

ANTONIO GASPARETTO JÚNIOR  
JÚLIO CÂNDIDO DE MEIRELLES JÚNIOR  
(ORGANIZADORES)



# DIÁLOGO E DEBATES SOBRE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Atena  
Editora

Ano 2020

**ANTONIO GASPARETTO JÚNIOR  
JÚLIO CÂNDIDO DE MEIRELLES JÚNIOR  
(ORGANIZADORES)**



# **DIÁLOGO E DEBATES SOBRE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL**

**Atena**  
Editora

Ano 2020

2020 by Atena Editora

Copyright © Atena Editora

Copyright do Texto © 2020 Os autores

Copyright da Edição © 2020 Atena Editora

**Editora Chefe:** Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

**Diagramação:** Lorena Prestes

**Edição de Arte:** Lorena Prestes

**Revisão:** Os Autores



Todo o conteúdo deste livro está licenciado sob uma Licença de Atribuição *Creative Commons*. Atribuição 4.0 Internacional (CC BY 4.0).

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores. Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

### **Conselho Editorial**

#### **Ciências Humanas e Sociais Aplicadas**

Profª Drª Adriana Demite Stephani – Universidade Federal do Tocantins  
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas  
Prof. Dr. Alexandre Jose Schumacher – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Mato Grosso  
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Antonio Gasparetto Júnior – Instituto Federal do Sudeste de Minas Gerais  
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília  
Prof. Dr. Carlos Antonio de Souza Moraes – Universidade Federal Fluminense  
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Cristina Gaio – Universidade de Lisboa  
Profª Drª Denise Rocha – Universidade Federal do Ceará  
Prof. Dr. Deyvison de Lima Oliveira – Universidade Federal de Rondônia  
Prof. Dr. Edvaldo Antunes de Farias – Universidade Estácio de Sá  
Prof. Dr. Eloi Martins Senhora – Universidade Federal de Roraima  
Prof. Dr. Fabiano Tadeu Grazioli – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões  
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná  
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionale delle Figlie di Maria Ausiliatrice  
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense  
Profª Drª Keyla Christina Almeida Portela – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Mato Grosso  
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins  
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte  
Prof. Dr. Marcelo Pereira da Silva – Universidade Federal do Maranhão  
Profª Drª Miranilde Oliveira Neves – Instituto de Educação, Ciência e Tecnologia do Pará  
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Rita de Cássia da Silva Oliveira – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Sandra Regina Gardacho Pietrobon – Universidade Estadual do Centro-Oeste  
Profª Drª Sheila Marta Carregosa Rocha – Universidade do Estado da Bahia  
Prof. Dr. Rui Maia Diamantino – Universidade Salvador  
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará  
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande  
Prof. Dr. William Cleber Domingues Silva – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro  
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

#### **Ciências Agrárias e Multidisciplinar**

Prof. Dr. Alexandre Igor Azevedo Pereira – Instituto Federal Goiano  
Prof. Dr. Antonio Pasqualetto – Pontifícia Universidade Católica de Goiás  
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná

Profª Drª Diocléa Almeida Seabra Silva – Universidade Federal Rural da Amazônia  
Prof. Dr. Écio Souza Diniz – Universidade Federal de Viçosa  
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul  
Prof. Dr. Fágner Cavalcante Patrocínio dos Santos – Universidade Federal do Ceará  
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia  
Prof. Dr. Júlio César Ribeiro – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro  
Profª Drª Lina Raquel Santos Araújo – Universidade Estadual do Ceará  
Prof. Dr. Pedro Manuel Villa – Universidade Federal de Viçosa  
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão  
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará  
Profª Drª Talita de Santos Matos – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro  
Prof. Dr. Tiago da Silva Teófilo – Universidade Federal Rural do Semi-Árido  
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas

### **Ciências Biológicas e da Saúde**

Prof. Dr. André Ribeiro da Silva – Universidade de Brasília  
Profª Drª Anelise Levay Murari – Universidade Federal de Pelotas  
Prof. Dr. Benedito Rodrigues da Silva Neto – Universidade Federal de Goiás  
Prof. Dr. Edson da Silva – Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri  
Profª Drª Eleuza Rodrigues Machado – Faculdade Anhanguera de Brasília  
Profª Drª Elane Schwinden Prudêncio – Universidade Federal de Santa Catarina  
Prof. Dr. Ferlando Lima Santos – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia  
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria  
Prof. Dr. Igor Luiz Vieira de Lima Santos – Universidade Federal de Campina Grande  
Prof. Dr. José Max Barbosa de Oliveira Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará  
Profª Drª Magnólia de Araújo Campos – Universidade Federal de Campina Grande  
Profª Drª Mylena Andréa Oliveira Torres – Universidade Ceuma  
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federaci do Rio Grande do Norte  
Prof. Dr. Paulo Inada – Universidade Estadual de Maringá  
Profª Drª Vanessa Lima Gonçalves – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande

### **Ciências Exatas e da Terra e Engenharias**

Prof. Dr. Adélio Alcino Sampaio Castro Machado – Universidade do Porto  
Prof. Dr. Alexandre Leite dos Santos Silva – Universidade Federal do Piauí  
Prof. Dr. Carlos Eduardo Sanches de Andrade – Universidade Federal de Goiás  
Profª Drª Carmen Lúcia Voigt – Universidade Norte do Paraná  
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná  
Prof. Dr. Fabrício Menezes Ramos – Instituto Federal do Pará  
Prof. Dr. Juliano Carlo Rufino de Freitas – Universidade Federal de Campina Grande  
Prof. Dr. Marcelo Marques – Universidade Estadual de Maringá  
Profª Drª Neiva Maria de Almeida – Universidade Federal da Paraíba  
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte  
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista

### **Conselho Técnico Científico**

Prof. Msc. Abrãao Carvalho Nogueira – Universidade Federal do Espírito Santo  
Prof. Msc. Adalberto Zorzo – Centro Estadual de Educação Tecnológica Paula Souza  
Prof. Dr. Adailson Wagner Sousa de Vasconcelos – Ordem dos Advogados do Brasil/Seccional Paraíba  
Prof. Msc. André Flávio Gonçalves Silva – Universidade Federal do Maranhão  
Profª Drª Andreza Lopes – Instituto de Pesquisa e Desenvolvimento Acadêmico  
Profª Msc. Bianca Camargo Martins – UniCesumar  
Prof. Msc. Carlos Antônio dos Santos – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro  
Prof. Msc. Cláudia de Araújo Marques – Faculdade de Música do Espírito Santo  
Prof. Msc. Daniel da Silva Miranda – Universidade Federal do Pará  
Profª Msc. Dayane de Melo Barros – Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Edwaldo Costa – Marinha do Brasil  
 Prof. Msc. Eliel Constantino da Silva – Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita  
 Prof. Msc. Gevair Campos – Instituto Mineiro de Agropecuária  
 Prof. Msc. Guilherme Renato Gomes – Universidade Norte do Paraná  
 Prof<sup>a</sup> Msc. Jaqueline Oliveira Rezende – Universidade Federal de Uberlândia  
 Prof. Msc. José Messias Ribeiro Júnior – Instituto Federal de Educação Tecnológica de Pernambuco  
 Prof. Msc. Leonardo Tullio – Universidade Estadual de Ponta Grossa  
 Prof<sup>a</sup> Msc. Lilian Coelho de Freitas – Instituto Federal do Pará  
 Prof<sup>a</sup> Msc. Liliani Aparecida Sereno Fontes de Medeiros – Consórcio CEDERJ  
 Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Lívia do Carmo Silva – Universidade Federal de Goiás  
 Prof. Msc. Luis Henrique Almeida Castro – Universidade Federal da Grande Dourados  
 Prof. Msc. Luan Vinicius Bernardelli – Universidade Estadual de Maringá  
 Prof. Msc. Rafael Henrique Silva – Hospital Universitário da Universidade Federal da Grande Dourados  
 Prof<sup>a</sup> Msc. Renata Luciane Polsaque Young Blood – UniSecal  
 Prof<sup>a</sup> Msc. Solange Aparecida de Souza Monteiro – Instituto Federal de São Paulo  
 Prof. Dr. Welleson Feitosa Gazel – Universidade Paulista

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)  
 (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)**

D536 Diálogo e debates sobre administração pública no Brasil [recurso eletrônico] / Organizadores Antonio Gasparetto Júnior, Júlio Cândido de Meirelles Júnior. – Ponta Grossa, PR: Atena, 2020.

Formato: PDF  
 Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader  
 Modo de acesso: World Wide Web  
 Inclui bibliografia  
 ISBN 978-65-86002-23-2  
 DOI 10.22533/at.ed.232200303

1. Administração pública. 2. Gestão da qualidade total.  
 I. Gasparetto Júnior, Antonio. II. Meirelles Júnior, Júlio Cândido de.

CDD 352.357

**Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422**

Atena Editora  
 Ponta Grossa – Paraná - Brasil  
[www.atenaeditora.com.br](http://www.atenaeditora.com.br)  
 contato@atenaeditora.com.br

## APRESENTAÇÃO

As pesquisas no campo da Administração Pública se encontram em franco crescimento no Brasil. Isso porque, nos últimos anos, tem sido feito um grande esforço nacional para a qualificação do quadro funcional atuante na gestão do Estado brasileiro nas mais variadas instâncias administrativas.

O aprimoramento do pessoal da administração pública é uma urgência para potencialização dos serviços prestados pelo Estado, gerando, assim, melhores e mais eficientes resultados para o país. Pensando nisso, o MEC criou o Programa Nacional de Formação em Administração Pública (PNAP) com um curso de bacharelado e especializações em nível de pós-graduação *Lato Sensu* (Gestão Pública, Gestão Pública Municipal e Gestão em Saúde) para aprimorar a formação dos servidores públicos.

Para estruturação desse grande projeto, o MEC contou com a colaboração da Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), de outros Ministérios e de instituições públicas de ensino superior, que desenvolveram um grande programa para ser aplicado no território nacional, atendendo a demandas regionais. Com a gradativa ampliação da oferta de vagas em cursos de graduação e de pós-graduação, os resultados começaram a aparecer seja no aprimoramento do quadro de pessoal, seja nos conhecimentos produzidos acerca do funcionamento da administração pública no Brasil. Pode-se destacar como um importante reflexo dessa empreitada a organização da Sociedade Brasileira de Administração Pública (SBAP), fundada em 2013 durante o I Encontro Brasileiro de Administração Pública (EBAP). Desde então, a SBAP busca promover e valorizar o conhecimento técnico e científico na área congregando pesquisadores e pesquisadoras que se dedicam ao tema. Trabalhando para construir uma representatividade institucional nos âmbitos nacional e internacional, a SBAP mantém uma regularidade na realização de eventos.

Neste sentido, o livro ***Diálogo e Debates sobre Administração Pública no Brasil*** pretende ser mais uma contribuição para os conhecimentos produzidos acerca da administração pública no país. O leitor terá acesso a nove trabalhos realizados por pesquisadores e pesquisadoras das mais variadas instituições e com as mais diversas qualificações.

Os primeiros capítulos são dedicados a refletir sobre aspectos da responsabilidade fiscal. Mariana de Oliveira Santos (UNIFSA) e Geraldo Simião Nepomuceno Filho (UNIFSA) tratam da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal imposta aos gastos com pessoal em municípios do Piauí. Bruno D'Assis Rocha (UFRRJ), Antonio Gasparetto Júnior (USP) e Júlio Cândido de Meirelles Júnior (UFF) analisam a *accountability* em fundações de apoio do Rio de Janeiro. Luiz Lustosa Vieira (Ministério do Planejamento), Ilka Massue Sabino Kawashita (Ministério do Planejamento), José Antônio de Aguiar Neto (Ministério do Planejamento) e Carlos Henrique Azevedo Moreira (UFRJ) abordam fundamentos econômicos das transferências voluntárias

intergovernamentais entre os estados federados e sua importância para assegurar a autonomia financeira dos entes subnacionais. Por meio da tecnologia, analisam a gestão dos recursos da União.

Os quarto e quinto capítulos do livro refletem sobre aspectos da gestão. Primeiro, Danielle Lisboa da Motta de Almeida (UFRRJ) e Jorge Alberto Velloso Saldanha (UFRRJ) discorrem sobre a evolução da gestão centrada no cidadão no Brasil, à luz de conceitos da área de marketing. Já Sergio Paulo Carvalho de Souza (INCA) e Cláudia Henschel de Lima (UFF) apontam tensões relacionadas à regulação assistencial em Saúde.

Os capítulos seis e sete são dedicados a reflexões sobre Institutos Federais de Educação no Rio Grande do Sul. Daniela Pegoraro (UFSM) e Kelmara Mendes Vieira (UFSM) analisam a transparência no Instituto Federal do Rio Grande do Sul sob a óptica dos *Stakeholders*. Por sua vez, João Pedro Pereira dos Santos (IF-Farroupilha) e Nelson Guilherme Machado Pinto (UFSM) apresentam um comparativo entre as eficiências dos *campi* do Instituto Federal Farroupilha.

Por fim, a obra se encerra com dois trabalhos que utilizam técnicas bibliométricas para apontar o estado da produção acadêmica em dois aspectos específicos da administração pública. Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino (UVA), Clayton Robson Moreira da Silva (IFPI), Joelma Leite Castelo (UECE), Viviane da Silva Sousa (UVA) e Sabrina Sousa Moraes (UVA) avaliam, primeiro, a produção acadêmica sobre o controle interno no setor público. Depois, o panorama da produção científica nacional acerca da auditoria governamental.

Em suma, a obra apresentada é uma constatação ao leitor das inúmeras possibilidades de pesquisas no campo da Administração Pública, apresentando resultados de investigações que são notadamente importantes para o conhecimento da sociedade. Ademais, é de suma importância a contribuição para o debate científico e fundamentado na área, especialmente em momento em que se discute o trâmite de uma nova reforma administrativa no Brasil. Assim, a divulgação científica é um importante aparato para embasar argumentos que sejam qualificados e que contribuam positivamente para o debate, participando da construção de uma sociedade mais justa e consciente.

Antonio Gasparetto Júnior  
Júlio Cândido de Meirelles Júnior

## SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO 1</b> .....	<b>1</b>
A APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL IMPOSTA AOS GASTOS COM PESSOAL: UM ESTUDO DE CASO DE 03 MUNICIPIOS PIAUIENSES, NOS EXERCÍCIOS DE 2016 E 2017	
Mariana de Oliveira Santos Geraldo Simião Nepomuceno Filho	
DOI 10.22533/at.ed.2322003031	
<b>CAPÍTULO 2</b> .....	<b>15</b>
ACCOUNTABILITY E QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO DO ESTADO DO RIO JANEIRO	
Bruno D'Assis Rocha Antonio Gasparetto Júnior Júlio Cândido de Meirelles Júnior	
DOI 10.22533/at.ed.2322003032	
<b>CAPÍTULO 3</b> .....	<b>28</b>
PLATAFORMA TECNOLÓGICA DE GOVERNANÇA E GESTÃO DOS RECURSOS DA UNIÃO	
Luiz Lustosa Vieira Ilka Massue Sabino Kawashita José Antônio de Aguiar Neto Carlos Henrique Azevedo Moreira	
DOI 10.22533/at.ed.2322003033	
<b>CAPÍTULO 4</b> .....	<b>41</b>
A EVOLUÇÃO BRASILEIRA DE UMA GESTÃO CENTRADA NO CIDADÃO: SOB O PRISMA DE CONCEITOS DA ÁREA DE MARKETING	
Danielle Lisboa da Motta de Almeida Jorge Alberto Velloso Saldanha	
DOI 10.22533/at.ed.2322003034	
<b>CAPÍTULO 5</b> .....	<b>56</b>
TENSÕES RELACIONADAS À REGULAÇÃO ASSISTENCIAL EM SAÚDE	
Sergio Paulo Carvalho de Souza Cláudia Henschel de Lima	
DOI 10.22533/at.ed.2322003035	
<b>CAPÍTULO 6</b> .....	<b>70</b>
TRANSPARÊNCIA NO INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL: UMA ANÁLISE SOB A ÓPTICA DOS DIFERENTES <i>STAKEHOLDERS</i>	
Daniela Pegoraro Kelmara Mendes Vieira	
DOI 10.22533/at.ed.2322003036	
<b>CAPÍTULO 7</b> .....	<b>84</b>
ANÁLISE ENVOLTÓRIA DE DADOS: UM COMPARATIVO ENTRE AS EFICIÊNCIAS DOS <i>CAMPI</i> DO INSTITUTO FEDERAL FARROUPILHA	
João Pedro Pereira dos Santos Nelson Guilherme Machado Pinto	
DOI 10.22533/at.ed.2322003037	

<b>CAPÍTULO 8 .....</b>	<b>105</b>
PRODUÇÃO ACADÊMICA SOBRE CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO	
Sabrina Sousa Moraes	
Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino	
Clayton Robson Moreira da Silva	
Joelma Leite Castelo	
Viviane da Silva Sousa	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2322003038</b>	
<b>CAPÍTULO 9 .....</b>	<b>124</b>
AUDITORIA GOVERNAMENTAL NO BRASIL: O PANORAMA DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL	
Viviane da Silva Sousa	
Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino	
Clayton Robson Moreira da Silva	
Joelma Leite Castelo	
Sabrina Sousa Moraes	
<b>DOI 10.22533/at.ed.2322003039</b>	
<b>SOBRE OS ORGANIZADORES.....</b>	<b>143</b>
<b>ÍNDICE REMISSIVO .....</b>	<b>144</b>

## A APLICAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL IMPOSTA AOS GASTOS COM PESSOAL: UM ESTUDO DE CASO DE 03 MUNICÍPIOS PIAUIENSES, NOS EXERCÍCIOS DE 2016 E 2017

Data de aceite: 20/02/2020

### **Mariana de Oliveira Santos**

Graduada em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Santo Agostinho (UNIFSA),  
Teresina-PI

### **Geraldo Simião Nepomuceno Filho**

Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro de Ensino Superior do Vale do Parnaíba- CESVALE (1989), Especialização em Auditoria e Controle Externo pela Universidade Federal do Piauí (UFPI). Atualmente é professor do curso de Ciências Contábeis de UNIFSA e Auditor Fiscal de Controle Externo junto ao Tribunal de Contas do Estado do Piauí.

**RESUMO:** A Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu devido ao enorme endividamento dos gestores públicos que mesmo sabendo que a entidade apresenta uma condição financeira precária que posteriormente se transferia para outros mandatos, assim prejudicando o equilíbrio das contas públicas. A LRF é um código de comportamento para os administradores públicos na gestão das finanças públicas de todos os entes do Governo. O presente estudo tem por objetivo geral descrever a sistemática da Lei de Responsabilidade Fiscal a sua importância em relação aos gastos de pessoal

e mostrar se os gestores estão seguindo a Lei corretamente. O período de tempo a ser estudado foi de dois anos, entre os anos de 2016 e 2017. Esses dados foram obtidos por meio de Relatórios Anuais das Contas dos Municípios do Piauí, obtidos através dos sites de Transparência dos Municípios. Os dados foram organizados em tabelas, quadros e gráficos de modo que os percentuais fossem bem visualizados para poder informar se o Município respeitou as restrições vigentes na lei. Esta pesquisa é caracterizada com descritiva e elaborada sob a forma de estudo de caso, sobre as Contas de três municípios piauienses. Observou-se que os municípios estudados seguirão os limites estabelecidos pela LRF.

**PALAVRAS-CHAVE:** Despesa com Pessoal; Lei de Responsabilidade Fiscal; Município.

**IMPLEMENTATION OF THE TAX OF RESPONSIBILITY LAW IMPOSED ON PERSONNEL EXPENDITURE: A CASE STUDY OF 3 PIAI MUNICIPALITIES IN 2016 AND 2017**

**ABSTRACT:** The Fiscal Responsibility Law arose due to the enormous indebtedness of the public managers that even knowing that the entity presents a precarious financial condition that later transferred to other mandates, thus hampering the balance of the public accounts. The LRF is a code of behavior for public

administrators in the management of public finances of all Government entities. The purpose of the present study is to describe the systematics of the Fiscal Responsibility Law, its importance in relation to personnel expenses, and to show if managers are following the Law correctly. The period of time to be studied was two years, between the years 2016 and 2017. These data were obtained through Annual Reports of the Accounts of the Municipalities of Piauí, obtained through the Transparency Websites of the Municipalities. The data were organized into tables, tables and graphs so that the percentages were well visualized to inform if the Municipality respected the restrictions in force in the law. This research is characterized with descriptive and elaborated in the form of a case study, on the Accounts of three municipalities of Piauí. It was observed that the studied municipalities will follow the limits established by the LRF.

**KEYWORDS:** Personnel Expenses; Fiscal Responsibility Law; County.

## 1 | INTRODUÇÃO:

A Lei Complementar nº101/00, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi uma resposta pra os anseios da sociedade brasileira que há muito tempo vivia uma crise nas contas públicas.

A limitação das despesas com pessoal na administração pública é um assunto que vem cooperando para o equilíbrio das contas do setor público e ampliando a responsabilidade do gestor, que passará a seguir limites e normas claras para conseguir conduzir as finanças de maneira transparente e eficaz.

Apesar da Lei de Responsabilidade ter completado dezenove anos continua sendo um dos mais importantes diplomas legais destinados a aprimorar a Administração Pública, pois penaliza os gestores não só por crimes de corrupção, como também responsabiliza pela má aplicação dos recursos com gastos públicos, pelo não cumprimento de índices estabelecidos.

## 2 | PROCEDIMENTO METODOLOGICOS

O presente trabalho traz como temática as informações sobre os impactos da influência da lei de responsabilidade fiscal impostas aos gastos com pessoal.

O estudo tem natureza descritiva, com pesquisa bibliográfica, documental e com abordagem qualitativa e quantitativa. Conforme Marconi (2011), o método qualitativo se diferencia da quantitativa não só por não estabelece instrumentos estatísticos, mas também pela forma de coleta e análise de dados.

Conforme Marconi (2011, p.136) esclarece que os dados são classificados e devidos em partes, que são agrupadas em classes que podem ser rotulado sem termos quantitativos e qualitativos.

a. Quantitativos. Focalizados em termos de grandeza ou quantidade do fator presente em uma situação. Os caracteres possuem valores numéricos, isto é, são

expressos em números.

b. Qualitativos. Baseados na presença ou ausência de alguma qualidade ou característica, e também na classificação de tipos diferentes de dada propriedade.

A pesquisa será embasada também através de sites idôneos, que apresentam contextos relevantes do tema a ser apresentado, do mesmo modo será analisada a aplicabilidade das leis.

## 3 | REFERENCIAL TEÓRICO

### 3.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal é um importantíssimo instrumento para ajudar os gestores a administrar os recursos públicos. Ela estabelece normas que devem ser utilizadas pelos governantes.

A LRF surgiu devido ao enorme endividamento dos gestores públicos que mesmo sabendo que a entidade apresenta uma condição financeira precária que posteriormente se transferia para outros mandatos, assim prejudicando o equilíbrio das contas públicas. Portanto os administradores públicos se viam forçados a submeterem diversas vezes aos endividamentos para cobrir as deficiências orçamentárias.

A Lei coordena inúmeras questões correlacionadas com a administração pública para assegurar à sociedade que todas as esferas (federal, estadual e municipal), obedecerão as suas diretrizes, sob pena de rigorosas sanções, aos princípios das contas públicas, de gestão orçamentária e financeira responsável, eficiente, eficaz e, sobretudo, transparente (WANDER, 2003).

Para Matias-Pereira (2007), os gestores públicos deverão seguir as normas e limites claros para conseguirem administrar as finanças públicas de modo transparente e equilibrado. A LRF é um código de comportamento para os administradores públicos na gestão das finanças públicas de todos os entes do Governo.

#### 3.1.1 Disposições Preliminares e Origem

Embora tenha havido um esforço na criação de inúmeros mecanismos de restrição orçamentária e fiscal que procurassem frear o endividamento público brasileiro na década de 90, tais medidas não foram suficientes para apaziguar a política fiscal do país. Deste modo, ficou nítida a necessidade de desenvolver no país um mecanismo competente no sentido de dar um maior equilíbrio fiscal às contas públicas.

A preparação da LRF tem como base os estudos das leis e as experiências de outros países. Os padrões de referências para a composição da LRF foram:

- O Fundo Monetário Internacional, organismo do qual o Brasil é Estado-membro, e que tem editado e difundido algumas normas de gestão pública em diversos países;
- A Nova Zelândia, através do Fiscal **Responsibility Act**, de 1994;

- A Comunidade Econômica Europeia, a partir do **Tratado de Maastricht**;
- Os Estados Unidos, cujas normas de disciplina e controle de gastos do governo central levaram à edição do **Budget Enforcement Act**, aliado ao princípio de “**accountability**”.

No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) de maio de 2000 é uma norma orçamentária recente adotada pelo país. Sua publicação aconteceu em seguida ao episódio da crise que acarretou o endividamento dos Estados brasileiros, que sucedeu, em 1997, no refinanciamento das dívidas de 25 dos 27 Estados pelo Governo Federal.

Com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal os contadores públicos tiveram que se adaptar em diversos sentidos, tanto nas demandas de prazos como na elaboração de relatórios gerenciais que até então não existiam ou não eram obrigatórios no cenário contábil.

Lei Complementar nº101/2000, surge como um instrumento jurídico previsto na Constituição Federal de 1988. A Constituição Federal é a lei maior, que se localiza na camada jurídica mais alta, disposta de forma escalonada, cuja função fundamental é regular os órgãos e os processos de produção jurídica geral, ou seja, da legislação brasileira (KELSEN, 2002, pág. 103).

O alicerce da LRF está descrito nos artigos 163 a 169 da Constituição Federal, mais especificamente no artigo 165:

§ 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos. (BRASIL, PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 1988).

Segundo Pelicioli (2000, p.109), a LRF dá auxílio a criação de um sistema de planejamento, execução orçamentária e uma coordenação fiscal, até então inexistente no cenário brasileiro. Dispõe do objetivo de monitorar o déficit público, para harmonizar a dívida em nível compatível com o status de economia em desenvolvimento. Seu aspecto inovador, conforme a análise de Cruz (2001, p.8), reside no fato de responsabilizar o gestor público pela administração financeira, criando mecanismo de acompanhamento sistemático (mensal, trimestral, anual e plurianual) do desempenho.

Para Kraemer (2007), o papel da Lei de Responsabilidade Fiscal é o de impedir a fraude e a corrupção na administração dos recursos, além de conter os gastos com despesas desnecessárias, seguindo os limites e regras para administração das finanças.

### *3.1.2 Princípios Norteadores da Lei de Responsabilidade Fiscal*

A LRF está amparada em quatro princípios aglomerados, os quais são responsáveis pelos alcances de seus objetivos: o Planejamento, o Controle, a

Transparência e a Responsabilidade.

O Planejamento, em sua expressão mais simples e básica, significa meio racional para atingir metas e objetivos.

Conforme Andrade (2010) relata que, na Administração Pública principalmente, na gestão municipal, tem-se o poder de modificar a estrutura organizacional por meio de uma legislação própria, mediante atos normativos do Poder Executivo e do Legislativo. Em relação ao orçamento deve conter a representação monetária de parte do plano, além de explicitar a previsão de receita e a fixação de despesas necessárias, portanto é essencial um planejamento eficaz para atingir resultados favoráveis.

O Planejamento ajudar na gestão fiscal, através de instrumentos operacionais, como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

Segundo Castro (2000, p. 22), os sistemas de controle deverão ser competentes de tornar efetivo e factível o comando legal, vigiando a direção da atividade administrativa para que aconteça em harmonia com as novas regras.

O controle das contas públicas tem uma diversidade de normativos legais, cujas disposições são encontradas na Constituição Federal 88, em leis complementares, decretos, pronunciamentos, instruções normativas, dentre outros.

De acordo com a Constituição Federal (CF/88):

Art. 31. A fiscalização do município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma de Lei.

§1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas Municipais, onde houver.

§2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da Lei.

§4º É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

Na Lei de Responsabilidade Fiscal o Princípio do Controle está sempre presente, expressando preocupação constante do legislador em orientar o gestor mais amplamente possível, até mesmo para transpor a inércia das práticas tradicionais. É através do controle que se verifica o cumprimento ou não da lei.

Um dos pontos mais importantes estabelecidos pela Lei de responsabilidade Fiscal é a transparência, que tem por objetivo garantir a todos os cidadãos, o cumprimento do controle social, para fazer valer essa transparência a lei estabelece, por meio de diversas formas a organizar, divulgar os relatórios periódicos que devem esta disponíveis para a população em geral para que tenha o efetivo acompanhamento dos gastos públicos entre esses relatórios estão:

Art. 48. São instrumentos da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação,

inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. (Brasil, Presidência Da República, 2000)

Segundo Cruz (2001), a determinação de transparência refere-se a um método que busca tornar acessível ao público o acesso à informações relativas à política fiscal, realizando uma divulgação dessas informações de forma confiável, abrangente e permeada pela comparabilidade.

O último princípio, referente à responsabilidade é fundamental, pois ele impõem ao administrador público o cumprimento da lei, sob pena de responder por suas decisões e posteriormente sofrer as sanções inseridas na própria Lei Complementar nº101/2000 e outros diplomas legais, como descritos no:

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei nº2.848 de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº1.097 de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei nº 201 de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº8.429 de 2 de julho de 1992; e demais normas da legislação pertinente. (Brasil, Presidência Da República, 2000)

Segundo Kraemer (2007) a responsabilidade fiscal é um meio, e não um fim em si. Uma prefeitura devidamente estruturada possuirá mais recursos a serem aplicados em prol da população da cidade.

A responsabilidade é a obrigação de o gestor cumprir as diretrizes e os parâmetros fixados pela Lei. Conforme seu artigo 11, que explica a constituição de requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal da instituição, previsão e efetivação da arrecadação de todos os tributos da competência do ente da federação.

### *3.1.3 Objetivos*

A lei complementar como já exemplificada nas suas disposições preliminares tem como objetivo atender a Constituição Federal na parte de Tributação e de Orçamento.

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (Brasil, Presidência Da República, 2000)

A leitura dos Textos da LRF possibilita identificar, que seu principal objetivo é a estabilidade fiscal e orçamentária dos recursos públicos, respeitando as restrições

para o crescimento exagerado da despesa e pela fixação de limites para os gastos com pessoal e endividamentos desnecessários.

Barroso e Rocha (2009) expressam que o Governo Federal, procurou entre outros objetivos, com a Lei de Responsabilidade Fiscal produzir novas instituições para cobrir o endividamento estadual.

### 3.2 Despesas Públicas

Arruda e Araújo (2009) ressaltam que, na contabilidade a despesa é determinada como o consumo de um bem ou serviço, que, direta ou indiretamente, colabora para a geração de receitas. Ela menciona também à redução do ativo sem correspondente redução do passivo.

- Financeira: desembolso de recursos voltados para o custeio da máquina pública, bem como para investimentos públicos, que são denominados gastos de capital;
- Econômica: gasto ou promessa de gasto de recursos em função da realização de serviços que visam atender às finalidades constitucionais do Estado. (ARRUDA; ARAÚJO, pág. 78,2009)

É a utilização de recursos do estado no custeio de suas operações, seja na conservação de suas instalações e equipamentos, seja na prestação de serviços para a sociedade ou na movimentação de investimentos e outros gastos direcionados para o desenvolvimento da economia. (ANDRADE, 2002)

A despesa é classificada como: orçamentária e extra orçamentária.

As despesas orçamentárias são as que estejam estabelecidas e fixadas no orçamento, estando, previamente outorgadas pelo Legislativo, instituídas pelas normas legais e com adoção pelos três níveis de governos. Essas despesas podem ser classificadas como: Institucional, Funcional, Estrutural Programática, Segundo sua natureza.

As despesas extras orçamentárias são aquelas não previstas no orçamento público, seu pagamento não depende de aprovação legislativa. Correspondem à restituição ou entrega de valores recebidos.

Segundo Carvalho e Caccato (2015) as despesas públicas são recursos governamentais devidamente autorizados pelo Poder competente com o objetivo de atender às necessidades públicas, de interesse coletivo fixados em lei e executadas em prol da população para fins de funcionamento dos serviços públicos.

#### 3.2.1 Despesas de Pessoal

Conforme Menini (2003, pág. 87) comenta que:

O crescente aumento da máquina pública devido à necessidade de o Estado fazer frente as suas novas atribuições gerou um aumento dos gastos com pessoal, agravado por conquistas no campo jurídico de direitos trabalhistas, que exigiu do

poder público a imposição de certas limitações às despesas com pessoal, porque estavam ameaçando o equilíbrio financeiro do Estado.

Um dos pontos mais relevante e fiscalizado que a Lei Complementar nº101/00 refere, portanto ela limita a despesa com pessoal, logo, restringindo a despesa de custeio expandindo, assim a capacidade de investimento dos entes públicos, entretanto sendo contabilizado como despesa de pessoal todas as espécies de gastos que tenha alguma ligação com servidores públicos (ativos e inativos), folha de pagamento ou previdenciários.

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentaria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. (Brasil, Presidência Da República, 2000).

Segundo Cruz (2001, p. 21), "As despesas com pessoal são as quais despertam a atenção da população e dos gestores públicos, em razão de serem as mais representativas em quase todos os entes públicos, entre os gastos realizados".

A base da Lei nº4.320, de março de 1964, nos artigos da lei há o detalhamento do que se entende por despesas e suas classificações orçamentárias na Seção I, na Seção II descrevem-se as características e as finalidades dois identificadores de uso e resultado primário.

Na Lei Complementar nº101/00 a base das despesas com pessoal esta prevista nos artigos 18 a 23 da Seção II. No artigo 18 e nos seus parágrafos descreve os efeitos da Lei e a definição do que se entende sobre despesas total com pessoal, ressaltando que a apuração soma se a realizada do mês de referência com as dos onze meses anteriores, adotando-se o regime de competência.

A disposição constitucional passou a ser citada na Lei de Responsabilidade Fiscal, para definir os limites com recursos de pessoal conforme cada ente federativo, como se trata o texto constitucional:

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos na lei complementar.

Os limites determinados para o gasto com dinheiro público com pessoal

segundo o art. 19 da LRF, são calculados de acordo com a Receita Corrente Líquida, são de 50% para a União e 60% para Estados e Municípios, já consolidando em cada esfera federativa o executivo, legislativo e judiciário.

O Demonstrativo da Despesa de Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida foi padronizado pelo Anexo I do Manual de elaboração do Relatório de Gestão Fiscal, posteriormente modificados pelas Portarias da Secretária do Tesouro Nacional.

A seguinte o detalhamento por esfera de governo, poder e órgão, e dos limites legais, prudenciais e alerta:

ESFERA DE GOVERNO	PODER / ÓRGÃO	LIMITES		
		LEGAL	PRUDENCIAL	ALERTA
FEDERAL	Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas da União	2,50%	2,38%	2,25%
	Poder Judiciário	6,00%	5,70%	5,42%
	Poder Executivo	40,90%	38,86%	36,81%
	Ministério Público	0,60%	0,57%	0,54%
ESTADUAL	Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas da União	3,00%	2,85%	2,71%
	Poder Judiciário	6,00%	5,70%	5,42%
	Poder Executivo	49,00%	46,55%	44,22%
	Ministério Público	2,00%	1,90%	1,81%
MUNICIPAL	Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município, quando houver	6,00%	5,70%	5,42%
	Poder Executivo	54,00%	51,30%	48,74%

Quadro 01: Limites de despesas com pessoal

Fonte: Elaborada pelo autor a partir de dados da LRF.

## 4 | RESULTADO DA PESQUISA

Nesta pesquisa, serão mostrados os resultados adquiridos na pesquisa. Primeiramente, se retratará os resultados que condizentes com as despesas com pessoal, abordando o cumprimento ou não dos limites máximo e prudencial, estabelecidos na lei.

A pesquisa foi desenvolvida em base de três municípios piauienses, cada município com diferentes dados, assim nos possibilitando uma análise complexa e possa comparar se os entes estão obedecendo aos limites cabíveis.

### 4.1 Resultados obtidos e Interpretação dos dados

Observa-se na tabela 01 a evolução da Receita Corrente Líquida e da Despesa com Pessoal no município de Bom Jesus, a luz da Lei de Responsabilidade Fiscal, levando em consideração o art. 2º, V onde expor que a RCL consiste no total de todas as receitas menos suas deduções legais. A Despesa com Pessoal, conforme art. 18 menciona à totalidade de todas as despesas com pessoal abrangendo a

administração pública.

Ano	Despesa com Pessoal	Varição DP*	RCL	Varição RCL*	(DP/RCL) x 100	Limite Máximo - 54%	Limite Prudencial - 51,30%
2016	30.537.340,91	–	63.255.760,10	–	48,28%	34.158.110,45	32.450.204,93
2017	31.068.052,96	1,74%	67.736.482,92	7,08%	45,87%	36.577.700,78	34.748.815,74

Tabela 01 - Percentual da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida, Bom Jesus – PI.

Fonte: Elaborada pelo autor.

É necessário informar o comportamento da Receita Corrente Líquida em relação despesa com pessoal, ressaltando o índice calculado na divisão da despesa com pessoal sobre a Receita Corrente Líquida, faz com que elas sejam diretamente proporcionais, ou seja, enquanto a variação da despesa houve um acréscimo entre os anos de 2016 e 2017 cerca de 1,74%, posteriormente a variação da receita corrente líquida aumentou em torno de 7,08%.

Portanto, essa correlação mostra que o Município no ano de 2016 teve o percentual de 48,28% e em 2017 obteve de 45,58%, notamos que ocorreu uma diminuição de significativa no total de 2,70%.

Ano	Despesa com pessoal	Varição DP*	RCL	Varição RCL*	(DP/RCL) x100	Limite Máximo - 54%	Limite Prudencial - 51,30%
2016	19.685.850,04	–	38.533.369,90	–	51,09%	20.808.019,75	19.767.618,76
2017	20.409.928,18	3,68%	39.305.054,01	2,00%	51,92%	21.224.729,17	20.163.492,71

Tabela 02 - Percentual da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida, município de Água Branca – PI.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ao analisar a tabela 02 acima da Receita Corrente Líquida e a Despesa com Pessoal pode-se notar que o município possui uma variação da DP em 3,68% e a variação da RCL de 2,00%. Em comparação a divisão para obter os limites máximos estabelecidos na LRF, os dados extraídos mostram, todavia que no ano de 2016, o ente teve o percentual de 51,09% e 51,92% em 2017.

Existe uma diferença com o percentual de 0,90% com o limite máximo entre os anos estudados. É fundamental comentar que o município de Água Branca cumpriu rigorosamente os limites máximos e prudenciais.

Ano	Despesa com Pessoal	Variação DP*	RCL	Variação RCL*	(DP/RCL) x100	Limite Máximo - 54%	Limite Prudencial - 51,30%
2016	1.065.498.253,35	–	2.190.631.320,50	–	48,64%	1.182.940.912,88	1.123.793.867,24
2017	1.116.897.831,67	4,82%	2.289.073.655,81	4,49%	48,79%	1.236.099.774,14	1.174.294.785,43

Tabela 03 - Percentual da despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida, município de Teresina – PI.

Fonte: Elaboração própria.

Verifica-se na tabela 03 que houve um crescimento de um ano para o outro tanto com o gasto referente com pessoal e na arrecadação de receita no município de Teresina.

Ressaltando, o município seguiu os limites estabelecidos no artigo 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal no decorrer dos dois anos estudados, em 2016 seu índice ficou em torno de 48,64% e 48,79% no ano de 2017. O município de Teresina também cumprir os limites determinados.

#### 4.2 Análise da Pesquisa

Dada a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal como um instrumento de colaboração no controle das finanças públicas, se nota através das informações adquiridas nesse estudo que os municípios piauienses estão se adequando as regras e limitações colocadas nesta lei, e assim, estão cumprindo adequadamente os limites prudências e máximos.

No gráfico abaixo apresenta o percentual de despesa com pessoal em correlação a receita corrente líquida de três municípios, mais especificamente os municípios de Água Branca, Bom Jesus e Teresina nos anos correspondentes a 2016 e 2017.

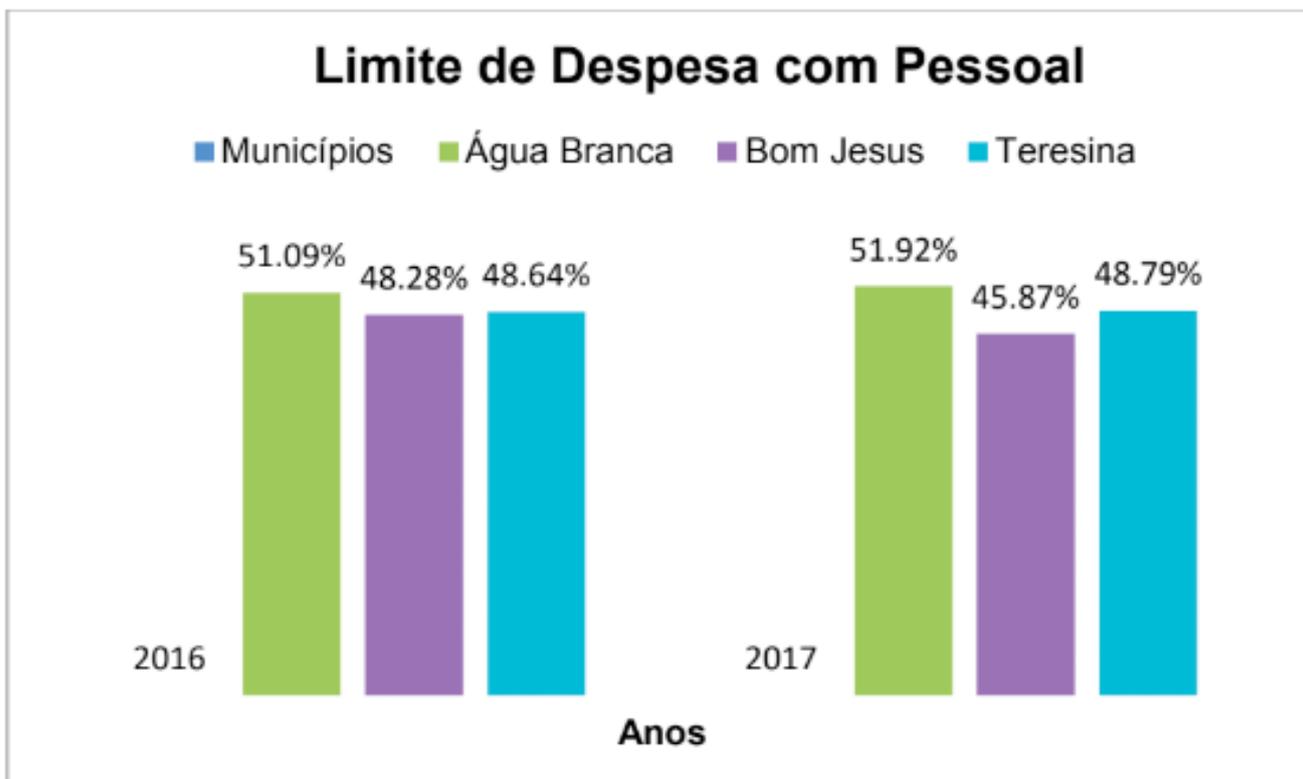


Gráfico 01 – Limite de despesas com pessoal atingido pelos municípios nos anos de 2016 e 2017.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Percebe-se que os gastos com pessoal na cidade de Água Branca cresceu 0,83% ao comparar 2016 em relação a 2017, mesmo com esse acréscimo o município cumpriu o limite da LRF.

No exercício financeiro de 2017 em Bom Jesus, houve um decréscimo de 2,41% no limite de despesa com gastos, comparado ao ano de 2016. Assim, o percentual do total da despesa com pessoa sobre a RCL no exercício financeiro de 2017 chegou a 45,87%, portanto o município ficou dentro do limite estabelecido e notamos um maior controle do gestor com as finanças públicas.

No ano de 2017, aconteceu um aumento do limite total de gastos com despesa do município de Teresina em torno de 0,15% em relação ao ano de 2016, mesmo com esse acréscimo o município obedeceu ao limite máximo e prudencial.

Todos os municípios estudados seguirão a risca os limites determinados na lei, ou seja, a administração com os gastos públicos foram eficazes e eficientes possibilitando então o equilíbrio financeiro.

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante deste estudo, considera-se que o objetivo geral do presente trabalho foi concluído, que consistia em mostrar a importância em relação os gastos com pessoal e se os gestores estavam respeitando os índices estabelecidos pela Lei de

Responsabilidade Fiscal no período de 2016 e 2017 nos três municípios piauienses.

Os objetivos específicos foram todos alcançados, logo que, se detalhou o surgimento da lei, demonstrou as principais sanções e penalidades aos administradores no caso deles transgredir as limitações imposta na lei. Também se ressaltou a importância do cumprimento destes percentuais para a efetividade e a eficiência dos gastos públicos, tornando assim a gestão voltada para a transparência fiscal.

Quanto a limitação da pesquisa, apesar de lei for nova e ainda haver uma escassez de informações e doutrinas que tratam especificamente do tema em questão, buscou-se atentar-se ao maior número de bibliografias possíveis, a fim de esclarecer sobre distintas visões da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como a Legislação vigente, em conformidade com a Constituição Federal, Decretos, Portarias e Leis Complementares específicas.

Contudo, ao adentrar no estudo de caso a despesa com pessoal que ao decorrer do período estudado, portanto é importante destacar que os municípios respeitaram o limite estabelecido no artigo 19 Lei de Responsabilidade Fiscal aos gastos com pessoal a 54% da RCL, em todo período estudado. O município ficou mais perto de ultrapassar aos limites impostos foi Água Branca com 51,09% em 2016 e 2017 de 51,92%, apesar de passar do limite prudencial no ano de 2017 ainda assim ficou dentro dos parâmetros legais já os demais municípios mantiveram abaixo da linha do limite prudencial obedecendo todos os limites cabíveis.

Pode-se dizer também que a presente pesquisa abre espaço para que demais estudos venham ser efetuados, levando em consideração que a lei é ampla e possui diversos aspectos a serem analisados que não foram explanados nessa pesquisa. Para fatores além da despesa com pessoal e índices relacionados com a receita corrente líquida, sugere-se que os futuros estudos abordem também outros aspectos da lei, como a dívida consolidada líquida e operações de créditos.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**: métodos com base na LC nº101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN. 3. ed. – 3.reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARROSO, R.; ROCHA, R. *Is the Brazilian Fiscal Responsibility Law (LRF) Really Binding? Evidence from State-Level Government*. Artigo. 2006.

BRASIL, Presidência da República. **Lei nº4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)>. Acesso em: 07 mai. de 2019.

BRASIL, Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 07

mai. 2019.

BRASIL, Presidência da República. **Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 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: 07 mai. 2019.

CARVALHO, Deusvaldo, CECCATO, Marcio. **Manual Completo de Contabilidade Pública**. 3. ed. Niterói, RJ: Impetus, 2015.

CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e (org). **Lei de Responsabilidade Fiscal: abordagens pontuais**: doutrina, legislação. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

CRUZ, Flávio da (coord). **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2007.

MENINI, Edmo Alves. **A Lei de Responsabilidade Fiscal**: uma retrospectiva no Estado de São Paulo. São Paulo: EAESP/FGV, 2003. 199 p. (Dissertação de Mestrado apresentado ao Curso de Pós-Graduação da EAESP/FGV. Área de Concentração: Finanças Públicas).

PELICIOLI, Angela Cristina. **A lei de responsabilidade na gestão fiscal**. In: Revista de informação legislativa. Brasília, ano 37 n. 146, abr/jun, 2000, p. 109-117.

Portal da Transparência Serviço de Informação ao Cidadão. Prefeitura Municipal de Água Branca. Disponível em: <<http://gestaofiscal.org/aguabranca/relatorios/relatoriorgf>>. Acesso em: 07 mai. 2019.

Portal da Transparência Serviço de Informação ao Cidadão. Prefeitura Municipal de Bom Jesus. Disponível em: <[www.transparencia.appm.org.br/bomjesus/relatorios/relatoriorgf](http://www.transparencia.appm.org.br/bomjesus/relatorios/relatoriorgf)>. Acesso em: 07 mai. 2019.

WANDER, Luiz (coordenador), SOUZA, João Batista Fortes de. DESCHAMPS, José Ademir. **LRF fácil**: guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal: para aplicação nos municípios. 5. ed. Brasília: CFC, 2003.

## ACCOUNTABILITY E QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL DAS FUNDAÇÕES DE APOIO DO ESTADO DO RIO JANEIRO

Data de aceite: 20/02/2020

### Bruno D'Assis Rocha

Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro  
(UFRRJ)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7460110031138270>

Contato: [bruno.dassis@gmail.com](mailto:bruno.dassis@gmail.com)

### Antonio Gasparetto Júnior

Instituto Federal do Sudeste de Minas Gerais (IF  
Sudeste MG)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1666230459145640>

Contato: [antonio.gasparetto@gmail.com](mailto:antonio.gasparetto@gmail.com)

### Júlio Cândido de Meirelles Júnior

Universidade Federal Fluminense (UFF)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8869583225684015>

Contato: [profjcm@gmail.com](mailto:profjcm@gmail.com)

**RESUMO:** O funcionamento do Estado muitas vezes perde o foco do seu objetivo e tende a existir visando apenas ao cumprimento das exigências regulatórias ou, ainda pior, a interesses próprios de seus funcionários, esquecendo-se da população. Nesse contexto, surge a importância das fundações de apoio, cujo objetivo é auxiliar de maneira mais eficiente a execução da administração pública. Nesse tipo de organização, a *accountability* exerce papel fundamental na prestação de contas relativas aos aspectos financeiros, sendo a Contabilidade

a ciência que permite o controle social e governamental dos gastos realizados em prol da sociedade. Por isso, há a necessidade de uma maior discussão sobre a qualidade dos relatórios contábeis apresentados por essas instituições. Este trabalho, usando uma amostra de seis fundações, analisa a qualidade da informação contábil apresentada pelas fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro e verifica a falta de compromisso dessas organizações com a divulgação de seus relatórios financeiros, além do nível de transparência extremamente baixo com demonstrativos de pouca qualidade.

**PALAVRAS-CHAVE:** Terceiro Setor, Transparência, Prestação de Contas, Fundações de Apoio, Contabilidade.

## ACCOUNTABILITY AND QUALITY OF ACCOUNTING INFORMATION OF THE FOUNDATIONS OF SUPPORT OF THE STATE OF RIO JANEIRO

**Abstract:** The operation of the State often loses the focus of its objective and tends to exist aiming only at the fulfillment of regulatory requirements or, even worse, at the interests of its employees, forgetting the population. In this context, the importance of support foundations appears, whose objective is to help in a more efficient way the execution of the public administration. In this type of organization, *accountability* plays a fundamental role in the rendering of accounts

related to financial aspects, Accounting being the science that allows the social and governmental control of the expenses incurred in favor of society. Therefore, there is a need for more discussion about the quality of the accounting reports presented by these institutions. This work, using a sample of six foundations, analyzes the quality of the accounting information presented by the foundations of support of the state of Rio de Janeiro and verifies the lack of commitment of these organizations with the disclosure of their financial reports, in addition to the extremely low level of disclosure with demonstrations of poor quality.

**KEYWORDS:** Third Sector, Disclosure, Accountability, Supporting Foundations, Accounting.

## INTRODUÇÃO

É sabido que o principal objetivo da atuação do Estado é o bem-estar social. A sociedade é o único e exclusivo beneficiário que justifica todo o aparelho de funcionamento da máquina estatal. Porém, esse funcionamento muitas vezes perde o foco do seu objetivo e tende a existir visando apenas ao cumprimento das exigências regulatórias ou, ainda pior, a interesses próprios de seus funcionários, esquecendo-se da população.

Um dos motivos para esse fato são as dificuldades burocráticas necessárias ao funcionamento da estrutura da administração pública. Com o intuito de controle sobre as atividades desempenhadas, muitas vezes a burocracia faz com que se perca o objetivo de atender aos anseios da população em virtude de se encontrar a melhor estrutura administrativa possível.

É nesse contexto que surge a importância das fundações de apoio, cujo objetivo é auxiliar de maneira mais eficiente a execução da administração pública, sem a perda do foco no bem-estar social.

Tais entidades são organizações privadas e por isso cumprem ritos bem menos burocráticos de funcionamento, permitindo assim uma maior agilidade na execução de suas tarefas. Porém, com o crescimento da sua importância ao longo dos anos, deve haver uma maior preocupação na prestação de contas dessas organizações. Tal prestação é fiscalizada pelo Ministério Público estadual, porém, também cabe à sociedade esse controle.

Com isso, percebe-se que a transparência, assim como em qualquer órgão ou entidade público, deve ser um dos pilares das fundações de apoio. E sob a perspectiva da transparência financeira, as demonstrações contábeis são o objeto fundamental de análise e controle dos gastos e investimentos realizados.

As demonstrações financeiras cumprem a finalidade de apresentar a situação patrimonial e o desempenho econômico das organizações, sejam elas com ou sem fins lucrativos. As fundações de apoio estão sob a égide do direito privado, portanto seus demonstrativos seguem, regra geral, as normas contábeis apresentadas na legislação

societária, principalmente os pronunciamentos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) ratificados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Lei 6.404/76. Então, é de extrema importância que esses instrumentos reflitam da melhor maneira possível os acontecimentos financeiros ocorridos nas fundações ao longo do exercício social, e, para tal, precisam ser fidedignos aos acontecimentos e serem relatados com qualidade informacional.

Nessa perspectiva, levanta-se o seguinte questionamento: qual a qualidade da informação contábil apresentada pelas fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro? Diante disso, chega-se ao objetivo deste trabalho, que consiste em investigar o nível de transparência das demonstrações financeiras das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro. Para tal, serão apresentados os principais aspectos relacionados à evidência contábil das fundações de apoio; posteriormente, será verificado o nível de *accountability* das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro; e, por último, será analisada a aderência dos relatórios em relação aos normativos contábeis do setor.

A principal justificativa para a presente pesquisa se deve à importância social das fundações de apoio e à necessidade cada vez maior do seu nível de transparência. Nesse tipo de organização, a *accountability* exerce papel fundamental na prestação de contas relativas aos aspectos financeiros, sendo a Contabilidade a ciência que permite o controle social e governamental dos gastos realizados em prol da sociedade. Por isso, a necessidade de haver uma maior discussão sobre a qualidade dos relatórios contábeis apresentados por essas instituições.

Além disso, segundo Silveira e Borba (2007), as pesquisas acadêmicas em relação ao tema Evidência Contábil das Fundações de Apoio concentram-se em discussões teóricas sobre modelos de demonstrações e critérios contábeis, sem a realização de estudos práticos sobre a adequação das demonstrações apresentadas em relação ao que é preconizado pelas normas e princípios contábeis. Portanto, percebe-se a importância do estudo proposto, onde se procura preencher a lacuna entre as discussões teóricas sobre o assunto e a sua aplicabilidade.

## FUNDAMENTOS TEÓRICOS

### O Terceiro Setor

O Terceiro Setor é constituído por entidades provenientes da sociedade civil voltadas à produção de bens e serviços públicos (FERNANDES, 1994). Olak e Slomski (2008) relatam que estas organizações podem desenvolver atividades de caráter beneficente, filantrópico, caritativo, religioso, cultural, educacional, científico, artístico, literário, recreativo, de proteção ao meio ambiente, esportivo, além de outros serviços, objetivando sempre a consecução de fins sociais.

O crescimento desse setor, ao longo dos últimos anos, se deve ao fato de uma

maior percepção e cobrança da sociedade pelo atendimento de seu bem-estar social, ao mesmo tempo em que aumenta a falta de capacidade do Estado em atender por essa demanda. Nesse sentido, Salamon (1998) explica que o crescimento do Terceiro Setor decorre de várias pressões, demandas e necessidades advindas dos cidadãos, refletindo um conjunto nítido de mudanças sociais aliado a contínua crise de confiança na capacidade do Estado. O autor ressalta ainda que esse tipo de organização, com sua pequena escala, flexibilidade e capacidade de canalizar a participação popular, está mais bem capacitada para melhor atender às necessidades humanas.

Azevedo (2012) e Almeida e Ferreira (2007) entendem que as entidades do Terceiro Setor sempre se constituem como entidades sem fins lucrativos e não governamentais e correspondem a três figuras jurídicas no Código Civil: associações, fundações e organizações religiosas.

Nesse sentido, pode-se perceber que o Terceiro Setor se resume a organizações que visam bens e serviços de caráter público, prestando assim serviços de grande importância à população sob diversas perspectivas de cunho social. Silva e Aguiar (2006) corroboram com essa ideia ao reconhecerem os benefícios públicos promovidos pelas organizações de assistência social e de saúde por exemplo.

As organizações do Terceiro Setor possuem como principais fontes de recursos as doações e subvenções, além de captação por meio de financiamentos e o resultado gerado pela própria atividade. Como não podem possuir fins lucrativos, o resultado quando for superavitário deve ser aplicado integralmente na própria atividade, sendo vedada a sua distribuição.

## **Fundações de Apoio**

As fundações são entidades sem fins lucrativos, com personalidade jurídica de direito privado, criadas a partir de um patrimônio destacado do patrimônio de seu fundador (SILVEIRA, 2007). Essa definição é complementada por Diniz (1998) que descreve a fundação como um complexo de bens livres colocados a serviço de um fim lícito e especial com alcance social, em atenção ao disposto em seu estatuto, sendo, portanto, um patrimônio destinado a uma finalidade socialmente útil, ou seja, filantrópica, que lhe dá unidade.

Essas definições distinguem bem as fundações das associações, pois a primeira possui como natureza um patrimônio destinado a um fim de interesse público ou social (finalidade pública, com abrangência de toda a sociedade), enquanto a segunda surge da união de determinadas pessoas que possuem um mesmo objetivo (o foco está em atender aos associados), não estando aberta à população como um todo (finalidade coletiva, com abrangência de um grupo específico). Rosa (2003) corrobora com essa diferenciação quando expõe que as fundações não são constituídas por meio da associação de pessoas, elas nascem do ato de doação de um instituidor, que reserva certo patrimônio e o grava para a execução de certo objetivo. A autora acrescenta

ainda que, apesar de se constituir como de direito privado, as fundações não são sociedades, pois não nascem da vontade das pessoas em se associar.

É importante destacar que existem ainda as fundações públicas, pertencentes à Administração Pública Indireta e não ao Terceiro Setor. Essas entidades são criadas por autorização legislativa e são regidas pelo Decreto-Lei 200/67, ao invés do Código Civil.

Segundo o Ministério da Educação, as fundações de apoio são instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino, extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, de interesse das instituições federais de ensino superior e também das instituições de pesquisa (Instituições Científicas e Tecnológicas). As Fundações de Apoio não são criadas por lei nem mantidas pela União, o prévio credenciamento junto aos Ministérios da Educação e da Ciência e Tecnologia é requerido em razão da relação entre as instituições federais e as fundações de apoio ser de fomento ao desenvolvimento de projetos de ensino, pesquisa e extensão, sendo função das fundações prover suporte administrativo e finalístico aos projetos institucionais. Paes (2003) cita que essas fundações visam auxiliar e fomentar atividades de ensino, pesquisa e extensão das universidades federais e das demais instituições de ensino superior, tanto públicas quanto privadas.

### **Accountability**

“A transparência para o terceiro setor é fator determinante da sua sobrevivência, é preciso que estas entidades prestem contas dos seus atos aos investidores sociais” (ASSIS, MELLO e SLOMSKI, 2006, p. 6). As fundações de apoio, mesmo que fora da Administração Pública Direta e Indireta, devem à sociedade prestação de contas de seus atos e a Ciência Contábil é uma importante ferramenta nesse processo. Conforme Nakagawa (1993) explica, a *accountability* corresponde à responsabilidade de se executar algo, que decorre de autoridade delegada, e ela só se quita com a prestação de contas dos resultados alcançados e mensurados pela Contabilidade. Nesse sentido, Assis, Mello e Slomski (2006) acrescentam que a Contabilidade possui papel fundamental no processo de *accountability* das organizações do terceiro setor, para isso devem ser fornecidas as informações necessárias para que os investidores sociais possam verificar o montante de recursos recebidos pelas entidades, bem como, a destinação destes recursos e, conseqüentemente, os resultados alcançados.

Inseridas no Terceiro Setor, as fundações de apoio possuem normas específicas em relação a sua evidenciação contábil. Dentro do processo de harmonização das normas brasileiras às internacionais, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou a resolução 1.409/12 – Contabilidade de Entidade sem Finalidade de Lucros. Esse normativo apresenta todas as obrigações das Fundações de Apoio no processo de elaboração e apresentação de seus demonstrativos contábeis, no intuito de apresentar a sociedade, com a maior clareza possível, as informações sobre o patrimônio dessas entidades. Com isso, nas seções seguintes, será verificado o nível de transparência

das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro (*accountability*) em relação ao cumprimento desse normativo.

## PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O trabalho foi iniciado por uma revisão bibliográfica com o intuito de identificar as principais contribuições existentes a respeito do assunto.

De acordo com a base de classificação proposta por Collis e Hussey (2005), pode-se classificar essa pesquisa, quanto ao objetivo, descritiva; quanto ao processo, qualitativa; quanto à lógica, indutiva.

A presente pesquisa utilizou o método descritivo, visto que foram observados e descritos os dados contidos nas demonstrações financeiras das fundações objeto de análise. Segundo Silva e Menezes (2001), a pesquisa descritiva visa descrever as características de determinada população com a finalidade de observar, registrar e analisar os fenômenos sem, contudo, entrar no mérito dos conteúdos.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa se caracteriza como qualitativa, pois conforme explicado por Silva e Menezes (2001, p. 20) "não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave. O processo e seu significado são os focos principais de abordagem".

Para a realização do presente estudo, utilizou-se uma amostra das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro, cujo universo é composto por 42 entidades, a saber:

<b>Fundações de Apoio do estado do Rio de Janeiro</b>	
Fundação Universitária José Bonifácio	Fundação de Apoio à Saúde e Ensino Bon-sucesso - FASEB
Fundação Ary Frauzino Para Pesquisa e Controle do Câncer	Fundação de Apoio ao Centro Federal de Educação Tecnológica de Química de Nilópolis - FUNCEFETEQ
Pró-Into - Pró Instituto Nacional de Traumatismo-Ortopedia	Fundação de Apoio ao Corpo de Bombeiros Militar do Estado do Rio de Janeiro - FABOM
Fundação Pró Instituto de Hematologia RJ - Fundarj	Fundação de Apoio ao Ensino, à Pesquisa e a Extensão do Instituto Benjamim Constant - FAIBC
Fundação de Apoio ao Cefef RJ - Funcefet	Fundação de Apoio ao Ensino, Pesquisa e Desenvolvimento da Polícia Civil do Estado do Rio de Janeiro - FAEPOL
Fundação Pró Coração - Fundacor	Fundação de Apoio ao Hospital de Jacarepaguá
Fundação Escola Superior da Defensoria Pública	Fundação de Apoio Educacional Faz Diferença

Fundação de Apoio à Universidade do Rio de Janeiro	Fundação de Apoio Pesquisa, Ensino e Assistência a Escola de Medicina de Cirurgia do Rio de Janeiro
Instituto Fluminense de Apoio Fundacional - Ifafe	Fundação de Apoio ao Ens. Pesq. e Dese. da Polícia Civil do RJ - FAEPOL
Fundação Francisco Arduino - Fundar	Fundação Médica de Apoio ao Hospital da Lagoa - FAHL
Fundação técnico-científica de Bio Manquinhos	Fundação para o Desenvolvimento Social e Institucional - FUNDESI (PRO-UNIRIO)
Fundação Ricardo Franco	Fundação Pró - CEFET/RJ
Fundação Cardiovascular Pedro Ernesto - FUNCAPE	Fundação para o Desenvolvimento Científico e Tecnológico em Saúde - FIOTEC
Fundação de Apoio ao Instituto Benjamin Constant	Fundação Norte Fluminense de Desenvolvimento Regional
Fundação Escola do Ministério Público do Rio de Janeiro - FEMPERJ	Fundação de Apoio ao Desenvolvimento Computação Científica - FACC
Fundação de Apoio a Pesquisa, Ensino e Assistência Escola de Medicina do Hospital Universitário Gaffrée e Guinle - FUNRIO	Fundação de Apoio Institucional À universidade Fluminense
Fundação de Apoio a Gestão, Ciência e Tecnologia - FAGCT	Fundação de Apoio à Educação Pesquisa e Desenvolvimento Científico e Tecnológico Fluminense - PRÓ-IFF (antiga Cefet Campos)
Fundação de Apoio à Pesquisa do Centro de Ciências Matemáticas e da Natureza da Universidade Federal do RJ - CCMN / Atual José Pelúcio Ferreira	Fundação de Apoio à Pesquisa Científica e Tecnológica da Uni. Federal Rural do Rio de Janeiro
Fundação de Apoio à Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação - Exército Brasileiro - FAPEB	Fundação de Apoio à Proteção Ambiental da Restinga de Massambaba
Fundação de Apoio à Pesquisa, Ensino e Assistência à Escola de Medicina - FUNRIO	Fundação de Apoio ao Desenvolvimento da Computação Científica - FAAC
Fundação de Apoio à Saúde do Funcionário da Superintendência da Polícia Federal do Estado do RJ - FUNASPOL	Fundação de Apoio ao Ensino Superior de Bom Jesus de Itabapoana - FAESP

Fonte: Ministério Público do estado do Rio de Janeiro.

A ideia inicial era a abrangência de todas as fundações de apoio do estado, porém pela dificuldade de acesso às informações, a seleção final é composta por seis organizações.

Fundação Universitária José Bonifácio (FUJB) - é uma fundação de apoio da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) constituída em dezembro de 1975. Possui um total de bens e direitos (Ativo) em torno de R\$ 68 milhões.

Fundação Ary Frauzino para Pesquisa e Controle do Câncer – constituída em 1991 com o objetivo de buscar alternativas econômico-financeiras para ampliar o

atendimento do Inca. Possui um Ativo total de R\$ 266 milhões.

Fundação para o Desenvolvimento Científico e Tecnológico em Saúde (FIOTEC) – fundada em 1998, tem como missão prestar serviços de apoio logístico, administrativo e financeiro aos projetos desenvolvidos pela Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz). Administra um total de bens e direitos de R\$ 481 milhões.

Fundação de Apoio ao Desenvolvimento Computação Científica (FACC) - criada em 2004, tem por objetivo dar apoio a instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica – Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs). Ativo total de R\$ 15 milhões.

Fundação Euclides da Cunha (FEC) – fundada em novembro de 1997, possui como objetivo apoiar a Universidade Federal Fluminense - UFF na realização de projetos de ensino, pesquisa e extensão. Possui um Ativo de R\$ 82 milhões.

Fundação de Apoio à Educação Pesquisa e Desenvolvimento Científico e Tecnológico Fluminense (PRÓ-IFF) – constituída em julho de 2000, possui como objetivo apoiar o Instituto Federal Fluminense (IFFluminense) na realização de projetos de ensino, pesquisa e extensão. Possui um Ativo de R\$ 448 milhões.

As informações básicas referentes às fundações foram obtidas inicialmente junto ao Ministério Público do estado do Rio de Janeiro e, posteriormente, as informações financeiras necessárias foram colhidas diretamente do *site* das organizações, utilizando-se das informações contidas nas demonstrações contábeis e notas explicativas no período de 2012 a 2018. A escolha do ano de 2012 para início da coleta de dados se deve ao fato da entrada em vigor da resolução 1.409/12<sup>1</sup> do Conselho Federal de Contabilidade.

No intuito de analisar o nível de aderência dos demonstrativos apresentados pelas fundações de apoio em relação à resolução 1.409/12, assim como verificar também o cumprimento das melhores práticas contábeis por essas organizações, elaborou-se o questionário a seguir para servir como guia de investigação da pesquisa.

Número da questão	Pergunta
1	Qual foi a empresa responsável pela auditoria das demonstrações financeiras?
2	Qual foi o tipo de parecer?
3	A fundação divulgou a relação dos tributos objeto de renúncia fiscal?
4	A fundação divulga todas as gratuidades praticadas?
5	A fundação divulga informações sobre os seguros contratados?
6	A fundação divulga a remuneração dos seus administradores?
7	A fundação divulga a Demonstração de Resultados Abrangentes (DRA)?

<sup>1</sup> estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas de entidade sem finalidade de lucros (RESOLUÇÃO CFC N.º 1.409/12).

Quadro 1: Questionário sobre o nível de transparência das fundações de apoio.

A primeira pergunta tem o objetivo de verificar qual a empresa de auditoria externa responsável por emitir o relatório de opinião sobre as Demonstrações Financeiras das Fundações, com isso pode-se analisar também se houve rodízio da empresa. Neste sentido, vale mencionar que as quatro maiores empresas de auditoria externa no mundo, denominadas no mercado financeiro de Big Four, são Price, KPMG, Deloitte e EY, estas empresas dominam também o mercado brasileiro, principalmente quanto à auditoria das companhias de capital aberto. Isso acontece porque a confiança do mercado de capitais aumenta quando os relatórios divulgados são auditados por empresas de maior reputação (BECKER *et al*, 1998; TEOH & WONG, 1993). Outros estudos apontam que as empresas de auditoria de maior reputação prestam serviços de maior qualidade, com profissionais mais bem qualificados (LEUZ E VERRECHIA, 2000; LEVENTIS e CARAMANIS, 2005).

A segunda pergunta busca verificar se a empresa de auditoria contratada ratifica ou não os demonstrativos contábeis das Fundações.

As questões 3, 4 e 5 relacionam-se diretamente ao nível de aderência das informações divulgadas nas notas explicativas das fundações de apoio e o que é exigido pela resolução 1.409/12.

Os quesitos 6, 7 e 8 possuem o intuito de analisar se informações que são divulgadas pelas sociedades anônimas também seriam pelas Fundações de Apoio, mesmo não possuindo tal obrigação. Destacando a DRA e a DVA, que trazem um maior detalhamento sobre o desempenho econômico das entidades.

## ANÁLISE DE DADOS E RESULTADOS

Inicialmente cabe destacar o pequeno número de fundações de apoio que divulgam suas demonstrações financeiras em seus *sites*. Por mais que não haja uma exigência legal dessa apresentação, é de fundamental importância uma maior transparência dessas entidades, tendo em vista o impacto de suas atividades na sociedade. Sobre o tema, Araujo (2005) comenta que quanto maior for a transparência da gestão de uma entidade do Terceiro Setor, maior será sua legitimidade para tutelar interesses públicos. Logo, as fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro deixam a desejar em termos de acesso as suas informações financeiras, não dando transparência sobre sua gestão, fato esse que limitou bastante a amostra da presente pesquisa.

Apenas para estabelecer um paralelo, todas as companhias brasileiras constituídas na forma de sociedades anônimas são obrigadas pela lei 6.404/76 a publicarem seus demonstrativos contábeis. Essa obrigação legal visa permitir maior facilidade de acesso às informações das empresas por seus *stakeholders*<sup>2</sup>. Seria

interessante uma exigência parecida para as fundações, não necessariamente de publicação, mas pelo menos divulgação em seus *sites*.

A seguir é apresentado um resumo dos resultados encontrados em resposta às questões apresentadas.

Fundações	Questões							
	1	2	3	4	5	6	7	8
FUJB	Boucinhas, Campos e Conti	com reserva	não	não	não	não	não	não
Fundação Ary Frauzino	BDO RCS Auditores Independentes SS	sem reserva	não	não	não	não	sim	não
FIOTEC	Loundon Blomquist	com reserva	não	não	não	não	não	não
FACC	Francisco Carvalho Auditores Independentes (2012/15)	sem reserva	não	não	não	não	não	não
	BDO Auditores Independentes (2016/18)	com reserva	não	não	não	não	sim	não
FEC	Fcl, Claro e Associados Auditores Independentes	sem reserva	não	não	não	não	não	não
PRÓ-IFF	GWM, Auditores Independentes	sem reserva	não	não	não	não	não	não

Quadro 2: Evidências obtidas sobre o nível de *accountability* das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro.

Ao longo dos sete anos, todas as fundações de apoio analisadas apresentaram os demonstrativos exigidos legalmente para as entidades sem finalidade de lucros: Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado do Período; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa; e Notas Explicativas.

Porém, existem dois outros demonstrativos de grande importância para a análise do patrimônio das empresas que são a DRA e a DVA e mesmo que não sendo de elaboração obrigatória para as entidades do terceiro setor, seriam de grande interesse aos seus *stakeholders*. Pode-se verificar que apenas duas das fundações apresentaram a DRA e nenhuma o fez para a DVA.

Quanto ao procedimento de auditoria externa, tal exigência se faz pelo Ministério Público. Todas as organizações apresentaram parecer de auditoria com a opinião sobre as demonstrações financeiras divulgadas, porém tanto a FUJB quanto a

2 Todo o público interessado em conhecer informações sobre determinada organização.

FIOTEC tiveram seus pareceres ressaltados em todos os anos analisados. A FACC, ao substituir a empresa de auditoria externa, também passou a apresentar ressalva em seus relatórios contábeis. Cabe destacar que as companhias responsáveis pelo serviço de auditoria externa foram empresas de pequeno porte.

Outro ponto negativo observado é a falta do rodízio de empresas que realizam o serviço de auditoria externa das fundações de apoio, somente na FACC houve substituição da empresa ao longo dos sete anos. Lembrando que a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) determina, no âmbito das companhias abertas, que o auditor independente não pode prestar serviços para um mesmo cliente por prazo superior a 5 anos consecutivos, exigindo-se um intervalo mínimo de 3 anos para a sua recontração. Novamente fazendo um paralelo com as empresas privadas, é importante a substituição da empresa de auditoria para a manutenção da independência de sua opinião.

Quanto às questões 3, 4 e 5, pode-se perceber pela tabela apresentada que tal nível de aderência é nulo, pois nenhuma das fundações apresentou o mínimo exigido pela norma contábil. Importante destacar que foram selecionados itens de divulgação de grande importância aos usuários da informação, sendo assim pode-se perceber que as entidades não possuem a preocupação de prestar contas à sociedade e sim de cumprirem as exigências dos órgãos de controle. Por exemplo, é de suma importância entender os tributos que o Estado renuncia em favor dessas organizações, porém nenhuma das fundações divulgou nem o valor nem a relação dos tributos a que fez jus de isenção fiscal. Outro exemplo foi em relação à gratuidade praticada, nenhuma informação sobre o assunto foi encontrada nem no sentido positivo nem no negativo, sendo a omissão o pior tipo de divulgação a quem busca entender melhor o papel dessas entidades.

Nenhuma fundação divulgou a remuneração dos seus administradores, que, apesar de não ser uma exigência para as entidades sem fins lucrativos, é uma prática comum entre as empresas privadas, principalmente porque é exigida pela CVM para as companhias de capital aberto. Essa informação é de suma importância nas fundações de apoio, pois alerta para possíveis conflitos de interesse desses gestores. Além disso, cabe ressaltar que em grande número esses administradores são funcionários públicos das instituições para a qual a fundação presta apoio, acumulando funções. Nesse caso seria importante também a divulgação de carga horária de trabalho, transparecendo a não ocorrência de sobreposição de tarefas.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo teve como objetivo investigar o nível de transparência das demonstrações financeiras das fundações de apoio do estado do Rio de Janeiro. Para isso, foi realizada uma análise exaustiva das demonstrações financeiras de uma amostra composta por seis entidades por um período de sete anos.

Inicialmente pôde-se perceber a falta de compromisso dessas organizações com a divulgação de seus relatórios financeiros. De um total de 42 fundações de apoio no estado do Rio de Janeiro, apenas seis apresentaram suas demonstrações financeiras em seus respectivos *sites*. Fato esse que dificulta o acesso à informação por parte da sociedade, inibindo o controle social dos gastos e atividades dessas entidades.

Verificou-se que as fundações que compuseram a amostra possuem notas explicativas muito aquém do necessário para uma boa análise e entendimento de sua real situação financeira e patrimonial, além de baixíssima aderência a itens de divulgação obrigatórios por normativos contábeis específicos do setor. Tais entidades não aderem a boas práticas de governança corporativa como o rodízio de auditoria e divulgação da remuneração de seus administradores e restringem sua contabilidade apenas a se manterem adimplentes junto ao Ministério Público.

Com isso, conclui-se que o nível de transparência do setor objeto da pesquisa é extremamente baixo, com relatórios financeiros de pouca qualidade. Além disso, esse estudo observou a necessidade da criação de regras mais rígidas em relação à obrigação dessas entidades facilitarem o acesso às suas respectivas informações. Por meio de um trabalho mais atuante do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro sobre o tema, poder-se-ia melhorar bastante a *accountability* das fundações de apoio.

Os resultados deste estudo consideraram apenas um tipo de entidade que compõe o terceiro setor em apenas um estado brasileiro, limitando consideravelmente a generalização das evidências encontradas. Tendo em vista a importância do assunto e a limitação da pesquisa, sugere-se, para estudos futuros, investigar outras organizações do terceiro setor em diferentes estados, facilitando uma melhor comparabilidade regional e permitindo uma melhor generalização.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C.; FERREIRA, E. S.. Terceiro setor: prestação de contas e suas implicações. **Horizonte Científico**, v. 1, n. 1, p. 1-22, 2007.

ARAÚJO, Valter Shuenquener de. Terceiro Setor: a experiência brasileira. **Revista da Seção Judiciária do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro: JFRJ, 2005. n. 14, p. 211-240.

ASSIS, Marcio Sanches de; MELLO, Gilmar Ribeiro de; SLOMSKI, Valmor. Transparência nas entidades do Terceiro Setor: a Demonstração do Resultado Econômico como instrumento de mensuração de desempenho. In: **6º Congresso USP Controladoria e Contabilidade**, 2006, São Paulo-SP.

AZEVEDO, S. U.. **Modelagem Do Public Value Scorecard como Instrumento de Avaliação de Desempenho para uma Organização do Terceiro Setor**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2012.

BECKER, C. L.; et al. The effect of audit quality on earnings management. **Contemporary Accounting Research**, n. 15, p. 1-24, 1998.

COLLIS, Jill. HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **ITG 2002 - Entidade sem Finalidade de Lucros**. Aprovada pela Resolução CFC nº 1.409, de 21 de setembro de 2012.

DINIZ, Maria Helena. **Direito fundacional**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

FERNANDES, R.C. **Privado, porém Público: o Terceiro Setor na América**. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1994.

GIL, Antonio, C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisas**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LEUZ, Christian; VERRECCHIA, Robert E. The economic consequences of increased disclosure. **Journal of Accounting Research**. v. 38, 2000.

LEVENTIS, Stergios; CARAMANIS, Constantinos. Determinants of audit time as a proxy of audit quality. **Managerial Auditing Journal**. v. 20, n. 5, 2005.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Fundações de Apoio – Apresentação**. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/fundacoes-de-apoio/apresentacao>>. Acesso em: 09/12/2018.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

OLAK, P. A.; SLOMSKI, V.. As publicações acadêmicas da pesquisa contábil no Brasil, no âmbito das organizações do terceiro setor. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 2, n. 1, p. 24-46, 2008.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 4. ed., Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

ROSA, Alexandre Moraes. **Marco legal do terceiro setor: aspectos teórico e prático**. Florianópolis: Tribunal de Justiça, 2003.

SALAMON, L. A emergência do terceiro setor - uma revolução associativa global. **Revista de Administração da USP**. São Paulo, v.33, n.1, jan./mar. 1998.

SILVA, E. L. da; MENEZES, E. M.. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação - 3ª Edição**. Florianópolis - SC: Laboratório de ensino à distância da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, 2001.

SILVA, E. M. F.; AGUIAR, M. T.. Terceiro Setor - buscando uma conceituação. In: Centro de Apoio Operacional ao Terceiro Setor (CAOTS). Ministério Público de Minas Gerais. **Manual de Referência do Diagnóstico do Terceiro Setor de Belo Horizonte**. Belo Horizonte: Ministério Público, 2006.

SILVEIRA, Douglas. **Evidenciação contábil de fundações privadas de educação e pesquisa: uma análise da conformidade das demonstrações contábeis de entidades de Santa Catarina**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2007.

TEOH, S. H.; Wong, T. J. Perceived auditor quality and the earnings response coefficient. **The Accounting Review**. n. 68, p. 346-366, 1993.

## PLATAFORMA TECNOLÓGICA DE GOVERNANÇA E GESTÃO DOS RECURSOS DA UNIÃO

Data de aceite: 20/02/2020

### Luiz Lustosa Vieira

0000-0002-3636-2914 -Ministério do  
Planejamento Brasília - Brasil – luiz.viera@  
planejamento.gov.br

### Ilka Massue Sabino Kawashita

0000-0002-6008-7641- Ministério do  
Planejamento Brasília - Brasil – ilka.kawashita@  
planejamento.gov.br

### José Antônio de Aguiar Neto

0000-0001-7530-0858 - Ministério do  
Planejamento Brasília - Brasil – - antonio.  
aguiar@planejamento.gov.br

### Carlos Henrique Azevedo Moreira

0000-0000-00-0000 –Programa de Engenharia  
da Computação – Coppe URFJ - Brasil –  
chamoreira@cos.ufrj.br

**RESUMO:** O artigo aborda os fundamentos econômicos das transferências voluntárias intergovernamentais entre os Estados Federados e sua importância para assegurar a autonomia financeira dos entes subnacionais. Serão analisadas as espécies de transferências, suas classificações e seus objetivos. Além disso, serão apresentadas diretrizes para um desenho de um sistema de transferências intergovernamentais adequado: a flexibilidade, a preservação da autonomia dos entes

federados, a previsibilidade e a regularidade das transferências e a capacidade de não inibir a arrecadação local.

O estudo dos temas fundamentais serve de pano de fundo para a interpretação das normas jurídicas pertinentes à matéria e para a solução de conflitos entre os entes federativos no tocante à distribuição de encargos e à distribuição de recursos financeiros.

**PALAVRAS-CHAVE:** sistemas de informação; transferências e repasse; excelência da gestão; gestão pública; gestão do conhecimento.

TECHNICAL PLATFORM FOR THE  
GOVERNANCE AND MANAGEMENT OF  
THE RESOURCES OF THE BRAZILIAN  
GOVERNMENT

**ABSTRACT:** The article discusses the economic fundamentals of voluntary intergovernmental transfers between the Federated States and their importance to ensure the financial autonomy of subnational entities. The species of transfers, their classifications and their objectives will be analyzed. In addition, guidelines for the design of an appropriate intergovernmental transfer system will be presented: flexibility, preservation of the autonomy of federated entities, predictability and regularity of transfers and the ability not to inhibit local collection.

The study of the fundamental themes serves as

a background for the interpretation of the legal norms pertinent to the matter and for the resolution of conflicts between the federative entities regarding the distribution of burdens and the distribution of financial resources

**KEYWORDS:** information systems; transfers and on lending; Management excellence; public administration; knowledge management.

## 1 | INTRODUÇÃO

As transferências intergovernamentais constituem repasses de recursos financeiros entre entes descentralizados de um Estado, ou entre estes e o poder central, com base em determinações constitucionais, legais ou, ainda, em decisões discricionárias do órgão ou entidade concedente, com vistas ao atendimento de determinado objetivo genérico (tais como a manutenção do equilíbrio entre encargos e rendas ou do equilíbrio inter-regional) ou específico (tais como a realização de um determinado investimento ou a manutenção de padrões mínimos de qualidade em um determinado serviço público prestado). Tais transferências assumem as mais variadas formas e características, podendo coexistir em um mesmo Estado<sup>1</sup>.

Sob o ponto de vista do orçamento cedente, as transferências podem ser classificadas em transferências legais (ou automáticas) e transferências discricionárias ou voluntárias. Segundo Prado, Quadros e Cavalcanti (2003, p. 23), as transferências legais “são aquelas nas quais os critérios que definem a origem dos recursos e os montantes a serem distribuídos para cada governo estão especificados na lei ou na Constituição”. Ainda segundo os autores, as transferências discricionárias são as definidas em cada processo orçamentário e que resultam de negociações entre autoridades centrais, governos subnacionais e os representantes no Parlamento. Gomes (2009).

Este artigo foi elaborado com base nos fundamentos de excelência do serviço público este modelo estabelece uma orientação integrada e interdependente para gerir uma organização. Considera que os vários elementos da organização e as partes interessadas interagem de forma harmônica e balanceada nas estratégias e resultados.

O Modelo de Excelência da Gestão (MEG) baseia-se em um conjunto de fundamentos da excelência que expressam conceitos atuais que se traduzem em práticas encontradas em organizações de elevado desempenho, líderes de Classe Mundial. Os fundamentos da excelência refletem valores reconhecidos internacionalmente, e as suas principais fontes de referências são o Baldrige National

---

<sup>1</sup> Este conjunto de transferências coexistentes em um mesmo Estado é denominado de Sistema de Transferências Intergovernamentais. Para fins de análise da autonomia financeira das entidades descentralizadas, é muito mais relevante analisar os efeitos das transferências agregadas do que examinar cada modalidade de transferência isoladamente.

Quality Program, a European Foundation for Quality Management e a International Organization for Standardization.

A metodologia sustenta-se em três grandes etapas: levantamento e atualização dos fundamentos; conceituação e desdobramento dos fundamentos em requisitos; e construção do modelo de gestão preconizado. Esse processo é executado de forma abrangente e completa durante um ciclo de três anos.

O artigo formaliza a entrega dos produtos relativos aos serviços “S5 – Desenho da situação futura dos processos incorporando os resultados identificados durante a análise de processos”, de acordo com contrato nº 014/2015 do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e ordem de serviço DIPLA nº 006.

Apresentamos o detalhamento do processo “Gerir Convênios” no âmbito do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, considerando a legislação vigente e orientações dos órgãos reguladores, bem como as melhorias encontradas junto às áreas de negócio e ao Departamento de Transferências Voluntárias (DETRV).

O material exposto tem como base os conceitos das práticas internacionais descritas pela Associação de Profissionais de Gestão de Processos (ABPMP) no Corpo Comum de Conhecimento (BPM CBOK) e nas bibliografias de Gestão de Processos que estão entre os padrões de maior aceitação na atualidade.

O Departamento de Transferências Voluntárias (DETRV) é um dos cinco departamentos vinculados a Secretaria de Gestão (SEGES), do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, conforme estrutura representada abaixo:



Figura 1 - Organograma SEGES

O DETRV é responsável pela gestão e manutenção do Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse (SICONV). O Departamento é responsável pela formulação e atualização de diretrizes e normas a serem seguidas pelos órgãos setoriais e pelos diversos usuários do sistema por meio de parcerias firmadas entre União, entes da federação, ou ainda entidades privadas sem fins lucrativos, visando a execução de projeto ou atividade para operacionalização das Transferências Voluntárias, por meio da celebração de Convênio, Contrato de Repasse e MROSC (Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil estabelecido pela Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014).

O DETRV é responsável pela implantação e manutenção da Rede SICONV. Por

meio desta rede, é possível acompanhar indicadores gerenciais das transferências voluntárias, bem como capacitar os usuários, trocar experiências e formar multiplicadores de boas práticas.

O processo “Gerir Convênios” faz parte do macroprocesso Gerir Transferências Voluntárias, sendo utilizado como referência por todos os órgãos da administração pública usuários da rede SICONV. Nele estão contidas as análises das necessidades públicas, da efetividade da política pública. Considerado um processo finalístico, Gerir Convênios, reflete diretamente na execução das políticas públicas e agrega valor diretamente para a principal beneficiária deste processo, a sociedade.

O processo é estruturado em três grandes blocos, sendo eles:

- a. Atos Preparatórios – engloba as etapas iniciais de análise das necessidades da sociedade frente as políticas públicas e orçamento, culminando com a celebração de contrato com o convenente.
- b. Execução - compreende, todas as etapas de execução do convênio, tais como execução financeira, realização de compras e pagamento ao fornecedor.
- c. Prestação de Contas – Da regularidade da execução do convênio, possíveis tomadas de contas especial e a análise do alcance das políticas públicas frente aos convênios executados.

Representamos abaixo a cadeia de processos:

Cadeia do processo Gerir Convênios:

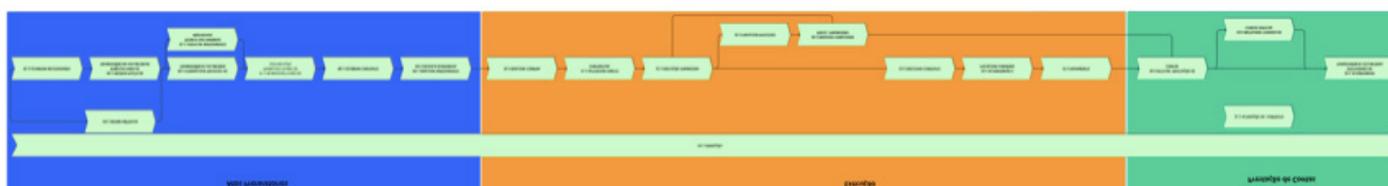


Figura 2 - Cadeia do processo Gerir Convênios

## 2 | PROCESSO: GERIR CONVÊNIOS

Convênio é um dos instrumentos de repasse utilizados pelo Governo Federal, que visa transferir recursos financeiros da União a entes da administração pública (órgão ou entidade da administração pública estadual, distrital ou municipal, direta ou indireta), para realização de investimentos que visem atender às políticas públicas, através de ações, tais como, aquisição de bens e serviços, em regime de mútua cooperação.

O processo Gerir convênios, no âmbito da administração pública federal é apoiado pelo sistema de convênio – SICONV. Nele é realizada toda a gestão e acompanhamento dos convênios, desde a análise das propostas à prestação de contas dos repasses.

Alguns atores são essenciais no âmbito do processo, são eles:

- Proponente: órgão ou entidade pública ou entidade privada sem fins lucrativos que manifeste, por meio de proposta ou plano de trabalho, interesse em celebrar instrumento regulado por esta Portaria.
- Concedente: concedente: órgão ou entidade da administração pública federal, direta ou indireta, responsável pela transferência dos recursos, verificação da conformidade financeira, acompanhamento da execução e avaliação do cumprimento do objeto do instrumento.
- Conveniente: conveniente: órgão ou entidade da administração pública direta ou indireta, de qualquer esfera de governo, consórcio público ou entidade privada sem fins lucrativos, com a qual a administração pública federal pactua a execução de programas, projetos e atividades de interesse recíproco por meio de convênios ou contratos de repasse.
- Instituição financeira: instituição bancária federal ou estadual que tem por objetivo manter a conta do convênio, realizando os repasses aos convenientes sob determinação dos concedentes.
- Fornecedor: empresa privada que presta serviços ou fornece bens aos convenientes, mediante formalização de processo de compra.

Necessidades da sociedade são atendidas diretamente por convênios firmados entre Prefeituras e a União. Constantes são os esforços que visam garantir uma melhoria contínua dos serviços prestados e maior governança das ações, para evitar desperdícios, falhas, perdas de recursos, aplicação de recursos públicos em obras inacabadas, e parcerias que por vezes oneram o sistema públicos e não atendem a real necessidade da sociedade. Diante destas variáveis, visando atender as necessidades da sociedade, controlar os recursos aplicados e garantir serviços de qualidade, foram estabelecidos pelo DETRV as diretrizes que nortearam o redesenho do processo Gerir Convênios:

- Garantir transparência ao processo;
- Redução do tempo de execução dos contratos;
- Incremento dos modelos com soluções digitais ao processo;
- Rastreabilidade das informações;
- Inclusão de protocolo em todo atendimento e interface com cliente/fornecedor;
- Integração entre os atores envolvidos;

Aderência do processo a portaria nº 507/2011 (e suas atualizações), do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão.

Frente os direcionadores estabelecidos, foram realizadas três semanas de oficinas de redesenho de processos, com participação de diversos atores envolvidos,

tais como representantes dos concedentes, dos convenientes, da instituição financeira e do Departamento de Transferência Voluntária.

Ao final das oficinas foram definidos os novos modelos de referência para o processo Gerir convênios, que passarão a ser utilizados por toda a rede SICONV a partir da sua publicação.

## 2.1 Resumo do Processo e detalhamento

Gerir convênios abrange todos os processos executados pelo conveniente e concedente da União. É composto por 18 processos, conforme resumo apresentado abaixo:

### Processo de operação: Manter Ente e Entidade:

- Subprocesso Cadastrar Ente e Entidade: Realizar o cadastramento dos entes e entidades no sistema SICONV, de acordo com o perfil de acesso.

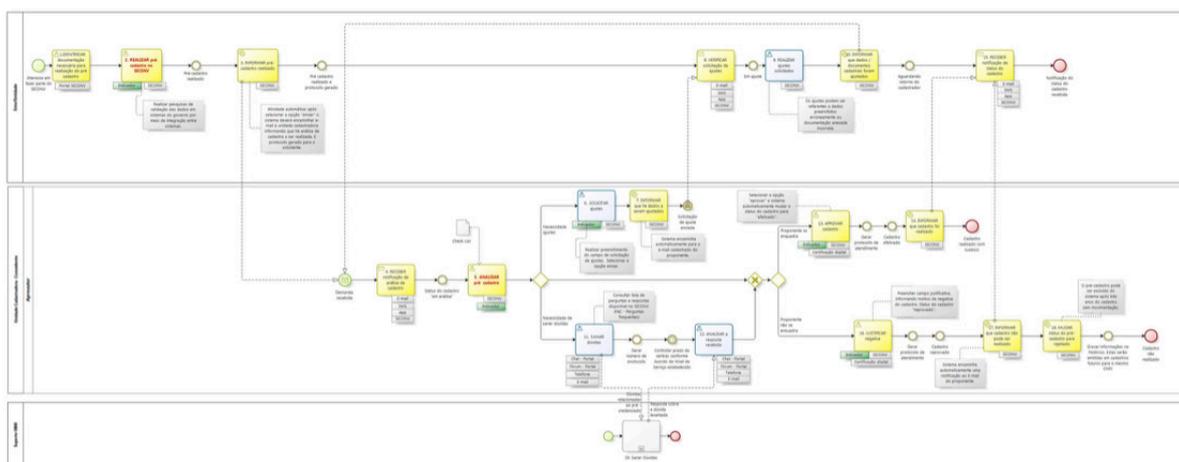


Figura 3 - Subprocesso “Cadastrar Ente e Entidade”

- Subprocesso Realizar Atualização de Cadastro: Manter atualizada a base de dados do SICONV, em decorrência do vencimento legal dos documentos.

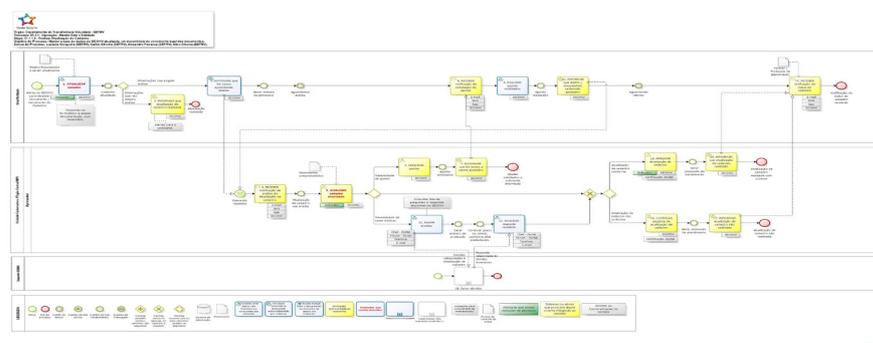


Figura 5 - Subprocesso: “Realizar atualização de cadastro”

- Subprocesso Cadastrar Concedente / Órgão de Controle: Realizar o cadas-

tro dos concedentes no sistema SICONV, de acordo com perfil.

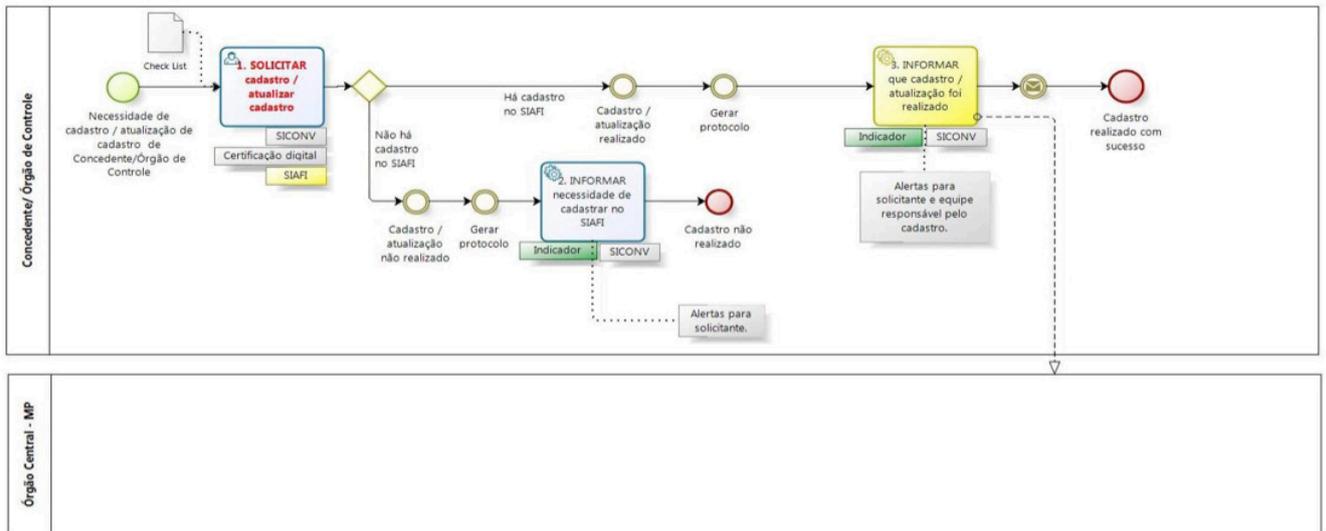


Figura 4 - Subprocesso “Cadastrar concedente”

### Processo de operação: Manter Usuário

- Subprocesso Manter Usuário: Realizar o cadastramento, atualização e exclusão de cadastro de usuário no sistema SICONV, de acordo com o perfil de acesso.

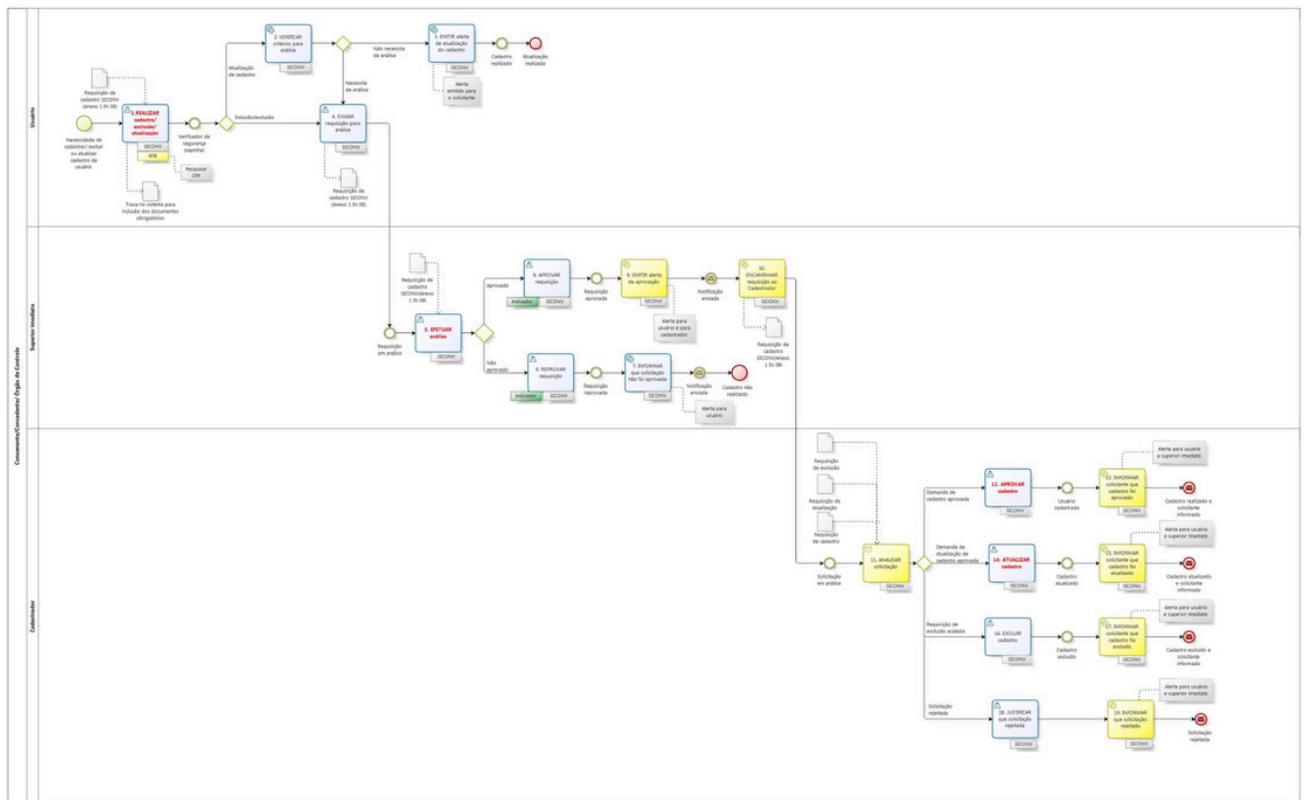


Figura 7 - Subprocesso “Manter usuário”

## Processo: Levantar Necessidades

- Subprocesso Levantar Necessidades: Identificar as necessidades da sociedade para posteriormente realizar melhorias com base nas necessidades filtradas e priorizadas.

## Processo: Propor Políticas Para as Transferências Voluntárias

- Subprocesso Propor Políticas Para as Transferências Voluntárias: “Estabelecer, a base de políticas públicas pré-definidas, a forma pela qual deve-se adequar a oferta à demanda por serviços públicos em um horizonte de tempo determinado, estabelecendo os objetivos e metas a serem cumpridos, e para tal, dimensionando-se recursos físicos, humanos e financeiros para a consecução dos mesmos”<sup>1</sup>.

## Processo: Formalizar Processo de Transferência Voluntária

- Subprocesso Formalizar Processo de Transferência Voluntária: Selecionar um projeto, elaborado e encaminhado pelo proponente, para ser fomentado.

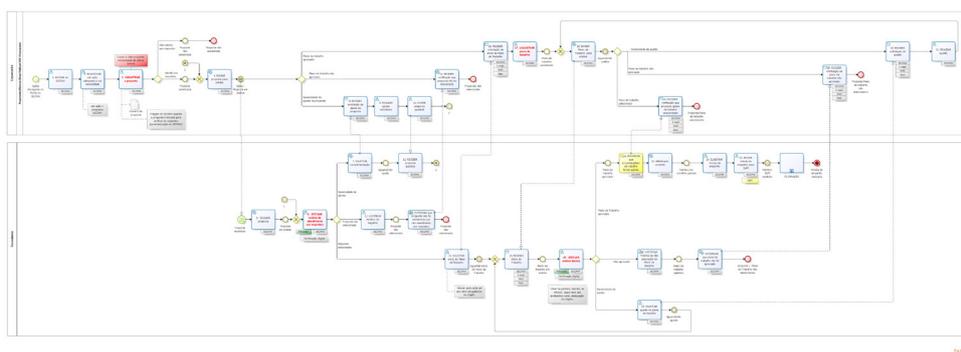


Figura 8 – Subprocesso “Formalizar Processo de Transferência Voluntária”

## Processo: Verificar Impedimento das Emendas Individuais

- Subprocesso Verificar Impedimento Técnico das Emendas Individuais: Verificação de impedimentos técnicos das Emendas Individuais no prazo de 120 dias após a sanção da LOA.

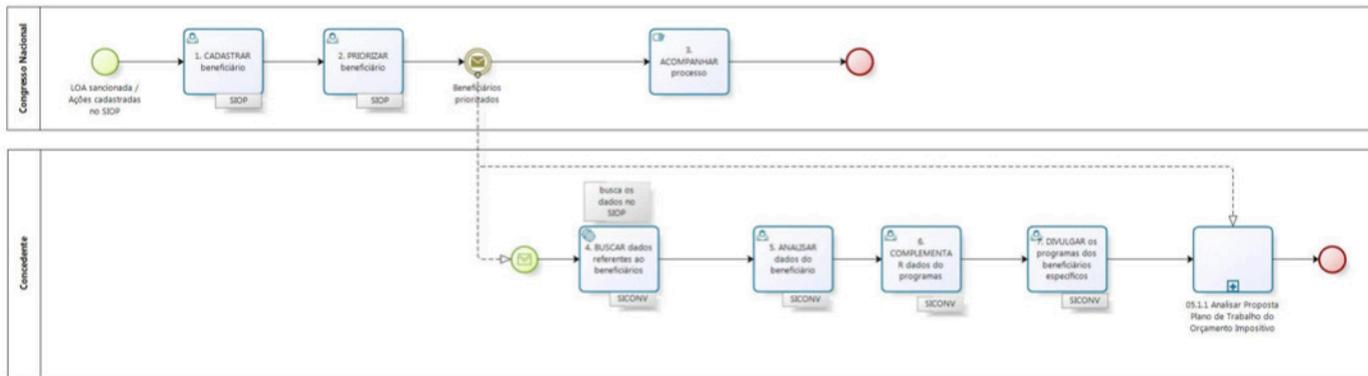


Figura 9 - Subprocesso “Verificar Impedimento das Emendas Individuais”

- Subprocesso Analisar Proposta Plano de Trabalho do Orçamento Impositivo: Selecionar um projeto para ser fomentado

### Processo: Reanalisar Plano de Trabalho e Plano de Sustentação

- Subprocesso Reanalisar Plano de Trabalho e Plano de Sustentação: Reanalisar a proposta apresentada, visando identificar a aderência necessidade de ajustes documentais

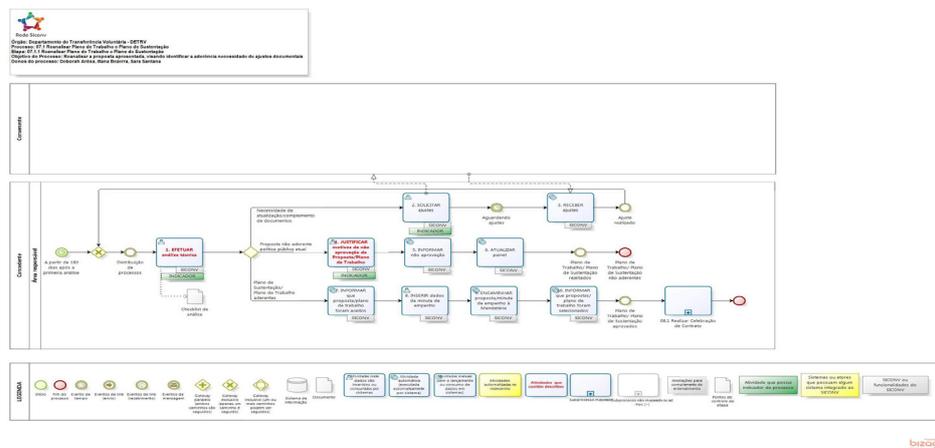


Figura 10 – Subprocesso “Reanalisar Plano de Trabalho e Plano de Sustentação”

- Processo: Realizar Celebração de Contrato
- Subprocesso Realizar Celebração de Contrato: Celebrar contrato com o proponente.

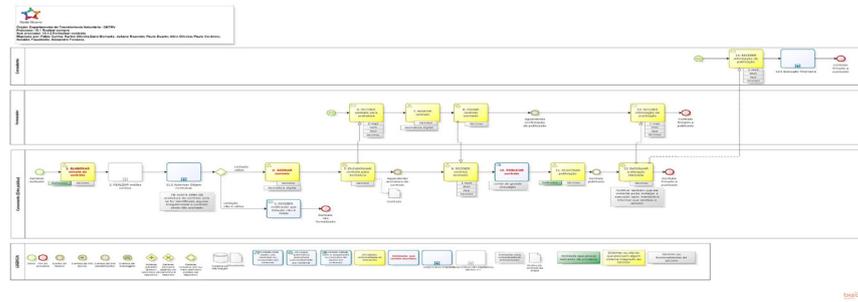


Figura 11 – Subprocesso “Formalizar contrato”

### Processo: Analisar Impedimento da Cláusula Suspensiva

- Analisar Impedimento da Cláusula Suspensiva: Realizar análise do projeto básico e demais impedimentos para retirada da cláusula suspensiva.

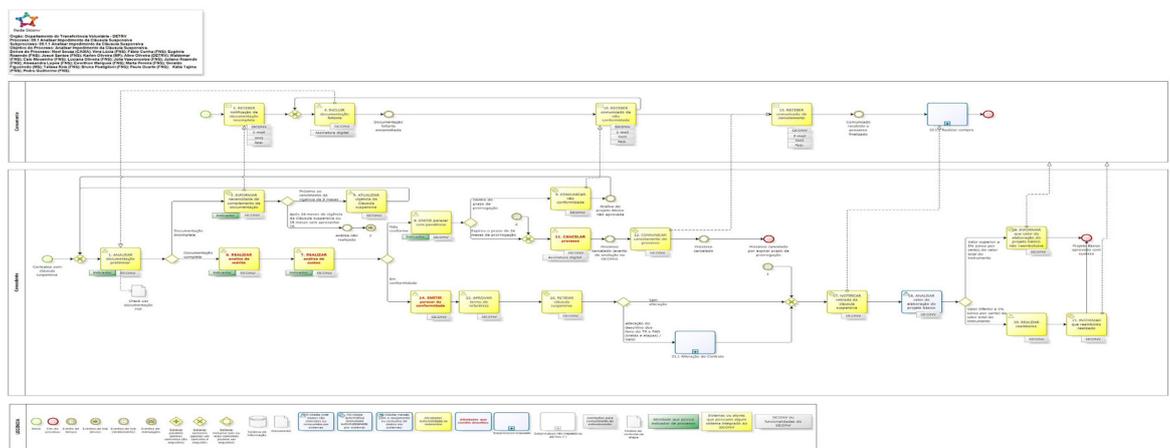


Figura 12– Subprocesso “Analisar impedimento da cláusula suspensiva”

### Processo: Execução Financeira

- Subprocesso Execução Financeira: Emitir a ordem bancária ao Conveniente ou a Instituição financeira.

### Processo: Paralisar Processo

- Subprocesso Paralisar Processo: Paralisar processo após 180 dias sem execução ou por existência de denúncia/irregularidade.

### Processo: Analisar Viabilidade Físico Financeira

- Subprocesso: Avaliar Viabilidade Físico Financeira Realizar a análise físico e financeira do projeto.

### Processo: Realiza Compra

- Subprocesso Realizar Compra: Realizar a compra do material / serviço.
- Subprocesso Formalizar Contrato: Fomentar contrato com a empresa que

irá prestar o serviço / material.

### **Processo: Autorizar Objeto Contratual**

- Subprocesso Autorização de Início de Objeto Contratual: Verificar e aferir o resultado da compra e da execução do objeto contratado.

### **Processo: Executar Contrato**

- Subprocesso Executar Contrato: Fiscalizar e acompanhar o contrato, durante a execução do contrato.

### **Processo: Acompanhar e Fiscalizar Convênios**

- Subprocesso Acompanhar e Fiscalizar Convênios: Realizar a verificação e aferição da execução do objeto contratado.

### **Processo: Pagamento**

- Subprocesso Realizar Liquidação: Cadastrar fornecedor
- Subprocesso Realizar Liquidação: Liquidar a despesa.”
- Subprocesso Realizar Pagamento: Realizar o pagamento ao fornecedor.
- Subprocesso Realizar Devolução: Realizar devolução do pagamento indevido ao fornecedor.

### **Processo: Efetuar Prestação de Contas**

Subprocesso Efetuar Prestação de Contas: Realizar a verificação da aplicação do recurso desbloqueado.

### **Processo: Instaurar Tomada de Contas Especial**

- Subprocesso Instaurar Tomada de Contas Especial: Apurar os fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano causado ao erário.
- Subprocesso alterar contrato..

## **3 | SUPORTE**

O processo Gerir convênios é apoiado pelos seguintes sistemas:

- SICONV - Sistema de Convênios;
- SIOP - Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento;
- SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira;
- CADIN - Cadastro Informativo;
- SISBACEN - Sistema de Informações do Banco Central do Brasil;
- CEDIN - Cadastro de Inadimplentes do Conselho Nacional de Justiça;
- SIOPS - Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde;

- SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro;
- Sistema da Receita Federal do Brasil;
- Sistema de Controle da Caixa Econômica Federal;
- SIOPE - Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação;
- SICAF - Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores;
- SRP - Sistema de Registro de Preços.

#### 4 | CONCLUSÃO

O artigo denotou como o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão atuava anteriormente como órgão central e gestor do sistema de transferências voluntárias da União – SICONV.

A mudança desse papel foi substituído para o de orquestrador da governança das Transferências Voluntárias da União, fortalecendo a Gestão, deixando de ser mero desenvolvedor do sistema. Iniciamos com o mapeamento do processo, identificação dos stakeholders, articulação com os órgãos de controle, e de todos os envolvidos no processo, de forma direta ou indireta.

A necessidade de uma governança mais adequada aos tempos modernos nos levou a instituir a Rede SICONV, uma Rede que atualmente conta com 117 parceiros, que atua nos eixos de capacitação, gestão e transparência no âmbito das transferências voluntárias da União.

A Rede de governança da gestão dos recursos públicos é formada pelos mais variados atores que interagem nesse sistema orgânico em todas as esferas governamentais, sejam eles Convenientes (estados, Municípios e Organizações da Sociedade Civil), Concedentes (órgãos da administração direta e indireta da União), Órgãos de Controle (Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas dos Estados, Controladoria Geral da União, Ministério Público Federal), Escolas de Governo (ENAP, ISC, Instituto Rui Barbosa), instituições financeiras ( Banco do Brasil, Caixa, Banese), entre outros, como Associações Municipais e Fundação Nacional da Qualidade.

A integração, troca de experiências e a forte capacitação dos atores, promove a construção conjunta de melhorias sistêmicas, normativas e promove principalmente a elevação do grau de maturidade da gestão das transferências voluntárias por todos os parceiros.

Para tanto, a Rede conta com um sistema de governança, com diversas iniciativas, entre elas a realização de comitês nacionais e regionais que promovem a multiplicação das informações e ações de gestão. Com isso, esforços duplicados foram dirimidos, entendimentos foram consolidados, novas parcerias seladas, gerando melhoria na efetividade das políticas públicas.

Essas ações integradas geraram maior transparência na disseminação

das formações por diversos canais e atores que fortaleceram o controle social. A governança em Rede, o envolvimento dos stakeholders, dos órgãos de controle, as ações de transparência e capacitação geram benefícios a gestão pública em geral e principalmente nos resultados entregues a sociedade.

## REFERÊNCIAS

BRASIL - Decreto Nº 6.170, de 25 de Julho de 2007. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/decreto/d6170.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6170.htm)

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Secretária-geral de Controle Externo. **Transferências de recursos e a lei de responsabilidade fiscal: orientações fundamentais**. Brasília: TCU, 2001.

BRASIL. Senado Federal. **Manual de obtenção de recursos federais para municípios: orientações aos prefeitos**. 5. ed. Brasília: Instituto Legislativo Brasileiro, 2005.

CONSELHO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO LIMEIRA - **Planejamento e Orçamento Público**, 2013. Disponível em <http://serv90.limeira.sp.gov.br/op/wp-content/uploads/2013/06/PLANEJAMENTO-E-ORCAMENTO-PUBLICO-AULA-1.pdf>

CARVALHO, José Mexia Crespo de - **Logística**. 3ª ed. Lisboa: Edições Silabo, 2002.

Dados Abertos SICONV. Disponível em <http://api.convenios.gov.br/siconv/doc/>.  
Portaria interministerial nº 507, de 24 de novembro de 2011.

GOMES Emerson Cesar da Silva - **Fundamentos das Transferências Intergovernamentais** – Revista do Direito Público v. 6, n. 27 (2009)

PRADO, S.; QUADROS, W.; CAVALCANTI, C. E. **Partilha de recursos na federação brasileira**. São Paulo: Fundap, 2003.

## A EVOLUÇÃO BRASILEIRA DE UMA GESTÃO CENTRADA NO CIDADÃO: SOB O PRISMA DE CONCEITOS DA ÁREA DE MARKETING

Data de aceite: 20/02/2020

Data de submissão: 05/12/2019

### **Danielle Lisboa da Motta de Almeida**

Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro – RJ

<http://lattes.cnpq.br/2124375503547158>

<https://orcid.org/0000-0001-6324-5134>

### **Jorge Alberto Velloso Saldanha**

Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro

Rio de Janeiro – RJ

<http://lattes.cnpq.br/5881104361520701>

<https://orcid.org/0000-0001-8160-7207>

**RESUMO:** A presente pesquisa teve como objetivo realizar uma revisão bibliográfica acerca da evolução brasileira de uma gestão centrada no cidadão, e que de certa forma, envolve conceitos inerentes à área de marketing. Para tanto foram consultadas legislações e políticas públicas adotadas pelo Governo Federal, voltadas para esta finalidade. A partir destas análises foi possível identificar os esforços governamentais para dotar o setor público de instrumentos metodologicamente robustos, capazes de mensurar a satisfação e a qualidade dos serviços públicos prestados, bem como a inserção do cidadão como membro

efetivo nesta empreitada, concedendo voz ativa às suas percepções.

**PALAVRAS-CHAVE:** público, satisfação, cidadão.

### THE BRAZILIAN EVOLUTION OF CITIZEN-CENTERED MANAGEMENT: FROM THE PERSPECTIVE OF MARKETING CONCEPTS

**ABSTRACT:** This research aimed to conduct a literature review on the Brazilian evolution of a citizen-centered management, and in a way, involves concepts inherent in the area of marketing. To this end, we consulted laws and public policies adopted by the federal government, aimed at this application. From these analyzes, it was possible to identify the public sector users of robust methodological instruments, to measure and receive the quality of public services provided, as well as the insertion of the citizen as an effective member in this endeavor, giving the active voice to their perceptions.

**KEYWORDS:** public, satisfaction, citizen.

## 1 | INTRODUÇÃO

O debate sobre políticas públicas no Brasil, principalmente no que tange às avaliações oriundas destas políticas ainda pode ser considerado prematuro, quando comparado

com outros países, tendo em vista que teve início apenas nos anos de 1980. Ademais, conforme enaltecem Figueiredo e Figueiredo (1986), as avaliações de políticas públicas no país ainda ocorrem de forma desequilibrada, haja vista a quantidade de estudos produzidos por determinados programas e a ausência de estudos sobre outros. De acordo com Souza (2006, p. 26), a definição de política pública pode ser resumida como “o campo de conhecimento que busca ao mesmo tempo, ‘colocar o governo em ação’ e/ou analisar esta ação (variável independente) e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações (variável dependente)”. Desta forma, muitas ações e programas governamentais são reflexos de públicas desenvolvidas para garantir o bem estar da população e colocar em prática os direitos garantidos legalmente.

Atualmente o Brasil possui políticas públicas centradas no cidadão, porém, nem sempre foi assim. Conforme destaca Angelim (2002), o processo evolutivo de uma gestão centrada no cidadão foi iniciado na década de 90, através de dois pilares: o Programa Qualidade no Serviço Público, implantado em 1991, e o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, em 1995. Ainda de acordo com Angelim (2002), a partir do Programa de Qualidade no Serviço Público, foi possível identificar pelo menos três fases de desenvolvimento da gestão pública, que são: (i) técnicas e ferramentas; (ii) gestão e resultados; e (iii) foco no cidadão.

A primeira fase ocorreu no período de 1991 a 1995, através do Programa Brasileiro de Qualidade e Produtividade, cujo objetivo era a melhoria dos processos internos dos órgãos públicos, por intermédio de novas técnicas e ferramentas. A segunda fase aconteceu no período de 1995 a 1998, através do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado – PDRAE. Este programa definiu os objetivos e estabeleceu diretrizes para a reforma da administração pública brasileira, utilizando para tanto o Modelo de Excelência em Gestão Pública – MEGP, com ênfase na qualidade e produtividade do serviço público, com base nos moldes do modelo de gestão propagado pela Fundação Nacional para o Prêmio da Qualidade. O propósito do PDRAE era passar de um modelo de gestão burocrática para o modelo gerencial, tendo em vista que este último está baseado na eficiência, controle de resultados e descentralização para alcançar o cidadão, que em uma sociedade democrática, é quem legitima as instituições e os serviços prestados pelo Estado (BRASIL, 1995).

De acordo com o modelo gerencial, para que a Administração Pública atinja suas metas e objetivos, faz-se necessário adotar medidas suficientes para gerenciar e utilizar adequadamente os recursos e atender às necessidades da população. Nesse sentido, o marketing no serviço público pode favorecer o bom uso do dinheiro público, promover melhorias significativas no setor, monitorar expectativas do público, mensurar o nível de satisfação do cidadão, melhorar a imagem da organização e facilitar a obtenção de novos aportes financeiros (KOTLER, LEE, 2008).

Desta forma, o objetivo deste estudo é realizar uma revisão bibliográfica sobre as legislações e ações públicas adotadas sob o enfoque da gestão centrada no cidadão,

e que de certa forma, envolvem conceitos da área de marketing.

## 2 | REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Sistema de Gestão Pública

Com base no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado - PDRAE, na administração pública gerencial, o cidadão é visto sob dois enfoques: como contribuinte pelo pagamento de impostos, e como cliente em relação à prestação do serviço público. Além disso, “os resultados da ação do Estado são considerados bons, não porque os processos administrativos estão sob controle e são seguros, como quer a administração pública burocrática, mas porque as necessidades do cidadão-cliente estão sendo atendidas” (BRASIL, 2005, p. 23).

Com base na versão atual do MEGP, as instituições públicas devem ser visualizadas e avaliadas através de um conjunto de oito dimensões de excelência consideradas ideais ou exemplares, tendo com base no modelo propagado pela Fundação Nacional para o Prêmio da Qualidade, conforme demonstrado na figura 01.

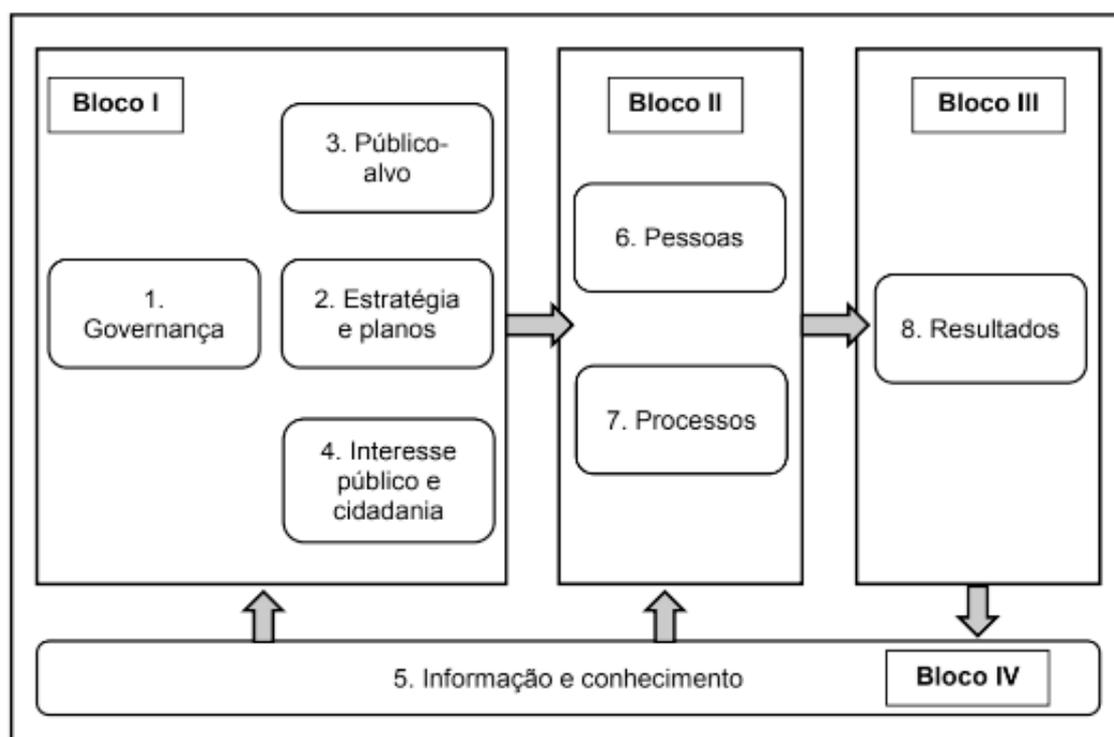


Figura 01. Sistema de Gestão Pública

Fonte: Modelo de Excelência em Gestão Pública do Programa GESPÚBLICA, SEGEP 2014, versão 1/2014.

Conforme demonstrado na figura 01, as oito dimensões estão segmentadas em quatro blocos, separados propositalmente para representar a metodologia de gestão na qual o Sistema de Gestão Pública está baseado, o denominado ciclo PDCA, concebido por Shewhart e propagado por Deming, em 1950. O bloco I representa o P

do ciclo PDCA, que consiste na etapa de planejamento, com o propósito de mover e dar direção à organização, através das dimensões de governança, estratégias e planos, público-alvo, interesse público e cidadania. O bloco II simboliza o D do ciclo PDCA, que consiste na etapa de execução, com o escopo de transformar os objetivos e finalidades em resultados organizacionais, através das dimensões pessoas e processos. Já o Bloco III, representa o C do ciclo PCDA, que consiste na etapa de verificação dos resultados, pois através deles é possível avaliar a qualidade da gestão e o grau de desempenho organizacional, com base na dimensão resultados. E finalmente, o bloco IV, simboliza o A do ciclo PDCA, que consiste na etapa de ação, na tomada de ações corretivas para corrigir ou melhorar as práticas de gestão da organização, através das dimensões de informação e conhecimento. De acordo com o MEGP, a adoção das dimensões de excelência contribuirá para que a instituição pública atinja um alto nível de qualidade de gestão.

Duas destas dimensões possuem um destaque especial nesta pesquisa, tendo em vista que estão diretamente relacionadas com o tema central, são elas: público-alvo e resultados. A dimensão do público-alvo, anteriormente denominada de dimensão do cliente, representa as práticas da organização voltadas ao relacionamento com a sociedade, englobando também o conhecimento que a sociedade possui sobre o órgão, a forma como a organização induz a participação dos cidadãos e a divulgação da imagem institucional. De acordo com a versão atual do MEGP, a dimensão público-alvo contempla práticas direcionadas:

- a. **“à identificação e classificação dos públicos alvos e de suas necessidades e expectativas;**
- b. **ao tratamento dessas necessidades e expectativas, inclusive no re-desenho dos processos institucionais, para a geração de resultados mais efetivos;**
- c. ao atendimento à Lei de Acesso à Informação;
- d. **à comunicação ao cidadão sobre os seus serviços e padrões de atendimento (Carta ao Cidadão);**
- e. à manutenção de canais de comunicação acessíveis e adequados aos perfis de seus públicos alvos;
- f. **ao gerenciamento da qualidade do atendimento ao público;**
- g. **ao tratamento das solicitações, reclamações e sugestões;**
- h. ao fortalecimento das relações com a sociedade, inclusive por meio de **instrumentos de pesquisa, ausculta e concertação**. (BRASIL, 2014, p. 23, grifo nosso).”

No que tange à dimensão de resultados, esta preconiza que os investimentos nas demais dimensões são válidos apenas quando geram os resultados esperados pela sociedade, pelo mercado e pelo próprio setor público. Conforme enaltece Angelim (2002, p. 2), esta dimensão contempla a evolução do desempenho da organização referente “a satisfação dos clientes, a melhoria dos serviços e dos processos organizacionais, a satisfação dos funcionários quanto ao bem-estar e capacitação, a gestão dos fornecedores, o cumprimento de metas e aplicação de recursos financeiros”. De acordo com a versão atual do MEGP, a gestão por resultados é uma excelente ferramenta, em termos metodológicos, para avaliar as ações dos governos, que permitem aos agentes políticos implantar correções nos rumos dos processos de trabalho, bem como consiste em uma oportunidade de acompanhamento das ações por parte dos cidadãos (BRASIL, 2014, p. 25). Desta forma, percebe-se que a partir da dimensão de resultados é possível corrigir ou readequar determinadas ações que não atingiram a sua finalidade.

A terceira fase da gestão centrada no cidadão foi iniciada a partir de 1998, tendo apresentado duas grandes iniciativas que reforçaram os esforços da administração pública com foco no cidadão e na qualidade dos serviços públicos, a saber: a realização da Primeira Pesquisa Nacional de Satisfação dos Usuários dos Serviços Públicos e a criação do Sistema Nacional de Avaliação da Satisfação do Usuário do Serviço Público. A Primeira Pesquisa Nacional de Satisfação dos Usuários dos Serviços Públicos, ocorrida no ano de 1999, que teve como objetivo desenvolver um indicador nacional médio de satisfação, oferecendo maior voz à população, acerca dos serviços públicos prestados nas áreas de educação, saúde e previdência (MPOG, 2000). O público-alvo da pesquisa foram os cidadãos usuários dos serviços públicos, maioria da população brasileira, e os não usuários, tendo em vista que estes são formadores de opinião. Além disso, a pesquisa foi realizada através de uma amostra domiciliar, com a aplicação de cerca de oito mil questionários (MPOG, 2000).

Conforme ressalta Angelim (2002), a partir dos resultados da Pesquisa Nacional de Satisfação dos Usuários dos Serviços Públicos, o grande legado foi de que os gestores públicos devem pautar as suas decisões a partir das necessidades dos usuários, refletindo assim, a importância de se avaliar a percepção do cidadão a respeito do serviço prestação pelo órgão público. Como consequência, houve a publicação do Decreto nº 3.507, de 13 de junho de 2000, que instituiu o Sistema Nacional de Avaliação da Satisfação do Usuário do Serviço Público. Este decreto dispôs em seu preâmbulo sobre “o estabelecimento de padrões de qualidade de atendimento prestado aos cidadãos pelos órgãos e pelas entidades da Administração Pública Federal direta, indireta e fundacional, e dá outras providências” (BRASIL, 2000, p. 1). Além disso, determinou em seu art. 4º, § 2º, que “os órgãos e as entidades públicas federais deverão aferir o grau de satisfação dos seus usuários com o atendimento recebido, pelo menos anualmente” (BRASIL, 2000, p. 1).

Para Angelim (2002, p. 3), a realização da Primeira Pesquisa Nacional de

Satisfação dos Usuários dos Serviços Públicos, que posteriormente culminou na promulgação do Decreto nº 3.507/2000, “tinha como objetivo consolidar um marco de uma nova relação do poder público com a população, aumentando a sua consciência dos direitos da cidadania e proporcionando instrumentos mais eficazes de responsabilização daqueles que detêm o poder de decisão na esfera pública”.

## 2.2 Sistema Nacional de Avaliação da Satisfação do Usuário do Serviço Público

O Sistema Nacional de Avaliação da Satisfação do Usuário do Serviço Público teve como escopo de atuação as organizações ou setores de organizações públicas que atendem diretamente aos cidadãos, cujo serviço ou informação prestada possui relação com a atividade finalística. Este sistema foi operacionalizado através do *software* denominado Instrumento Padrão de Pesquisa de Satisfação – IPPS, disponibilizado gratuitamente para qualquer órgão da Administração Pública Federal que tivesse interesse em utilizá-lo. Com base no Manual de Avaliação de Satisfação do Usuário do Serviço Público (2010), o IPPS é um questionário padronizado de pesquisa de opinião, que objetiva a mensuração do grau de satisfação dos usuários de serviços públicos, com adesão optativa e adaptável a qualquer organização pública. Ainda conforme este manual, o IPPS permitiu que as instituições com poucos recursos pudessem usufruir de uma ferramenta simples, porém dotada de metodologia rigorosa nas áreas de pesquisa social e estatística, com o intuito de auxiliá-las na melhoria do desempenho organizacional. Além disso, cabe destacar que este instrumento foi planejado com base nas principais metodologias internacionais de satisfação do usuário: o SERVQUAL (1985) desenvolvido pelos especialistas Zeithaml, Parasuraman e Berry; o *American Consumer Satisfaction Index* (1994) da Universidade de Michigan; e o *Common Measurement Tool* (1998) do Centro Canadense de Gestão.

O IPPS foi organizado em três módulos que proporcionavam não apenas um instrumento para pesquisa de satisfação, mas também um conjunto de questões que investigavam outros temas de interesse das organizações. A estrutura do IPPS foi segmentada da seguinte forma: módulo geral, módulo específico e módulo temático. O módulo geral contemplava as questões diretamente relacionadas às dimensões de satisfação, sendo obrigatório para todas as organizações que optaram por aderir ao Sistema Nacional de Avaliação da Satisfação do Usuário dos Serviços Públicos. Além disso, conforme ressalta Angelim (2002), este módulo foi baseado na existência de 5 dimensões genéricas presentes em qualquer prestação de serviço, a saber: aspectos tangíveis, empatia, confiabilidade, garantia e receptividade. Conforme é destacado no Manual de Avaliação de Satisfação do Usuário do Serviço Público (2010), o módulo geral contemplava ainda três dimensões independentes: a expectativa em relação ao serviço, a avaliação do serviço e a importância de cada dimensão do serviço.

O módulo específico permitia a adaptabilidade do instrumento IPPS às especificidades de qualquer organização integrante do Sistema Nacional de Avaliação. Como este módulo era optativo, ficava a cargo da organização escolher se iria

utilizá-lo, bem como quais dimensões deste iria avaliar, permitindo assim, um maior detalhamento das informações que seriam úteis de acordo com a sua particularidade. Assim como o módulo anterior, o módulo temático também era opcional e contemplava perguntas que exploravam outros temas de interesse da organização, bem como havia a possibilidade de aplicação de perguntas abertas, mesmo que de forma limitada. Contudo, essa restrição foi necessária para garantir o enfoque quantitativo e objetivo da ferramenta, além da geração de relatórios automáticos. Ademais, conforme enaltece Angelim (2002), este módulo permite o cruzamento destas informações com as do módulo geral (avaliação da satisfação), o que possibilitava descobrir os impactos que estes outros elementos exerciam sobre a satisfação do usuário.

Além dos módulos citados anteriormente, o software IPPS também dispunha de relatórios automatizados que proporcionavam um diagnóstico rápido a respeito de determinadas características da pesquisa. Entretanto, o Manual de Avaliação de Satisfação do Usuário do Serviço Público (2010) destaca que esta ferramenta serve como auxílio para os gestores, mas que existem diversas outras possibilidades de análises, e que estas devem ser elaboradas a partir das reflexões sobre os dados obtidos com a pesquisa, não devendo ser realizada de forma rápida ou rotineira. Estes relatórios permitiam, por exemplo, identificar as questões prioritárias da organização para atuar na melhoria destas.

De acordo com o Manual de Avaliação de Satisfação do Usuário do Serviço Público (2010), o objetivo principal que estimulou o desenvolvimento do IPPS foi o de prover, às organizações interessadas em utilizá-lo, uma ferramenta com rigor metodológico e com capacidade de fornecer informações úteis, capazes de auxiliar na melhoria de gestão. Além disso, ainda de acordo com este manual, existia a pretensão de consolidar uma rede nacional de organizações que realizassem a pesquisa de satisfação através do IPPS, e, portanto, utilizando uma metodologia padronizada. Ademais, a partir da utilização do IPPS, objetivava-se obter um histórico nacional de satisfação dos usuários dos serviços públicos, e, desta forma, proporcionar aprendizado às organizações participantes e auxiliá-las na melhoria da qualidade do serviço.

Apesar dos propósitos destas iniciativas de uma gestão voltada ao cidadão e da melhoria da qualidade do serviço público, conforme enaltece Angelim (2002), somente 31% dos órgãos públicos federais abrangidos no escopo do IPPS realizaram a sua adesão no primeiro ciclo em 2002. Mesmo assim, este autor enaltece a iniciativa, como sendo uma “etapa efetiva para a institucionalização e consolidação da avaliação de satisfação enquanto mecanismo relevante para avaliação das políticas e serviços de governo” (ANGELIM, 2002, p. 8).

Em 2005, através do Decreto nº 5.378, de 23 de fevereiro de 2005, foi instituído o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, denominado GESPÚBLICA, cuja finalidade é contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados aos cidadãos e o aumento da competitividade do país. Conforme é apresentado no artigo 2º, este Programa intensificou os esforços do Governo em

consolidar uma “administração pública profissional voltada ao interesse do cidadão e à aplicação de instrumentos e abordagens gerenciais”.

No ano de 2009 o Decreto nº 3.507/2000 foi revogado pelo Decreto nº 6.932, de 11 de agosto de 2009, e em seu preâmbulo estabeleceu a Carta de Serviços ao Cidadão, que deve ser divulgada pelos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal que prestam serviços diretamente ao cidadão. De acordo com o Decreto nº 6.932/2009, a Carta de Serviços ao Cidadão consiste em um instrumento que tem por objetivo comunicar aos cidadãos, através de informações claras e precisas, os serviços prestados pelo órgão ou entidade. Além disso, deve também, detalhar os padrões de qualidade do atendimento de acordo com alguns aspectos estabelecidos no referido decreto. Conforme definição disponível no portal do GESPÚBLICA (2018), a Carta de Serviços ao Cidadão é um documento de competência de cada organização pública, destinado a prover aos cidadãos informações úteis sobre quais serviços são prestados por esta organização, como acessar e obter tais serviços, bem como quais são os compromissos e padrões de atendimento estabelecidos por esta organização. Ainda de acordo com o portal do GESPÚBLICA (2018), a implementação e a prática da Carta de Serviços ao Cidadão gera uma transformação à organização participante, tendo como premissas o foco no cidadão e a indução do controle social. Desta forma, é possível perceber mais um esforço do Governo Federal em prol de uma gestão pública mais voltada ao cidadão.

Ainda no âmbito do Decreto nº 6.932/2009, no artigo 12º, permanecia a determinação de que “os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal deverão aplicar periodicamente pesquisa de satisfação junto aos usuários de seus serviços e utilizar os resultados como subsídio relevante para reorientar e ajustar os serviços prestados”. Ademais, o parágrafo 1º, do artigo 12º, estabelece que “a pesquisa de satisfação objetiva assegurar a efetiva participação do cidadão na avaliação dos serviços prestados, possibilitar a identificação das lacunas e deficiências na prestação dos serviços e identificar o nível de satisfação dos usuários com relação aos serviços prestados”. Deste modo, percebe-se que persiste a importância dada anteriormente à necessidade de realizar pesquisa de satisfação nos órgãos públicos, como forma de incentivar a participação dos cidadãos na melhoria dos serviços prestados.

Além do mais, o Decreto nº 6.932/2009, assim como o seu antecessor, colocou à disposição dos interessados, integrantes dos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, de forma gratuita, o instrumento de pesquisa de satisfação e uma metodologia para elaboração da Carta de Serviços ao Cidadão. No entanto, é importante ressaltar que a abrangência do Decreto nº 6.932/2009 foi maior do que a do Decreto nº 3.507/2000, tendo em vista que englobou todo o Poder Executivo Federal. Além disso, nesta época, ainda era utilizado o Instrumento Padrão de Pesquisa de Satisfação (IPPS).

Conforme consta no relatório de fiscalização do Tribunal de Contas da União, TC 011.303/2014-0 (fiscalização 282/2014), houve uma série de indagações à Secretaria de

Gestão Pública - SEGEP, bem como constatações acerca do MEGP e do GESPÚBLICA. Dentre os principais questionamentos, que possuem relação direta com o tema desta pesquisa, destacam-se: existência de mecanismos de acompanhamento, avaliação e incentivo acerca do Decreto nº 6.932/2009, especialmente no que se refere à pesquisa de satisfação e à Carta de Serviços ao Cidadão; e a adoção de ações que mobilizem aos órgãos do Poder Executivo Federal a adesão ao MEGP e seus instrumentos. Após as análises de legislações pertinentes, reuniões com representantes da SEGEP/MP e pesquisa junto aos órgãos do Poder Executivo Federal, o Tribunal de Contas da União chegou a algumas constatações, entretanto, serão destacadas somente aquelas que possuem relação direta com o tema desta pesquisa, a saber: 1 - Ausência de mecanismos de acompanhamento, avaliação e incentivo quanto à implementação da Carta de Serviços ao Cidadão; 2 - Baixa disseminação do Modelo de Excelência em Gestão Pública, do GESPÚBLICA e dos instrumentos indutores (TCU, 2014). Este relatório revelou a inoperância, no período de 2011 a 2014, do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização GESPÚBLICA.

Em resposta ao relatório supracitado, a SEGEP informou que não ocorreu paralização no GESPÚBLICA, alegando que houve apenas uma diminuição de ritmo e revisões, devido ao diagnóstico de desgaste do Programa, detectado em 2010, e da baixa adesão por parte da Administração Pública Federal, bem como a ausência de mecanismos de suporte técnico especializado. No que concerne às questões inerentes à pesquisa de satisfação e Carta de Serviços ao Cidadão, a SEGEP informou que disponibilizou desde a edição do Decreto nº 6.932/2009 a metodologia para elaboração da referida carta. Informou ainda, que desde 2001 ofereceu o Instrumento Padrão de Pesquisa de Satisfação – IPPS, e que em junho de 2014 a versão mais moderna do sistema foi apresentada aos interessados. Além disso, destacou também, a edição de documentos e a realização de cursos presenciais e a distância sobre estes assuntos, com o objetivo de disseminar, fomentar, orientar e apoiar os órgãos e entidades na implementação destes mecanismos.

Embora não tenha sido possível identificar com exatidão o ano em que o IPPS foi descontinuado, a partir das pesquisas realizadas, acredita-se que tenha ocorrido em 2015, tendo em vista que uma nova versão foi divulgada em junho de 2014. Posteriormente, este instrumento de pesquisa de satisfação foi substituído pela ferramenta Pesquisa.Gov. De acordo com o portal do GESPÚBLICA, o Pesquisa.Gov é um sistema *online* que investiga o nível de satisfação dos usuários do serviço público para subsidiar a tomada de decisão. Assim como o IPPS, também foi desenvolvido para se adequar a qualquer tipo de organização e permite a geração de gráficos e relatórios. Desta forma, mais uma vez o Governo Federal disponibilizou um instrumento capaz de proporcionar a participação do cidadão na avaliação dos serviços prestados pelos órgãos públicos, na tentativa de estimular a cultura de pesquisa e aprimorar a gestão e a qualidade dos serviços públicos prestados à sociedade. Cabe ressaltar que no portal do Pesquisa.Gov existem diversos vídeos tutoriais para auxiliar na utilização

desta ferramenta.

Em 2016, houve a promulgação do Decreto nº 8.936, de 19 de dezembro de 2016, que instituiu a Plataforma de Cidadania Digital e dispôs sobre a oferta dos serviços públicos digitais, no âmbito da Administração Pública Federal Direta, Autárquica e Fundacional. Dentre os mecanismos que compõem a Plataforma de Cidadania Digital, está a ferramenta de avaliação da satisfação dos usuários em relação aos serviços públicos prestados. Outrossim, o parágrafo 5º, do artigo 4, determinou que os órgãos e as entidades da Administração Pública Federal devem “monitorar e implementar ações de melhoria dos serviços públicos prestados, com base nos resultados da avaliação de satisfação dos usuários dos serviços”. Contudo, conforme parágrafo 4º, do artigo 7, o prazo para disponibilização desta nova ferramenta de avaliação da satisfação dos usuários do serviço público é de 540 dias a partir de entrada em vigor do referido Decreto, ou seja, a partir de 19 de dezembro de 2016. Portanto, o prazo para ofertar esta ferramenta de mensuração da satisfação era até junho de 2018.

Em 2017, o Decreto nº 6.932/2009 foi revogado pelo Decreto nº 9.094, de 17 de julho de 2017, e seu objetivo é simplificar os serviços públicos para atendimento ao cidadão. Além disso, embora a Carta de Serviços ao Cidadão já houvesse sido instituída anteriormente, este novo decreto estabeleceu modificações neste instrumento. A partir deste decreto devem estar disponíveis na Carta de Serviços ao Cidadão informações como: o serviço oferecido pelo órgão; os documentos necessários; o prazo para a prestação do serviço; as formas de acesso ao serviço; entre outras. Além do mais, este decreto também revogou o Decreto nº 5.378/2005, que havia instituído o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPÚBLICA.

Conforme notícia veiculada no portal do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (2017), o Decreto nº 9.094/2017 objetiva “sanar a sobreposição de programas e acompanhar os diversos esforços de melhoria da gestão pública”. Ainda segundo esta mesma notícia, o GESPÚBLICA possuía objetivos e instrumentos destinados à melhoria da qualidade dos serviços públicos, entretanto, “com a publicação do Decreto nº 8.936/2016, que instituiu a Plataforma de Cidadania Digital, e com a recente criação do Conselho Nacional para a Desburocratização, as ferramentas do GESPÚBLICA foram aperfeiçoadas”. Embora o portal do GESPÚBLICA ainda esteja disponível, em setembro de 2017 foi divulgada uma nota fornecendo o seguinte esclarecimento: “Com a revogação do Programa GESPÚBLICA, a partir da publicação do Decreto 9.094/17, este Portal, enquanto estiver no ar, não será mais atualizado. Servirá, portanto, para consultas ao material pertinente ao Programa, incluindo a biblioteca de documentos, listas de organizações adesas e outros” (GESPÚBLICA, 2017). Dentre as feitura realizadas durante o GESPÚBLICA, destacam-se: a Carta de Serviços, Gestão de Processos, Instrumento Padrão de Pesquisa de Satisfação e Indicadores de Desempenho.

Ainda acerca do Decreto nº 9.094/2017, no âmbito do capítulo VII, no artigo 20 caput, mantém-se a disposição de que os órgãos e entidades do Poder Executivo

Federal devem fazer uso de ferramentas de pesquisa de satisfação, disponibilizadas no Portal de Serviços do Governo, bem como utilizar o Sistema de Ouvidoria do Poder Executivo Federal, para a partir destas ferramentas, dispor de subsídios para reorientar e adequar a prestação dos serviços públicos. Ademais, nos parágrafos 1º e 2º do artigo 20, é ressaltado que estes instrumentos visam assegurar a efetiva participação dos usuários no processo de avaliação e identificação dos *gaps* da prestação do serviço, bem como estabelece a ampla divulgação dos resultados das pesquisas de satisfação.

Em novembro de 2017 foi publicada uma informação, no portal do GESPÚBLICA, sobre a descontinuidade da ferramenta Pesquisa.Gov, a partir de 10 de dezembro de 2017, em razão da promulgação do Decreto nº 9.094/2017, e consequente revogação dos Decretos nº 5.378/2005 e nº 6.932/2009. Além disso, também foi informado que o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão oferecerá um novo instrumento de pesquisa de satisfação *online*, através da Plataforma de Cidadania Digital, cuja adesão é obrigatória por todos os órgãos e entidades da Administração Pública Federal até junho de 2018. Embora a pesquisadora tenha realizado buscas, em abril de 2018, no portal da Plataforma de Cidadania Digital, nenhuma ferramenta de pesquisa de satisfação foi localizada. Todavia, vale ressaltar que o Decreto nº 8.936/2016 estipulou o prazo de até 540 dias para disponibilização desta ferramenta, que findou em junho de 2018.

Em novembro de 2018 o Governo Federal disponibilizou maiores detalhes sobre a nova ferramenta utilizada para avaliar a qualidade dos serviços públicos federais, a partir da percepção dos gestores públicos e dos usuários dos serviços. De acordo com o Ministério do Planejamento, esta nova forma de pesquisa está dividida em duas etapas: A primeira fase da pesquisa, voltada aos gestores públicos, ocorreu entre os dias 18 de setembro e 26 de outubro de 2018, e os resultados acerca da avaliação da gestão da qualidade dos serviços federais já estão disponíveis. A segunda fase, voltada aos usuários dos serviços, objetiva avaliar a satisfação dos usuários dos serviços públicos, porém, ainda em 2019, encontra-se em processo de consolidação do modelo a ser utilizado, com previsão de realização da pesquisa em breve.

### **2.3 Pesquisa de satisfação e o construto satisfação**

As pesquisas de satisfação são instrumentos que podem ser utilizados para avaliação e monitoramento acerca da prestação de serviços, sejam eles privados ou públicos, com informações obtidas a partir da percepção do público alvo. Normalmente são utilizadas para obter informações acerca das expectativas, percepções de desempenho e preferências do público alvo acerca dos serviços prestados pela instituição. Esta ferramenta possibilita a identificação dos elementos considerados como prioritários em um determinado serviço, bem como é utilizada para realizar o levantamento dos principais problemas relacionados ao serviço prestado e a sua qualidade (GESPÚBLICA, 2013).

A partir dos resultados oriundos das pesquisas de satisfação, as organizações

podem implantar melhorias em relação à prestação dos serviços e aprimorar o seu processo de gestão. Ademais, as pesquisas de satisfação podem tornar visíveis demandas prioritárias que necessitam de maior atenção e aplicação de recursos, assim como a situação inversa, quando determinados serviços ou dimensões não são tão relevantes, e, portanto, não há necessidade de investimentos tão elevados (GESPÚBLICA, 2013).

No caso específico do serviço público, este instrumento ainda fornece subsídios essenciais à estratégia gerencial, permitindo a concentração de esforços da administração pública na redução da lacuna entre o que o público alvo deseja e a qualidade dos serviços que ele recebe. Além disso, de acordo com o Guia Metodológico de Pesquisa de Satisfação do Programa GESPÚBLICA (2013, versão 1. p. 9) , “são também uma forma de “controle social”, fazendo com que os órgãos ou entidades públicas prestem contas de suas atividades e serviços e estejam “afinados” com as expectativas, preferências e opiniões dos públicos alvo”. Outrossim, ainda conforme este guia metodológico, a avaliação realizada com a pesquisa de satisfação no setor público é mais importante do que a do setor privado, tendo em vista que o atendimento das demandas e necessidades do cidadão é o fim último das instituições públicas, e não o meio para o lucro, como acontece no setor privado. Ademais, especificamente na esfera pública, “o *feedback* dos cidadãos é um componente central da avaliação de programas e campanhas e é, em geral, utilizado para auxiliar na avaliação da satisfação de programas e serviços (KOTLER; LEE, 2008, p. 267).

As pesquisas de satisfação são instrumentos de avaliação e, portanto, devem estar sujeitas aos preceitos metodológicos assim como qualquer pesquisa social, tais como: imparcialidade, credibilidade, validade e confiabilidade das informações (GESPÚBLICA, 55 2013).

No que diz respeito ao construto da satisfação, Zeithaml e Bitner (2003, p. 88) asseveram que é “uma avaliação feita pelo cliente com respeito a um produto ou serviço como contemplando ou não as necessidades e expectativas do próprio cliente”. Já Kotler e Keller (2006, p. 142), definem satisfação como a sensação de prazer ou desapontamento proveniente da confrontação entre o desempenho percebido e as expectativas do consumidor. De acordo com Lovelock, Wirtz e Hemzo (2011, p. 66), “a satisfação pode ser definida como uma avaliação atitudinal, que se segue a uma experiência de consumo”. Desta forma, grande parte dos estudos sobre a satisfação baseia-se na teoria de que a confirmação ou não confirmação de expectativas pré-consumo é o principal fator determinante da satisfação.

### 3 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi realizar uma revisão bibliográfica acerca da evolução brasileira de uma gestão centrada no cidadão, e que de certa forma, envolve conceitos e ferramentas utilizados pela área de marketing.

A partir dos achados desta pesquisa foi possível perceber que o Governo Federal adotou uma série de iniciativas que visaram proporcionar uma gestão voltada ao cidadão, conferindo voz ativa às suas percepções destes, bem como a melhoria dos processos de gestão e prestação dos serviços públicos. Entretanto, conforme destacado pelo Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (2018), através do Censo de Serviços Públicos, mais de 75% dos serviços federais não possui avaliação regular, tampouco da qualidade da gestão. Deste modo, acredita-se que os órgãos devem ser conscientizados sobre a importância das políticas públicas e ferramentas disponibilizadas para esta finalidade, tendo em vista que podem trazer importantes aportes e melhorias nos serviços públicos prestados aos cidadãos.

Além disso, no que concerne especificamente à área de marketing, boa parte dos instrumentos adotados pelo Governo Federal são embasados em ferramentas e conceitos inerentes a esta área do conhecimento, em especial a pesquisa de satisfação, que quando aplicada ao setor público, tem o potencial para identificar e solucionar problemas, bem como dispõe de mecanismos capazes de proporcionar melhorias no desempenho das atividades da instituição, de maneira que possam atender as necessidades dos cidadãos, de forma mais assertiva e com a utilização eficiente dos recursos públicos.

Como limitações deste estudo destacam-se as poucas discussões teóricas sobre marketing aplicado ao setor público, assim como o preconceito que esta área do conhecimento sofre na esfera pública, tendo em vista que Kotler e Lee (2008) asseveram que, “um dos campos que mais tem sido omitido e mal compreendido pelo setor público é o do marketing” (KOTLER; LEE, 2008, p. 22). Ademais, outra questão a ser superada consiste no fato de que o trabalho apresenta apenas uma revisão bibliográfica sobre as legislações e ações públicas adotadas sob o enfoque da gestão centrada no cidadão, e que de certa forma envolvem conceitos de marketing, sem aprofundar em discussões teóricas mais abrangentes e contraposição destas.

Como proposição para futuras pesquisas, sugere-se que sejam realizados levantamentos sobre quais instituições fazem uso das ferramentas objeto do presente estudo, bem como as melhorias e oportunidades decorrentes desta utilização. Ademais, também é conveniente realizar estudos sistemáticos para atualização de novos programas e ferramentas governamentais desenvolvidos para esta finalidade, assim como o aprofundamento de discussões teóricas sobre as temáticas apresentadas neste estudo.

## REFERÊNCIAS

ANGELIM, Gustavo Pereira. **Sistema nacional de avaliação de satisfação do usuário do serviço público**. VII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 out., 2002.

BRASIL. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, Brasília, 1995.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Decreto nº 3.507 de 13 de junho de 2000. Dispõe sobre o estabelecimento de padrões de qualidade do atendimento prestado aos cidadãos pelos órgãos e pelas entidades da Administração Pública Federal direta, indireta e fundacional, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, publicado em 13 de junho de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3507.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3507.htm)>. Acesso em: 27 de maio de 2017.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Decreto nº 5.378 de 23 de fevereiro de 2005. Institui o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - GESPÚBLICA e o Comitê Gestor do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, publicado em 23 de fevereiro de 2005. Disponível em : <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/decreto/d5378.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/decreto/d5378.htm)>. Acesso em: 27 de maio de 2017.

\_\_\_\_\_. **Pesquisa de avaliação da Satisfação: Guia Metodológico**. Secretaria de Gestão Pública, Programa Gespública, Brasília; MP, SEGEP, 2013. Versão 1/2013.

\_\_\_\_\_. **Manual de avaliação de satisfação do usuário do serviço público**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Gestão Pública, Programa Gespública, Brasília; MP, SEGEP, versão 1/2013.

\_\_\_\_\_. **Pesquisa de Satisfação: Guia Metodológico**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Gestão Pública, Programa Gespública, Brasília; MP, SEGEP, versão 1/ 2014.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Decreto nº 6.932 de 11 de agosto de 2009. Dispõe sobre a simplificação do atendimento público prestado ao cidadão, ratifica a dispensa do reconhecimento de firma em documentos produzidos no Brasil, institui a “Carta de Serviços ao Cidadão” e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, publicado em 11 de agosto de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6932.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6932.htm)>. Acesso em: 16 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Decreto nº 8.936 de 19 de dezembro de 2016. Institui a Plataforma de Cidadania Digital e dispõe sobre a oferta dos serviços públicos digitais. **Diário Oficial da União**, Brasília, publicado em 19 de dezembro de 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/decreto/D8936.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/D8936.htm)>. Acesso em: 16 de abril de 2018.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Decreto nº 9.094 de 17 de julho de 2017. Dispõe sobre a simplificação do atendimento prestado aos usuários dos serviços públicos, ratifica a dispensa do reconhecimento de firma e da autenticação em documentos produzidos no País e institui a Carta de Serviços ao Usuário. **Diário Oficial da União**, Brasília, publicado em 17 de julho de 2017. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/decreto/D9094.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9094.htm)>. Acesso em: 16 de abril de 2018.

FIGUEIREDO, M. F.; FIGUEIREDO, A. M. C. Avaliação política e avaliação de políticas: um quadro de referência teórica. **Revista Análise & Conjuntura**, v. 1, n. 3, p. 107-127, 1986.

GESPÚBLICA. Portal do GESPÚBLICA. Pesquisa.Gov. Disponível em: <<http://www.gespublica.gov.br/content/pesquisagov>>. Acesso em: 14 nov. 2017.

GESPÚBLICA. Portal do GESPÚBLICA. Pesquisa.Gov. Disponível em: <<http://www.eipps-gestublica.planejamento.gov.br/eIPPS>>. Acesso em: 14 nov. 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. 12 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

KOTLER, Philip; LEE, Nancy. **Marketing no setor público: um guia para o desempenho mais eficaz**. Porto Alegre: Editora Bookman, 2008.

LOVELOCK, Christopher; WIRTZ, Jochen; HEMZO, Miguel Angelo. **Marketing de serviços: pessoas, tecnologia e estratégia**. 7 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

MP. Portal do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Decreto simplifica serviços públicos para atendimento ao cidadão**. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/noticias/decreto-simplifica-servicos-publicos-para-atendimento-ao-cidadao>>. Acesso em: 16 abr. 2018.

MP. Portal do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Cidadania Digital**. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/brasil-eficiente-cidadania-digital>>. Acesso em: 14 abr. 2018.

MPOG. Portal do MPOG. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão: **O que é o Modelo de Excelência em Gestão Pública**. Disponível em: <<http://planejamento.gov.br/servicos/faq/gestao-publica/gestao-publica-referenciais-de-excelencia-modelos/o-que-e-o-modelo-de-excelencia-emgestao-publica>>. Acesso em: 20 dez. 2017.

TCU. Portal do TCU. Tribunal de Contas da União: **Tomada de Contas 011.303/2014-0**. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24E08D405014E0D417E5435BB>>. Acesso em: 14 abr. 2018.

SOUZA, Celina. **Políticas públicas: uma revisão da literatura**. Sociologias, Porto Alegre, ano 8, n. 16, p. 20-45, jul./dez. 2006.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ZEITHAML, Valarie. A.; BITNER, Mary Jo. **Marketing de serviços: a empresa com foco no cliente**. 2 ed. Porto Alegre: Editora Bookman, 2006.

## TENSÕES RELACIONADAS À REGULAÇÃO ASSISTENCIAL EM SAÚDE

Data de aceite: 20/02/2020

Data de submissão: 03/12/2019

### Sergio Paulo Carvalho de Souza

Instituto Nacional de Câncer José Alencar Gomes da Silva

Rio de Janeiro – RJ

<http://lattes.cnpq.br/2799608018541662>

### Cláudia Henschel de Lima

Universidade Federal Fluminense, Departamento de Psicologia

Volta Redonda – RJ

<http://lattes.cnpq.br/3127001494331912>

**RESUMO:** O presente trabalho busca esquematizar tensões verificadas em torno da regulação de acesso aos serviços de saúde, foi construído a partir de pesquisa mais ampla que investigou os efeitos da regulação assistencial sobre características da população assistida no INCA. O trabalho teve cunho qualitativo com dados obtidos da revisão da literatura e entrevistas com profissionais do INCA. Conclui-se que a regulação assistencial pode ser vista como resultante de forças patrimoniais, burocráticas e gerenciais, estilos de administração pública coexistentes no Brasil.

**PALAVRAS-CHAVE:** Administração pública, SUS, Regulação assistencial, Tensões.

### TENSIONS RELATED TO HEALTH CARE REGULATION

**ABSTRACT:** The present paper aim schematize tensions observated from round of accesses regulations to health services, it have been constructed from study more lendght which invetigated the effects from health care regulation on characteristics of population assisted in National Cancer Institute (NCI). This is qualitative paper whit data getted of literature revision e interviews NCI professionals. It have concluded that assistencial regulation can it been viewed how resultant from patrimonial, bureaucratic e manegment forces, public administration styles coexistent at Brazil.

**KEYWORDS:** Public administration, UHS, Assistencial regulation, Tensions.

### 1 | INTRODUÇÃO

Este trabalho é derivado de pesquisa de dissertação de mestrado na qual foram abordados os efeitos da regulação assistencial, operacionalizada pelo Sistema de Estadual de Regulação (SER), a partir de 2013, no âmbito

do Instituto Nacional de Câncer José Alencar Gomes da Silva (INCA); em particular, deu-se especial atenção a alterações no perfil demográfico e de morbimortalidade da população assistida, com respeito à cor/raça e gravidade dos pacientes, respectivamente (SOUZA, 2018).

A regulação assistencial é espécie de regulação característica do Estado regulador; portanto, admite-se o pressuposto econômico da escassez de recursos, no caso, os serviços de saúde, e redireciona-se o poder estatal, preferencialmente, à regulação dos serviços no lugar da execução, com controle por resultados no lugar do normativo-burocrático, conforme reforma do aparato burocrático do Estado, com métodos da administração privada, por pressuposto, mais eficiente do que a pública (SOUZA, 2018). No caso do Brasil, a chamada Administração Pública Gerencial (APG), ou Nova Gestão Pública (NGP), a qual incorpora os pressupostos mencionados, iniciou-se na década de 1990, durante o governo Fernando Henrique Cardoso.

O contexto da regulação de acesso aos serviços de saúde, ou regulação assistencial, como foi verificado na revisão da literatura traz consigo uma gama considerável de tensões sempre atinentes ao poder, seja pela reclamação da perda de autonomia na indicação do melhor tratamento – alegação do profissional assistente, a reclamação contrária, do desrespeito à isonomia no acesso – alegação dos profissionais reguladores, além das organizacionais relativas a características de pacientes a serem atendidos.

A percepção de que houve modificações nos percentuais de pacientes segundo as características de cor/raça em momento paralelo ao ingresso do Instituto no SER é um dos motivadores do estudo original.

O objetivo geral do presente texto é esquematizar as tensões verificadas sobre a regulação assistencial, colocando-a como uma resultante de forças patrimoniais, burocráticas e gerenciais, com base na literatura sobre e nas entrevistas realizadas junto a profissionais do INCA.

## 2 | REVISÃO DA LITERATURA

Regulação assistencial é por definição:

[...] efetivada pela disponibilização da alternativa assistencial mais adequada à necessidade do cidadão por meio de atendimentos às urgências, consultas, leitos e outros que se fizerem necessários contempla as seguintes ações:

I - regulação médica da atenção pré-hospitalar e hospitalar às urgências;

II - controle dos leitos disponíveis e das agendas de consultas e procedimentos especializados;

III - padronização das solicitações de procedimentos por meio dos protocolos assistenciais; e

IV - o estabelecimento de referências entre unidades de diferentes níveis de complexidade, de abrangência local, intermunicipal e interestadual, segundo fluxos e protocolos pactuados. A regulação das referências intermunicipais é responsabilidade do gestor estadual, expressa na coordenação do processo de construção da programação pactuada e integrada da atenção em saúde, do

Este tipo foi chamado de microrregulação por Santos e Merhy (2006), em contraposição à realizada pela Agência Nacional de Saúde, a qual exerceria a macrorregulação, como exemplo.

Bozza (2015) e Gonçalves (2015) sustentam que a regulação tem papel preponderante no acesso aos serviços públicos de saúde, o qual é dificultado, em considerável medida, pela oferta; esta por sua vez, ao depender do orçamento público, no caso do Estado do Rio de Janeiro, o *locus* investigado por ambos, seria prejudicada pela influência da forma de planejamento que levaria em consideração séries históricas de oferta e não as necessidades da população. Isto faz com que os serviços ofertados tenham correlação com o preço dos procedimentos, marca do interesse privado na saúde, o que aqui se considera patrimonialismo. Cavalcanti (2011), em estudo realizado no Mato Grosso, corrobora o pensamento destes autores quanto à influência patrimonial sobre a oferta e também quanto ao papel da regulação na equalização do acesso.

De modo geral os autores veem a regulação como um fator de isonomia no acesso. Todavia, os estudos de Andrade (2015) e Ferreira (2014) mostraram que entre profissionais ligados à assistência havia resistência; no primeiro, entendia-se que a regulação iria de encontro aos interesses de ensino de um hospital universitário, em que a seleção de casos seria necessária ao ensino; no segundo, entrevistados defenderam que a regulação seria uma barreira ao acesso humanizado, tendo-se em conta que a humanização exigiria autonomia profissional em determinar o melhor tratamento ao paciente, enquanto a aplicação de protocolos, os quais manifestam o princípio da impessoalidade ou isonomia entre pacientes, tira do profissional assistente a autonomia requerida. Ferreira (2014) revelou ainda que os sistemas de regulação eram vistos como barreiras burocráticas, contra as quais se buscavam redes informais para garantir o atendimento ao paciente necessitado.

No entanto, Rocha (2015) mostrou que a regulação assistencial mais próxima do usuário favorece a distribuição eficiente dos serviços ofertados, reduzindo-se o descontrole e o pessoalismo.

### 3 | ENTREVISTAS

As entrevistas foram realizadas no intuito de captar minimamente as impressões dos profissionais do INCA acerca da regulação. Aqui, fez-se menção apenas a profissional da equipe multidisciplinar (PEqm) e profissionais ligados à assistência (PAss).

Esta entrevista tem relação direta com o impulso primário desta pesquisa: a variação por cor/raça, marcada pela forte redução do número de brancos no período posterior ao ingresso do Instituto na era da regulação operacionalizada pelo SER,

em 2013. Dirigiu-se ao profissional porque se julgou importante conhecer suas impressões. A entrevista foi feita com profissional da equipe multidisciplinar (PEqm), a qual inicialmente fora o consultante de dados sobre variação de cor. Com relação ao profissional buscou-se conhecer as percepções próprias. Neste sentido, logo de início questionou-se sobre a percepção acerca do sistema de regulação e a influência que isto possa ter na população assistida no INCA. PEqm entende que o sistema de regulação precisa ser contextualizado, não pode ser visto isoladamente; por vezes sistemas de regulação assistencial são colocados como solução, outras como complicadoras do acesso, mas considera que

*[...] tem sim, um potencial de democratizar o acesso, a meu ver, porém, acaba que, em função das vagas extremamente restritas, que a gente tem, por exemplo, nos hospitais de referência, como nós, e da falência da saúde básica, ele acaba não funcionando (PEqm).*

A fala de PEqm vai ao encontro dos textos revisados, nos quais se observa posicionamentos favoráveis à regulação, a grande maioria, e outros desfavoráveis. Os profissionais da assistência entrevistados avaliaram positivamente a regulação assistencial, e como pode ser percebido, corroboram esta fala no que diz respeito à democratização do acesso. Isto se dá também com relação à oferta como um enfraquecedor do sistema de regulação, motivo elencado em diversos textos.

Quanto às alterações de cor/raça, PEqm levanta hipótese de racismo institucional com base na frequência de mortes no parto de mulheres negras, as quais seriam consideravelmente superiores às de mulheres brancas. A regulação operacionalizada por sistemas enfraqueceria tal fenômeno, oferecendo mais equidade no acesso com respeito à cor/raça.

*A minha impressão, com base no que eu leio, que eu vejo a respeito de racismo institucional, e da composição racial do povo brasileiro, é de que ele [o sistema de regulação] tem uma tendência a facilitar o acesso da população preta (PEqm).*

Nenhum texto revisado trouxe informações acerca de racismo institucional. Na realidade, um tocou em questões demográficas (ANDRADE, 2015). Colocou-se, então, a existência de outros fatores conhecidos e relacionados à população negra, como o menor nível de escolaridade e renda, quando comparada à população branca, que são reconhecidos fatores de acesso, além do acesso direcionado pelo conhecimento, os quais seriam enfraquecedores da hipótese de racismo institucional, tendo em vista, que o INCA, mais especificamente o HC I, mantinha, antes da regulação, porta aberta com cerca de 70 vagas/atendimentos dia, por exemplo.

PEqm reconhece estas questões e que seriam necessários outros estudos direcionados a esse fim para se chegar a juízo mais preciso; afirma, no entanto, que o problema já estaria sendo tratado em outras instituições públicas, por exemplo,

a Fiocruz, que teria comissão instituída no sentido de tratar o problema. Também questiona a porta aberta do INCA, ponderando a questão dos exames necessários ao ingresso. Tais exames além de terem custo considerável ainda seriam mais comuns para parte da população que fizesse acompanhamento médico, o que segundo PEqm, ocorreria com menor frequência entre negros.

*Para fazer a biópsia você tem que ter um acompanhamento de saúde, você tem que ter ido a algum lugar antes, o que não é característica da população negra. Então, essa minha hipótese não tem por objetivo crucificar aqueles que trabalham no INCA e nem julgar os profissionais. Ela tem o objetivo de provocar essa reflexão, até que ponto a gente não priva as pessoas de atendimento por isso, em função da raça/cor, de questões de raça/etnia e pensar também até que ponto não se reflete aqui todo o racismo que grassa nessa sociedade e que retira as pessoas do seu lugar [...] (Peqm).*

A necessidade de exames como critério prévio à matrícula foi mencionada nas entrevistas com os profissionais de assistência, com o profissional da triagem e indiretamente com profissional administrativo. Na verdade, consta do questionamento feito, no que toca a renda e na sua última fala, PEqm não contradiz essa informação, ao contrário, a reforça. O acesso a vagas por conhecimento privilegiado ou proximidade a profissionais, além de outras interferências patrimoniais percebidas na revisão e nas entrevistas com os PAss', como se nota, não fora enxergado como causa da mudança de perfis demográficos.

Questionada sobre as tensões concernentes às vocações do Instituto que dizem respeito, pelo menos, à assistência, ensino e pesquisa, manifestas em reclamações de que pacientes oriundos da regulação, pelo seu estado na chegada, exigiriam esforços institucionais na sua assistência em prejuízo da pesquisa e ensino, PEqm defende que ofertar vagas focando na pesquisa e ensino seria ideal, contudo, sinaliza para a condição da saúde pública no Estado do Rio de Janeiro que está próximo à falência, não vislumbra, por conseguinte, meios de não se focar na assistência.

*O ideal seria que nós fossemos uma instituição que pudesse se dedicar mais à pesquisa, inclusive, trazer para cá o paciente que é apto para pesquisa, eu acredito nisso. Só que eu acho que a falência da saúde pública brasileira impede isso: quem trata câncer no Rio hoje? [...] Então eu acho, que assim, eu não considero desimportante isso, a gente trazer para cá quem é de fato possível de tratamento, para gente poder treinar a nossa mão de obra, a nossa força de trabalho [...], mas assim, é esse elemento fato, que no País que a gente vive, é mais um elemento, é mais um obstáculo, para o negro [...] Por que, como é que a gente vai pensar sobre isso no quadro de saúde que a gente vive hoje? [...] como é que vai pensar em pesquisa? (Peqm).*

Entre os profissionais da assistência entrevistados a visão é diferente, há o reconhecimento das tensões, mas acreditam que não há sustentação objetiva para a tese de prejuízo na recepção de pacientes oriundos da regulação. O estudo de Andrade (2015) revela tensão semelhante ocorrida no hospital universitário, em casos

não oncológicos.

Os três profissionais da assistência (PAss 1, 2 e 3) entrevistados são médicos, com mais de 20 anos na Instituição, ocupantes, por anos, de cargos de gestão, além das práticas clínicas. Com respeito à triagem no Instituto, revelaram os mesmos que os pacientes chegavam espontaneamente, com exame e encaminhamento de alguma clínica, hospital ou mesmo profissional do INCA; em considerável medida o tumor precisaria ter a possibilidade de ser tratado por cirurgia.

*[...] então, durante muitos anos o INCA absorveu, fundamentalmente, pacientes passíveis de tratamento, muitas das clínicas utilizavam como perfil, o paciente ter condição, ou ter indicação de tratamento cirúrgico, os demais pacientes eram remetidos às outras unidades, ou que encaminharam, outras unidades públicas (PAss 1).*

A necessidade de atender algum perfil ou protocolo de acesso ocorria ainda em épocas pré-regulatórias e para dar acesso a cidadãos excluídos, os profissionais de saúde descumpriam os protocolos, o que foi defendido por profissionais entrevistados por Ferreira (2014). A necessidade de exames permanece, mas os perfis, não.

A fala a seguir, do PAss 3, ainda referente ao perfil, foi realizada quando se chamava à atenção para tensões manifestas no entorno da regulação e que diziam respeito à possível prejuízo das vocações ensino e pesquisa em favor da assistência.

*[...] paciente operado fora, mexido não entrava no INCA, então, só o paciente que tivesse toda a sua linha de tratamento aqui dentro e operasse aqui, aí ele teria a radioterapia dele, a quimioterapia dele, tudo aqui (PAss 3).*

O protocolo ao determinar quem acessaria os serviços do INCA, determinava ao mesmo tempo quem estaria excluído. Exclusão essa distinta daquela identificada por Faverete e Oliveira (1990), a qual seria possivelmente contornada por meios pessoais: do conhecimento, de ser o *primo do primo do médico* (PAss 2), conforme relataram claramente Kniess (2015) e Rocha (2015). Acerca da necessidade de exame para ingresso:

*Pra muitas doenças era condição sine qua non ter o diagnóstico anatomopatológico, para algumas bastava uma tomografia ou uma radiografia altamente sugestiva. Aqueles pacientes que perfaziam critérios de tratabilidade eram matriculados, absorvidos, enfim (PAss 1).*

*Sim, sim. É conceito. Nós somos o Instituto Nacional de Câncer, que tem como missão curar ou controlar câncer, não está dentro da missão fazer diagnóstico de câncer, então o nosso trabalho investigativo é apenas circunstancial [...] (PAss 2).*

Sobre a possibilidade de mudanças de perfil, alterações demográficas ou estado/gravidade e ao papel da regulação na equalização do acesso às vagas no Instituto, os profissionais responderam o seguinte.

*O efeito da regulação, na verdade, é que ele muda a lógica da chegada do paciente, então, num primeiro momento, envolvia algum conhecimento prévio e o que determinava, não só a chegada, mas a permanência no hospital, era a possibilidade de o paciente ser tratado, isso excluía, com certeza, um sem número de pessoas,*

*[...] é possível, isso é um dado que ainda a gente vai ter que analisar e estudar, que a gente hoje comece a ter uma representação maior de classes sociais mais desfavorecidas [...] a gente vai imaginar que a gente possa ter uma proporção maior de pessoas de baixa escolaridade [...] é possível que pessoas com algumas ocupações antes não observadas comecem a ser absorvidos [...] a questão de etnia é uma possibilidade, mas é a gente também tem dificuldade de mensurar isso, pela forma como a gente mensura cor aqui no Sistema Único de Saúde (PAss 1).*

*[...] você não dar prioridade de acesso a quem tivesse uma relação mais estreita com a área profissional técnica, por exemplo, amigo do médico, primo do primo do médico, trabalhou com o médico fora daqui, isso é um facilitador para ele entrar com mais agilidade no sistema e ter o acesso priorizado, diferenciado [...] (PAss 2)*

*[...] O processo de regulação dá acesso a todo mundo, não apenas a quem conhece o endereço do INCA, ou quem conhece alguém do INCA. Então, o paciente de Japeri pode ter a mesma oportunidade do paciente que mora aqui ao lado da Praça da Cruz Vermelha [...] Você não seleciona pacientes do INCA, do Mário Kroef ou de outra unidade, você vê é câncer qual é a primeira vaga que eu tenho para esse paciente, ele pode morar ao lado do INCA e tratar no Mário Kroef na Penha porque a primeira vaga está lá, ele pode morar em Japeri e vir para cá, por que a primeira vaga, a que atende ao caso dele está aqui (PAss 3).*

Todos os entrevistados reconhecem o papel da regulação na equalização do acesso, no entanto, apenas PAss 1 considera que isso possa influenciar alterações demográficas, sem qualquer menção ao racismo institucional, mas como um efeito da maior capilaridade no território e na alteração de perfis, também, entende que possa haver alteração na gravidade, no que é acompanhado por PAss 2, cuja fala se aproxima do conceito de justiça trazido por Cechinel (2014).

Sobre a percepção das diversas tensões, internas e externas ao INCA provocadas por ou relacionadas à regulação, os respondentes manifestaram-se da seguinte forma.

*Todas elas existem o tempo todo, então, vamos lá... patrimonialismo, a gente vem dum sistema em que os gestores, diretores, chefes de serviço, eles tinham um domínio total e completo sobre quem poderia usar aquele serviço, isso na saúde é muito claro, quer dizer, porque você definia qual que era o doente que você queria tratar, quem que ia ocupar aquele leito e quem não ia ocupar aquele leito... num momento que você traz essa lógica, que na verdade o leito, ele é um leito contratado, contratualizado ou próprio do SUS, portanto, é um leito que está constituído pra atender a população, de modo que o dono do leito não é o chefe do serviço, não é o diretor do hospital, mas é a população que vai fazer uso dele, então a regulação ela expõe essa situação de forma muito clara, então, o gestor basicamente ele faz a gerência daquilo, mas ele está gerindo um bem, um bem público, nesse momento você tira o poder de determinação de quem vai ocupar o que, você, basicamente, diz esse leito vai ser ocupado por algum paciente e esse algum paciente vai ser aquele que for chegar primeiro ou tiver a maior gravidade dentro dos critérios da, da regulação [...] (PAss 1).*

O PAss 2, no entanto, percebe tensões próprias da perda de poder, por parte dos médicos assistentes e favorecimento dos reguladores. Tensões entre estas categorias foram percebidas por Vilarins (2012). A sugestão é que haveria uma inversão patrimonial: a decisão que antes era prioritária do médico assistente passa a ser do regulador, e não necessariamente, influenciada por critérios técnicos, mas de poder.

Referindo-se a trabalho no SUS fora do INCA, diz:

*Nós ainda estamos começando regular leitos, mas a regulação de leitos ela traz uma impessoalidade, que quase exclui o médico que está dentro do processo, que é a ponta, quase que o exclui, e eu sinto isso na rede [...] Eu estou citando, eu chegando no plantão [...], recebendo o plantão [...] e o coordenador da regulação tendo designado um paciente e quando vê o relatório que vem através do NIR [Núcleo Interno de Regulação], o paciente é subagudo, não precisa de vagas [...] E numa outra demanda gerada num outro sítio, outro endereço, dentro do próprio hospital, numa enfermaria do hospital [...], no conceito médico ele é absolutamente prioritário. E o coordenador agiu de forma a fazer prevalecer o seu poder de coordenador, e não discutiu aspectos médicos, discutiu aspectos de poder. Isso gera tensão mesmo, por que eu já presenciei e tive essa experiência (PAss 2).*

Para o Pass 3, reconhecendo o choque entre autonomia profissional e regulação, informa

*Primeiro a vaga é um bem público, custeado com recursos públicos, que deve ser fiscalizado por quem de direito, a sua utilização. O que nós tínhamos antes da regulação, e isso a regulação tira muito, [...] da mão do profissional [...] a capacidade de escolher quem ele vai atender e dá ao poder público a capacidade de colocar esses pacientes dentro, na mão daquele que vai tratar. Essa capacidade do poder público é fundamental para que dê a transparência para o cidadão [...] o profissional que está com as suas vagas no seu livrinho preto, ele vê quem chega até ele e que ele quer atender [...] o que eu vejo é uma leitura enorme de perda de poder pelos profissionais de ter controle absoluto sobre seus atos, o leito é meu, aqui é que está a tensão, a perda do poder, médico, em particular, porque o médico sempre teve esse poder, eu fico à vontade para falar porque eu sou médico, de ter a agenda em baixo do braço, de dizer só entra aqui quem eu quero, esse leito é meu, não vai entrar aqui, esse leito aqui vai ser ocupado por fulano e não por cicrano. Isso minimiza muito com a regulação, tira essa capacidade, então, causa uma tensão muito grande (PAss 3).*

Andrade (2015) e Ferreira (2014) relataram conflitos semelhantes em seus estudos, no entanto, o ponto de vista profissional trazido ali é o contrário do observado aqui, em que se posiciona em favor do mecanismo de regulação. Naqueles estudos a reclamação se dirigia o Sisreg, o qual seria uma “tragédia” (FERREIRA, 2014, p. 72), como dito anteriormente.

As dificuldades percebidas pelos profissionais têm relação com a oferta de vagas. Neste sentido as entrevistas refletem o posicionamento de diversos autores (BOZZA, 2015; Gonçalves 2015; Kniess, 2015). Os profissionais abordados avaliam positivamente a regulação

*Não tem volta [...] quantos anos você trabalhou sem, e agora vem alguém de fora e diz que quem vai mandar sou eu, quer dizer, isso é uma mudança de cultura que não é de curto prazo. As novas gerações que vão entrando, que já vêm com esse conceito, e tudo mais... O SUS é muito novo, trinta anos fizemos agora, de oitenta e oito até aqui, o INCA tem oitenta, e setenta e cinco fora da regulação, então, tem que amadurecer muito, agora não tem volta. Eu acho que não pode ter volta, tem que aprimorar-se muito, muito, e principalmente tentar melhorar a relação necessidade/vaga (PAss 3).*

No que concerne à judicialização não houve convergência entre os três profissionais, PAss 2 e 3 divergem totalmente, o primeiro mostrou-se receptivo às interferências judiciais em alguns casos, como disse

*Dentro de um contexto em que os sistemas de acesso, e de assistência, e de informação não estão muito organizados, abre-se um espaço para judicialização, principalmente, na área de câncer, onde a constatação da realidade do diagnóstico de câncer, num ambiente onde o indivíduo social, num ambiente do indivíduo familiar, principalmente, nessas duas vertentes, causa-se uma turbulência grande em que a judicialização passa a ser um artifício usado, pelo doente, pela família do doente, pelo contexto social do doente. Existe a possibilidade de a judicialização não ser necessária? (PAss 2).*

Pass 3, por outro lado, discorda veementemente, responsabilizando os profissionais médicos que emitem laudos para que os pacientes recorram à justiça. Ele afirmou,

*Olha, a judicialização sempre atrapalha, sempre atrapalha porque ela quebra um fluxo. Eu não vejo com bons olhos a judicialização, a judicialização em termos de regulação, que estamos falando, [...] ela faz alguém passar a frente, mas essa pessoa busca a judicialização muitas vezes por dificuldade que ela tem. [...] Então, eu acho sempre negativo. Mas a culpa para mim não é do juiz, a culpa é de quem está pedindo [...] é o profissional que escreve um documento para o paciente buscar junto ao juiz, sem o laudo o juiz não dá, pela vontade do paciente, o juiz não dá. (PAss 3).*

As tensões verificadas na revisão da literatura e também nas entrevistas, como pode ser visto mais adiante, dizem respeito à Administração Pública, merecem reflexão mais aprofundada. Os trabalhos escolhidos, embora arrolados para compreensão de fenômeno observado sobre a saúde pública, tocariam (talvez) a gestão pública brasileira hodierna com um todo. A regulação assistencial operacionalizada por meio de sistemas eletrônicos, como o Sisreg ou o SER, é espécie de instrumento de gestão pública, tecnologia típica do serviço público, demandada de seus princípios norteadores e propiciada pelas TICs, como ocorre em outras áreas do serviço público, pregão eletrônico, sistema de registro de preços, dentre outros.

A Figura 1 a seguir resume as impressões colhidas da revisão bibliográfica acerca da administração pública em saúde (ANDRADE, 2015; CAVALCANTI, 2011; FERREIRA, 2014; GONÇALVES, 2015; KNISS, 2015; ROCHA, 2015; SANTOS; MERHY, 2006); o esquema apresentado toma emprestado elementos da geometria e da teoria de vetores; mostram-se três pontos, P, B e G, vértices de um triângulo, referentes, respectivamente, à administração patrimonial, à burocrática e à gerencial. A Figura 2 não tem carácter temporal, mas mostra os conceitos de administrativos verificados no Brasil, em saúde, e, possivelmente, nas demais áreas.

Em suma, a administração patrimonial, em que não há separação clara entre coisa pública e privada, no Brasil, foi combatida por Vargas por meio do modelo burocrático weberiano. Aqui, colocam-se sobre a administração patrimonial todas as espécies de

vícios verificados na literatura revista, que em geral se relacionam às interferências pessoais, sejam de servidores, sejam de políticos, no acesso aos serviços de saúde, ou desrespeito ao princípio constitucional da impessoalidade; estas foram chamadas de pessoalismo, personalismo, dentre outros; seu produto é a iniquidade no acesso.

O modelo implantado na reforma varguista não foi capaz de extinguir totalmente as práticas patrimoniais, de modo que, após sua implantação, e até o surgimento da administração gerencial no País, pode-se assumir que a Administração Pública se situava num ponto entre os modelos, combatido e desejado, no segmento TB.

Com a implantação da reforma do aparato burocrático do Estado em meados da década de 1990, durante o Governo Fernando Henrique, contra os vícios burocráticos e os males patrimoniais não superados pela administração burocrática brasileira, implementa-se a administração pública gerencial (APG), ou nova gestão pública (NGP), a qual tendia à administração de empresas e seus métodos, tomados, por pressuposto, como superiores aos da administração pública; a APG devia ser o modelo administrativo alinhado ao Estado reformado: mais eficiente, rápido, menor, menos influente na economia, a procura por parceiros para execução de serviços públicos, que deixavam de ser exclusivamente estatais. Os vícios verificados na APG fazem pender o seu produto a desejos patrimoniais; o que se verifica, por exemplo, de estudos onde se afirma que as OSS, símbolos da APG exigem mais recursos, sem necessariamente mostrar as aplicações; ou seja, a falha no controle por resultados gera patrimonialismo.

Na Figura 2, o ponto G, referente à APG, foi posto fora do eixo TB, uma vez que, as inovações trazidas pelo modelo não são apenas evolutivas do modelo burocrático, de modo a formar com este e com as práticas patrimoniais não superadas, um triângulo, além de determinar um plano, a ser comentado posteriormente. Como dito, o surgimento da APG se deu quando a administração pública brasileira se situava em algum ponto entre o patrimonialismo e a burocracia; a geometria do esquema sugere o meio do caminho, porém, não há pretensão de determinar exatamente o ponto; o mesmo vale para a forma do triângulo; foi escolhido, arbitrariamente, um isósceles.

O ponto H (de hoje) refere-se ao posicionamento atual da administração pública, interno ao triângulo PBG; em H estão postos três vetores, HP, HG e HB representantes de forças atuantes sobre a administração pública sempre no sentido dos modelos conceituais.

Isto posto, no esquema, o primeiro deles representa a força exercida sobre a administração com vistas a fazê-la tender ao patrimonialismo, o qual na sua forma atual, conforme os estudos abordados, manifesta-se pulverizado nas ações pessoais dos agentes públicos executantes, o que se chama pessoalismo; no presente caso, profissionais da assistência, que requerem menos controle nas consultas, atendimentos e procedimentos e a possibilidade de ação segundo suas necessidades pessoais/profissionais, de modo que qualquer espécie de controle feriria tais interesses.

O segundo vetor, HG, tensiona a Administração Pública para o modelo gerencial;

são os impulsos de regulação, de governança em saúde pública, no presente caso, de *accountability*, de gestão de riscos, e, ainda, de eficiência, oriundos dos órgãos de controle externo, como o TCU, também a mídia e a sociedade civil organizada, principalmente através de ONGs.

O vetor *HB* representa a tensão sobre a administração pública no sentido da burocracia; origina-se na forte necessidade de normatização da saúde pública brasileira, em todos os níveis. A regulação é também uma ferramenta operacional da burocracia, o resultado de normas claras, de forma que, além de compor o vetor de tensão ao modelo gerencial, também tensiona no sentido da burocracia; a resultante destas forças é oposta, obviamente, ao patrimonialismo; na Figura o vetor *Reg* em vermelho tem a mesma direção do vetor *HP*, dada pelo eixo *HP*, mas sentido contrário; quanto ao módulo, pode-se dizer apenas que é inferior ao do vetor *HP*, bem como a todos os outros do esquema.

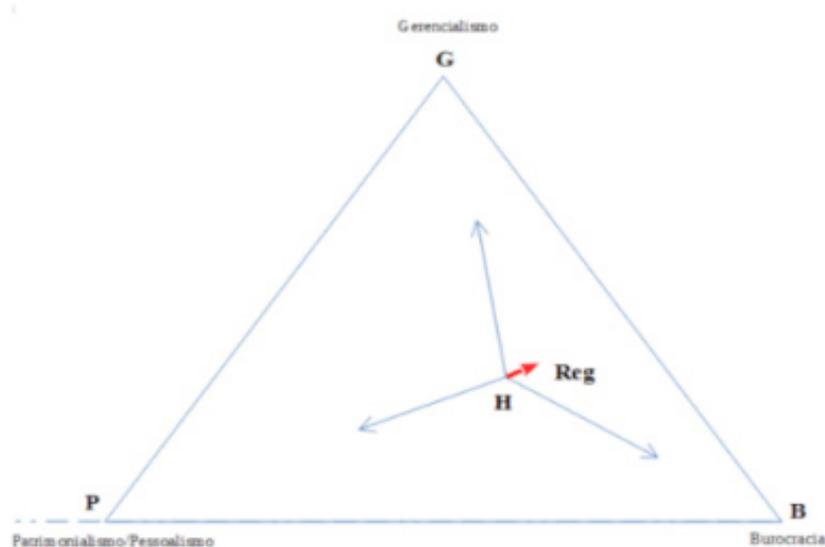


Figura 1: Esquema triangular de tensões sobre a regulação assistencial.

Fonte: Retirado de Souza (2018)

Os três pontos no esquema definem um triângulo, mas também um plano, que não contempla as ações judiciais em saúde, a saber, as determinações judiciais de internação e acesso, as quais se relacionam com o presente estudo; porque a judicialização não é uma medida típica da burocracia, nem da administração gerencial, que pressupõe controles de resultado; além disso, as ações judiciais se chocariam com os interesses patrimoniais. Assim vista, a judicialização corresponde a ponto externo ao plano da administração, e determinaria com os pontos-polo um tetraedro. O campo de forças, a partir disto, ganharia um componente tridimensional para sua

análise, conforme Figura 2.

Reconhece-se a ação do judiciário como espécie de controle da burocracia, outros seriam o controle político e, o mais nobre, o social. Aqui importa o controle judiciário. Conforme se depreende da literatura revista, os profissionais e serviços alcançados por este controle não o veem como controle, mas como intromissão, o que pode decorrer da pouca associação feita entre o trabalho na saúde como parte de uma burocracia; há o reconhecimento de se estar trabalhando no serviço público, inclusive muito defendido, no entanto, sem a consciência de pertença ao aparato burocrático – a burocracia seria um vício da gestão. Neste imbróglio, as ações judiciárias configuram-se como burocráticas, e não como de controle.

Decerto, como relatado, a constância na determinação judicial de quem deve acessar leito, obter medicamentos, realizar exames, dentre outros, sugere rompimento das barreiras de controle burocrático e ingresso no âmbito da gestão/regulação do sistema, com a substituição das autoridades sanitárias por judiciárias.

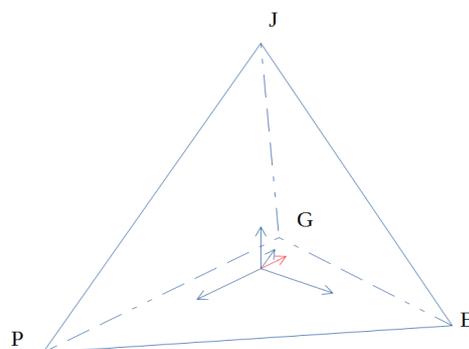


Figura 2: Esquema tetraédrico de tensões sobre a regulação assistencial.

Fonte: Retirado de Souza (2018)

#### 4 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em torno do emprego dos sistemas de regulação em saúde foi identificada uma série de tensões: impessoalidade contra autonomia profissional, impessoalidade contra a autonomia do paciente, práticas burocráticas contra práticas gerenciais, ambas contra o patrimonialismo, poder judiciário contra o poder técnico, autoridade sanitária contra médico assistente. A autonomia profissional, por exemplo, foi colocada como elemento necessário ao tratamento humanizado do paciente (FERREIRA, 2014). A regulação assim seria capaz de comprometer, além da assistência, o ensino (ANDRADE, 2015).

A judicialização no campo da saúde, a qual é reconhecida, obviamente, como ação do poder público, porém, fora do plano da administração, conforme se esquematizou, foi um ponto de discordância entre profissionais entrevistados. A mídia oferece uma importante influência com sentidos variados, em função de seus interesses. No recente – 2018 – e notório caso dos desajustes na Capital Fluminense

em torno da regulação assistencial, parte da mídia, sabidamente contrária ao governo, mediou diversas críticas, enquanto grupo midiático favorável buscava desacreditar evidências.

Estas tensões foram esquematizadas em plano administrativo onde coabitavam as três formas de administração pública: patrimonial (viciada), burocrática e gerencial, representadas nos vértices de um triângulo. A regulação assistencial, como qualquer outra ferramenta de gestão, estaria em determinando momento da história brasileira neste campo, ou seja, no interior do triângulo, sob influência de forças atrativas para cada um destes vértices ou polos. Outro esquema, o tetraédrico, foi colocado como evolução do anterior: o quarto polo representa os órgãos judiciais, que atuam influenciam a administração pública, porém, sem administrar.

Espera-se em estudos futuros abordar outras espécies de forças atuantes sobre a regulação, como a mídia.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Antonina Miranda De. **Uso do Sistema Nacional de Regulação – SISREG no Hospital escola da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, na perspectiva de profissionais e usuários.** 24/08/2015 67 f. Dissertação (Mestrado em saúde e desenvolvimento na região Centro-Oeste) – Fundação Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Campo Grande Biblioteca Depositária: UFMS. Disponível em: <<http://repositorio.cbc.ufms.br:8080/jspui/handle/123456789/2563>>. Acesso em 20 mar. 2017.

BOZZA, Tatiana de Matos. **A implementação da contratualização das unidades de atenção cardiovascular de alta complexidade pela Secretaria Estadual de Saúde do Rio de Janeiro. 2015.** 103 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Saúde Pública) - Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <<https://www.arca.fiocruz.br/handle/icict/14062>>. Acesso em 28 set. 2017.

BRASIL. MINISTÉRIO DA SAÚDE. Portaria Nº 1.559, de 1º de agosto de 2008. Institui a Política Nacional de Regulação do Sistema Único de Saúde – SUS. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil.** Brasília, DF, 1 de ago. 2008. Disponível em: <[http://bvsms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2008/prt1559\\_01\\_08\\_2008.html](http://bvsms.saude.gov.br/bvs/saudelegis/gm/2008/prt1559_01_08_2008.html)>. Acesso em: 23 jan. 2017.

CAVALCANTI, Alexandre Giroux. **A regulação assistencial no Sistema Único de Saúde: o caso da Central de Regulação de Cuiabá/MT.** 01/05/2011 99 f. Mestrado em SAÚDE COLETIVA Instituição de Ensino: UNIVERSIDADE FEDERAL DE MATO GROSSO, CUIABÁ Biblioteca Depositária: Central da UFMT / Setorial do ISC/UFMT. Disponível em: <<http://www.ufmt.br/ppgsc/arquivos/6f19750e6f64a811ffc20632ad1e050b.pdf>>. Acesso em 10 out. 2017.

CECHINEL, Caroline. **Regulação em saúde: um diálogo com o princípio da equidade.** 11/02/2014 230 f. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências da Saúde, Programa de Pós-Graduação em Saúde Coletiva, Florianópolis, 2014. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/123186>>. Acesso em 20 mar. 2017.

FAVERET FILHO, Paulo; OLIVERIA, Pedro Jorge. A universalização excludente: reflexões sobre as tendências do sistema de saúde. 1990.

FERREIRA, Laura Ribeiro. **Práticas de humanização como mecanismo de coordenação do trabalho em saúde e a identificação de redes - o caso de dois laboratórios do IPEC.** 25/07/2014 118 f. Dissertação (Mestrado em Saúde Pública). Fundação Oswaldo Cruz, Rio de Janeiro. Disponível em: <<http://pesquisa.bvsalud.org/sms/resource/pt/ens-31318>>. Acesso em 20 mar. 2017.

**GONÇALVES, Vladimir Soares. Programação pactuada integrada da assistência e o sistema estadual de regulação: limites e possibilidades na garantia de acesso da população fluminense às ações e serviços de saúde em cirurgia cardíaca de alta complexidade. 24/02/2015 104 f. Dissertação (Mestrado) – Fundação Oswaldo Cruz, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <<https://www.arca.fiocruz.br/handle/icict/14063>>. Acesso em 1º mai. 2017.**

KNIESS, Rosiane. **Assistência oncológica de alta complexidade na macrorregião de Florianópolis: avaliação da regulação do acesso.** 15/07/2015 137 f. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências da Saúde, Programa de Pós-Graduação em Saúde Coletiva, Florianópolis, 2015. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/157312>>. Acesso em 20 mar. 2017.

ROCHA, Angelica Pereira da. **Regulação Assistencial Ambulatorial no município do Rio de Janeiro - RJ: efeitos da inserção da APS na Regulação.** 25/04/2015 95 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Saúde Pública). Fundação Oswaldo Cruz, Rio de Janeiro. Disponível em: <<https://www.arca.fiocruz.br/bitstream/icict/14196/1/94.pdf>>. Acesso em 20 mar. 2017.

SANTOS, Fausto Pereira dos; MERHY, Emerson Elias. A regulação pública da saúde no Estado brasileiro: uma revisão. **Interface (Botucatu)**, Botucatu, v. 10, n. 19, p. 25-41, jun 2006. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1414-32832006000100003&lng=en&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-32832006000100003&lng=en&nrm=iso)>. Acesso em 09 nov. 2017. <http://dx.doi.org/10.1590/S1414-32832006000100003>.

SOUZA, Sergio Paulo Carvalho de Souza. **Análise da implantação do sistema de regulação assistencial no âmbito do INCA.** Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública). UFF, Volta Redonda, 2018.

VILARINS, Geisa Cristina Modesto. **Regulação do acesso à terapia intensiva no Distrito Federal: um estudo exploratório.** 2012. 182 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências da Saúde)—Universidade de Brasília, Brasília, 2012. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/11146>>. Acesso em 10 out. 2017.

## TRANSPARÊNCIA NO INSTITUTO FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL: UMA ANÁLISE SOB A ÓPTICA DOS DIFERENTES *STAKEHOLDERS*

*Data de aceite: 20/02/2020*  
*Data da submissão: 05/12/ 2019.*

### **Daniela Pegoraro**

Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)  
Santa Maria – RS

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/5662717907250450>

### **Kelmara Mendes Vieira**

Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)  
Santa Maria – RS

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4786960732238120>

**RESUMO:** O objetivo deste estudo foi analisar a percepção de transparência no Instituto Federal de Educação do Rio Grande do Sul (IFRS), a partir das diferentes partes interessadas. Trata-se de uma pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa. Para tanto foram aplicados 1.070 questionários, analisados através de estatística descritiva, análise fatorial exploratória, testes de diferença de média e análise de regressão. Os principais resultados revelam que a maioria associa a transparência do IFRS a resultados positivos como confiança e responsabilidade, o que denota que os níveis de transparência apresentam elevado grau de satisfação, atingindo um alto grau de maturidade. Em síntese, os diferentes *stakeholders* indicaram uma percepção satisfatória com a transparência do IFRS, entretanto algumas ações ainda

podem ser planejadas e executadas com vistas a ampliar e melhorar algumas ações de transparência com vistas ao alcance de níveis de excelência, comparativamente a outras instituições federais de ensino.

**PALAVRAS-CHAVE:** Transparência Pública. Percepção. Instituição de Ensino Superior. Instituto Federal do Rio Grande do Sul.

### TRANSPARENCY IN THE RIO GRANDE DO SUL FEDERAL INSTITUTE: AN ANALYSIS UNDER THE OPTICS OF DIFFERENT *STAKEHOLDERS*

**ABSTRACT:** The objective of this study was to analyze the perception of transparency in the Federal Institute of Education of Rio Grande do Sul (IFRS), from the different stakeholders. This is a descriptive research with a quantitative approach. To this end, 1,070 questionnaires were applied, analyzed through descriptive statistics, exploratory factor analysis, mean difference tests and regression analysis. The main results show that most associate IFRS transparency with positive results such as trust and responsibility, which indicates that the levels of transparency have a high degree of satisfaction, reaching a high degree of maturity. In summary, the different stakeholders indicated a satisfactory perception of IFRS transparency, however some actions can still be planned and

implemented with a view to expanding and improving some transparency actions in order to reach excellence levels, compared to other federal institutions teaching.

**KEYWORDS:** Public Transparency. Perception. Higher Education Institutions. Federal Institute of Rio Grande do Sul.

## 1 | INTRODUÇÃO

A temática transparência na gestão pública vem ganhando destaque nos últimos anos, sendo o acesso à informação reconhecido por importantes organismos da comunidade internacional como um direito humano fundamental (CGU, 2013). Além disso, envolve um conjunto de processos que combinam relacionamentos entre opacidade e publicidade, segredo e notícias, Estado e *stakeholders*, claro, escuro, centralismo, burocracia, liberdades individuais e coletivas, e isonomia que demonstram como o poder público é concebido e implantado. Esse processo fortalece a transparência como política pública, fazendo parte das demandas e respostas da sociedade moderna.

Nesse contexto, o Estado apresentou avanços significativos na busca pela transparência pública, através da implementação de diversas leis e normativas, entre as quais merecem destaque a Lei Complementar nº 131/2009, a Lei de Acesso à Informação (LAI) – Lei nº 12.527/2011, e o Decreto nº 8.777, de 11 de maio de 2016 (BRASIL, 2000, 2009, 2011, 2016).

Em vista disso, as organizações públicas estão desenvolvendo e implantando critérios de mensuração de informações, disponibilizadas em portais eletrônicos, que levem em consideração parâmetros de análise que estejam determinados pela legislação, devido ao fato que os dados públicos devem ser acessíveis a sociedade. Contudo, as informações públicas divulgadas, poderão ter repercussão na sociedade, caso esta dispuser de meios para interpretá-la e, por consequência participar das ações governamentais. A participação dos *stakeholders* pauta-se na perspectiva de que possam desempenhar funções importantes, relacionadas a soberania do indivíduo sobre si mesmo, da aceitação das decisões coletivas e principalmente de sentimento de pertencimento a sociedade.

Dessa forma, é preciso considerar o relevante papel social das instituições de ensino, as quais são parte do setor público. Essas, detêm a missão de geração e disseminação do conhecimento, e sua vocação é vista como um potencial gerador de transformações sociais (OLIVEIRA *et al.*, 2013). Pois, mais do que garantir o atendimento das normas legais, as iniciativas de transparência nessas instituições, constituem igualmente uma política de gestão responsável que favorece o exercício da cidadania pela população. Potencialmente, a atitude poderá servir de estímulo aos estudantes, professores e demais servidores, contribuindo no hábito de solicitar esclarecimentos às entidades governamentais (PLATT NETO, 2017).

Essa pesquisa busca conhecer a percepção de transparência no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Sul (IFRS), sob a ótica dos diferentes *stakeholders*. O estudo nasceu da necessidade interna de afirmação do processo das democracias modernas, e para cultivar e profissionalizar os instrumentos e práticas de transparência da instituição. Também está associado às tecnologias de comunicação e pretende o aumento na transparência e maior agilidade na prestação de serviços de disponibilização de informações, estreitando a relação entre a instituição e as partes interessadas.

Cruz *et al.* (2015) discorre que há poucos estudos dedicados a analisar a transparência do governo local e raras pesquisas científicas propondo melhorias de gestão desse quesito. Desse modo, a relevância desse estudo está em contribuir, também como um subsídio a gestão da instituição como motivação para a criação de uma melhor estrutura, que possibilite atingir um degrau maior de eficiência na transparência institucional.

## 2 | FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A transparência e o acesso à informação pública estão previstos como direitos do cidadão e deveres do Estado na Constituição Federal (CF) de 1988 (BRASIL, 1988) e em outras legislações, a qual estabeleceu o acesso à informação um direito fundamental, reforçando a publicidade como princípio imprescindível para uma nova administração pública, além de difundir canais de participação dos cidadãos nos processos decisórios das ações governamentais.

Entre os diversos instrumentos considerados marco na história da Administração Pública brasileira: a Lei Complementar n.º 131/2009 foi um imperativo na criação de páginas eletrônicas de transparência, em todos entes da federação, com intenção de divulgar e disseminar informações sobre a execução orçamentária e financeira das ações governamentais, possibilitando uma gestão mais democrática dos recursos públicos. Ainda estabeleceu que os entes da federação devam aplicar soluções tecnológicas que visem melhores condições para o compartilhamento de informações que observem, preferencialmente, os padrões de interoperabilidade do Governo Eletrônico (e-Gov). A Lei n.º 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI) foi inserida no cenário brasileiro, estabelecendo a divulgação e transparência nas ações governamentais. Com o advento dessa lei, o Brasil deu um importante passo em relação à criação de mecanismos de divulgação e de garantia a sociedade quanto a disponibilização de dados e informações da gestão governamental, além do fomento à transparência e a promoção da *accountability*, provocando um ciclo de mudanças na relação entre o cidadão e gestor público, no que se refere à transparência.

Já a política de dados abertos foi estabelecida pelo Governo Federal por meio do Decreto nº 8.777, de 11 de maio de 2016. Trata-se de uma política que consiste em colocar os dados administrados pelas instituições públicas à livre disposição de

qualquer usuário, sem nenhum tipo de restrição e em formatos que permitam sua reutilização com qualquer finalidade.

Acerca disso a transparência tem evoluído nos últimos anos, da simples divulgação de dados para uma cobrança de atitudes proativas dos agentes que representam o Estado, ao fornecer informações, com qualidade e quantidade, que estimulem a democracia (MATIAS-PEREIRA, 2010). Nesse sentido, a gestão pública toma como prática ações voltadas para liderança, integridade, compromisso, responsabilidade de prestar contas, integração e transparência.

Assim, a transparência refere-se à medida em que uma instituição revela informações sobre seus processos decisórios, procedimentos, funcionamento e desempenho. Em termos gerais, pode se referir a um conjunto de práticas organizacionais que promovam a boa governança e processos (CHRISTENSEN e CHENEY, 2015). Essas práticas garantem a promoção dos direitos da sociedade, fortalecem a democracia, ampliam o exercício da cidadania, ajudam a promover o controle social, inibem a corrupção e geram melhorias na gestão pública (MARSHALL, 1967). Ainda, mostra-se como fundamental para o controle e participação da sociedade nos caminhos da coletividade (JAHNS e RAUPP, 2016).

Nesse entendimento, a conceituação de transparência como mero “acesso à informação” falha em considerar as necessidades e preocupações de direcionar o desejo do público de ter acesso a essas informações. As partes interessadas precisam mais do que apenas maiores quantidades de informação; eles precisam de informações mais úteis e inteligíveis (HOLLAND *et al.*, 2018). Em suma, a informação deve estar disponível a qualquer tempo, sendo que um governo transparente não se limita apenas em disponibilizar informações relacionadas a sua gestão, mas também a deixar disponíveis informações de gestão anteriores a sua, para que as partes interessadas tenham a possibilidade de traçar um paralelo que lhes permita acompanhar a evolução da máquina pública (SANTOS, 2017).

Nesse sentido, a transparência pode não ser atingida tão somente com a divulgação das informações, haja vista que transparência não se dá somente disponibilizando informação, mas, principalmente, fazendo com que a informação divulgada seja compreensível (ARAÚJO, CAPPELLI e LEITE, 2010). Assim, para existir de fato a transparência efetiva se faz necessário que os receptores das informações tenham a capacidade de processá-las, compreendê-las e usá-las (JAHNS e RAUPP, 2016).

Segundo Shambaugh e Shen (2018), a transparência efetiva diminui assimetrias de informação, aumenta a previsibilidade e a credibilidade da política, melhora a eficácia e reforça a confiança das partes interessadas, por isso a importância de medir o nível de transparência em vez de tratá-lo dicotomicamente. Os níveis de transparência apresentam uma hierarquia classificada em degraus de acessibilidade, usabilidade, informativo, entendimento e auditabilidade, porém não é necessário o cumprimento de todas as características de uma determinada hierarquia para passar para o próximo

degrau, como outros modelos de estrutura hierárquica (ARAÚJO, CAPPELLI e LEITE, 2010).

Níveis	Denominações hierárquicas
DEGRAU 1 – Acessibilidade	A transparência é realizada através da capacidade de acesso do cidadão, sendo identificada por meio da aferição de práticas que efetivem características de portabilidade, disponibilidade e publicidade na instituição.
DEGRAU 2 – Usabilidade	A transparência é realizada através das facilidades de uso. Essa capacidade é identificada por intermédio da aferição de práticas que perfaçam características de uniformidade, simplicidade, operacionalidade, intuitividade, desempenho, adaptabilidade e amigabilidade na instituição.
DEGRAU 3 – Informativo	A transparência é realizada através da qualidade da informação, sendo identificada na aferição de práticas que evidenciem características de clareza, completeza, correteza, atualidade, comparabilidade, consistência, integralidade e acuarria na instituição.
DEGRAU 4 – Entendimento	A transparência é realizada através do entendimento. Ela é identificada por meio de práticas que possuam características de concisão, compositividade, divisibilidade, detalhamento e dependência na instituição.
DEGRAU 5 – Auditabilidade	A transparência é realizada através da auditabilidade, sendo identificada pela realização de características de validade, controlabilidade, verificabilidade, rastreabilidade e explicação na instituição.

O Quadro 1: sintetiza as denominações hierárquicas dos degraus, relacionados com a transparência.

Fonte: Adaptado Araújo, Cappelli e Leite, (2010).

Cada um dos graus de transparência pode ser estabelecido através da institucionalização das práticas, de modo que a instituição pública possa atingir gradativamente o mais alto grau de maturidade. Porém, esta estrutura não preconiza a necessidade de alcance completo de todas as características de um determinado grau para que se possa passar para um próximo (ARAÚJO, CAPPELLI e LEITE, 2010).

### 3 | MÉTODO

A pesquisa se desenvolveu no Instituto Federal do Rio Grande do Sul e abrangeu os campi de Bento Gonçalves, Ibirubá, Feliz, Restinga (Porto Alegre) e Reitoria. A população alvo do presente estudo compreende docentes, discentes e técnicos administrativos em educação. Para calcular o processo de amostragem considerou-se um erro amostral de 3%, com 95% de confiança e uma população finita de 4068 *stakeholders*, que representam o total de participantes das unidades escolhidas. Sendo assim, a amostra mínima a ser investigada seria de 847 *stakeholders*.

O questionário contemplou questões abertas e fechadas, sendo que na parte inicial estão contidos dados de identificação e na segunda parte questões específicas sobre o tema, divididas em dois blocos. O primeiro centrado na percepção de transparência, e o segundo na percepção da resposta recebida. Para definir os fatores determinantes na percepção de transparência foi utilizada a Análise Fatorial Exploratória. Neste estudo, foi utilizado o método das componentes principais para a estimação das cargas fatoriais. Para definir o número de fatores, conforme

recomenda Hair *et al.* (2009), foi utilizado o critério de autovalores superiores a um, e para rotação o método varimax normalizado. Para avaliar a confiabilidade dos fatores gerados a partir da Análise Fatorial, utilizou-se o Alpha de *Cronbach*. Após a análise da consistência dos fatores, os mesmos foram gerados para as análises seguintes a partir da média das variáveis com altas cargas fatoriais em cada fator. Para avaliar diferenças de percepção segundo o sexo, escolaridade, renda, partidos políticos e trabalho voluntário foi aplicado um teste t de diferença de médias. Para determinar se o teste t deveria ser para amostras homocedásticas ou heterocedásticas, aplicou-se o teste de igualdade de variâncias. Para variáveis com mais de dois grupos foi aplicada a análise de variância. Finalmente, utilizou-se a análise de regressão para identificar a influência dos fatores na percepção de transparência. Para verificar os pressupostos de normalidade, autocorrelação, multicolineariedade e homocedasticidade do modelo de regressão utilizou os testes de Kolmogorov-Smirnov (KS), Durbin Watson (DW), fator de inflação (FIV) e Pesarán–Pesarán, respectivamente.

#### 4 | RESULTADO E DISCUSSÕES

A amostra final foi composta por 1.070 *stakeholders*. Ao analisar o perfil dos respondentes, percebe-se que a maioria é do sexo feminino (52,1%) e solteiros (74,8%). Quanto à idade, mais da metade dos respondentes tem até 20 anos (51,5%) e menos de um quinto possui mais que 65 anos de idade, o que demonstra que grande parte dos *stakeholders* são mais novos.

Ao serem questionados quanto à renda própria, nota-se que 18,8% percebem entre R\$ 1.175,16 e R\$ 2.350,30, e apenas um oitavo ganham mais de R\$ 17.627,25. Além disso, uma parcela expressiva da amostra (41,9%) não possui renda própria, justificada principalmente pelos discentes que ainda são dependentes financeiros de seus pais e/ou familiares.

No que tange a escolaridade, a maior frequência intitula-se com um nível de escolaridade de curso técnico (68,7%), seguido dos intitulados de graduação (17,4%), e apenas 2,6% possuem doutorado. Constatou-se ainda que 27,9% pertence à área de formação engenharia/tecnologia, seguido de 23,4% de ciências agrárias, 13,3% linguística, letras e artes e apenas 1,1% atuam na área da saúde. Após o conhecimento do perfil dos *stakeholders*, investigou-se sobre a participação em atividades ligadas ao IFRS, participação em trabalhos voluntário, relação com partidos políticos, conhecimento sobre a LAI, e a relevância da transparência no IFRS.

Quando a participação em atividades ligadas ao IFRS, os maiores percentuais foram nas alternativas: razoavelmente participante (40,6%), pouco participante (25,9%), bastante participante (19,5%). Apenas 6,9% demonstraram-se muitíssimo participante e 7,1% pouquíssimo participante.

Quanto à participação em trabalho voluntário, 65,9% relatou que não participam, 24,4 % participa esporadicamente e 9,7% participam ativamente. Esse pequeno

percentual pode ser ratificado por ser semelhante ao divulgado por Oliveira e Pinto (2010) que afirmam que apenas 10% da população brasileira realiza algum trabalho voluntário. Além disso, o engajamento partidário é pouco frequente entre jovens pois, a maioria (70,6%) não são filiados, nem simpatizantes de qualquer partido político, e apenas 3,6% é filiado a um partido.

Foram abordadas também questões sobre o conhecimento da LAI, e verificou-se que grande parte não conhece (55,2%), apenas 0,8% conhece a Lei completamente. Quanto à relevância da transparência 1,7% acredita ser irrelevante, enquanto 40,7% relatou ser extremamente relevante. Observa-se assim, que a grande maioria da amostra não conhece a LAI, não são filiados a partidos políticos e tampouco participantes em trabalhos voluntários, mas são razoavelmente participantes em atividades ligadas ao IFRS e consideram muito relevante as questões relacionadas à transparência da instituição.

A análise fatorial exploratória foi realizada com o intuito de verificar a consistência interna e adequação ao referencial teórico dos construtos impactos da transparência, nível de transparência e participação social, sendo os resultados finais apresentados na Tabela 1.

Variável	Carga	Variância	Cronbach's Alpha		
<b>Impactos na transparência</b>					
A transparência do IFRS contribui para aumentar a responsabilidade social.	,814				
A transparência das ações do IFRS é importante na comunicação com a sociedade.	,813				
A transparência do IFRS fortalece as políticas de ensino, pesquisa, pós-graduação e extensão.	,780	26,52%	0,854		
A transparência do IFRS influencia positivamente a missão, visão e valores da instituição.	,742				
A transparência das ações do IFRS impacta na organização da instituição.	,699				
<b>Nível de transparência</b>					
Os Concursos Públicos do IFRS são transparentes.	,761				
Os programas de mobilidade estudantil do IFRS são transparentes.	,757				
Os Processos Seletivos Discentes do IFRS são transparentes.	,743	24,21%	0,817		
A distribuição de cargos de direção, função do IFRS, são transparentes.	,688				
Os critérios de distribuição de recursos da assistência estudantil são transparentes.	,683				
<b>Participação social</b>					
Os cidadãos sabem tudo o que o IFRS faz.	,851	12,69%	0,656		
Todo cidadão tem acesso completo às informações sobre o IFRS.	,825				

Tabela 1: Fatores da transparência: Impactos na transparência, nível de transparência e participação social.

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Destaca-se que todos os fatores apresentam cargas fatoriais satisfatórias, já que de acordo com Hair *et al.* (2009) as cargas fatoriais superiores a 0,30 são significativas, mantendo-se assim, todas as variáveis do estudo.

O fator impacto da transparência, o que mais contribui para a explicação da

variância, busca analisar o impacto da transparência em diferentes aspectos da universidade, incluindo deste sua missão e objetivos, sua responsabilidade social comunicação, organização e políticas. O segundo fator, nível de transparência, com cinco questões, é dedicado à avaliação da percepção de transparência nos diferentes contextos universitários. E, o fator participação social analisa como o cidadão percebe a transparência tanto em termos de acesso como de conhecimento.

A fim de analisar se existe diferença de média em cada fator criado considerando-se as variáveis socioeconômicas e demográficas foram realizados os testes *t* (nas variáveis com dois grupos, como sexo, estado civil e partidos políticos) e a análise da variância (ANOVA) (nas variáveis com mais de dois grupos, como o vínculo, área de formação, nível de escolaridade e renda). A Tabela 2 e 3 apresentam os resultados.

Variável	Fatores	Variáveis	N	Média	Desvio padrão	F	Sig	t	Sig. (2-tailed)
Sexo	Impactos da transparência.	Masculino	417	4,17	0,81	13,310	0,00	-5,842	0,000
		Feminino	478	4,47	0,70				
	Nível de transparência.	Masculino	324	3,59	0,89	1,358	0,244	-3,157	0,002
		Feminino	342	3,81	0,92				
	Participação social.	Masculino	474	2,83	1,09	0,608	0,436	1,014	0,311
		Feminino	512	2,76	1,11				
Estado Civil	Impactos da transparência.	Solteiro/Viúvo/ Separado/Divorciado	691	4,28	0,78	2,940	0,087	-3,267	0,001
		Casado ou União Estável	205	4,48	0,71				
	Nível de transparência.	Solteiro/Viúvo/ Separado/Divorciado	519	3,67	0,89	2,891	0,090	-2,048	0,41
		Casado ou União Estável	147	3,84	0,98				
	Participação social.	Solteiro/Viúvo/ Separado/Divorciado	762	2,81	1,10	0,020	0,887	0,632	0,528
		Casado ou União Estável	225	2,75	1,10				
Partidos Políticos	Impactos da transparência.	Não é filiado	34	4,40	0,80	2,940	0,087	-3,267	0,564
		É simpatizante ou é filiado	862	4,32	0,77				
	Nível de transparência.	Não é filiado	22	3,75	0,82	2,891	0,090	-2,048	0,829
		É simpatizante ou é filiado	644	3,71	0,92				
	Participação social.	Não é filiado	35	2,95	1,02	0,020	0,887	0,632	0,385
		É simpatizante ou é filiado	952	2,79	1,10				

Tabela 2: Valor e significância do teste *t* para variável sexo, estado civil e partidos políticos em relação aos fatores.

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

O sexo feminino (média 4,47) apresentam um maior índice de percepção sobre os impactos da transparência comparativamente ao masculino (média 4,17). De forma similar, o sexo feminino (média 3,81) supera o masculino (média 3,59), no fator nível de transparência. Nos dois fatores percebe-se que a média do sexo feminino é maior que a do masculino, ou seja, os resultados indicam que os homens estão menos satisfeitos com essas dimensões. Pode-se identificar ainda a existência de diferença estatisticamente significativa entre ser casados/união estável (média 4,48)

e solteiros/viúvos/separados/divorciados (média 4,28), na percepção de impacto da transparência. Por fim, cabe destacar ainda a variável partidos políticos não apresentou diferença estatisticamente significativa nos fatores. Logo, pode-se afirmar que a filiação ou simpatia por partidos políticos não afetou o resultado médio da percepção dos *stakeholders* no que se refere aos fatores criados.

Grupos	Impactos da transparência		Nível de transparência		Participação social	
	F	Sig	F	Sig	F	Sig
Vínculo	18.583	.000*	4.280	.017*	0.194	.823
Área de Formação	2.820	.007*	2.501	.015*	2.599	0.12
Nível de Escolaridade	7.434	.000*	1.122	.345	.486	.746
Renda	5.530	.000*	3.864	.003*	4.393	.000*

Tabela 3 – Valor e significância da ANOVA para o grupo vínculo, área de formação, nível de escolaridade, renda em relação aos fatores.

\* os asteriscos representam os grupos com diferenças significativas de médias, segundo o teste.

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

Os resultados evidenciam que a satisfação da percepção dos discentes (média 4,27) é menor que a dos docentes (média 4,69) e dos TAES (média, 4,57), ainda que a satisfação média dos docentes prevaleça sobre os TAES. Logo, o vínculo parece afetar positivamente o nível de percepção dos *stakeholders* sobre o fator, ou seja, os servidores têm um maior nível de concordância com as afirmações. Em relação ao fator níveis de transparência, os docentes (média 4,19) apresentam uma satisfação média maior que os TAES (média 3,75) e discentes (3,68).

Em relação a área de formação, existem diferenças de médias significativas nos dois fatores: impactos da transparência e níveis de transparência. No fator impactos da transparência, em comparação com a área de formação os *stakeholders* com formação em ciências exatas e da terra possuem uma percepção de satisfação superior aos demais grupos. No que tange o fator níveis de transparência, apesar de apresentarem indiferença em relação ao índice de satisfação, percebe-se que os com formação em linguística apresentam uma maior satisfação de percepção do que os das ciências agrárias, ou seja, consideram melhor o nível de transparência da instituição.

Para o nível de escolaridade, foi possível identificar diferenças significativas no construto impactos da transparência, em que os *stakeholders* doutores apresentaram maior satisfação (média 4,64), seguidos pelos especializados (média 4,58) e graduados (média 4,45). Igualmente para o nível de transparência, os doutores estão mais satisfeitos (média 4,06), enquanto os mestres (média 3,86), graduados (média 3,77). Especificamente os impactos da transparência apresentam níveis de concordância melhores que os níveis de transparência.

Por fim, o grupo renda apresentou diferenças significativas nos três fatores.

Para o fator impactos de transparência, é possível verificar que os *stakeholders* que possuem renda na faixa entre R\$ 2.350,31 à R\$ 3.525,45 (média 4,49), R\$ 3.525,46 à R\$ 5.875,75 (média 4,54), e acima de R\$ 11.751,50 (média, 4,49) apresentam resultados mais satisfatórios em relação aos que não possuem renda (média 4,17). E, no que diz respeito ao nível de transparência a faixa acima de R\$ 11.751,50 (média 4,24), demonstra maior concordância em relação àqueles que: não possuem renda (média, 3,58), e aos que apresentam renda até R\$ 1.175,15 (média 3,79), R\$ 1.175,16 à R\$ 2.350,30 (média 3,87), R\$ 2.350,31 a R\$ 3.525,45 (3,86), R\$ 3.525,46 a R\$ 5.875,75 (3,61) e R\$ 5.875,76 a R\$ 11.751,50 (média 3,59).

Por sua vez, na participação social, nota-se que a satisfação é maior em relação a renda entre R\$ 2.350,31 a R\$ 3.525,45 (média 3,15). A faixa de renda que apresenta menor participação social foram os que declaram renda entre R\$ 5.875,76 à R\$ 11.751,50 (média 2,56). Nesse sentido, os *stakeholders* com maior renda são os que apresentam indiferença em relação a participação social.

Com o intuito de verificar a influência dos fatores e das variáveis, realizou-se uma regressão linear múltipla. Para a estimação do modelo de regressão linear, utilizou-se a estimação por Mínimos Quadrados Ordinários (MQO) e método *Stepwise*. Na primeira tentativa de estimação, observou-se que os erros eram heterocedásticos. Para resolver este problema utilizou-se a técnica *White Heteroskedasticity-Consistent Standart Erros & Covariance*, a qual corrige os erros-padrões e covariâncias, tornando-os robustos e consistentes com o pressuposto de não-heterocedasticidade. O modelo estimado é descrito na Tabela 4.

Variáveis	Coefficientes não padronizados	Erro padrão *	Valores de Teste Wald Chi-Square	Sig	VIF
Impactos da transparência	0,378	0,0738	26,211	<b>0,000</b>	1,329
Nível de transparência	0,689	0,0599	132,463	<b>0,000</b>	1,474
Participação social	0,237	0,0399	48,068	<b>0,000</b>	1,212
Dummy sexo	0,004	0,0885	0,002	0,967	1,053
Dummy escolaridade	0,049	0,1011	0,239	0,625	1,239
Dummy renda	0,042	0,0951	0,195	0,659	1,280
Dummy partido político	-0,225	0,2456	0,837	0,360	1,024
Dummy trabalho voluntário	-0,078	0,0925	0,714	0,398	1,017

Tabela 4 – Resultados da regressão múltipla por Mínimos Quadrados Ordinários pelo método *Stepwise*, estimada para a percepção de transparência.

\*Erros estimados por *White Heteroskedasticity-Consistent Standart Erros & Covariance*.

Fonte: Elaborada pela autora (2019).

O nível de transparência apresentou o maior coeficiente, indicando sua importância para a satisfação dos *stakeholders*. Isso se deve ao acesso, usabilidade, qualidade de conteúdo, entendimento e auditoria aos/dos processos que tratam de

informações, permitindo aos *stakeholders*, o uso irrestrito para responder de forma efetiva na satisfação das necessidades coletivas (McGARRY, 1999; CAPPELLI, 2009; HEINEN, 2014). A influência positiva/satisfatória do nível de transparência também é identificada por vários autores (SANTANA JUNIOR *et al*, 2009; TINOCO *et al*, 2011; CRUZ *et al.*, 2012; ; HALKOS e TEREZEMES, 2014; CAMPAGNONI *et al.* 2016; OXELHEIM, 2019).

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diversos autores demonstraram a importância do conceito de transparência, na qual foi promovido na literatura de gestão pública como sendo ético e responsável por construir reputações positivas e experiências com as partes interessadas. No entanto, a percepção da transparência raramente é testada empiricamente. Destaca-se que este trabalho teve como objetivo geral analisar a percepção da transparência no IFRS, a partir das diferentes partes interessadas. Os resultados iniciais demonstraram o nível de interesse dos *stakeholders* em relação as informações disponibilizadas pelo IFRS, em que se observou-se que a maioria tem interesse, mas nunca procurou. Tal resultado pode estar atrelado a falta de conhecimento sobre a LAI. Ainda, pode estar também vinculado ao acesso aos sítios públicos, pois muitas vezes, esses portais são pouco acessados pelos *stakeholders* que se encontram apáticos com aspectos como a percepção de corrupção (HOLLAND, 2018).

Os resultados da estatística descritiva dos construtos indicam que quanto ao impacto e níveis da transparência identifica-se altos níveis de satisfação. De forma geral, a maioria associa a transparência do IFRS a resultados positivos como confiança e responsabilidade. Entretanto a participação social apresenta níveis medianos de satisfação. Dada a elaboração do instrumento pela própria autora, cabe destacar ainda que a análise fatorial permitiu concluir que, no geral, as escalas se mostraram consistentes e em consonância com o referencial teórico do tema.

Ainda, analisou-se a influência dos aspectos socioeconômicos e demográficos sobre os fatores tendo como base a ANOVA e o teste *t*. Considerando o grupo vínculo, parece afetar positivamente o nível de percepção dos *stakeholders* sobre os impactos da transparência, ou seja, os servidores têm um maior nível de concordância com as afirmações. Em relação aos níveis de transparência, os docentes estão mais satisfeitos enquanto os TAES e discentes são indiferentes. Quanto ao grupo área de formação percebe-se que os *stakeholders* com formação em ciências exatas e da terra possuem uma satisfação superior aos demais, considerando os impactos de transparência. Além disso, os formados em linguística, artes e letras comparados com as demais áreas concordam com o nível de transparência do IFRS, apesar de apresentarem atitude medianas em relação ao fator.

Outrossim, o grupo nível de escolaridade, denota que doutores, especializados e mestres concordam com os impactos da transparência, já quanto ao nível de

transparência os *stakeholders* apresentam uma percepção de satisfação mediana. Destaca-se o grupo renda, na qual percebe-se os que recebem entre R\$ 2.350,31 à R\$ 5.875,75 e os que declaram acima de R\$ 11.751,50 apresentam resultados mais satisfatórios quanto aos impactos da transparência. No que diz respeito ao fator participação social parece que os *stakeholders* com maior renda são indiferentes a participação social.

Enfim, aplicou-se a técnica multivariada da regressão e pode-se concluir que os seguintes aspectos influenciam de forma positiva na percepção da transparência para a amostra estudada: impactos da transparência, nível de transparência e participação social. Constata-se nesse estudo que a transparência do IFRS atende diversas demandas, por razões de competitividade, confiança dos *stakeholders*, por razões regulatórias, em atendimento a leis, por razões sociais, atendendo às aspirações da democracia e da vida em sociedade, formada por cidadãos cada vez mais conscientes e participativos.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, R. M.; CAPPELLI, C. A.; LEITE, J. C. S. P. A importância de um Modelo de Estágios para avaliar Transparência. **Revista TCMRJ**, set., n. 45, p. 97, 2010. Disponível em: < <http://www-di.inf.puc-rio.br/~julio/RevTCMRJ45.pdf>> . Acesso em: 10 de dez. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.755** de 16 de novembro de 1998. Dispõe sobre a criação de homepage na Internet, pelo tribunal de Contas da União, para a divulgação dos dados e informações que especifica, e das outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 17 dez. 1998. Disponível em: < <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1998/lei-9755-16-dezembro-1998-371770-norma-pl.html>> . Acesso em: 10 dez. 2019.

CAMPAGNONI, M.; CARVALHO, R. D.; LYRIO, M. V. L.; LUNKES, R. J.; ROSA, F. S. Transparência no Poder Legislativo Municipal: uma Análise dos Portais Eletrônicos das Câmaras de Vereadores das Capitais Brasileiras. **Revista Gestão Organizacional**, v. 9, n. 1, p. 21-42, 2016. Disponível em: < <https://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rgo/article/view/2934>> . Acesso em: 12 de out. 2019.

CAPPELLI, C. **Uma Abordagem para Transparência em Processos Organizacionais Utilizando Aspectos**. 2009. 328p. 2009. Tese de Doutorado—Departamento de Informática, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro. Disponível em: < <http://www-di.inf.puc-rio.br/~julio/tese-cappelli.pdf>> . Acesso em: 12 de out. 2019.

CHRISTENSEN, L. T., CHENEY, G. **Peering into transparency**: Challenging ideals, proxies, and organizational practices. *Communication Theory*, 2015. Disponível em: <<https://research.cbs.dk/en/publications/peering-into-transparency-challenging-ideals-proxies-and-organiza>>. Acesso em: 18 de jun. 2019.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SILVA, L. M.; MACEDO, M. A. S. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, v. 46, n. 1, p. 153-176, 2012. Disponível: < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7080>> . Acesso em: 14 de fev. 2019.

HAIR, J. F.; BABIN, B.; MONEY, A. H.; SAMOUEL, P. **Fundamentos de Métodos de Pesquisa em Administração**. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HALKOS, G. E., TZEREMES, N. G. **Measuring the effect of Kyoto protocol agreement on countries' environmental efficiency in CO2 emissions**. *Journal of Productivity Analysis*, 2014, p.

367-382. Disponível: < <https://ideas.repec.org/a/kap/jproda/v41y2014i3p367-382.html>>. Acesso em: 14 de fev. 2019.

HEINEN, Juliano. Comentários à Lei de Acesso à Informação. Lei 12.527/2011. Belo Horizonte: Fórum, 2014, p. 14. Disponível: < <http://loja.editoraforum.com.br/image/catalog/pdf/COMENT%C3%81RIOS%20%C3%80%20LEI%20DE%20ACESSO%20%C3%80%20INFORMA%C3%87%C3%83O.pdf>>. Acesso em: 14 de fev. 2019.

HOLLAND, D. *et al.* Transparency tested: The influence of message features on public perceptions of organizational transparency. **Public Relations Review**, 2018. Disponível: <[https://www.researchgate.net/publication/321909478\\_Transparency\\_tested\\_The\\_influence\\_of\\_message\\_features\\_on\\_public\\_perceptions\\_of\\_organizational\\_transparency](https://www.researchgate.net/publication/321909478_Transparency_tested_The_influence_of_message_features_on_public_perceptions_of_organizational_transparency)>. Acesso em: 14 de fev. 2019.

JAHNS, F. T.; RAUPP, F. M. **Transparência do Poder Executivo dos Estados Brasileiros**. Revista Universo Contábil, v. 12, n. 3, p. 65-72, 2016. Disponível: < <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/5324>> . Acesso em: 13 de fev. 2019.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010. Disponível em: <<https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/4015/2246>>. Acesso em: 13 de fev. 2019.

MARSHALL, T.H. **Cidadania, classe social e status**. Rio de Janeiro: Zahar, 1967. Disponível em: < <https://adm.ufersa.edu.br/wp-content/uploads/sites/18/2014/10/Marshall-Cidadania-Classe-Social-e-Status1.pdf>>. Acesso em: 13 de fev. 2019.

McGARRY, K. **O contexto dinâmico da informação**. Brasília: Briquet de Lemos Livros, 1999.

PLATT NETO, O. A. **Contabilidade Pública: atualizada e focada. 17. ed. (rev. e atual.)**. Florianópolis: Edição do autor, 2017.

SANTANA JÚNIOR, J. J. B.; LIBONATI, J. J.; VASCONCELOS, M. T. C.; SLOMSKI, V. **Transparência fiscal eletrônica: uma análise dos níveis de transparência apresentados nos sites dos poderes e órgãos dos Estados e do Distrito Federal do Brasil**. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, v. 3, n. 3, set./dez. 2009. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/repec/article/view/101>> . Acesso em: 10 de dez. 2019.

SHAMBAUGH, G. E.; SHEN, E. B. A clear advantage: The benefits of transparency to crisis recovery. **European Journal of Political Economy**, 2018. Disponível: < [https://www.researchgate.net/publication/323894806\\_A\\_clear\\_advantage\\_The\\_benefits\\_of\\_transparency\\_to\\_crisis\\_recovery](https://www.researchgate.net/publication/323894806_A_clear_advantage_The_benefits_of_transparency_to_crisis_recovery)>. Acesso em: 10 de dez. 2019.

OLIVEIRA JÚNIOR, T. M.; JORDÃO, C. S.; CASTRO JUNIOR, J. L. P. **Transparência, monitoramento e avaliação de programas no Brasil: em busca de opacidades que podem restringir o exercício do controle social**. Revista do Serviço Público, v. 65, n. 1, p. 25-47, 2014. Acesso em: < <https://revista.ena.gov.br/index.php/RSP/article/view/420>>. Acesso em: 13 de fev. 2019.

SANTOS, M. dos. **Transparência na gestão pública Municipal nos Municípios que integram o Conselho Regional de Desenvolvimento das Missões/RS**. 2017 Acesso em: < <https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/8082>>. Acesso em: 13 de fev. 2019.

TINOCO, J. E. P.; ESCUDER, S. A. L.; YOSHITAKE, M. **O conselho fiscal e a governança corporativa: transparência e gestão de conflitos**. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 8, n. 16, p. 175-202, 2011. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/documentos/ver/35434/o-conselho-fiscal-e-a-governanca-corporativa--transparencia-e-gestao-de-conflitos>>. Acesso em: 13 de fev. 2019.

OXELHEIM, L. Optimal vs satisfactory transparency: The impact of global macroeconomic fluctuations

on corporate competitiveness. **International Business Review**, v. 28, n. 1, p. 190-206, 2019.  
Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0969593118301343>. Acesso em: 28 de fev. 2019.

## ANÁLISE ENVOLTÓRIA DE DADOS: UM COMPARATIVO ENTRE AS EFICIÊNCIAS DOS CAMPI DO INSTITUTO FEDERAL FARROUPILHA

Data de aceite: 20/02/2020

**João Pedro Pereira dos Santos**

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha -(IFFar)

**Nelson Guilherme Machado Pinto**

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA - (UFSM)

**RESUMO:** O presente trabalho teve como objetivo analisar de forma comparativa a eficiência dos *campi* do Instituto Federal Farroupilha baseado em aspectos evolutivos no período compreendido entre 2010 e 2016. A análise comparativa de desempenho foi realizada seus nove campi estabelecidos fisicamente no Rio Grande do Sul. Nesse caso, para o alcance do objetivo principal, esta pesquisa buscou realizar o levantamento das análises de desempenho, se existentes, já praticadas na instituição de ensino. Como referencial teórico, este trabalho discorreu temas inerentes ao desenvolvimento e suas abordagens. Caracterizou-se ainda, por ser de cunho descritivo e quantitativo. Para o alcance do objetivo, esta pesquisa buscou realizar o levantamento das análises de desempenho, se existentes, já praticadas na instituição de

ensino. A utilização do software livre SIAD v.3.0 possibilitou que a Análise Envoltória de Dados (DEA) viabilizasse esse comparativo diante da identificação e seleção das principais variáveis de entradas (*inputs*) e saídas (*outputs*) de cada campus. A condição atual de cada campus e sua relação com o desenvolvimento socioeconômico da região foi mensurada com a utilização dessa metodologia. O comparativo foi segmentado em três subperíodos: 2010 a 2016; 2014 a 2016 e 2015 a 2016. Com 100% em seu indicador de eficiência, o campus de Santo Augusto foi apontado como *Benchmark*, seguido pelo campus de São Borja com 97,16% em média de eficiência dentre os *campi* em atividade a partir de 2010.

**PALAVRAS-CHAVE:** Instituto Federal Farroupilha. Eficiência. Análise Envoltória de Dados.

**DATA ENVELOPMENT ANALYSIS: A COMPARISON BETWEEN CAMPUS EFFICIENCIES AT THE FEDERAL FARROUPILHA INSTITUTE**

**ABSTRACT:** The present work aimed to comparatively analyze the efficiency of the Federal Farroupilha Institute's campuses based on evolutionary aspects between 2010 and 2016. The comparative performance analysis was performed on its nine physically established

campuses in Rio Grande do Sul. In order to achieve the main objective, this research sought to conduct the survey of performance analyzes, if any, already practiced in the educational institution. As a theoretical framework, this work addressed issues inherent to development and its approaches. It was also characterized by being descriptive and quantitative. To achieve the objective, this research sought to conduct the survey of performance analyzes, if any, already practiced in the educational institution. The use of free software SIAD v.3.0 allowed the Data Envelopment Analysis (DEA) to make this comparative possible considering the identification and selection of the main input and output variables of each campus. The current condition of each campus and its relationship with the socioeconomic development of the region was measured using this methodology. The comparison was segmented into three subperiods: 2010 to 2016; 2014 to 2016 and 2015 to 2016. With 100% in its efficiency indicator, the Santo Augusto campus was designated as benchmark, followed by the São Borja campus with an average efficiency of 97.16% among the active campuses from 2010.

**KEYWORDS:** Farroupilha Federal Institute. Efficiency. Data Envelopment Analysis

## 1 | INTRODUÇÃO

Temas voltados para programas de governo como políticas públicas de Estado parecem estar tomando um rumo incerto diante das inseguranças políticas sociais e econômicas constatadas nos diversos meios de comunicação do Brasil. Nesse caso, percebe-se a demanda pela efetividade de programas que visem melhorias para o país de forma mais ampla, com objetivos mais claros e direcionados para políticas públicas que visem o desenvolvimento da sociedade no tocante aos aspectos de saúde, educação, segurança, distribuição de renda, entre outros. As incertezas quanto ao futuro das instituições públicas só aumentam diante das inúmeras irregularidades denunciadas e divulgadas pela mídia, se apresentando nas mais diversas formas de descaso com o dinheiro público. Em referência ao assunto, Grateron (1999) comenta que servem como alimento para o vício da corrupção, o crescimento da burocracia sem a prévia adaptação dos sistemas de controle, acompanhado de desordem administrativa, falta de transparência nas transações governamentais realizadas, incoerência das leis ou a falta delas, inexistência, obsolência e inadequação dos sistemas de controle nos quais predominam o critério quantitativo sobre o qualitativo e legal da gestão. Entretanto, mesmo que a gestão pública apresente um aspecto eminentemente controverso, esta possui e pode se utilizar de instrumentos que possam dar condições de avaliação de sua atuação, comparando os resultados alcançados com o que se espera ser o ideal. A avaliação de desempenho do setor público, no entanto, deve ser realizada com o intuito de mensurar quantitativamente e qualitativamente de forma que os resultados obtidos venham a subsidiar a identificação de quais os indicadores mais significativos na evolução da instituição pesquisada na intenção de uma gestão eficiente. Para Marinho e Façanha (2001) é comum encontrar na literatura especializada de avaliação as referências a dimensões desejáveis de atendimento

das organizações em efetividade, eficiência e eficácia.

Ademais, a eficiência, segundo o Manual de Controle Interno do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2001), é a medida que relaciona os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta, diante de padrões já estabelecidos, configurando-se um dos requisitos básicos para a produção de indicadores de gestão. Direcionando o assunto para políticas públicas voltadas para a educação, com a proposta de interiorização e cobrindo todo o território nacional, a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, criada em 1909 como instrumento de política pública para o atendimento das “classes desprovidas” se apresenta hoje como um meio de qualificar profissionais para os diversos setores da economia brasileira, possibilitando pesquisas, desenvolvendo novos processos, serviços e produtos em colaboração com o setor produtivo.

Nesse contexto, Procopiuck (2013) argumenta que o termo “política pública” é frequentemente utilizado em senso comum e na literatura acadêmica para se fazer referências a políticas de saúde, políticas educacionais, para agricultura, e assim por diante, pressupondo um domínio da vida em que há articulações de interesses comuns sobre os interesses privados e individuais. Diante disso, a importância de confrontar a realidade atual em comparação com o período anterior à expansão física do Instituto Federal Farroupilha (IFFar) pode ser entendida como um procedimento de controle e acompanhamento das ações do governo com vistas a dimensionar de que forma essa política pública educacional de interiorização do ensino desempenhou seu programa. Para Amorim, Diniz e Lima (2017), a sociedade disponibiliza os recursos ao Estado mediante seus tributos arrecadados para financiar bens e serviços para a sociedade. Segundo os autores, para que para isso ocorra, seus gestores devem utilizar esses recursos de forma racional e que privilegie a eficiência e a avaliação de desempenho da gestão. Nesse caso específico, foi aprofundado o estudo com o intuito que se possa identificar em quais aspectos cada campus do Instituto foi eficiente, com a utilização de indicadores de eficiência, contribuindo para o desenvolvimento de sua região.

Diante dessa realidade, o presente trabalho envolve o IFFar. Esse instituto tem como característica ser uma organização *multicampi*, com sua atuação no estado do Rio Grande do Sul, com a reitoria localizada em Santa Maria e com suas unidades situadas em 11 cidades. Além disso, a organização conta com os Centros de Referência que mantem parcerias com prefeituras, possuindo assim características específicas (IFFar, 2017). O IFFar está representado fisicamente nas Mesorregiões Centro Ocidental, com três *campi* (Jaguari, Julio de Castilhos e São Vicente do Sul) e dois Centros de Referência (Candelária e Santiago); Noroeste, com cinco *campi* (Panambi, Santa Rosa, Santo Ângelo, Santo Augusto e Frederico Westphalen) e dois Centros de Referência (Carazinho e Não-Me-Toque) e, por fim, na Mesorregião Sudoeste, com três *campi* (Alegrete, São Borja e Uruguaiana) e três Centros de Referência (Rosário do Sul, São Gabriel e Quaraí). Essa distribuição física do IFFar no Rio Grande do Sul está de acordo com os dados obtidos da Fundação de Economia e Estatística (FEE)

do estado do Rio Grande do Sul.

Ao se abordar a ampliação na oferta de vagas para o ensino técnico profissionalizante no interior do Rio Grande do Sul, entende-se que houve incremento em investimentos do Governo Federal na região em termos de despesas com pessoal, concursos públicos, máquinas, equipamentos, edificações, contratos com terceiros, dentre outros, para que se atendesse um público específico, nesse caso o aluno e, por consequência, mobilizasse a região contemplada com a nova escola. Assim, a forma em que as regiões atendidas pela implantação do IFFar se modificaram economicamente desde sua criação até o presente momento, pode ser utilizada como instrumento de estudo em seus índices de desenvolvimento por meio de análises de seus indicadores de eficiência.

Porém, registra-se que é necessária a verificação se todo esse dispêndio orçamentário e financeiro na região foi realizado de forma eficiente. Similarmente, se foram percebidas as modificações positivas nas regiões onde foram implantadas as unidades de ensino, de forma que o desempenho dessas unidades indique a compensação dos investimentos realizados e, com isso, viabilizar subsídios para estabelecer objetivos futuros, como ampliação de novos cursos, por exemplo. O presente trabalho teve como objetivo analisar de forma comparativa a eficiência dos nove campi do Instituto Federal Farroupilha baseado em aspectos evolutivos no período compreendido entre 2010 e 2016. Para tanto, a análise de desempenho das unidades será tratada como resultado das atividades propostas pelo IFFar considerando os indicadores de eficiência de cada unidade em seu contexto histórico desde sua criação.

A fim de consolidar a pesquisa, o estudo está segmentado em cinco seções. Após a introdução, segue o referencial teórico. Em seguida, encontra-se o método, dando ênfase para os procedimentos adotados para a concretização da pesquisa. A quarta seção aborda as discussões dos resultados e por último as considerações finais destacando as principais limitações dessa pesquisa e sugestões para trabalhos futuros.

## **2 | REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 O Desenvolvimento e Suas Abordagens na Pesquisa**

Ao se referenciar o tema desenvolvimento como parte integrante da pesquisa, suas bases teóricas se fazem presentes como sustentação científica na ordenação do presente estudo de onde são realizadas algumas distinções sobre a natureza do desenvolvimento. Nesse caso, para Evans (2012), não há como os teóricos e os formuladores de políticas públicas ignorarem o papel das estatais para o sucesso do desenvolvimento, e nesse caso, a ideia do Estado desenvolvimentista posiciona instituições públicas sólidas e competentes no centro do processo, no entanto, a transformação da teoria em propostas concretas e a construção de instituições estatais

eficientes “é tudo menos uma tarefa simples”. Por outro lado, segundo Sen (1988), a dinâmica do desenvolvimento de uma sociedade é também impactada por aspectos não econômicos e não são mensuráveis em uma relação direta com a renda. A partir disso, é possível caracterizar a distinção entre o desenvolvimento e o crescimento econômico de uma sociedade, este último que demonstra uma visão estritamente econômica do desenvolvimento de um território. A distinção entre desenvolvimento e crescimento foi usada por Schumpeter na tentativa de se desvincular do pensamento neoclássico, segundo Bresser-Pereira (2006), ao indicar que o crescimento seria o mero aumento da renda *per capita* enquanto que o desenvolvimento envolveria transformações de cunho social e político. Ao mesmo tempo, essa distinção só faria sentido a partir de uma perspectiva com uma suposta normalidade no aumento de renda sem profundas mudanças na sociedade. No entanto, as mudanças tecnológicas e de divisão de trabalho que ocorrem com o aumento de produtividade são acompanhadas pelas mudanças nas instituições, na cultura e nas estruturas básicas da sociedade (BRESSER-PEREIRA 2006). Num modelo schumpeteriano de “economia estacionária” onde não há desenvolvimento, mas sim um crescimento, a economia se organiza em um fluxo circular, numa espécie de sistema de equilíbrio geral, onde há um ajuste entre oferta e demanda e também entre poupança e investimento, no qual o crescimento da economia acompanha o ritmo da acumulação de capital, com pequenas variações nos níveis de distribuição de renda (NIEDERLE; RADOMSKY, 2016).

Seguindo o raciocínio de Bresser-Pereira (2006), para que a nação possa compartilhar um destino comum, ela deve ter objetivos comuns, dentre os quais, o mais importante é o desenvolvimento, onde a liberdade e a justiça social são também fundamentais para as nações, mas estas, como o Estado e o capitalismo, surgem tendo como parte de sua lógica o desenvolvimento econômico. Entretanto, para Feijó (2007), para o desenvolvimento ocorrer, são necessárias políticas públicas e ações privadas que possam alcançar um maior número de pessoas com os benefícios desse crescimento.

Por outro lado, Furtado (1992) relata em suas palavras que as teorias sobre desenvolvimento são esquemas explicativos de processos sociais nas quais a assimilação de novas técnicas e o conseqüente aumento de produtividade conduzem à melhoria do bem-estar de uma população com crescente homogeneização social. Ainda que, esta última não tenha ocorrido desde o começo da industrialização capitalista, a mesma se fez presente ao processo de desenvolvimento em certo grau de acumulação. A possibilidade de mensurar o quanto uma determinada região se desenvolve em comparação a outra é essencial para a busca de parâmetros que possam auxiliar na diminuição dessas desigualdades. Esse desenvolvimento pode ser caracterizado de forma muito abrangente captando os mais variados aspectos da sociedade e observados sob diferentes óticas como: econômico, social, humano, urbano e rural (PINTO; CORONEL, 2014). Sendo visto por uma perspectiva diferente do crescimento econômico, a abordagem do desenvolvimento humano busca olhar

diretamente as pessoas, suas capacidades e oportunidades, considerando também os aspectos sociais, políticos e culturais (PNUD,2013).

Os aspectos relativos à distinção entre desenvolvimento e crescimento econômico ficam claros já que o crescimento representa a visão estritamente econômica no desenvolvimento de um território e essa visão é caracterizada por ser inadequada, pois, aspectos não econômicos e que não são mensuráveis em relação direta com a renda também influenciam os aspectos de uma sociedade (SEN, 1988). Com a necessidade de que se estabelecesse indicadores mais representativos da realidade de uma região de forma setORIZADA e que pudessem suprir as deficiências pela utilização generalizada do Produto Interno Bruto (PIB) e PIB *per capita*, surge o índice de Desenvolvimento Humano (IDH). Esse índice foi idealizado e desenvolvido em trabalho conjunto dos economistas Mahbud ul Haq e Amartia Sen que, em 1990, no Primeiro Relatório de Desenvolvimento Humano do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento, ao apresentarem o conceito do IDH e sua medida popularizaram a abordagem de desenvolvimento humano. Em direção ao conceito de desenvolvimento social, Ananias (2008) argumenta que este somente será alcançado com a integração de todas as suas dimensões com estratégias que articulem e respeitem as demandas de cada região e cada segmento da população nas políticas de educação, saúde, reforma agrária, geração de trabalho e renda, entre outros. Na opinião de Lock (2012), ao se fazer alusão ao desenvolvimento social, ambiental ou econômico, entende-se que esse desenvolvimento se refere à capacidade do indivíduo, representado por uma pessoa ou por um grupo, em assimilar e se adaptar por meio de sua própria transformação, tornando-se mais capacitado em relação à sociedade, meio ambiente e à economia.

Na intensidade que se utiliza dos recursos naturais muitas vezes maior que a sua capacidade de se regenerar colocam em risco a sobrevivência de nações futuras. Consequentemente, após inúmeros desastres ambientais causados pela degradação em busca de desenvolvimento é que países do mundo todo perceberam o esgotamento dos recursos naturais e passaram a repensar seus critérios de desenvolvimento (LUIZ et al, 2013). A respeito de desenvolvimento sustentável, seu termo é utilizado amplamente em discursos políticos e ambientais, o que permite sua apropriação em diferentes grupos sociais e suas diferentes posições sobre desenvolvimento (BARBOSA, DRACH e CORBELLA, 2014). Para Azevedo (2014), tendo como pressuposto o tripé da sustentabilidade que contempla as variáveis ambiental, social e econômica, percebe-se que estas, complementares e não excludentes, são preocupações mais usuais no acompanhamento das mudanças contemporâneas.

Posteriormente, considerando os fracos resultados relacionados às preocupações ambientais a partir da Conferência de Estocolmo, foi criada a Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente Humano (WCED), presidida pela então Primeira Ministra da Noruega Gro Harlem Brundtland em 1983 que culminou em 1987 com a publicação do relatório “Nosso Futuro Comum”, conhecido também como “Relatório de Brundtland”.

Esse relatório trouxe ao público o conceito de desenvolvimento sustentável no qual “O desenvolvimento sustentável é o desenvolvimento que encontra as necessidades atuais sem comprometer a capacidade das futuras gerações de atender suas próprias necessidades” (WCED, 1987, p.54). Segundo Feil e Schreiber (2017) o relatório foi desenvolvido centrado nas necessidades e interesses da humanidade com vistas na segurança do patrimônio global deixado para gerações futuras e nações mais pobres. Com essa percepção, ao se delimitar a região onde os *campi* do IFFar estão estabelecidos, seus aspectos voltados para ao desenvolvimento sustentável também merecem cuidado especial. Nesse sentido, o desenvolvimento sustentável também deve ser visto de forma integrada com o desenvolvimento regional.

## 2.2 Avaliação de Desempenho e Eficiência

O desempenho pode ser medido pelo rendimento de algo ou alguém. No caso de uma organização pode ser definido como o resultado do rendimento analisando seus indicadores de forma mais global (MALHEIROS; ROCHA; RAMAL, 2014). A avaliação de desempenho está diretamente ligada às concepções e relações entre eficiência e eficácia com os recursos presentes e o que se busca como objetivo de uma organização, seja ela pública ou privada. Como forma de ratificar a importância do tópico abordado, para Pinto e Coronel (2016), é o desempenho que na verdade garante a sobrevivência e o sucesso de uma organização, processo ou atividade, estando ligado à execução e ao cumprimento de uma tarefa ou atividade. No entendimento de Silva Filho *et al* (2016), a limitação de recursos públicos para o atendimento das demandas da sociedade cujo interesse na avaliação da gestão dos recursos públicos aumentou propiciou um maior esforço no uso de ferramentas para a avaliação dos programas sociais.

Tratando-se avaliação como mecanismo interno de coordenação, esta pressupõe uma comparação cujos resultados são antecedidos por procedimentos, normas e estratégias que possibilitam antever novos resultados e novas realizações favorecendo o monitoramento e o planejamento (MARINHO; FAÇANHA, 2001). Assim, percebe-se a relação existente entre os termos que integram as condições para se avaliar o desempenho de uma organização e que nesse contexto, levam aos indicadores de eficiência, abordados na sequência.

Como metodologia utilizada para avaliação de desempenho de algo que possa ser mensurado, a eficiência é apontada como uma relação entre os custos e benefícios alcançados, é a razão entre o esforço e o resultado, entre as despesas e receitas. Conforme Jones e George (2012) as organizações tornam-se eficientes quando seus administradores minimizam o volume de recursos ou a quantidade de tempo para se produzir um dado volume de bens ou serviços. Por consequência, as organizações tornam-se eficazes quando seus administradores escolhem objetivos adequados para que posteriormente os alcancem (JONES; GEORGE, 2012). No caso de projetos sociais, os indicadores são parâmetros que servem para verificar em que medida

seus objetivos foram alcançados, delimitando um período e uma localidade, onde a identificação do aspecto que varia de estado ou situação pode expressar um fenômeno (VALARELLI, 1999). Para Ozcan (2014) os termos eficiência e eficácia são utilizados de forma intercambiável e que embora a produtividade tenha um sentido mais amplo, ambos os temas são considerados integrantes do desempenho. Ainda que o conceito de eficiência esteja voltado para o setor privado, Farrel (1957) denota que as medidas de eficiência são definidas sob um pressuposto de que a função de produção eficiente é conhecida, ou seja, é comparando metodologicamente o desempenho observado com algum padrão postulado que se chegam a esses indicadores

Somando-se ao tema, para Pinto, Piovesan e Coronel (2017), ao se mensurar o desempenho das instituições podem ser utilizados os tópicos de eficiência e eficácia, mesmo que divergentes no processo de avaliação de uma atividade, no entanto, alinhados na gestão das organizações por sua estreita relação na busca de resultados desejados com o mínimo de insumos utilizados no processo.

### 3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Retomando seu objetivo principal, a presente pesquisa visou analisar de forma comparativa a eficiência dos *campi* do IFFar baseado inicialmente em aspectos locais durante a sua implantação em 2008 até o ano de 2017. Considerando os aspectos abordados, esta pesquisa pode se caracterizar como descritiva, que tem como objetivo de descrever características de determinada população ou fenômeno, podendo ser elaborada com a finalidade de identificar possíveis relações entre as variáveis estudadas (GIL, 2017). O estudo mais aprofundado onde se utiliza um conjunto de processos sistemáticos, críticos e empíricos quando aplicados no estudo de um fenômeno caracterizam ou definem a pesquisa (GIL, 2017). A presente pesquisa, nesse caso, além de descritiva e quantitativa, caracteriza-se como documental, por se fundamentar por documentos de origens diversas, como relatórios de gestão e documentos internos à organização e também bibliográfica, pois está delineada com base em materiais já publicados (GIL, 2017)

Nesses termos, a pesquisa considerou três períodos para análise, onde foi possível uma análise descritiva, possibilitando o comparativo entre os *campi* em efetiva atividade nos períodos de 2010 a 2016; 2014 a 2016 e finalmente de 2015 a 2016, respectivamente representados por sete, oito e nove unidades. Nesse sentido, quanto a sua abordagem, a pesquisa é caracterizada por quantificar os dados obtidos, identificando seu caráter quantitativo, cuja modalidade de pesquisa mensura e expressa suas variáveis já predeterminadas e seus resultados são analisados por recursos matemáticos e estatísticos (APOLINÁRIO, 2011). Para a avaliação de desempenho dos *campi* do IFFar e considerando a representação quantitativa da eficiência de cada unidade em relação ao desenvolvimento econômico de suas regiões, suas informações serão tratadas pela Análise Envoltória de Dados (*Data Envelopment Analysis- DEA*).

Com a efetivação da expansão da Rede Federal de Ensino, pela qual a Lei nº 11.892 de 28 de dezembro de 2008, foram constituídos os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (IFETs), instituindo a Rede Federal de Educação Profissional, Ciência e Tecnologia (RDEPCT) (BRASIL, 2008). A expansão da RFEPCCT culminou no estabelecimento de 644 unidades de ensino profissional e tecnológico distribuídos em todas as regiões do Brasil. No caso do Rio Grande do Sul, a RFEPCCT é representada por três Institutos Federais, além das escolas técnicas vinculadas à Universidade Federal de Santa Maria (UFSM).

Diante dessa representatividade, a pesquisa tomou como objeto de estudo o IFFar no intuito realizar a análise comparativa dentre os onze *campi* que compõem a instituição, na forma de identificar seus desempenhos. Durante a coleta de dados, observou-se que o campus Uruguaiana, está configurado como campus avançado (BRASIL, 2014) não dispendo de autonomia orçamentária e financeira, estando vinculado ao campus de São Borja, Unidade Gestora (UG) responsável por essas atividades.

Outra peculiaridade observada foi em relação ao campus de Frederico Westphalen que pela Portaria nº1.075 de 30 de dezembro de 2014 teve sua de desvinculação da UFSM para a incorporação ao IFFar (BRASIL, 2014) estabelecida. Nesse caso especificamente ainda há ajustes em termos de patrimônio e pessoal a serem definidos por ambas os *campi*. Em razão dessas peculiaridades, optou-se pela exclusão dessas duas unidades de ensino, dando continuidade à coleta de dados aos nove *campi* da organização.

A presente pesquisa propôs a coleta de dados por utilização de documentos eletrônicos, contendo as informações disponíveis nas páginas eletrônicas do IFFar que são de domínio público. Da mesma forma, houve a coleta de dados secundários em institutos de pesquisa, com indicadores de índices estatísticos de conteúdo socioeconômico das regiões contempladas com os *campi* do IFFar. Nesse caso, a coleta de dados foi realizada nos seguintes sítios: Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA); Atlas do Desenvolvimento Humano no Brasil (atlasbrasil).

No que diz respeito às informações inerentes aos dados a serem obtidos do IFFar, essa instituição tem disponível em seu endereço eletrônico seus documentos institucionais (IFFAR, 2016), que servem como base para a construção do modelo estatístico. Acrescentou-se à coleta de dados as inserções em páginas específicas da RFEPCCT pelas quais foram obtidos valores inerentes aos quantitativos dos registros acadêmicos do IFFar.

Ainda, a respeito da coletada de dados, foram pesquisados os sistemas: Sistema Integrado de Administração de Pessoal (SIAPE), como também o Sistema Integrado de Gestão de Pessoas (SIGGP), a plataforma eletrônica do IFFar voltada para o gerenciamento dos dados relacionados à movimentação de pessoal e suas repercussões financeiras

Neste trabalho, os dados coletados foram selecionados e discriminados de forma que possibilitasse a presente pesquisa em analisá-los de maneira mais aprofundada onde foram tratados para que se condicionassem ao modelo estatístico proposto. Para a presente pesquisa, foi contemplada a distribuição física dos *campi* do IFFar no Rio Grande do Sul considerando suas mesorregiões. Conjuntamente, para esta pesquisa, foram consideradas as datas do início do funcionamento de cada campus, como elementos disponíveis para possibilitar comparações dentre as unidades com mesmo tempo de funcionamento.

Nota-se que existem características similares entre os *campi* que foram pesquisados: Os *campi* que tem como registro de atividade em 2008 (Alegrete, Julio de Castilhos, Santo Augusto e São Vicente), fazem parte do período de Pré-Expansão da Rede Federal, ou seja, já existiam antes da Lei 11.892/2008. Com relação ao período de Expansão, três *campi* tiveram registro de funcionamento em 2010, são os casos de: Panambi, Santa Rosa e São Borja. Já os *campi* de Jaguari, Santo Ângelo e Uruguaiana foram os que iniciaram as atividades em 2013. Registra-se nesse caso a particularidade de Uruguaiana, pois este está denominado como campus avançado, isto é, ainda possui vinculação orçamentária e financeira com o campus de São Borja. Outra situação específica está no campus de Frederico Westphalen que está em processo de ajustes institucionais por se tratar de desvinculação do antigo Colégio Agrícola de Frederico Westphalen com a UFSM, migrando sua estrutura e parte de seu pessoal para o IFFar (IFFAR, 2016).

Como instrumento proposto para a análise dos fenômenos estudados, adotou-se a Análise Envoltória de Dados (DEA) como o modelo estatístico utilizado para a mensuração, comparação e classificação dos *campi* pesquisados, considerando os resultados de seus indicadores de eficiência. Considerando cada campus como Unidades de Tomadores de Decisão (DMU), a proposta de utilização do DEA é analisar as relações entre insumos e produtos mais relevantes estipulados para todas as DMUs selecionadas. Esse modelo de análise, realiza a avaliação comparativa dos resultados do conjunto formado de DMUs e, a partir disso, possibilita análises de fronteiras de eficiências entre as DMUs avaliadas (SHAW, 2009). Essa técnica não paramétrica, na visão de Silva Filho (2016) é utilizada quando a presença de múltiplos insumos e produtos torna difícil a tomada de decisão para os dirigentes de uma organização, onde as DMUs podem ser representadas por empresas, departamentos, setores ou instituições. O IFFar é apreciado sob o enfoque sistêmico, já abordado anteriormente, pelo qual os elementos: entradas; processamentos e saídas, representam também uma espécie de transformação, onde, segundo Pinto e Coronel (2017), essa transformação envolve trabalho, recursos e energias como insumo (*input*), gerando serviços ou produtos acabados (*output*) com o propósito de atender determinadas demandas da sociedade.

A DEA, como ferramenta matemática desenvolvida por Farrel (1957) e operacionalizada posteriormente, como método matemático nas décadas de 1970

(CHARNES; COOPER; RHODER, 1978) cuja modelagem matemática recebeu o nome de CCR em homenagem aos autores e nos anos de 1980 (BANKER; CHARNES; COOPER, 1984), conhecida como modelagem BCC, com o propósito de medir a eficiência, estabelecendo fronteiras por meio de análise de inputs e outputs de um processo. Nesse caso, para a medida de otimização do DEA, apreciando cada DMU analisada, Lins *et al* (2007) menciona a seguinte fórmula:

$$\frac{\sum_j u_j Y_{jk}}{\sum_i v_i X_{ik}} = \frac{u Y_k}{v X_k} \quad (1)$$

Onde:

$u$  e  $v$  são pesos ou multiplicadores;

$X_k$  são os insumos;

$Y_k$  são os produtos;

Por convenção, que gera  $\frac{u Y_k}{v X_k} \leq 1$  índices de eficiência entre 0 e 1.

A operacionalização da DEA, segundo Ferreira e Gomes (2009) se dá pelo atendimento das seguintes etapas: 1) Definição das DMUs; 2) Escolha do método de DEA; 3) Seleção dos inputs e outputs que tenham importância em estabelecer a eficiência relativa das DMUs.

Para a construção do DEA são utilizados os métodos matemáticos, nesse estudo foi utilizado o *Variant Returns to Scale* (VRS), ou BCC. Esse modelo pode ser intitulado como modelo de retorno variáveis a escala que propõe comparar apenas as DMUs que operam em escala semelhante (BANKER; CHARNES; COOPER, 1984).

Este modelo se destina ao aumento de produção, mantendo os níveis de insumos, nesse caso, possui orientação para o produto. Conforme Coelli *et al* (1998), esse modelo pode ser expresso:

$$\text{Max}_{\theta, \lambda, \theta} \text{ sujeito a: } -\theta y_i + Y \lambda \geq 0, \quad x_i - X \lambda \geq 0, \quad N_1' \lambda = 1 \text{ e } \lambda \geq 0 \quad (2)$$

Onde:

$N_1$ : é um vetor ( $N \times 1$ ) de algarismos unitários,

$1 \leq \theta < \infty$ : corresponde ao escore de eficiência técnica bruto das DMUs;

$x$ : é o insumo;

$Y$ : é a matriz de produtos ( $n \times k$ );

$\lambda$ : é o vetor de constantes que multiplica a matriz e insumos de produtos.

Para a construção dos modelos propostos para a pesquisa, são utilizadas preliminarmente 19 variáveis disponibilizadas das fontes de dados, como documentos institucionais do IFFar e de indicadores socioeconômicos de Institutos oficiais de governo de estatística, como o IBGE e o IPEA.

A Tabela 1 demonstra as variáveis a serem pesquisadas, indicando seus dados em entradas (*input*) e saídas (*output*) e suas fontes de dados.

Nome	Descrição	Tipo	Fonte
atha	Área territorial em hectares	<i>Input</i>	IFFar
acmt	Área construída em metros quadrados	<i>Input</i>	IFFar
vgct	Valores gastos em custeio/ corrente	<i>Input</i>	IFFar
cvca	Valores gastos em capital	<i>Input</i>	IFFar
cemp	Número de cursos ensino médio presenciais oferecidos	<i>Input</i>	IFFar
grap	Número de cursos graduação presenciais oferecidos	<i>Input</i>	IFFar
pgra	Número de cursos pós-graduação presenciais oferecidos	<i>Input</i>	IFFar
cpno	Número de cursos presenciais noturnos	<i>Input</i>	IFFar
tota	Número total de alunos	<i>Input</i>	IFFar
taxic	Taxa de ingresso por campus	<i>Input</i>	IFFar
ialet	Ingressantes no ano letivo	<i>Input</i>	IFFar
valet	Vagas no ano letivo	<i>Input</i>	IFFar
naeg	Número de alunos egressos	<i>Output</i>	IFFar
ifdm	Índice Firjan de desenvolvimento municipal	<i>Output</i>	FIRJAN
popu	População	<i>Output</i>	IBGE
peoc	Pessoal ocupado	<i>Output</i>	IBGE/ IPEA
samed	Salário médio	<i>Output</i>	IBGE/ IPEA
vaf	Valor adicionado fiscal	<i>Output</i>	Sefaz RS
nea	Número de empresas atuantes	<i>Output</i>	IBGE

Tabela 1 – Nome, descrição, tipos de variáveis e fontes de dados utilizadas na análise de

Em consonância como o objetivo principal da pesquisa, o presente trabalho, ao realizar a análise comparativa de eficiência dos *campi* do IFFar, buscou instrumentalizar a instituição com documentos apropriados para a avaliação de seu desempenho como instituição pública na sua relação com a sociedade contemplada com sua estrutura educacional. Para a presente pesquisa, os dados obtidos foram organizados de forma que possibilitassem a análise comparativa dentre as DMUs já definidas para a pesquisa. É pertinente o registro de que a coleta de dados levou em conta o período compreendido entre 2010 até o ano de 2016, pelo qual se possibilitou um maior número de informações que representassem a totalidade das variáveis utilizadas para cada campus (DMU) estudado.

#### 4 | ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Para a análise descritiva das eficiências encontradas em cada DMU, foram identificadas, que o emprego de análise descritiva dos dados obtidos e das eficiências encontradas nos campi do IFFar, somente ocorreu na totalidade da amostra da pesquisa a partir do ano de 2015. Percebe-se também que, somente as sete primeiras DMU'S propiciaram uma análise mais abrangente em termos de evolução histórica compreendendo o período de 2010 a 2016. Foram registrados os dados estatísticos descritivos entre as unidades de ensino em funcionamento desde 2010, considerando que as DMU'S Jaguari e Santo Ângelo surgiram após 2014.

Nesse contexto, considerando a evolução das eficiências de cada campus, foi elaborada a Tabela 2 com os respectivos resultados de cada campus no período em análise.

DMU/CAMPUS	Eficiência anual em %						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Alegrete	31,51	31,51	31,51	31,51	15,37	14,33	7,66
Júlio de Castilhos	54,58	54,58	54,58	54,58	53,41	51,96	94,40
Santo Augusto	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
São Vicente do Sul	10,59	10,59	10,59	10,59	10,59	10,59	9,57
Panambi	55,29	55,29	55,29	55,29	48,76	42,09	30,91
Santa Rosa	55,29	55,29	55,29	55,29	55,29	55,29	55,29
São Borja	98,14	91,28	98,14	98,14	98,14	98,14	98,14
Jaguari	0,00	0,00	0,00	0,00	92,85	92,85	92,85
Santo Ângelo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	89,50	94,91

Tabela 2 – Resultados anuais das eficiências dos campi - período 2010 a 2016

Fonte: Elaborado pelo autor.

Neste cenário, confirmou-se a eficiência máxima registrada ao campus de Santo Augusto (*benchmark*) com 100% de eficiência. Constatou-se que o campus de São Borja se posicionou em 2º lugar nesse comparativo, tendo como média de eficiência acima de 97% e um desvio-padrão de 2,59%. Nesse caso, seu desvio-padrão demonstrou que houve uma dispersão de 2,59% em relação a sua média apresentada. Este resultado é consequente da eficiência de 91,28% no ano de 2011, contrastando com os outros anos do período, em que se registrou valores acima de 98% em seus indicadores. Esses resultados são apontados na Tabela 3 de forma mais objetiva.

Campus	Dados estatísticos comparados em %				
	Posição	Máximo	Mínimo	Média	Desvio-padrão
Alegrete	6º	31,51	7,66	23,34	10,47
Júlio de Castilhos	3º	94,40	51,96	59,73	15,32
Santo Augusto	1º	100,00	100,00	100,00	0,00
São Vicente do Sul	7º	10,59	9,57	10,45	0,39
Panambi	5º	55,29	30,91	48,99	9,43
Santa Rosa	4º	55,29	55,29	55,29	0,00
São Borja	2º	98,14	91,28	97,16	2,59

Tabela 3 – Dados estatísticos comparados no período 2010 a 2016

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para o caso de Júlio de Castilhos, conforme a Tabela 3, notou-se que seu

desvio-padrão de 15,32% fica evidente em função de sua eficiência em 2016 passou para 94,4%, mostrando sua evolução em relação aos anos anteriores, até então, estabilizado em torno dos 54% em média para o período. Em relação ao 4º colocado, o campus de Santa Rosa se manteve em média de eficiência de 55,29% durante o período, não sendo registrada alguma evolução em seu histórico. O campus de Panambi, por sua vez, obteve a eficiência máxima de 55% nos anos de 2010 a 2013, no entanto, seus indicadores apontaram queda a partir de 2014, como pode ser visto também na Tabela 2, resultando um desvio-padrão de 9% em sua eficiência. Ainda, quanto ao campus de Alegrete, desponta-se o desvio-padrão de 10,47%, resultante de sua significativa queda de eficiência a partir de 2014, representando no exercício de 2016 a mínima de 7,66%. Para o campus de São Vicente do Sul, sua eficiência se mostrou em média estabilizada em torno de 10,45%, ainda que, considerada mínima em relação às outras unidades.

Constatou-se importantes disparidades entre os indicadores do *benchmark* e a unidade com a menor média de eficiência. Nesse aspecto, pode-se indicar que, não houve, por parte da DMU4 uma melhora em seu desempenho durante o período pesquisado, tendo seu índice de eficiência diminuindo no ano de 2016 (Tabela 2). Para que se desse a continuidade ao comparativo entre as unidades com a inclusão do campus de Jaguari, realizou-se o mesmo procedimento realizado anteriormente, porém para o período de 2014 a 2016. Essa relação é apresentada na Tabela 4, posicionando Jaguari como já como campus já em efetivo exercício.

Campus	Eficiência para o período de 2014 a 2016 anual em %							
	ANO			ESTATÍSTICA DESCRITIVA				
	2014	2015	2016	COLOCAÇÃO	MÁXIMO	MÍNIMO	MÉDIA	DESVIO
Alegrete	15,37	14,33	7,66	7º	15,37	7,66	12,45	4,18
Júlio de Castilhos	53,41	51,96	94,40	4º	94,40	51,96	66,59	24,09
Santo Augusto	100,00	100,00	100,00	1º	100,00	100,00	100,00	0,00
São Vicente do Sul	10,59	10,59	9,57	8º	10,59	9,57	10,25	0,59
Panambi	48,76	42,09	30,91	6º	48,76	30,91	40,58	9,02
Santa Rosa	55,29	55,29	55,29	5º	55,29	55,29	55,29	0,00
São Borja	98,14	98,14	98,14	2º	98,14	98,14	98,14	0,00
Jaguari	92,85	92,85	92,85	3º	92,85	92,85	92,85	0,00

Tabela 4 – Indicadores de eficiência com inclusão do campus de Jaguari

Fonte: Elaborado pelo autor.

Conforme a Tabela 4, notou-se que com a inclusão do campus de Jaguari na organização como DMU efetivamente em atividade, houve o deslocamento das unidades já estabelecidas para a posição posterior. Nesse novo cenário, o campus de Jaguari se revelou como beneficiário nesse comparativo, pois, como foi comentado anteriormente, suas despesas vinculadas ao campus de São Vicente do Sul desde

seu reconhecimento como campus avançado

Essa nova ordenação entre as DMU'S, coloca novamente o campus de São Vicente do Sul na última posição. Cabe o registro de que as variáveis que correspondem à área construída e área territorial em hectares de Jaguari, registradas a partir do ano de 2014 estavam às expensas do campus São Vicente do Sul como unidade gestora, ou seja, despesas de custeio e capital do campus de Jaguari até 2013 foram executadas pela UG responsável. Em suma, o campus de Jaguari teve seu registro positivo em eficiência, dentre outros motivos, em função das atividades administrativas do campus de São Vicente do Sul.

Finalmente, o registro de atividades do campus de Santo Ângelo no ano de 2015 possibilitou a comparação em todas as unidades possíveis para a amostra, inicialmente programada. Diante disso, tabelou-se os resultados das eficiências para o período entre 2015 e 2016. Percebe-se que, o campus de Santo Ângelo obtém uma representatividade em sua eficiência acima dos 80% já no primeiro ano de registro de atividades, além disso projetou um aumento em seu indicador no ano posterior, representando uma tendência de aumentar seu desempenho. A Tabela 5 apresenta os resultados desse comparativo, revelando o crescimento do IFFar como um todo.

Campus	Eficiência para o período de 2015 a 2016 anual em %						
	ANO		ESTATÍSTICA DESCRITIVA				
	2015	2016	COLOCAÇÃO	MÁXIMO	MÍNIMO	MÉDIA	DESVIO
Alegrete	14,33	7,66	8º	14,33	7,66	11,00	4,71
Júlio de Castilhos	51,96	94,40	5º	94,40	51,96	73,18	30,01
Santo Augusto	100,00	100,00	1º	100,00	100,00	100,00	0,00
São Vicente do Sul	10,59	9,57	9º	10,59	9,57	10,08	0,72
Panamby	42,09	30,91	7º	42,09	30,91	36,50	7,90
Santa Rosa	55,29	55,29	6º	55,29	55,29	55,29	0,00
São Borja	98,14	98,14	2º	98,14	98,14	98,14	0,00
Jaguari	92,85	92,85	3º	92,85	92,85	92,85	0,00
Santo Ângelo	89,50	94,91	4º	94,91	89,50	92,21	3,82

Tabela 5 – Comparativo de eficiência para o período de 2015 e 2016

Fonte: Elaborada pelo autor.

Com essa nova configuração, o IFFar, cabe o registro de que as atividades inerentes ao estabelecimento físico do campus de Santo Ângelo, foi promovido diante das atividades administrativas da Reitoria da instituição, já estabelecida em Santa Maria - RS. Além disso, essa nova unidade teve sua autorização de funcionamento com *status* já de campus, isto é, não estando vinculada ou subordinada a uma unidade gestora.

A partir disso, fica clara a diferença significativa entre as quatro DMU'S mais bem

colocadas e as DMU'S com menor eficiência média registrada. Percebe-se, nesse caso, que as melhores colocadas mantêm uma média acima de 92%, ao contrário das DMU'S 1 e 4 que para o período analisado, tangenciam uma média de 10%.

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os principais resultados obtidos na presente pesquisa caracterizaram a formação do próprio IFFar, bem como sua expansão e suas consequências no tocante à tempestividade de seu desenvolvimento. Cabe, nesse momento, algumas considerações diante das expressivas distâncias entre unidades mais eficientes e as menos eficientes.

De forma geral, em razão das variáveis utilizadas para a presente pesquisa, observou-se duas situações: a vantagem, que as unidades novas obtiveram, ainda que subjetiva de não ter a totalidade registros de despesas como unidade gestora, e a desvantagem que as unidades centrais tiveram com esse mesmo registro. Os registros acadêmicos, também pode ter influenciado nas eficiências dos *campi*, compiladas no presente trabalho, visto que seus dados são contínuos e resultantes de atualizações realizadas por cada *campi*.

Todavia, diante de algumas limitações para a obtenção de dados inerentes ao desenvolvimento da região desde a criação do Instituto até o presente ano reduziu seu espectro de pesquisa para o período de 2010 a 2016. Não obstante, ainda que o IFFar tenha sido criado em 2008, suas adaptações, frente à integração de três unidades de ensino distintamente formadas com pessoas e culturas diferentes, ainda repercutem em busca de uma homogeneidade institucional. Nota-se nesse caso que fazem parte dessa organização o campus de Frederico Westphalen e o campus avançado de Uruguaiana, que não foram incluídos na avaliação de desempenho em razão de suas características atuais.

Além disso, por se tratar de uma pesquisa de teor quantitativo, não se ocupou especificamente das influências externas que determinaram criação das unidades de ensino em determinadas regiões na instituição estudada. As avaliações trataram apenas de dados obtidos por documentos e informações disponíveis ao público em geral e determinadas ações de pesquisas obtidas pelos servidores responsáveis pelas consultas nos sistemas de governo.

As limitações da presente pesquisa se deram na forma de indisponibilidade de determinados dados atualizados, tanto nos sistemas institucionais, no caso do SISTEC, ou ainda pelo próprio sistema de patrimônio da instituição que ainda não correspondem com a realidade. Além disso, as peculiaridades referentes aos *campi* de Frederico Westphalen e de Uruguaiana, também limitaram a pesquisa sendo excluídas do total das onze unidades de ensino preliminarmente pesquisadas. Cabe também observar a limitação para análise temporal, considerando o curto período de vida dos Institutos Federais que completam dez anos de criação em 28 de dezembro de 2018.

Para o IFFar, ainda se encontra em fase de estabilização junto à comunidade onde seus *campi* se estabeleceram.

Diante do exposto, entende-se como relevante a priorização na manutenção das atividades dos *campi* em sua plenitude, justificando suas despesas em custeio e capital, com vistas à participação presencial da comunidade acadêmica como um todo, com alunos, professores e técnicos administrativos em educação. Para que o equilíbrio entre as unidades ocorra, entende-se a necessidade de um trabalho conjunto entre as unidades e coordenadas por seus gestores, juntamente com a reitoria, no sentido aumentar a população discente e buscar meios de mantê-la durante seu período escolar. Nisso, o presente trabalho, representa um instrumento auxiliar para um possível estudo de viabilidade para a preservação de um curso em andamento, para criação de um novo curso, ou até mesmo para a implantação de uma nova unidade.

Nessa perspectiva, a presente pesquisa se fez importante, para que se obter condições de preparar grupos de trabalho no intuito de buscar elementos que possam dar subsídios para o equilíbrio de desempenho entre as unidades de ensino da instituição. Por fim, recomenda-se a presente pesquisa como base para futuras avaliações, cujas variáveis possam ser adotadas mediante a aceitação de um grupo formado por servidores interessados e indicados para a devida atividade. Ainda, frente ao trabalho realizado, recomenda-se que se realize avaliações posteriores, agregando um período de tempo maior, pelo qual se obterá condições de dimensionar a relação entre a implantação dos *campi* com o desenvolvimento regional.

## REFERÊNCIAS

AMORIM, K. A. F. de; DINIZ, J. A.; LIMA, S. C. de. A visão do controle externo na eficiência dos gastos públicos com educação fundamental. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 11, n. 29, p. 56-67, 2017.

APOLINÁRIO, F. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AZEVEDO, J. B. **Desenvolvimento Sustentável Corporativo**: Um Estudo sobre Práticas Sustentáveis na Indústria Gaúcha de Máquinas e Implementos Agrícolas. 2014. 117 p. Dissertação. (Mestrado em Administração) -Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, RS, 2014.

BARBOSA, G. S.; DRACH, P. R.; CORBELL, O. D. A Conceptual Review of the Terms Sustainable Development and Sustainability. **International Journal of Social Sciences**, v. III, n. 2, 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Instrução Normativa nº 01 de 06 de abril de 2001. Brasília. DF.2001. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/instrucoes-normativas/in-01-06042001.pdf>>. Acesso em: 21 junho 2017.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 11.892**, de 29 de dezembro de 2008. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/lei/l11892.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11892.htm)>. Acesso em 5 jan. 2018.

\_\_\_\_\_. **Portaria n. 1.075**, de 30 de dezembro de 2014. Estabelece a transição do Colégio Agrícola Frederico Westphalen, vinculado à Universidade Federal de Santa Maria, para o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dez. 2014. Disponível em: <https://www.capes.gov.br/images/stories/download/legislacao/PORTARIA-MEC-N-1076-DE-30-12-2014-GT.pdf>. Acesso em 08 out.2018.

BRESSER-PEREIRA, L. C. **CONCEITO HISTÓRICO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO**. Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas FGV-EESP. Texto para discussão 157. DEZ 2006.

\_\_\_\_\_. O novo desenvolvimentismo e a ortodoxia convencional. **São Paulo em perspectiva**, v. 20, n. 3, p. 5-24, 2006.

BRUNDTLAND, COMISSÃO. Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (WCDE): O nosso futuro comum. **Universidade de Oxford. Nova Iorque**, 1987.

COELLI, T. J. et al. **An introduction to efficiency and productivity analysis**. 2ª ed. Norwell: Kluwer Academic, 1988.

EVANS, P. **Construção do Estado desenvolvimentista do século XXI: possibilidades e armadilhas**. Viana, Al. d'Á. Lima, L.; Ibañez, N. & Bousquat, A. (orgs). Saúde, desenvolvimento, ciência, tecnologia e inovação. São Paulo: Hucitec-Cealag, 2012.

FARREL, M. J. The measurement of productive efficiency. **Journal of the Royal Statistical Society**, v. 120, n. 3, p. 253-281, 1957.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO. Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal. Rio de Janeiro 2017. Disponível em: <<http://www.firjan.com.br/ifdm/>>. Recuperado em: 08 nov.2018

FEIJÓ, R. **Desenvolvimento econômico: modelos, evidências, opções políticas e o caso brasileiro**. São Paulo. Atlas. 2007.

FEIL, A. A.; SCHREIRBER, D. Sustentabilidade e desenvolvimento sustentável: desvendando as sobreposições e alcances de seus significados. **Cadernos EBAPE. BR**, Rio de Janeiro, v. 14, p. 667-681, julho 2017

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GRATERON, I. C. G. **Auditoria de Gestão: Utilização de Indicadores de Gestão no Setor Público**. Caderno de Estudos. São Paulo. FIPECAFI. n. 21. 1999;

INSTITUTO FEDERAL FARROUPILHA. **A Instituição**. Santa Maria. 2017. Disponível em <<http://www.iffarroupilha.edu.br/a-institui%C3%A7%C3%A3o>>. Acesso em 21 jun. 2017.

JONES, G. R.; GEORGE, J. M. **Fundamentos da Administração Contemporânea**. Tradução de Ariovaldo Griesi. 4ª. ed. Porto Alegre: AMGH, 2012.

LINS, M. E. et al. O uso da Análise Envoltória de Dados (DEA) para avaliação de hospitais universitários brasileiros. **Ciência e Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 12, p. 985-998, 2007.

LUIZ, L. C. et al. Agenda ambiental na administração pública (a3p) e práticas de sustentabilidade: estudo aplicado em um instituto federal de educação, ciência e tecnologia. **Administração pública e gestão social**, v. 5, n. 2, p. 54-62, 2013.

MALHEIROS, B. T.; ROCHA, A. R. C.; RAMAL, A. **Avaliação e gestão de desempenho**. 1ª. ed. Rio de Janeiro : LTC, 2014.

MARINHO, A.; L. O.; FAÇANHA, L. O. Programas Sociais: Efetividade, eficiência e eficácia como dimensões operacionais da avaliação. **Texto para Discussão**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Instituto de Pesquisa Aplicada- IPEA-ISSN. 1415-4765. 2001.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de gestão pública contemporânea**. 4 ed. São Paulo, 2012

MEZA, L. A. et al. ISYDS – Integrated System for Decision Support (SIAD – Sistema Integrado de Apoio à Decisão): a software package for data envelopment analysis model. **Pesquisa Operacional**, v. 25, (3), p. 493-503, 2005.

NIEDERLE, P. A.; RADOMSKY, G. F. W. **Introdução às teorias do desenvolvimento (DERAD101)**. PLAGEDER, 2016.

OZCAN, Y. A. **Health Care Benchmarking and Performance Evaluation: An Assessment Using Data Envelopment Analysis (DEA)**. 2. ed. New York: Springer Science + Business Media, 2014.

PINTO, N. G. M.; CORONEL, D. A. A. Eficiência e eficácia na administração: proposição de modelos quantitativos. **Revista Unemat de Contabilidade**, v. 6, n. 11, 2017.

\_\_\_\_\_. Comparação entre índices de desenvolvimento para o Rio Grande do Sul. **Estudos do CEPE**, n. 40, p. 228-248, 2014.

PINTO, N. G. M.; PIOVESAN, V. R.; CORONEL, D. A. Eficiência e eficácia para a agropecuária gaúcha: mapeamento nas mesorregiões do Rio Grande do Sul. **Diálogos Interdisciplinares**. 5(3), p. 113-129, 2016.

PNUD; Ipea; Fjp (Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento; Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas; Fundação João Pinheiro). **Índice de Desenvolvimento Humano Municipal Brasileiro**. Brasília: PNUD/IPEA/FJP, 2013.

Procopiuck, M. Governança e Interações Multiatores em Redes de Políticas. IN: Procopiuck, M. **Políticas Públicas e Fundamentos da Administração**. São Paulo: Atlas, 2013

RECEITA ESTADUAL RS. **Dados Abertos**. Porto Alegre, 2018. Disponível em: <<http://receitadados.fazenda.rs.gov.br/Documentos%20Compartilhados/IPM.csv>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

REDE FEDERAL DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL, CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA. **Histórico**. Brasília. 2017. Disponível em: <http://redefederal.mec.gov.br/historico>. Acesso em: 20 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. **Instituições**. Brasília. 2016. Disponível em: <<http://redefederal.mec.gov.br/instituicoes>>. Acesso em: 21 fev. 2018.

\_\_\_\_\_. **Documentos Institucionais**. Brasília. 2016. Disponível em: <<http://redefederal.mec.gov.br/documentosiffar>>. Acesso em: 28 fev. 2018.

SCHUMPETER, J. A. **Teoria do desenvolvimento econômico**: uma investigação sobre lucros, capital, crédito, juro e o ciclo econômico. São Paulo: Abril Cultural, 1982.

SEN, A. K. The Concept of Development, in H. CHENERY and T. N. SRINIVASAN (eds), **Handbook of Development Economics**, North Holland: Elsevier Science Publishers, v. 1, p. 10-26, 1988.

SHAW, E. H.A. A general theory of systems performance criteria. **International Journal of general Systems**. v.38, n.8. p. 851-869, 2009.

SILVA FILHO, M. D. et al. Análise da Eficiência nos Gastos Públicos com Educação Fundamental nos Colégios Militares do Exército Em 2014. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João pessoa, v. 4, n. 1, p. 50-64, 2016

SISTEMA NACIONAL DE INFORMAÇÕES DA EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA. **Consulta pública das unidades de ensino** Disponível em:< <http://sistec.mec.gov.br/consultapublicaunidadeensino/>>. Acesso em 13 nov.2018.

SMITH, A. **Inquérito Sobre a Natureza e as Causas da Riqueza das Nações**. Tradução e notas de Luís Cristóvão de Aguiar. Vol. II. 3ª ed. Coimbra – Portugal - 1999.

TODARO, M. P.; SMITH, S. C. **Economic Development**. Tenth Edition, Addison –Wesley, Boston, 2009.

VALARELLI, L. L. **Indicadores de resultados de projetos sociais**, Rio de janeiro, 1999.

## PRODUÇÃO ACADÊMICA SOBRE CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO

Data de aceite: 20/02/2020

### **Sabrina Sousa Moraes**

Bacharel em Ciências Contábeis pela  
Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA)  
smmoraes.22@gmail.com

### **Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino**

Professora da Universidade Estadual Vale do  
Acaraú (UVA)  
Mestre em Administração e Controladoria pela  
Universidade Federal do Ceará (UFC)  
cintiavmg@gmail.com

### **Clayton Robson Moreira da Silva**

Professor do Instituto Federal de Educação,  
Ciência e Tecnologia do Piauí (IFPI)  
Doutorando em Administração e Controladoria  
pela Universidade Federal do Ceará (UFC)  
claytonrmsilva@gmail.com

### **Joelma Leite Castelo**

Professora da Universidade Estadual do Ceará  
(UECE)  
Doutorando em Administração e Controladoria  
pela Universidade Federal do Ceará (UFC)  
joelma.castelo@uece.br

### **Viviane da Silva Sousa**

Bacharel em Ciências Contábeis pela  
Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA)  
sousaviviane.silva@gmail.com

**RESUMO:** O presente estudo analisou a produção acadêmica brasileira sobre controle interno no setor público. Para tanto, realizou-se um estudo bibliométrico, em que foram analisados 51 artigos disponíveis na base *Spell*, publicados entre os anos de 1996 e 2018. Os resultados evidenciaram que 2016 foi o ano que apresentou maior volume de artigos publicados. A palavra-chave mais recorrente foi “controle interno”, sendo citada em 69% dos artigos. Os periódicos que apresentaram maior número de publicações foram a “Revista Universo Contábil” e a “Revista Mineira de Contabilidade”. No que concerne à quantidade de autores por artigo, há uma predominância de artigos produzidos por mais de um autor, confirmando a tendência de artigos elaborados em parceria. Contudo, constatou-se uma descontinuidade de autores que publicaram sobre o assunto. Com base na busca realizada por meio do *Google Acadêmico*, verificou-se que o artigo com maior volume de citações foi o de autoria de Imoniana e Nohara (2005), com 39 citações. Desse modo, a pesquisa contribui para a ampliação da discussão sobre controle interno no setor público, evidenciando a relevância do tema para o campo da gestão pública, uma vez que se trata de um tema recorrente na literatura e que vem sendo abordado sob diferentes perspectivas.

## 1 | INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, o controle interno ganhou campo como ferramenta capaz de fortalecer a governança na gestão pública. A instituição de controle interno na área pública brasileira e a exigência de sua respectiva responsabilidade estão alinhadas com os preceitos da governança. A presença do controle como uma dimensão da governança no setor público é mencionada nas recomendações da *International Federation of Accountants* (IFAC), que o define como função de suporte à alta gestão para viabilizar o alcance dos objetivos das entidades, na eficiência e efetividade das operações, na confiabilidade de relatórios internos e externos e na conformidade na aplicação de leis e regulamentos. Nesse contexto, uma importante função atribuída ao controle interno consiste na manifestação acerca das contas anuais dos gestores públicos, que deve ser exercida por meio de um documento denominado relatório (ou parecer) do órgão central de controle interno sobre as contas anuais de governo. Esse documento é uma das peças que compõem a prestação de contas a ser entregue, anualmente, ao respectivo Tribunal de Contas e ao Poder Legislativo, por exigência de legislação própria de cada Estado (IFAC, 2001).

De acordo com o material *Internal Control – Integrated Framework* (COSO), o controle interno não se trata simplesmente de um manual de políticas e procedimentos, mas diz respeito a pessoas e ações realizadas por estas em cada nível da organização. Logo, é desenvolvido para proporcionar segurança à realização dos objetivos, operações, divulgações e conformidade, sendo definido como um processo constituído de cinco elementos essenciais, denominados: ambiente de controle; avaliação de riscos; atividade de controle; informação e comunicação e monitoramento (COSO, 2013).

Braga Neto et al. (2013), ao analisarem os relatórios de controle interno referentes aos exercícios de 2008 a 2010, concluíram que os órgãos de controle interno das entidades governamentais investigadas podem não estar adequadamente estruturados para atendimento das dimensões do controle interno emanadas pela Norma Brasileira de Contabilidade 16.8, norma vigente na época da execução da pesquisa sobre controle interno no setor público. No entanto, apesar da relevância do controle interno para o setor público, ainda são escassas as contribuições científicas relacionadas a essa temática.

Com base no exposto, surge a seguinte questão da pesquisa: Qual o perfil das produções acadêmicas sobre controle interno no setor público? Dessa forma, tem-se como objetivo analisar a produção acadêmica brasileira sobre controle interno no setor público.

O presente estudo justifica-se na medida em que contribui para o aprofundamento do tema – controle interno – assim como por proporcionar uma visão geral da produção

acadêmica sobre o tema. Além disso, visa estimular a reflexão sobre o desenvolvimento de pesquisas relacionadas e identificar oportunidades a serem exploradas futuramente.

Em termos de estrutura, essa pesquisa está dividida, além dessa introdução, em mais cinco seções. Na segunda seção é evidenciado o referencial teórico sobre o controle interno no setor público e estudos anteriores sobre controle interno. Na terceira seção evidencia-se o conceito de bibliometria e apresentam-se estudos bibliométricos sobre controle interno. Na seção seguinte são abordados os procedimentos metodológicos, com especificação do instrumento de coleta de dados, população e amostra e tratamento de dados. Na quinta seção são discutidos os resultados da pesquisa. Por fim, na sexta seção, apresentam-se as considerações finais.

## 2 | CONTROLE INTERNO NO SETOR PÚBLICO

É importante partir do entendimento de que controle interno, controles internos e sistema ou estrutura de controle(s) interno(s) são expressões com a mesma abordagem finalística, ou seja, são sinônimos que têm como objetivo fazer referência ao processo composto pelo conjunto de políticas, pelas regras de estrutura organizacional e pelos procedimentos adotados dentro da entidade para vigiar, fiscalizar e verificar. Além disso, permitem criar mecanismos de correção, prevenção, direção e observação para eventos que possam impactar no alcance dos objetos da organização (TCU, 2009).

Nesta perspectiva, a Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) aponta o controle interno como um processo integral dinâmico que constantemente deverá adaptar-se às mudanças enfrentadas por uma entidade. Desse modo, em seu arquivo que disponibiliza as diretrizes das normas que definem o controle interno, a conceituação deste é estabelecida como um processo integral efetuado pela gestão e pelo pessoal de uma entidade para lidar com os riscos (INTOSAI, 2004).

O controle interno então serve para que as operações nas entidades sejam executadas de forma ética, econômica, eficiente e eficaz, para que as obrigações referentes a prestação de contas sejam cumpridas conforme as leis e regulamentos aplicáveis. Da mesma forma, permite que os recursos sejam protegidos contra a perda, mau uso e danos (INTOSAI, 2004).

Tendo em vista que o controle no setor público é considerado uma das dimensões de governança, deve adotar práticas que envolvam áreas como gestão de risco, auditoria interna, comitê de auditoria, orçamento, gestão financeira e controle interno. Nesse contexto, os controles internos devem ser operantes e ter sua atuação atestada nos relatórios anuais da entidade, cabendo-lhes assegurar uma razoável garantia quanto ao alcance dos objetivos da organização em termos de efetividade e eficiência das operações (envolvendo objetivos operacionais básicos, metas de desempenho e salvaguarda de recursos), confiabilidade dos relatórios financeiros e conformidade com leis e regulamentações aplicáveis (IFAC, 2001).

O controle interno tem destaque no artigo 74 da Constituição Federal de 1988. Nesse dispositivo há a obrigação dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterem, de maneira integrada, sistema de controle interno. O objetivo é avaliar o cumprimento das metas e execução dos programas de governo, comprovar a legalidade e avaliar os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública, além de apoiar o controle externo no exercício da sua missão institucional (BRASIL, 1988). Percebe-se então a importância do controle na gestão pública.

Monteiro (2015) identificou que a estrutura do sistema de controle interno, no contexto do Brasil, deve estar presente em todo o seguimento público, sendo mais que uma necessidade para a gestão, uma obrigatoriedade legal. Destacou também que a premissa levantada de que o controle interno é importante no contexto do setor público é verdadeira, não só como forma de apoiar a gestão, mas como elemento de mudança na realidade do setor que carece de melhorias. Portanto, sua implantação é de grande relevância para melhoria dos resultados obtidos, da informação gerada e da imagem da organização.

## 2.1 Estudos Anteriores sobre Controle Interno

Em pesquisas anteriores sobre controle interno no setor público, Monteiro (2015) verificou a importância do controle interno no contexto das organizações públicas, realizando uma análise das suas finalidades e importância na administração pública do Brasil e das barreiras para sua implantação. Foi utilizada uma pesquisa bibliográfica e documental. Como resultado, foram apresentadas cinco categorias relacionadas à importância do sistema de controle interno: gestão do risco, informação, comportamento ético, imagem da entidade, proteção dos recursos públicos que foram originadas da triangulação entre a legislação em vigor, da revisão sistemática da literatura e dos apontamentos do Tribunal de Contas da União. Quanto às principais barreiras identificadas, foram evidenciadas a falta de uma cultura e gestão ao risco, alinhada com a carência de pessoal em número adequado e com a qualidade técnica exigida, além das dificuldades e barreiras que o próprio exercício da função público pode ter inserido nesse contexto, como as limitações legais e o atendimento de políticas públicas.

Valentim et al. (2016) analisaram as características das pesquisas sobre controle interno e gestão de risco, nas principais revistas brasileiras de contabilidade entre os anos 2002 e 2015. Foi utilizada uma pesquisa sob a ótica qualitativa, onde foram selecionados os artigos considerados descritivos. Os resultados indicaram que diversos fatores devem ser considerados para implementar ou fortalecer o processo de gerenciamento de risco nas organizações efetivamente. Porém, o que os modelos de gestão preconizam sobre o assunto foi diversas vezes contrariado, ou mesmo não teve condições de se fazer funcionar, pelas características relativas à cultura interna das empresas estudadas ou quanto ao institucionalismo do setor.

Araújo et al. (2016) verificaram se os relatórios emitidos pelas Unidades de Controle Interno de municípios brasileiros encontravam-se relacionadas às perspectivas do Comitê das Organizações Patrocinadoras da Comissão *Treadway* (COSO II). Para isso, realizou-se pesquisa qualitativa e documental, em que a análise de conteúdo foi selecionada como técnica para avaliar as informações dos relatórios de controle interno. Do total de constatações analisadas no estudo, 22,3% foram relacionadas à perspectiva de Procedimentos de Controle e 21,8% foram relacionadas à Avaliação de Risco. Estas perspectivas agruparam a maior parte das constatações nos relatórios e foram evidenciadas nos relatórios de controle divulgados por municípios do Rio Grande do Sul no ano de 2013 e divulgados em 2012 por órgãos da administração direta e indireta dos municípios de São Paulo e Rio de Janeiro. Apesar das constatações de controle nos relatórios desse estudo apontar a não execução efetiva das perspectivas do COSO II, todos os relatórios apresentaram informações que atenderam em parte as diretrizes recomendadas pela pesquisa de Ferreira (2013) e pelo Questionário “Governança na Prática”. Por fim, apesar de alguns relatórios evidenciarem procedimentos de controle na perspectiva orçamentária e financeira, verificou-se a existência de procedimentos de controle interno instituídos, porém, sem encontrar-se em conformidade com as perspectivas do COSO II.

Silva et al. (2017) analisaram os avanços da emissão de novas normas (Leis, Decretos, Resoluções, Portarias e Instruções Normativas) que contribuíram para o aprimoramento do controle interno no setor público brasileiro, como forma de prevenção contra falhas, fraudes e corrupção. A pesquisa foi desenvolvida por meio de uma análise qualitativa e quantitativa dos normativos emitidos no período entre 2003-2016. O resultado do levantamento realizado demonstrou que o número de normas emitidas cresceu significativamente no Governo Dilma (20 novos normativos), quando comparado ao observado no Governo Lula (14 novos normativos), especialmente após o anúncio da Primeira Etapa da Operação Lava Jato (11 novos normativos). No período de 2003 a 2016 foram emitidos 34 novos normativos, sendo nove Leis/Decretos, cinco portarias ou decisões do TCU, cinco resoluções da Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União (CGPAR) e quinze portarias ou instruções normativas da Controladoria-Geral da União (CGU). Notadamente, a maior parte da legislação ligada ao controle interno foi emitida pela CGU, responsável pelo controle Interno no âmbito do Poder Executivo Federal.

Capovilla e Gonçalves (2018) avaliaram a maturidade do ambiente de controle interno em organizações governamentais. Foi utilizada uma pesquisa qualitativa onde foi desenvolvido um modelo de maturidade sustentado nos princípios do COSO (2013a) estruturado em quatro níveis de maturidade: incipiente, inicial, em formação e estabelecido. O modelo foi avaliado por juízes e testado em três organizações governamentais por meio de estudo de casos múltiplos. Os resultados apontam falhas no ambiente de controle, especialmente em relação aos destinatários dos padrões de conduta, à disseminação em todos os níveis organizacionais, à independência

e à competência do corpo diretivo, bem como à avaliação de desempenho da alta administração. As falhas ora identificadas podem acarretar falta de aderência e de comprometimento dos empregados para construir um ambiente de controle que vise cumprir os objetivos organizacionais, podendo gerar como consequência: baixo nível de consciência de controle na organização; comitê de auditoria sem membros independentes; falta de cobrança de um comportamento ético na organização; administração que burla os controles sobre as transações contábeis; e pessoal sem competência para cumprir suas atribuições.

### **3 | PESQUISAS BIBLIOMÉTRICAS**

Inicialmente as técnicas bibliométricas eram utilizadas restritamente no ambiente da biblioteconomia, porém, ao longo do tempo se expandiu para um novo contexto. Atualmente são utilizadas em várias áreas do conhecimento com o propósito de mapear as informações de interesse do pesquisador facilitando a busca de dados, possibilitando a avaliação da produtividade e qualidade da pesquisa dos cientistas através do volume de publicações e citações (MACHADO JÚNIOR et al., 2014).

Muitos dos estudos de bibliometria pautam-se na Lei de Lotka, na Lei de Bradford e na Lei de Zipf e podem ser utilizadas individualmente ou combinadas (MACHADO JÚNIOR et al., 2014). A lei de Lotka analisa a contribuição de cada autor para o desenvolvimento da produção científica, já na Lei de Bradford calcula-se o grau de relevância dos periódicos em uma determinada área do conhecimento. Bradford observa em suas análises de acordo com as características de incidências de assuntos e tendências que poucos periódicos produzem muitos artigos de qualidade e muitos periódicos produzem poucos artigos. A Lei de Zipf permite estimar as frequências de ocorrência das palavras de um determinado texto científico, onde uma mesma palavra irá ser usada muitas vezes, e as palavras mais usadas correspondem ao assunto do documento (RODRIGUES; VIEIRA, 2016).

#### **3.1 Estudos Bibliométricos sobre Controle Interno**

Peleias et al. (2013) realizaram um levantamento de uma amostra de artigos sobre Controle Interno e Gestão de Riscos apresentados no Congresso USP e no EnANPAD no período de 2001 a 2011, sendo encontrados 65 e 100 artigos respectivamente. Foram verificados: volume de artigos; artigos selecionados, perfil e formação dos autores; participação dos autores nos eventos; autores mais prolíferos nos eventos; análise dos resumos e referências e artigos publicados em periódicos. Os resultados revelaram o crescimento da taxa anual do volume de trabalhos no EnANPAD no decorrer dos dez anos, superando em 35% o do Congresso USP, sugerindo uma reflexão sobre o futuro dos eventos. Constatou-se também que em ambos os eventos prevalece artigos escrito por dois autores e que a graduação em ciências contábeis é mais representativa no congresso USP que no EnANPAD, assim como a participação

de Mestres e Doutores em ciências contábeis, o que já era esperado, uma vez que o congresso USP tem foco predominantemente contábil e no congresso EnANPAD contabilidade e uma de suas divisões.

Beuren e Zonatto (2014) identificaram o perfil de artigos sobre controle interno no setor público, publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados *Scopus*. Na busca pela pelo termo *internal control in the public sector*. Encontrou-se um total de 133 artigos, publicados entre os anos de 1983 e 2011, em 116 diferentes periódicos, sendo um nacional e 115 em periódicos internacionais. Os autores constataram que houve um aumento na produção científica sobre o tema no período analisado. Contudo, apesar desse crescimento, os autores observaram que não há uma literatura específica predominante utilizada e que não há uma continuidade entre os autores na realização de investigações sobre essa temática. Um outro ponto analisado é que há uma predominância de artigos produzidos por mais de um autor. Ao todo foram identificados 106 diferentes autores nos 133 artigos analisados e apenas quatro deles produziram dois artigos. Observaram também que os anos 2010 e 2011 foram os anos com maior número de publicações, com 16 e 20 artigos, respectivamente.

#### 4 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa enquadra-se como quantitativa, quanto à abordagem. Para Gil (2008, p.176) “a pesquisa quantitativa representa de fato a quantificação do que se propõe a ser medido”. Quanto aos objetivos foi classificada como descritiva. O estudo descritivo é definido como um estudo de características de determinado grupo assim como o nível de atendimento dos órgãos públicos de uma comunidade e as condições de habitação de seus habitantes. Algumas pesquisas descritivas vão além da simples identificação da existência de relações entre variáveis, pretendendo determinar a natureza dessa relação (GIL, 2008).

A presente pesquisa foi realizada através da pesquisa documental e estudo bibliométrico. No que concerne a pesquisa documental, Gil (2008) relata que dentre as técnicas de coletas de dados, existem situações em que essas informações são obtidas de forma indireta, que tomam a forma de documentos, livros, jornais, relatórios oficiais, as quais proporcionam ao pesquisador dados em quantidades e qualidade em um menor espaço de tempo. Já os estudos bibliométricos são realizados para evidenciar os estágios do desenvolvimento da literatura, os temas mais abordados, os métodos mais utilizados pelos pesquisadores, novas oportunidades para pesquisa entre outros achados importantes (ROZA; MACHADO; QUINTANA, 2011).

Como o objetivo do presente estudo é analisar a produção acadêmica brasileira sobre controle interno no setor público, a população compreendeu todos os artigos publicados em periódicos disponíveis na plataforma *Spell*. Esta plataforma foi escolhida, por se tratar de um sistema de indexações de produções científicas voltadas para as

áreas da administração pública e de empresas e contabilidade, pela divulgação de trabalhos bem classificados e pela facilidade de acesso.

A pesquisa foi realizada em fevereiro de 2019 e inicialmente buscou-se pela palavra-chave “controle interno”, em seguida, foram lidos os resumos para extrair somente os artigos relacionados à área pública. Ao final, a amostra contou com 51 artigos, entre os anos de 1996 a 2018, conforme se verifica no Quadro 1.

Nº	Artigo	Ano
1	Avaliação do Ambiente de Controle Interno por Meio de Modelo de Maturidade em Organizações Governamentais	2018
2	Marcos Regulatórios do Controle Interno: Um Estudo na Ambientação com o Controle Externo e o Controle Social no Brasil	2018
3	Controle Interno em Empresas Familiares de Pequeno Porte: Uma Aplicação do Modelo COSO II	2017
4	Controle Interno Municipal: Uma Análise nas Prestações de Contas dos Municípios do Meio Oeste Catarinense – AMMOC	2018
5	Evolução do Controle Interno no Setor Público: Um Estudo dos Novos Normativos Emitidos entre 2003-2016	2017
6	Em um Mundo de Incertezas: Um Survey sobre Controle Interno em uma Perspectiva Pública e Privada	2017
7	O Sistema de Controle Interno da Gestão Pública do Poder Executivo do Município de Patos/PB	2016
8	A Percepção dos Auditores Externos sobre a Adequação dos Sistemas de Controle Interno nas Empresas de Capital Aberto	2016
9	Análise da Sistemática de Controle Interno Do Município de Três Rios	2016
10	A implantação do sistema de controle interno em órgãos públicos como tecnologia de redução do Conflito de Agência Pública/Governamental	2016
11	Controle Interno e Cultura Organizacional em Pequenas Empresas: uma Conjunção para a Competitividade	2016
12	Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a Ótica do COSO II	2016
13	Excelência na Gestão Pública: a contribuição do Controle Interno da Marinha do Brasil	2016
14	Controle Interno e Gestão de Risco: uma Revisão Baseada em Estudos Brasileiros	2016
15	Lei de Newcomb-Benford aplicada no controle interno nas empresas: um estudo de caso no controle de lançamentos financeiros	2015
16	Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação	2015
17	Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais	2014
18	Análise dos Sistemas de Controle Interno em Empresas de Pequeno Porte	2014
19	Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no Enanpad e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011	2013
20	Relação existente entre a imagem e o desempenho percebido do controle interno no Exército Brasileiro: estudo com emprego de análise fatorial e regressão múltipla	2013
21	Planejamento e Gestão Estratégica Municipal: estudo de caso do controle interno da Prefeitura Municipal de Curitiba	2013
22	Controle Interno nos Relatórios Anuais dos Estados Brasileiros à Luz da NBC T 16.8	2013
23	Funcionalidade do controle interno nos municípios: um estudo nas prefeituras de uma região metropolitana do nordeste brasileiro	2012
24	Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira	2012
25	Sistema de controle interno ambiental: estudo realizado em um hospital público	2012

26	Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na Região Metropolitana de Fortaleza	2011
27	Disclosure de informações sobre gestão de riscos e controle interno pelas empresas listadas na BM&Fbovespa	2011
28	Sistema de Gerenciamento e Controle Interno: uma análise dos escritórios de contabilidade de Belo Horizonte / MG e Região Metropolitana a partir da taxonomia de Kaplan e Cooper	2011
29	Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010	2010
30	Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e Alfa Ltda	2010
31	O sistema integrado de controle interno sob a ótica do artigo 74 da constituição federal	2008
32	Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da Administração Pública	2008
33	Controle interno dos estoques de medicamentos nos hospitais de Natal	2017
34	Controle interno na administração pública municipal: uma amostragem da implantação no estado do Paraná	2007
35	Procedimentos de controle interno nas mesquitas em Malásia	2007
36	A implantação de controle interno adequado às exigências da Lei Sarbanes-Oxley em empresas brasileiras – Um estudo de caso	2007
37	Contabilidade, Controle Interno e Controle Externo: trinômio necessário para combater a corrupção	2006
38	Controle: perspectivas de análise na teoria das organizações	2006
39	O uso do controle interno na gestão das operações: um estudo de caso em empresa hoteleira	2006
40	Cognição da estrutura de controle interno: uma pesquisa exploratória	2005
41	Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa	2005
42	A importância do controle interno para a gestão de empresas	2004
43	A importância do uso da tecnologia como instrumento de controle interno dentro das empresas prestadoras de serviços contábeis	2003
44	A aplicabilidade da norma constitucional atinente ao sistema de controle interno nas autarquias e fundações do Estado de Minas Gerais	2003
45	Controle Interno - Guardião dos administradores públicos	2002
46	O papel do controle interno na administração pública	2002
47	Reengenharia de processos e controle interno: uma avaliação comparativa	1999
48	Controle Interno: uma abordagem teórica	1999
49	Controle interno	1998
50	A importância do controle interno da prevenção de fraudes	1998
51	Propostas para elaboração de Regimentos das Auditorias Internas e Órgãos de Controle Internos das Instituições Federais vinculadas ao MEC	1996

Quadro 1 – Amostra da pesquisa

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Após a coleta de dados, foi investigada a produção de artigos por ano, a representatividade dos periódicos, as palavras-chave mais utilizadas, a quantidade de autores por artigo, a representatividade por sexo e por ano, os autores mais prolíferos, as Instituições de Ensino Superior mais representativas, bem como o *ranking* de citações dos artigos analisados.

A descrição e a análise dos dados são apresentadas na seção seguinte.

## 5 | DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nessa etapa do trabalho são apresentados os resultados da pesquisa quanto às características dos 51 artigos selecionados. Os artigos encontrados sobre controle interno foram publicados no período de 1996 a 2018 em diferentes periódicos. O Gráfico 1 apresenta as quantidades das produções científicas distribuídas pelo ano de suas publicações.

A partir do Gráfico 1, observa-se que durante o período analisado, nos 1997, 2000, 2001 e 2009, não houve publicação voltada ao controle interno. Já no ano de 1996 e 2004 tiveram apenas uma publicação por ano. Em 1998, 1999, 2002, 2003, 2005, 2008, 2010, 2014 e 2015 foram publicados dois artigos por ano. Em 2006, 2011, 2012, 2017 e 2018 foram publicados três artigos e os anos que tiveram maior quantidade de publicações relacionadas ao tema foram 2016 e 2007 respectivamente, sendo que o ano de 2016 dobrou a quantidade publicada no ano de 2007.

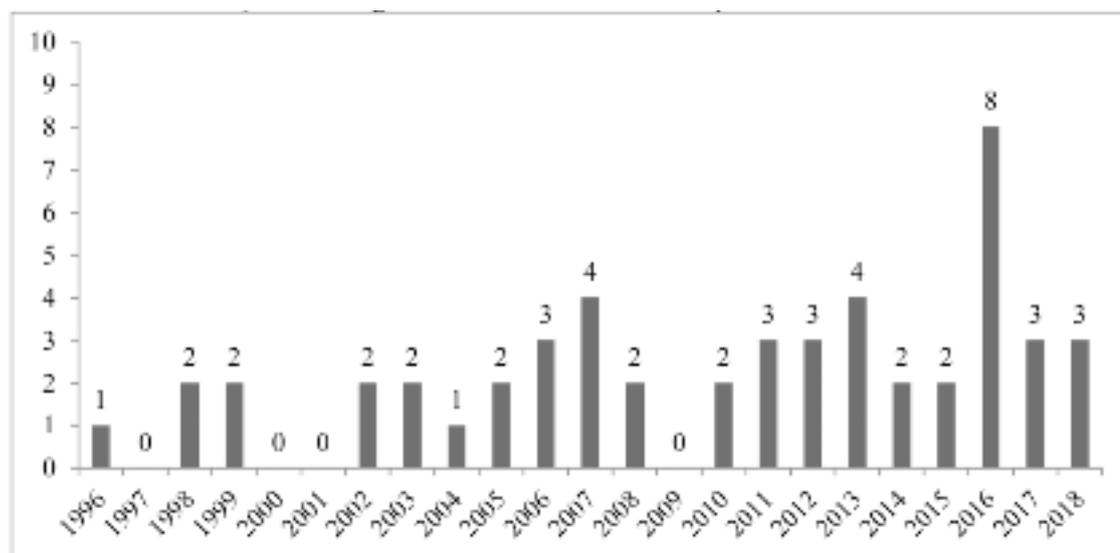


Gráfico 1 - Produção de artigos sobre controle interno por ano

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Denota-se do exposto a atualidade e relevância do tema. A crescente produção de trabalhos sobre o controle interno no setor público mostra a preocupação dos pesquisadores com as diferentes questões no contexto da sociedade. É através desses estudos que se busca avaliar se os serviços prestados pelo Estado estão de acordo com as necessidades da sociedade, a eficiência e sustentabilidade das instituições públicas e sem fins lucrativos, entre outros aspectos importantes.

Logo após, foram analisados todos os periódicos relacionados aos 51 artigos, com suas respectivas quantidades de publicações e *Qualis*. Na Tabela 1 verificam-se esses dados organizados.

Periódicos	Qualis	Quantidade
Revista Universo Contábil	A2	5
Revista Mineira de Contabilidade	B3	4
BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS	B1	3
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	B1	3
Pensar Contábil	B2	3
Interface - Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas	B3	3
Enfoque Reflexão Contábil	B1	3
Revista Contemporânea de Contabilidade	B2	2
Cadernos Gestão Pública e Cidadania	B1	2
Advances in Scientific and Applied Accounting	B1	2
Revista Catarinense da Ciência Contábil	B2	2
Contabilidade Vista & Revista	A2	2
Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão	B1	1
RMPE - Revista da Micro e Pequena Empresa	B3	1
Revista Eletrônica Gestão e Sociedade	B2	1
Revista Evidenciação Contábil & Finanças	B3	1
Revista Pensamento Contemporâneo em Administração	B2	1
Revista de Tecnologia Aplicada	B3	1
Reuna	B2	1
Revista de Gestão	B1	1
Revista de Administração da Unimep	B2	1
Revista de Administração Pública	A2	1
Revista ADM.MADE	B2	1
Revista Economia & Gestão	B2	1
Revista de Economia e Administração	Descontinuada	1
Revista de Contabilidade e Organizações	A2	1
Cadernos EBAPE.BR	A2	1
Contexto-Revista do Prog. de Pós-Graduação em Controlad. e Contabilid. da UFRGS	B4	1
Revista de Administração de Empresas	A2	1
<b>Total</b>		<b>51</b>

Tabela 1 - Representatividade dos Periódicos

Nota: Classificação Qualis CAPES referente ao quadriênio 2013-2016.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De acordo com Tabela 1, percebe-se uma descontinuidade de publicações sobre controle interno pelos periódicos, uma vez que 59% das revistas só publicaram um artigo sobre o tema durante os 22 anos analisados. Cinco revistas possuem apenas dois artigos publicados e outras cinco possuem três publicações. Os periódicos mais representativos foram a Revista Universo Contábil e a Revista Mineira de Contabilidade, com cinco e quatro publicações, respectivamente. Contudo, cumpre mencionar que a publicação mais recente da Revista Universo Contábil foi no ano de 2016 e as antecedentes foram no ano de 2013, 2008, 2007 e 2005. Já da Revista Mineira de

Contabilidade, a mais recente foi do ano de 2008 e as antecedentes foram de 2003 e 2002.

A classificação do *Qualis* tem como função avaliar a produção científica dos Programas de Pós-Graduação. Nessa avaliação, os periódicos são enquadrados em estratos indicativos de qualidade, sendo o A1 o mais elevado, seguido do A2, B1, B3, B4, B5 e C, com peso zero (CAPES, 2018). Dentre as revistas analisadas, foram encontrados desde periódicos com classificação A2 (Revista Universo Contábil, Revista de Administração Pública, Revista de Contabilidade e Organizações, Cadernos EBAPE.BR, Revista de Administração de Empresas e da Revista Contabilidade Vista & Revista) à classificação B4 (Revista Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS).

Em seguida foram elencadas as palavras-chave dos artigos encontrados, sendo realizado um levantamento das quantidades de repetições que ocorreram entre o período de 1996 a 2018, conforme se nota na Tabela 2.

<b>Palavras Chaves mais utilizadas</b>	<b>Quantidade</b>
Controle Interno	35
Gestão Pública	4
Administração Pública	3
Controle Social	3
Gestão de Risco	3
Sistema de Controle Interno	3
Controle	3
Demais palavras	98
<b>Total</b>	<b>152</b>

Tabela 2 - Palavras-chave mais utilizadas

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Como evidenciado na Tabela 2, a palavra-chave mais utilizada foi controle interno, estando presente em 69% dos artigos, seguida por gestão pública com quatro repetições. Administração pública, controle social, gestão de risco, sistema de controle interno e controle tiveram apenas três repetições e as demais palavras-chave foram utilizadas apenas uma vez no decorrer do período analisado. Ressalta-se que embora analise-se somente as sete palavras-chave mais utilizadas, existe uma diferença significativa entre o número de repetições de controle interno para as demais, o que pode ser justificado pelo procedimento adotado na seleção dos artigos, que foi a busca pela palavra-chave controle interno.

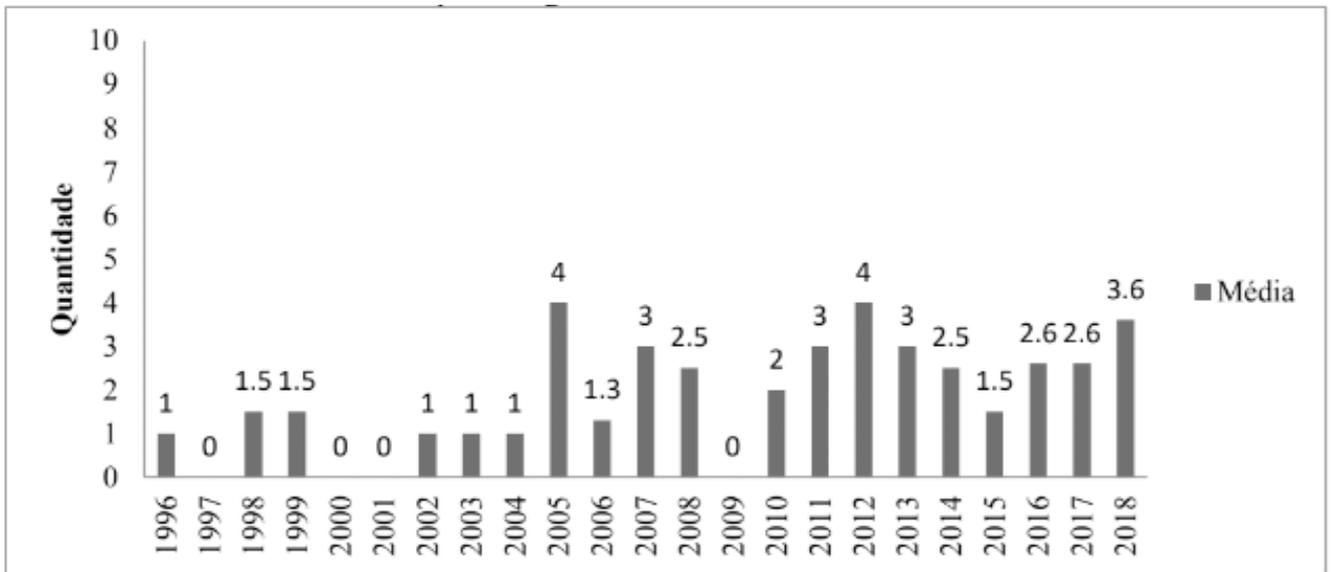


Gráfico 2 - Média de autores por artigo

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Acerca das palavras-chave, cumpre mencionar que dois artigos publicados na Revista Contabilidade Vista & Revista nos anos 1996 e 1999 não apresentam palavras-chave. Da mesma forma, foram encontrados quatro artigos da Revista Mineira de Contabilidade, no ano de 2008, 2003 e 2002 sem palavras-chave. Na etapa seguinte da pesquisa, verificou a quantidade de autores em cada artigo e depois elaborou-se uma média anual. No Gráfico 2 estão apresentadas as médias de autores por artigos a cada ano.

A partir do Gráfico 2, percebe-se que há uma predominância de artigos produzidos por mais de um autor, o que equivale aos achados de Beuren e Zonatto (2014), mostrando que os trabalhos normalmente são desenvolvidos em parceria. Destaca-se também que de 1996 a 2004, a quantidade de autores variava entre um e dois autores, contudo, os trabalhos mais recentes variam entre um e cinco autores, o que, conseqüentemente, influenciou na média desse período.

No Gráfico 3 é evidenciada a representatividade por sexo. Diante do resultado, destaca-se a predominância masculina no tocante à produção acadêmica sobre controle interno.

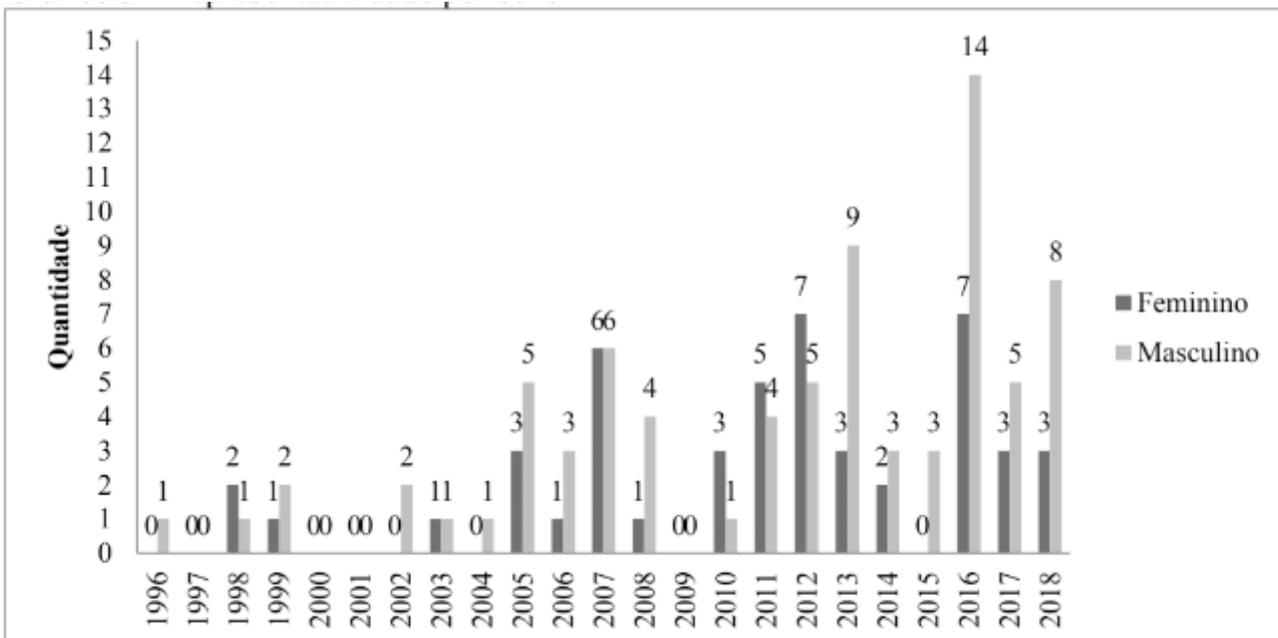


Gráfico 3 - Representatividade por sexo

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De acordo com o Gráfico 3, verifica-se que em apenas quatro momentos houve uma maior representatividade feminina, que aconteceram nos anos de 1998, 2010, 2011 e 2012. Os anos que apresentaram maior disparidade foram 2013, 2016 e 2018. Em 2013, a representatividade masculina triplicou a da feminina. Em 2016, existia uma autora do sexo feminino a cada dois do sexo masculino, e no ano de 2018, para cada três mulheres existiu uma representatividade de oito homens.

Nome do Autor	Quantidade de Publicações	Ano da Publicação
Cláudio de Carvalho Mattos	2	1998 e 1999
Rosimar Pereira Mariano	2	1998 e 1999
Marcleide Maria Macedo Pederneiras	2	2008 e 2018
Jorge Expedito de Gusmão Lopes	2	2008 e 2018
Joaquim Osório Liberalquino Ferreira	2	2008 e 2018
José Francisco Ribeiro Filho	2	2008 e 2018
Ilse Maria Beuren	2	2011 e 2014
Adolfo Henrique Coutinho e Silva	2	2016 e 2017

Tabela 3 - Autores mais prolíferos

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Em seguida foram mapeados os autores mais prolíferos. Nos 51 artigos analisados foram identificados 118 diferentes autores. Na Tabela 3 evidenciam-se os oito autores com maior número de artigos publicados sobre controle interno no setor público. Verifica-se então que 93% dos autores escreveram apenas uma vez sobre o tema analisado, mostrando que há descontinuidade na produção de artigos sobre

controle interno na área pública, o que se assemelha aos resultados encontrados por Beuren e Zonatto (2014).

Na Tabela 4 são evidenciadas as Instituições de Ensino Superior (IES) mais representativas entre os artigos analisados.

IES	Quantidades de	
	publicações	Ano das publicações
Universidade Federal da Paraíba (UFPB)	6	2008-2016-2017-2018
Universidade Federal da Pernambuco (UFPE)	5	2008-2012-2016-2018
Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	4	1999-2016-2017
Universidade de São Paulo (USP)	3	2012-2016-2017
Universidade Estadual do Rio de Janeiro (UERJ)	3	1998-1999
Universidade Federal Fluminense (UFF)	2	2016-2017
Universidade Federal do Paraná (UFPR)	2	2007-2014
Universidade Regional de Blumenau (FURB)	2	2011-2014
Universidade Federal do Ceará (UFC)	2	2011-2013
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	2	2006-2010
Demais IES	28	1996 a 2018
<b>Total:</b>	<b>59</b>	

Tabela 4 - Instituições mais representativas

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Observa-se que, das 38 instituições identificadas, apenas 10 publicaram mais de uma vez e a IES mais representativa foi a Universidade Federal da Paraíba, com seis publicações. Somente 26% das IES publicaram mais de um artigo relacionado a controle interno no setor público. Percebe-se, portanto, que as IES não adotam uma periodicidade para publicações sobre o tema.

Autoria	Títulos	Citações
Imoniana e Nohara (2005)	Cognição da estrutura de controle interno: uma pesquisa exploratória	39
Oliveira e Linhares (2007)	A implantação de controle interno adequado às exigências da Lei Sarbanes-Oxley em empresas brasileiras – Um estudo de caso	34
Loureiro, Abrucio, Oliviera e Teixeira (2012)	Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira	33
Silva (2002)	O papel do controle interno na administração pública	26
Maia, Silva, Dueñas, Almeida, Marcondes e Ching (2005)	Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa	24
Pereira (2004)	A importância do controle interno para a gestão de empresas	24

Monteiro (2015)	Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação	22
Cavalcante, Peter e Machado (2011)	Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na Região Metropolitana de Fortaleza	19
Beuren e Zonatto (2014)	Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais	18
Sancovschi (1999)	Reengenharia de processos e controle interno: uma avaliação comparativa	18

Tabela 5 - Reconhecimento dos artigos no *Google* acadêmico

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Em seguida, foi verificado no *Google* Acadêmico a quantidade de citações dos 51 artigos. Ressalta-se que quando foi efetuada a busca no *Google* Acadêmico, não houve retorno de nove artigos pesquisados. Na busca realizada com os outros 42 artigos, houve resultado sobre o número de citações. Desses 42 artigos que tiveram resultado, oito apresentaram zero citações. Na Tabela 5 estão elencados os 10 artigos com maior número de citação.

Dentre os trabalhos com maior número de citação, destacam-se o de Imoniana e Nohara (2005), com 39 citações, o de Oliveira e Linhares (2007), com 34 menções, e o de Loureiro, Abrucio, Oliviera e Teixeira (2012), com 33 referências. Em relação aos trabalhos menos citados, ressaltam-se os de Piccoli e Prado (2018), Silva, Abreu e Couto (2018), Silva e Vidal (2017), Pereira e Rezende (2013) e o de Lunkes e Rosa (2011), cada um com uma citação cada.

Percebe-se então que os trabalhos mais citados não necessariamente foram os mais atuais e que não existiu uma ordem cronológica para as citações.

## 6 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse estudo teve como objetivo analisar a produção acadêmica brasileira sobre controle interno no setor público. Para tanto, realizou-se uma pesquisa descritiva e quantitativa, por meio de uma análise bibliométrica e documental. Foram analisados os artigos de revistas nacionais indexados na plataforma *Spell*. A amostra foi composta por 51 artigos, publicados entre o ano de 1996 e 2018, em 29 diferentes periódicos.

Os resultados da pesquisa demonstram que a produção acadêmica sobre controle interno no setor público teve uma evolução ao longo do tempo, o que também foi observado no estudo realizado por Beuren e Zonatto (2014). Entre o período de maior publicação, destaca-se o ano de 2016 com oito artigos sobre a temática. Percebe-se então uma busca maior pelo tema, constatando sua relevância.

Os periódicos que tiveram um maior número de publicações foram a Revista Universo Contábil classifica como A2, com cinco artigos, e a Revista Mineira de Contabilidade, classificada como B3, com quatro publicações. Contudo, constatou-

se uma descontinuidade de artigos sobre controle interno na área pública nesses periódicos, tendo em vista que 59% das revistas só publicaram um artigo sobre a temática.

As palavras-chave mais utilizadas nos artigos foram controle, com 35 citações, e gestão pública, com quatro referências. Esse fato pode ser explicado porque na busca pelos artigos na plataforma *Spell* utilizou-se a palavra controle interno na pesquisa.

Em relação à média de autores por artigo, há uma predominância de artigos produzidos por mais de um autor, o que equivale aos achados de Beuren e Zonatto (2014). Verificou-se que 93% dos autores escreveu apenas uma vez sobre o tema analisado, evidenciando uma descontinuidade sobre a temática pela maioria dos autores. Além disso, somente oito, dos 118 diferentes autores, escreveram dois artigos sobre esse tema, o que converge com os achados de Beuren e Zonatto (2014). Outra evidência encontrada foi a predominância de autores do sexo masculino.

As Instituições de Ensino Superior (IES) mais representativas foram a Universidade Federal da Paraíba e a Universidade Federal de Pernambuco. Da mesma forma, os autores mais citados, de acordo com pesquisa realizada no *Google Acadêmico*, foram o Imoniana e Nohara (2005), com 39 citações, Oliveira e Linhares (2007), com 34 menções, e Loureiro, Abrucio, Oliviera e Teixeira (2012), com 33 referências.

Conclui-se, portanto, que controle interno no setor público é um tema atual e relevante, sendo constatado pelo aumento de publicações sobre a temática ao longo dos anos. Esse estudo então contribui por dar um panorama geral nos periódicos nacionais sobre o tema, podendo contribuir para a evidenciação da importância do controle interno no setor público. Da mesma forma, contribui para a ampliação da discussão da temática analisada.

Como fator limitante, ressalta-se a plataforma utilizada, que não possui a indexação de todos os periódicos nacionais existentes, o que não permite a extrapolação dos dados dessa pesquisa. Dessa forma, sugere-se como pesquisas futuras, a busca pela temática em teses e dissertações, bem como em outras plataformas para ampliar a amostra.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, D. J. C.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C.; RAMOS, F. S. Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a Ótica do COSO II. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 2, p. 39-58, 2016.

BEUREN, I. M.; ZONATTO, V. C. S. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais; **Revista de Administração Pública**, v.48, n. 5, p. 1135-1163, 2014.

BRAGA NETO, J. G.; VASCONCELOS, A. C.; DE LUCA, M. M. M. Controle interno nos relatórios anuais dos estados brasileiros à luz da NBC T 16.8; **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 19, n. 62, p. 123-142, 2013.

BRASIL. **Constituição Federal**. Brasília: Senado Federal, 1998.

CAPOVILLA, R. A.; GONÇALVES, R. S. Avaliação do ambiente de controle interno por meio de modelo de maturidade em organizações governamentais; **CONTEXTUS – Revista Contemporânea de Economia e Gestão**. v. 16, n. 2, p. 146-185, 2018.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Controle Interno- Estrutura Integrada**. 2013. Disponível em: < <http://www.coso.org>>. Acesso em: 15 mar. 2019.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

International Federation of Accountants (IFAC). **Governance in the public sector: a governing body perspective**. 2001. Disponível em: <[http://www.ifac.org/Members/Downloads/Study\\_13\\_Governance.pdf](http://www.ifac.org/Members/Downloads/Study_13_Governance.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2018.

International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI). **Diretrizes Para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. 2004. Disponível em: <<http://www.intosai.org>>. Acesso em: 07 set. 2018.

MACHADO JÚNIOR, C.; SOUZA, M. S.; PALMISANO, A.; CAMPANÁRIO, M. A.; PARISOTTO, I. R. S. Análise de viabilidade de utilizar as leis da bibliometria em diferentes bases de pesquisa. ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, XXXVIII EnANPAD. **Anais [...]** Rio de Janeiro: ANPAD, 2014. Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2014\\_EnANPAD\\_EPQ762.pdf](http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2014_EnANPAD_EPQ762.pdf)>. Acesso em: 14 abr. 2019.

MONTEIRO, R. P. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

PELEIAS, I. R.; CAETANO, G.; PARISI, C.; PEREIRA, A. C. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no EnANPAD e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 4, p. 29-49, 2013.

RODRIGUES, C.; VIERA, A. F. G. Estudos bibliométricos sobre a produção científica da temática Tecnologias de Informação e Comunicação em bibliotecas. **InCID: Revista de Ciência da Informação e Documentação**, v. 7, n. 1, p. 167-180, 2016.

ROZA, M. C.; MACHADO, D. G.; QUINTANA, A. C. Análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade pública no encontro de administração pública e governança (EnAPG) e na Revista de Administração Pública (RAP), no período 2004-2009. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 11, n. 20, p. 59-72, 2011.

SILVA, A. H. C.; ABREU, C. L.; COUTO, D. C. F. Evolução do controle interno no setor público: um estudo dos novos normativos emitidos entre 2003-2016. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 22, n.2, p. 20-38, 2017.

SCIENTIFIC PERIODICALS ELECTRONIC LIBRARY - SPELL. **Características**. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/sobre/caracteristicas>>. Acesso em: 22 mar. 2019.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO - TCU. **Crítérios Gerais de Controle Interno na Administração**

Pública. Jul. 2009. Disponível em: <<http://www.portal.tcu.gov.br>>. Acesso em: 07 set. 2018.

VALENTIM, I. C. D.; SILVA, L. O.; PASSOS, J. G. Controle interno e gestão de risco: uma revisão baseada em estudos brasileiros. **Revista INTERFACE**, v.13, n. 1.p. 69-89, 2016.

## AUDITORIA GOVERNAMENTAL NO BRASIL: O PANORAMA DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL

Data de aceite: 20/02/2020

### **Viviane da Silva Sousa**

Bacharel em Ciências Contábeis pela  
Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA)  
sousaviviane.silva@gmail.com

### **Cíntia Vanessa Monteiro Germano Aquino**

Professora da Universidade Estadual Vale do  
Acarau (UVA)  
Mestre em Administração e Controladoria pela  
Universidade Federal do Ceará (UFC)  
cintiavmg@gmail.com

### **Clayton Robson Moreira da Silva**

Professor do Instituto Federal de Educação,  
Ciência e Tecnologia do Piauí (IFPI)  
Doutorando em Administração e Controladoria  
pela Universidade Federal do Ceará (UFC)  
claytonrmsilva@gmail.com

### **Joelma Leite Castelo**

Professora da Universidade Estadual do Ceará  
(UECE)  
Doutorando em Administração e Controladoria  
pela Universidade Federal do Ceará (UFC)  
joelma.castelo@uece.br

### **Sabrina Sousa Moraes**

Bacharel em Ciências Contábeis pela  
Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA)  
simmoraes.22@gmail.com

**RESUMO:** O presente estudo teve como objetivo evidenciar o panorama da produção científica sobre Auditoria Governamental em periódicos brasileiros. Para tanto, realizou-se uma análise bibliométrica, com 49 artigos coletados da base *Spell*, publicados entre os anos de 1999 e 2018. Em cada artigo, foram verificadas as palavras-chave, os autores e suas respectivas instituições, além disso, utilizou-se o *Google Acadêmico* a fim de verificar a frequência de citações de cada artigo. Os resultados indicaram que o ano de 2012 foi o que apresentou o maior número de publicações, bem como concentrou a maior quantidade de autores. Observou-se que há preponderância de autores do sexo masculino durante o período analisado. Além disso, verificou-se que os autores que mais publicaram pertenciam às dez Instituições de Ensino Superior mais representativas, com exceção de um autor. Ainda, evidenciou-se que os periódicos com maior representatividade foram: (i) *Pensar Contábil*; (ii) *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*; (iii) *Revista de Contabilidade e Organizações*; (iv) *Revista Contabilidade & Finanças – USP*; (v) *Contexto – Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS*; e (vi) *Revista do Serviço Público*. Por fim, as palavras-chave mais utilizadas foram “Auditoria”, “Auditoria

Governamental” e “*Accountability*”.

**PALAVRAS-CHAVES:** Auditoria Governamental. Produção Científica Nacional. Bibliometria.

## 1 | INTRODUÇÃO

A auditoria é uma atividade passível de muitas definições, essencialmente devido aos diversos ramos em que esta poderá ser aplicada. De maneira geral, pode ser definida como um conjunto de técnicas que busca fazer uma análise e evidenciação das demonstrações contábeis (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008). Seu surgimento tem como um dos principais enfoques, a diminuição da assimetria de informações (PEREIRA, 2011).

Em relação ao âmbito público, esta é determinada como um conjunto de técnicas que avaliam a gestão pública, através de resultados gerenciais e da aplicação dos recursos públicos. Nesse aspecto, a atividade da auditoria consiste em avaliar as ações da Administração Pública para comprovar sua legalidade e legitimidade. Para Azevedo e Lino (2018), suas atividades devem ser apresentadas por forma direta ou indireta, sendo a observação direta considerada a mais confiável, devido à verificação presencial do andamento das atividades dos agentes públicos, dos sistemas utilizados e dos processos dos órgãos.

Com o avanço quanto à operacionalização dos órgãos pelos gestores, exige-se que as metas e resultados a serem alcançados priorizem a economia, eficiência, eficácia e efetividade através do constante controle, através de medidas de desempenho nas entidades seja ele interno ou externo, na busca por melhores resultados e benefícios sociais (FREITAS, 2001).

Contudo, mesmo com as diversas vantagens da auditoria como meio de eficiência na gestão, o Brasil ainda necessita de avanços em sua utilização, devido principalmente à sua desvalorização pelos administradores dos municípios, que não realizam os devidos controles internos e enxergam suas atividades como desnecessárias ou veem as auditorias externas como caráter punitivo, impedindo assim, o avanço da boa governança pública (LOUREIRO et al., 2012).

Nesse contexto, considerando a relevância do tema para o campo da gestão pública, este estudo buscou evidenciar o panorama da produção científica sobre auditoria governamental em periódicos brasileiros, por meio da análise de artigos nacionais, publicados entre os anos de 1999 e 2018.

A relevância da pesquisa reside na importância do assunto investigado e os potenciais benefícios que pode proporcionar às unidades e entidades públicas, principalmente na realização de seus controles internos e externos, apresentando-se como uma ferramenta fundamental para o funcionamento das organizações. Além disso, compreender o tema de forma mais aprofundada pode colaborar para a desconstrução

de estigmas punitivos comumente associados às práticas de auditoria. Para isso, a utilização de artigos científicos como instrumentos de informação proporciona uma melhor percepção de suas práticas e da importância dos auditores frente seu campo de atuação, auxiliando assim a sociedade tanto em seu entendimento, quanto na execução de seu papel, seja numa perspectiva interna ou externa.

## 2 | REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 Origem e Conceitos de Auditoria

A auditoria não possui uma data específica de origem, mas sabe-se que esta se deu principalmente durante a ascensão do desenvolvimento econômico e o surgimento de grandes empresas que com o passar do tempo, que se preocuparam cada vez mais em resguardar seu patrimônio (CREPALDI, 2002). Ainda segundo Oliveira e Diniz (2001), há evidências de seu surgimento durante a Revolução Industrial, aonde se estendeu o capital monetário destas grandes indústrias e viu-se a necessidade de utilizar métodos de controle nestas atividades.

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2016), a auditoria tem seu foco principal no aumento da confiabilidade da informação a seus usuários, através de opinião expressa pelo auditor em relação à elaboração das demonstrações, verificando a conformidade entre estas e a estrutura aplicável aos relatórios financeiros. A auditoria pode também ser definida como um levantamento que estuda e avalia as transações, as rotinas e avaliação das demonstrações financeiras (CREPALDI, 2002).

Em complemento a estas definições, Byrnes et al. (2018) retrata que o trabalho dos auditores baseia-se no recolhimento e análise de provas, para assim, formarem suas opiniões no que tange aos controles internos, principalmente em relação à confiabilidade das informações. Desta maneira, a verificação dos controles internos é um ponto-chave para verificação dos trabalhos de auditoria, e estando estes controles bem estabelecidos, as entidades conseguem estabelecer um bom funcionamento e efetividade.

Assim, os trabalhos de auditoria têm grande importância na identificação dos controles, tanto das entidades públicas quanto privadas e, mesmo com objetivos semelhantes, estas apresentam diferenças tanto quanto seu ambiente de aplicação, quanto a algumas das normas e procedimentos aplicáveis a cada uma delas.

### 2.2 A Auditoria Governamental

Nunes (2006) descreve que a Auditoria Governamental tem como objeto de verificação os sistemas administrativos e operacionais utilizados pelos controles internos em relação à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, execução de programas e projetos em relação à utilização de recursos para sua realização e a aplicação destes recursos nas demais atividades a que se destinam. Nunes (2006, p.

17), ainda afirma que os objetos de auditoria nos entes privados são “registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos, anotações que comprovem a veracidade dos registros, funcionamento do controle interno e o mantimento da empresa dentro dos limites traçados de organização e legalidade”.

Quanto às normas aplicáveis, as auditorias no setor público utilizam-se das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) e as auditorias em entes privados se utilizam das normas técnicas e profissionais de auditoria independente (NBC'TAs e NBC'PAs) emitidas pelo CFC.

Em relação à auditoria voltada ao setor público, esta pode ser definida como um processo sistemático que busca evidências que designam se as informações fornecidas ou bens existentes estão de acordo com os quesitos exigidos à Administração Pública. Assim, seu principal objetivo é exercer transparência aos usuários da informação, tanto das informações quanto das avaliações adquiridas nos trabalhos de auditoria, principalmente em relação ao gerenciamento e desempenho das entidades auditadas (INTOSAI, 2001).

Ainda segundo Mendes, Oleiro e Quintana (2008, p. 40), “com a Nova Gestão Pública voltada à Administração Gerencial, cujo controle deixa de somente basear-se nos processos para concentrar-se também nos resultados alcançados, surge à necessidade de uma gestão voltada à boa governança”. Dessa forma, os autores veem que o avanço da gestão pública adquire semelhanças à gestão de entidades privadas, buscando também o aspecto da boa governança na administração de seus bens e recursos, o que auxilia no atingimento de uma melhor prestação de contas, a transparência e a equidade, principalmente para os usuários e demais interessados pela informação.

Em relação a estas questões, Mendes, Oleiro e Quintana (2008) verificaram em seu estudo como a contabilidade e a Auditoria Governamental auxiliam no combate à corrupção em relação à transparência e controle social. Viu-se que nos últimos dez anos até a elaboração da pesquisa, foram implantados importantes mecanismos de combate à corrupção, tais como a construção das *homepages* de portais da transparência e demais programas de controle social pelos Tribunais de Contas e Controladorias Gerais. Concomitantemente, não só a disponibilidade de informações deve ser suficiente, mas a contabilidade e a auditoria no setor público devem fiscalizar e observar os atos de cada ente.

Já quanto aos estudos de artigos científicos voltados a esta temática, Mafra et al. (2015) verificaram os artigos, autores, periódicos e palavras-chave que mais se destacam no tema de Auditoria Governamental em relação à literatura internacional. Percebeu-se que os periódicos de maior relevância foram o *Critical Perspectives on Accounting* e o *Accounting, Organizations and Society*, sendo o *Journal of Political Economy*, o periódico que possui maior fator de impacto; a palavra-chave mais utilizada nos trabalhos foi ‘*auditing*’. Além disso, destacou também os trabalhos mais reconhecidos no portfólio e dentre as referências são Olken (2005) e Radcliffe (2008),

que estudaram que realização de auditorias diminui a corrupção, destacando também os autores que mais retrataram o assunto.

## 2.3 Bibliometria e as Leis Bibliométricas

No que tange aos parâmetros deste estudo, cabe aqui mencionar sobre a bibliometria como forma de desenvolvimento e descoberta de novas pesquisas. Para Vanti (2002), a bibliometria engloba diversos métodos na área da Ciência da Informação verificando através de uma análise de dados quantitativa, o comportamento nas produções de diversos autores, trazendo novas descobertas no conhecimento de determinado assunto. Ainda segundo Guedes (2012), a Bibliometria dentro da Ciência da Informação é constituída por um conjunto de leis e princípios teóricos que contribuem para o fortalecimento de fundamentações teóricas dentro desta ciência.

Para sua devida aplicação, são estabelecidos métodos encontrados na Lei de Bradford, que verifica a produtividade de periódicos; na Lei de Lotka, que analisa a produtividade científica de autores; e nas Leis de Zipf, que relacionam a frequência de palavras encontradas (GUEDES; BORSCHIVER, 2005).

Ainda em razão destas leis, a Lei de Bradford, busca estimar o grau de relevância dos periódicos em uma determinada área de conhecimento através da sua quantidade de produções e sendo esta significativa, tais periódicos podem trazer maiores contribuições a esta área. Já a Lei de Lotka relaciona o prestígio dos pesquisadores em áreas de conhecimento com a quantidade de trabalhos por eles produzidos, sendo os mais prestigiados, aqueles que mais produzem. Por fim, nas Leis de Zipf, são averiguadas as palavras mais citadas e a influência deste grupo de palavras, sendo esta muitas vezes limitada a um grupo pequeno, mas que possui grande representatividade (GUEDES, 2012).

## 3 | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção apresenta os procedimentos metodológicos utilizados de acordo com o objetivo deste estudo e em relação aos dados coletados.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa pode ser definida como exploratória e descritiva. Mafra et al. (2015) retrata que a pesquisa exploratória é assim definida devido à busca por meio de referencial teórico para construção de conhecimento e suas delimitações. Pode também ser descritiva por fazer o apontamento de determinadas características encontradas.

Quanto aos procedimentos, é bibliográfica, visto que os artigos que fazem parte do estudo foram devidamente revisados e avaliados para sua submissão. Quanto à abordagem, caracteriza-se como quantitativa. O caráter quantitativo é justificado pelo uso de artigos encontrados através da bibliometria, que identifica tal característica (MAFRA et. al, 2015). Esta característica também é encontrada devido às análises bibliográfica e estatística. Ainda, de acordo com Prodanov (2013), este tipo de pesquisa

relaciona tudo o que pode ser quantificado, traduzindo dados e opiniões coletadas em números, a fim de que possam ser analisados.

Este estudo foi baseado na pesquisa de Mafra et al. (2015), que abordou trabalhos com a temática de Auditoria Governamental dentro literatura internacional. Os autores responsáveis pelo estudo relacionaram as redes de colaboração entre trabalhos, verificando desde as palavras-chave até a quantidade de citações pertencentes a cada autor.

Quanto à análise de conteúdo, Bardin (2011) trata das análises de conteúdo e linguística, além da análise documental, e segundo a autora, os documentos verificados em um determinado estudo agrupam informações que auxiliam na verificação do conteúdo em foco.

Logo, para a coleta de dados, utilizou-se uma análise inteiramente bibliográfica, verificando-se os artigos publicados e relacionados na plataforma *Spell*. A plataforma foi verificada junto com a lista disponibilizada pela CAPES, através da plataforma Sucupira para verificar o *Qualis* dos periódicos encontrados. Outra justificativa para sua utilização é a dinamicidade em relação à pesquisa de autores e periódicos, sendo estes organizados por meio das revistas presentes nesta plataforma, abrangendo áreas das Ciências Sociais Aplicadas, não se relacionando apenas às Ciências Contábeis.

A referida coleta foi realizada entre os dias 19 a 21 de fevereiro de 2019, através da verificação dos trabalhos dentro da plataforma por meio da leitura do título de cada trabalho e seu resumo.

Inicialmente, através da busca das palavras “auditoria” e “*auditing*” em conjunto, foram encontrados um total de 254 trabalhos. Em seguida foi feita uma análise preliminar sobre os achados em Auditoria Governamental, por meio de verificações individuais e dentre estes, foram escolhidos um total de 62 trabalhos.

Alguns erros foram percebidos dentro da coleta de dados, que diminuíram a amostra do estudo como, por exemplo, o arquivo encontrado que deveria ser referente ao trabalho, não ser o descrito na plataforma. Outros dos erros encontrados foram os trabalhos relacionados apresentarem arquivos que não correspondiam ao trabalho pesquisado ou não possuírem os arquivos. Além disso, foram encontrados trabalhos com publicação duplicada e sem as palavras-chave em seus resumos, o que também reduziu a amostra.

Cabe aqui destacar, que a Revista Mineira de Contabilidade não entrou na amostra de dados, devido à falta de palavras-chave. Para a finalidade deste estudo, a falta destas dificulta o comparativo para realização da correlação de tais palavras, sendo este um dos métodos de pesquisa utilizados.

Quanto aos trabalhos duplicados, a escolha entre qual deles seria utilizado, foi feita por dois critérios: trabalho mais atual e/ou trabalho com dados mais completos.

Dentre os 62 trabalhos encontrados, 49 atendiam aos pré-requisitos desta pesquisa. Os principais pré-requisitos foram relacionados: aos trabalhos de autores e de instituições brasileiras, à posse dos arquivos corretos na plataforma, à posse de

palavras-chave e às instituições dos autores. Vale destacar ainda que dentre os 49 trabalhos utilizados na amostra, um deles apresentou tradução em inglês, sendo este da *Revista Brazilian Administration Review*.

Após a coleta dos 49 artigos, os dados foram arquivados em planilhas do programa *Microsoft Excel®*, em que constava título, autores de cada trabalho, revista, palavras-chave, *link* para acesso do arquivo e citação segundo a ABNT. Através da amostra coletada, a seguir são apresentadas descrição e análise dos dados recolhidos e os seus principais resultados.

#### 4 | DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta descrição e análise estão determinados os principais fatores de verificação em relação à quantidade de trabalhos publicados na plataforma *Spell* entre os anos de 1999 e 2018. Este período se deu de acordo com a verificação das datas de cada trabalho publicado e relatados em planilha.

Como pontos desta análise foram averiguados quantidade de artigos por ano, palavras-chave mais utilizadas por período (delimitado em cinco anos), periódicos encontrados com a quantidade presente de artigos na plataforma e quantidade de autorias por ano. São analisados ainda os autores mais prolíficos e as instituições mais representativas em publicações. Para possibilitar tal análise, foi utilizado o recurso de Tabela Dinâmica presente no *Microsoft Excel®*, que auxiliou na realização da relação de dados e também o reconhecimento dos artigos na plataforma Google Acadêmico através da quantidade de citações.

Para a verificação da relação de artigos presentes na plataforma por ano, foi utilizado um comparativo em tabela e verificaram-se os 49 trabalhos da amostra com a relação entre o ano de publicação e a quantidade de trabalhos publicados. Na Tabela 1, é apresentada a correlação entre publicações por ano e quantidades.

Ano	Quantidade de artigos	Ano	Quantidade de artigos
1999	1	2009	3
2000	0	2010	4
2001	0	2011	4
2002	0	2012	9
2003	0	2013	2
2004	0	2014	5
2005	1	2015	1
2006	1	2016	5
2007	1	2017	4
2008	3	2018	5
<b>Total</b>		<b>49</b>	

Tabela 1- Quantidade de artigos por ano

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Por meio da Tabela 1, percebe-se que as publicações sobre Auditoria

Governamental não seguem um padrão nem de aumento, nem de diminuição, apresentando uma instabilidade de variação. Nota-se também que entre os anos de 2000 e 2004, não foram encontradas publicações.

Observa-se ainda que o ano de maior quantidade de publicações foi 2012, com nove trabalhos no total. Após esse período, houve uma queda significativa para dois artigos em 2013 e logo após, um aumento para cinco trabalhos em 2014. Nos anos seguintes, verifica-se a inconsistência entre quedas e aumentos de quantidade nas publicações. Depreende-se que o maior nível de trabalhos em 2012 coincide com o início da implantação das normas de convergência entre a Contabilidade Pública Brasileira e as Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público, também conhecidas como IPSAS. Isso pode ser comparado devido a dois dentre os nove trabalhos publicados tratarem da busca pela convergência das normas e das Instituições Fiscalizadoras Superiores, que influenciam os países na busca pela harmonização das normas.

Quanto aos periódicos dos artigos selecionados, foram listadas um total de 31 revistas. Na Tabela 2 são relacionados todos os periódicos brasileiros encontrados na coleta de dados, com os respectivos totais de trabalhos publicados dentro de cada um deles, além do estrato *Qualis* definido de acordo com a plataforma Sucupira. Em seguida, são destacados os períodos com o maior número de publicações e alguns comentários sobre os respectivos temas abordados. Os periódicos estão organizados em ordem decrescente de acordo com o número de artigos encontrados.

Periódicos	Quantidade de artigos	Qualis
Pensar Contábil	4	B2
Cadernos Gestão Pública e Cidadania	3	B2
Revista de Contabilidade e Organizações	3	A2
Revista Contabilidade & Finanças – USP	3	A2
Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS	3	B4
Revista do Serviço Público	3	B2
Revista de Administração Contemporânea	2	A2
Contabilidade, Gestão e Governança	2	B1
Sociedade, Contabilidade e Gestão	2	B2
Revista Catarinense da Ciência Contábil	2	B2
REAd. Revista Eletrônica de Administração	2	
	B1	
Revista de Administração Pública	2	A2
Revista de Tecnologia Aplicada	1	B3
Enfoque Reflexão Contábil	1	B1
NAVUS - Revista de Gestão e Tecnologia	1	B3
Revista de Gestão e Projetos	1	B2
Revista Gestão & Planejamento	1	B2

Revista Universo Contábil	1	A2
RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia	1	B3
Revista de Administração Mackenzie	1	B1
Revista Catarinense da Ciência Contábil	1	B2
Revista ADM.MADE	1	B2
Revista de Gestão em Sistemas de Saúde	1	B3
Brazilian Administration Review	1	A2
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	1	B1
Brazilian Business Review	1	A2
Sinergia	1	B4
Revista Contemporânea de Contabilidade	1	A2
Gestão e Sociedade	1	B2
Revista de Administração da UFSM	1	B1
<b>Total de Periódicos</b>	<b>31</b>	<b>Total de artigos 49</b>

Tabela 2 - Periódicos encontrados

Nota: Classificação Qualis CAPES referente ao quadriênio 2013-2016.

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Observando-se a Tabela 2, percebe-se que há seis revistas que se destacam em relação ao número de publicações, sendo elas Pensar Contábil, Cadernos de Gestão Pública e Cidadania, Revista de Contabilidade das Organizações, Revista Contabilidade & Finanças – USP, Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS e Revista do Serviço Público. Dentre as seis, quatro delas serão comentadas a seguir, vista sua influência pela relação entre a quantidade de publicações e o *Qualis* apresentado (entre A2 e B2).

Na Pensar Contábil, há dois trabalhos que citam diretamente a Auditoria Governamental, no que tange ao modo operacional. O primeiro sobre a relação entre *Accountability* (prestação de contas) e como este auxilia o TCU na aplicação deste tipo de auditoria (GRACILIANO et al., 2009). O outro trabalho abordou a aplicação da auditoria operacional dentro de um órgão público, Marinha Brasileira (KERBER; SIQUEIRA, 2012).

Em relação à revista Cadernos de Gestão Pública e Cidadania, dentre os trabalhos publicados, destacam-se dois, que abordaram a Auditoria Governamental no âmbito da Controladoria Geral da União – CGU. O primeiro aborda a avaliação de programas públicos pela CGU (JANNUZZI, 2011), e outro, as formas de controle da Auditoria Governamental, que vão desde o controle interno (dentro dos próprios entes públicos) ao controle social (realizado pela população) (LOUREIRO et al., 2012).

Já na Revista de Contabilidade das Organizações, os temas mais influentes foram sobre a aprovação de contas municipais com irregularidades graves, vendo análises que vão além da parte tão somente técnica (AZAMBUJA; TEIXEIRA; NOSSA, 2018) e aplicação de auditorias dentro do Sistema Único de Saúde – SUS, visto que

as verbas aplicadas neste, são de extrema necessidade à população (TSZESNIOSKI; SÁ, 2018).

Por fim, na Revista do Serviço Público dentre o total de trabalhos, destaca-se o trabalho que correlaciona a auditoria operacional (também conhecida como de gestão), verificando a prestação do serviço de educação nas escolas de ensino médio (MELO; PASSOS, 2018). Outro apontamento importante está em um trabalho sobre a aplicação de auditoria dentro de uma obra pública em Minas Gerais (BUGARIN; CUNHA, 2017).

As palavras-chave mais utilizadas foram segregadas em períodos de cinco anos, devido à percepção de pouca semelhança ou repetição de palavras-chave por ano, o que impossibilitou comparações. Alguns estudos como o de Ribeiro (2015) e Rocha (2010), utilizam as palavras-chave como método de correlação entre trabalhos que utilizam da bibliometria, o que também justifica sua escolha no presente estudo.

A seguir, apresentam-se a Tabela 3, que indicam as palavras-chave mais utilizadas entre 1999 e 2018, sendo comentadas posteriormente as principais observações dos resultados.

<b>Palavras-chave</b>	<b>Quantidade de artigos (Período 1999-2003)</b>	<b>Quantidade de artigos (Período 2004-2008)</b>	<b>Quantidade de artigos (Período 2009-2013)</b>	<b>Quantidade de artigos (Período 2014-2018)</b>	<b>Total</b>
<i>Accountability</i>	-	-	3	3	6
Administração Pública	-	-	2	3	5
Auditoria	-	-	4	4	8
Auditoria Administrativa	-	-	-	3	3
Auditoria de Gestão	-	-	2	-	2
Auditoria Governamental	-	3	2	3	8
Auditoria Interna	-	-	2	-	2
Contabilidade Pública	-	-	-	2	2
Controle Externo	-	-	2	3	5
Estratégia	-	-	3	-	3
Gestão Pública	-	-	2	-	2
Independência	-	-	2	-	2
Instituição Superior de Auditoria	-	-	2	-	2

Transparên- cia	-	-	2	2	4
Transparên- cia Fiscal	-	-	2	-	2
Demais palavras- -chave	11	18	52	58	139
<b>Total</b>	<b>11</b>	<b>21</b>	<b>82</b>	<b>81</b>	<b>195</b>

Tabela 3- Palavras-chave mais utilizadas (1999-2018)

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De acordo com a Tabela 3, verifica-se que as palavras Auditoria, Auditoria Governamental e *Accountability* foram as mais citadas ao longo do período analisado, sendo as duas primeiras com oito citações, e a última com seis. Nos anos de 1999 a 2003, não houve aparições de nenhuma das palavras-chave mais citadas, observando-se que as 11 encontradas são pertencentes a apenas um trabalho. Entre os anos de 2004 a 2008, dentre as 21 palavras-chave encontradas, apenas Auditoria Governamental foi utilizada mais de uma vez, aparecendo três vezes. Entre os trabalhos encontrados no período entre 2009 a 2013, percebe-se a predominância da palavra Auditoria, citada quatro vezes, Estratégia e *Accountability*, ambas com três citações. A palavra Auditoria Governamental continua como uma das mais citadas por trabalhos com o tema, porém, neste período em questão, foi encontrada apenas duas vezes.

A partir da Tabela 3, percebe-se também que a palavra Auditoria permanece sendo a mais citada, havendo mudança nas palavras da segunda posição como *Accountability*, Administração Pública e Auditoria Administrativa. A palavra Auditoria Governamental permanece entre as mais citadas. Ressalta-se que apesar dos artigos selecionados tratarem da Auditoria Governamental, percebe-se que o termo Auditoria e Auditoria Governamental tiveram baixa representatividade, uma vez que apareceram apenas em oito, dos 49 artigos, representando 16%. Palavras como Auditoria Administrativa, *Accountability* e Controle Externo estão interligadas ao tema de Auditoria Governamental, visto que são etapas ou formas de realização de tal auditoria, apresentando uma correspondência com o tema apresentado.

Além das análises realizadas anteriormente, foram também comparadas as quantidades de autorias por ano. Cabe salientar que dentro das autorias, os autores podem aparecer mais de uma vez, dependendo da quantidade de trabalhos que estes desenvolverem. Isso se justifica por haver 107 autores registrados na amostra, com o total de 118 autorias no período.

A Tabela 4 evidencia a quantidade de autorias por ano dentro do período das amostras recolhidas. Além disso, são destacados os autores por gênero e os mais citados dentro das produções científicas. Por meio das análises, observou-se que o ano de 2012 foi o ano com o maior número de autorias, o que se relaciona com o fato de também ser o ano com o maior número de trabalho publicados, explicitado

anteriormente através da Tabela 1. Os anos de 1999 e 2004 são os que apresentam as menores quantidades de autorias, visto que estes foram os anos que apresentaram apenas uma publicação sobre o tema.

Também foram analisadas as autorias por meio de método estatístico, que segundo Gil (2008), reforça as conclusões de um determinado estudo pela experimentação dos dados e sua observância. Assim, verificou-se que por ano, há uma média de 5,9 autorias, ou seja, de quase seis autorias a cada ano.

Ano	Autorias por ano	Ano	Autorias por ano
1999	1	2009	9
2000	-	2010	9
2001	-	2011	8
2002	-	2012	21
2003	-	2013	7
2004	-	2014	16
2005	3	2015	4
2006	1	2016	11
2007	2	2017	9
2008	6	2018	11
<b>Total</b>			<b>118</b>

Tabela 4- Quantidade de autorias por ano

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Como já citado, o total de autores dentro da amostra de 49 trabalhos foi de 107, em um período de 20 anos. Dessa forma, a Tabela 4 mostra a representatividade geral de autores por sexo na amostra. Dentre o total de autores, nota-se uma maior representatividade do gênero masculino nas publicações, que representa cerca de 64% do total de autores.

Gênero	Quantidade	Percentual
Feminino	39	36%
Masculino	68	64%
<b>Total</b>	<b>107</b>	<b>100%</b>

Tabela 5- Representatividade dos autores por sexo

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Ainda em relação aos autores do referido estudo, apresenta-se na Tabela 5 a disposição dos autores que mais publicaram.

<b>Autores</b>	<b>Quant.</b>	<b>IES</b>
Luiz Alberton	3	Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)
Marco Antonio Carvalho Teixeira	2	Universidade de São Paulo (USP)
Jeisom de Melo Fajardo	2	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)
Janilson Antonio da Silva Suzart	2	Universidade de São Paulo (USP)
Carlos Alexandre Nascimento Wanderley	2	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)
André Feliciano Lino	2	Universidade de São Paulo (USP)
Leonardo da Silva Morais	2	Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ)
Clóvis Antônio Kronbauer	2	Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)
Gustavo Pires Krüger	2	Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)
Josenildo dos Santos	2	Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)
<b>Total</b>	<b>21</b>	<b>-</b>

Tabela 6- Autores com mais publicações

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Dentre o total de 118 autorias, 21 pertencem aos autores mais citados, representando aproximadamente 18% do total da amostra de autorias dos trabalhos publicados. Outra percepção é que os autores que mais publicaram sobre Auditoria Governamental também são os que pertencem às instituições superiores com maior número de colaborações, com exceção do autor Leonardo da Silva Morais, pertencente à Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ), que não está elencada entre as dez instituições mais influentes. Esta Instituição Superior (IES) é a única que não está no *ranking* das maiores colaborações.

A representatividade das IES é outra importante abordagem deste trabalho. Ribeiro (2015) também utiliza a relação destas com os autores em seu estudo bibliométrico. A Tabela 7 traz a representação das instituições com maiores relações dos trabalhos publicados.

<b>Instituição</b>	<b>Quantidade de relações</b>
Universidade de São Paulo (USP)	19
Fundação Getúlio Vargas (FGV)	12
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	10
Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	10
Universidade de Brasília (UnB)	7
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	6
Universidade Federal da Paraíba (UFPB)	6
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	6
Universidade Estadual do Rio de Janeiro (UERJ)	6
Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)	6
<b>Total</b>	<b>88</b>

Tabela 7- Instituições com maior representatividade (1999-2018)

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Por meio da verificação de relações de cada instituição, das 46 instituições encontradas e das 115 relações com os autores, 88 pertencem às 10 instituições com maior representatividade. Assim, 76% das relações dos autores com as respectivas instituições (formação ou profissionais) correspondem as 10 instituições mais citadas nas publicações. Assim, é correspondida a relação entre as instituições mais citadas e os autores mais presentes nas publicações, sendo em sua grande maioria de instituições públicas.

Como última forma de análise, foi utilizada a plataforma Google Acadêmico, em que foram procurados os trabalhos por título ou referências bibliográficas. Esta plataforma também foi escolhida devido à dinâmica entre o trabalho pesquisado e as relações com este, seja por meio da quantidade de citações encontradas ou os trabalhos pertinentes ao tema pesquisado. Outra motivação para o seu uso são as poucas abordagens desta plataforma em estudos bibliométricos. Em razão disso, a Tabela 8 traz a amostra dos dez trabalhos mais citados, com seus títulos, periódicos de publicação, respectivos autores, ano de publicação e a quantidade de vezes em que são citados.

<b>Título</b>	<b>Periódico</b>	<b>Autores</b>	<b>Ano</b>	<b>Citações</b>
Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública	Revista do Serviço Público	Célia Marçola	2011	33
Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública	Revista de Contabilidade e Organizações	Clóvis Antônio Kronbauer, Gustavo Pires Krüger, Ernani Ott, Cléber José Nascimento	2011	26

Avaliação de programas públicos por meio da análise estruturada dos relatórios de auditoria da Controladoria Geral da União	Cadernos Gestão Pública e Cidadania	Paulo de Martino Jannuzzi	2011	26
Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira	Cadernos Gestão Pública e Cidadania	Maria Rita Loureiro, Fernando Luiz Abrucio, Cecília Olivieri, Marco Antonio Carvalho Teixeira	2012	17
Auditoria de Avaliação da Gestão: um estudo de caso na marinha do Brasil	Pensar Contábil	Carlos Roberto Kerber, José Ricardo Maia de Siqueira	2012	17
Análise dos fatores explicativos de inconformidades apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais	Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Contabilidade da UFRGS	Gustavo Pires Krüger, Clóvis Antônio Kronbauer, Marcos Antonio de Souza	2012	16
Ser ou não ser independente? Um estudo exploratório sobre a independência das instituições superiores de auditoria e o nível de transparência fiscal dos países	Revista Universo Contábil	Janilson Antonio da Silva Suzart	2012	15
A auditoria e os procedimentos de amostragem nas instituições federais de ensino superior da região sul do Brasil: aspectos gerais e específicos ao ano de 2010	Revista Contemporânea de Contabilidade	Sueli Farias, Juliana Pires Schulz, Rita Lucia Bellato, Luiz Alberton	2012	15
As Instituições Superiores de Auditoria: um estudo do nível de transparência fiscal dos países	Revista Universo Contábil	Janilson Antonio da Silva Suzart	2012	14
Os impactos da implementação de controles internos, auditoria e compliance no combate e prevenção à lavagem de dinheiro no Brasil	Enfoque Reflexão Contábil	Evelyse N. Chaves de Amorim, Maria Aparecida Cardozo, Ernesto Fernando Rodrigues Vicente	2012	11

Tabela 8- Reconhecimento no Google Acadêmico

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Diferentemente da relação entre as IES e os autores mais citados sobre a Auditoria Governamental, de acordo com a Tabela 8, observa-se que a quantidade de citações não está interligada aos fatores anteriores, uma vez que autores com elevadas quantidades de publicação não tiveram suas obras citadas muitas vezes.

## 5 | CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou evidenciar o panorama da produção científica sobre Auditoria Governamental em periódicos brasileiros. Para tanto, realizou-se uma análise bibliométrica, em que foram analisados 49 trabalhos sobre o tema, publicados entre os anos de 1999 e 2018, disponíveis na plataforma *Spell*.

Como resultados, percebe-se que, dentre o total de trabalhos encontrados, o maior número de publicações ocorreu em 2012, o que também interferiu na quantidade

de autorias do mesmo ano, representando o ano com maior volume de autores. Além disso, observou-se que a maioria dos autores são do gênero masculino, sendo que o autor Luiz Alberton, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), foi o que mais publicou sobre o tema. Por outro lado, a IES mais profícua foi a Universidade de São Paulo (USP), que reúne um total de 19 publicações sobre Auditoria Governamental.

Ainda, observou-se a preponderância de autores vinculados a IES das Regiões Sul e Sudeste, demonstrando que estas regiões concentram maior volume de produção sobre o assunto. Este achado pode estar associado ao fato dessas regiões concentrarem a maior parte de programas de pós-graduação *stricto sensu*, o que leva pesquisadores, docentes e órgãos reguladores à reflexão sobre as possibilidades de expansão desses programas Brasil a fora.

As palavras-chave mais frequentes foram “Auditoria” e “Auditoria Governamental”, o que era esperado uma vez que são termos que contemplam o assunto aqui investigado. Contudo, o termo “*Accountability*” figura como o terceiro mais frequente, indicando certo interesse dos pesquisadores sobre este assunto. Este achado indica que a *accountability* vem sendo cada vez mais discutida no meio acadêmico, mostrando-se um assunto relevante e de interesse de acadêmicos e gestores públicos. Observou-se ainda a presença de outros temas específicos de aplicação no setor público, sendo possível evidenciar temas emergentes nesse campo de estudo.

Desta maneira, a presente pesquisa trouxe novas abordagens em relação aos estudos bibliométricos na Auditoria Governamental, respeitando-se as leis da bibliometria, uma vez que os procedimentos adotados seguiram algumas de suas características. Isto foi comprovado pela associação entre os dados da pesquisa. Assim, nota-se que o tema apresentou maiores abordagens nos últimos anos, porém com quantidades insuficientes.

Como fatores limitantes destacam-se a aplicação da pesquisa em apenas uma plataforma de artigos, os erros encontrados que diminuiram a amostra e a falta de um sistema que realizasse as relações em redes, a fim de detalhar ainda mais esta forma de estudo. Portanto, sugere-se que para pesquisas futuras sejam feitos comparativos por meio de dados recolhidos diretamente nos respectivos periódicos aqui abordados, além da utilização de sistemas de relações em redes que permitam verificar uma maior quantidade de fatores.

## REFERÊNCIAS

AMORIM, E. C.; CARDOZO, M. A.; VICENTE, E. F. R. Os impactos da implementação de controles internos, auditoria e compliance no combate e prevenção à lavagem de dinheiro no Brasil. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 31, n. 3, p. 23-35, 2012.

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G.; BARRETO, P. H. T. **Auditoria Contábil - Enfoque teórico**,

**normativo e prático.** São Paulo: Saraiva, 2008.

AZAMBUJA, P. A.; TEIXEIRA, A.; NOSSA, S. N. Aprovação de Contas Municipais com Irregularidades Gravíssimas: Quando a Auditoria Técnica não é Suficiente. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, n. 1, p. 1-13, 2018.

AZEVEDO, R. R.; LINO, A. F. O distanciamento entre as Normas de Auditoria e as práticas nos Tribunais de Contas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 13, n. 2, p. 9-27.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo.** São Paulo: Edições 70, 2011.

BUGARIN, M. S.; CUNHA, F. C. R. Lei de Benford Aplicada à Auditoria da Reforma do Aeroporto Internacional de Minas Gerais. **Revista do Serviço Público**, v. 68, n. 4, p. 915-940, 2017.

BYRNES, P. E., AL-AWADHI, A., GULLVIST, B., BROWN-LIBURD, H., Teeter, R., Warren, J. D., & VASARHELYI, M. Evolution of Auditing: From the Traditional Approach to the Future Audit. **Continuous Auditing**. p. 285–297, 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC N.º 2016/NBC TA 200 (R1), de 05 de setembro de 2016: altera a NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.** Brasília, 2016. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA200\(R1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA200(R1))>. Acesso em: 09 de nov. 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FARIAS, S.; SCHULZ, J. P.; BELLATO, R. L.; ALBERTON, L. A auditoria e os procedimentos de amostragem nas instituições federais de ensino superior da região sul do Brasil: aspectos gerais e específicos ao ano de 2010. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 18, p. 23-40, 2012.

FREITAS, C. A. S. Auditoria de gestão e estratégia no setor público. **Revista do Serviço Público**, v. 52, n. 4, p. 57-70, 2001.

FREITAS, C. A. S.; GUIMARÃES, T. A. Isomorphism, institutionalization and legitimacy: operational auditing at the court of auditors. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 11, n. n.spe1, p. 153-175, 2007.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

GRACILIANO, E. A.; MOREIRA FILHO, J. C.; NUNES, A. P.; PONTES, F. C. M.;

HEDLER, H. C.; TORRES, C. V. Meta-avaliação de auditorias de natureza operacional do

Tribunal de Contas da União. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 13, n. 3, art. 7, p. 468-486, 2009.

GUEDES, V. L. S. A bibliometria e a gestão da informação e do conhecimento científico e tecnológico: uma revisão da literatura. **Ponto de Acesso**, v. 6, n. 2, p. 74-109, 2012.

GUEDES, V. LS; BORSCHIVER, S. Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. **Encontro Nacional de Ciência da Informação**, v. 6, n. 1, p. 18, 2005.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS (INTOSAI). **Auditing Standards Basic Principles in Government Auditing. (ISSAI 100)**. Viena, 2001. Disponível em: [http://www.issai.org/media\(629,1033\)/ISSAI\\_100\\_E.pdf](http://www.issai.org/media(629,1033)/ISSAI_100_E.pdf). Acesso em: 8 ago. 2018.

JANNUZZI, P. M. Avaliação de programas públicos por meio da análise estruturada dos relatórios de auditoria da Controladoria Geral da União. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 16, n. 59, art. 15, p. 1-18, 2011

KERBER, C. R.; SIQUEIRA, J. R. M. Auditoria de Avaliação da Gestão: um estudo de caso na marinha do Brasil. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 54, p. 27-37, 2012.

KRONBAUER, C. A.; KRÜGER, G. P.; OTT, E.; NASCIMENTO, C. J. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 12, art. 3, p. 48-71, 2011.

KRÜGER, G. P.; KRONBAUER, C. A.; SOUZA, M. A. Análise dos fatores explicativos de inconformidades apontadas pelo TCE/RS em auditorias municipais. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 12, n. 22, p. 43-58, 2012.

LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L.; OLIVIERI, C.; TEIXEIRA, M. A. C. Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 17, n. 60, p. 54-67, 2012.

MAFRA, M. S.; SUAVE, R.; GUILHERME, J. T.; ALBERTON, L. **Características da Literatura Internacional sobre Auditoria Governamental. Gestão e Sociedade**, v. 9, n. 23, p. 926-945, 2015.

MARÇOLA, C. Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. **Revista do Serviço Público**, v. 62, n. 1, p. 75-87, 2011.

MELO, G. L. S.; PASSOS, G. O. Auditoria Operacional do TCU no Ensino Médio: Federalismo de Cooperação?. **Revista do Serviço Público**, v. 69, n. 3, p. 559-584, 2018.

MENDES, R. C.; OLEIRO, W. N.; QUINTANA, A. C. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção. **Sinergia**, v. 12, n. 2, p. 37-48, 2008.

NUNES, J. O. Auditoria pública e privada: uma análise comparativa. **Revista Eletrônica de Contabilidade - Curso de Ciências Contábeis UFSM**. vol. 3 n. 1 jan-jun/2006.

OLIVEIRA L. M., DINIZ, F. A. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas; 2001.

PEREIRA, A. D. **Auditoria das Demonstrações Contábeis: uma abordagem jurídica e contábil**. São Paulo, Atlas, 2011.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do Trabalho Científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2 ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RIBEIRO, H. C. M. Análise das pesquisas sobre auditoria publicadas em periódicos brasileiros. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 8, n. 1, p. 088-112, 2015.

ROCHA, D. T. et al. Gestão de custos: um estudo bibliométrico e sociométrico da produção científica do EnANPAD 1997-2008. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2010.

SUZART, J. A. S. As Instituições Superiores de Auditoria: um estudo do nível de transparência fiscal dos países. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 15, n. 3, p. 107-118, 2012. gerais e específicos ao ano de 2010. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 9, n. 18, p. 23-40, 2012.

\_\_\_\_\_. Ser ou não ser independente? Um estudo exploratório sobre a independência das instituições superiores de auditoria e o nível de transparência fiscal dos países. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 3, p. 24-39, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Auditoria governamental**. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2011.

TSZESNIOSKI, L.; SÁ, R. F. Interpretando as Relações de Poder no Pós-Auditoria do SUS à Luz dos Conceitos da Análise Estratégica de Crozier e Friedberg. REAd. **Revista Eletrônica de Administração**, v. 24, n. 2, p. 83-105, 2018.

VANTI, N. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Ciência da Informação**, v. 31(2), p. 152-162, 2002.

## SOBRE OS ORGANIZADORES

**Antonio Gasparetto Júnior:** Pós-doutorando em História pela Universidade de São Paulo (USP), Doutor (2018), Mestre (2013), Bacharel e Licenciado (2010) em História pela Universidade Federal de Juiz de Fora (UFJF), com estágio de doutoramento (*Chercheur Invité*) na École Doctorale d’Histoire Moderne et Contemporaine da Université Paris IV - Sorbonne (2015-2016), e Bacharel em Administração Pública pela UFJF. Professor Formador I na Universidade Federal Fluminense (UFF), Professor Substituto no Instituto Federal do Sudeste de Minas Gerais (IF Sudeste MG) e Professor efetivo de Educação Básica (PEB) no estado de Minas Gerais. Pesquisador integrado ao Laboratório de História Política e Social (LAHPS) e do Laboratório de Estudos e Pesquisas da Contemporaneidade (LEPCON). Membro da Associação Nacional de História (ANPUH), da Association des Jeunes Chercheurs en Histoire (AJCH), da Association Française des Jeunes Historiens du Droit (AFJHD) e do Conselho Nacional de Altos Estudos em Educação (CAEduca). Secretário da rede internacional de pesquisas “Direitas, História e Memória”. Conquistou o segundo lugar no *Premio de Investigación Doctoral en Historia del Derecho en América Latina* (Valência/ESP, 2019). Autor de *Atmosfera de Plomo* (Tirant lo Blanch, 2019), *História Constitucional Brasileira: usos e abusos das normas* (Multifoco, 2017) e *Direitos Sociais em Perspectiva* (Fino Traço, 2014). Desenvolve pesquisas na área de História do Brasil Republicano, com ênfase nos seguintes temas: História do Direito, Democracia e Cultura Política, Estado de Exceção, Autoritarismo, Direitos e Administração Pública.

E-mail: antonio.gasparetto@gmail.com -  <https://orcid.org/0000-0001-7844-0055>.

**Júlio Cândido de Meirelles Júnior:** Doutor em Ciência, Tecnologia e Inovação pelo Programa Binacional Brasil e Argentina, com ênfase em Políticas Públicas Comparadas no Mercosul, da Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro (UFRRJ). Mestre em Ciências Contábeis, Especialista em Docência do Ensino Superior, Especialista em Administração Escolar, Especialista em Auditoria e Contabilidade Financeira, Especialista em Engenharia de Produção, Especialista em Política e Estratégia pela Associação dos Diplomados da Escola Superior de Guerra (ADESG), Especialista em Controladoria Financeira, Especialista em Planejamento, Implementação e Gestão da Educação a Distância e graduado em Ciências Contábeis. Professor Adjunto da Universidade Federal Fluminense. Docente permanente do Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas e Desenvolvimento (PGPPD), Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP). Articulista do Conselho Regional de Contabilidade e outras revistas. Membro da Associação Científica Internacional Neopatrimonialista (ACIN). Detentor do Prêmio Ivan Carlos Gatti. Membro efetivo perpétuo da Academia Mineira de Ciências Contábeis. Pesquisador-líder do Grupo de Pesquisa “Análise de Risco e Controladoria Estratégica” (ARCONTE).

E-mail: profjcm@gmail.com -  <https://orcid.org/0000-0002-3958-3413>.

## ÍNDICE REMISSIVO

### A

Abordagem Quantitativa 70

Accountability 4, 15, 16, 17, 19, 20, 24, 26, 66, 72, 125, 132, 133, 134, 139

Administração Pública 2, 3, 5, 10, 15, 16, 19, 31, 32, 42, 43, 45, 46, 48, 49, 50, 51, 52, 54, 56, 57, 64, 65, 66, 68, 69, 72, 81, 82, 102, 108, 112, 113, 115, 116, 119, 121, 122, 123, 125, 127, 131, 133, 134, 137, 141, 143

Análise de Desempenho 87

Análise Envoltória de Dados 84, 91, 93, 102

Assistência 18, 21, 58, 59, 60, 61, 64, 65, 67, 69

### C

Cidadão 14, 41, 42, 43, 44, 45, 47, 48, 49, 50, 52, 53, 54, 55, 57, 63, 72, 77

Confiança 18, 23, 70, 73, 74, 80, 81

Contabilidade 7, 13, 14, 15, 17, 19, 22, 26, 27, 82, 101, 103, 105, 106, 108, 111, 112, 113, 115, 116, 117, 121, 122, 124, 126, 127, 129, 131, 132, 133, 137, 138, 140, 141, 142, 143

Contas Públicas 1, 2, 3, 5, 6

### D

Desenvolvimento socioeconômico 84

### E

Eficiência 13, 42, 66, 72, 84, 86, 87, 90, 91, 93, 94, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 103, 104, 106, 107, 114, 125

Ensino 1, 19, 20, 21, 22, 27, 58, 60, 61, 67, 68, 70, 71, 84, 86, 87, 92, 95, 96, 100, 101, 104, 113, 119, 121, 124, 133, 138, 140, 141, 143

Estado 1, 3, 7, 8, 14, 15, 16, 17, 18, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 42, 43, 53, 57, 58, 60, 61, 65, 69, 71, 72, 73, 77, 85, 86, 87, 88, 91, 102, 106, 113, 114, 120, 143

Evolução 9, 41, 45, 52, 68, 73, 85, 96, 98, 112, 120, 122

Excelência 28, 29, 42, 43, 44, 49, 55, 70, 112, 113, 119

### F

Fundações de Apoio 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 113

### G

Gasto com dinheiro público 8

Gestão 1, 3, 4, 5, 6, 9, 13, 14, 21, 23, 28, 29, 30, 31, 32, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 57, 61, 64, 65, 66, 67, 68, 71, 72, 73, 80, 81, 82, 85, 86, 90, 91, 92, 102, 103, 105, 106, 107, 108, 110, 112, 113, 115, 116, 119, 121, 122, 124, 125, 126, 127, 131, 132, 133, 137, 138, 140, 141, 142, 143

Gestão do Conhecimento 28

Gestão Pública 3, 14, 28, 40, 42, 43, 47, 48, 49, 50, 54, 55, 57, 64, 65, 71, 73, 80, 81, 82, 85,

103, 105, 106, 108, 112, 115, 116, 121, 122, 124, 125, 127, 131, 132, 133, 137, 138, 141  
Governança 26, 28, 32, 39, 40, 44, 66, 73, 82, 103, 106, 107, 109, 122, 125, 127, 131, 142  
Governo Federal 4, 7, 31, 41, 48, 49, 51, 53, 72, 87

## I

INCA 22, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 69  
Informação Contábil 15, 17  
Instituto Federal 15, 22, 70, 72, 74, 84, 86, 87, 102, 105, 124, 143

## L

Lei 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14, 17, 19, 23, 29, 30, 40, 44, 71, 72, 76, 81, 82, 92, 93,  
101, 110, 112, 113, 119, 128, 140

## M

Marketing 41, 42, 43, 52, 53, 54, 55  
Município 1, 5, 9, 10, 11, 12, 13, 69, 112

## P

Percepção 18, 45, 51, 57, 59, 62, 70, 72, 74, 75, 77, 78, 79, 80, 81, 90, 112, 113, 126, 133, 136  
Piauí 1, 2, 105, 124  
Políticas Públicas 31, 35, 39, 41, 42, 53, 55, 85, 86, 87, 88, 103, 108, 143  
Prestação de Contas 15, 16, 17, 19, 26, 31, 38, 106, 107, 127, 132  
Público 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 16, 18, 21, 22, 24, 26, 27, 29, 32, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 49,  
50, 51, 52, 53, 54, 58, 62, 63, 64, 67, 71, 72, 73, 82, 85, 87, 90, 92, 100, 102, 105, 106, 107, 108,  
109, 111, 112, 114, 118, 119, 120, 121, 122, 124, 125, 127, 131, 132, 133, 137, 139, 140, 141

## R

Recursos 2, 3, 4, 6, 7, 8, 18, 19, 28, 29, 31, 32, 35, 39, 40, 42, 45, 46, 52, 53, 57, 63, 65, 72,  
86, 89, 90, 91, 93, 107, 108, 125, 126, 127  
Regulação 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 66, 67, 68, 69  
Repasse 28, 30, 31, 32  
Responsabilidade Fiscal 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 11, 13, 14, 40  
Rio de Janeiro 15, 16, 17, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 41, 56, 58, 60, 68, 69, 81, 82, 102,  
104, 109, 119, 122, 136, 137, 143  
Rio Grande do Sul 70, 71, 72, 74, 84, 85, 86, 87, 92, 93, 103, 109

## S

Satisfação 41, 42, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 70, 78, 79, 80, 81  
Saúde 18, 20, 21, 22, 38, 45, 56, 57, 58, 59, 60, 61, 62, 64, 65, 66, 67, 68, 69, 75, 85, 86, 89,  
102, 132, 133  
Sistemas de Informação 28, 141  
Software 46, 47, 84, 85, 103  
Stakeholders 24, 70, 71, 72, 74, 75, 78, 79, 80, 81  
SUS 56, 62, 63, 68, 133, 142

## T

Tensão 60, 63, 66

Terceiro Setor 15, 17, 18, 19, 23, 24, 26, 27

Transferência 29, 32, 33, 35

Transparência 1, 5, 6, 13, 14, 15, 16, 17, 19, 23, 25, 26, 32, 39, 40, 63, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 80, 81, 82, 85, 127, 134, 138, 141, 142

## U

União 8, 9, 13, 18, 19, 28, 30, 31, 32, 33, 39, 40, 48, 49, 54, 55, 77, 81, 102, 108, 109, 123, 132, 138, 141, 142

 **Atena**  
Editora

**2 0 2 0**