



**NÍVEL DE ADERÊNCIA DO RELATO INTEGRADO NAS INSTI-  
TUIÇÕES FEDERAIS BRASILEIRAS: CONSTRUÇÃO DO ÍNDICE  
DE ADERÊNCIA DO RELATO INTEGRADO DO SETOR PÚ-  
BLICO**

**LEVEL OF ADHERENCE TO INTEGRATED REPORTING IN BRAZILIAN  
FEDERAL INSTITUTIONS: CONSTRUCTION OF THE INTEGRATED RE-  
PORTING ADHERENCE INDEX FOR THE PUBLIC SECTOR**

**VANUZA DA SILVA FIGUEIREDO**

Universidade Federal Fluminense  
Email: vanuzafigueiredo@hotmail.com  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9050-3706>

**FATIMA DE SOUZA FREIRE**

Universidade de Brasília  
E-mail: ffreire51@gmail.com  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1133-5087>

## RESUMO

O objetivo do trabalho foi propor um indicador de nível de aderência no relato integrado/gestão, a construção do Indicador de Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI). O indicador será construído em quatro grupos: Relatório de Gestão; Plano de Gestão de Logística Sustentável; Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P) e Licitação Sustentável. O estudo baseou-se na análise dos relatórios de gestão de 1141 instituições federais disponibilizadas pelo Tribunal de Contas da União e seus respectivos sites referentes ao exercício de 2019. A partir da abordagem mecanicista da análise de conteúdo, foi criado um indicador nível de aderência de relato integrado do setor público. O Relatório de Gestão é o instrumento de prestação de contas que deve ser enviada ao TCU no formato de RI; entretanto, a maioria das instituições ainda não conseguiu elaborar um RI. Na aplicação do INARI apenas 1,75 % das instituições apresentaram a pontuação maior que seis.

**Palavras-Chave:** setor público; índice de aderência do relato integrado do setor público; relato integrado; relatório de gestão; prestação de contas.

## ABSTRACT

The objective of the work was to propose a level indicator of adherence in the integrated report/management, the construction of the Indicator of Level of Adherence of Integrated Report (INARI). The indicator will be divided into four groups: Management Report; Sustainable Logistics Management Plan; Environmental Agenda in Public Administration (A3P) and Sustainable Procurement. The study was based on the analysis of the management reports of 1141 federal institutions made available by the Federal Court of Auditors and their respective websites for the 2019 fiscal year. Based on the mechanistic approach of content analysis, an indicator of adherence level of integrated public sector reporting. The Management Report is the accountability instrument that must be sent to the TCU in the IR format; however, most institutions have not yet managed to develop an IR.

**Keywords:** public sector; public sector integrated reporting adherence index; integrated report; management report; accountability.

## 1 Introdução

Em 02 de agosto de 2010, Charles Philip Arthur George, Príncipe de Gales, o filho mais velho da Rainha Elizabeth II do Reino Unido, convocou uma reunião de investidores, reguladores, normatizadores, empresas, órgãos de contabilidade, ONGs e representantes da ONU, incluindo o Projeto "A4S" (*Prince's Accounting for Sustainability Project*), o Projeto de Contabilidade do Príncipe para Sustentabilidade, Federação Internacional de Contadores (IFAC) e a Iniciativa de Relatórios Globais (GRI), para estabelecer o *International Integrated Reporting Committee* (IIRC). Em novembro de 2011, o Comitê passou a se chamar *International Integrated Reporting Council*.

O Relato Integrado (RI) é desenvolvido pelo *International Integrated Reporting Council*, e tornou-se uma ferramenta de relatório corporativo, uma comunicação integrada que apresenta como a estratégia, a governança, o desempenho e como uma organização cria valor no curto, médio e longo prazo (IIRC, 2021, STUBBS e HIGGINS, 2018). O Relato Integrado representa um novo desafio para as organizações do setor público, especialmente em termos de engajamento de *stakeholders* e busca de maior responsabilidade (MANES-ROSSI, 2018). O relato integrado é considerado uma ferramenta de relato inovadora e eficaz que inclui informações financeiras e não financeiras. O RI é caracterizado pela conectividade da informação (VITOLLA *et al.*, 2019b).

O envolvimento das partes interessadas é um aspecto fundamental do processo de prestação de contas. O RI pode então ser visto como uma ferramenta para aumentar o engajamento das partes interessadas, melhorar a prestação de contas e, portanto, ganhar legitimidade (MANES-ROSSI, 2018). As pressões dos *stakeholders*, organizações sem fins lucrativos, funcionários, acionistas e governos determinam a qualidade do RI (VITOLLA *et al.*, 2019a, VELTE, 2021). RI está ganhando cada vez mais força e esforços devem ser feitos para produzir relatórios confiáveis que atendam às necessidades de informação das partes interessadas (MANES-ROSSI, 2018, GERWANSKI *et al.*, 2019).

As pesquisas anteriores apresentam vários tipos de relatórios não financeiros no setor público, que tem a finalidade de divulgar informações a respeito da sustentabilidade como, por exemplo, o Relato integrado (IACUZZI *et al.*, 2020; COHEN e KARATZIMAS, 2015; BIONDI e BRACCI, 2018; LODHIA *et al.* 2020; AVERSANO *et al.*,

2019; MANES-ROSSI *et al.*, 2021; TIRADO-VALENCIA, 2021). Entretanto, o uso do relato integrado como modelo de prestação de contas nas instituições públicas brasileiras iniciou-se a partir da Decisão Normativa – Tribunal de Contas da União nº 170, de 19 de setembro de 2018. Esse novo modelo de prestação de contas busca a transparência e a qualidade.

Na Decisão Normativa TCU 170/2018 foi determinado que os dirigentes máximos devem prestar contas de suas gestões ocorridas a partir do exercício de 2018. A Decisão Normativa - Tribunal de Contas da União nº 172, de 12 de dezembro de 2018 traz a relação das unidades prestadoras de contas cujos responsáveis terão essa responsabilidade.

A DN nº 170 do TCU especifica que a prestação de contas incluirá um Relatório de Gestão, documento elaborado pela administração para apresentar, informar e justificar os resultados obtidos em relação às metas estabelecidas. Assim como a comunicação da estratégia, a alocação de recursos e a governança têm contribuído para a obtenção dos resultados e as razões para metas ou objetivos não alcançados.

A modernização da administração pública é impulsionada por mudanças na comunicação e no comportamento da sociedade civil e pela crescente expectativa das pessoas por uma administração pública mais transparente e eficiente (VEIT e HUNTGEBURTH, 2013, VITOLLA *et al.*, 2019a, BIONDI e BRACCI, 2018). As mudanças introduzidas pela Decisão Normativa-TCU nº 170 além de trazer uma evolução do processo de prestação de contas, pois estimula novas respostas às demandas sociais especialmente aquelas no tocante aos aspectos da eficiência e transparência na gestão pública.

No setor público, observa-se a constante preocupação dos gestores em prestar contas de dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a entidade responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária. Entretanto, outros valores precisam ser evidenciados como os capitais apresentados pelo RI (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, de relacionamento e natural).

O objetivo da pesquisa foi propor um indicador de nível de aderência no relato integrado/gestão, a construção do Indicador de Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI). Neste estudo o indicador será construído em quatro grupos:

Relatório de Gestão; Plano de Gestão de Logística Sustentável; Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P) e Licitação Sustentável.

A construção do Indicador tem como objetivo a criação de dispositivo de medição que forneça informações sobre os resultados da aderência de Relato Integrado e a transparência dessas informações. A utilização de indicadores é uma importante ferramenta de gestão, pois permite transparência na divulgação dos resultados socioambientais, garante coerência de esforços por meio de uma linguagem e objetivos comuns e define critérios reconhecidos pela administração pública. E ao considerar essa perspectiva, é importante enfatizar que os indicadores comunicam o alcance das metas e a necessidade de medidas corretivas, sendo, portanto, um teste permanente da aplicação das práticas de sustentabilidade. A partir da análise do *checklist* foi levantado um indicador e o *ranking* das instituições com maior adesão as decisões do Tribunal de contas da União em relação a prestação de contas no formato de Relato Integrado. Diante do exposto, apresenta-se a seguinte questão de pesquisa: Qual o nível de aderência das entidades da administração federal brasileira em relação à prestação de contas no formato de relato integrado a partir da aplicação do Indicador de Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI)?

Em suma, este estudo é distinto em vários aspectos do trabalho sobre relato integrado no setor público desenvolvido anteriormente. Embora alguns artigos tenham abordado o Relato Integrado no setor público, esta pesquisa tem como objetivo realizar um levantamento detalhado sobre o Relato Integrado como instrumento obrigatório de prestação de contas em instituições públicas federais brasileiras. Esta pesquisa busca suprir essa lacuna, explorando os relatórios de gestão das instituições públicas federais que constam da Decisão Normativa - Tribunal de Contas da União nº 183/2020. No Brasil, o Tribunal de Contas da União (TCU) determina a prestação de contas por meio do Relato Integrado; isso difere das práticas evidenciadas em outros países.

O Indicador de Nível de Aderência de Relato Integrado aborda os quatro grupos: Relatório de Gestão; Plano de Gestão de Logística Sustentável; Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P) e Licitação Sustentável.

Relatório de Gestão (formato de Relato Integrado): Modelo de prestação iniciada a partir da Decisão Normativa do Tribunal de Contas da União - TCU 170/2018

referentes à prestação de contas. O Relatório de Gestão apresenta os seguintes pontos: Elementos pré-textuais; Governança, estratégia e alocação de recursos; Riscos, oportunidades e perspectivas.

Plano de Gestão de Logística Sustentável (PGLS): O Decreto nº 7.746/2012 aprova critérios e práticas de promoção do desenvolvimento nacional sustentável nas contratações feitas pela administração pública federal direta, autárquica e fundacional e pelas empresas estatais dependentes e determina a elaboração do PGLS. Esse plano apoia o desenvolvimento da percepção das questões ambientais, sociais e o crescimento econômico sustentável. Plano de Logística Sustentável é um documento que auxilia no planejamento definindo prazos, ações, metas, com objetivos e responsabilidades definidas, ações, metas, prazos de execução e mecanismos de avaliação monitoramento, divulgação, conscientização e capacitação define práticas de sustentabilidade e racionalização de gastos no setor público.

Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P): A A3P é um programa do ministério do Meio Ambiente formado como resposta à necessidade de enfrentamento dos problemas e questões ambientais. A proposta da A3P é moldar uma cultura de responsabilidade sócio ambiental na administração pública que possa ser aplicada nos três poderes e esferas de governo.

O A3P é dirigido à Administração Pública, por ser grande consumidora, usuária e produtora de recursos naturais, devido à enorme necessidade diária de serviços e apoio à comunidade. Ao mesmo tempo, esta agenda tem um papel estratégico e fundamental na promoção e valorização de novos modos de produção e consumo, devendo ser um exemplo para minimizar os impactos negativos na sociedade e no meio ambiente gerados pelas suas atividades, isto é, torna-se um exemplo na redução de impactos socioambientais negativos gerados pela sua atividade (HÜLLER, 2010).

Licitação Sustentável: seguindo as determinações do Decreto nº 7.746/ 2012 e estabelece critérios e práticas para a promoção do desenvolvimento nacional sustentável nas contratações realizadas pela administração pública federal direta, autárquica e fundacional e pelas empresas estatais dependentes. O artigo 4º considera critérios e práticas sustentáveis: menor impacto sobre recursos naturais; baixo impacto sobre recursos naturais; preferência para materiais, tecnologias e

matérias-primas de origem local; maior eficiência na utilização de recursos naturais como água e energia; maior geração de empregos, preferencialmente com mão de obra local; maior vida útil e menor custo de manutenção do bem e da obra; uso de inovações que reduzam a pressão sobre recursos naturais; e uso de inovações que reduzam a pressão sobre recursos naturais; origem ambientalmente regular dos recursos naturais utilizados nos bens, serviços e obras; origem sustentável dos recursos naturais utilizados nos bens, nos serviços e nas obras; e utilização de produtos florestais madeireiros e não madeireiros originários de manejo florestal sustentável ou de reflorestamento.

Entre os muitos problemas enfrentados pela administração pública, observa-se a falta de legitimidade, principalmente quando o cenário é marcado com constantes denúncias, desvios e investigações. A necessidade de trazer uma resposta à coletividade obriga os gestores a analisar suas condutas, já que as partes interessadas não podem acompanhar e participar integralmente das ações desenvolvidas, bem como avaliar as ações governamentais segundo as regras institucionais. Aldrich e Fiol (1994) apresentam o termo legitimidade em dois: (a) como é dada como certa uma nova forma e (b) a extensão em que uma nova forma está de acordo com princípios reconhecidos ou regras e padrões aceitos. A primeira forma de legitimidade é rotulada cognitiva; e a segunda, sociopolítica.

Para Deegan (2002) legitimar as divulgações significa que a organização está respondendo a preocupações particulares que surgiram em relação às suas operações. Decisões de divulgação impulsionadas pelo desejo do legítimo não são as mesmas políticas de divulgação conduzidas por uma visão de gestão, referentes ao direito que a comunidade tem de saber sobre certas características das operações de uma organização. Uma motivação diz respeito à sobrevivência enquanto a outra motivação está relacionada à responsabilidade. Indiscutivelmente, empresas que simplesmente reagem às preocupações da comunidade não estão realmente abordando uma noção de responsabilidade. Pesquisas que fornecem resultados consistentes com Teoria da Legitimidade (LINDBLOM, 1994; PATTEN, 1992; CORMIER e GORDON, 2001; DOWLING e PFEFFER, 1975; GUTHRIE e PARKER, 1989; MILNE e PATTEN, 2002) (e há muitos deles) nos deixam com a visão de que, a menos que preocupações específicas sejam levantadas, nenhuma prestação de contas parece ser devida. A menos que as preocupações da comunidade sejam levantadas (talvez

como resultado de importante incidente social ou ambiental que desperta a atenção da mídia), haverá pouca ou nenhuma divulgação corporativa.

A teoria da divulgação voluntária destaca que o possuidor de informações ou percepções superiores sinalizará o que sabe, seja diretamente ou por meio de suas ações para obter algum benefício econômico (VERRECCHIA, 1990). Seguindo nessa percepção Dye (2001) é didático ao explicar a teoria e ao apresentar exemplos para auxiliar na interpretação. Quando uma informação é omitida, a teoria aduz que algo importante foi ocultado propositalmente, pois o conhecimento de tal fato poderia alterar a tomada de decisão. O objetivo é lançar luz sobre como interpretar o silêncio ou revelações incompletas. O autor interpreta que a divulgação de maior qualidade é eficiente na medida em que leva a uma redução no componente de assimetria de informação do custo de capital.

A qualidade da divulgação de informações é uma das variáveis que afetam o preço de um título. À medida que a divulgação corporativa aumenta, as mudanças no preço de mercado dos títulos tendem a diminuir, o que pode reduzir ainda mais a especulação e o jogo no mercado de ações. É provável que as empresas de baixa renda que são obrigadas a divulgar informações completas e justas sejam excluídas do mercado de títulos, pois é difícil para essas empresas levantar capital a um custo razoável. Com informações completas e precisas, o público terá mais confiança no mercado acionário e o número de investidores aumentará (SINGHVI e DESAI, 1971).

Em razão dessa realidade, nos deparamos com a qualidade da informação no setor público em especial as informações sobre a gestão socioambiental dos órgãos públicos. A Constituição estabelece que todos devem ter direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Assim como os acionistas averiguam seus investimentos nas comunicações disponibilizadas pelas empresas privadas o cidadão está rodeado de temas e conteúdos a serem identificados e analisados referente à gestão pública. Os gestores públicos são responsáveis não apenas pela alocação eficiente de recursos, como também para que todos os *stakeholders* compreendam como uma organização lida com a agenda ambiental.

## 2 Procedimentos Metodológicos

Foi utilizada pesquisa bibliográfica, documental e análise de conteúdo dos relatos integrados das Universidades Federais e Institutos Federais de Ensino Superior. As informações contidas no Relato Integrado permitiram a geração de indicador de aderência em: Zero (0) para não atende; um (1) atende parcialmente; dois (2) atende.

O item “Atende parcialmente” foi utilizado para pontuar instituições que não apresentaram todas as demonstrações contábeis ou divulgaram as versões simplificadas das demonstrações em seus Relatórios de Gestão.

A pesquisa foi de caráter qualitativo e quantitativo. Seguindo o método analítico de análise de pesquisa qualitativa desenvolvido por Laurence Bardin (2011), utilizar-se-ão as três fases principais: a) pré análise, b) exploração do material, c) tratamento dos resultados, inferência e interpretação. O estudo quantitativo abrange a Construção do Indicador, Análise do modelo de regressão e Teste de diferença de média.

## 3 Apresentação e discussão dos resultados

### 3.1 Amostra instituições federais

Foram analisados os relatórios de gestão de 1141 instituições federais disponibilizadas pelo Tribunal de Contas da União e seus respectivos sites referentes o exercício de 2019. Nos casos das instituições que elaboram o Plano de Gestão de Logística Sustentável ou aderiram à Agenda Ambiental na Administração Pública (A3P), os mesmos também foram investigados.

Foram 21 pontos identificados nos Relatórios de Gestão, 05 pontos nos Planos de Gestão de Logística Sustentável; 06 pontos na Agenda Ambiental na Administração Pública e 04 pontos nas licitações sustentáveis.

A partir da análise do *checklist* foi levantado um indicador e o ranking das instituições com maior adesão as decisões do Tribunal de contas da União.

O Ministério da Fazenda iniciou, desde 2012, um plano piloto para aplicar o relato integrado ou relatório de gestão (RG) no setor público. A

elaboração do RG, na forma de relatório integrado, foi iniciada em 2017, no entanto Ministério da Fazenda; a partir das orientações do Anexo II da DN-TCU 161/2017.

No ano de 2018, inicia-se a prestação de contas, no formato de Relato Integrado ou de Gestão, para todos os demais entes federais elencados na Decisão Normativa TCU n.º 170, de 19 de setembro de 2018 e orientações dadas pela Decisão Normativa n.º 172, de 12 de dezembro de 2018 e Portaria TCU n.º 369, de 17 de dezembro de 2018. O ano escolhido para fazer parte dessa amostra foi o ano de 2019, pois as instituições já possuíam a experiência prévia advinda da prestação de contas do ano anterior (feita nesse mesmo formato), e tendo em vista o fato de o ano de 2019 ser anterior à Pandemia de Covid19, o que não impactaria nos resultados, em virtude das inúmeras dificuldades enfrentadas pela sociedade brasileira nesse período.

### 3.2 Construção do Indicador

A proposta *checklist* da transparência permite um protocolo de comunicação padronizado e oferece orientação para a interpretação desses dados. O *checklist*, portanto, serve como a avaliação do nível de transparência de uma gestão, a transparência é uma condição necessária para um estudo de cenário reproduzível e crível. Assim, o *checklist* representa uma ferramenta de síntese para melhor compreender a transparência (CAO, 2016).

O *checklist* foi obtido após apresentado e avaliado por um grupo de especialistas com a utilização da técnica Delphi.

A técnica Delphi consiste na revisão da literatura Dalkey e de seus associados da *Rand Corporation*. Eles desenvolveram originalmente a técnica Delphi na década de 1950 e a nomearam em homenagem ao antigo oráculo grego (GRISHAM, 2009; HARTEIS, 2022). Um relatório dos resultados da experimentação sobre procedimentos que incorporam resposta anônima, interação e feedback controlado e resposta estatística de grupo para eliciar

e refinar julgamentos de grupo onde o conhecimento exato não está disponível (DALKEY, 1969).

Esta é uma ferramenta importante para a pesquisa profissional e acadêmica (HARTEIS, 2022). A técnica Delphi tem sido descrita como uma abordagem de métodos qualitativos, quantitativos e mistos, pois a coleta de opiniões narrativas de grupo, juntamente com a natureza estritamente estruturada do processo e os resultados descritos quantitativamente (NAISOLA-RUITER, 2022).

A técnica requer colaboradores conhecedores e especialistas, respondendo individualmente a perguntas e enviando os resultados a um coordenador responsável pela pesquisa. O coordenador processa as contribuições, procurando tendências centrais, extremas e suas justificativas. Os resultados são então devolvidos aos respondentes (GRISHAM, 2009). Os respondentes são então solicitados a reenviar seus pontos de vista, auxiliados pelos dados fornecidos pelo coordenador. Este processo continua até que o coordenador veja que um consenso foi formado. A técnica pretendia remover o viés que é possível quando diversos grupos de especialistas se reúnem. Na técnica Delphi, os especialistas não sabem quem são os outros especialistas durante o processo (GRISHAM, 2009; HARTEIS, 2022).

Nesse sentido, esta técnica de pesquisa é reconhecida e projetada como uma metodologia orientada para o futuro, pois reúne dados envolvendo um painel de especialistas para fazer julgamentos sobre uma questão específica do mundo real. A técnica permite que o pesquisador interaja com as principais partes interessadas e tomadores de decisão no campo, que são bem experientes e treinados na área especializada do conhecimento relacionada ao tema da pesquisa. Assim, permite que os pesquisadores obtenham uma compreensão mais profunda das opiniões dos especialistas (NAISOLA-RUITER, 2022).

E ainda o procedimento Delphi procura estabelecer a extensão do consenso ou estabilidade na comunidade e geralmente termina após o

consenso geral nas respostas ter sido alcançado (OSBORNE, 2003). Delbecq *et al* (1975) afirmam que poucas ideias novas são geradas em um grupo homogêneo quando o tamanho excede 30 participantes bem escolhidos. Na opinião de Cochran (1983) o número mínimo para um painel Delphi totaliza 10 participantes.

Considerando tais colocações e com base nas normas foi construída a primeira versão do *checklist*. Os participantes selecionados são servidores públicos, professores e pesquisadores brasileiros ou estrangeiros que atuam nas áreas: contabilidade pública, controle interno e sustentabilidade.

A coleta de respostas foi realizada por um questionário no qual os requisitos do *checklist* foram avaliados (fraco, moderado, satisfatório, muito bom e excelente). A pesquisa adotou a entrega eletrônica dos questionários, que foi feita por meio do Google® Forms com *link* da web.

O Google® Forms é um aplicativo que permite aos pesquisadores coletar sugestões e comentários que podem ser distribuídas a determinados usuários (DJENNO *et al*, 2015). Os formulários do Google podem fazer uma diferença significativa na coleta de dados online de entrevistados que estão conectados à Internet. O formulário do Google é um benefício para aumentar a produtividade de pesquisa. Este serviço gratuito baseado em nuvem pode ser usado para ajudar os profissionais na coleta e análise de dados de avaliações (BHALERAO, 2015; SCHEEF e JOHNSON, 2017).

O link do questionário foi enviado aos especialistas por email, *WhatsApp* e *Facebook Messenger*. Na primeira rodada o questionário foi enviado para 82 especialistas no período (05 de dezembro de 2022 a 19 de dezembro de 2022). Dentro desse prazo 19 especialistas responderam o questionário (84,2% brasileiros e 15,8 % estrangeiros).

No período de 20 de dezembro a 05 de janeiro de 2023 foi reenviado o link com o *checklist* ajustado com as sugestões e correções dos especialistas. Após a segunda rodada houve um consenso nas respostas e foi mantida a última versão.

Com o uso de análise de conteúdo mecanicista e *checklist* dos dados, busca-se criar um indicador de transparência de responsabilidade socioambiental do setor público. Os índices que apresentam muitos componentes tendem a apresentar falta de transparência e uma vida útil mais curta. Há a necessidade de buscar outros meios de composição de elementos centrais dos indicadores (BARRINGTON-LEIGH e ESCANDE, 2018).

Dessa forma, criou-se o Indicador de Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI), conforme demonstrado abaixo:

Em que:

RG é composto por 23 requisitos e  $s$  é o peso de cada requisito (2,0);

A3P é composto por 6 requisitos e  $t$  é o peso de cada requisito (2,0);

LS é composto por 4 requisitos e  $u$  é o peso de cada requisito (2,0);

PGLS composto por 5 requisitos e  $w$  é o peso de cada requisito (2,0).

$n$  corresponde ao total dos requisitos multiplicado pelo peso 2,0

Dessa forma, a equação 1, a seguir, apresenta o modelo de Aderência de Relato Integrado.

Instituições Federais:

$$INARI = \frac{\{(\sum_{i=1}^{23} RG)(s) + (\sum_{i=1}^6 A3P)(t) + (\sum_{i=1}^4 LS)(u) + (\sum_{i=1}^5 PGLS)(w)\}}{n}$$

O Relatório de Gestão (RG) segue o formato de Relato Integrado e as determinações do TCU publicadas nas Decisões Normativas.

Os itens do A3P seguem as determinações do Termo de adesão voluntária, recomendada pelo Ministério do Meio Ambiente.

O item referente às Licitações Sustentáveis (LS) seguem as determinações do Decreto nº 7.746/ 2012 no art. 4º, VII e a Lei de Acesso à informação.

As informações referentes ao Plano de Gestão de Logística Sustentável (PGLS) foram extraídas do Decreto nº 7.746, de 5 de junho de 2012 que trata do tema no seu artigo 16.

Tabela 1: Requisitos do *checklist*

REQUISITO	FUNDAMENTO LEGAL	PONTUAÇÃO	
<b>I. Relatório de Gestão</b>			
<b>Elementos pré-textuais</b>			
1.1	Informações que auxiliem o leitor a localizar as informações contidas no relatório, a exemplo de sumário	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
<b>Mensagem do dirigente máximo</b>			
1.2	Resumo dos principais resultados alcançados frente aos objetivos estratégicos e às prioridades da gestão [UPC (unidades prestadoras de contas) em números	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.3	A mensagem do dirigente deve contendo o reconhecimento de sua responsabilidade por assegurar a integridade do relatório integrado; o reconhecimento quanto à aplicação do pensamento coletivo na preparação e na apresentação do relatório integrado; sua opinião quanto ao alinhamento do relatório de gestão à estrutura desta decisão normativa (TCU Nº 178) e quanto à integração das informações. Apresentar explicação nos casos quando o dirigente não puder emitir a opinião no sentido de que o relatório de gestão está alinhado à estrutura, deve explicar as medidas que estão sendo tomadas para garantir esse alinhamento em relatórios futuros.	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
<b>Visão geral organizacional e ambiente externo</b>			
1.4	“O que é a organização, o que faz e quais são as circunstâncias em que atua?”	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.5	“Qual o modelo de negócios da organização?”	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.6	“Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório de gestão e como estes temas são quantificados ou avaliados?”	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.7	Apresenta missão e visão?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.8	Apresenta estrutura organizacional e de governança (conselhos ou comitês de governança, mecanismos de implementação de controles, supervisão, liderança, estratégia e comunicação com interessados?)	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 6º	2,0
1.9	Apresenta modelo de negócio, abrangendo insumos, atividades, produtos, impactos, valor gerado e seus destinatários	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0

1.10	Apresenta a relação de políticas e programas de governo, bem como de programas do Plano Plurianual, de outros planos nacionais, setoriais e transversais de governo nos quais atua, com seus respectivos objetivos e metas. Indicação de endereço na Internet onde se encontram os planos de ação?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.11	Apresenta a indicação de endereço na Internet onde se encontram os planos de ação?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
<b>Governança, estratégia e alocação de recursos</b>			
1.12	Apresenta a descrição dos principais processos de trabalho e produtos que contribuem para o alcance dos resultados e para a geração de valor, apoiada( sempre que possível, em um diagrama de cadeia de valor) ?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II;	2,0
1.13	"Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?"	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 6º	2,0
1.14	Como a unidade planejou o cumprimento da sua missão?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 6º	2,0
1.15	Quais os principais objetivos estratégicos estabelecidos para o exercício e para os seguintes?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Instrução Normativa Nº 84 /2020 Art. 8, § 3º	2,0
1.16	Houve o planejamento de recursos necessários para o alcance dos objetivos estabelecidos para o exercício e de como a UPC se preparou para obtê-los ou garantir sua obtenção?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 6º	2,0
1.17	Como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 6º	2,0
1.18	Há a manifestação da alta administração e as medidas adotadas em relação aos indicadores de governança e gestão levantados?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
<b>Riscos, oportunidades e perspectivas</b>			
1.19	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade de a organização gerar valor em curto, médio e longo prazo e como a organização lida com esses riscos?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Decreto Nº 9.203/ 2017 Art. 5, inciso III	2,0
1.20	Há a avaliação, pela UPC, da probabilidade de que o risco ou a	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0

	oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isso aconteça ?	Decreto Nº 9.203/ 2017 Art.17	
1.21	Até que ponto a organização alcançou seus objetivos estratégicos no exercício e quais são os impactos?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II	2,0
1.22	Há informações orçamentárias, financeiras e contábeis, que dão suporte às informações de desempenho da organização no período?	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Instrução Normativa Nº 84 /2020 Art. 8, inciso I, alínea "g"	2,0
1.23	Há informações sobre custo, gestão e alocação de custo	Decisão Normativa-TCU Nº 178 / 2019 Anexo II; Instrução Normativa Nº 84 /2020 Art. 8, inciso I, alínea "g"	2,0

## 2. Plano de Gestão de Logística Sustentável

2.1	A administração pública federal direta, autárquica e fundacional e as empresas estatais dependentes estão elaborando e implementando e publicando os Planos de Gestão de Logística Sustentável ?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 16 <i>caput</i>	2,0
2.2	Há a divulgação da atualização do inventário de bens e materiais do órgão e identificação de similares de menor impacto ambiental para substituição?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 16, I	2,0
2.3	Há divulgação de práticas de sustentabilidade e de racionalização do uso de materiais e serviços?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 16, II	2,0
2.4	Há informações sobre: responsabilidades, metodologia de implementação e avaliação do plano?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 16, III	2,0
2.5	No site há ações de divulgação, conscientização e capacitação para a Gestão de Logística Sustentável?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 16, IV	2,0

## 3. A3P

3.1	A instituição divulga informações sobre a comissão que será responsável pela implementação das ações de melhoria do desempenho socioambiental ?	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I - a)	2,0
3.2	Há a divulgação do plano de ações estratégicas, incluindo aspectos socioambientais como: a gestão de resíduos sólidos e perigosos gerados; redução de consumo e reaproveitamento de materiais; combate ao desperdício de energia	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I - c)	2,0

	e de água, cidadania, ética, equidade, segurança e qualidade de vida no trabalho, entre outras medidas necessárias para a implementação, detectadas nos diagnósticos?		
3.3	Há divulgação da metodologia para mensuração do desempenho da instituição?	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I -e)	2,0
3.4	Há a divulgação da avaliação periódica da implementação das ações previstas, os resultados alcançados na própria instituição?	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I -g)	2,0
3.5	Há informações sobre sub-programa de formação do "servidor educador socioambiental" comprometido com os princípios da responsabilidade socioambiental e efetiva implantação da A3P ?	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I -h)	2,0
3.6	Há a divulgação do Relatório Técnico explicitando as ações implementadas, os resultados qualitativos e quantitativos alcançados e as metas futuras para a continuidade do projeto, com periodicidade anual contada a partir da data de assinatura do Termo de Adesão?	Termo de adesão do A3P - Cláusula terceira I -i)	2,0
<b>4. Licitação Sustentável</b>			
4.1	Há informações concernentes a procedimentos licitatórios voltados para a sustentabilidade ?	Lei n.º 12.527/2011 Art. 8º § 1º, IV	2,0
4.2	Há a divulgação dos respectivos editais e resultados de licitação verde?	Lei n.º 12.527/2011 Art. 8º § 1º, IV	2,0
4.3	Há a divulgação dos contratos celebrados?	Lei n.º 12.527/2011 Art. 8º § 1º, IV	2,0
4.4	Há a origem sustentável dos recursos naturais utilizados nos bens, nos serviços e nas obras?	Decreto nº 7.746/ 2012 Art. 4º, VII	2,0

Fonte: Elaboração autora (2022)

Na aplicação do *checklist* no relatório de gestão e no site das instituições da amostra, busca-se por meio indicador de transparência de responsabilidade socioambiental do setor público foi possível obter o *ranking*.

### **Ranking**

A seguir o resumo das primeiras colocações das Instituições com adesão A3P (TABELA 2):

Tabela 2: Ranking primeiras colocações A3P

Unidades	Pontuação
1. Tribunal Superior do Trabalho (TST)	0,63
2. Centro Federal de Educação Tecnológica Celso Suckow da Fonseca	0,59
3. Polícia Civil do Distrito Federal (PCDF)	0,58
4. Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa)	0,58
5. Fundação Universidade Federal do Vale do São Francisco (Univasf)	0,54
6. Instituto Nacional de Tecnologia da Informação (ITI)	0,53

Fonte: Autora (2023) a partir dos dados da pesquisa

Unidades prestadoras de contas no exercício de 2019, exceto as instituições federais com adesão ao A3P, totalizaram 1098 dentre essas unidades a seguir apresentaremos a lista das primeiras colocações (TABELA 3):

Tabela 3: Ranking primeiras colocações sem A3P

Unidades	Pontuação
Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região/GO (TRT 18ª Região/GO)	0,76
Tribunal Regional Eleitoral de Pernambuco (TRE/PE)	0,69
Tribunal Regional do Trabalho da 14ª Região/AC e RO (TRT/AC e RO)	0,68
Tribunal Regional Eleitoral do Mato Grosso (TRE/MT)	0,68
Tribunal Regional Eleitoral do Ceará (TRE/CE)	0,67
Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios (TJDFT)	0,65
Tribunal Regional do Trabalho da 10ª Região/DF e TO (TRT/DF e TO)	0,64
Tribunal Regional Eleitoral da Bahia (TRE/BA))	0,64
Tribunal Superior do Trabalho (TST)	0,63
Tribunal Regional do Trabalho da 11ª Região/AM e RR (TRT/AM e RR)	0,63
Tribunal Regional do Trabalho da 20ª Região/SE (TRT/SE)	0,63
Tribunal Regional do Trabalho da 6ª Região/PE (TRT/PE)	0,61
Fundação Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea)	0,61
Agência Nacional de Aviação Civil (Anac)	0,60
Tribunal Regional do Trabalho da 23ª Região/MT (TRT/MT)	0,60
Tribunal Regional Eleitoral de Goiás (TRE/GO)	0,60
Tribunal Regional Eleitoral de São Paulo (TRE/SP)	0,60
Tribunal Regional Eleitoral do Tocantins (TRE/TO)	0,60
Tribunal Regional Federal da 5ª Região (TRF 5ª Região)	0,60
Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA)	0,60
Tribunal Regional do Trabalho da 12ª Região/SC (TRT/SC)	0,59
Fundação Biblioteca Nacional (FBN)	0,59

Fonte: Autora (2023) a partir dos dados da pesquisa

O Indicador do Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI) ao ser aplicado nas instituições federais brasileiras no ano de 2019 apresentou a pontuação maior que seis em 1,75 % da amostra, menor que 6 maior que 4 com 13,32%, menor que 4 maior que zero contemplou 76,87% e pontuação zero nos 8,06% das instituições analisadas.

Tabela 4: As instituições com reduzida pontuação

Unidades
Administração Regional do Senar no Estado de Sergipe (Senar/SE)
Conselho Regional de Administração do Distrito Federal (CRA-DF)
Conselho Regional de Biblioteconomia 15ª Região (PB) (CRB-15)
Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional da 6ª Região (CE) (crefito-6)
Conselho Regional de Museologia 5ª Região (PR e SC) (COREM5)
Conselho Regional de Serviço Social 8ª Região (DF) (CRESS/DF)
Conselho Regional de Técnicos em Radiologia 5ª Região (SP) (CRTR/5)

Fonte: Autora (2023) a partir dos dados da pesquisa

O Indicador do Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI) ao ser aplicado nas instituições federais brasileiras no ano de 2019 apresentou a pontuação maior que seis em 1,75 % da amostra, menor que 6 maior ou igual a 4 com 13,32%, menor que 4 maior que zero contemplou 76,87% e pontuação zero nos 8,06% das instituições analisadas.

A análise dos relatórios de gestão de 1141 instituições e seus respectivos sites permitiu dividir os resultados em: Nível Alto de Aderência; Nível Médio Alto de Aderência; Nível Médio Baixo de Aderência; Nível Baixo de Aderência.

Tabela 5: Níveis de Aderência ao Relatório de Gestão (RI)

Aderência	Quartis	Pontuação (média)
Nível Alto de Aderência	1 ( 1° – 285° )	0,49388587
Nível Médio Alto de Aderência	2 (286° – 570°)	0,30401662
Nível Médio Baixo de Aderência	3 (571° – 855°)	0,233564174
Nível Baixo de Aderência	4 (856° – 1141°)	0,107333456

Fonte: Autora (2021) a partir dos dados da pesquisa

O nível de aderência não foi satisfatório. A transparência dos processos é uma parte importante da relação de *accountability* e também um pré-requisito para uma governança mais responsável e legítima. A governança requer políticas de eficiência e divulgação de informação confiável que auxiliem na tomada de decisão e na responsabilização. Assim, as instituições públicas, ao proporcionar maior transparência nas prestações de contas auxiliam a governança e o relacionamento com os *stakeholders*, ampliando assim a busca da boa governança e do controle social.

## 5 Considerações Finais

Esta pesquisa nasce da necessidade da construção do Indicador que tenha como finalidade a criação de dispositivo de medição que forneça informações sobre os resultados da aderência das determinações do TCU em relação às prestações de contas no formato de Relato Integrado, das questões ambientais, sociais e o crescimento econômico sustentável e da transparência dessas informações na administração pública. A pesquisa apresenta uma síntese da transparência dos dados socioambientais da amostra, tendo em vista o fato da grande maioria das Instituições Federais não disponibilizarem detalhes de como estão atuando nas questões ambientais no ano de 2019.

Há, então, grande necessidade de se realizar um estudo detalhado para averiguar se as entidades públicas estão cumprindo o termo de adesão do A3P e se as medidas tomadas realmente condizem com os anseios e critérios dessa agenda, assim como para averiguar as informações disponibilizadas nos relatórios de gestão das instituições e a transparência dos Plano de Gestão de Logística Sustentável e das Licitações Sustentáveis.

A sociedade busca, há tempos ampliar, o seu nível de conhecimento em relação às ações da administração pública. Por meio das divulgações contábeis, o público tem acesso aos atos efetuados pelo governo sejam eles dados financeiros, socioambientais, institucionais, licitação, contratos entre outros temas. No entanto, estas realizações poderão atender ou não aos seus anseios. Por isso as informações necessitam ser apresentadas de forma completa e transparente. Uma sociedade participativa consciente da atuação dos seus representados desempenha de forma mais satisfatória o exercício da democracia.

O resultado do trabalho auxiliará os gestores públicos na execução de itens socioambientais, assim como possibilitará uma melhor avaliação da efetividade do programa A3P e na elaboração do Relatório de Gestão. A aplicação da teoria da legitimidade e teoria da divulgação voluntária na

gestão socioambiental do setor público busca trazer uma contribuição mais efetiva à realidade governamental.

A aplicação do Indicador do Nível de Aderência de Relato Integrado (INARI) nas instituições federais brasileiras no ano de 2019 apresentou a pontuação maior que seis em 1,75 % da amostra. Dessa forma, o resultado revela que uma pequena parcela das instituições analisadas atendeu de forma satisfatória os requisitos do *checklist*.

As considerações apontam para o potencial do Relato Integrado como instrumento de tomada de decisão e destacam também seu papel como potencializador de melhores práticas de gestão. A adoção do RI vai além de transformar relatórios volumosos em informações concisas e apuração sob a ótica da materialidade e relevância de temas para a organização. O Relatório de Gestão atualmente está sendo utilizado como instrumento de prestação de contas que deve ser enviada ao TCU no formato de relato integrando, entretanto, a maioria das instituições que ainda não conseguiram realmente elaborar um relato integrado.

Os estudos das teorias abordadas neste estudo auxiliaram no entendimento sobre o tema. A legitimidade como percepção está centrada no papel dos cidadãos, no seu processo de construção social da legitimidade e são as pessoas encarregadas de perceber as organizações, fazer julgamentos sobre sua legitimidade e tomar decisões a partir desses julgamentos. Não há como pensar na aplicação dessa perspectiva quando não se tem amplo conhecimento das ações ambientais desenvolvidas pelos entes públicos. Diante de tal concepção é necessário lembrar, quando uma informação é omitida, a teoria da divulgação voluntária expressa que algo importante foi ocultado propositalmente, pois o conhecimento de tal fato poderia alterar a tomada de decisão. Assim, é fundamental lançar luz sobre como interpretar o silêncio ou revelações incompletas. E diante desse contexto, a teoria institucional seguindo essa complexidade aborda a influência do ambiente social e cultural sobre as entidades. Logo, essa teoria

examina como o ambiente cultural legal/normativo interfere nas ações desenvolvidas pelas instituições públicas.

Assim, a mudança de atitude dos *stakeholders* é fundamental, para o incremento das políticas de transparência ambiental e de acordo com a teoria da divulgação a qualidade da divulgação de informações está atrelada ao exercício do controle social.

Desse modo, para pesquisas futuras, sugerimos que o tema aplicação e resultados do A3P sejam estudados no contexto operacional junto aos servidores administrativos, de forma a possibilitar averiguar se a equipe tem ciência da existência e aplicação do termo de adesão junto às suas instituições e, com isso, esclarecer como ocorre na prática a implantação dessa agenda ambiental no setor público.

## Referências

ALDRICH, Howard E.; FIOL, C. Marlene. Fools rush in? The institutional context of industry creation. *Academy of management review*, v. 19, n. 4, p. 645-670, 1994.

AVERSANO, Natalia *et al.* Integrated popular reporting as a tool for citizen involvement in financial sustainability decisions. In: *Financial sustainability of public sector entities*. Palgrave Macmillan, Cham, p. 185-205. 2019.

BARDIN, Laurence. *Análise de Conteúdo/Laurence Bardin*; Tradução Luís Antero Reto, Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições, v. 70, 2011.

BARRINGTON-LEIGH, Christopher; ESCANDE, Alice. Measuring progress and well-being: A comparative review of indicators. *Social Indicators Research*, v. 135, n. 3, p. 893-925, 2018.

BIONDI, Lucia; BRACCI, Enrico. Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: A fad and fashion perspective. *Sustainability*, v. 10, n. 9, p. 3112, 2018.

BHALERAO, Amol K. Application and Performance of Google Forms for Online Data Collection and Analysis: A Case of North Eastern Region of India. *Indian Journal of Extension Education*, v. 51, n. 3and4, p. 49-53, 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (TCU). *Decisão Normativa-TCU nº 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.

BRASIL. Tribunal de Contas da União (TCU). Decisão Normativa-TCU nº 172, de 12 de dezembro de 2018. Dispõe sobre a relação das unidades prestadoras de contas cujos responsáveis terão as contas de 2018 julgadas pelo Tribunal e especifica a forma, os prazos e os conteúdos para a elaboração das peças de responsabilidade dos órgãos de controle interno e das instâncias supervisoras que compoõem os processos de contas, nos termos do art. 4º da Instrução Normativa TCU 63, de 1º de setembro de 2010.

CAO, Karl-Kiên *et al.* Raising awareness in model-based energy scenario studies—a transparency checklist. *Energy, Sustainability and Society*, v. 6, n. 1, p. 1-20, 2016.

COCHRAN, Samuel W. The Delphi method: Formulating and refining group judgements. *Journal of Human Sciences*, v. 2, n. 2, p. 111-117, 1983.

COHEN, Sandra; KARATZIMAS, Sotirios. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. *International Journal of Public Sector Management*, 2015.

CORMIER, Denis; GORDON, Irene M. An examination of social and environmental reporting strategies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 14 n. 5, pp. 587-616, 2001.

DEEGAN, Craig. Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 15, n. 3, p. 282 - 311, 2002.

DELBECQ, Andre L.; VAN DE VEN, Andrew H.; GUSTAFSON, David H. Group techniques for program planning: A guide to nominal group and Delphi processes. Scott, Foresman, 1975

DJENNO, Mireille; INSUA, Glenda M.; PHO, Annie. From paper to pixels: using Google Forms for collaboration and assessment. *Library Hi Tech News*, 2015.

DOWLING, John; PFEFFER, Jeffrey. Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific sociological review*, v. 18, n. 1, p. 122-136, 1975.

DYE, Ronald A. An evaluation of “essays on disclosure” and the disclosure literature in accounting. *Journal of accounting and economics*, v. 32, n. 1-3, p. 181-235, 2001.

GERWANSKI, Jannik; KORDSACHIA, Othar; VELTE, Patrick. Determinants of materiality disclosure quality in integrated reporting: Empirical evidence from an international setting. *Business Strategy and the Environment*, v. 28, n. 5, p. 750-770, 2019.

GRISHAM, Thomas. The Delphi technique: a method for testing complex and multifaceted topics", *International Journal of Managing Projects in Business*, v. 2 No. 1, pp. 112-130. <https://doi.org/10.1108/17538370910930545>

GUTHRIE, James; PARKER, Lee D. Corporate social reporting: a rebuttal of legitimacy theory. *Accounting and business research*, v. 19, n. 76, p. 343-352, 1989.

HARTEIS, Christian. Delphi-technique as a method for research on professional learning. In: *Methods for Researching Professional Learning and Development*. Springer, Cham, 2022. p. 351-371.

HÜLLER, Alexandre. A educação ambiental em órgãos públicos municipais através da A3P (Agenda Ambiental na Administração Pública) como uma nova ferramenta de gestão. *REMEA-Revista Eletrônica do Mestrado em Educação Ambiental*, v. 25, 2010.

IACUZZI, Sílvia; GARLATTI, Andrea.; FEDELE, Paolo. and LOMBRANO, Alessandro Integrated reporting and change: evidence from public universities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, v. 32 n. 2, p. 291-310. 2020.

IIRC International Integrated Reporting Council, <IR> FRAMEWORK, Acesso: 28 de outubro 2021. <https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf> 2021.

LINDBLOM, Cristi K. The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure. In: *Critical Perspectives on Accounting Conference*, New York, 1994.

LODHIA, Sumit; KAUR, Amanpreet; WILLIAMS, Belinda. Integrated reporting in the public sector. *The Routledge Handbook of Integrated Reporting*, p. 227-237, 2020.

MANES-ROSSI, Francesca. Is integrated reporting a new challenge for public sector entities?. *African Journal of Business Management*, v. 12, n. 7, p. 172-187, 2018.

MANES-ROSSI, Francesca.; NICOLÒ, Giuseppe.; TIRON TUDOR, Adriana.; ZANEL-LATO, Gianluca. *Meditari Accountancy Research*. v. 29 n. 3, p. 586-616. 2021

MILNE, Markus J.; PATTEN, Dennis M. Securing organizational legitimacy: An experimental decision case examining the impact of environmental disclosures. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 3, pp. 372-405, 2002.

NAISOLA-RUITER, Victoria. The Delphi technique: a tutorial. *Research in Hospitality Management*, v. 12, n. 1, p. 91-97, 2022.

OSBORNE, Jonathan et al. What "ideas-about-science" should be taught in school science? A Delphi study of the expert community. *Journal of research in science teaching*, v. 40, n. 7, p. 692-720, 2003.

PATTEN, Dennis M. Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: A note on legitimacy theory. *Accounting, organizations and Society*, v. 17, n. 5, p. 471-475, 1992.

SCHEEF, Andrew R.; JOHNSON, Cinda. The power of the cloud: google forms for transition assessment. *Career Development and Transition for Exceptional Individuals*, v. 40, n. 4, p. 250-255, 2017.

SINGHVI, Surendra S.; DESAI, Harsha B. An empirical analysis of the quality of corporate financial disclosure. *The Accounting Review*, v. 46, n. 1, p. 129-138, 1971.

STUBBS, Wendy; HIGGINS, Colin. Stakeholders' perspectives on the role of regulatory reform in integrated reporting. *Journal of business ethics*, v. 147, n. 3, p. 489-508, 2018.

TIRADO-VALENCIA, Pilar, CORDOBÉS-MADUEÑO, Magdalena, RUIZ-LOZANO, Mercedes, e DE VICENTE-LAMA, Marta. Integrated thinking in the integrated reports of public sector companies. Evidence and contextual factors. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, v.12 n. 2, p. 330-352, 2021

VEIT, Daniel; HUNTGEBURTH, Jan. Impact of Digital Governments. In: *Foundations of Digital Government*. Springer, Berlin, Heidelberg, 2014. p. 19-32. doi:10.1007/978-3-642-38511-7\_2

VELTE, Patrick. Archival research on integrated reporting: a systematic review of main drivers and the impact of integrated reporting on firm value. *Journal of Management and Governance*, p. 1-65, 2021. <https://doi.org/10.1007/s10997-021-09582-w>

VERRECCHIA, Robert E. Information quality and discretionary disclosure. *Journal of accounting and Economics*, v. 12, n. 4, p. 365-380, 1990

VITOLLA, Filippo, RAIMO, Nicola., RUBINO, Michele, e GARZONI, Antonello. How pressure from stakeholders affects integrated reporting quality. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, v. 26 n. 6, p. 1591-1606. 2019a.

VITOLLA, Filippo, RAIMO, Nicola, RUBINO, Michele, e GARZONI, Antonello. The impact of national culture on integrated reporting quality. A stakeholder theory approach. *Business Strategy and the Environment*, v.28 n. 8, p.1558-1571. 2019b