

# Relato integrado no setor público brasileiro: Aplicabilidade e adaptações

**Cintia Zaira Messias de Lima**

---

Orientador(a): Eduardo Favero

Coletânea de Pós-Graduação, v.2 n.3

**Auditoria do Setor Público**



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

### **MINISTROS**

José Mucio Monteiro (Presidente)

Ana Arraes (Vice-presidente)

Walton Alencar Rodrigues

Benjamin Zymler

Augusto Nardes

Aroldo Cedraz de Oliveira

Raimundo Carreiro

Bruno Dantas

Vital do Rêgo

### **MINISTROS-SUBSTITUTOS**

Augusto Sherman Cavalcanti

Marcos Bemquerer Costa

André Luís de Carvalho

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)

Sérgio Ricardo Costa Caribé (Procurador)

Rodrigo Medeiros de Lima (Procurador)

**DIRETOR GERAL**

Fábio Henrique Granja e Barros

**DIRETORA DE RELAÇÕES INSTITUCIONAIS,  
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira

**CHEFE DO DEPARTAMENTO DE  
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Clémens Soares dos Santos

**CONSELHO ACADÊMICO**

Maria Camila de Ávila Dourado  
Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra  
Marcelo da Silva Sousa  
Rafael Silveira e Silva  
Pedro Paulo de Moraes

**COORDENADOR ACADÊMICO**

Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra

**COORDENADOR EXECUTIVO**

Georges Marcel de Azeredo Silva

**PROJETO GRÁFICO E CAPA**

Núcleo de Comunicação - NCOM/ISC

PÓS-GRADUAÇÃO EM AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO

# **Relato integrado no setor público brasileiro: Aplicabilidade e adaptações**

Cintia Zaira Messias de Lima

**Orientador(a):**  
Eduardo Favero

## Resumo

---

O trabalho objetiva avaliar a aplicabilidade da Estrutura Internacional para Relato Integrado como diretriz para a elaboração de relatórios de prestação de contas pelas organizações do setor público brasileiro. A pesquisa é exploratória, descritiva e baseada na revisão da literatura e legislação, bem como na análise comparativa entre os principais aspectos, conceitos e elementos da Estrutura e algumas características das organizações públicas avaliadas. O estudo concluiu que o Relato integrado é compatível com o contexto do setor público brasileiro. Concluiu também que algumas adaptações precisam ser consideradas pelas organizações públicas brasileiras para a utilização da Estrutura internacional para Relato Integrado como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas. Sugere ainda que, na eventualidade de desenvolvimento de um novo documento específico para o setor público, as adaptações também deveriam ser consideradas.

**Palavras-chave:** Relato integrado. IIRC. Prestação de contas. Setor público.

## Abstract

---

*This paper aims to evaluate the applicability of the International Integrated Reporting Framework as guidelines for accountability reports issued by Brazilian public sector organizations in order to render accounts. The research is exploratory, descriptive and based on literature and legislation review, as long as comparative analyses between the main aspects, concepts and elements of the Framework and some characteristics of the evaluated public organizations. The study concluded that the Integrated reporting is compatible with the context of the Brazilian public sector. In addition, it concluded that some adaptations need to be considered by Brazilian public sector organizations, in order to properly apply the International Integrated Reporting Framework as model for accountability reports. Furthermore, suggests that, in case of drafting a new specific document to the public sector, pointed adaptations are to be considered.*

*Keywords: Integrated reporting. IIRC. Accountability. Public sector.*

## Sumário

---

<b>1. Introdução .....</b>	<b>8</b>
<b>2. Referencial Teórico .....</b>	<b>10</b>
2.1 Prestação de contas .....	10
2.2 Estrutura Internacional para Relato Integrado .....	17
2.3 Relato integrado no setor público .....	26
2.4 Governança pública .....	34
<b>3. Metodologia .....</b>	<b>36</b>
<b>4. Resultados e Análises .....</b>	<b>36</b>
4.1 Características gerais dos órgãos e entidades públicas federais.....	37
4.2 Relato integrado e setor público .....	41
4.3 Relatório integrado e prestação de contas .....	43
<b>5. Considerações finais.....</b>	<b>50</b>
<b>Referências .....</b>	<b>53</b>
<b>Apêndice - Prestação de contas e transparência .....</b>	<b>58</b>

# 1. Introdução

Os dias atuais assistem, no Brasil, a uma intensificação do interesse público pela atuação e resultados das organizações do setor público. Perguntas como “Para quê a organização existe?”, “quanto custa?”, “quais as entregas que deve fazer?”, “quais recursos estão sendo empregados?”, “quais resultados estão sendo alcançados?” são cada vez mais frequentes. Reduzir a assimetria de informações entre sociedade e agentes públicos é essencial para a avaliação, por aquela, das entregas e resultados da gestão pública.

A prestação de contas é, no Brasil, um dos principais instrumentos para este fim, configurando, nos termos do art. 70, parágrafo único da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF 1988), dever constitucional de todo aquele que utilize ou administre recursos públicos. Concretiza-se, no âmbito federal, por meio de dois importantes relatórios, a Prestação de Contas do Presidente da República e o Relatório de Gestão, cujos conteúdo e forma são normatizados pelo Tribunal de Contas da União, com base no poder regulamentar previsto no artigo 3º da Lei nº 8.443, de 1992 (BRASIL, 1992).

Por seu turno, em 2013, o *International Integrated Reporting Council* (IIRC), Conselho Internacional para Relato Integrado, publicou o documento “Estrutura Internacional para Relato Integrado” (IIRC, 2013), com o objetivo de oferecer, para a comunicação corporativa, um *framework* para relatos corporativos que contemple informações financeiras e não financeiras, bem como privilegie a geração de valor das organizações ao longo do tempo. A Estrutura foca no setor privado e visa melhorar a qualidade da informação disponível aos provedores de capital financeiro, promover uma abordagem mais coesa e eficiente, melhorar a responsabilidade pela gestão dos capitais à disposição, fomentando suas interdependências, e apoiar a integração do pensamento, da tomada de decisão e das ações que focam na geração de valor no curto, médio e longo prazos.

Vários são os artigos e monografias que abordam o Relato Integrado e sua adoção pelo setor privado e por empresas do setor público, inclusive no Brasil. No entanto, não há estudos no Brasil que tratem especificamente sobre as adaptações necessárias na Estrutura para sua aplicabilidade ao setor público brasileiro, em toda a sua diversidade, ou acerca da compatibilidade desse modelo com os relatórios publicados a título de cumprimento do dever de prestar contas.

O tema da presente pesquisa envolve, nesse contexto, a aplicabilidade da estrutura proposta pelo IIRC no âmbito do setor público federal. Tem como problema de pesquisa responder à seguinte pergunta “Quais adaptações precisam ser realizadas na Estrutura para que as organizações públicas brasileiras possam utilizá-la como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas?”.

Para tanto, foram estabelecidos os seguintes objetivos geral e específicos:

Objetivo geral: Avaliar a aplicabilidade da Estrutura Internacional para Relato Integrado como diretriz para a construção dos relatórios elaborados pelas organizações do setor público brasileiro a título de cumprimento do dever de prestar contas.

Objetivos específicos:

- a.** identificar as principais exigências normativas relacionadas com o cumprimento do dever de prestar contas das organizações do setor público brasileiro (órgãos, fundações, autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista).
- b.** identificar os principais requisitos necessários para a adoção da Estrutura Internacional para Relato Integrado, seus princípios e elementos de conteúdo para o relatório integrado;
- c.** avaliar em que medida a Estrutura para RI é compatível com as exigências relacionadas com o cumprimento do dever de prestar contas das organizações do setor público brasileiro;
- d.** identificar as principais adaptações necessárias na Estrutura com vistas à sua adoção, pelas organizações públicas no Brasil, como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas.

Foi realizada revisão da literatura nacional e internacional mais direcionada ao tema, bem como da legislação comum aplicável a cinco grupos de organizações públicas no Brasil: órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista. Na sequência, os principais aspectos, conceitos e elementos da Estrutura foram avaliados em cotejo com algumas características do setor público brasileiro, o que permitiu concluir acerca da compatibilidade do Relato integrado com o setor público brasileiro. Posteriormente, foram avaliados comparativamente os principais aspectos, conceitos fundamentais e princípios do Relatório integrado e as características relevantes da Prestação de contas do Presidente da República e do Relatório de gestão, o que permitiu identificar potenciais ajustes necessários na Estrutura, de modo que o dever de prestar contas possa ser cumprido com base no modelo de relatório proposto pelo IIRC.

A monografia está estruturada da seguinte forma: principia com esta introdução, que apresenta o tema e o trabalho realizado; o capítulo 2 contém uma revisão da literatura, com destaque para a Estrutura Internacional para Relato Integrado e a prestação de contas no Brasil; o capítulo 3 detalha a metodologia utilizada no levantamento de dados

e o capítulo 4 sintetiza as análises realizadas e as adaptações em geral identificadas no trabalho; o documento finaliza com as considerações finais da pesquisa.

## 2. Referencial Teórico

### 2.1 Prestação de contas

Como prescrito no art. 70, parágrafo único, da CF 1988, a prestação de contas é dever constitucional de toda e qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988).

É parte fundamental na relação estudada pela Teoria da Agência e definida por Jensen e Meckling (1976, p. 308) como “[...] *a contract under which one or more persons (the principal(s)) engage another person (the agent) to perform some service on their behalf which involves delegating some decision-making authority to the agent.*”

Na tradução de Segatto-Mendes: “um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o(os) principal(is)) contratam outra pessoa (o agente) para desempenhar algum serviço em seu interesse, o qual envolve delegação de alguma autoridade para tomada de decisão para o agente [...]” (Jensen e Meckling, 1976: 308 e 309 apud SEGATTO-MENDES, 2001, p. 18).

A delegação de recursos e poderes do principal para o agente, para que este execute ações em nome e em benefício do delegante, leva a conflitos de interesses entre as partes que precisam ser administrados. Conforme Segatto-Mendes (2001, p. 15), a teoria da agência apresenta-se como um arcabouço teórico voltado para análise das relações entre participantes de sistema em que a propriedade e o controle do capital são destinados a figuras distintas, dando espaço à formação de conflitos resultantes da existência de interesses diferenciados entre os indivíduos.

Como resumido por Subramanian (2008, p. 58), na relação principal-agente, do principal são esperados o provimento de recursos, a assunção de riscos e a construção de incentivos; do agente, a execução das tarefas, a tomada de decisões em nome e benefício do principal e a assunção de seus próprios riscos.

No entanto, complementa Subramanian (2008), é inerente a qualquer relação principal-agente, o “problema de agência”, que é a possibilidade de o delegado não agir nos

melhores interesses do delegante. A situação se intensifica quando uma das partes se coloca em posição de vantagem ao ter informações que o outro não detém.

Essa assimetria de informações pode levar a dois tipos específicos de problemas de agência:

- a. risco moral (*moral hazard*) - proveniente do interesse próprio dos agentes, que acabam enganando os principais em benefício próprio, é consequência da dificuldade do principal em observar se as ações do agente estão alinhadas com o acordado (ARRUDA et al., 2009; SUBRAMANIAN, 2008); e
- b. seleção adversa (*adverse selection*) - aparece sempre que, mesmo tendo condições de observar os comportamentos do agente, o principal não é capaz de determinar se os esforços do agente caracterizam comportamentos os mais apropriados para a situação, o que pode levar o agente a limitar indevidamente sua atuação ou os benefícios potenciais para o principal (SUBRAMANIAN, 2008).

Diversas podem ser as estratégias e ações para mitigar os problemas de agência, como o monitoramento do comportamento do agente ou o estabelecimento de incentivos que provoquem comportamentos congruentes com os interesses do principal (SUBRAMANIAN 2008).

A prestação de contas do agente para o principal é uma das formas de redução da assimetria de informações entre as partes, possuindo potencial para contribuir para o monitoramento e a avaliação da atuação do agente pelo principal.

A partir disso, tem-se que a prestação de contas é o instrumento pelo qual o agente informa o principal acerca das decisões e ações adotadas, em nome e em benefício deste, e dos recursos utilizados para tanto. Pressupõe a apresentação e justificação do planejamento, o esclarecimento dos principais objetivos e metas estabelecidos, os resultados alcançados até o momento, os recursos e bens utilizados para tanto e razões para eventual não atendimento da expectativa.

No âmbito público, e considerando o teor do parágrafo único, do art. 1º, da Constituição Federal de 1988<sup>1</sup>, infere-se que a sociedade é o “principal” e “agentes” são aqueles a quem foi delegada autoridade para administrar os ativos e os recursos públicos, ou seja, autoridades públicas, dirigentes, gerentes e colaboradores do setor público (BRASIL, 2014, p. 27).

---

1 Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição.

Nesse contexto e nos termos do artigo 3º, da DN-TCU 170/2018 (BRASIL, 2018c), prestação de contas é:

[...] documento elaborado pelo gestor com fim de demonstrar, esclarecer e justificar os resultados alcançados frente aos objetivos estabelecidos, informando no mínimo:

- a. os objetivos e as metas definidos para o exercício;
- b. os resultados alcançados ao fim do exercício, demonstrando como a estratégia, a governança e a alocação de recursos contribuíram para o alcance dos resultados;
- c. as justificativas para objetivos ou metas não atingidas.

Dois são os principais instrumentos constitucionais de prestação de contas, no âmbito da administração pública federal: a Prestação de Contas do Presidente da República - PCPR (art. 84, XXIV, CF 1988) e a prestação de contas de todo aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária (art. 70, p. único, CF 1988).

A elaboração de tais documentos é regulamentada por normas internas do Tribunal de Contas da União, que exerce papel opinativo, no que se refere à PCPR, e julgador, no tocante às demais contas.

Além dos instrumentos citados, cumpre mencionar o Relatório anual de avaliação do Plano plurianual (RAA-PPA), exigido pela Lei 13.249, de 2016 (BRASIL, 2016B), que institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019 (PPA 2016-2019), e detalhado no respectivo regulamento - Decreto 8.759/2016 (BRASIL, 2016a).

Não obstante possuir características típicas de uma prestação de contas (apresenta objetivos e metas; relata resultados; especifica eventuais medidas corretivas e informa acerca da execução financeira das ações vinculadas aos objetivos dos programas temáticos), o relatório compõe o processo de monitoramento, avaliação e revisão do PPA, relevando-se mais como instrumento de gestão do planejamento governamental.

Ante tais considerações, e tendo em vista que informações sobre a situação dos programas temáticos, consolidadas no RAA-PPA, são incluídas na Prestação de contas do Presidente da República, esta pesquisa exclui o Relatório de seu escopo.

## 2.1.1 Prestação de contas do Presidente da República - PCPR

A PCPR é o conjunto de documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, organizado para permitir a visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão federal durante um exercício financeiro (BRASIL, 2018d). Tem periodicidade anual, deve ser apresentada pelo chefe do Poder Executivo e inclui as contas dos Presidentes dos órgãos do Poder Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público.

As contas são prestadas ao Congresso Nacional, a quem compete julgá-las, nos termos do art. 49, inciso IX, da CF 1988 (BRASIL, 1988), mas encaminhadas por este ao Tribunal de Contas da União, antes da sessão de julgamento, para apreciação e elaboração de parecer prévio, conforme art. 71, inciso I, da CF 1988 (BRASIL, 1988). São destinadas também à população em geral, devendo ficar disponíveis durante todo o exercício para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade, como exige a Lei complementar 101, de 2000, no art. 49 (BRASIL, 2000).

O processo de elaboração e envio da PCPR para o Tribunal de Contas da União é regulamentado em detalhes pela Instrução-Normativa-TCU 79, de 4 de abril de 2018 (IN-TCU 79/2018; BRASIL, 2018d), que se fundamenta nas seguintes principais normas de hierarquia superior: Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), Lei complementar 101, de 2000 (BRASIL, 2000), Lei 8.443, de 1992 (BRASIL, 1992) e Lei 10.180, de 2001 (BRASIL, 2001).

Os conteúdos exigidos para a PCPR contemplam:

- a.** desempenho da arrecadação em relação à previsão (e ações adotadas no combate à sonegação); ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial; e demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições - conforme Lei complementar 101, de 2000 (BRASIL, 2000);
- b.** relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos fiscal, de investimentos e da seguridade; balanços gerais da União - nos termos da Lei 8.443, de 1992 (BRASIL, 1992);
- c.** relatório com descrição das providências adotadas para atendimento das recomendações emitidas pelo Tribunal de Contas da União quando do exame das Contas do Presidente da República referentes aos exercícios anteriores, bem como demonstrativos e outros relatórios complementares - conforme detalhado na IN-TCU 79/2018 (BRASIL, 2018d).

A responsabilidade pela elaboração da prestação anual de contas é do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), que expede orientações e coordena o trabalho dos diversos órgãos e unidades do governo federal, bem como

consolida as informações e emite o relatório de sua responsabilidade, a exemplo da Norma de Execução SFC/CGU nº 4, de 7 de dezembro de 2018, relativa à PCPR, exercício de 2018 (BRASIL, 2018b). Os balanços gerais da União, por seu turno, são elaborados pela Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Economia, conforme disposto na Lei 10.180, de 2001 (BRASIL, 2001).

De modo sintético, o conteúdo das informações requeridas, os relatórios e balanços são elaborados e organizados pelos respectivos órgãos e entidades responsáveis e inseridos no módulo PCPR do Sistema Governança - Sistema de Integração de Informações do Governo Federal, observadas as orientações expedidas pela CGU e constantes do próprio sistema. A CGU consolida as informações e insere o relatório de sua alçada. A STN insere os balanços. Cabe à Casa Civil da Presidência da República encaminhar a prestação de contas ao Congresso Nacional.

### 2.1.2 Relatório de gestão

O Relatório de gestão (RG) é o meio pelo qual o gestor público cumpre com o dever de prestar contas de suas ações, como determinado pelo art. 70, parágrafo único, da CF 1988 (BRASIL, 1988). Compõe-se do conjunto de documentos e informações apresentados por todo aquele que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumiu obrigações de natureza pecuniária. Tem por finalidade dar visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão dos responsáveis por uma organização pública, relativamente a um período coincidente com o exercício financeiro, nos termos do art. 1º, parágrafo único, II, da IN-TCU 63, de 2010 (BRASIL, 2010).

A elaboração e apresentação da prestação de contas tem periodicidade anual e é de responsabilidade do dirigente máximo da organização, que deve efetuar a entrega do documento ao Tribunal de Contas da União, que tem a competência para julgá-las, nos termos do art. 71, inciso II, da CF 1988 (BRASIL, 1988), bem como assegurar sua publicação em sítio eletrônico na *internet* para consulta pela população em geral, conforme Lei 13.473, de 2017, art. 131, III (BRASIL, 2017c).

O processo de trabalho é regulamento pela IN-TCU 63, de 2010 (BRASIL, 2010) e por Decisão Normativa anual do mesmo emissor, a exemplo da DN-TCU 170, de 2018 (BRASIL, 2018c), que dispõe sobre a prestação de contas relativa ao exercício de 2018. Tal regime se encontra fundamentado em regras de estatuto superior, como Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), Lei 8443/1992 (BRASIL, 1992) e leis anuais de diretrizes orçamentárias, a exemplo da Lei 13.473, de 2017, relativa ao exercício de 2018 (BRASIL, 2018c).

Os conteúdos exigidos pelas normas para o Relatório de Gestão contemplam, em suma:

- a.** todos os recursos, orçamentários e extra orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade, nos termos da Lei 8.443, de 1992 (BRASIL, 1992);
- b.** os objetivos e as metas definidos para o exercício; os resultados alcançados ao fim do exercício, com demonstração de como a estratégia, a governança e a alocação de recursos contribuíram para o alcance desses resultados; as justificativas para objetivos ou metas não atingidas, conforme DN-TCU 170, de 2018 (BRASIL, 2018c);
- c.** outros relatórios e informações complementares, conforme especificado na decisão normativa expedida anualmente pelo TCU, correspondente ao exercício a que se referem as contas.

Observa-se que, com a edição da DN-TCU 170/2018 (BRASIL, 2018c), o Tribunal de Contas da União passou a direcionar a regulamentação do conteúdo das prestações de contas para uma abordagem mais estratégica e de resultados, adotando, como paradigma para o aprimoramento dos relatórios de gestão, a Estrutura Internacional para Relato Integrado, como expressamente indicado no Anexo III, da Decisão Normativa em comento (BRASIL, 2018c).

A representação administrativa que apresentou anteprojeto de portaria regulamentadora com orientações sobre a elaboração dos conteúdos dos relatórios de gestão do exercício de 2018, aprovada como Portaria-TCU 369, de 2018 (BRASIL, 2018e), justificou:

Essa mudança teve como finalidade aumentar a transparência, a credibilidade e a utilidade das contas públicas, conforme requerido pelo Acórdão TCU 3608/2014-P. Segundo as conclusões do grupo de trabalho (GT) designado para apresentar proposta de conteúdo para o relatório de gestão relativo às contas de 2018 (Ordem de Serviço- -Segecex 5, de 6/3/2018, TC 009.945/2018-0), o modelo de Relato Integrado foi considerado o mais adequado para favorecer a *accountability* de resultados (BRASIL, 2018f, peça 1, p. 1).

As justificativas ficaram expressas nos “considerandos” da aprovada Portaria-TCU 369/2018 e contribuem para a interpretação da própria norma, nos seguintes termos:

Considerando a oportunidade de convergência para boas práticas internacionais e a função institucional do TCU como responsável pela utilidade das prestações de contas e pela identificação da responsabilidade institucional por alcançar objetivos, conforme disposto

no Acórdão 3.608/2014-Plenário (relator Ministro Aroldo Cedraz), e a adequação da Estrutura Internacional de Relato Integrado aprovada pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC) ao propósito de tornar o relatório de gestão mais aderente à prestação de contas por resultados;

Considerando que a estrutura do IIRC adota uma abordagem baseada em princípios que preconiza o equilíbrio entre flexibilidade e prescrição na elaboração do relatório, de modo que identifica as informações necessárias para a avaliação da capacidade de uma organização alcançar os seus resultados, mas não impõe a divulgação de temas individuais, deixando a cargo dos responsáveis pela preparação do relatório a determinação da materialidade e da forma pela qual as informações deverão ser divulgadas;

Considerando que a estrutura de relato integrado foi desenvolvida principalmente para o setor privado, mas pode ser adaptada para o setor público com o objetivo de melhorar a transparência da prestação de contas para aumentar confiança pública (BRASIL, 2018e);

Ao propor a abordagem do Relato integrado, a representação apresentou os seguintes principais ajustes para a adaptação da Estrutura RI ao setor público:

- a.** introdução do conceito de valor público constante do Decreto 9.203, de 2017 (BRASIL, 2017b), ao argumentar que, no setor público o principal objetivo de um relatório integrado é explicar como as organizações alcançam os seus objetivos e geram resultados que atendam de forma efetiva e útil às demandas de interesse público (art. 2º, II, Decreto 9.203/2017), isto é, criam valor público (BRASIL, 2018f, peça 4, p. 3);
- b.** adoção das seguintes diretrizes, inspiradas nos princípios básicos do relatório integrado e com ajustes de texto: abordagem estratégica, conectividade da informação, materialidade, concisão, confiabilidade e completude, coerência e comparabilidade (BRASIL, 2018f, peça 4, p. 10);
- c.** acréscimo da “clareza” à lista de diretrizes, no sentido de que “o relatório deve fazer uma distinção clara entre os problemas enfrentados e os resultados alcançados pela UPC no exercício daqueles previstos para o futuro” (BRASIL, 2018f, peça 4, p. 10);
- d.** especificação dos seguintes elementos de conteúdo para o relatório de gestão, com pequenas mudanças em relação à Estrutura RI (BRASIL, 2018f, peça 4, p. 4-5):

- Elementos pré-textuais
- Mensagem do dirigente máximo da unidade - resumo dos principais resultados alcançados pela unidade prestadora de contas (UPC) frente aos objetivos estratégicos e às prioridades da gestão
- Visão geral organizacional e ambiente externo - o que a UPC faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?
- Planejamento estratégico e governança - como a estrutura de governança apoia a capacidade da UPC de alcançar seus objetivos?
- Gestão de riscos e controles internos - quais são os riscos específicos que afetam a capacidade de UPC alcançar seus objetivos no exercício e como a UPC lida com eles?
- Resultados da gestão - até que ponto a UPC já alcançou seus objetivos estratégicos para o período e quais as expectativas para os próximos exercícios?
- Alocação de recursos e áreas especiais da gestão - Para onde a UPC deseja ir e como ela pretende chegar lá?
- Demonstrações contábeis, acrescidas das notas explicativa
- Outras informações relevantes
- Anexos e apêndices

## 2.2 Estrutura Internacional para Relato Integrado

O *International Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado, ou IIRC na sigla em inglês) é uma coalizão global de reguladores, investidores, empresas, definidores de padrões, profissionais do setor contábil e ONGs, que tem por visão um mundo em que o pensamento integrado esteja “[...] enraizado nas principais práticas comerciais dos setores público e privado, facilitado pelo Relato integrado como padrão para relatos corporativos” (IIRC, 2019, p. 4). Foi criado em 2010, a partir de discussões no âmbito do Projeto A4S (*The Prince’s Accounting for Sustainability Project*<sup>2</sup>), para construir uma abordagem aprimorada de relatórios cor-

---

2 Organização fundada por Sua Alteza Real o Príncipe de Gales, em 2004, com o objetivo de auxiliar para que a sustentabilidade – com foco não somente no presente e em si próprios, mas também no futuro e nos outros – seja integrada aos negócios da organização, de maneira robusta e duradoura e não somente como preocupação e estratégia de comunicação (A4S, 2019).

porativos, com a visão compartilhada de que comunicar a geração de valor deverá ser o próximo passo evolutivo para relatos corporativos.

Como resultado das reflexões e discussões travadas no âmbito do Conselho, o IIRC publicou em 2013 o *International Integrated Reporting Framework* (Estrutura Internacional para Relato Integrado, ou Estrutura RI) com o objetivo de estabelecer princípios básicos e elementos de conteúdo, para servir de guia para construção do conteúdo geral de um relatório integrado, bem como explicar os conceitos fundamentais que os sustentam. O documento foi elaborado no contexto do setor privado, mas declara ser aplicável, ainda que com alguma adaptação, ao setor público ou de organizações sem fins lucrativos (IIRC, 2013, p. 7).

## 2.2.1 Conceitos fundamentais

### A. Relato integrado

Padrão proposto pelo IIRC, o relato integrado é o processo de elaboração de relatos corporativos caracterizado pela abordagem coesa e eficiente, pensamento integrado dentro da organização, foco na capacidade da organização de gerar valor ao longo do tempo, ênfase combinada na concisão, foco estratégico e orientação para o futuro, conectividade da informação, capitais e suas interdependências (IIRC, 2013, p. 2).

Tem por finalidade integrar informações financeiras e não financeiras em um único relatório, melhorar a qualidade da informação disponível a provedores de capital financeiro, permitindo uma alocação de capital mais eficiente e produtiva; promover uma abordagem mais coesa e eficiente do relato corporativo, que aproveite as diversas vertentes de relato e comunique a gama completa de fatores que afetam, de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo; melhorar a responsabilidade pela e a gestão da base abrangente de capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, de relacionamento e natural) e fomentar o entendimento de suas interdependências; apoiar a integração do pensamento, da tomada de decisão e das ações que focam na geração de valor no curto, médio e longo prazos.

Fundamenta-se principalmente no pensamento integrado, na geração de valor ao longo do tempo e nos capitais, explicitados na Estrutura RI como conceitos fundamentais para o relato integrado.

O relato integrado não substitui os demais relatórios corporativos, apenas os conecta, ao alinhar as informações e eliminar inconsistências e contradições entre diferentes relatórios corporativos (ALVES et al., 2017, p. 158).

## B. Pensamento integrado

É a consideração efetiva que uma organização dá aos relacionamentos entre suas diversas unidades operacionais e funcionais, bem como aos capitais que usa ou afeta. Leva em consideração a conectividade e interdependência de diversos fatores que afetam a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo (IIRC, 2013, p. 2), inclusive:

- a. os capitais utilizados ou afetados pela organização (e *trade-offs* entre eles);
- b. a capacidade da organização de atender aos legítimos interesses e necessidades das principais partes interessadas;
- c. o modo como uma organização adequa seu modelo de negócios e sua estratégia ao seu ambiente externo e aos riscos e às oportunidades enfrentados;
- d. as atividades, o desempenho (financeiro e outro) e os impactos das atividades da organização sobre os capitais – passados, presentes e futuros, seus e de terceiros.

Leva à tomada de decisão integrada, a ações que levam em conta a geração de valor no curto, médio e longo prazos e a uma melhor integração dos sistemas de informação que apoiam relatos e a comunicação interna e externa.

É o elemento essencial para o desenvolvimento do relato integrado e o alcance de seus objetivos, relacionando-se diretamente com o valor gerado no curto, médio e longo prazo, bem como com a importância dos relacionamentos dentro da organização e entre esta e os capitais que usa ou afeta (IIRC, 2013, p. 2).

Nas palavras de Abela: *“Integrated thinking is about the internal culture of an organization and how it relates to the world around it – where decision-making is joined-up to assess not only the immediate impact on financial capital but other capitals as part of longer term value creation”* (ABELA, 2016, p. 6).

## C. Geração de valor ao longo do tempo

A Estrutura RI menciona que o valor gerado ao longo do tempo por uma organização se manifesta por meio de acréscimos, decréscimos ou transformações de capitais causados por atividades e produtos. Pode ser gerado para a própria organização ou para outros (capitais, partes interessadas), pela própria organização ou por meio das relações com as partes interessadas. Ele é influenciado pelo ambiente externo e depende de diversos recursos (IIRC, 2013, p. 10).

Complementa que a capacidade de uma organização de gerar valor para si mesma está relacionada ao valor que ela gera para outros e exemplifica. Isto acontece por meio de uma gama ampla de atividades, interações e relacionamentos, como se constada dos efeitos das atividades e dos produtos da organização sobre a satisfação de clientes, a disposição dos fornecedores de fazer negócios com a organização e os termos e condições destes negócios, bem como as iniciativas que os parceiros comerciais concordam em realizar com a organização (IIRC, 2013, p. 10).

Pressupõe o pensamento integrado e se conecta com a percepção, pela organização, dos capitais que usa ou que são afetados por sua operação.

A geração de valor não se refere, assim, apenas aos resultados alcançados por uma organização em um determinado exercício. Relaciona-se com a viabilidade de sua existência e de sua operação ao longo do tempo; com a forma como a geração de valor vai se sustentar. Complementa Abela:

*That's where the non-financial capitals play a significant role in shaping the future of the entity and its longer-term success. It means business models need to capture not just the immediate revenue-generating activities of the business but those resources and relationships that are likely to impact the success of the business going forward and serve as drivers of value. It's no longer just a question of doing the right thing but it's equally about doing it the right way (ABELA, 2016, p.7).*

#### **D.** Capitais e suas interdependências

Os capitais são, na Estrutura RI, repositórios de valor que aumentam, diminuem ou se transformam por meio de atividades e produtos da organização (IIRC, 2013, p. 11). São classificados em:

- a.** financeiro - valores monetários;
- b.** manufaturado - objetos físicos disponíveis a uma organização para uso na produção de bens ou na prestação de serviços. Ex. prédios, equipamentos, infraestrutura;
- c.** intelectual - intangíveis organizacionais baseados em conhecimento. Ex. propriedade intelectual: patentes, direitos autorais, *software*, direitos e licenças; capital organizacional: conhecimento tácito, sistemas, procedimentos, protocolos;

- d.** humano - competências, habilidades e experiência das pessoas e suas motivações para inovar;
- e.** social e de relacionamento - instituições e relacionamentos dentro e entre comunidades, grupos de partes interessadas e outras redes, capacidade de compartilhar informações para melhorar o bem-estar individual e coletivo. Ex. padrões compartilhados, valores e comportamentos comuns, relacionamentos com as principais partes interessadas, confiança e compromisso que uma organização desenvolve e procura construir e proteger com as partes interessadas externas, intangíveis associados com a marca, reputação, licença social para a organização operar;
- f.** natural - todos os recursos ambientais renováveis e não renováveis e processos ambientais que fornecem bens ou serviços que apoiam a prosperidade passada, presente e futura de uma organização. Ex. água, terra, minerais e florestas, biodiversidade e a qualidade do ecossistema.

Essa classificação é tida como diretriz para assegurar que todas as formas de capital utilizadas ou afetadas sejam consideradas pela organização, inclusive em suas interdependências.

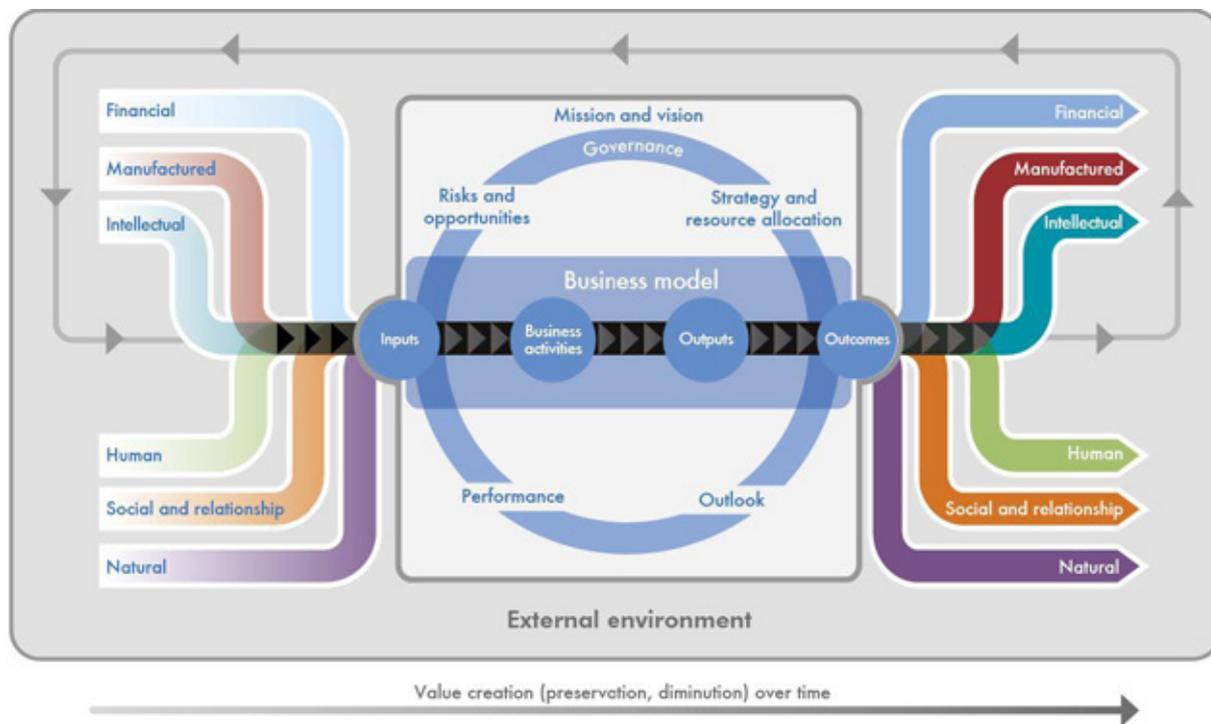
#### **E.** Processo de geração de valor

É a forma pela qual uma organização utiliza os recursos colocados à sua disposição, executa suas atividades e processos de trabalho, gera produtos e causa impactos. Abrange considerações sobre (IIRC, 2013, p. 13-14):

- a.** ambiente externo - contexto no qual a organização atua;
- b.** missão e visão - identifica o objetivo e intenção da organização;
- c.** modelo de negócio - representação gráfica da forma como a organização utiliza os capitais como insumos para, por meio de suas atividades e operação, convertê-los em produtos, gerando impactos sobre os capitais;
- d.** identificação de riscos e oportunidades - por meio do monitoramento e análise contínuos do ambiente externo, no contexto da missão e visão;
- e.** estratégia e alocação de recursos - para gerenciar riscos e aproveitar oportunidades;
- f.** informações sobre desempenho - para guiar tomada de decisões.

A Estrutura representa o processo por meio da seguinte figura:

**Figura 1 - O processo de geração de valor**



Fonte: IIRC, 2013, p. 14.

A capacidade do modelo de negócios de se adaptar às mudanças (por exemplo, na disponibilidade, qualidade e acessibilidade dos insumos) pode afetar a viabilidade da organização em prazos mais longos.

## 2.2.2 Relatório Integrado

### A. Conceitos preliminares

O relatório integrado em si é o resultado da incorporação, pela organização e seus colaboradores, dos conceitos e princípios aplicáveis ao relato integrado, em especial o pensamento integrado, o processo de geração de valor e o relacionamento com os capitais.

Nas palavras de Paul Druckman, CEO, IIRC: *“Integrated Reporting is a process based on integrated thinking – the report is the physical output of this evolution in the way organizations think, plan and report on their organization”* (PATTERSON et al., 2016, p. 4).

Em outras palavras: “[...] o pensamento integrado é a essência que conduz o processo (o relato integrado), que se transforma em um produto para a comunicação, a forma, que é o relatório integrado” (MACIEL, 2015, p. 159).

É 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). Tem por objetivos explicar:

- a.** como uma organização gera valor ao longo do tempo;
- b.** os recursos e relacionamentos utilizados e afetados por ela (“os capitais”);
- c.** como uma organização interage com o ambiente externo e com os capitais, para gerar valor no curto, médio e longo prazos.

Ou, simplesmente, objetiva conferir uma visão sobre como uma organização cria valor a partir do uso de recursos e dos relacionamentos que possui: *“An integrated report aims to provide insight about how an organization creates value through making use of resources and relationships – collectively referred to as ‘the capitals’ in the <IR> Framework”* (PATTERSON et al, 2016, p. 22).

Os principais destinatários são os provedores de capital financeiro, podendo se beneficiar do relatório integrado também qualquer outra parte interessada na capacidade que a organização tem de gerar valor ao longo do tempo, como empregados, clientes, fornecedores, parceiros comerciais, comunidades locais, legisladores, reguladores e formuladores de políticas (IIRC, 2013, p. 7).

Possui como limites aqueles da entidade do relato financeiro (IIRC, 2013, p. 19-20). É na entidade do relatório financeiro que os provedores de capital financeiro investem e as informações das demonstrações financeiras servem de âncora ou ponto de referência. Devem ser informados, no entanto, riscos, oportunidades e impactos atribuíveis ou associados a outras entidades/partes interessadas além da entidade de relato financeiro, desde que tenham um efeito significativo sobre a capacidade de gerar valor da entidade de relatório financeiro.

Os responsáveis pela governança têm a responsabilidade final pela maneira como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da organização levam à geração de valor ao longo do tempo (IIRC, 2013, p. 21). Cabe a esses responsáveis, ainda (IIRC, 2013, p. 9):

- a.** assegurar a integridade do relatório e a aplicação do pensamento coletivo na sua preparação e apresentação;
- b.** elaborar uma declaração com o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório integrado e a aplicação do pensamento coletivo na preparação e apresentação do relatório integrado;

- c.** emitir opinião ou conclusão quanto à apresentação do RI de acordo com o *framework* ou, na falta da declaração, explicar o papel dos responsáveis pela governança na preparação e apresentação do relatório integrado e as medidas que estão sendo tomadas para incluir tal declaração em relatórios futuros.

O relatório integrado pode ser preparado para atender a exigências de órgãos reguladores (IIRC, 2013, p. 4) e sua elaboração deve observar alguns princípios básicos, detalhados na sequência.

## **B.** Princípios básicos

Os princípios básicos descritos na Estrutura sustentam a preparação e apresentação de um relatório integrado, informando o conteúdo do relatório e a maneira pela qual a informação deve ser apresentada.

**Tabela 1 - Princípios básicos**

Princípios básicos	Detalhamento
Foco estratégico e orientação para o futuro (IIRC 2013, p. 16)	Um relatório integrado deve oferecer uma visão da estratégia da organização e como ela se relaciona com a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, bem como com seu uso e seus impactos sobre os capitais.  A adoção de um foco estratégico e uma orientação para o futuro inclui a clara articulação sobre como a disponibilidade, qualidade e acessibilidade contínuas de capitais significativos contribuem para a capacidade de uma organização de alcançar seus objetivos estratégicos no futuro e de gerar valor ao longo do tempo.
Conectividade da informação (IIRC 2013, p. 16)	Um relatório integrado deve mostrar uma imagem holística da combinação, do inter-relacionamento e das dependências entre os fatores que afetam a capacidade da organização de gerar valor ao longo do tempo.
Materialidade (IIRC 2013, p. 18-19)	Um relatório integrado deve divulgar informações sobre assuntos que afetam, de maneira significativa, a capacidade de uma organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo.  O processo de determinação da materialidade deve ser aplicado a temas positivos e negativos, que tenham implicações diretas para a organização em si ou possam afetar os capitais pertencentes ou disponíveis a outros.  Etapas da definição da materialidade: identificação de temas relevantes (com base na sua capacidade de afetar a geração de valor); avaliação da importância (no tocante a seus efeitos sobre a geração de valor), priorização de temas importantes e determinação das informações a serem divulgadas.

Princípios básicos	Detalhamento
<p>Relações com partes interessadas (IIRC 2013, p. 17-18)</p>	<p>Um relatório integrado deve prover uma visão da natureza e da qualidade das relações que a organização mantém com suas principais partes interessadas, incluindo como e até que ponto a organização entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades.</p> <p>As partes interessadas fornecem visões úteis sobre temas que lhes são importantes, incluindo temas econômicos, ambientais e sociais que também afetam a capacidade da organização de gerar valor.</p> <p>Um relatório integrado aumenta a transparência e a prestação de contas, essenciais para construir confiança e resiliência, ao divulgar como os legítimos interesses e necessidades das principais partes interessadas são compreendidos, levados em conta e tratados em decisões, ações e desempenho, bem como na comunicação contínua.</p>
<p>Concisão (IIRC 2013, p. 21)</p>	<p>Um relatório integrado deve ser conciso.</p> <p>Deve atingir equilíbrio entre concisão e demais princípios básicos (em especial, completude e comparabilidade).</p>
<p>Confiabilidade e completude (IIRC 2013, p. 21-22)</p>	<p>Um relatório integrado deve abranger todos os assuntos relevantes, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros materiais.</p> <p>A confiabilidade depende do equilíbrio do relatório e da isenção de erros significativos. Por equilibrado, entende-se o relatório não tendencioso na seleção ou apresentação de informações. A isenção de erros significativos implica em que processos e controles foram aplicados para reduzir a um nível aceitavelmente baixo os riscos de a informação conter uma afirmação falsa e que as estimativas utilizadas são claramente comunicadas.</p> <p>A completude pressupõe a inclusão de todas as informações materiais, tanto positivas quanto negativas.</p>
<p>Coerência e comparabilidade (IIRC 2013, p. 23)</p>	<p>As informações em um relatório integrado devem ser apresentadas:</p> <p>a) em bases que sejam coerentes ao longo do tempo; b) de maneira a permitir uma comparação com outras organizações na medida em que seja material para a capacidade da própria organização de gerar valor ao longo do tempo.</p>

Fonte: IIRC, 2013.

### C. Elementos de conteúdo

A Estrutura do RI estabelece um conteúdo mínimo para um relatório ser considerado integrado, o que não representa a definição de uma estrutura padrão e rígida para o conteúdo. O conteúdo do relatório depende primordialmente das circunstâncias indi-

viduais da organização e é necessário bom senso na aplicação dos princípios básicos para determinar qual informação deve ser relatada e como.

Os elementos de conteúdo de um relatório integrado, conforme quadro a seguir, são conectados uns aos outros e devem ser apresentados de forma que se tornem aparentes as conexões existentes.

**Tabela 2 - Elementos de conteúdo**

<b>Elementos de conteúdo</b>	<b>Pergunta a ser respondida por um relatório integrado</b>
Visão geral organizacional e ambiente externo (IIRC 2013, p. 24)	O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?
Governança (IIRC 2013, p. 25)	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?
Modelo de negócios (IIRC 2013, p. 25-27)	Qual é o modelo de negócios da organização?
Riscos e oportunidades (IIRC 2013, p. 27)	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, e como a organização lida com eles?
Estratégia e alocação de recursos (IIRC 2013, p. 27-28)	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?
Desempenho (IIRC 2013, p. 28)	Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período?
Perspectiva (IIRC 2013, p. 28-29)	Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia, e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?
Base para preparação e apresentação (IIRC 2013, p. 29)	Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?

Fonte: IIRC, 2013.

## 2.3 Relato integrado no setor público

Ao apresentar a Estrutura RI, o IIRC esclareceu que o documento foi desenvolvido, principalmente, tendo em mente o setor privado, empresas com fins lucrativos de

qualquer porte, mas que poderia ser aplicado e adequado, conforme necessário, para organizações do setor público e sem fins lucrativos (IIRC, 2013, p. 4).

Isso tem origem na visão de longo prazo do IIRC, que é a de um mundo em que o pensamento integrado esteja enraizado nas principais práticas comerciais dos setores público e privado, facilitado pelo Relato integrado como padrão para relatos corporativos.

A partir da publicação da Estrutura RI, crescente foi a produção de trabalhos de pesquisa com a temática do relato integrado. O sítio eletrônico do IIRC lista mais de 200 extratos de pesquisas acadêmicas em seu <IR> *Academic Database* (IIRC, 2019).

No setor público, o Relato integrado tem sido adotado por várias organizações na África do Sul (empresas estatais, de modo cogente desde 2010; e outras organizações públicas, de modo voluntário em prol da boa governança - IIRCSA, 2019) e no Reino Unido (*City of London Corporation, the Welsh Government, the Crown Estate* e os departamentos governamentais).

A Lei 13.303, de 2016, passou a exigir das empresas públicas e sociedades de economia mista a divulgação anual de relatório integrado ou de sustentabilidade (BRASIL, 2016c). A partir do exercício de 2018, o Relato integrado passou a ser exigido das organizações públicas federais no Brasil, nos termos das novas normas reguladoras da prestação de contas de gestores públicos (BRASIL, 2018c).

Os estudos e pesquisas científicas com foco no setor público começaram a surgir com mais frequência a partir de 2015, com discussões acerca da relevância do relato integrado para o setor público e análise dos benefícios identificados em estudos de caso. Há, ainda, pouco material que aprofunde as análises acerca dos ajustes necessários na Estrutura para sua adaptação à realidade do setor público, lacuna em que se insere este trabalho.

### 2.3.1 Artigos internacionais

Em 2015, a *Chartered Institute of Management Accountants* – CIMA justifica a relevância do relato integrado para o setor público nos seguintes termos:

*<IR> drives integrated thinking, which promotes a better understanding of the impact of decisions on the value creation process, taking into account the broad range of factors relevant to that process, not just short-term financial considerations. This emphasis encourages better decision making, greater transparency and a longer-term perspective, all of which are crucial to the sustainability of public services (McCaffry et al., 2015, p. 6-7).*

Destaca, na sequência, os seguintes principais benefícios da adoção do Relato integrado, levantados em pesquisa realizada pelo IIRC em 2014 (*Realizing the Benefits: The impact of Integrated Reporting*<sup>3</sup>): 92% dos respondentes perceberam uma melhor compreensão de como a organização gera valor; 84% apontaram aprimoramento dos indicadores e melhor definição do que deve ser medido; 79%, melhorias na tomada de decisão, ante o aperfeiçoamento do gerenciamento de informações; 91% perceberam impacto no relacionamento com partes interessadas; e 96%, maior conexão e entendimento entre as unidades internas à organização.

Em publicação de 2016, o IIRC e o *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA) procuraram explicar aos líderes do setor público como o pensamento e o relato integrado podem ajudar o setor a fazer o melhor de seus recursos, estimular comportamentos adequados e demonstrar às partes interessadas como a organização está alcançando sua estratégia e criando valor ao longo do tempo.

Ao reconhecer os crescentes desafios enfrentados pelas organizações públicas para manter ou aprimorar resultados com os mesmos ou reduzidos recursos, declara que comunicar como os desafios serão enfrentados e quais condições eles possuem para tanto é crítico para fins de *accountability*. Apresenta, assim, como o Relato integrado pode contribuir com o enfrentamento às dificuldades das organizações:

**Tabela 3 - Setor público e relato integrado**

Desafios impostos ao setor público	Como o Relato integrado pode ajudar
<p><i>Serving and being accountable to a wide stakeholder base</i></p> <p><i>(taxpayers, users of services, parliaments, legislators and markets)</i></p>	<p><i>An integrated report provides insight into the nature and quality of the organization's relationships with its key stakeholders, including how and to what extent the organization understands, takes into account and responds to their legitimate needs and interests.</i></p>
<p><i>Providing integrated services with sustainable outcomes</i></p> <p><i>(public sector entities therefore need robust decision-making mechanisms to ensure they achieve their defined outcomes in a way that provides the best trade-off between available resources and the consequences (intended or otherwise).</i></p>	<p><i>The &lt;IR&gt; Framework encourages reporting on outcomes. From a public sector perspective, these are the internal and external consequences (positive and negative) that the organization's activities and outputs have for its resources and relationships.</i></p>

3 Pesquisa conduzida pela Black Sun Stakeholders Communications.

Desafios impostos ao setor público	Como o Relato integrado pode ajudar
<p><i>Maintaining a longer-term perspective, while delivering in the short term.</i></p> <p><i>(Future generations of citizens have a right to inherit well maintained services and well managed public finances).</i></p>	<p><i>At the heart of an integrated report is the ability to look beyond the ‘now’ to the ‘near’ and then to the ‘far’. Ex. those responsible for governance are encouraged to articulate how the organization balances short, medium and long term interests.</i></p>
<p><i>Demonstrating the sustainable value of services provided beyond the financial</i></p> <p><i>(the primary objective of most public sector entities is to deliver services to the public, rather than to make profits and generate a return on equity to investors)</i></p>	<p><i>Integrated Reporting helps entities to create a more complete picture of the resources they use and their value creating activities.</i></p> <p><i>It highlights that value created for the organization is linked to value created for others, including key stakeholders and society at large.</i></p> <p><i>The &lt;IR&gt; Framework encourages organizations to think about the resources they use and the value they create across six main areas or ‘capitals’: financial, manufactured, social &amp; relationship, natural, intellectual and human.</i></p>

Fonte: Patterson et al, 2016, pp. 12-13.

Patterson et al (2016) destacam, ainda, a importância do Relato integrado no suporte oferecido às organizações que precisam definir e planejar ações que gerem resultados sustentáveis ao longo do tempo. Nesse contexto, as complexas decisões que precisam ser tomadas no setor público (por exemplo, definição de níveis de receitas e despesas públicas, volume de serviços que devem ser prestados a título de manutenção ou ampliação de infraestruturas, alocação de recursos entre diferentes níveis de governo e organizações públicas) e que devem considerar os impactos econômicos, sociais e ambientais, encontram respaldo na estrutura RI (Patterson et al., 2016, pp. 13-14).

Guthrie et al., por seu turno, exploraram as relações entre o relato integrado e os mecanismos internos de mudança que podem levar as organizações a adotar essa abordagem (GUTHRIE et al., 2017).

Para tanto, analisaram se e como os processos e estruturas internas de 5 companhias do setor público italiano mudaram, devido à adoção da Estrutura para RI, e se o processo de adoção resultou no pensamento integrado.

Argumentam que a Estrutura RI e o pensamento integrado são estimulados por mecanismos internos específicos de mudança e que, conhecer o tipo de mecanismo que impulsiona o relato e pensamento integrados pode apontar um caminho para novas organizações<sup>4</sup> (GUTHRIE et al., 2017, p. 559).

4 “[...] *the main argument of the paper is that <IRF> and integrated thinking are stimulated by specific internal mechanisms of change. Knowing the kind of internal mechanisms that may foster IR and integrated thinking may define a path for prospective adopters, both managers and policymakers*”.

Partiram, principalmente, das seguintes premissas teórico-metodológicas:

**1.** Modelo de mudança organizacional de Laughlin<sup>5</sup>:

O modelo declara que as mudanças organizacionais podem alterar: o *interpretative scheme* (i.e. crenças, valores, missão, paradigmas e elementos mais gerais relacionados com a cultura de uma organização); o *design archetype* (i.e. estrutura organizacional e processos e sistemas de gerenciamento); e o *sub-system* (i.e. elementos organizacionais tangíveis) das organizações.

As mudanças podem ser: 1) de primeira ordem (*morphostatic changes*) - as coisas parecem diferentes, mas permanecem as mesmas; e 2) de segunda ordem (*morphogenetic changes*) - mudanças mais profundas ocorrem e um novo modelo surge na organização.

Os caminhos para a mudança, de acordo com Laughlin, são: *Rebuttal and reorientation* (trazem apenas mudanças de primeira ordem), *colonisation and evolution* (afetam a região central da organização e levam a mudanças de segunda ordem).

**2.** Mecanismos internos de mudança, segundo Stubbs and Higgins:

Ao analisar as mudanças internas ocorridas em decorrência da adoção da Estrutura RI por 15 companhias australianas, Stubbs and Higgins concluíram que (Guthrie et al., 2017, p. 559):

- a.** se o Relato integrado passa a fazer parte da organização, mas o *interpretative scheme* não sofre mudanças, o *architecture* e os *subsystems* não são afetados em seu DNA;
- b.** o trabalho realizado de modo rotineiro por equipes multidisciplinares foi mecanismo chave para o sucesso na adoção da abordagem integrada (resultado obtido em 5 organizações; áreas presentes nas equipes: gestão estratégica, financeira, contabilidade sustentabilidade, recursos humanos, jurídica, gestão de riscos, relacionamento com investidores);
- c.** para mudanças profundas, é fundamental o apoio de pessoas em posição de poder;
- d.** no geral, pessoas de departamentos contábeis parecem mais relutantes durante o processo.

---

5 Laughlin, R.C. (1991), "*Environmental disturbances and organizational transitions and transformations: some alternative models*", Organization Studies, Vol. 12 No. 2, pp. 209-232.

As conclusões a que Guthrie et al chegaram em sua pesquisa foram:

- a. comitês de sustentabilidade - seu trabalho e envolvimento foram fundamentais em todas as organizações analisadas;
- b. *push strategy*<sup>6</sup> (adotada por 3 organizações) - provocou mudanças em processos, mas não há indicativo de que tenham ocorrido mudanças mais profundas;
- c. *pull strategy*<sup>7</sup> - (2 organizações) - revelou a internalização do RI e claras mudanças de segunda ordem;
- d. engajamento - mecanismo crítico para o sucesso na adoção do RI e internalização do pensamento integrado; equipes multidisciplinares empoderaram o processo e viabilizam mudanças mais profundas;
- e. evidências de *second-order changes* - participação da alta administração no processo, inclusive assinando o relatório; participação de pessoas da equipe de finanças no processo;
- f. materialidade - organizações do setor público devem considerar o valor público.
- g. o Relato integrado pode ser considerado mais como uma evolução, uma fase seguinte da abordagem de relatórios de sustentabilidade, do que uma quebra de paradigma na atual sedimentada abordagem de relatórios financeiro e de sustentabilidade;
- h. ao adotar o RI, as organizações do setor público também adotaram novas ferramentas de gestão e desenvolveram processos de tomada de decisão ou pensamento integrado.

### 2.3.2 Artigos nacionais

Os artigos publicados por autores nacionais abordaram, em sua extensa maioria, aspectos específicos dos relatórios integrados divulgados por empresas brasileiras e sua conformidade com os requisitos e princípios da Estrutura RI.

Paula Alves Maciel analisou os relatórios divulgados em 2013 e 2014 por 8 empresas brasileiras (AES Brasil, BRF, CCR, CPFL Energia, Fibria, Itaú Unibanco, Natura e

---

6 “*push approach*” - organizações utilizam o Relato integrado para promover mudanças (GUTHRIE, 2017, p. 559).

7 “*pull approach*” - o Relato integrado é visto como o resultado de um trabalho integrado (GUTHRIE, 2017, p. 559).

Votorantim), que faziam parte do programa piloto de empresas do IIRC no Brasil. Foram avaliados os seguintes aspectos: nível de aderência dos relatórios às exigências da Estrutura RI; e principais mudanças ocorridas nos relatórios, na comparação entre os documentos de 2013 e de 2014.

De acordo com o estudo, de forma geral as empresas atenderam em seus relatórios as exigências da Estrutura, resultando em uma divulgação média de 69% das informações, conforme quadro resumido a seguir (MACIEL, 2015, p. 154-155):

**Figura 2 - Ranking das empresas listadas**

Quadro 15 - Ranking das empresas analisadas		
1	NATURA	94%
2	CCR	81%
3	ITAU	78%
4	FIBRIA	75%
5	VOTORANTIM	64%
6	CPFL	64%
7	BRF	61%
8	AES	39%

Fonte: Elaboração própria.

**Figura 3 - Percentual de divulgação dos itens analisados**

Quadro 16 - % de divulgação dos itens analisados	
<b>Para usar o modelo</b>	
Forma de relatório e relação com outras informações	88%
Aplicação da estrutura	100%
Responsabilidade por um relatório integrado	50%
<b>Princípios básicos</b>	
Foco estratégico	44%
Conectividade da informação	50%
Relação com partes interessadas	56%
Materialidade	88%
Concisão	100%
Confiabilidade e completude	6%
Coerência e comparabilidade	13%

### Quadro 16 - % de divulgação dos itens analisados

Elementos de conteúdo	
Visão geral organizacional e ambiente externo	100%
Governança	100%
Modelo de negócio	63%
Riscos e oportunidades	56%
Estratégias e alocação de recursos	100%
Desempenho	100%
Perspectiva	50%
Base para apresentação	88%

Fonte: Elaboração própria.

Destaque foi conferido à dificuldade de entendimento e adequação ao pensamento integrado, refletida diretamente nos relatórios divulgados, e ao fato de que as empresas não explicaram de forma clara o processo de geração de valor, tendo a maioria abordado o processo, mas não fornecido explicações de como o valor é gerado e como os capitais são utilizados ou afetados pela organização.

Alerta, por fim, para o risco de substituição dos relatórios de sustentabilidade (desenvolvidos para divulgação de aspectos socioambientais, tais como os desenvolvidos pelo *Global Reporting Initiative* - GRI) por relatórios integrados, e para o possível viés que pode acompanhar os relatórios ante o fato de o RI ser voltado para os investidores e demais provedores de capital. Complementa:

Ao vincular o valor gerado para a própria organização aos retornos financeiros para os provedores de capital, há riscos de que a empresa não comunique o valor manifestado por meio de decréscimo ou transformações de capitais causados por suas atividades e produtos, nem se dê a importância devida aos interesses dos demais *stakeholders* (MACIEL, 2015, p. 160).

Alves et al (2017) procuraram descrever os conteúdos que evidenciam a criação de valor nos relatos integrados divulgados por 9 empresas de diferentes segmentos, que participaram do programa piloto no Brasil, nos anos de 2014 e 2015: AES, BNDES, BRF, CCR, CPFL Energia, Fibria, Itaú Unibanco, Natura, Votorantim (ALVES et al., 2017).

Partindo do pressuposto de que a criação de valor resulta da maneira como a organização interage com o ambiente externo, os autores consideram que a criação de valor pela organização depende, por exemplo, da satisfação de seus clientes, da concordância dos fornecedores e financiadores em negociarem com a empresa em determinadas

condições, da disposição de outros agentes em realizar parcerias ou impor condições com efeito na sobrevivência da organização. E completam: “Quando tais interações, atividades e relacionamentos forem relevantes à capacidade da organização de gerar valor para si mesma, devem ser evidenciados no RI” (ALVES et al 2017, p. 160).

Relataram as seguintes conclusões: é bastante variado o teor do que se relata como criação ou geração de valor em virtude das peculiaridades de cada empresa, o que torna a comparação dos desempenhos mais subjetiva; o termo “geração de valor” é mais frequente do que “criação de valor” (apesar de esta ser a expressão da tradução da Estrutura); é possível explorar a criação/geração de valor e manter a concisão; é mais explícita a relação da “criação de valor” com os temas estratégia e alocação de recursos; desempenho; visão organizacional e ambiente externo; e modelo de negócio.

Outros estudos científicos nacionais foram identificados, com abordagens similares, a exemplo do publicado por Peixoto e Martins (2015), que analisou o nível de *disclosure* de informações no Relato Integrado da empresa Votorantim Industrial nos anos de 2012 e 2013 e o desenvolvido por Abreu et al. (2016) com o objetivo de verificar como as empresas brasileiras participantes do projeto piloto para relato integrado aderiram ao modelo de estrutura conceitual proposta pelo IIRC no que diz respeito ao elemento de conteúdo governança corporativa.

Menciona-se, por oportuno, que nenhum dos estudos publicados no Brasil até o momento teve por objetivo avaliar a aplicabilidade da Estrutura ao setor público federal nacional ou identificar as eventuais adaptações necessárias para sua utilização como modelo para a elaboração de documentos que sirvam ao cumprimento do dever de prestar contas.

Os estudos existentes ocorreram no âmbito dos projetos e grupos de trabalho que fundamentaram a emissão, pelo Tribunal de Contas da União, das normas regulamentadoras da apresentação do Relatório de Gestão de 2018 pelos gestores públicos federais. Tais normas foram ajustadas para harmonizar com os princípios e requisitos constantes da Estrutura RI e passaram a exigir, para o exercício de 2018 e seguintes, relatórios de gestão no formato de relatório integrado (subtópico “Prestação de contas”).

## 2.4 Governança pública

Por meio do Decreto 9.203, de 2017, o Poder Executivo brasileiro instituiu a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional (BRASIL, 2017d).

Governança pública pode ser entendida como o sistema que determina o equilíbrio de poder entre cidadãos, representantes eleitos (governantes), alta administração, gestores e colaboradores com vistas a permitir que o bem comum prevaleça sobre os interesses

de pessoas ou grupos (BRASIL 2014, p. 17-18). Compreende essencialmente, nos termos do Referencial Básico de Governança publicado pelo Tribunal de Contas da União: “[...] o conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2014, p. 26).

Em outras palavras, o Guia da política de governança pública esclarece que “[...] na condução da política de governança considera-se que governança pública compreende tudo o que uma instituição pública faz para assegurar que sua ação esteja direcionada para objetivos alinhados aos interesses da sociedade” (BRASIL, 2018a, p. 16).

A política de governança pública foi desenvolvida com base em princípios e diretrizes, foco no papel do Poder Executivo federal na criação de um ambiente institucional mais favorável à implementação dos interesses da sociedade e a partir das seguintes premissas: “i) a política é voltada para as instituições públicas federais e suas ações; e ii) cada órgão e cada entidade já possui um modelo próprio de governança pública” (BRASIL, 2018a, p. 16).

Os princípios listados no Decreto 9.203, de 2017 são: capacidade de resposta, integridade, confiabilidade, melhoria regulatória, prestação de contas e responsabilidade, transparência. Tendo em vista o tema desta pesquisa, cumpre detalhar os seguintes:

- a.** Prestação de contas e responsabilidade: representam a “[...] vinculação necessária, notadamente na administração de recursos públicos, entre decisões, condutas e competências e seus respectivos responsáveis. Trata-se de manter uma linha clara e objetiva entre as justificativas e os resultados da atuação administrativa, de um lado, e os agentes públicos que dela tomarem parte, de outro” (Brasil 2018a, p. 51). Dentre as diretrizes da Política, relaciona-se diretamente com este princípio a prevista no art. 4º, inciso X, do Dec. 9.203, de 2017, que estabelece que as instituições devem “definir formalmente as funções, as competências e as responsabilidades das estruturas e dos arranjos institucionais” (Brasil 2018a, p. 51).
- b.** Transparência: representa o compromisso da administração pública com a divulgação das suas atividades, prestando informações confiáveis, relevantes e tempestivas à sociedade. Tem por diretriz a listada no inciso XI, do art. 4º, do mencionado decreto: “promover a comunicação aberta, voluntária e transparente das atividades e dos resultados da organização, de maneira a fortalecer o acesso público à informação” (Brasil 2018a, p. 53).

Além dos princípios ora detalhados, importa aos objetivos deste trabalho reproduzir o conceito de valor público trazido pelo art. 2º, inciso II, do Decreto 9.203, de 2017, que instituiu a Política de governança pública:

“...produtos e resultados gerados, preservados ou entregues pelas atividades de uma organização que representem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público e modifiquem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos” (BRASIL, 2017b).

### 3. Metodologia

Esta pesquisa se caracteriza como bibliográfica, descritiva e comparativa.

Foi realizada revisão da literatura nacional e internacional mais direcionada ao tema, bem como da legislação comum aplicável a cinco grupos de organizações públicas no Brasil: órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Na sequência, os principais aspectos, conceitos e elementos da Estrutura foram avaliados em cotejo com algumas características do setor público brasileiro, bem como com o regime jurídico vigente, o que gerou elementos suficientes para a avaliação da compatibilidade da Estrutura Internacional para Relato Integrado com o setor público brasileiro.

Posteriormente foram analisados os principais aspectos, conceitos fundamentais e princípios do Relatório integrado em cotejo com as características relevantes dos seguintes instrumentos de prestação de contas: Prestação de contas do Presidente da República e o Relatório de gestão. A avaliação comparativa permitiu apontar alguns ajustes necessários na Estrutura, de modo que o dever de prestar contas possa ser cumprido com base no modelo de relatório proposto pelo Conselho Internacional para Relato Integrado.

### 4. Resultados e Análises

A estrutura do Estado Brasileiro prevê instituições de diversas configurações, naturezas jurídicas e regimes jurídicos aplicáveis. A avaliação da aplicabilidade da Estrutura RI ao setor público federal se voltará para os órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, conforme escopo previamente definido para o trabalho.

## 4.1 Características gerais dos órgãos e entidades públicas federais

### 4.1.1 Órgãos públicos

Os órgãos públicos formam a estrutura do Estado. Não possuem personalidade jurídica própria e têm por missão assistir/auxiliar o Presidente da República no exercício de suas competências e atribuições (em especial, art. 84, II, CF 1988 - BRASIL, 1988); devem cumprir suas finalidades dentro da competência funcional que lhes for determinada pela organização estatal, merecendo destaque as atribuições de formulação, implementação, execução, regulamentação, supervisão de políticas públicas.

São criados por lei e, considerando-se o tema desta pesquisa, as principais normas aplicáveis são: Constituição Federal, Medida Provisória nº 870, de 1º de janeiro de 2019, decretos federais específicos que dispõem sobre o regimento interno de cada órgão, Decreto 9.203/2017, leis orçamentárias que aprovam o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual (participam dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social).

Devem elaborar e divulgar os seguintes principais documentos previstos constitucionalmente e caracterizados como instrumentos de prestação de contas: Relatório de Gestão e Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo, que engloba as contas dos chefes dos Poderes Judiciário e Legislativo.

### 4.1.2 Autarquias

As autarquias são pessoas jurídicas de direito público, criadas por lei específica para executar políticas públicas de modo descentralizado, merecendo destaque as atribuições de organizar, executar e/ou regular o uso de bens públicos e/ou a prestação dos serviços de sua área de atuação, com foco no interesse público, conforme estabelecido nas respectivas leis de criação. Podem ser de regime comum ou especial. As autarquias de regime especial são caracterizadas pela independência administrativa, autonomia financeira e funcional, mandato fixo de dirigentes (ex. agências reguladoras, Banco Central do Brasil). Dispõem de patrimônio próprio e realizam atividades típicas do Estado.

Estão vinculadas a Ministérios e submetem-se a supervisão ministerial e controle externo. As principais normas aplicáveis são: leis específicas de criação, decreto federal que estabelece a vinculação ministerial, Dec. 9.203, de 2017, leis orçamentárias anuais (participam dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social).

Devem elaborar e divulgar Relatório de gestão, documento este previsto constitucionalmente e caracterizado como instrumento de prestação de contas. Contribuem, por outro lado e dentro de sua área de atuação, com as informações necessárias à elaboração do Relatório anual de avaliação do plano plurianual, cujo conteúdo integra a Prestação de contas do Presidente da República.

### 4.1.3 Fundações públicas

As fundações públicas são pessoas jurídicas de direito público (criadas por lei) ou de direito privado (autorizadas por lei e criadas mediante inscrição no registro civil de pessoas jurídicas). Entidades sem fins lucrativos e integrantes da administração pública indireta, são constituídas para um fim específico de interesse público (em regra, execução de políticas públicas), conforme estabelecido nas respectivas leis de criação. Possuem autonomia administrativa, patrimonial, financeira e orçamentária, contraindo direitos e obrigações em nome próprio.

De modo similar às autarquias, estão vinculadas a Ministérios e submetidas a supervisão. As principais normas aplicáveis são: leis específicas de criação/autorização, estatuto e social, regimento interno, decreto federal que estabelece a vinculação ministerial, Dec. 9.203/2017, leis orçamentárias anuais (participam dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social).

Devem elaborar e divulgar Relatório de gestão, documento este previsto constitucionalmente e caracterizado como instrumento de prestação de contas. Contribuem, por outro lado e dentro de sua área de atuação, com as informações necessárias à elaboração do Relatório anual de avaliação do plano plurianual, cujo conteúdo integra a Prestação de contas do Presidente da República.

### 4.1.4 Empresas públicas

As empresas públicas são pessoas jurídicas de direito privado, autorizadas por lei e criadas mediante inscrição na Junta Comercial para, conforme disposto na lei e no estatuto social, a exploração de atividade econômica, quando necessário aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo (art. 173, CF 1988 - BRASIL, 1988).

São constituídas, preferencialmente, sob a forma de sociedade anônima e pertencem exclusivamente a Entes públicos (o capital é 100% público), com a maioria do capital votante pertencente diretamente à União, nos casos de empresas públicas federais. São parte integrante da administração pública indireta e podem ser não dependentes ou dependentes de recursos financeiros da União para despesas de pessoal, custeio

e de capital (exclui-se, nesse último caso, os recursos provenientes de participação acionária).

Estão vinculadas a Ministérios e submetidas a supervisão ministerial e a controle externo. Considerando-se o tema desta pesquisa, as principais normas aplicáveis às empresas públicas são: Constituição Federal, leis específicas de criação, estatuto social, Lei 13.303, de 2016, Lei 6.404, de 1976. As empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto integram o Orçamento de investimentos. As empresas públicas dependentes também integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.

Devem elaborar e divulgar os seguintes principais documentos previstos na Constituição Federal ou em leis específicas, caracterizados como instrumentos de prestação de contas: Relatório de Gestão, Relatório integrado ou de sustentabilidade, Carta anual de políticas públicas e governança corporativa, Relatório Anual da Administração, Demonstrações financeiras com respectivas notas explicativas. Contribuem também, dentro de sua área de atuação, com as informações necessárias à elaboração do Relatório anual de avaliação do plano plurianual, cujo conteúdo integra a Prestação de contas do Presidente da República.

#### 4.1.5 Sociedades de economia mista

As sociedades de economia mista são, da mesma forma que as empresas públicas, pessoas jurídicas de direito privado autorizadas por lei e criadas mediante inscrição na Junta Comercial para, conforme disposto na lei e no estatuto social, a exploração de atividade econômica, quando necessário aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo (art. 173, CF 1988 - BRASIL, 1988).

São constituídas sob a forma de sociedade anônima, admitem participação do setor privado e contam com participação acionária majoritária da União. Integram a administração pública indireta, vinculam-se a Ministérios e submetem-se a supervisão ministerial e a controle externo.

Considerando-se o tema desta pesquisa, as principais normas aplicáveis são as mesmas mencionadas para as empresas públicas: Constituição Federal, leis específicas de criação, estatuto social, Lei 13.303, de 2016, Lei 6.404, de 1976. Participam do Orçamento de investimentos.

Devem elaborar e divulgar os seguintes principais documentos previstos na Constituição Federal ou em leis específicas, caracterizados como instrumentos de prestação de contas: Relatório de Gestão, Relatório integrado ou de sustentabilidade, Carta anual de políticas públicas e governança corporativa, Relatório Anual da Administração,

Demonstrações financeiras com respectivas notas explicativas. Contribuem também, dentro de sua área de atuação, com as informações necessárias à elaboração do Relatório anual de avaliação do plano plurianual, cujo conteúdo integra a Prestação de contas do Presidente da República.

Além dos relatórios anteriormente citados para as organizações acima caracterizadas, a Lei de responsabilidade fiscal (Lei complementar 101, de 2000), as leis orçamentárias anuais, a Lei de acesso à informação (Lei 12.527, de 2011), a Política de dados abertos (Decreto 8.777, de 2016), a nova Lei das estatais (Lei 13.303, de 2016), e respectivo decreto regulamentador, bem como a Lei das sociedades por ações (Lei 6.404, de 1976) determinam a divulgação obrigatória de diversas outras informações e demonstrativos, em harmonia com a transparência exigida para as organizações públicas (Decreto 9.203, de 2017; Lei 13.303, de 2017). Algumas exigências envolvem o compartilhamento de informações e a atuação de todos; outras recaem sobre unidades específicas. Como exemplo, citam-se<sup>8</sup>:

- a.** Órgãos, autarquias e fundações: relatórios da situação dos projetos em andamento e das despesas com conservação do patrimônio público; relatório resumido da execução orçamentária; de avaliação de receitas e despesas primárias; de gestão fiscal; anexo de metas fiscais; de avaliação do cumprimento da meta de resultado primário (metas fiscais); relatório de impacto dos programas voltados ao combate das desigualdades; estimativa de receitas para o exercício seguinte; execução orçamentária e financeira, inclusive de RAP; comparativo: arrecadação mensal X estimativa de arrecadação mensal; receita realizada X prevista na LOA; demonstrativo de empréstimos e financiamentos; relatório de avaliação das ações do PAC; demonstrativo de contratos, convênios, contratos de repasse ou termos de parceria referentes a projetos e outros;
- b.** empresas públicas e sociedades de economia mista: políticas de divulgação de informações, de distribuição de dividendos e de transações com partes interessadas; atas das reuniões do Comitê de Auditoria Estatutário; procedimentos licitatórios, registros cadastrais, pré-qualificação, contratos; execução contratual e de seu orçamento; demonstrações consolidadas do grupo de sociedades; parecer dos auditores independentes; número de ações, bônus de subscrição, opções de compra de ações e debêntures conversíveis em ações; modificações na posição acionária; fatos relevantes ocorridos nos negócios.

---

8 Conforme quadro detalhado constante do Apêndice.

## 4.2 Relato integrado e setor público

A análise da compatibilidade do relato integrado, como processo de elaboração de relatos corporativos, com o setor público e o processo de elaboração de relatos governamentais levará em conta as características fundamentais dispostas na Estrutura internacional para relato integrado (item 2.2.1 desta monografia) e o regime jurídico administrativo vigente, considerando-se as principais normas aplicáveis aos órgãos e entidades, conforme indicado no tópico anterior.

### 4.2.1 Pensamento integrado

O desenvolvimento e incorporação do pensamento integrado<sup>9</sup> no âmbito do setor público é compatível com e também esperado pelo regime jurídico brasileiro.

Por um lado, o Decreto-lei nº 200, de 1967 (BRASIL, 1967) exige a adoção de procedimentos que garantam, em todos os níveis da administração federal, a coordenação e o entendimento mútuo dos diversos setores envolvidos na busca de soluções integradas e que se harmonizem com a política geral e setorial do Governo, bem como a programação e execução integrada dos serviços federais (arts. 8º e 9º). É a integração, a articulação, a coordenação na administração pública.

O art. 4º, IV, do Dec. 9.203, de 2017 reforça o comando ao prescrever como uma das diretrizes da governança pública a articulação entre instituições e a coordenação de processos para “melhorar a integração entre os diferentes níveis e esferas do setor público, com vistas a gerar, preservar e entregar valor público”.

A atuação integrada, articulada e coordenada tem como características intrínsecas a efetiva consideração da conectividade e interdependência dos diversos fatores que afetam a capacidade de uma organização pública de gerar valor ao longo do tempo, bem como a devida importância conferida às partes interessadas, aos insumos e recursos (capitais, na expressão utilizada pela Estrutura RI) usados ou afetados, revelando-se tais características do relato integrado igualmente compatíveis com o setor público.

### 4.2.2 Geração de valor ao longo do tempo

As organizações públicas são criadas em regra por prazo indeterminado, para cumprir com uma missão ou finalidade de interesse público, sejam elas auxiliar o Chefe do Poder Executivo em suas atribuições, regular ou executar políticas pú-

---

9 “...consideração efetiva que uma organização dá aos relacionamentos entre suas diversas unidades operacionais e funcionais bem como aos capitais que usa ou afeta” (IIRC 2013, p. 2).

blicas, prestar serviços ou ainda explorar atividade econômica, quando necessário aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo (item 4.1 deste trabalho).

São legítimas enquanto efetivamente atenderem a seus fins em benefício da sociedade, enquanto gerarem valor público, na medida em que, nos termos do art. 2 , inciso II, do Decreto 9.203, de 2017, suas entregas representarem respostas efetivas e úteis às necessidades ou às demandas de interesse público e modificarem aspectos do conjunto da sociedade ou de alguns grupos específicos reconhecidos como destinatários legítimos de bens e serviços públicos (BRASIL, 2017b).

Assim, e retomando o raciocínio trazido pela Teoria da Agência (item 2.1), é fundamental e aderente à delegação de autoridade conferida aos agentes públicos que as organizações tenham consciência e relatem apropriadamente acerca do valor que suas atividades, serviços e produtos geram, ou tem potencial para gerar ao longo do tempo, para seu público-alvo, para si e para terceiros.

### 4.2.3 Capitais e suas interdependências

A incorporação do conceito e abrangência propostos pela Estrutura RI para capitais<sup>10</sup> bem como a consideração de suas interdependências, também são adequadas e compatíveis com o setor público.

Por capitais pode-se traduzir o conjunto de recursos, insumos, patrimônio, partes interessadas, relacionamentos, conhecimentos e tecnologias presentes no contexto de atuação das organizações públicas, sejam tais capitais utilizados pela própria instituição no processo de desenvolvimento de suas atividades e funções ou apenas impactados por ela.

Eles estão no cerne da atuação governamental e permeiam todos os relatórios governamentais existentes, com mais ênfase para os capitais financeiros, a exemplo dos demonstrativos e informações referentes a receitas, despesas, investimentos, créditos e dívidas, exigidos pela Lei de responsabilidade fiscal (Lei complementar 101, de 2000 - BRASIL, 2000), bem como do conteúdo relacionado com a gestão orçamentário-financeira, de pessoas, de tecnologia da informação, de patrimônio e infraestrutura, de licitações e contratos, presente nos relatórios de gestão<sup>11</sup>.

---

10 "...repositórios de valor que aumentam, diminuem ou se transformam por meio de atividades e produtos da organização" (IIRC 2013, p. 11).

11 A exemplo dos relatórios listados no Apêndice.

#### 4.2.4 Outras características

Além dos conceitos fundamentais destacados nos itens anteriores, foram avaliados o foco, as finalidades e as principais características do relato integrado: nesses pontos também se vislumbram proximidades entre o relato integrado e o contexto público.

De início, tem-se que o foco do Relato integrado está na “capacidade que uma organização tem de gerar valor no curto, médio e longo prazos” e sua compatibilidade já foi abordado no item 4.2.2.

Quanto aos objetivos do relato integrado, eles são, em suma: melhorar a qualidade da informação disponível, promover uma abordagem mais coesa e eficiente, que comunique a gama completa de fatores que afetam, de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo, melhorar a responsabilidade pela e a gestão da base abrangente de capitais e fomentar o entendimento de suas interdependências, apoiar a integração do pensamento, da tomada de decisão e das ações integradas, com foco na geração de valor no curto, médio e longo prazos (IIRC, 2013, p. 2).

Tendo em vista o analisado nos tópicos precedentes, reputa-se que eles são integralmente aderentes ao contexto público, por seu próprio teor, não cabendo maiores considerações.

Em relação às demais características relevantes do relato, relacionadas com a ênfase combinada na concisão, no foco estratégico e orientação para o futuro, bem como com a importância da conectividade da informação, observa-se que elas contribuem para o alcance das finalidades previstas para os relatos governamentais, a exemplo da PCPR e do RG, apresentando-se igualmente compatíveis com o setor público.

### 4.3 Relatório integrado e prestação de contas

Do avaliado até o momento, a abordagem proposta pelo IIRC para os relatos corporativos (Relato integrado) mostra-se compatível com as finalidades e forma de atuação das instituições integrantes do Estado. Atende, igualmente, à necessidade de transparência do setor, ainda que seja pertinente a realização de ajustes de linguagem e de conceitos na Estrutura para melhor aderência à realidade das organizações públicas.

Neste ponto, para o alcance dos objetivos deste trabalho, resta avaliar as adaptações necessárias na Estrutura para que as organizações públicas brasileiras possam utilizá-la como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas.

### 4.3.1 Análise

De início, cumpre destacar que o relatório integrado nada mais é do que o resultado da incorporação, pela organização e seus colaboradores, do relato e do pensamento integrados, que contemplam o foco na capacidade de geração de valor ao longo do tempo e nos capitais usados ou afetados. Nas palavras de Paul Druckman, CEO, IIRC: *“Integrated Reporting is a process based on integrated thinking – the report is the physical output of this evolution in the way organizations think, plan and report on their organization”* (Patterson, 2016, p. 7).

A Estrutura internacional para relato integrado, no entanto, contempla diversas orientações relacionadas com a elaboração do relatório integrado propriamente dito (princípios básicos, elementos de conteúdo) e foi desenvolvida “[...] tendo em mente o setor privado, empresas com fins lucrativos de qualquer porte [...]” (IIRC, 2013, p. 4), harmonizando-se com mais propriedade a este contexto.

Carece de adaptações para um uniforme entendimento e adequada utilização pelas instituições do setor público, a exemplo dos temas referentes à indicação dos principais usuários do relatório (sociedade, em vez de provedores de capital financeiro - IIRC 2013, p. 7), ao significado de geração valor (o que é valor público), à “tradução” do que seja modelo de negócios no contexto público.

Isso não impede, no entanto, a elaboração de um relatório integrado na forma proposta pelo IIRC e com base na Estrutura RI pelas organizações do setor público, como reconhecido pelo próprio documento: “Esta Estrutura é usada, principalmente, no setor privado, para empresas com fins lucrativos de qualquer porte, mas pode ser aplicada e adaptada, conforme necessário, para organizações do setor público e sem fins lucrativos” (IIRC, 2013, p. 7).

De fato, a aplicação do pensamento integrado, a efetiva consideração de todos os capitais utilizados ou afetados pela organização pública, a descrição da forma como a organização gera valor (público) no curto, médio e no longo prazos, o desenvolvimento conjunto das informações que são carreadas para o relatório, a observância de todos os princípios e elementos de conteúdo, tudo se adequa ao contexto público, como analisado no tópico anterior.

No entanto, caso se objetive lançar mão da Estrutura como documento orientador da elaboração, pelos gestores públicos brasileiros, do relatório para dar cumprimento ao dever de prestar contas (item 2.1 desta monografia), adaptações mais profundas devem ser consideradas. E isso é uma possibilidade reconhecida pelo próprio IIRC, que alerta:

Um relatório integrado pode ser elaborado para atender às exigências de *compliance* vigentes. Por exemplo, uma organização pode ser

obrigada por uma lei local a elaborar um relatório de administração ou outro relatório que forneça contexto para suas demonstrações financeiras. Se este relatório for elaborado conforme esta Estrutura, ele pode ser considerado um relatório integrado. Se for exigido que o relatório inclua informações específicas além das requeridas por esta Estrutura, o relatório ainda pode ser considerado um relatório integrado, contanto que esta outra informação não oculte as informações concisas exigidas por esta Estrutura (IIRC, 2013, p. 8).

Do resumo inserido nos itens 2.1.1 e 2.1.2 deste trabalho, observa-se que os principais instrumentos de prestação de contas da administração pública federal (PCPR e RG) apresentam características que não se harmonizam completamente com alguns conceitos e características importantes do relatório integrado, como: possuem como finalidade demonstrar não apenas o desempenho, mas também a conformidade das ações executadas; subsidiam o julgamento, pelo órgão competente, das contas do gestor envolvido; restringem-se a um curto interregno temporal (um exercício financeiro).

Desta forma, como as necessárias adaptações não atingem apenas o relatório ou seus elementos de conteúdo, mas alcançam conceitos fundamentais e/ou princípios aplicáveis ao próprio relato integrado, como se detalhará na sequência, as organizações precisarão interpretar a Estrutura a partir do regime jurídico aplicável ou, como possibilidade, um novo documento pode ser publicado, baseado na Estrutura internacional para relato integrado e com os ajustes necessários à sua utilização como diretriz para a construção dos relatórios elaborados pelas organizações do setor público brasileiro a título de cumprimento do dever de prestar contas.

A seguir, apontam-se as principais adaptações identificadas neste trabalho.

#### 4.3.2 Finalidade do relato

O Relato integrado objetiva, fundamentalmente, promover um ambiente corporativo que permita a consideração e comunicação de todos os fatores que impactem seu desempenho ao longo do tempo (ou “a gama completa de fatores que afetam, de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo” – IIRC, 2013, p.2).

Os relatos governamentais buscam, no geral, atender a demandas normativas, apresentar resultados com vistas a justificar ao Parlamento novos pedidos de recursos para projetos específicos, ou ainda permitir o acompanhamento periódico da situação fiscal do Estado<sup>12</sup>.

---

<sup>12</sup> Vide quadro detalhado constante do Apêndice.

A Prestação de contas do Presidente da República e o Relatório de gestão, por seu turno, objetivam oferecer visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão federal ou da gestão dos responsáveis por uma organização pública, respectivamente, durante um exercício financeiro, e são detalhadamente regulamentados pelo Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2018d e BRASIL, 2010).

No que tange aos objetivos do Relato integrado, assim, dois aspectos precisam ser adaptados na Estrutura para que ela sirva apropriadamente como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas no contexto público: a) a conformidade da gestão deve constar dentre os objetivos da abordagem; e b) o interregno temporal que limita a prestação de contas deve ser destacado na apresentação dos resultados e dos recursos alocados.

Para a adaptação mencionada na letra “a”, um dos objetivos expressos na página 2 da Estrutura Internacional para Relato Integrado precisa ser interpretado de modo mais extenso (ou ter sua redação ajustada, no caso de publicação de um documento específico para o setor público brasileiro), o que deve provocar necessidades de harmonização ao longo de todo o documento:

Objetivo: Promover uma abordagem mais coesa e eficiente do relato governamental, que aproveite as diversas vertentes de relato e comunique a gama completa de fatores que afetam, de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor público ao longo do tempo e de garantir a conformidade de sua atuação (IIRC, 2013, p. 2, com alterações nossas em destaque).

No que se refere ao período temporal a que se referem as prestações de contas, as adaptações devem ser realizadas no conceito e objetivos do relatório, com as decorrentes adequações no restante do documento:

Conceito: Relatório integrado é o 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, bem como à conformidade da gestão, e contribuíram para os resultados no período a que se refere a prestação de contas (IIRC, 2013, p. 7, com alterações nossas em destaque).

Principal objetivo do relatório integrado: Explicar ao Parlamento e à sociedade em geral como a organização gera valor público ao longo do tempo e garante a conformidade da gestão, com destaque para os avanços e retrocessos do período a que se refere a prestação de contas (IIRC, 2013, p. 7, com alterações nossas em destaque).

### 4.3.3 Responsabilidade pelo relato integrado

De acordo com a Estrutura (IIRC, 2013, p. 9), os responsáveis pela governança devem elaborar uma declaração de integridade do relatório integrado, por meio da qual reconhecem sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório integrado; afirmam ter havido a aplicação do pensamento coletivo na preparação e na apresentação do relatório integrado e oferecem sua opinião ou conclusão quanto ao fato de o relatório integrado estar de acordo com a Estrutura.

Caso não se inclua tal declaração, devem explicar o papel desempenhado pelos responsáveis pela governança na preparação e apresentação do relatório integrado, as medidas que estão sendo tomadas para incluir tal declaração em relatórios futuros e o prazo para fazê-lo, que não deverá ultrapassar o terceiro relatório integrado da organização que faça referência à Estrutura.

A apresentação da prestação de contas no âmbito do setor público brasileiro, por outro lado, é de responsabilidade pessoal do gestor público: o Presidente da República, no caso da PCPR (o art. 84, XXIV, da CF 1998 estabelece a competência privativa pessoal - BRASIL, 1988); o dirigente máximo da organização, no caso dos Relatórios de gestão (art. 70, p. único, CF 1988, c/c art. 7º, da Lei 8.443, de 1992, e arts. 2º e 10, da IN-TCU 63/2010 - BRASIL, 1988; BRASIL, 1992; BRASIL, 2010).

Ademais, não há uma estrutura formal padronizada de governança aprovada nem mesmo para a administração direta e cada órgão e entidade possui, ou deve organizar, um modelo próprio de governança (BRASIL, 2018, p. 16).

Não obstante a aparente divergência entre os responsáveis pela integridade do relatório integrado e as características da prestação de contas no setor público, a adaptação, neste caso, deve ocorrer nas normas regulamentadoras da própria prestação de contas, que precisam declarar a responsabilidade compartilhada entre dirigente máximo/Presidente da República e responsáveis pela governança no nível respectivo quanto ao relatório integrado, no seguinte formato:

- 1.** Compartilhamento de responsabilidades entre:
  - Dirigente máximo/Presidente da República: responsável pela condução do processo de elaboração do relato governamental e apresentação da prestação de contas na forma de relatório integrado;
  - Responsáveis pela governança: responsáveis pela integridade do relatório, e aplicação do pensamento coletivo na preparação do relatório.

- 2.** Inclusão, como requisito para a prestação de contas no formato de relatório integrado, da identificação dos responsáveis pela governança (em local apropriado do relatório ou no sítio eletrônico da organização), em especial para as organizações integrantes da administração direta.

#### 4.3.4 Planejamento governamental e das organizações

A Estrutura estabelece como um dos princípios básicos do Relato integrado o “Foco estratégico e orientação para o futuro”, pelo qual “um relatório integrado deve oferecer uma visão da estratégia da organização e de como ela se relaciona com a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazos, bem como com o uso dos e seus impactos sobre os capitais” (IIRC, 2013, p. 16).

Para dar cumprimento ao princípio, a Estrutura dispõe, dentre outras orientações, que um relatório integrado deve responder às seguintes perguntas, em capítulos específicos do relatório:

- a.** “Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?” - no capítulo que trate da estratégia e alocação de recursos devem ser identificados os objetivos estratégicos em curto, médio e longo prazos; a estratégia para alcance dos objetivos; o plano de alocação de recursos e a forma de medição dos resultados (IIRC, 2013, p. 27);
- b.** “Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período?” - o relatório deve conter um capítulo com informações qualitativas e quantitativas sobre desempenho: indicadores, efeitos da organização sobre os capitais e sobre as partes interessadas, vínculos entre desempenho passado e atual; relação entre desempenho atual e perspectivas futuras (IIRC, 2013, p. 28); e
- c.** “Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia, e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?” - o conteúdo acerca das perspectivas futuras deve conter previsão de mudanças ao longo do tempo, com informações fundamentadas em análises sólidas e transparentes sobre: expectativas quanto ao ambiente externo (potenciais riscos e oportunidades futuras; disponibilidade, qualidade e acessibilidade aos capitais; mudanças nos relacionamentos com partes interessadas); como isso afetará a organização; como ela está preparada para enfrentar os desafios (IIRC, 2013, p. 28).

As organizações do setor público, no entanto, são o braço executivo do governo e participam do esforço para a construção e o cumprimento do planejamento federal,

elaborado a cada quadriênio pelo Poder Executivo, com possibilidade de revisão, e aprovado pelo Parlamento: o Plano Plurianual (PPA) previsto na Constituição Federal (art. 165). O PPA lista programas temáticos de governo com base na Agenda de Governo, estabelece objetivos, de responsabilidade dos órgãos públicos integrantes do Poder Executivo, e fixa metas para o período de 4 anos (Lei 13.249, de 2016, por exemplo - BRASIL, 2016d).

Em muitos casos, cumpre destacar, os órgãos e entidades desenvolvem internamente seu próprio planejamento estratégico, com vistas a alinhar suas ações e dar cumprimento à sua missão e objetivos, sejam eles os estabelecidos no PPA, sejam os definidos estrategicamente.

Assim, entende-se que a Estrutura deve considerar que, no geral, as organizações precisarem olhar para dois ou mais instrumentos de planejamento estratégico, impondo-se ajustes para garantir que uma visão completa e coerente seja apresentada, com vinculação e coerência entre a estratégia da organização e os planejamentos do governo federal (ex. PPA, Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável, ou outro plano de longo prazo aprovado).

Para tanto, ao interpretar o princípio “Foco estratégico e orientação para o futuro” o setor público precisa sempre considerar esta situação (ou o princípio pode ter sua redação ajustada, no caso de publicação de um documento específico para o setor público brasileiro), o que deve provocar necessidades de harmonização ao longo de todo o documento:

Um relatório integrado deve oferecer uma visão da estratégia da organização, **da vinculação e coerência de sua estratégia com os planejamentos de médio e de longo prazos do governo federal** e de como ela se relaciona com a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, bem como com seu uso e seus impactos sobre os capitais (IIRC, 2013, p. 16, com alterações nossas em destaque).

#### 4.3.5 Outros ajustes de menor impacto

No caso de uma eventual edição de documento específico para padronizar a adoção do relatório integrado no cumprimento do dever de prestar contas no âmbito do setor público brasileiro, além das adaptações já mencionadas acima, entende-se necessários alguns ajustes adicionais no texto da Estrutura, para uma mais adequada comunicação com o ambiente público. Assim, entende-se importante adequar a linguagem tipicamente empresarial por expressões mais harmônicas com a realidade das organizações públicas, a exemplo de:

- a. destinatários do relatório integrado - substituir a expressão “provedores de capital financeiro” por: a sociedade em geral (principal por excelência, na relação de agência que se estabelece na gestão de recursos públicos) e o Parlamento, que no papel de representante da sociedade aprova os planos e a alocação de recursos para o atendimento às necessidades coletivas;
- b. introdução do conceito de valor público, como estabelecido pelo Decreto 9.203, de 2017 (BRASIL, 2017d);
- c. modelo de negócios - alterar para “modelo de atuação” ou outra expressão mais aderente à realidade do setor público.

## 5. Considerações finais

Este trabalho teve como objetivo avaliar a aplicabilidade da Estrutura Internacional para Relato Integrado como modelo para a construção dos relatórios elaborados pelas organizações do setor público brasileiro a título de cumprimento do dever de prestar contas. Para tanto foi realizada revisão bibliográfica, que mostra haver grande número de estudos acerca da aplicação da Estrutura internacional para Relato integrado no âmbito do setor público fora do país, mas poucos estudos nacionais, que se concentraram na análise dos relatórios integrados já publicados pelas empresas que participaram do Programa piloto no Brasil (12 empresas, das quais apenas o BNDES integra o setor público). Foi realizada também revisão legislativa com vistas a obter as características gerais dos órgãos e entidades públicas em seus principais aspectos.

Foram identificadas as principais exigências normativas relacionadas com a prestação de contas, os elementos essenciais da abordagem proposta pela Estrutura e as características e regime jurídico aplicável às seguintes organizações públicas brasileiras, utilizadas como pano de fundo para a avaliação da compatibilidade do Relato integrado com o setor público nacional: órgãos públicos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Da análise dos requisitos, princípios e conceitos fundamentais do relato integrado, como proposto pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC, 2013), em cotejo com as características das organizações públicas federais brasileiras, a pesquisa concluiu pela compatibilidade do Relato integrado com o setor público, tendo em vista a adequação de seus conceitos fundamentais (pensamento integrado, geração de valor ao longo do tempo, capitais e suas interdependências), objetivos, ênfase combinada na concisão, foco estratégico, orientação para o futuro e conectividade da informação com a natureza, contexto e finalidade pública próprias das organizações do setor.

A partir deste ponto, partindo da premissa de que a prestação de contas é instrumento dedicado a reduzir a assimetria de informações entre sociedade e gestores públicos (delegante e delegado de poderes, na relação definida pela Teoria da Agência como principal-agente, conforme Jensen e Meckling (1976), e tomando como fundamento a finalidade da prestação de contas, qual seja demonstrar, esclarecer e justificar os resultados alcançados frente aos objetivos estabelecidos, como estabelecido nas normas regulamentadoras pelo Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2010), o trabalho apontou as seguintes adaptações necessárias na interpretação da Estrutura para que as organizações públicas brasileiras possam utilizá-la como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas (ou adaptações a serem consideradas na redação de um eventual novo documento específico para este fim):

- a.** incorporar no conceito e dentre os objetivos do relato integrado, a capacidade da organização de garantir a conformidade da gestão, ao lado da capacidade para gerar valor;
- b.** prever o foco do relato também no período temporal a que se referem as prestações de contas, e não apenas no “curto, médio e longo prazos”;
- c.** destacar a necessidade de a organização comunicar a vinculação e coerência de seu planejamento estratégico com os planejamentos governamentais que consideram o conjunto de organizações integrantes do setor público, a exemplo dos Planos plurianuais;
- d.** adequar a linguagem tipicamente empresarial da Estrutura internacional para relato integrado por expressões mais harmônicas com a realidade das organizações públicas, inclusive quanto ao conceito de valor público.

Adicionalmente, e sob a lente das premissas contidas na Política de governança pública aprovada pelo Decreto 9.203, de 2017 (BRASIL, 2018a), a pesquisa concluiu também pela importância de as normas regulamentadoras da prestação de contas inserirem a responsabilidade compartilhada do dirigente máximo/Presidente da República e dos responsáveis pela governança, no que se refere à elaboração da prestação de contas no formato de relatório integrado.

Desta forma, o estudo contribuiu com as pesquisas nacionais acerca da aplicabilidade do Relato integrado ao contexto da administração pública brasileira e das adaptações necessárias para a utilização da Estrutura como modelo para o cumprimento do dever de prestar contas.

O estudo pode ser aprofundado com a avaliação da compatibilidade da Estrutura com o regime jurídico aplicável às demais organizações pertencentes ao setor público, a exemplo dos serviços sociais autônomos e os conselhos de fiscalização da profissão,

ou das organizações de outros países. Teste acerca das conclusões deste trabalho poderão, ainda, ser realizados a partir do momento em que houver número razoável de relatórios integrados elaborados por organizações públicas no Brasil como forma de cumprimento do dever de prestar contas.

## Referências

ABELA, M. **Integrated reporting in the UK**. London: Gather, 2016. Disponível em: [http://gather.london/wp-content/uploads/2016/03/8.1.7\\_White-Paper-Integrated-Reporting\\_v3.pdf](http://gather.london/wp-content/uploads/2016/03/8.1.7_White-Paper-Integrated-Reporting_v3.pdf). Acesso em: 20 fevereiro 2019.

ABREU, A. C. S.; ZARO, E. S.; LUIZ, G.; BELLEN, H. M. van. **Governança corporativa na Estrutura Conceitual do Relato Integrado**: divulgações das empresas brasileiras participantes do projeto piloto. Salvador: Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, ISSN 2238-5320, UNEB, v. 6, n. 2, p. 31-49, maio/ago., 2016. Disponível em: <https://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/1410/0>. Acesso em: 06 outubro 2018.

ACCOUNTING FOR SUSTAINABILITY (A4S). **The Prince's Accounting for Sustainability Project**. London: 2019. Disponível em: <http://www.accountingforsustainability.org/>. Acesso em: 10 fevereiro 2019.

ALVES, N. J. F.; KASSAI, J. R.; LUCAS, E. C. **Evidências de criação de valor nos relatos integrados das empresas do programa piloto no Brasil**. Belém: Amazônia, Organizações e Sustentabilidade, v. 6, n. 1, p. 155-178, 2017. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/47383/evidencias-de-criacao-de-valor-nos-relatos-integrados-das-empresas-do-programa-piloto-no-brasil-> (DOI - <http://dx.doi.org/10.17800/2238-8893/aos.v6n1p155-178>. ISSN online: 2238-8893. 2016.) Acesso em: 7 outubro 2018.

ARRUDA, G. S. de; MADRUGA, S. R.; FREITAS JUNIOR, N. I. de. **A governança corporativa e a teoria da agência em consonância com a controladoria**. Santa Maria: Revista de Administração da UFSM, [S.l.], v. 1, n. 1, out. 2009. ISSN 1983-4659. 2008. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/reaufsm/article/view/570/430>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm). Acesso em: 17 julho 2018.

\_\_\_\_\_. Casa Civil da Presidência da República. **Guia da política de governança pública**. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018a. Disponível em: <http://www.casacivil.gov.br/central-de-conteudos/downloads/guia-da-politica-de-governanca-publica>. Acesso em: 17 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. Comissão de Valores Mobiliários. **Parecer de Orientação CVM nº 15, de 28 de dezembro de 1987**. Rio de Janeiro, 1988b. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/legislacao/pareceres-orientacao/pare015.html>. Acesso em: 20 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 8.759, de 10 de maio de 2016**. Regulamenta a Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016, que institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019. Brasília, 2016a. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/Decreto/D8759.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Decreto/D8759.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 8.945, de 27 de dezembro de 2016**. Regulamenta, no âmbito da União, a Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016, que 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, 2017a.

Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/decreto/D8945.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8945.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Decreto 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, 2017b. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm). Acesso em: 20 novembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 1967. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm). Acesso em: 22 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, 2000. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 14 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L6404consol.htm). Acesso em 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília, 1992. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm). Acesso em: 17 julho 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 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, 2001. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LEIS_2001/L10180.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 13.249, de 13 de janeiro de 2016**. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019. 2016a. Brasília, 2016b. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 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, 2016c. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Lei 13.473/2017, de 8 de agosto de 2017**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2018 e dá outras providências. Brasília, 2017c. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13473.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13473.htm). Acesso em: 18 janeiro 2019.

\_\_\_\_\_. **Medida Provisória nº 870, de 1º de janeiro de 2019**. Estabelece a organização básica dos órgãos da Presidência da República e dos Ministérios. Brasília, 2019. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2019/Mpv/mpv870.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Mpv/mpv870.htm). Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Guia para monitoramento e avaliação - Orientações básicas para preenchimento do monitoramento do PPA 2016-2019.** 2017. Brasília, 2017d. Disponível em: <http://bibliotecadigital.planejamento.gov.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/966/guia-monitoramento-do-ppa-2016-2019-exercicio-2017.pdf?sequence=3&isAllowed=y>. Acesso em: 19 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Secretaria Federal de Controle Interno. **Norma de Execução SFC/CGU nº 4, de 7 de dezembro de 2018.** Estabelece o conteúdo, o prazo, a forma de apresentação e os órgãos e entidades da administração pública federal responsáveis pelo encaminhamento dos relatórios e demonstrativos que compõem a Prestação de Contas do Presidente da República e peças complementares, para subsídio à sua elaboração e posterior envio ao Congresso Nacional, com vistas a dar cumprimento ao disposto no inciso XXIV, do art. 84, da Constituição Federal. Brasília, 2018b. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/avaliacao-da-gestao-dos-administradores/prestacao-de-contas-do-presidente-da-republica/arquivos/2018/norma-de-execucao-sfc-cgu-no-04-de-07dez2018-pcpr-2018.pdf>. Acesso em: 14 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. 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, 2018c. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/ato-normativo>. Acesso em: 09 outubro 2018.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Instrução Normativa-TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010.** Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. Brasília, 2010. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/ato-normativo>. Acesso em: 17 julho 2018.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Instrução Normativa-TCU nº 79, de 4 de abril de 2018.** Estabelece normas de organização e apresentação da Prestação de Contas do Presidente da República e das peças complementares que constituirão o processo de Contas do Presidente da República, para apreciação do Tribunal de Contas da União, mediante parecer prévio, nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal. Brasília, 2018d. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/ato-normativo>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Portaria-TCU nº 369, de 17 de dezembro de 2018.** Dispõe sobre as orientações para a elaboração do relatório de gestão, rol de responsáveis, demais relatórios, pareceres, declarações e informações suplementares para a prestação de contas referentes ao exercício de 2018, bem como sobre procedimentos para a operacionalização do Sistema de Prestação de Contas (e-Contas), conforme as disposições da Decisão Normativa-TCU 170, de 19 de setembro de 2018. Brasília, 2018e. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/ato-normativo>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Processo administrativo TCU, TC 023.492/2018-0.** Dispõe sobre as orientações para a elaboração do relatório de gestão, rol de responsáveis, demais relatórios, pareceres, declarações e informações suplementares para a prestação de contas referentes ao exercício de 2018, bem como sobre procedimentos para

a operacionalização do Sistema de Prestação de Contas. Brasília, 2018f. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/processo>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Relatório de gestão na forma de relato integrado: evolução da prestação de contas**. Brasília, 2018g. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Referencial Básico de Governança** - aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública. 2ª versão. Brasília, 2014. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/organizacional/referencias/>. Acesso em: 17 julho 2018.

GUTHRIE, J.; MANES-ROSSI, F.; ORELLI, R. L. **Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organisations**. London: Meditari Accountancy Research, Vol. 25 Issue: 4, pp.553-573. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2017-0155>. Acesso em: 4 novembro 2018.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC). London, 2019. Disponível em: <http://integratedreporting.org/the-iirc-2/>. Acesso em: 10 fevereiro 2019.

\_\_\_\_\_. **A estrutura internacional para relato integrado**. Londres, 2013. Traduzido pela Federação Brasileira de Bancos em março de 2014. Disponível em: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portugese-final-1.pdf>. Acesso em: 20 julho 2018.

INTEGRATED REPORTING COMMITTEE OF SOUTH AFRICA (IRCSA). Johannesburg, 2019. Disponível em: <https://integratedreportingsa.org/integrated-reporting/public-sector/>. Acesso em: 16 fevereiro 2019.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. **Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure**. New York: Journal of financial Economics 3, North-Holland Publishing Company, v. 3, n. 4, pp. 305-360, 1976. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0304405X7690026X>. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

KASSAI, J. R.; CARVALHO, L. **Relato Integrado: a próxima revolução contábil**. São Paulo: Development, v. 20, p. 22. 2012. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1065698/mod\\_resource/content/0/artigo%20Engema%202013\\_versao\\_3.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1065698/mod_resource/content/0/artigo%20Engema%202013_versao_3.pdf). Acesso em: 07 outubro 2018.

MACIEL, P. A. **Relato integrado: análise da evolução da estrutura conceitual e sua aplicação nos relatórios das empresas no Brasil**. Universidade Federal do Rio de Janeiro, FACC, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: [https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1065794/mod\\_resource/content/0/Dissertacao%20Paula%20Alvares%20Maciel.pdf](https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/1065794/mod_resource/content/0/Dissertacao%20Paula%20Alvares%20Maciel.pdf). Acesso em: 09 outubro 2018.

MCCAFFRY R.; PARK, S. **Integrated Reporting in the public sector**. London: Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), 2015. Disponível em: <http://integratedreporting.org/resource/cima-integrated-reporting-in-the-public-sector/>. Acesso em: 07 janeiro 2019.

PATTERSON, G.; CARRUTHERS, I. **Integrated thinking and reporting: Focusing on value creation in the public sector** - an introduction for leaders. London: International Integrated Reporting Council (IIRC) and The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), 2016. Disponível em: [http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2016/09/Focusing-on-value-creation-in-the-public-sector-\\_vFINAL.pdf](http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2016/09/Focusing-on-value-creation-in-the-public-sector-_vFINAL.pdf). Acesso em: 14 janeiro 2019.

PEIXOTO, N. O.; MARTINS, V. F. **Relato integrado e a convergência com relatórios de sustentabilidade: Um estudo em empresas brasileiras**. Monte Carmelo: Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade, v. 3, n. 7, 2015. Disponível em: <http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/599/427>. Acesso em: 07 outubro 2018.

SEGATTO-MENDES, A. P. **Teoria de agência aplicada à análise de relações entre os participantes dos processos de cooperação tecnológica universidade-empresa**. Ano de Apresentação: 2001. Tese de Doutorado em Administração. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-24012002-114443/pt-br.php>. Doi: 10.11606/T.12.2001.tde-24012002-114443. Acesso em: 12 fevereiro 2019.

SUBRAMANIAN, N. **Agency Theory and accounting research: an overview of some conceptual and empirical issues**, in BHAGWAN K., "Methodological Issues in Accounting Research: Theories and Methods". London: Journal of Accounting & Organizational Change, vol. 4 Issue: 1. 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/18325910810855824>. Acesso em: 18 fevereiro 2019.

## Apêndice

### Prestação de contas e transparência

Documentos e Informações elaborados e divulgados pela administração pública federal

Descrição: Tabela dos documentos e informações que devem ser elaborados e divulgados pela administração pública federal (I - órgãos públicos, autarquias e fundações; II - empresas públicas e sociedades de economia mista), detalhando seus conteúdos, o responsável, o destinatário, as normas que regulamentam e observações complementares.

## I - Órgãos públicos. Autarquias. Fundações

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Prestação de Contas do Chefe do Poder Executivo (Inclui as contas dos Presidentes dos órgãos do Poder Legislativo e Judiciário e do Chefe do MP)	<p>LRF, art. 58:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Desempenho da arrecadação em relação à previsão (e ações de combate à sonegação)</li> <li>- Ações de recuperação de créditos (administrativa e judicialmente)</li> <li>- Demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições</li> </ul> <p>L.8443/1992, art. 36:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Relatório CGU (execução dos orçamentos fiscal, seguridade e investimentos)</li> <li>- Balanços gerais da União</li> </ul> <p>IN-TCU 79/2018:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Relatórios e informações, conf. artigos 3º a 7º e anexos I e II.</li> </ul>	- Chefe do Poder Executivo	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Congresso Nacional</li> <li>- Sociedade (ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas)</li> </ul>	<p>CF, art. 84, XXIV</p> <p>LRF, art. 56 a 58</p> <p>L. 8443/1992, art. 36</p> <p>L. 10.180/2001, arts. 18, VI e 24, X</p> <p>IN-TCU 79/2018</p>	<p>Periodicidade anual</p> <p>Deve ficar disponível para a sociedade durante todo o exercício (art. 49, LRF)</p>

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Relatório de Gestão Relatório e Certificado de Auditoria Parecer do OCI Pronunciamento do Ministro de Estado	- Objetivos estratégicos, metas, recursos utilizados e resultados alcançados	Todos	Sociedade. TCU.	CF, art. 70, parágrafo único L. 8443/92, art. 7º IN-TCU 63 L. 13.473/2017, art. 131, III	Periodicidade anual
Relatório Anual de Avaliação do PPA	- Análise do comportamento das variáveis macroeconômicas q embasaram a elaboração do PPA - Análise dos indicadores, objetivos e metas, por Programa - Medidas corretivas - Execução financeira das ações vinculadas aos objetivos dos programas temáticos	Poder Executivo (órgãos responsáveis por objetivo e meta de programa do PPA, sob coordenação do Min. Planejamento)	Congresso Nacional Sociedade	L. 13.249/2016, art. 13 (PPA 2016-19) Decreto 8.759/2016, art. 6º	Periodicidade anual  Dados sobre implementação e acompanhamento do PPA devem constar de portal eletrônico  Relatório deve ter ampla divulgação
Relatório com situação dos projetos em andamento e das despesas com conservação do patrimônio público		Todos	Sociedade (ampla divulgação)	LRF, art. 45, p. único.	Periodicidade anual (até data de envio do projeto de LDO)  Pressuposto para inclusão de novos projetos na LOA ou em leis de créditos adicionais.

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Relatório Resumido da Execução Orçamentária	- Balanço orçamentário - Demonstrativos da execução da receita e da despesa (inclusive da seguridade social) - Justificativas	Todos os Poderes e o MP	Sociedade	CF, art. 165, § 3 LRF, art. 52 LDO 2018, art. 140	Periodicidade bimestral (até 30 dias após cada bimestre)
Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias	- Reestimativa de receitas e despesas, parâmetros e projeções - Estimativa atualizada de resultado das estatais	P. Executivo	Congresso Nacional (Comissão Mista) Sociedade (site MP)	L. 13.473/2017 (LDO), art. 56	- Pode levar à limitação de empenho pelo P. Executivo
Relatório de Gestão Fiscal	- Montante de despesas com pessoal, dívidas, operações de crédito - Comparativo com limites legais - Medidas corretivas - Demonstrativos	Titulares de: - P. Executivo - Ministério Público - Câmara Deputados; Senado Fed. - TCU, STF, CNJ, STJ, TST, TRF, TRT, TRE, TRM, TJ	Sociedade (amplo acesso público)	LRF, art. 54, 55 L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 136 CF, art. 92	Periodicidade bimestral Formato padronizado pelo Conselho de Gestão Fiscal (art. 55, p. 4 c/c art. 67) Por meio do Siconfi

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Anexo de Metas Fiscais	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Metas anuais (para receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública)</li> <li>- Avaliações de cumprimento de metas</li> <li>- Demonstrativos da estimativa e compensação de renúncia de receita</li> </ul>	Poder Executivo	Sociedade	LRF, art. 4º	Periodicidade anual  Integra o Projeto de LDO
Anexos da LOA	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Demonstrativo da compatibilidade da programação orçamentária com as metas fiscais</li> </ul>	Poder Executivo	Sociedade	LRF, art. 5º	Periodicidade anual
Relatório de avaliação do cumprimento da meta de resultado primário (metas fiscais)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Parâmetros</li> <li>- Estoque e serviço da dívida</li> <li>- Resultado primário comparado com o programado</li> <li>- Saldo de dívidas vencidas</li> <li>- Justificativas para eventuais desvios</li> <li>- Medidas corretivas adotadas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- P. Executivo (STN consolidada)</li> <li>- P. Legislativo</li> <li>- Órgãos do P. Judiciário (art. 92, CF)</li> <li>- MP</li> </ul>	Congresso Nacional  (em audiência para demonstração do cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre)	LRF, art. 54  L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 132	Periodicidade:  - Até 3 Dias antes da audiência pública  OU  - Até o último dia de maio, setembro e fevereiro

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Estimativa de receitas para o exercício seguinte	- Estudos - Estimativa de receitas, inclusive da corrente líquida - Memória de cálculos	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade anual (até 30 dias antes do prazo final de encaminhamento das propostas orçamentárias).  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Projeto de LOA LOA Créditos adicionais	- Normativo - Anexos	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Execução orçamentária e financeira, inclusive de RAP		Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Relatório comparativo: arrecadação mensal X estimativa de arrecadação mensal	- Receitas administradas ou acompanhadas pela RFB - Valores arrecadados - Estimativas - Eventuais reestimativas	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade mensal (até dia 20 do mês subsequente)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Relatório receita realizada X prevista na LOA	- Receita mensal e acumulada - Prevista na LOA e no cronograma de arrecadação	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade mensal (até dia 25 do mês subsequente)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Cadastro das ações	- Descrição de cada uma das ações constantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade mensal (até 60 dias após publicação da LOA)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Demonstrativo de empréstimos e financiamentos	- Por agência de fomento  - Inclusive a fundo perdido	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I; e conforme art. 110, § 3º	
Relatório de impacto dos programas voltados ao combate das desigualdades	- Resultado do exercício anterior	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade anual (até 30 de abril)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Relatório de avaliação das ações do PAC	Avaliação:  - das metas consolidadas  - dos resultados da execução orçamentária (inclusive RAP)  - do estágio das ações monitoradas	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade semestral (até 60 dias após semestre)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Demonstrativo de contratos, convênios, contratos de repasse ou termos de parceria referentes a projetos	- Classificações funcional e por programas, - UO, contratada ou o conveniente, - Objeto e os prazos de execução - Valores e datas de liberações de recursos efetuadas e a efetuar	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade: permanente (deve ser atualizado mensalmente)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Limites para empenho e movimentação financeira por órgão do Poder Executivo		Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade: permanente (deve ser atualizado mensalmente)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Demonstrativo de arrecadação relativa a depósitos judiciais e parcelamentos de programas de recuperação fiscal da RFB	- Arrecadação do mês e acumulada no exercício - Por tributo - Valores entregues aos demais Entes	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade mensal  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Demonstrativo das transferências voluntárias realizadas	- Por Ente beneficiado	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade bimestral  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Demonstrativo do fluxo financeiro do RPPS	- Despesas por categoria de beneficiário - Receitas por natureza	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Deve ser divulgado em sítio eletrônico

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Arrecadação mensal das contribuições sociais destinadas aos serviços sociais autônomos		Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Periodicidade mensal (até dia 20 do mês subsequente)  Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Demonstrativo dos investimentos públicos em educação	- Conforme PNE - Proporção em relação ao PIB - Por nível de ensino - Dados consolidados da União, dos Estados, dos Municípios e do DF	Poder Executivo	Demais poderes MP	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso I	Deve ser divulgado em sítio eletrônico
Relação de contratos e convênios com indícios de irregularidades					
Relatórios e pareceres preliminares relativos ao Projeto de LOA	- Emendas de cada fase - Pareceres e autógrafos	Comissão Mista do CN	Sociedade.	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso II	
Relatórios setoriais e finais e parecer final relativos ao projeto de LOA					
Relatórios e pareceres relativos a projeto de lei e a MP sobre créditos adicionais		Comissão Mista do CN	Sociedade.	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso II	

Documento/ Informações	Conteúdo	Quem	Destinatário	Norma	Observação
Relação das emendas aprovadas ao projeto de LOA	- Emendas de cada fase - Pareceres e autógrafos	Comissão Mista do CN	Sociedade.	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1, inciso II	
Relação de precatórios constantes da programação da LOA		Comissão Mista do CN	Sociedade.	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 131, § 1º, inciso II	Periodicidade anual (até 30 dias após publicação da LOA)
Relatório Ouvidoria (estatístico)	- Pedidos de informações recebidos, atendidos, indeferidos	Todos	Sociedade (internet)	L. 12.527/2011 (LAI), art. 30	Periodicidade anual
Dados públicos	- Dados contidos em bases de dados - Não sigilosos	Adm. Pública direta Autarquias Fundações	Sociedade	Decreto 8.777/2016 (política de dados abertos)	Periodicidade: permanente, com atualização periódica
Informações acerca da execução físico-financeira de convênios e congêneres	- Beneficiários de pagamentos - Número SIAFI, SICONV	Conveniente	Sociedade	L. 13.473/2017 (LDO 2018), art. 135.	Deve ser divulgado em sítio eletrônico  Conforme padrão definido pelo Poder Executivo

Nota: normas consultadas:

- Constituição da República Federativa do Brasil, 1998;
- Lei complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF);
- Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Sociedade por ações)
- Lei 8.443, de 16 de julho de 1992 (Lei orgânica do TCU)

- Lei 10.180, de 6 de fevereiro de 2001 (Sistemas de planejamento, orçamento, administração financeira, contabilidade e controle interno)
- Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI);
- Lei 13.249, de 13 de janeiro de 2016 (Lei do Plano Plurianual da União 2016-2019 - PPA 2016-2019)
- Lei 13.303, de 30 de junho de 2016 (Estatuto jurídico das empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias);
- Lei 13.473, de 8 de agosto de 2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018 - LDO 2018);
- Decreto 8.759, de 10 de maio de 2016 (regulamenta a Lei 13.249/2016)
- Decreto 8.777, de 11 de maio de 2016 (Política de dados abertos);
- IN-TCU 79, de 4 de abril de 2018 (Prestação de contas do Presidente da República)
- IN-TCU 63, de 1º de setembro de 2010 (Relatório de gestão)

### **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