**. São Paulo: Blucher, 2022.

CONTI, José Maurício. **Levando o direito financeiro a sério**. 3. ed. São Paulo: Blucher, 2019.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016.

DINIZ, Érica; AFONSO, José Roberto. Benefícios fiscais concedidos (e mensurados) pelo governo federal. **Texto de Discussão IBRE**, Rio de Janeiro, v. 26, p. 2-25, 2014. Disponível em: https://portalibre.fgv.br/sites/default/files/2021-03/benef_cios-fiscais-concedidos-_e-mensurados_-pelo-governo-federal.pdf. Acesso em: 15 jun. 2023.

DUE, John Fitzgerald. **Government finance, and economic analysis**. 3. ed. Homewood (US): Richard D. Irwin, 1963.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. **Regime jurídico da despesa pública no Brasil**. 2013. Tese (Doutorado em Direito Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

GUBA, Egon Gotthold; LINCOLN, Yvonna Sessions. Competing Paradigms in Qualitative Research. *In*: DENZIN, Norman Kent; LINCOLN, Yvonna Sessions (org.). **Handbook of Qualitative Research**, Thousand Oaks, CA: Sage, p. 105-117, 1994.

HENRIQUES, Elcio Fiori. **O regime jurídico do gasto tributário no direito brasileiro**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, 2009.

HORVATH, Estevão; PINHEIRO, Hendrick. **Federalismo e guerra fiscal do ICMS**: “cortesia com chapéu alheio”. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

METAPOLÍTICA. Levantamento: tempo de tramitação de emendas constitucionais. **Poder 360**, nov. 2022. Disponível em: https://static.poder360.com.br/2022/11/Metapolitica-Emendas-Constitucionais-PEC-fura-teto.pdf. Acesso em: 12 abr. 2024.

MILES, Matthew Benedict; HUBERMAN, Michael Allan. **Qualitative data analysis**. 2. ed. Londres: Sage, 1994.

PINHEIRO, Hendrick. **Controle de programas de incentivo tributário pelo TCU**. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

PINTO, Élida Graziane. “Museu de grandes novidades” da PEC Emergencial. **Consultor Jurídico**, 9 mar. 2021. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2021-mar-09/contas-vista-museu-grandes-novidades-pec-emergencial. Acesso em: 13 jun. 2023.

PINTO, Élida Graziane. Gasto tributário (não) tem limite de prazo, nem teto fiscal? **Consultor Jurídico**, 30 jan. 2018. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2018-jan-30/gasto-tributario-nao-limite-prazo-nem-teto-fiscal. Acesso em: 13 jun. 2023.

SAMPAIO DÓRIA, Antônio Roberto. **Direito constitucional tributário e “*due process of law*”**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1986.

SCAFF, Fernando Facury. O estado de emergência financeira e a disputa entre Congresso e Presidência. **Consultor Jurídico**, 31 mar. 2020. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2020-mar-31/contas-vista-estado-emergencia-financeira-disputa-controle/. Acesso em: 4 fev. 2024.

SCAFF, Luma Cavaleiro de Macêdo; GUIMARÃES, Arthur Porto Reis. “Direito financeiro de guerra” e coronavírus: estudos sobre ADI 6357 e EC n. 106 (Orçamento de Guerra). **Revista da PGFN**, Brasília, v. 11, n. 1, p. 27-41, 2021. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/ano-xi-numero-i-2021/pgfn_11-1_02_direito-financeiro-de-guerra.pdf. Acesso em: 11 jun. 2023.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SLEMROD, Joel. Trust in public finance. *In*: CNOSSEN, Sijbren; SINN, Hans-Werner (ed.). **Public finance and public policy in the new century**. Cambridge: MIT Press, p. 49-88, 2003.

SURREY, Stanley. *Tax incentives* as device for implementing government policy: a comparison with direct government expenditures. **Harvard Law Review**, Cambridge, v. 83, n. 4, p. 705-738, fev. 1970.

SURREY, Stanley; MCDANIEL, Paul. The tax expenditure concept and the budget reform act of 1974. **Boston College Industrial and Commercial Law Review**, Chestnut Hill, v. 17, n. 5, p. 679-725, jun. 1976.

SWIFT, Zhicheng Li; BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian Michel Antoine. *Tax expenditures*: general concept, measurement, and overview of country practices. *In*: BRIXI, Hana Polackova; VALENDUC, Christian Michel Antoine; SWIFT, Zhicheng Li (ed.). **Tax expenditures**: shedding light on government spending through the tax system. Washington: The World Bank, 2004, p. 1-18.

SZELBRACIKOWSKI, Daniel Corrêa; FUNARO, Hugo. **ICMS e guerra fiscal**: da LC 24/1975 à LC 160/2017. São Paulo: Amanuense, 2022.

TOBLER, Rodolpho. Empresas de pequeno porte sofrem muito mais durante a pandemia. **Blog do IBRE**, 24 jul. 2020. Disponível em: https://blogdoibre.fgv.br/posts/empresas-de-pequeno-porte-sofrem-muito-mais-durante-pandemia. Acesso em: 13 jun. 2023.

TORRES, Heleno Taveira. Constituição financeira e o federalismo financeiro cooperativo equilibrado brasileiro. **Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico**, Belo Horizonte, v. 3, n. 5, p. 25-54, mar./ago. 2014.

VILLELA, Luiz Arruda. **Gastos tributários e justiça fiscal:** o caso do IRPF no Brasil. 1981. Dissertação (Mestrado em Economia) – Departamento de Economia, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 1981.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

RELAÇÃO ENTRE COMPROMETIMENTO COM A SUSTENTABILIDADE ORGANIZACIONAL E COMPORTAMENTO PRÓ-AMBIENTAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO INSTITUTO FEDERAL DE PERNAMBUCO

THE RELATIONSHIP BETWEEN COMMITMENT TO ORGANIZATIONAL SUSTAINABILITY AND PRO-ENVIRONMENTAL BEHAVIOR OF PUBLIC SERVANTS OF FEDERAL INSTITUTE OF PERNAMBUCO

Roberto Marques Vick
Mestre em administração pelo Programa de Gestão do Desenvolvimento Local Sustentável da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/5344881782566733
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-4522-7201
E-mail: roberto.veeck@upe.br

Marcus Augusto Vasconcelos Araújo
Doutor em administração pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professor adjunto da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).
Lattes: http://lattes.cnpq.br/3916236978993478
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-4559-0860
E-mail: marcus.araujo@upe.br

Juliana Gonçalves de Araújo
Doutora em administração e ciências contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Professora adjunta da UFPE.
Lattes: http://lattes.cnpq.br/7097215751391849
Orcid: https://orcid.org/0000-0003-2677-4357
E-mail: juliana.araujo@upe.br

RESUMO

Diante do agravamento da situação global e da percepção dos reais impactos causados pela degradação dos sistemas naturais, aumentou a preocupação da sociedade civil, do governo e das organizações com as questões relacionadas ao meio ambiente. Além disso, percebeu-se que o comprometimento organizacional com a sustentabilidade não se dissocia de uma necessária materialização de comportamentos que dialoguem com a preservação ambiental. Este artigo teve, como objetivo geral, analisar a relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento pró-ambiental dos servidores públicos de uma instituição pública federal de ensino – o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco (IFPE). De maneira específica, foram investigadas as relações entre o comportamento sustentável e as seguintes dimensões ambientais: reciclagem, economia de água e energia, economia de papel e materiais de escritório, descarte adequado de resíduos e economia de recursos. Foi conduzida pesquisa de natureza descritiva e exploratória, com abordagem quantitativa, cuja análise envolveu o uso de técnicas de estatística multivariada, incluindo o cálculo do alfa de Cronbach e a aplicação de regressão logística. Concluiu-se que os comportamentos voltados à economia de recursos – como papel, materiais, água e energia – no ambiente de trabalho estão positivamente relacionados ao comprometimento organizacional na dimensão comportamental. Já o comportamento relacionado à reciclagem não apresentou relação significativa com esse tipo de comprometimento. Verificou-se, ainda, que a idade e o gênero influenciam a adoção de comportamentos pró-ambientais pelos servidores da instituição em estudo.

Palavras-chave: administração pública; comprometimento organizacional; sustentabilidade; comportamento pró-ambiental.

ABSTRACT

Given the worsening global situation and the perception of the real impacts caused by environmental degradation, civil society, government and organizations have become increasingly concerned about the environment. Furthermore, it has been noted that organizational commitment to sustainability cannot be dissociated from the necessary materialization of behaviors that dialogue with environmental preservation. The general objective of this article was to analyze the relationship between commitment to organizational sustainability and pro-environmental behavior of civil servants at a federal public educational institution – the Federal Institute of Education, Science and Technology of Pernambuco (IFPE). Specifically, the relationships between sustainable behavior and the following environmental dimensions were investigated: recycling, water and energy conservation, paper and material conservation, proper waste disposal and resource conservation. This was a descriptive and exploratory study with a quantitative bias, whose analysis was performed using multivariate statistics, including Cronbach's alpha and logistic regression. It was concluded that resource-saving behavior regarding paper and materials and water and energy in the workplace has a positive relationship with organizational commitment in the behavioral dimension. Resource-saving behavior in the workplace is related to behavioral organizational commitment. Recycling behavior, on the other hand, has no relationship with organizational commitment. It was also found that age and gender influence the adoption of pro-environmental behaviors by employees of the institution under study.

Keywords: *public administration; organizational commitment; sustainability organizational; pro-environmental behavior.*

Data de submissão: 18 de maio de 2024
Data de aprovação: 16 de junho de 2025

1. INTRODUÇÃO

Apesar de a preocupação com as questões ecológicas não ser recente, foi somente nas últimas décadas do século XX que o tema definitivamente ganhou destaque tanto na agenda de governos de diversos países quanto na de outros segmentos da sociedade. Esse movimento despertou o interesse de novos atores, que não só ativistas, especialistas no assunto ou comunidades diretamente afetadas por impactos ambientais (Bitencourt; Silva; Santos, 2018), impulsionado por eventos como a ECO-92 ou RIO-92 – conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento realizada no Rio de Janeiro em 1992 – e por iniciativas globais mais recentes voltadas ao desenvolvimento sustentável, como a Agenda 2030.

As empresas, até então consideradas as principais causadoras dos desequilíbrios provocados pelo homem na natureza, têm adotado, cada vez mais, ações ambientalmente responsáveis, de forma a minimizar os impactos de suas atividades, redirecionando-se a caminhos voltados aos aspectos ecológicos (Pereira, 2019).

No contexto das organizações públicas, observa-se um processo evolutivo em relação à incorporação da responsabilidade socioambiental como parte integrante dos resultados. Esse avanço decorre do reconhecimento da importância de adotar políticas e estratégias institucionais que equilibrem as dimensões social, ambiental e econômica (Van Bellen; Petrassi, 2016).

Cardozo, Araújo, Silva e Silva (2015) asseguram que, para alcançar esse equilíbrio socioecológico, é imprescindível que as ações não sejam desenvolvidas isoladamente ou estejam restritas a assunto ou departamento específico, mas que sejam um compromisso sistêmico de todos e de cada um nas organizações. Assim, acredita-se que o comprometimento organizacional com a sustentabilidade pode influenciar a formação de comportamentos pró-ambientais no ambiente do trabalho, ou seja, a realização de práticas favoráveis ao ecossistema por parte dos indivíduos que integram a instituição.

Esses comportamentos podem surgir de estímulos, contextos, relações de aprendizagem e formação de consciência do quanto o comprometimento de cada profissional, seja no âmbito individual, seja no âmbito coletivo, com questões relativas à sustentabilidade pode impactar a sobrevivência do planeta e daqueles que o habitam (Cardozo; Araújo; Silva; Silva, 2015).

Nesse sentido, buscou-se identificar a relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional, de um lado, e comportamento ambiental no ambiente de trabalho dos servidores públicos vinculados ao IFPE, de outro. Relacionam-se, a seguir, as hipóteses do estudo.

- Hipótese 1: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de recursos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho, com exceção do uso de papel, materiais de escritório, água e energia.

- Hipótese 2: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de reciclagem pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.

- Hipótese 3: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de água e energia pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.

- Hipótese 4: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de papel e materiais de escritório pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.

- Hipótese 5: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de descarte adequado de resíduos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.

Os objetivos específicos do trabalho, alinhados às hipóteses propostas, são os seguintes: *i)* analisar a relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamentos pró-ambientais no ambiente de trabalho; *ii)* verificar a associação entre comprometimento organizacional e práticas de economia de recursos, excluindo papel, materiais de escritório, água e energia; *iii)* investigar o comportamento de reciclagem dos servidores; *iv)* avaliar a economia de água e energia; v) examinar a economia de papel e materiais de escritório; e vi) observar o descarte adequado de resíduos.

A pesquisa busca responder à seguinte questão-problema: quais são as relações entre o comprometimento organizacional, a sustentabilidade e os comportamentos ambientais adotados pelos servidores do IFPE em seu ambiente de trabalho?

A escolha do lócus da pesquisa justifica-se por envolver a gestão pública na promoção de política que deve ser estendida a toda a sociedade. Além de serem empregadores e consumidores, os órgãos públicos exercem importante papel na promoção do bem-estar coletivo, razão por que devem incorporar práticas sustentáveis em suas práticas cotidianas (Rocha; Rocha; Biazotto; Leite, 2016).

O artigo constitui-se de mais quatro seções, além desta introdução. A segunda seção contempla a discussão teórica, dividida em sete subtópicos. Os dois primeiros tratam de sustentabilidade organizacional, comprometimento e comportamento ambiental no trabalho; os demais subtópicos justificam as cinco hipóteses a serem testadas na presente investigação. A terceira seção aborda a metodologia, descrevendo os procedimentos adotados para condução da pesquisa. A quarta seção, dedicada à apresentação e discussão dos resultados, expõe os principais achados e suas análises. Por fim, a quinta seção reúne as considerações finais, destacando as principais contribuições e conclusões do trabalho.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Nesta seção, são apresentados os conceitos de comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento ambiental no trabalho no contexto da administração pública, bem como são discutidas as dimensões do comportamento sustentável no trabalho.

2.1 COMPROMETIMENTO COM A SUSTENTABILIDADE ORGANIZACIONAL

O comprometimento com a organização está diretamente vinculado à capacidade do profissional de alinhar seus interesses, seu afeto e sua identidade com os objetivos da organização, tornando-se corresponsável pela construção de caminhos que ampliem a probabilidade de êxito da instituição (Reis Neto; Marques; Paiva, 2017).

O comprometimento com a sustentabilidade, na visão de Pereira (2019), é orientado pelo modelo tridimensional de Allen e Meyer, que integra as dimensões afetiva, normativa e instrumental. Para os autores (1990, p. 3), os indivíduos posicionam-se nessas três dimensões da seguinte forma:

> Empregados com um forte comprometimento afetivo permanecem na organização, porque eles querem; aqueles com comprometimento instrumental permanecem, porque eles precisam; e aqueles com comprometimento normativo permanecem, porque eles sentem que são obrigados.

Para integrar o comprometimento organizacional à sustentabilidade, a autora incorporou a dimensão temporal ao modelo, ampliando as categorias que compõem a Escala de Comprometimento com a Sustentabilidade Organizacional (ECSO). Na Figura 1, a seguir, podem ser observadas as definições de cada uma das dimensões.

Figura 1 – Definições dos componentes da ECSO

Fonte: Pereira, 2019, p. 102, adaptado.

O comprometimento com a sustentabilidade organizacional também está relacionado à identificação dos funcionários com os valores, as normas e os objetivos organizacionais, de modo que suas condutas se tornem coerentes com a política de sustentabilidade da empresa (Silva *et al*., 2020). Comprometer-se é sentir-se parte, é demonstração de vínculo com a organização.

Segundo Pereira (2019, p. 112), é possível perceber o comprometimento com a sustentabilidade organizacional como aquele "que ultrapassa a relação de interesse pessoal". O servidor que atua com base nesse princípio o faz, porque "entende a sustentabilidade como expressão de cuidado com o meio ambiente" (Pereira, 2019, p. 112) e forma de a organização materializar ações de preservação ambiental.

Compreende-se que o comprometimento com a sustentabilidade organizacional está relacionado ao nível de envolvimento dos colaboradores com práticas sustentáveis no ambiente de trabalho e à conscientização de que suas ações afetam tanto o presente quanto o futuro (Braga Junior; Silva; Aquino, 2015). A seguir, abordam-se os conceitos que abrangem o comportamento ambiental no trabalho.

2.2 COMPORTAMENTO AMBIENTAL NO TRABALHO NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Com o passar dos anos, consolidou-se, nas organizações públicas, a necessidade de desenvolver políticas e estratégias sustentáveis, que minimizassem os impactos ao meio ambiente causados pelas ações de gestores públicos e demais servidores (Pereira, 2019). No âmbito do governo federal, diversas iniciativas foram implementadas para estabelecer diretrizes e elaborar documentos legais que orientassem o cumprimento de agendas públicas, políticas e estratégias voltadas à promoção de comportamentos sustentáveis nos órgãos (Parente, 2019).

Entre as iniciativas, destaca-se a criação, em 1999, da Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P), uma política pública desenvolvida como programa de sustentabilidade, pelo Ministério do Meio Ambiente (MMA), a fim de promover a responsabilidade socioambiental na gestão pública (Brasil, 2010).

Todavia, a transformação de uma organização que se volta para a sustentabilidade deve vir acompanhada de mudança no comportamento das pessoas em relação aos ambientes natural, íntimo, social e cultural, de forma que, ao compor as organizações, envolvam-se com a realidade socioambiental enfrentada (Froehlich, 2014). Para Pereira (2019), a materialização e a articulação da sustentabilidade no contexto institucional estão diretamente vinculadas ao cumprimento de normas, mas também dependem de reconfiguração interna e integração entre os interesses institucionais e os individuais daqueles que compõem as organizações. Tal reconfiguração pode englobar desde o acolhimento do indivíduo na organização como participante e protagonista dessa mudança até adequações de hábitos, valores, rituais, símbolos e conceitos compartilhados por aqueles que a compõem (Pereira, 2019).

No entanto, para que haja efetiva contribuição das empresas em prol da construção de caminhos que as redirecionem às políticas, normas e estratégias sustentáveis, é preciso que o comprometimento com a sustentabilidade esteja internalizado em todos os níveis hierárquicos, desde a alta direção até os servidores de base, de forma a influenciar todo o funcionamento institucional e os indivíduos que dele fazem parte (Silva *et al*., 2020).

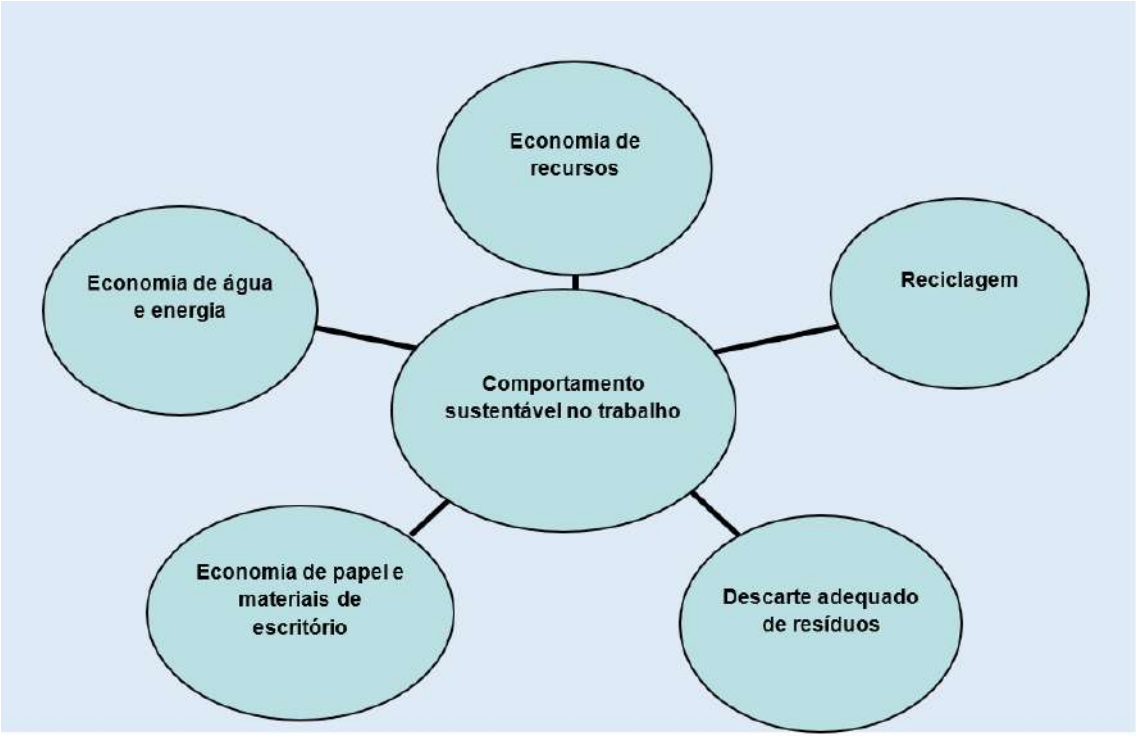
Na concepção de Afonso, Bornia, Echegaray e Andrade (2016), são diversos os fatores que podem influenciar as condutas diante das questões ambientais. Para os autores, a predisposição ao comportamento sustentável está relacionada às crenças e atitudes construídas sobre o assunto, às normas sociais percebidas, à percepção de controle sobre o comportamento e à intenção de agir de acordo. Nesse sentido, pode-se definir o comportamento pró-ambiental no trabalho como um aglomerado de ações com direções intencionais e efetivas que demonstrem cuidado com o patrimônio ambiental e proteção dele pelo indivíduo, em atendimento ao bem comum e individual (Silva *et al*., 2020).

Na discussão sobre a efetividade de ações pró-ambientais, esses autores dialogam com Gifford (2014) e Cruz (2019), que asseveram que, embora as pessoas demonstrem conhecimento sobre os problemas ambientais e afirmem estar preocupadas com eles, "a preocupação é falha, porque as atitudes ambientais têm impacto variado e, normalmente, muito baixo sobre o comportamento" (Cruz, 2019, p. 5). Atentar para o comportamento humano no trabalho relacionado às questões ecológicas torna-se relevante para a construção de uma gestão pública sustentável, pautada nos pilares da sustentabilidade (social, econômico e ambiental), pois a atuação dos profissionais permite que as instituições agreguem valor social e ambiental qualificado a suas atividades.

Segundo Caixeta (2010), a internalização de práticas sustentáveis no ambiente de trabalho pode ser materializada em diferentes dimensões, relacionadas às possibilidades de atuação do profissional em sua rotina. As dimensões dialogam com condutas a serem adotadas pelos colaboradores da instituição, com vistas ao alcance do cumprimento dos três Rs, cujos significados são: reduzir – desacelerar o consumo e utilizar o necessário; reutilizar – encontrar novas utilidades para o que seria descartado; e reciclar – utilizar materiais usados ou descartados para confecção de outros produtos (Chierrito-Arruda *et al*., 2018).

Nessa direção, as diretrizes socioambientais no âmbito do trabalho foram abordadas pela escala de comportamento sustentável no trabalho, validada por Caixeta (2010), na versão aplicada por Silva *et al*. (2020), que trata das seguintes medidas sustentáveis (Figura 2).

Figura 2 – Diretrizes do comportamento sustentável no trabalho



Fonte: elaborado por Caixeta, 2010 (apud Silva *et al*., 2020).

A seguir, foram explanadas as definições das dimensões do comportamento sustentável no trabalho.

2.3 DIMENSÃO 1: ECONOMIA DE RECURSOS NO TRABALHO, COM EXCEÇÃO DE PAPEL, MATERIAIS DE ESCRITÓRIO, ÁGUA E ENERGIA

Segundo Silva *et al*. (2020), a dimensão economia de recursos abrange a capacidade do indivíduo, demonstrada por meio de seu comportamento no trabalho, de economizar recurso público que possa impactar o meio ambiente. Os autores revelam que a economia de recursos pode ser concretizada, por exemplo, com a escolha por utilizar iluminação natural e reutilizar copo descartável, bem como formatar documento com poucos espaços em branco na folha de papel e utilizando fontes que consumam menos tinta dos cartuchos (Silva *et al*., 2020).

Dada a escassez de recursos públicos, necessários à promoção do bem-estar social, é preciso gerenciá-los de forma adequada, porque isso impacta diretamente a eficiência administrativo-financeira dos órgãos públicos. Apesar de a economia de recursos ser influenciada por norteadores institucionais, cabe a cada profissional assegurar seu cumprimento no dia a dia do trabalho (Caixeta, 2010).

Considerando os fatores que podem impactar a prática de economia de recursos por parte dos indivíduos, procurou-se verificar a existência de relação entre esse comportamento e

o comprometimento ambiental. Para isso, foi construída a primeira hipótese da pesquisa: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de recursos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho, com exceção do uso de papel, materiais de escritório, água e energia (H1).

2.4 DIMENSÃO 2: COMPORTAMENTO AMBIENTAL DE RECICLAGEM NO TRABALHO

A dimensão reciclagem do constructo comportamento ambiental no trabalho está relacionada a comportamentos voltados à reciclagem e reutilização de materiais (Silva *et al*., 2020). A reciclagem atenua o uso abusivo de recursos e materiais, que passam a ser reutilizados com novas finalidades (Paiva; Oliveira; Romero; Guimarães, 2017). O processo ocorre por meio da separação de determinados resíduos, que, após passarem por transformações químicas ou físicas, possibilitam a criação de novos produtos (Chierrito-Arruda *et al*., 2018). Segundo Chierrito-Arruda *et al*. (2018, p. 2), a reciclagem apresenta grande desafio tanto para a população quanto para os gestores, pois "evoca uma complexidade de fatores sociais e variáveis comportamentais". Esses públicos necessitam de estímulos e orientações contínuos, que favoreçam a iniciativa individual e a conscientização sobre a importância da prática. Por meio de ações de educação ambiental, é possível alcançar respostas satisfatórias.

Considerando que existe investimento temporal e reconhecimento da importância de sua contribuição para a transformação do planeta e o desenvolvimento sustentável, a reciclagem surge como alternativa às questões sociais, econômicas e ambientais, por promover o retorno do material que seria descartado ao processo industrial (Garcia *et al*., 2015).

Diante da importância da reciclagem para as organizações e considerando tratar-se de caminho alternativo para materializar, no dia a dia, a gestão sustentável no ambiente de trabalho, a partir da atuação de cada profissional, elaborou-se a segunda hipótese da pesquisa: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de reciclagem pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho (H2).

2.5 DIMENSÃO 3: ECONOMIA DE ÁGUA E ENERGIA NO TRABALHO

O comportamento ambiental voltado para a economia de água e energia refere-se a práticas específicas relacionadas a esses dois recursos essenciais, não apenas para o desenvolvimento das atividades organizacionais, mas também para a sobrevivência das gerações presentes e futuras (Pato; Tamayo, 2006). Assim, o uso consciente e cotidiano de água e energia é fundamental para atenuar os impactos causados pela má distribuição desses insumos e pela escassez hídrica em algumas áreas e regiões.

Quanto ao uso racional de água nos órgãos públicos, a A3P relaciona os seguintes benefícios associados à adoção dessa prática: *i)* redução da quantidade de água extraída das fontes superficiais e subterrâneas; *ii)* redução do consumo; *iii)* redução do desperdício; *iv)* diminuição

da poluição; *v)* aumento da eficiência no uso de água; *vi)* aumento da reutilização de água (Brasil, 2017). Por outro lado, constata-se que tanto o consumo exagerado quanto o desperdício de água impactam diretamente a gestão financeira das instituições, além de ferirem o princípio da eficiência da administração pública (Júnior-Ladeira; Santini; Araújo, 2015).

Também foram considerados nessa dimensão, com base nos autores Silva *et al*. (2020), à luz de Caixeta (2010), o desperdício de energia em ambientes sem a presença de pessoas; o uso excessivo de energia elétrica, como a utilização de vários aparelhos elétricos ligados ao mesmo tempo sem necessidade; e a falta de preocupação dos indivíduos com o consumo de energia.

A opção por ambientes com janelas que aproveitem melhor a luz natural; o fechamento de portas durante o uso de ar-condicionado; a utilização de ventiladores apenas quando houver pessoas no ambiente; e o desligamento de monitores de computador quando não estiverem sendo utilizados são exemplos de práticas que devem fazer parte da rotina e da preocupação de servidores públicos, assim como de outros profissionais (Paiva; Oliveira; Romero; Guimarães, 2017; Chierrito-Arruda *et al*., 2018).

Diante das considerações apresentadas e da relevância dos comportamentos ambientais no ambiente de trabalho – especialmente no que se refere à economia de água e energia – para a consolidação de uma gestão sustentável e de atitudes alinhadas ao compromisso ambiental, formulou-se a terceira hipótese: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de água e energia pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho (H3).

2.6 DIMENSÃO 4: ECONOMIA DE PAPEL E MATERIAIS DE ESCRITÓRIO

Devido à estrutura burocrática do setor público e à exigência de formalização de trâmites, autorizações e solicitações, o papel ainda é amplamente utilizado nas organizações governamentais. Mesmo em um cenário de transição, no qual as instituições vêm se esforçando para adotar a virtualização dos processos administrativos (Almeida; Scatena; Luz, 2017), esse tipo de recurso continua sendo empregado de forma excessiva e pouco sistematizada na administração pública (Fonseca; Cunha; Vieira; Modena, 2018; Afonso; Bornia; Echegaray; Andrade, 2016).

A dimensão em questão reflete a importância de práticas responsáveis no uso de materiais de escritório e insumos impressos, evidenciando a preocupação com os impactos ambientais, sociais e econômicos decorrentes do desperdício e da negligência por parte de servidores públicos (Júnior-Ladeira; Santini; Araújo, 2015).

Nesse sentido, foi elaborada a quarta hipótese, relacionando o constructo comprometimento ambiental com comportamento de economia de papel e de materiais: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de papel e materiais de escritório pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho (H4).

2.7 DIMENSÃO 5: DESCARTE ADEQUADO DE RESÍDUOS NO TRABALHO

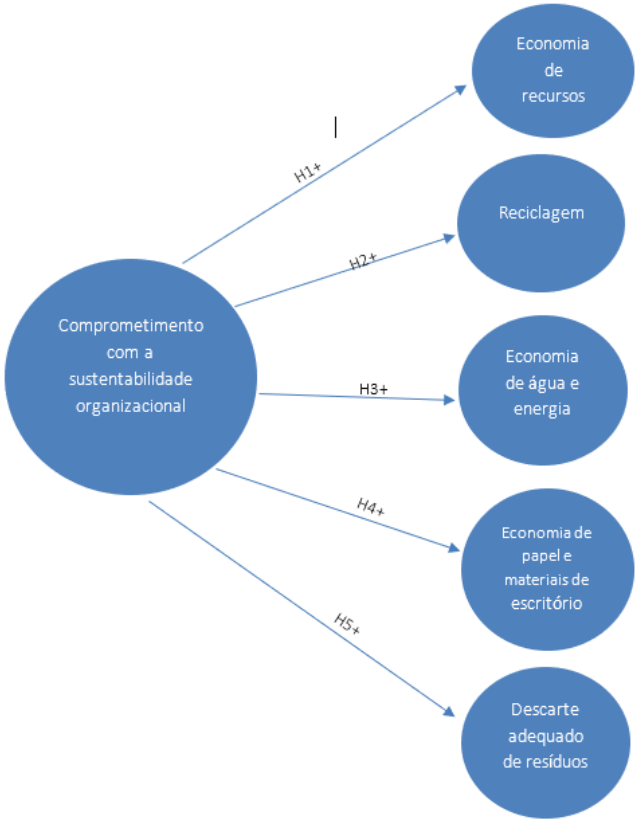
Apesar da publicação de diversas legislações com o objetivo de fomentar práticas ambientais nos órgãos e nas entidades, as práticas direcionadas ao adequado manejo e à destinação de resíduos sólidos nas organizações da Administração Pública federal direta e indireta ainda são pontuais e incipientes (Lima; Souza, 2018).

Os resíduos não devem ser descartados de forma indiscriminada. A Lei 12.305, de 2 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos e altera a Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1998, estabelece uma hierarquia de ações de manejo de resíduos sólidos, que deve ser observada por todos os geradores, com o objetivo de garantir o gerenciamento eficiente desse tipo de material (Brasil, 2017).

A quinta hipótese buscou verificar a relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e essa dimensão: o comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de descarte adequado de resíduos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho (H5).

A Figura 3 demonstra o modelo teórico que descreve as relações estabelecidas entre as variáveis dependente e independente.

Figura 3 – Modelo conceitual



Fonte: elaborada pelos autores.

Para verificação das hipóteses e do modelo teórico, foram adotados os procedimentos metodológicos detalhados na próxima seção.

3. METODOLOGIA

No presente artigo, adotou-se como metodologia a pesquisa descritiva, conclusiva e de corte transversal único, com abordagem quantitativa, por meio da aplicação de levantamento (*survey*) realizado em uma única etapa, respondido por 221 servidores do IFPE. Essa estratégia, de natureza descritiva e exploratória, permitiu descrever a frequência e a ocorrência dos fenômenos observados, bem como compreender sua natureza e a relação entre as variáveis estudadas.

Quanto ao método de abordagem, utilizou-se o método hipotético-dedutivo, que parte da construção de premissas com alta probabilidade de veracidade e estrutura lógica compatível com as hipóteses formuladas. Assim, caso as hipóteses sejam confirmadas, as conjecturas derivadas também tendem a ser verdadeiras (Lakatos; Marconi, 2017; Malhotra; Birks, 2012).

Com o objetivo de investigar a confiabilidade das escalas, além de técnicas estatísticas multivariadas, foi utilizado o coeficiente alfa de Cronbach, visando a verificar a consistência interna das respostas obtidas (Hair Jr. *et al*., 2009; Malhotra; Birks, 2012). No instrumento de coleta de dados, foram utilizadas as escalas validadas pelos autores, conforme detalhamento exposto no Quadro 1, a seguir.

Quadro 1 – Escala do instrumento de coleta de dados

Informação analisada/construto	Quantidade de itens	Fonte
Escala de comportamento pró-ambiental no trabalho	15	Caixeta (2010), na versão aplicada por Silva *et al*. (2020)
Escala de comprometimento com a sustentabilidade organizacional	13	Pereira (2019)
Dados demográficos	6	
Total: 34		

Fonte: elaborada pelos autores.

A fim de mensurar a variável independente “comprometimento com a sustentabilidade organizacional”, foi utilizada a escala proposta no estudo de Pereira (2019), cujo objetivo foi desenvolver e validar um instrumento de medida capaz de avaliar o grau de comprometimento de servidores com a sustentabilidade. O estudo considerou os eventos psicométricos necessários e foi fundamentado em base teórica coerente, garantindo a validade da ECSO.

Para mensurar a variável dependente “comportamento sustentável no trabalho”, foi utilizada a escala desenvolvida por Caixeta (2010), na versão aplicada por Silva *et al*. (2020) com servidores públicos federais de uma outra Instituição Federal de Ensino Superior (IFES).

A partir da escala Likert de 5 pontos, os pesquisados especificaram seu grau de concordância com cada afirmação das escalas, para testar as hipóteses H1, H2, H3, H4 e H5, conforme detalhado na Figura 3 na seção anterior.

A seguir, nos Quadros 2 e 3, podem-se observar todos os itens das escalas. No Quadro 2, apresentam-se todos os itens que compuseram a ECSO.

Quadro 2 – Escala de comprometimento com a sustentabilidade organizacional

	Item
Variável independente “comprometimento com a sustentabilidade organizacional”	Eu defendo os projetos ambientais do IFPE.
	Eu realmente sinto os problemas ambientais da instituição em que trabalho como se fossem meus.
	É meu dever colaborar com as ações ambientais promovidas pela instituição.
	Sinto que é minha obrigação contribuir com as normas da instituição que tratam do meio ambiente.
	Eu me sentiria culpado (me sinto) em não apoiar as questões ambientais da instituição em que trabalho.
	Eu me envolveria com as ações ambientais da organização, mesmo que os resultados não fossem imediatos.
	Sinto que devo ser leal e apoiar as políticas ambientais da instituição em que trabalho.
	Percebo as consequências para o meio ambiente quando participo das ações ambientais.
	Na situação atual, aderir à política ambiental da organização é um compromisso de todos.
	Envolvo-me com a questão ambiental na instituição, independentemente do meu interesse pessoal.
	Eu acredito nos valores desta instituição.
	Eu tenho orgulho em trabalhar numa organização que prioriza a proteção do meio ambiente.
	Na minha opinião, eu me comprometo com as questões ambientais, porque penso no futuro em comum do planeta.

Fonte: Pereira, 2019, adaptado.

No Quadro 3, apresentam-se os itens constantes da escala de comportamento sustentável no trabalho.

Quadro 3 – Escala de comportamento ambiental no trabalho

Comportamento ambiental no trabalho	Procuro reutilizar copos de água descartáveis.	Economia de recursos
	Formato os documentos de modo a evitar espaços em branco na folha de papel e fontes que consomem muita tinta.	
	Se possível, uso iluminação natural.	
	Separo papéis, para eventual entrega para reciclagem.	Reciclagem
	Separo as pilhas, baterias ou similares usados, para eventual encaminhamento para posto de coleta.	
	Opto por papel reciclado em vez de papel branco.	
	Utilizo como rascunho o verso do papel que já foi usado.	Economia de papel e material de escritório
	Evito desperdício de materiais de escritório, como papel, clipes e tintas de impressora.	
	Imprimo documentos frente e verso.	
	Ao detectar algum vazamento de água em banheiro, aviso o setor responsável pela manutenção.	Economia de água e energia
	Fecho portas e janelas quando o sistema de ar condicionado está ligado.	
	Apago as luzes do ambiente quando ninguém está presente.	
	Evito o desperdício de papel- toalha e papel higiênico.	Descarte adequado de resíduos
	Recolho e coloco na lixeira papel que está jogado no chão.	
	Procuro colocar cada tipo de lixo em sua lixeira específica.	

Fonte: Caixeta (2010 apud Silva *et al*., 2020), adaptado.

A consolidação e o tratamento dos dados iniciaram-se no Microsoft Excel, com verificação preliminar e limpeza do banco de dados. Em seguida, os dados foram exportados para o software Statistical Package for the Social Sciences (IBM SPSS®), na versão 20. Para a definição do modelo final, foi aplicado o método Backward LR, que permite a exclusão gradual das variáveis menos significativas a partir de um modelo inicial abrangente. Esse

procedimento possibilitou manter apenas os elementos estatisticamente relevantes, alinhando o modelo final aos objetivos do estudo (Tabachnick; Fidell, 2013).

Ressalta-se que o instrumento de coleta foi aplicado de forma a assegurar o anonimato dos participantes, o que levou a um volume representativo de respostas válidas. Além disso, neste artigo, as relações discutidas foram exploradas exclusivamente em nível teórico. Portanto, é necessário ampliá-las e comprová-las, por meio de estudos empíricos – o que constitui uma limitação da pesquisa e, ao mesmo tempo, uma oportunidade para sua aplicação prática e continuidade em estudos futuros.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

As características sociodemográficas da instituição foram levantadas, com o objetivo de identificar o perfil dos respondentes da pesquisa. Ao todo foram entrevistados 221 servidores vinculados à IFES estudada em agosto de 2021. A amostra foi composta por 73,8% de técnicos-administrativos e 26,2% de docentes, com idade média de 40 anos.

O grau de escolaridade dos respondentes apresentou-se de forma diversificada. A maior parte deles (31,7%) possuía pós-graduação *lato sensu* completa e um percentual também significativo (28,1%), mestrado completo.

A distribuição dos respondentes por gênero foi equilibrada, com 50,7% do gênero feminino e 48,9% do gênero masculino. Percebeu-se a representatividade de todos os campi e da reitoria, embora esta tenha concentrado a maioria das respostas, com 42,1% do total. Além disso, apenas 29,9% do total de participantes ocupava cargo de chefia.

A confiabilidade do instrumento de coleta de dados foi verificada por meio do coeficiente alfa de Cronbach, aplicado a cada construto, com vistas a corroborar suas consistências internas. O cálculo considerou a variância de cada item individual, assim como a variância total das somas das respostas dos envolvidos. O coeficiente alfa de Cronbach do constructo “comprometimento com a sustentabilidade organizacional” foi de 885. Já o de comportamento pró-ambiental no trabalho foi de 776, ratificando a confiabilidade do estudo.

Após comprovações das análises multivariadas, que demonstraram associação das variáveis do estudo, pôde-se perceber que as cinco dimensões da variável dependente “comportamento ambiental no trabalho” agruparam-se em dois subgrupos. O primeiro agrupamento deu-se pela junção das dimensões “comportamento de economia de papel e material de escritório” e “comportamento de economia de água e energia”, denominando-se “**comportamento de economia no trabalho**”, pela característica similar de buscar diferentes formas de economia, embora de materiais diversos, como papel, água e energia.

Observa-se que esse agrupamento possui seus itens compatíveis com o primeiro R dos 3Rs do conceito de políticas da sustentabilidade, referente ao termo “reduzir”, que consiste “em desacelerar o consumo e utilizar somente o necessário, considerando a economia de água, energia elétrica e outros produtos” (Stephanou, 2013, p. 2).

O segundo agrupamento foi formado pela junção das dimensões "comportamento de economia de recursos", "**comportamento de reciclagem**" e "descarte adequado de resíduos", denominando-se "comportamento de reciclagem", em decorrência de os itens terem prioritariamente características relacionadas a essa prática. A reciclagem, nesse contexto, refere-se à separação de produtos, para que, após passarem por transformações químicas ou físicas, possam originar novos materiais (Stephanou, 2013).

Assim, considerando a origem da escala, ressalta-se que, no âmbito da instituição estudada, a análise das cargas fatoriais da variável independente "comprometimento com a sustentabilidade organizacional" teve como resultado a agregação das dimensões instrumental e temporal, assim como das dimensões afetiva e normativa.

Nesse sentido, observou-se que a integração entre as dimensões resultou em um comportamento subdividido em dois eixos da variável independente "comprometimento com a sustentabilidade organizacional". Para sustentar essa estrutura, buscou-se respaldo teórico na literatura, conforme apresentado por Menezes (2009), que assegura que o comprometimento organizacional pode ser compreendido sob dois enfoques: o atitudinal, relacionado às atitudes e percepções do servidor, e o comportamental, vinculado às ações efetivamente praticadas. Para o autor, enquanto a abordagem atitudinal considera a manifestação de afetos dirigidos à organização, a abordagem comportamental salienta os atos que fortalecem o vínculo das pessoas com a organização.

4.1 COMPORTAMENTO DE ECONOMIA DE RECURSOS, COM EXCEÇÃO DE PAPEL, MATERIAIS DE ESCRITÓRIO, ÁGUA E ENERGIA

Quanto à regressão logística da variável "comportamento de economia de recursos", a equação encontrada demonstrou relações teorizadas com a dimensão "comprometimento organizacional com a sustentabilidade comportamental" e os dados demográficos gênero e idade.

Em seguida, foi analisada a Razão de Chances (Odds Ratio), indicador que expressa o quanto determinadas características aumentam ou diminuem a probabilidade de ocorrência da variável dependente em relação às variáveis explicativas (Hair Jr. *et al*., 2009). Para a variável "comportamento ambiental de economia de recursos no trabalho", a Odds Ratio associada ao "comprometimento comportamental" indica aumento de 3,581 vezes nas chances de esse comportamento ocorrer. Para a variável "gênero feminino", as chances aumentam em 1,653. No que diz respeito à variável "idade_34", percebe-se que servidores nessa faixa etária apresentam 2,476 vezes mais chances de manifestar comportamento de economia de recursos no trabalho.

Tabela 1 – Variáveis na equação comportamento de economia de recursos, com exceção de papel, materiais de escritório, água e energia

		B	E.P.	Wald	gl	Sig.	Exp(B)
Passo 6ª	COMPRO_2.B – COMPORTAMENTAL	1,276	,340	14,061	1	,000	3,581
	FEMININO_B	,503	,288	3,046	1	,081	1,653
	IDADE_B	,906	,292	9,614	1	,002	2,476
	Constante	-1,670	,379	19,411	1	,000	,188

Fonte: elaborada pelos autores.

Assim, em conformidade com os achados de Pereira (2019), confirmou-se que, quando há preocupação com as futuras gerações, há efeito positivo nos comportamentos em prol do meio ambiente.

Ao atrelar o viés comportamental ao comprometimento organizacional com a sustentabilidade, converge-se com o discurso de Froehlich (2014), quando menciona que as transformações inerentes ao desenvolvimento sustentável devem vir acompanhadas de reflexões e de relações entre o íntimo do indivíduo e o ambiente natural, social e cultural, para que os colaboradores das organizações se sintam parte responsável – pertencentes e capazes de modificar a realidade socioambiental vivenciada.

Castro e Abramovay (2005) ressaltaram que, na ECO-92, as pessoas que mais falavam da contaminação eram mulheres, preocupadas com seus filhos e com os filhos de todos, o que demonstra tendência de preocupação das mulheres nos processos que dizem respeito ao desenvolvimento sustentável. Azevedo (2020) corrobora que a idade se apresenta como variável capaz de determinar e despertar o comportamento ecologicamente consciente e pró-ambiental.

4.2 REGRESSÃO LOGÍSTICA E COMPORTAMENTO DE RECICLAGEM NO TRABALHO

Quanto à regressão logística relacionada ao comportamento de reciclagem no trabalho, a equação originária foi composta pelas variáveis demográficas “gênero feminino” e “idade_ 34”. Observou-se que o gênero feminino apresentou Odds Ratio de 2,166, indicando maior probabilidade de engajamento na reciclagem. Da mesma forma, a variável “idade 34” apresentou o Odds Ratio de 2,078, também associada a uma maior chance de adoção desse comportamento. O resultado corrobora estudo do Instituto Pragma e do Associação Nacional dos Catadores (ANCAT) (2022), que revela que, no Brasil, quase 70% da força de trabalho em processos de coleta, triagem, comercialização e organização de trabalhadores da área é composta por pessoas do gênero feminino (MNCR, 2021).

Tabela 2 – Variáveis na equação

		B	E.P.	Wald	gl	Sig.	Exp(B)
Passo 7ª	FEMININO_B	,773	,445	3,023	1	,082	2,166
	IDADE_B	,732	,456	2,569	1	,109	2,078
	Constante	1,423	,321	19,645	1	,000	4,148

Fonte: elaborada pelos autores.

Segundo Pavão (2016), a faixa etária tem relação com a predisposição do indivíduo de se relacionar com o meio ambiente e de intervir para preservá-lo, pois a respectiva bagagem vivencial influencia a tomada de decisões, devido a novas concepções que são formadas advindas de experiências e de conhecimentos construídos ao longo da vida. Diante dos achados na regressão logística, compôs-se o Quadro 4, do qual constam os resultados das hipóteses de pesquisa.

Quadro 4 – Confirmação das hipóteses

Item	Hipótese	Resultado
H1	O comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de recursos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho, com exceção do uso de papel, materiais de escritório, água e energia.	Refutada
H2	O comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de reciclagem pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.	Refutada
H3	O comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de água e energia pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.	Suportada
H4	O comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de papel e materiais de escritório pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.	Suportada
H5	O comprometimento com a sustentabilidade organizacional exerce relação positiva no comportamento ambiental de descarte adequado de resíduos pelos servidores do IFPE no ambiente de trabalho.	Refutada

Fonte: elaborado pelos autores.

Em se tratando das hipóteses refutadas, observou-se que nem o comprometimento atitudinal nem o comprometimento comportamental com a sustentabilidade organizacional possuem relação teorizada com o comportamento de reciclagem dos servidores da instituição pesquisada. Com isso, é possível inferir que os servidores nem se sentem pressionados por normativas internas voltadas para as questões de sustentabilidade e congruentes com

os objetivos e interesses da organização nem têm interesses alinhados ou relação afetiva com a organização que os levem a desenvolver comportamentos de reciclagem (Reis Neto; Marques; Paiva, 2017).

Assim, infere-se que, na instituição, não há relação entre o comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamentos ambientais, sejam eles provocados por ausência de normas, ações ou políticas de gestão ambiental ou por ausência de sentimento de afiliação por parte dos servidores.

Além disso, identifica-se reduzida disposição para adoção de determinados comportamentos, em especial, de reciclagem e de descarte adequado de resíduos nas atividades cotidianas dos servidores. Os achados da pesquisa dialogam com Jacomossi, Morano e Barrichello (2014), que se preocupam com a incipiência da reciclagem no setor público, já que a inserção em um contexto propício e favorável à adoção de práticas de reciclagem permite que o profissional se mobilize para se envolver com tais práticas.

Essa questão pode estar relacionada à percepção dos servidores de que as ações nesse sentido são de responsabilidade da instituição, o que, consequentemente, fortalece a ideia de que o servidor não possui a responsabilidade individual de adotá-las ou o entendimento de que seu comportamento isolado não é suficiente para contribuir para o alcance de resultado significativo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta deste estudo foi analisar as relações existentes entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento ambiental no ambiente de trabalho dos servidores públicos do IFPE. Ao relacionar a variável dependente “comportamento ambiental no trabalho” à variável independente “comprometimento com a sustentabilidade organizacional”, percebeu-se que, das cinco hipóteses construídas, duas foram suportadas e três refutadas no âmbito da instituição pesquisada.

Observou-se com o estudo que o comprometimento com a sustentabilidade organizacional em sua dimensão comportamental exerce relação positiva no comportamento ambiental de economia de recursos pelos servidores do IFPE em seu ambiente de trabalho, no que diz respeito a aspectos relacionados com a economia de papel, materiais de escritório, água e energia.

Outros fatores importantes identificados na pesquisa e que influenciam significativamente a adoção de comportamentos ambientais relacionados à economia de recursos mencionada são os dados demográficos dos participantes, especialmente gênero e faixa etária. Os resultados indicam que mulheres e indivíduos na faixa dos 34 anos mostram-se mais propensos a atitudes favoráveis ao cuidado ambiental – possivelmente em razão de um maior grau de maturidade, o que contribui para uma melhor compreensão do contexto social e dos desafios coletivos.

Por outro lado, observou-se que o comprometimento com a sustentabilidade organizacional – tanto na dimensão comportamental quanto na atitudinal – não apresentou relação

significativa com o comportamento de reciclagem no ambiente de trabalho. Esse resultado aponta distanciamento dos servidores em relação a essa prática específica, sugerindo, como achado da pesquisa, ausência de engajamento com ações de descarte seletivo e reaproveitamento de resíduos.

A partir desse achado, é possível sugerir que a instituição em estudo promova medidas que incentivem práticas sustentáveis mais amplas, não apenas relacionadas à separação de resíduos, mas também voltadas a outros comportamentos favoráveis à preservação do meio ambiente, de modo que sejam internalizados e adotados pelos servidores em suas atividades cotidianas.

É possível supor, também, que as discussões acerca do tema estão restritas a pessoas ou pequenos grupos que possuem interesse pela temática da sustentabilidade. Como tais debates ainda não se disseminaram por toda a instituição, deixam de se converter em ações institucionais efetivas, com impactos concretos no cotidiano organizacional.

Para pesquisas futuras, recomenda-se a ampliação do escopo de estudo, incluindo um número maior de instituições públicas e explorando a relação entre sustentabilidade e variáveis demográficas, especialmente gênero e faixa etária, que se revelaram potenciais influenciadoras de comportamentos favoráveis à preservação ambiental no contexto laboral.

REFERÊNCIAS

AFONSO, Michele Hartmann Feyh; BORNIA, Antonio Cezar; ECHEGARAY, Fabián; ANDRADE, Dalton Francisco de. Comportamento de Consumo Sustentável: mensuração com o uso da teoria da resposta ao item. **Revista Gestão.Org**, Recife, v. 14, Edição Especial, p. 16-29, maio 2016.

ALLEN, Natalie J.; MEYER, John P. The measurement and antecedents of affective, continuance and normative commitment to the organization. **Journal of Occupational Psychology**, The British Psychological Society, v. 63, p. 1-18, 1990.

ALMEIDA, Ricardo; SCATENA, Lúcia Marina; LUZ, Mário Sérgio da. Percepção ambiental e políticas públicas: dicotomia e desafios no desenvolvimento da cultura de sustentabilidade. **Ambiente & Sociedade**, São Paulo, v. 20, n. 1, p. 43-64, jan./mar. 2017.

AZEVEDO, Maria. Selma. Duarte. Ludgero. de. **Análise da relação dos valores pessoais e comportamentos ecológicos num contexto socioambiental**. 2020. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão do Desenvolvimento Local Sustentável) – Universidade de Pernambuco, Recife, PE, 2020.

BITENCOURT, Daniela Vanceslau; SILVA, Jaqueline Chaves; SANTOS, Luiz Carlos Pereira. Inovação e sustentabilidade. I**nterfaces Científicas-Exatas e Tecnológicas**, Aracaju, v. 3, n. 1, p. 43-52, jul. 2018.

BRAGA JUNIOR, Sergio Silva; SILVA, Dirceu da; AQUINO, Natalia Silva. Comportamento do consumidor: há recompensa às empresas socioambientalmente responsáveis? **Revista de Administração da USFM**, Santa Maria, v. 8, n. 3, p. 384-396, jul./set. 2015.

BRASIL. **Agenda ambiental na Administração Pública - A3P**. Brasília, DF: MMA, 2017.

BRASIL. **Lei n. 12.305, de 2 de agosto de 2010**. Institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos; altera a Lei no 9.605, de 12 de fevereiro de 1998 e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2010.

CAIXETA, Dalma Maria. **Atitudes e comportamentos ambientais**: um estudo comparativo entre servidores de instituições públicas federais. Dissertação (Mestrado em Psicologia Social, do Trabalho e das Organizações) – Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2010.

CARDOZO, Bruno Diego Alcantara; ARAÚJO, Geraldino Carneiro de; SILVA, Carlos Rodrigues da; SILVA, Marco Antonio Costa da. Comprometimento organizacional e gestão de bens materiais e patrimoniais em um empreendimento econômico solidário: um estudo em uma cooperativa de reciclagem. **RAM – Revista de Administração Mackenzie**, São Paulo, v. 16, n. 4, p. 15-42, jul./ago. 2015.

CHIERRITO-ARRUDA, Eduardo; ROSA, Ana Luisa Martins; PACCOLA, Edneia Aparecida de Souza; MACUCH, Regina da Silva; GROSSI-MILANI, Rute. Comportamento pró-ambiental e reciclagem: revisão de literatura e apontamentos para as políticas públicas. **Ambiente & Sociedade**, São Paulo, v. 21, 2018.

CRUZ, Ligia Abreu Gomes. **Ajude a organização a ajudar o meio ambiente**: o contexto organizacional na promoção do comportamento pró-ambiental. 2019. Tese (Doutorado em Psicologia Social, do Trabalho e das Organizações) – Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2019.

FONSECA, Fernanda Freire; CUNHA, Daisy Moreira; VIEIRA, Estela Oliveira; MODENA, Celina Maria. Implicações de novas tecnologias na atividade e qualificação dos servidores: Processo Judicial Eletrônico e a Justiça do Trabalho. **Revista Brasileira de Saúde Ocupacional**, São Paulo, v. 43, p. 1-12, 2018.

FROEHLICH, Cristiane. Sustentabilidade: dimensões e métodos de mensuração de resultados. DESENVOLVE: **Revista de Gestão do Unilasalle**, Canoas, v. 3, n. 2, p. 151-168, set. 2014.

GARCIA, Marcio Barreto dos Santos; LANZELLOTTI NETO, João; MENDES, Jaqueline Guimarães; XERFAN, Flavia Miranda de Freitas; VASCONCELLOS, Carlos Alexandre Bastos de; FRIEDE, Roy Reis. Resíduos sólidos: responsabilidade compartilhada. **Semioses**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 2, p. 77-91, jul./dez. 2015.

GIFFORD, Robert. Environmental psychology matters. **Annual Review of Psychology**, [*s. l.*], v. 65, p. 541-579, jan. 2014.

HAIR JR., Joseph F.; BLACK, William C.; BABIN, Barry. J.; ANDERSON, Rolph E.; TATHAM, Ronald L. **Análise multivariada de dados**. Tradução de Maria Aparecida Gouvêa Schlup Sant'Anna. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

INSTITUTO PRAGMA; ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS CATADORES. **Anuário da reciclagem** 2021. São Paulo: Instituto Pragma; ANCAT, 2022. Disponível em: https://www.mncr.org.br/biblioteca/publicacoes/relatorios-e-pesquisas/61cc5e10cd0e3c4593f77725_anuario-da-reciclagem-2021.pdf. Acesso em: 11 jun. 2025

JACOMOSSI, Rafael Ricardo; MORANO, Rogério; BARRICHELLO, Alcides. O comportamento ambiental de estudantes de graduação: um modelo internacional de equações estruturais aplicado no contexto brasileiro. **Revista de Gestão Social e Ambiental**, São Paulo, v. 8, n. 3, p. 106-117, set./dez. 2014.

JÚNIOR-LADEIRA, Wagner; SANTINI, Fernando de Oliveira; ARAÚJO, Clécio Falcão. Instituições de Ensino Superior como agentes de sustentabilidade: validação de um instrumento quantitativo. **Caderno Profissional de Administração**, Piracicaba, v. 5, n. 1, p. 23-40, 2015. Disponível em: http://www.cadtecmpa.com.br/ojs/index.php/httpwwwcadtecmpacombrojsindexphp/article/view/75. Acesso em: 11 jun. 2025.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LIMA, Francisco José de; SOUZA, Waldemar. A separação dos resíduos recicláveis descartados pelos órgãos e entidades da Administração Pública federal, dez anos após o decreto. **Revista Brasileira Multidisciplinar**, Araraquara, v. 21, n. 1, p. 43-54, jan./abr. 2018.

MALHOTRA, Naresh K.; BIRKS, David F.; WILLS, Peter. **Marketing research**: applied approach. 4. ed. Nova York: Pearson, 2012.

MENEZES, Igor Gomes. **Comprometimento organizacional**: construindo um conceito que integre atitudes e intenções comportamentais. 2009. Tese (Doutorado em Psicologia) – Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas, Salvador, BA, 2009.

PAIVA, Marlon Bruno Matos; OLIVEIRA, Lais Vieira Castro; ROMERO, Cláudia Buhamra Abreu; GUIMARÃES, Daniel Barboza. Consumer Myopia: uma análise do gap entre atitude e comportamento sustentável. **Revista de Administração da UFSM**, Santa Maria, v. 10, Edição Especial, p. 26-43, 2017.

PARENTE, Tobias Coutinho. **Sustentabilidade Organizacional**. São Paulo: Editora Senac São Paulo, 2019.

PATO, Claudia Marcia Lyra; TAMAYO, Álvaro. A Escala de Comportamento Ecológico: desenvolvimento e validação de um instrumento de medida. **Estudos de Psicologia**, Natal, v. 11, n. 3, p. 289-296, dez. 2006.

PAVÃO, Alexandre Cardoso. **Comportamento ecológico da comunidade escolar do Colégio Militar de Santa Maria**. 2016. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, RS, 2016.

PEREIRA, Danielle Abud. **Valores e comprometimento organizacional**: perspectivas para uma gestão pública sustentável. 2019. Tese (Doutorado em Educação) – Universidade de Brasília, Faculdade de Educação, Brasília, DF, 2019.

REIS NETO, Mário Teixeira; MARQUES, Esaú Rodrigo Costa; PAIVA, Ricardo Viana Carvalho de. Integração entre valores, motivação, comprometimento, recompensas e desempenho no serviço público. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, Florianópolis, v. 10, n. 1, p. 3-39, jan./abr. 2017.

ROCHA, Suyene Monteiro da; ROCHA, Renata Rodrigues de Castro; BIAZOTTO, Pedro Donizette; LEITE, André Henrique Oliveira. Sustentabilidade na Administração Pública. **Revista Esmat**, v. 8, n. 11, p. 105-120, jul./dez. 2016.

SILVA, Clayton Robson Moreira da; OLIVEIRA, Laís Vieira Castro; BONA, Diego Oliveira; OLIVEIRA, João Antonio do Nascimento; PINHEIRO, Thiago Christiano de Araújo. Comprometimento organizacional e comportamento sustentável no trabalho: evidências do setor público. **ReCaPe – Revista de Carreiras e Pessoas**, São Paulo, v. 10, n. 2, p. 279-296, maio/ago. 2020.

STEPHANOU, João. **Sustentabilidade**: resultados das pesquisas do PPGA/EA/UFRGS. Acesso em: 9 nov. 2021.

TABACHNICK, Barbara G.; FIDELL, Linda S. **Using multivariate statistics**. 6. ed. Boston: Pearson, 2013.

VAN BELLEN, Hans Michael; PETRASSI, Anna Cecília Mendonça Amaral. Dos limites do crescimento à gestão da sustentabilidade no processo de desenvolvimento. **Revista NECAT – Revista do Núcleo de Estudos de Economia Catarinense**, Florianópolis, v. 5, n. 10, jul./dez., 2016.

Os conceitos e as interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.

Índice de autores

A

Alves, Mariana Azevedo **300**
Tópicos de pesquisa sobre uso do Relato Integrado no setor público federal brasileiro

Araújo, Alexandre França de **19**
Inovar para transformar: papel da inovação na geração de valor público

Araújo, Juliana Gonçalves de **370**
Relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento pró-ambiental dos servidores públicos do Instituto Federal de Pernambuco

Araújo, Marcus Augusto Vasconcelos **370**
Relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento pró-ambiental dos servidores públicos do Instituto Federal de Pernambuco

Araújo, Maria Arlete Duarte de **59**
Gestão de riscos: dificuldades no processo de implementação na Universidade Federal do Rio Grande do Norte

B

Bevilaqua, Isabelle Caroline **110**
Práticas de governança pública no relato integrado: adoção e adaptação da abordagem pelo Conselho Federal de Contabilidade

Bonfim, Mariana Pereira **300**
Tópicos de pesquisa sobre uso do Relato Integrado no setor público federal brasileiro

Brandão, Rommel Dias Marques Ribas **19**
Inovar para transformar: papel da inovação na geração de valor público

C

Caldeira, Thiago Costa Monteiro **207**
Caducidade dos contratos de concessão: análise de indicadores que explicam o fracasso das concessionárias de transmissão de energia elétrica

Castro, Eduardo Caetano **327**
Despesas com pessoal e responsabilidade fiscal nos municípios mineradores de Minas Gerais

Cavalcante, Luiz Ricardo **327**
Despesas com pessoal e responsabilidade fiscal nos municípios mineradores de Minas Gerais

Coelho, Thaís Barbosa **207**
Caducidade dos contratos de concessão: análise de indicadores que explicam o fracasso das concessionárias de transmissão de energia elétrica

Costa, Éricka Fabrícia Jácome de Sousa **59**
Gestão de riscos: dificuldades no processo de implementação na Universidade Federal do Rio Grande do Norte

Cunha, Isaías Lopes da **83**
Avaliação da organização das ouvidorias municipais do estado de Mato Grosso

F

Freire, Fátima de Souza **110**
Práticas de governança pública no relato integrado: adoção e adaptação da abordagem pelo Conselho Federal de Contabilidade

G

Garcia, Helton **245**
Modelo de automatização para monitoramento de deliberações de atos de pessoal para o Tribunal de Contas da União

J

Junior, Irênio Francisco de Moura **161**
Avaliação da aderência dos compromissos de abrangência e investimentos às políticas públicas no setor de telecomunicações

Junior, Newton Krüger Tallens **270**
Construção de indicadores de desempenho organizacional para o setor público: atributos e critérios de validação em proposta inovadora

L

Lima, Lavoisiene Rodrigues de **110**
Práticas de governança pública no relato integrado: adoção e adaptação da abordagem pelo Conselho Federal de Contabilidade

M

Machado, Sérgio Jurandyr **207**
Caducidade dos contratos de concessão: análise de indicadores que explicam o fracasso das concessionárias de transmissão de energia elétrica

Marques, Patrícia Vilela **161**
Avaliação da aderência dos compromissos de abrangência e investimentos às políticas públicas no setor de telecomunicações

Martins, Camila Bertini **270**
Construção de indicadores de desempenho organizacional para o setor público: atributos e critérios de validação em proposta inovadora

Morano, Rogerio Scabim **270**
Construção de indicadores de desempenho organizacional para o setor público: atributos e critérios de validação em proposta inovadora

Muniz, Denise Dantas **139**
Análise da relação entre auditoria interna governamental e *accountability* como instrumentos de governança e gestão pública: estudo de caso do setor portuário público federal

P

Paula, Roger Souza de **161**
Avaliação da aderência dos compromissos de abrangência e investimentos às políticas públicas no setor de telecomunicações

Pereira, Gustavo de Jesus **347**
Benefício tributário e orçamento de guerra: necessidade de condicionantes para melhor uso do arsenal de combate

Pinheiro, Hendrick **347**
Benefício tributário e orçamento de guerra: necessidade de condicionantes para melhor uso do arsenal de combate

S

Sandes, Edans Flávius de Oliveira **245**
Modelo de automatização para monitoramento de deliberações de atos de pessoal para o Tribunal de Contas da União

Santos, Eduardo Braga Costa **139**
Análise da relação entre auditoria interna governamental e *accountability* como instrumentos de governança e gestão pública: estudo de caso do setor portuário público federal

Santos, Emerson Gomes dos **270**
Construção de indicadores de desempenho organizacional para o setor público: atributos e critérios de validação em proposta inovadora

Sampaio, Daniel de Oliveira **185**
Regulação de dados pessoais no Brasil, ChatGPT e inteligência artificial: desafios e propostas

Silva, César Augusto Tibúrcio **300**
Tópicos de pesquisa sobre uso do Relato Integrado no setor público federal brasileiro

Silva, Wadih Brazão e **139**

Análise da relação entre auditoria interna governamental e *accountability* como instrumentos de governança e gestão pública: estudo de caso do setor portuário público federal

V

Vick, Roberto Marques **370**

Relação entre comprometimento com a sustentabilidade organizacional e comportamento pró-ambiental dos servidores públicos do Instituto Federal de Pernambuco

Vieira, Fabiana Ruas **19**

Inovar para transformar: papel da inovação na geração de valor público

Vita, Jonathan Barros **185**

Regulação de dados pessoais no Brasil, ChatGPT e inteligência artificial: desafios e propostas

PARECERISTAS *AD HOC* DA EDIÇÃO 155

- Alexandre Lima Baião
- Aline Soares Dantas
- Ana Beatriz Lemos da Costa
- Bernardo Pinheiro Machado
- Bernardo Strobel Guimarães
- Breno Gustavo Soares da Costa
- Carlos Eduardo Teixeira Neves
- Carlos Teodoro José Hugueney Irigaray
- Celia Regina Ferrari Faganello
- Diogo Willavian
- Gabrel Ulbrik Guerrera
- Guilherme Henrique de Paula Cardim
- Jean Carlo Silva dos Santos
- João Lara Resende Rabelo
- João Paulo Gualberto Forni
- Lillian Lino
- Maria Paula Beatriz Estellita Lins
- Michael Robson dos Santos
- Miriam Assunção de Souza Lepsch
- Nalbia Santos
- Octavio Penna Pieranti
- Paula Keiko Poloni
- Rafael Carvalho de Fassio
- Rafael Silveira e Silva
- Rainério Rodrigues Leite
- Roberto Santolin
- Roberto Sergio do Nascimento
- Wellington Soares da Costa

DIRETRIZES PARA PUBLICAÇÃO DE ARTIGOS NA REVISTA DO TCU

A RTCU é um periódico que oferece acesso livre ao seu conteúdo. Todo o conteúdo pode ser lido, copiado, baixado e compartilhado pelo usuário, sem pagamento de taxa ou assinatura, desde que citados o autor e a Revista (com número de edição e página).

SUBMISSÃO E RESPONSABILIDADES

O artigo técnico-científico deve ser submetido à Revista por meio da plataforma digital Open Journal Systems (OJS). O encaminhamento de arquivo e de anexo, bem como o preenchimento de todos os dados necessários à submissão, são de inteira responsabilidade do autor.

Quanto ao conteúdo, o autor responde por opiniões e conceitos emitidos no manuscrito, bem como pela exatidão e procedência dos dados informados.

SELEÇÃO DE ARTIGO CIENTÍFICO

O artigo deve ser inédito, original e ter potencial para gerar impacto na área de conhecimento ou no público-alvo da publicação, o que pode incluir contribuição teórica ou prática relevante e discussão que promove avanço ou reflexão importante.

A editoria executiva da Revista pode rejeitar artigo, mesmo depois de aceito e ainda que com pareceres favoráveis dos avaliadores, sempre que identificar problema relacionado ao conteúdo técnico-científico ou for violada alguma política da publicação.

POLÍTICA DE LICENCIAMENTO

Desde outubro de 2021, a RTCU utiliza a licença Creative Commons BY-NC-SA, que permite compartilhar, copiar e redistribuir o material em qualquer suporte ou formato, desde que citados o autor e a Revista (com número de edição e página).

POLÍTICA DE DIREITOS AUTORAIS

O autor retém os direitos autorais e concede à Revista apenas uma licença não exclusiva para publicação do artigo, podendo distribuir o trabalho em repositórios pessoais ou institucionais e compartilhar cópia dele após a publicação no periódico.

POLÍTICA DE PRIVACIDADE

Os nomes e os endereços registrados na RTCU são utilizados unicamente para fins de contato com autores ou revisores (editores). Dados privados não são compartilhados com outros indivíduos e organizações.

POLÍTICA DE ÉTICA

A política de ética da RTCU baseia-se nos documentos *Relatório da CSE sobre a promoção da integridade em publicações científicas*, do Conselho de Editores Científicos (Council of Science Editors – CSE); e *Código de conduta e normas de boas práticas para editores de revistas*, do Comitê de Ética em Publicações (Committee on Publication Ethics – COPE).

POLÍTICA DE ACESSIBILIDADE

A RTCU é uma publicação institucional do Tribunal de Contas da União (TCU) e, como tal, segue os princípios, os objetivos e as diretrizes da atividade editorial no TCU. Um desses princípios é a acessibilidade. Toda publicação institucional tem como princípio a acessibilidade, como objetivo "identificar e eliminar barreiras comunicacionais que impedem ou dificultam o acesso à informação" e como diretriz "incorporar, transversalmente, conceitos e princípios de acessibilidade à comunicação organizacional".

SUBMISSÃO

Artigo submetido à Revista do TCU deve observar o que segue.

Quanto à forma

Ser apresentado em arquivo editável (extensão.doc/docx) de até 2MB (critério 1 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

Ter, no mínimo, 15 e, no máximo, 25 páginas, desconsideradas as referências (critério 2 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

Quanto à natureza

Ter natureza técnico-científica (critério 3 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

Admitem-se os documentos relacionados a seguir.

- Artigo original: apresenta nova ideia e opinião sobre questão atual.
- Revisão: reúne ideias-chave sobre determinado tópico e estabelece relação entre elas.

Quanto ao conteúdo

Ter percentual de suspeita de plágio ou texto gerado por inteligência artificial (IA) inferior a 25% (critério 4 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

Abordar tema de interesse para a Revista (critério 5 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

A Revista do TCU insere-se na linha editorial "Estudos e Debates", categoria editorial "Estudos"[1], e tem como temas de interesse os seguintes.

- Tribunais de contas
- Controle governamental
- Administração pública
- Direito público
- Contabilidade
- Finanças
- Auditoria pública e privada
- Assuntos multidisciplinares de interesse para o setor estata

Ser inédito e original

Para a RTCU, são aspectos que garantem o ineditismo do artigo técnico-científico os seguintes.

- Não ter sido publicado anteriormente nem estar em processo de avaliação por outro periódico. Admite-se a submissão de artigo: *i)* apresentado em evento científico ou que tenha sido depositado como *preprint* em repositório oficial, desde que haja modificações significativas e que essas informações sejam devidamente comunicadas durante o processo de submissão; *ii)* resultante de dissertação ou tese disponível em repositório on-line, desde que não tenha sido publicado como artigo em revista ou capítulo de livro.

1 A classificação completa das linhas editoriais e respectivas categorias das publicações do TCU podem ser encontradas no Guia de editoração do Tribunal de Contas da União.

- Apresentar dado, conclusão, experimento, descoberta, teoria ou metodologia ainda não publicados.
- Oferecer contribuição significativa para o campo de estudo.
- Ser livre de plágio.
- Ser escrito sem a assistência de ferramenta de IA.
- Ter referências representativas, atuais e abrangentes (critério 6 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

São diretrizes e práticas que garantem a representatividade, atualidade e abrangência das fontes utilizadas, dentre outras, as seguintes.

- Incluir tanto pesquisa original quanto revisão de literatura que sintetizam e analisam múltiplos estudos.
- Incluir referência que garante variedade de perspectivas e abordagens sobre o tema (estudos de diferentes regiões geográficas, metodologias variadas e teorias concorrentes, dentre outras).
- Priorizar a inclusão de estudo recente, publicado nos últimos cinco anos, para garantir que o artigo está alinhado com descobertas e debates atuais na área.
- Incluir referência que discute avanço tecnológico, nova metodologia ou mudança significativa na área de estudo.
- Incluir referência que cobre todos os aspectos relevantes do tema do artigo (estudo teórico, empírico, metodológico e aplicado, dentre outras).
- Incluir referência de disciplina relacionada que pode oferecer insight adicional ou complementar ao tema principal do artigo e enriquecer a discussão.
- Utilizar artigo de revista científica reconhecida e revisada por pares, livro de autor respeitado e relatório de instituição de pesquisa renomada.
- Discutir, no corpo do texto, como cada referência contribui para a pesquisa, destacando a relevância que tem em relação ao tema.

Quanto à estrutura

Obedecer a estrutura de artigo técnico-científico adotada pela RTCU (critério 8 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

Artigo científico encaminhado à RTCU deve ter a estrutura relacionada a seguir.

ELEMENTOS PRÉ-TEXTUAIS

- Título do artigo e, se houver, subtítulo
- Título do artigo e, se houver, subtítulo em inglês/espanhol
- Autor, e-mail, minicurrículo, currículo Lattes, Orcid
- Resumo
- Palavras-chave
- Resumo em inglês/espanhol (abstract/resumen)
- Palavras-chave em inglês/espanhol (keywords/palabras-clave)
- Data de submissão e aprovação do artigo

ELEMENTOS TEXTUAIS

1. Introdução
2. Revisão de literatura
3. Metodologia
4. Resultado(s) e discussão do(s) resultado(s) – achado(s)
5. Considerações finais

ELEMENTOS PÓS-TEXTUAIS

- Referências

Vir acompanhado, **em arquivo separado**, de endereço de e-mail, minicurrículo do autor, currículo Lattes – modelo de currículo utilizado pela Plataforma Lattes para registrar informações acadêmicas e profissionais de estudantes, professores e pesquisadores, incluindo formação, experiência, publicação, projeto de pesquisa, orientação, prêmio e outra atividade relevante – e perfil de pesquisador no Orcid – identificador digital único atribuído a autor de trabalho acadêmico e pesquisador e associado a perfil acadêmico e profissional (critério 19 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

O currículo resumido deve ter, no máximo, 250 caracteres e indicar, dentre outras, as informações a seguir.

- Titulação (concluída ou em curso), com nome da instituição, da cidade, do estado e do país
- Pós-graduação em curso, se houver, com nome da instituição, da cidade, do estado e do país
- Docência em graduação ou pós-graduação, se houver, com indicação da instituição, da cidade, do estado e do país
- Vínculo acadêmico ou profissional, se houver, com indicação da instituição, da cidade, do estado e do país

Preservar o anonimato da autoria, no corpo do texto (critério 20 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

O texto não deve conter nenhuma informação (nome, afiliação, país da instituição afiliada, endereço, número de telefone, e-mail, dentre outras) que permite a identificação do autor. O anonimato garante, dentre outros aspectos, os que seguem.

- Imparcialidade e objetividade na avaliação, impedindo que seja influenciada pelo nome ou pela reputação do autor.
- Proteção do autor, evitando que sofra represália, discriminação ou retaliação por suas palavras ou descobertas.
- Direcionamento do foco exclusivamente para o texto, o que permite que a ideia e o argumento sejam avaliados de forma objetiva.
- Proteção da privacidade do envolvido e cumprimento de quesitos éticos e legais, em pesquisa que envolve dado sensível ou informação confidencial.

Quanto à linguagem

Utilizar linguagem impessoal (critério 21 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

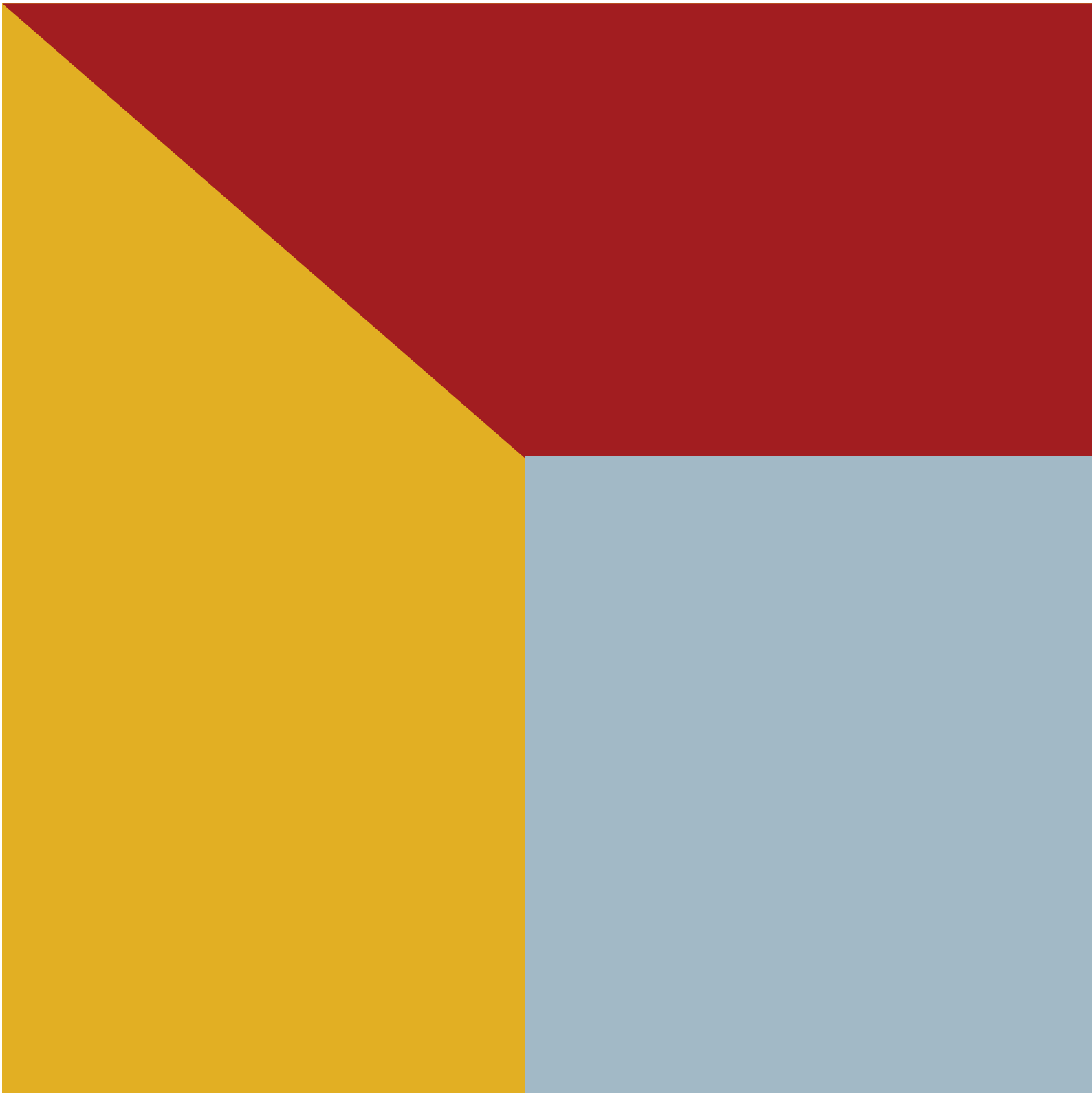
Linguagem impessoal é aquela que não apresenta marca de subjetividade ou opinião pessoal e que adota tom neutro e objetivo. Sugere-se o uso de terceira pessoa do singular ou do plural, voz passiva analítica ou sintética e de expressões impessoais, como “É possível observar (...)”, “Verifica-se que (...)”, “Sabe-se que (...)”, dentre outras.

Adotar abordagem de comunicação inclusiva, capaz de evitar a discriminação e marginalização de determinados grupos, especialmente de pessoa que tem, dentre outras diversidades,

deficiência, doença, condição, etnia, identidade de gênero, orientação sexual e idade diversas (critério 22 da planilha de avaliação preliminar pela editoria executiva).

ATENÇÃO

Artigo científico da RTCU deve seguir as regras de padronização – de recursos gráficos ou de destaque; de apoio textual ou de organização; e de estilo – e normalização aplicadas ao processo editorial no TCU e dispostas no *Guia de editoração do Tribunal de Contas da União*.



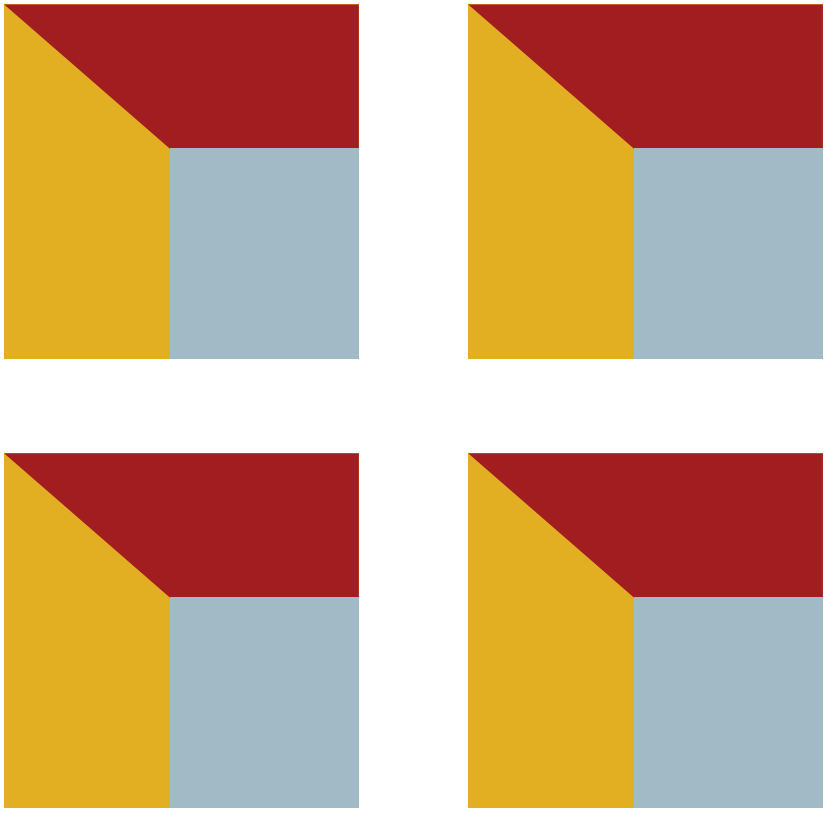
Instituto Serzedello Corrêa

MISSÃO

Aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

VISÃO

Ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável.



portal.tcu.gov.br

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO