

**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UnB**  
**FACULDADE DE CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO - FCI**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO – PPGCINF**

**LUZIA ZORZAL**

**TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES DAS UNIVERSIDADES  
FEDERAIS: ESTUDO DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO À LUZ DOS  
PRINCÍPIOS DE BOA GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA FEDERAL**

**BRASÍLIA**  
**2015**

**LUZIA ZORZAL**

**TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES DAS UNIVERSIDADES  
FEDERAIS: ESTUDO DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO À LUZ DOS  
PRINCÍPIOS DE BOA GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA FEDERAL**

Tese apresentada ao curso de Doutorado do Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação da Faculdade de Ciência da Informação da Universidade de Brasília no âmbito do Doutorado Interinstitucional (Dinter) entre a Universidade de Brasília e a Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial à obtenção do título de Doutora em Ciência da Informação.

Área de concentração:  
Gestão da Informação

Linha de pesquisa:  
Organização da Informação

Orientadora: Prof<sup>ª</sup> Georgete Medleg Rodrigues, Ph. D.

BRASÍLIA  
2015

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,  
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Z88t Zorzal, Luzia  
Transparência das informações das universidades  
federais: estudo dos relatórios de gestão à luz dos  
princípios de boa governança na administração pública  
federal / Luzia Zorzal; orientador Georgete  
Rodrigues. -- Brasília, 2015.  
197 p.

Tese (Doutorado - Doutorado em Ciência da  
Informação) -- Universidade de Brasília, 2015.

1. Transparência. 2. Governança. 3. Universidades  
Federais. 4. Relatórios de Gestão. 5. Administração  
Pública Federal. I. Rodrigues, Georgete , orient.  
II. Título.



### FOLHA DE APROVAÇÃO

**Título: "TRANSPARÊNCIA DAS INFORMAÇÕES DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS: ESTUDO DOS RELATÓRIOS DE GESTÃO À LUZ DOS PRINCÍPIOS DE BOA GOVERNANÇA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL".**

**Autor (a): LUZIA ZORZAL**

**Área de concentração:** Gestão da informação

**Linha de pesquisa:** Organização da Informação

Tese submetida à Comissão Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-graduação em Ciência da Informação da Faculdade em Ciência da Informação da Universidade de Brasília como requisito parcial para obtenção do título de **Doutor** em Ciência da Informação.

Tese aprovada em: 01 de dezembro de 2015.

**Prof.ª Dr.ª Georgete Medleg Rodrigues**  
Presidente (UnB/PPGCINF)

**Prof. Dr. Rogério Henrique de Araújo Júnior**  
Membro Interno (UnB/PPGCINF)

**Prof. Dr. José Maria Jardim**  
Membro Externo (UNIRIO)

**Prof. Dr. Valcemiro Nossa**  
Membro Externo (Fucape Business School)

**Prof. Dr. José Elias Feres de Almeida**  
Membro Externo (UFES)

**Prof. Dr. Jorge Henrique C. Fernandes**  
Suplente (UnB/PPGCINF)

Aos meus pais, Avelino e Nely, pela  
determinação, exemplo e força.

Aos meus familiares e aos meus amigos que  
sempre estiveram ao meu lado neste  
percurso.

## AGRADECIMENTOS

Esta tese contou com a colaboração de colegas de doutorado, professores, coordenadores, diretores e funcionários do Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação (PPGCInf) da Faculdade de Ciência da Informação (FCI) da Universidade de Brasília (UnB) e do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes); de amigos e de familiares que participaram com sugestões, esclarecimentos e apoio das mais variadas formas. A todos meu reconhecimento e minha gratidão.

Agradeço de maneira especial:

A Deus por ter me possibilitado conquistar mais esta etapa na minha vida acadêmica.

À prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Georgete Medleg Rodrigues pela orientação, paciência, carinho, exemplo profissional, apoio e acolhimento quando de minha permanência em Brasília.

Aos professores: Dr. José Maria Jardim e Dr. Valcemiro Nossa pelas valiosas considerações no momento da qualificação, fundamentais para o desenvolvimento desta pesquisa.

Aos professores Dr. José Elias Feres de Almeida, Dr. Rogério Henrique de Araújo Júnior e Dr. Jorge Henrique Cabral Fernandes, por terem aceitado compor a banca final, tão gentilmente.

No âmbito dos apoios institucionais, dois foram de fundamental importância à realização desta pesquisa: a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (Capes) pelo apoio financeiro e incentivo ao programa do Dinter e a Ufes.

Ao PPGCInf da UnB, primeiramente na pessoa do Prof. Dr. André Porto Ancona Lopez, coordenador, à época da aprovação, do Dinter UnB/Ufes, e posteriormente às professoras Dr<sup>a</sup>. Lillian Maria Araújo de Rezende Alvares, Dr<sup>a</sup>. Dulce Maria Baptista e Dr<sup>a</sup> Georgete Medleg Rodrigues pela viabilização e condução do Dinter UnB/Ufes.

Aos coordenadores do Dinter UnB/Ufes, de maneira especial à Prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Dulcinea Sarmiento Rosemberg pela dedicação, incentivo e apoio e ao Prof. Dr. Gelson Silva Junquillo, diretor do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas (CCJE) à época da aprovação do Dinter UnB/Ufes e ao Prof. Dr. Rogério Nakes Faleiros, diretor atual.

À prof<sup>a</sup>. Dr<sup>a</sup>. Elmira Luzia Melo Soares Simeão, diretora da FCI, pelo carinho e atenciosa recepção quando de nossas idas a Brasília.

Aos integrantes do grupo de pesquisa Políticas de Informação do Estado e a Gestão dos Patrimônios Documentais (Polieg), denominação atual: Estado, Informação e Sociedade (EIS) e, de modo particular, a Carlos, pessoa superprestativa e atenciosa.

Aos colegas de turma do Dinter UnB/Ufes pela troca de informações, incentivo, apoio e carinho. Em especial, a Lucileide Andrade de Lima do Nascimento e Meri Nadia Marques Gerlin pela convivência amigável e interlocuções enriquecedoras ao longo desta trajetória, tanto nos momentos mais difíceis quanto nos alegres; e a Janyluce Rezende Gama pelas parcerias e troca de experiências.

Aos colegas do Departamento de Ciências Contábeis da Ufes, principalmente o Prof. Leonardo de Resende Dutra pela atenção e gentileza, sobretudo pela compreensão e auxílio nos trâmites burocráticos.

Aos meus pais e demais familiares pela paciência, compreensão e torcida; à tia Aurinha pelo seu costumeira atenção comigo, à irmã Marta pelas leituras e revisões de alguns textos, ao primo Edson e à sobrinha Michelly pelas preciosas ajudas nas formatações e ilustrações deste trabalho.

Enfim, a todos meus agradecimentos pelas colaborações diversas e pela força que tornou possível esta tarefa. Falhas, com certeza, existirão muitas, mas todas devem ser creditadas a mim, responsável pelas interpretações aqui contidas.

A universidade não está fora da história de um país; tampouco é toda a história; mas por ela 'passa' a história do país e do povo e ela participa da história, da vida; neste sentido, é aspiração humana, tentativa, ensaio, verificação, drama e desenlace, tarefa comunitária, trabalho de homens que querem se expressar como homens; fato humano que nenhuma lei poderá abolir e que se expressará muitas vezes apesar da lei. Ela é uma realidade que fala. Deixemo-la, portanto, falar e tratemos de escutá-la, não no que queremos ou no que nos convém, mas no que ela nos quer dizer.

Ernesto Leyendecker (1974)

## RESUMO

A pesquisa tem por objetivo analisar em que medida os Relatórios de Gestão das Universidades Federais atendem aos princípios de boa governança da Administração Pública Federal, segundo diretrizes nacionais e internacionais, sob o enfoque da transparência. Embora estudos sobre governança das instituições privadas venham sendo objeto de investigação, o mesmo não ocorre quando se trata das instituições públicas, especialmente as Universidades Federais. Trata-se de uma pesquisa de natureza exploratória, descritiva, qualitativa, bibliográfica e documental. O universo da pesquisa compreende as 63 universidades federais brasileiras, das quais foram selecionadas aquelas no topo do *Ranking Webometrics*, de julho de 2013, em cada uma das cinco regiões geográficas do Brasil, num total de cinco instituições. Na pesquisa bibliográfica, foram identificados os princípios de boa governança recomendados para a Administração Pública, os quais serviram de base para a avaliação dos Relatórios de Gestão das universidades selecionadas, quanto aos aspectos da transparência. A análise dos dados dos Relatórios de Gestão baseou-se nos procedimentos da análise de conteúdo. Os resultados apontaram que, das cinco universidades analisadas, nenhuma atingiu o patamar de alta transparência de acordo com o que foi definido na metodologia deste trabalho, acerca da intensidade do nível de transparência, com cinco graus na escala de valores. Três universidades classificaram-se no nível médio-alto e duas no nível médio. O atendimento aos princípios de boa governança nos Relatórios de Gestão dessas universidades ainda é insuficiente para se atingir o nível mais alto de transparência. Os dados evidenciam que, para melhorar esse resultado, é preciso implantar as práticas de boa governança, visando a ampliar a transparência ativa prevista na lei brasileira de acesso à informação. Para tanto, a divulgação das informações necessita ser tempestiva, com clareza e acurácia. Tal iniciativa poderia mitigar a assimetria informacional e democratizar o acesso às informações produzidas pelas universidades públicas federais considerando que estas devem cumprir os mesmos requisitos de transparência exigidos da Administração Pública Federal.

**Palavras-chave:** Transparência. Governança. Universidades Federais. Relatórios de Gestão. Administração Pública Federal. Lei de Acesso à Informação.

## ABSTRACT

This research aims to examine to what extent Management Reports of Federal Universities meet the good governance principles by the Federal Public Administration, according to national and international guidelines, with a focus on transparency. Although studies on governance of private institutions may be under investigation, the same is not true when it comes to public institutions, especially the Federal Universities. It is an exploratory, descriptive, qualitative, bibliographical and documental research. The research universe comprises the 63 Brazilian federal universities, all ranked at the top of the Webometrics Ranking of July 2013 in each of the five geographic regions were selected a total of five institutions. The principles of good governance recommended for Public Administration, which served as a basis for evaluating the Management Reports of the selected universities, in the aspects of transparency, were found in the literature through biographical research. Data analysis of Management Reports was based on the procedures of content analysis. The results showed that the five analyzed universities have not reached the high transparency level in accordance with what was defined in the methodology of this work, regarding the intensity level of transparency with five degrees on the scale of values. Three universities ranked in the medium-high level and two in medium level. The compliance with principles of good governance in the Management Reports of these universities is still insufficient to achieve the highest level of transparency. The data show that to improve this result, it is necessary to implement the good governance practices, in order to enlarge the active transparency under Brazilian law on access to information. Therefore, the dissemination of information needs to be timely, with clarity and accuracy. Such initiative could mitigate informational asymmetry and democratize access to information produced by federal public universities whereas these should meet the same transparency requirements of the Federal Public Administration.

**Keywords:** Transparency. Governance. Public Universities. Management Reports. Federal Public Administration. Access to Public Information Act.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Modelo conceitual de transparência.....	65
Figura 2 – Princípios de boa governança no setor público e seus relacionamentos.....	87
Figura 3 – Princípios de boa governança nas entidades do setor público .....	88
Figura 4 – Principais áreas de foco da boa governança.....	89
Figura 5 – Elementos de transparência dos Relatórios de Gestão.....	122

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Percentuais da categoria <i>certificações externas e internas</i> .....	141
Gráfico 2 – Percentuais da categoria <i>disclosure</i> .....	146
Gráfico 3 – Percentuais da categoria <i>governança</i> .....	148
Gráfico 4 – Percentuais da categoria <i>política contábil</i> .....	150
Gráfico 5 – Percentuais da categoria <i>riscos</i> .....	151
Gráfico 6 – Percentuais da categoria <i>tempestividade</i> .....	152
Gráfico 7 – Percentuais da categoria <i>aspectos operacionais e estratégicos</i> .....	154
Gráfico 8 – Percentuais da categoria <i>informações ambientais</i> .....	156
Gráfico 9 – Percentuais da categoria <i>relacionamento com a sociedade</i> .....	161
Gráfico 10 – Percentuais totais das categorias e subcategorias dos Relatórios de Gestão .....	163

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Cronologia da legislação brasileira relacionada à transparência, participação social, <i>accountability</i> e combate à corrupção (1988-2014).....	44
Quadro 2 – Relacionamento entre transparência e <i>accountability</i> .....	67
Quadro 3 – Princípios de boa governança segundo o <i>Institute On Governance</i> e o <i>United Nations Development Programme</i> .....	74
Quadro 4 – Perspectivas do conceito de governança .....	80
Quadro 5 – Princípios de governança no setor público (2004-2014).....	85
Quadro 6 – Principais áreas de foco da boa governança .....	88
Quadro 7 – Sistematização dos princípios de governança no setor público.....	92
Quadro 8 – Legislação brasileira relacionada com a transparência, acesso à informação e indiretamente com a governança (1964-2014) .....	98
Quadro 9 – Características qualitativas da informação contábil no setor público, segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC).....	117
Quadro 10 – Características qualitativas da informação contábil no setor público, segundo a <i>International Federation of Accountants (Ifac)</i> .....	118
Quadro 11 – Comparativo entre as características qualitativas da informação nas Ciências Contábeis e na Ciência da Informação .....	119

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Escala de intensidade para determinação do nível de transparência .....	127
Tabela 2 – <i>Ranking</i> das universidades brasileiras (julho 2013) .....	131
Tabela 3 – <i>Ranking</i> das universidades federais brasileiras (julho 2013).....	132
Tabela 4 – <i>Ranking</i> das universidades federais, por região (julho 2013).....	133
Tabela 5 – Categorias de boas práticas de governança para os RGs das UFs.....	136
Tabela 6 – Subcategorias de <i>certificações externas e internas</i> (2013).....	140
Tabela 7 – Subcategorias de <i>avaliação de desempenho e comparabilidade</i> (2013).....	141
Tabela 8 – Subcategorias de <i>compreensibilidade</i> (2013).....	142
Tabela 9 – Subcategorias de <i>controle</i> (2013) .....	143
Tabela 10 – Subcategorias de <i>disclosure</i> (2013).....	145
Tabela 11 – Subcategorias de <i>governança</i> (2013).....	147
Tabela 12 – Subcategorias de <i>política contábil</i> (2013).....	149
Tabela 13 – Subcategorias de <i>riscos</i> (2013).....	150
Tabela 14 – Subcategorias de <i>tempestividade</i> (2013) .....	151
Tabela 15 – Subcategorias de <i>aspectos operacionais e estratégicos</i> (2013).....	153
Tabela 16 – Subcategorias de <i>informações ambientais</i> (2013).....	155
Tabela 17 – Subcategorias de <i>informações sociais</i> (2013) .....	157
Tabela 18 – Subcategorias de <i>gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário</i> (2013) .....	158
Tabela 19 – Subcategorias de <i>relacionamento com a sociedade</i> – 2013 .....	159
Tabela 20 – Tabela-síntese com categorias e em números absolutos e relativos, das subcategorias de boas práticas de governança dos RGs das UFs pesquisadas (2013) .....	162

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI – Auditoria Interna  
Anao – *Australian National Audit Office*  
APF – Administração Pública Federal  
ARWU – *Academic Ranking of World Universities*  
Ascom – Assessoria de Comunicação Institucional  
Brics – Brasil, Rússia, Índia, China, África do Sul  
Capes – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior  
CC – Ciências Contábeis  
CCJE – Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas  
CF – Constituição Federal  
CFC – Conselho Federal de Contabilidade  
CGU – Controladoria-Geral da União  
CI – Ciência da Informação  
CIPFA – *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*  
Civets – Colômbia, Indonésia, Vietnã, Egito, Turquia, África do Sul  
Clad – *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo*  
CNE – Conselho Nacional de Educação  
COBIT<sup>®</sup> – *Control Objectives for Information and Related Technology*  
Concur – Conselho de Curadores  
Coso – *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*  
CQ – Características Qualitativas  
CSIC – *Consejo Superior de Investigaciones Científicas*  
CUC – *Committee of University Chairs*  
CVM – Comissão de Valores Mobiliários  
CWCU – *Center for World-Class Universities*  
DC – Demonstrações Contábeis  
Dinter – Doutorado Interinstitucional  
DMPL – Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido  
DN – Decisão Normativa  
EAD – Educação a Distância  
EBRD – *European Bank for Reconstruction and Development*  
ECGI – *European Corporate Governance Institute*  
EIS – Estado, Informação e Sociedade  
Enade – Exame Nacional de Desempenho de Estudantes  
EUA – Estados Unidos da América  
Fasb – *Financial Accounting Standards Board*  
FCI – Faculdade de Ciência da Informação  
FMI – Fundo Monetário Internacional  
Foia – *Freedom of Information Act*  
FUB – Fundação Universidade de Brasília  
GA – Governo Aberto  
HM Treasury – *Her Majesty's Treasury*  
IAS – *International Accounting Standards*  
Iasb – *International Accounting Standards Board*  
IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa  
IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação  
IES – Instituições de Ensino Superior

IESFB – Instituições de Ensino Superior Filantrópicas do Brasil  
Ifac – *International Federation of Accountants*  
Ifes – Instituições Federais de Ensino Superior  
IFRS – *International Financial Reporting Standards*  
IIA – *Institute of Internal Auditors*  
IIRC – *International Integrated Reporting Council*  
IMF – *International Monetary Fund*  
IN – Instrução Normativa  
Inep – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira  
IOG – *Institute On Governance*  
Ipsas – *International Public Sector Accounting Standards*  
ITGI™ – IT Governance Institute  
LAI – Lei de Acesso à Informação  
LC – Lei Complementar  
LDB – Lei de Diretrizes e Bases  
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal  
MEC – Ministério da Educação  
NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade  
NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público  
NPM – *New Public Management*  
OCDE – Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico  
OECD – *Organisation for Economic Co-operation and Development*  
OGP – *Open Government Partnership*  
ONG – Organizações Não Governamentais  
ONU – Organização das Nações Unidas  
OPM® – *Office for Public Management*  
OSC – Organizações da Sociedade Civil  
PDF – *Portable Document Format*  
PEN – Processo Eletrônico Nacional  
PIB – Produto Interno Bruto  
Polieg – Políticas de Informação do Estado e a Gestão dos Patrimônios Documentais  
PPGCInf – Programa de Pós-Graduação em Ciência da Informação  
PSI – *Public Sector Information*  
QS – *Quacquarelli Symonds*  
RBG – Referencial Básico de Governança  
RUF – *Ranking Universitário Folha*  
RG – Relatório de Gestão  
RGF – Relatório de Gestão Fiscal  
SCIE – *Science Citation Index – Expanded*  
SEI – Sistema Eletrônico de Informações  
Sfac – *Statement of Financial Accounting Concepts*  
Siafi – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal  
Siape – Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos  
SIC – Serviço de Informações ao Cidadão  
SICSP – Subsistema de Informação de Custos do Setor Público  
Siex – Sistema de Informações da Extensão  
Sinaes – Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior  
SPELL® – *Scientific Periodicals Electronic Library*  
SSCI – *Social Sciences Citation Index*  
STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCU – Tribunal de Contas da União  
THE – *Times Higher Education*  
TI – Tecnologia de Informação  
TIC – Tecnologia de Informação e Comunicação  
UB – Universidade do Brasil  
Uerj – Universidade do Estado do Rio de Janeiro  
UF – Universidade Federal  
UFBA – Universidade Federal da Bahia  
UFC – Universidade Federal do Ceará  
UFF – Universidade Federal Fluminense  
UFMG – Universidade Federal de Minas Gerais  
UFPA – Universidade Federal do Pará  
UFPE – Universidade Federal de Pernambuco  
UFPR – Universidade Federal do Paraná  
UFRGS – Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro  
UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina  
UJ – Unidade Jurisdicionada  
UK – *United Kingdom*  
UnB – Universidade de Brasília  
UNCTAD – *United Nations Conference on Trade and Development*  
UNDP – *United Nations Development Programme*  
Unescap – *United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific*  
Unesp – Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho  
Unicamp – Universidade Estadual de Campinas  
Unifesp – Universidade Federal de São Paulo  
Unirio – Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro  
USP – Universidade de São Paulo  
Webometrics – *Webometrics Ranking of World Universities*

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>18</b>
<b>1.1</b>	<b>Problema</b> .....	<b>22</b>
<b>1.2</b>	<b>Objetivos da pesquisa</b> .....	<b>24</b>
<i>1.2.1</i>	<i>Objetivo geral</i> .....	<i>24</i>
<i>1.2.2</i>	<i>Objetivos específicos</i> .....	<i>24</i>
<b>1.3</b>	<b>Justificativa</b> .....	<b>24</b>
<b>1.4</b>	<b>Revisão da literatura</b> .....	<b>26</b>
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>29</b>
<b>2.1</b>	<b>Teoria do agente-principal</b> .....	<b>29</b>
<b>2.2</b>	<b>Relevância da informação para a cidadania e a democracia</b> .....	<b>34</b>
<i>2.2.1</i>	<i>Informação pública</i> .....	<i>37</i>
<b>2.3</b>	<b>Governo aberto</b> .....	<b>40</b>
<b>2.4</b>	<b>Accountability</b> .....	<b>47</b>
<b>2.5</b>	<b>Disclosure</b> .....	<b>51</b>
<b>2.6</b>	<b>Transparência</b> .....	<b>59</b>
<b>2.7</b>	<b>Governança</b> .....	<b>70</b>
<i>2.7.1</i>	<i>Governança no setor público</i> .....	<i>77</i>
<i>2.7.2</i>	<i>Conceitos de governança no setor público</i> .....	<i>83</i>
<i>2.7.3</i>	<i>Princípios de governança no setor público</i> .....	<i>84</i>
<i>2.7.4</i>	<i>Sistematização dos instrumentos de governança no setor público</i> .....	<i>91</i>
<i>2.7.5</i>	<i>Princípios de governança nas Instituições de Ensino Superior</i> .....	<i>95</i>
<i>2.7.6</i>	<i>Instrumentos de governança</i> .....	<i>96</i>
<b>3</b>	<b>EXIGÊNCIAS LEGAIS DA TRANSPARÊNCIA E DO ACESSO À INFORMAÇÃO</b> .....	<b>98</b>
<b>3.1</b>	<b>Publicidade, Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação</b> .....	<b>99</b>
<i>3.1.1</i>	<i>Disclosure dos Relatórios de Gestão</i> .....	<i>106</i>
<b>4</b>	<b>UNIVERSIDADE NO BRASIL: ORIGEM E ASPECTOS ADMINISTRATIVOS</b> .....	<b>108</b>
<b>4.1</b>	<b>Surgimento da universidade no Brasil</b> .....	<b>108</b>
<b>4.2</b>	<b>Papel da universidade</b> .....	<b>111</b>
<b>4.3</b>	<b>Aspectos relevantes da gestão universitária</b> .....	<b>112</b>
<b>5</b>	<b>RELATÓRIOS DE GESTÃO</b> .....	<b>116</b>
<b>6</b>	<b>METODOLOGIA</b> .....	<b>125</b>
<b>6.1</b>	<b>Caracterização do universo estudado</b> .....	<b>128</b>
<b>6.2</b>	<b>Caracterização da amostra selecionada</b> .....	<b>131</b>

<b>6.3</b>	<b>Etapas da pesquisa.....</b>	<b>134</b>
6.3.1	<i>Coleta dos dados .....</i>	<i>135</i>
6.3.2	<i>Teste piloto .....</i>	<i>137</i>
<b>7</b>	<b>ANÁLISE DOS DADOS: RESULTADOS E DISCUSSÕES .....</b>	<b>139</b>
<b>7.1</b>	<b>Certificações externas e internas .....</b>	<b>139</b>
<b>7.2</b>	<b>Avaliação de desempenho e comparabilidade.....</b>	<b>141</b>
<b>7.3</b>	<b>Compreensibilidade .....</b>	<b>142</b>
<b>7.4</b>	<b>Controle .....</b>	<b>143</b>
<b>7.5</b>	<b><i>Disclosure</i> .....</b>	<b>144</b>
<b>7.6</b>	<b>Governança.....</b>	<b>147</b>
<b>7.7</b>	<b>Política contábil.....</b>	<b>148</b>
<b>7.8</b>	<b>Riscos.....</b>	<b>150</b>
<b>7.9</b>	<b>Tempestividade .....</b>	<b>151</b>
<b>7.10</b>	<b>Aspectos operacionais e estratégicos .....</b>	<b>152</b>
<b>7.11</b>	<b>Informações ambientais .....</b>	<b>154</b>
<b>7.12</b>	<b>Informações sociais .....</b>	<b>156</b>
<b>7.13</b>	<b>Gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário .....</b>	<b>158</b>
<b>7.14</b>	<b>Relacionamento com a sociedade .....</b>	<b>158</b>
<b>7.15</b>	<b>Tabela-síntese da análise dos dados .....</b>	<b>162</b>
<b>8</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>167</b>
<b>9</b>	<b>SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS .....</b>	<b>171</b>
	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>172</b>

## 1 INTRODUÇÃO

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 disponibilização transparente das informações é um dos mecanismos que garantem a promoção desses direitos, fortalecem a democracia, ampliam o exercício da cidadania,<sup>1</sup> ajudam a promover o controle social,<sup>2</sup> inibem a corrupção,<sup>3</sup> geram melhorias na gestão pública, entre outros.

A partir das últimas décadas do século XX e início do XXI, período em que a economia mundial se tornou globalizada, via nova infraestrutura propiciada pelas Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) e pela ajuda decisiva das políticas de desregulamentação e de liberalização, postas em prática pelos governos e pelas instituições internacionais norte-americanas e europeias, um novo cenário se configurou para a maioria dos países, sobretudo aqueles considerados em desenvolvimento (CASTELLS, 2008).

Do ponto de vista econômico, verificam-se novas práticas de produção, comercialização e consumo de bens e serviços, cooperação e competição entre os agentes, assim como de circulação e de valorização do capital, a partir da maior intensidade no uso de informação e conhecimento nesses processos. Tais práticas apoiam-se, por sua vez, em novos saberes e competências, em novos aparatos e instrumentais tecnológicos e em novas formas de inovar e de organizar o processo produtivo, expressando-se, assim, como uma nova economia ou um novo padrão técnico/econômico e ensejando também a necessidade de novas abordagens na própria teoria econômica e do valor. O desenvolvimento, a difusão e a convergência das TICs são vistos como centrais na conformação dessa nova dinâmica técnico/econômica.

Horizontalidade, transparência, fluidez, flexibilidade, autonomia dos atores, civismo: esses elementos que se teceram em torno do paradigma doravante central da empresa como proprietária do critério de iniciativa e de desempenho se baseiam, eles também, na crença no poder das tecnologias informacionais [...] para revolucionar totalmente as relações sociais. [...] A estabilidade das formas de organização e de direção e a perenidade da localização geográfica do poder se desvanecem diante do imperativo de adaptabilidade constante e da tendência a tudo deslocalizar. O poder se torna proteiforme e entra em metamorfose permanente. A integração e a ubiquidade são as palavras-chave. A transgressão das fronteiras é seu

<sup>1</sup> Mais detalhes a esse respeito podem ser encontrados em Marshall (1967), Carvalho (1997), Benevides (1991, 2012), entre outros.

<sup>2</sup> Controle social – no contexto atual significa “[...] a capacidade que tem a sociedade organizada de intervir nas políticas públicas, interagindo com o Estado na definição de prioridades e na elaboração dos planos de ação do município, estado ou governo federal” (CUNHA, 2003, p. 2).

<sup>3</sup> “Corrupção é definida como o exercício dos poderes oficiais contra o interesse público ou o abuso de cargo público para ganhos privados” (SHAH, 2007, p. 234, tradução nossa).

corolário, quer sejam elas físicas ou funcionais. O local, o nacional e o global se interpenetram. A concepção, a produção e a comercialização são pensadas de modo sincrônico. O recipiente e o conteúdo, o hardware e o software se englobam (MATTELART, 2002, p. 153).

As instituições públicas e privadas estão passando por grandes transformações em virtude da dinâmica desses processos. As intensas mudanças que se verificam nas relações socioeconômicas e nos procedimentos, especialmente aqueles ligados, por um lado, à produção e divulgação e, por outro, à decodificação e interpretação das informações, tornaram-se questões-chave na contemporaneidade.

Mudanças decorrentes da revolução tecnológica, por sua vez, refletem no Estado, no governo e na sociedade, provocando conflitos e a exigência de uma atuação mais ampla do governo, não apenas voltada para a eficiência, mas, sobretudo, para a equidade, a justiça social, o desenvolvimento sustentável, a promoção do desenvolvimento humano e o combate à pobreza e à corrupção. Esse cenário requer que o Estado atue de forma transparente na busca de resultados confiáveis para entregar eficaz *accountability*<sup>4</sup> (MATIAS-PEREIRA, 2010a). Desse modo, o panorama político e social avança para uma democracia mais efetiva e uma sociedade mais democrática (AKUTSU; PINHO, 2002).

Configuram-se e exigem-se novos modelos e instrumentos institucionais, normativos e reguladores bem como políticas industriais, tecnológicas e de inovação, que sejam capazes de dar conta das questões que se apresentam em frente à nova realidade sociotécnica e econômica.

É nesse contexto que serão tratadas, neste estudo, as informações das Universidades Federais (UFs), com o objetivo de a sociedade compreender como a transparência poderá contribuir no processo de comunicação das universidades com a sociedade, como destacado na epígrafe deste trabalho.

Embora a temática evidenciação<sup>5</sup> da informação em instituições privadas venha sendo objeto de estudo, isso não ocorre quando se trata das instituições públicas, especialmente das UFs, onde a divulgação da gestão é ainda muito limitada, apesar da sua importância social e do recebimento de significativos recursos públicos.

Uma das formas de se ter acesso às informações das UFs é por meio de seus Relatórios de Gestão (RGs). O Tribunal de Contas da União (TCU) instituiu o Relatório de Gestão pela Resolução TCU nº 206, de 27 de novembro de 1980 (BRASIL, 1980), todavia ele passou a ser

<sup>4</sup> *Accountability* – o termo não tem tradução literal para o idioma português, mas seu significado tem a ver com o conjunto de mecanismos e procedimentos que levam os dirigentes públicos a prestar contas de seus atos (MATIAS-PEREIRA, 2010a). Na seção 3.4 (p. 49), far-se-á exposição mais abrangente do termo.

<sup>5</sup> Evidenciação, *disclosure* e divulgação, no presente trabalho, são intercambiáveis e significam tornar algo evidente, público – no caso, as informações. Mais detalhes serão vistos na seção 2.5 (p. 51).

exigido das autarquias e fundações, na administração indireta, a partir das contas relativas ao exercício de 1994, de acordo com a Instrução Normativa (IN) TCU nº 6, de 8 de junho de 1994 (BRASIL, 1994a). Registra-se que a exigência do RG, como peça que integra a tomada ou prestação de contas pelas entidades mantidas pelo Poder Público federal, dentre outros elementos estabelecidos no Regimento Interno do TCU, está esculpida na Lei Orgânica do Tribunal, Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992 (BRASIL, 1992). No entanto, foi pela IN TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010 (BRASIL, 2010a), que se regulamentou a forma de organização e de apresentação dos RGs da Administração Pública Federal (APF) a serem disponibilizados a partir do ano de 2010.

A informação sob a tutela do Estado é um bem público e sua evidenciação deve ser por iniciativa da Administração Pública, de forma espontânea, proativa, independente de qualquer solicitação, ou seja, transparência ativa, como definido em lei (BRASIL, 2012). Cabe, desse modo, às instituições públicas identificar aquilo que é mais demandado pela sociedade e disponibilizar proativamente na *Internet* e/ou outros meios, a fim de facilitar que os *stakeholders*<sup>6</sup> encontrem essa informação evitando custos para ambas as partes.<sup>7</sup> Conforme salientou Matias-Pereira (2010b), a transparência é um dos princípios fundamentais das entidades do setor público.

Com esse cenário em mente, pretende-se focalizar os RGs das UFs como objeto de estudo. Indaga-se se eles poderiam fornecer informações de caráter qualitativo e quantitativo capazes de atender às demandas de uma esfera pública cada vez mais exigente e ávida por informações, sobretudo das organizações públicas e/ou que oferecem serviços de interesse público. Busca-se investigar sobre o seu comprometimento com seus colaboradores, com a geração e distribuição de riqueza, com o meio ambiente e as diversas formas para atender aos seus diferentes tipos de usuários (*stakeholders*). Em especial, disponibilizar suas informações, via relatórios anuais, aos mais variados públicos, com transparência para que tenham compreensão e confiabilidade.

Dentre os instrumentos de transparência, tem-se um conjunto de normas contábeis que também vem sofrendo grandes alterações em virtude da sua internacionalização. No caso do Brasil, as primeiras mudanças começaram a surgir com a edição da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 (BRASIL, 2007), ao estabelecer que as normas emitidas pela Comissão de

---

<sup>6</sup> *Stakeholders* – atores (pessoa, grupo, entidade) que possuem algum tipo de relação ou interesses (diretos ou indiretos) com uma instituição.

<sup>7</sup> O Decreto nº 7.724/2012 (BRASIL, 2012) estabelece também o acesso passivo (quando se solicita informações ou documentos a uma instituição pública) para os cidadãos.

Valores Mobiliários (CVM) referentes às Demonstrações Contábeis (DCs) das companhias abertas devem ser elaboradas de acordo com os padrões internacionais de contabilidade.

Para as instituições do setor privado, o padrão internacional adotado é o *International Financial Reporting Standards* (IFRS), Padrão Internacional de Contabilidade, que tende a ser globalmente utilizado, e as normas relativas a esse modelo, as então conhecidas como *International Accounting Standards* (IAS), Normas Internacionais de Contabilidade, são publicadas pelo *International Accounting Standards Board* (Iasb), Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade.<sup>8</sup> Segundo Mourad e Paraskevopoulos (2010), os IFRS e as IAS e suas interpretações foram criados com o objetivo de implementar mais transparência nas DCs proporcionando maior comparabilidade para diversas entidades em diferentes países e indústrias, com o objetivo de fornecer mais informações para a tomada de decisões pelos usuários.

No caso das instituições do setor público, as mudanças são provenientes da convergência com as *International Public Sector Accounting Standards* (Ipsas), Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, editadas pela *International Federation of Accountants* (Ifac), Federação Internacional de Contadores.

Por outro lado, do ponto de vista da discussão no campo da Ciência da Informação (CI), embora as temáticas, como por exemplo, arquitetura da informação,<sup>9</sup> processos de divulgação, dimensões quanto a conteúdo, usabilidade e funcionalidade, venham sendo objeto de estudo de pesquisadores, o mesmo debate não ocorre em relação a outras áreas, como a de Ciências Contábeis (CC). Porém, a atual conjuntura exige mudanças na perspectiva do olhar da CC. Significa dizer que a informação produzida pelo contador também precisa ser decodificada por outros públicos, o que implica a necessidade de utilização de novas formas de expressão de sua linguagem. Nesse sentido, a presente pesquisa, numa perspectiva interdisciplinar, visa a buscar subsídios que possam auxiliar a consecução do objetivo proposto de analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da APF, segundo as diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência.

---

<sup>8</sup> Iasb – Órgão que emite as Normas Internacionais de Contabilidade.

<sup>9</sup> “Uma arquitetura informacional eficiente conduz os usuários à informação de que precisam” (DAVENPORT, PRUSAK, 1998, p. 190). A esse respeito, veja também, por exemplo: Morville e Rosenfeld (2002), Bailey (2003), Robredo (2008), Ding e Lin (2009), Spencer (2010), entre outros.

## 1.1 Problema

No debate acadêmico, vem crescendo a preocupação sobre o papel social da educação superior na atualidade e sobre a necessidade de que ela transcenda os limites de seu compromisso tradicional com a produção e disseminação do conhecimento. Dentre os aspectos abordados destacam-se o fortalecimento da democracia, a responsabilidade social, a *accountability*, o acesso à informação, a transparência, o controle social e o exercício da cidadania.

O Ministério da Educação (MEC), com base nas avaliações procedidas por meio do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), das Instituições de Ensino Superior (IES), dos seus respectivos cursos e do desempenho dos estudantes, busca assegurar transparência dos dados sobre a educação superior. Essas avaliações, conforme explicitado no § 1º do art. 1º da Lei nº 10.861, de 14 de abril de 2004 (BRASIL, 2004, grifos nossos, acesso em 24 mar. 2014), que instituiu o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (Sinaes), têm as seguintes finalidades:

§ 1º O SINAES tem por finalidades a melhoria da qualidade da educação superior, a orientação da expansão da sua oferta, o aumento permanente da sua eficácia institucional e efetividade acadêmica e social e, especialmente, a *promoção do aprofundamento dos compromissos e responsabilidades sociais das instituições de educação superior*, por meio da valorização de sua missão pública, da *promoção dos valores democráticos*, do respeito à diferença e à diversidade, da afirmação da autonomia e da identidade institucional.

Em seu art. 3º, III e IV, a referida Lei (BRASIL, 2004, grifos nossos, acesso em 24 mar. 2014) considera a responsabilidade social e a comunicação social dimensões institucionais importantes que deverão ser avaliadas como parte constituinte do perfil e da atuação institucional:

Art. 3º A avaliação das instituições de educação superior terá por objetivo identificar o seu perfil e o significado de sua atuação, por meio de suas atividades, cursos, programas, projetos e setores, considerando as diferentes dimensões institucionais, dentre elas obrigatoriamente as seguintes:

[...]

III – a *responsabilidade social* da instituição, considerada especialmente no que se refere à sua contribuição em relação à inclusão social, ao desenvolvimento econômico e social, à defesa do meio ambiente, da memória cultural, da produção artística e do patrimônio cultural;

IV – a *comunicação com a sociedade*;

[...]

A respeito da comunicação com a sociedade, Rodrigues (2013) chama a atenção para o fato de que, para a informação alcançar seus objetivos, ela precisa ser comunicada. E fazer circular a informação é um dos papéis da comunicação nos argumentos de Brandão (2012, p. 31), que define comunicação pública como “[...] o processo de comunicação que se instaura

na esfera pública entre o Estado, o Governo e a Sociedade”. Em sua visão, a comunicação pública objetiva ser “[...] um espaço privilegiado de negociação entre os interesses das diversas instâncias de poder constitutivas da vida pública no país” (BRANDÃO, 2012, p. 31).

A educação superior no Brasil é fortemente regulamentada pelo Governo Federal e, entre as legislações, destaca-se o Decreto nº 5.773, de 9 de maio de 2006 (BRASIL, 2006), que dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação de instituições de educação superior e cursos superiores de graduação e sequenciais no sistema federal de ensino.

Por outro lado, o TCU, a quem compete julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, nos termos do art. 71 da CF/1988 (BRASIL, 1988), e expedir atos normativos sobre a aplicação de leis pertinentes a matérias que lhe cabe fiscalizar, bem como normatizar a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, por meio de sua IN TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010 (BRASIL, 2010a, acesso em 24 mar. 2014), estabelece normas de organização e apresentação dos RGs e peças complementares que constituirão os processos de contas da APF. Em seu art. 1º, parágrafo único, II, define:

[...]

II. relatório de gestão: documentos, informações e demonstrativos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, organizado para permitir a visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão dos responsáveis por uma ou mais unidades jurisdicionadas durante um exercício financeiro;

[...]

Considerando as informações e amplitude que deverão estar apresentadas nos RGs e que devem permitir uma visão sistêmica e transparente do desempenho e da conformidade da gestão dos responsáveis, pode-se anunciar o problema desta pesquisa do seguinte modo: os RGs das UFs contemplam os princípios de boa governança, conforme as diretrizes nacionais e internacionais, de acordo com a noção de transparência?

Considerando-se que no setor público, a função fundamental da boa governança é assegurar que as entidades alcancem os resultados previstos, atuando no interesse público, isso implica contemplar os princípios de governança<sup>10</sup> (IFAC, 2014a). Portanto, parte-se do pressuposto de que os RGs das instituições que evidenciem boas práticas de governança tendem a ser mais transparentes, sugerindo uma relação positiva entre boa governança e transparência.

---

<sup>10</sup> Detalhes sobre os princípios de governança no setor público serão vistos na subseção 2.7.3(p. 85).

Dessa forma, buscando reforçar os resultados e verificar as relações dos dados e informações obtidos em função do problema da pesquisa, formula-se a seguinte hipótese: Os RGs das UFs analisadas não contemplam os princípios de boa governança, segundo as diretrizes nacionais e internacionais, exprimindo lacunas significativas que comprometem a transparência da gestão universitária.

## **1.2 Objetivos da pesquisa**

### *1.2.1 Objetivo geral*

Analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da Administração Pública Federal, segundo as diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência.

### *1.2.2 Objetivos específicos*

Para se atingir o objetivo geral, têm-se os seguintes objetivos específicos:

- a) identificar os princípios de boa governança para a Administração Pública Federal, segundo instituições nacionais e internacionais;
- b) sistematizar os princípios contidos nos instrumentos de governança para a Administração Pública Federal, elaborados pelos órgãos nacionais e internacionais que orientam sobre o assunto, com a finalidade de aferir se há convergência desses princípios para a temática transparência;
- c) propor um modelo para avaliação dos RGs das UFs no que diz respeito à transparência.

## **1.3 Justificativa**

No Brasil, os entes públicos são obrigados pela CF/1988 a prestar contas do uso de recursos públicos e a respeitar o princípio da publicidade. Portanto, é de cumprimento obrigatório para todos os entes governamentais. A cobrança por mais transparência pública, nos últimos anos, tem avançado de forma progressiva. Constitui tema de importância social e gerencial, que vem recebendo destaque em muitos eventos e também em várias legislações recentes. A transparência e o acesso à informação estão previstos como direitos do cidadão e dever do Estado na CF/1988 e normativos, como: Lei Complementar (LC) nº 101, de 4 de

maio de 2000 (BRASIL, 2000a), denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF); LC nº 131, de 27 de maio de 2009 (BRASIL, 2009a), chamada de Lei da Transparência; Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (BRASIL, 2011a), nomeada Lei de Acesso à Informação (LAI); Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012 (BRASIL, 2012), que regulamenta a LAI; Portaria da Controladoria-Geral da União (CGU) nº 277, de 7 de fevereiro de 2013 (BRASIL, 2013a), que institui o Programa Brasil Transparente; Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (BRASIL, 2014a), denominada de Marco Civil da *Internet*, entre outros.

Vale dizer que, desde 1999, a *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE) se dedica a fomentar as boas práticas e discussões sobre o adequado funcionamento das organizações e dos mercados de capitais. Editou os princípios de Governança Corporativa – *OECD Principles of Corporate Governance* (OECD, 2004).

Outra referência para o desenvolvimento do *disclosure* e da transparência é a convergência com as Ipsas aplicadas ao setor público, editadas pela Ifac.

Por outro lado, o TCU divulgou, em 2014, o Referencial Básico de Governança (RBG) que estabelece práticas de gestão aplicáveis a órgãos e entidades da Administração Pública (BRASIL, 2014b).

A transparência poderá ajudar a promover uma Administração Pública mais aberta à participação social e a colaborar na transição da *cultura do segredo* para a *cultura de acesso* à informação, com disponibilização proativa de dados e informações. A LAI é um instrumento a mais que promove a cultura do *disclosure*,<sup>11</sup> da abertura, da transparência, da prestação de contas (*accountability*), que são princípios fundamentais nas organizações públicas, além de auxiliar na luta contra a corrupção. No entanto, para isso, será necessário assegurar a sua efetividade.

É possível inferir importantes contribuições e estímulos por parte de organismos multilaterais, com destaques para a OECD, a Ifac, o *World Bank* (Banco Mundial), o *International Monetary Fund* (IMF), Fundo Monetário Internacional (FMI) e, no caso do Brasil, o TCU, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), por exemplo, com a finalidade de incentivar a boa governança mundial e, em consequência, obter mais transparência nas informações.

Ademais, como se pode observar na revisão de literatura, na próxima seção, são poucos os trabalhos que abordam a questão da transparência no âmbito das universidades.

---

<sup>11</sup> *Disclosure*, evidenciação e divulgação, no presente trabalho, são intercambiáveis e significam tornar algo evidente, público – no caso, as informações. Mais detalhes serão vistos na seção 2.5 (p. 51).

Espera-se que este estudo contribua tanto para as discussões teóricas quanto práticas. Do ponto de vista teórico, no sentido de complementar e enriquecer a bibliografia sobre o tema. Na perspectiva prática, gestores, governo, órgãos de controle, sociedade e *stakeholders* interessados no *disclosure*, transparência e acesso à informação das UFs podem compreender melhor como essas entidades evidenciam suas informações. Pretende-se que também sirva para que os princípios de boa governança se tornem amplamente aplicados tanto pelas instituições públicas quanto pelas privadas para obtenção da transparência da informação, aspecto fundamental às sociedades democráticas.

#### 1.4 Revisão da literatura

Tanto no Brasil quanto em outros países, os estudos sobre a variação de quantidade de informação revelada pelas entidades do setor privado têm sido explanados sob diversos prismas. As evidências indicam que a preponderância das pesquisas está voltada para as instituições que operam no mercado de capitais e utilizam mecanismos e práticas de governança corporativa. Segundo Dalmácio (2009), essas pesquisas procuram sinalizar características como: proteção aos investidores; qualidade, integridade e credibilidade informacional; maior valor de mercado das ações; maior controle e monitoramento das ações dos gestores; menor volatilidade das ações; menor custo de capital e de captação; melhor desempenho operacional; pagamento de mais dividendos; menor incerteza acerca dos resultados futuros; facilidade de acesso a mercados estrangeiros; entre outras.

Para o âmbito do setor público, esse tipo de estudo é bem mais reduzido. Em países como o Canadá (BANKS; NELSON, 1994; NELSON; BANKS; FISHER, 2003), Colômbia (CATÓLICO, 2012), Espanha (GALLEGO; GARCÍA; RODRÍGUEZ, 2009), Estados Unidos (GORDON et al., 2002), México (MALDONADO-RADILLO, 2013), Nova Zelândia (DIXON; COY; TOWER, 1991; COY; TOWER; DIXON, 1993) e Reino Unido (GRAY; HASLAM, 1990), apenas para citar alguns, foram identificados estudos que analisaram o segmento universitário.

Por outro lado, no Brasil, para esse setor, existem poucos estudos de *disclosure* e transparência. Quando se trata de IES, as pesquisas também ainda são limitadas. Lima (2009), por exemplo, fez uma análise comparativa sob a abordagem da teoria da divulgação entre o índice de *disclosure* e a importância atribuída por *stakeholders* a informações consideradas relevantes para fins de divulgação em Instituições de Ensino Superior Filantrópicas do Brasil

(IESFB). Por sua vez, Polizel e Steinberg (2013) abordaram a governança corporativa na educação superior focando as instituições privadas.

Na busca de estudos a respeito do *disclosure* e transparência das informações institucionais das universidades públicas federais brasileiras, verificou-se também que as pesquisas ainda são muito restritas. No entanto, algumas foram encontradas no âmbito universitário como: trabalho de Pessoa (2013) que objetivou medir o grau de transparência de informações nos portais eletrônicos das universidades federais brasileiras e identificar determinantes para tal transparência; pesquisa de Rodrigues (2013) que buscou identificar a existência de padrões nos portais das universidades públicas federais; e estudos de Platt Neto, Cruz e Vieira (2004) que apresentaram uma abordagem sobre a transparência das contas das universidades públicas brasileiras, com enfoque prático no uso da *Internet* como instrumento de publicidade.

A limitação é ainda maior quando se analisam os RGs. Como exemplos, tem-se o estudo de Bairral (2013) e de Bairral e Silva (2013). Ambos investigaram os RGs dos entes públicos federais no exercício de 2010. Também podem ser citadas as pesquisas de Bizerra (2011), que avaliou se os Relatórios de Gestão Fiscal (RGFs) do Poder Executivo Municipal são aderentes aos princípios e padrões de boas práticas de governança para o setor público e a de Bizerra, Alves e Ribeiro (2012), que propuseram conteúdo mínimo para os RGs das entidades governamentais. O primeiro trabalho analisou o Relatório de Desempenho da Prefeitura da cidade do Rio de Janeiro e a prestação de contas (versão simplificada e completa), ambos de 2009, além de seu sítio eletrônico em face da LRF. O segundo abordou as boas práticas de governança aplicadas à Administração Pública, segundo os códigos internacionais dirigidos às entidades desse setor.

Com relação a estudos de RGs de UFs, foi localizado o trabalho de Silva, Vasconcelos e Silva (2013), que teve como objetivo evidenciar os conteúdos informativos demonstrados nos RGs da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), no período de 2002 a 2011, a partir dos parâmetros da Decisão Normativa do TCU.

Estudos específicos sobre a transparência dos RGs das UFs não foram localizados durante a pesquisa para esta tese, conforme demonstrados nos levantamentos de artigos científicos no acervo do Portal de Periódicos Capes (<<http://www-periodicos-capes-gov-br.ez43.periodicos.capes.gov.br/>>), na biblioteca eletrônica *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL®) (<<http://www.spell.org.br/>>), no motor de busca comercial Google (<<https://www.google.com.br/>>) e no Google Acadêmico (<<https://scholar.google.com.br/>>) com o uso da combinação de palavras-chave que remeteram a estudos de transparência,

governança, *disclosure*, *accountability*, universidades federais, relatórios de gestão e Administração Pública Federal, justificando-se a originalidade deste trabalho.

Considerando-se o contexto brasileiro, em que os temas de *disclosure* e transparência, no âmbito da gestão pública, são pouco explorados particularmente tendo como objeto as UFs; considerando, ainda, que a disseminação da informação clara, precisa e transparente constitui direitos dos cidadãos garantidos pela CF/1988, busca-se seguir fundamentos teóricos tanto na CI quanto na CC e na Ciência da Administração, atualmente também denominada de governança (*governance*), para se desenvolver a presente pesquisa.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Muitas seriam as teorias e variáveis que poderiam explicar a razão do distanciamento entre as promessas de um governo aberto, transparente e o *disclosure* da gestão pública e o que efetivamente acontece na prática. “A realidade é sempre mais complexa do que podemos perceber; por isto pesquisamos. Ela é sempre diferente do que gostaríamos que fosse; por isto tentamos modificá-la” (TOMANIK, 2004, p. 218). Talvez a razão principal da distância esteja na própria natureza da relação de seus atores – Estado e cidadãos – e na questão agente-principal implícita nesse relacionamento, pois, quando não alinhada, essa relação tende a ser conflitante e pode gerar problemas na condução da boa governança dos contratos.

Com a finalidade de se alcançar o objetivo principal desta pesquisa, que é analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da APF, segundo diretrizes nacionais e internacionais alicerçadas na transparência, este capítulo está organizado em sete seções, baseadas nos objetivos específicos que se pretende atingir, abordando os seguintes temas: teoria do agente-principal, relevância da informação para a cidadania e a democracia, governo aberto, *accountability*, *disclosure*, transparência e governança.

### 2.1 Teoria do agente-principal

A teoria do agente-principal,<sup>12</sup> geralmente denominada *teoria da agência*, preocupa-se principalmente com o problema agente *versus* (vs) principal, também cunhado na literatura como *conflitos de agência* que se relacionam com os princípios fundamentais sintetizados por Klein (1983), com a afirmação de que não há contrato completo, e por Jensen e Meckling (1976) para quem não há agente perfeito. Em outras palavras, para eles, existe uma relação estabelecida como um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o principal) contratam outra pessoa (o agente) para desempenhar algum serviço ou trabalho em nome dos contratantes, abrangendo a delegação de autoridade para a tomada de decisões pelo agente. Afirmaram que o problema existe em todos os tipos de organizações, inclusive universidades, cooperativas, autoridades governamentais etc.

Berle e Means, no clássico *The modern corporation and private property*, chamaram a atenção, no início da década dos anos 1930, para a dispersão do capital das empresas e para o divórcio entre a propriedade e a gestão, caracterizando, dessa forma, o problema que se

---

<sup>12</sup> Muitos traduzem a *Agency Theory* como teoria da agência. Trata-se de uma tradução literal, porém não muito clara (SILVEIRA, 2010).

denomina conflito de agência (ROSSETTI; ANDRADE, 2012; MALLIN, 2013; POLIZEL; STEINBERG, 2013). Quando há separação entre controle e propriedade, ocorre delegação de autoridade que envolve dois atores, um chamado agente e o outro, principal. O problema de agência era tido como conflito entre os administradores (agentes executivos) e os acionistas (agentes principais).

Com base na teoria desenvolvida, os gestores (agentes) contratados tenderiam a agir de forma a maximizar seus próprios benefícios (maiores salários, maior estabilidade no emprego, mais poder etc.), agindo em interesse próprio e não segundo os interesses da instituição e demais partes interessadas (principais). Para reduzir o problema, Jensen e Meckling (1976) sugeriram que as instituições deveriam adotar uma série de medidas para alinhar os interesses dos envolvidos, objetivando, principalmente, o sucesso da organização. Para tanto, foram estabelecidas medidas que incluíam práticas de monitoramento, controle e ampla divulgação de informações. A esse conjunto de práticas convencionou-se denominar governança.

Os debates relacionados com a governança possuem suas raízes históricas no desenvolvimento teórico ocorrido em economia na chamada teoria da firma, base da teoria do agente-principal. Vários estudos foram desenvolvidos, no século XX, sobre a teoria da firma, como por exemplo: Coase (1937), Alchian e Demsetz (1972) e Ross (1973). Pela teoria da firma, a empresa é percebida como um conjunto de contratos estabelecidos entre os seus integrantes (acionistas, investidores, fornecedores, clientes, governo etc.). Cada integrante colabora com a firma e recebe algo em troca.

Os aspectos de governança nas organizações já haviam sido tratados no final do século XVIII (1776), por Adam Smith, em seu célebre *The wealth of nations* (A riqueza das nações), assinalando a negligência e esbanjamento por parte dos gestores, quando aqueles que gerenciam a empresa o fazem com recursos de outros e não de si próprios (NOSSA; KASSAI; KASSAI, 2000; SLOMSKI et al., 2008; SILVEIRA, 2010; ROSSETTI; ANDRADE, 2012).

Desse modo, os conflitos de agência é uma das razões do desenvolvimento da governança corporativa (ROSSETTI; ANDRADE, 2012). Como afirma Marques (2007, p. 13), a governança corporativa “[...] é um conjunto de regras que visam minimizar os problemas de agência”.

A relação de agência pode ser verificada entre diversos tipos de agente-principal e não apenas entre proprietário/acionista e administrador/gestor, uma vez que o conceito de agente-principal é flexível (NOSSA; KASSAI; KASSAI, 2000).<sup>13</sup>

De forma análoga, no setor público, a relação entre gestor (o agente) e eleitor, ou seja, o cidadão (o principal), poderá ser caracterizada como uma relação de agência (ROSS, 1973; SLOMSKI, 2005; SLOMSKI et al., 2008). Também se pode considerar que os cidadãos são o principal e os políticos, seu agente. Os burocratas, por sua vez, são agentes de seu principal, os políticos, e, indiretamente, dos cidadãos (OSZLAK; KAUFMAN, 2014).

A transposição da teoria do agente-principal para o setor público também é proposta por Rossetti e Andrade (2012), colocando o contribuinte como principal e os gestores públicos como agentes para o modelo de governança pública. São os cidadãos contribuintes que canalizam recursos para o Estado, capitalizando-o para que ele produza bens e serviços de interesse público. Do mesmo modo que ocorre nas corporações, as decisões dos gestores públicos podem conflitar com os interesses dos contribuintes. Esses dois últimos autores enumeram alguns dos interesses dos cidadãos em contraposição aos dos gestores públicos:

- a) **interesses dos cidadãos:** serviços públicos de excelência, com qualidade e produtividade; corrupção zero e conformidade absoluta; transparência e integridade das contas; carga tributária sob limites e compatível com benefícios sociais efetivamente gerados e percebidos etc.;
- b) **interesses dos gestores:** garantia aos servidores públicos de serviços não avaliados; ausência de avaliações de desempenho dos servidores; permanência no emprego e inamovibilidade; alocação clientelista de recursos; entre outros.

O problema de agente-principal, como explica Matias-Pereira (2010a), é que, na Administração Pública, se torna extremamente difícil a fiscalização do comportamento do agente. Destarte, o agente pode agir de forma oculta, e a eficiência e a decência da Administração Pública – que dependem do comportamento nem sempre monitorado do agente – ficam à mercê da perda de controle sobre a máquina governamental por parte do principal (a sociedade representada pelo governo e/ou ela própria – a sociedade).

Rossetti e Andrade (2012, p. 578, grifos dos autores) sublinham que:

*[...] a questão-chave do Estado não é de governabilidade, mas de governança. Enquanto a primeira é uma conquista circunstancial e geralmente efêmera do poder estabelecido, a segunda é uma conquista da sociedade, estrutural e duradoura. E que*

---

<sup>13</sup> Para exemplos de diversos tipos de agente-principal, consultar Nossa, Kassai e Kassai (2000, p. 3-4) e Matias-Pereira (2010a, p. 18-19).

estará necessariamente alicerçada nos quatro princípios que definem a boa governança das corporações: *fairness, disclosure, accountability e compliance*.

As questões contempladas pela teoria agente-principal estão relacionadas com a existência de informação assimétrica entre agente-principal. A assimetria ocorre quando uma das partes (agente) possui mais informação em detrimento da outra parte (principal). Esse fenômeno acontece porque o agente tende a estar mais diretamente vinculado às operações diárias da instituição do que o principal, além de outros fatores próprios da dinâmica das sociedades contemporâneas.

Stiglitz (2002), ganhador, em 2001, do Prêmio Nobel de Economia, juntamente com outros dois colegas, em função de seus estudos a respeito das implicações econômicas da assimetria de informações, explica que há uma assimetria natural de informações entre os que governam e os que são governados muito parecida com a assimetria informacional existente entre os gestores das empresas e seus acionistas.

A assimetria de informações nas instituições públicas está associada ao fato, aparentemente simples, de governantes e seus auxiliares deterem uma série de dados e registros que não estão à disposição dos governados (CANELA; NASCIMENTO, 2009).

Em sociedades democráticas, cidadãos têm o direito básico de saber, de se expressarem, de serem informados sobre o que o governo está fazendo, sobre as motivações e também debater o assunto. Essas sociedades pressupõem a transparência e abertura por parte dos governos. No entanto, reconhece-se que, em proveito próprio, governos e seus líderes não incentivam o *disclosure* e, conseqüentemente, a disseminação de informações contrárias a seus interesses, assinala Stiglitz (2002).

Na maioria das instituições públicas, funcionários do governo produzem e detêm a maior parte ou a totalidade das informações. De modo geral, e não especificamente em relação a governos, a tendência à ocultação em relações caracterizadas pela assimetria de informações tem uma série de razões. Muitas vezes detentores de informações não querem ser controlados, já que a assimetria impede a exigência de garantias ou regras mais claras no momento de qualquer transação. No caso de governantes, Stiglitz (2002) aponta uma espécie de monopólio da informação por parte dos detentores do poder como um complicador adicional. Ele adverte que o sigilo de informações é usado inclusive para dificultar o trabalho dos adversários políticos – de forma que os governantes possam perpetuar-se no poder.

Se a assimetria for minimizada por meio do *disclosure*, da abertura e da transparência, as políticas públicas poderão ser potencializadas, dado que o cidadão poderá participar mais efetivamente e agir com mais confiança. Slomski (2005) discorre que, tal como nas

instituições privadas, o agente (gestor eleito) possui muito mais informações sobre a entidade que gerencia do que o principal (cidadão) que, por sua vez, não consegue supervisionar todas as ações dos servidores públicos, resultando, dessa maneira, em dois tipos de assimetria: a) assimetria informacional externa, visto que o cidadão não tem informação se o agente está fazendo o melhor uso alternativo de seus recursos como ele gostaria; b) assimetria informacional interna, considerando-se que os servidores públicos, na posição de agentes, possuem mais informações sobre seu âmbito de atuação do que o gestor eleito, na condição de principal. Consequentemente, o agente (gestor) não dispõe de informações suficientes para saber com precisão se todos os integrantes da estrutura da cadeia agente-principal, em todos os níveis hierárquicos, estão cumprindo as suas diretrizes, a fim de atingir as metas que ele almeja para poder prestar contas ao principal (cidadão).

Slomski (2005) argumenta, ainda, que, ao se analisar a cadeia agente-principal, nos diversos níveis de hierarquia do Estado, observa-se que existe relação de agência. Por meio da eleição, o cidadão delega ao gestor eleito a gerência da entidade como um todo. Consequentemente, haverá assimetria da informação, por não ser possível monitorar todas as atitudes dos gestores (os agentes).

Além de não ser possível monitorar todos os agentes, é preciso considerar também que o modelo teórico agente-principal aplicado à gestão pública tende a ignorar diferenciais de recursos materiais, informacionais, simbólicos e cognitivos, ao tratar ambos os lados da relação como se fossem constituídos por indivíduos racionais e simétricos (MIGUEL, 2014).

Esse é um aspecto relevante que desafia a questão crucial relativa à democratização das informações, em que a abertura e a transparência cumprem papel fundamental. Mais precisamente, trata-se das desigualdades constitutivas da própria sociedade que não se referem apenas a uma simples diferença entre um e outro grupo (gestores de um lado e sociedade de outro). Significa, de acordo com Miguel (2014, p. 300), que a assimetria presente nas sociedades deriva do controle de determinados recursos, uma vez que:

- (1) possui impacto nas trajetórias possíveis relativas de indivíduos e grupos;
- (2) reflete padrões estruturais, não sendo efeito do acaso ou de escolhas pessoais livres; e
- (3) está vinculada a relações de dominação, isto é, a capacidade de uns bloquearem a ação autônoma e /ou a obtenção de ganhos por parte de outros.

Nesse contexto, Slomski et al. (2008) sublinham as circunstâncias em que os gestores (os agentes) dispõem de informação privilegiada acerca das instituições nas quais atuam em detrimento da sociedade (principal), o que se constitui em elementos geradores de assimetria no processamento das informações disponibilizadas.

A teoria do agente-principal, vista aqui brevemente, servirá de pano de fundo para os próximos tópicos, notadamente a governança que será vista na seção 2.7 (p. 70).

## 2.2 Relevância da informação para a cidadania e a democracia

A informação é apenas um dos elementos para o exercício do direito de cidadania e da democracia. A CF/1988 elevou o acesso à informação pública como um dos direitos fundamentais para os cidadãos brasileiros. A sua falta, ou insuficiência, reforça as desigualdades sociais, fomenta injustiças e gera exclusões. A disseminação da informação faz parte de um conjunto de direitos ratificados pelas sociedades modernas. O acesso a informações é um direito humano fundamental previsto no art. 19 da Declaração Universal dos Direitos Humanos.

Esses aspectos são retomados na perspectiva de Wersig e Neveling (1975), também citados por Saracevic (1991), quando argumentam que a CI desenvolveu-se historicamente, porque os problemas de informação modificaram completamente sua relevância para a sociedade: "Atualmente, o problema de transmitir conhecimento para aqueles que dele necessitam é uma responsabilidade social, e essa responsabilidade parece ser a verdadeira origem da *ciência da informação*" (WERSIG; NEVELING, 1975, p. 28, grifo do autor, tradução nossa).<sup>14</sup>

Em um enfoque contemporâneo, Saracevic (1991, p. 5, grifo do autor, tradução nossa) redefiniu a CI do seguinte modo:

*Ciência da Informação* é um campo dedicado à investigação científica e prática profissional, que trata dos problemas de efetiva comunicação de conhecimentos e de seus registros entre seres humanos, no contexto de usos e necessidades social, institucional e/ou individual de informação. No tratamento desses problemas, a Ciência da Informação tem particular interesse em usufruir tanto quanto possível das vantagens da moderna tecnologia da informação.<sup>15</sup>

Em seu texto, Saracevic (1991) ressalta o caráter interdisciplinar da CI, a conexão com a tecnologia da informação e a participação ativa e deliberada da CI na evolução da sociedade da informação, juntamente com outras áreas. Em outro texto, de 1995, esse autor, dentre

<sup>14</sup> "Nowadays the problem of transmitting knowledge to those who need it is a social responsibility, and this social responsibility seems to be the real background of *information science*" (WERSIG; NEVELING, 1975, p. 28).

<sup>15</sup> "*Information Science* is a field devoted to scientific inquiry and professional practice addressing the problems of effective communication of knowledge and knowledge records among humans in the context of social, institutional and/or individual uses of and needs for information. In addressing these problems of particular interest is taking as much advantage as possible of the modern information technology" (SARACEVIC, 1991, p. 5).

outras abordagens, destaca novamente a natureza interdisciplinar da CI. Na mesma direção, Borko (1968) também apresenta sua definição para a CI e explicita que é uma ciência interdisciplinar derivada e relacionada de campos como: Matemática, Lógica, Linguística, Psicologia, Tecnologia Computacional, Pesquisa Operacional, Artes Gráficas, Comunicações, Biblioteconomia, Administração e outros similares. Aponta a dupla face da área: Ciência Pura – que investiga o assunto sem levar em conta sua aplicação – e Ciência Aplicada – que desenvolve serviços e produtos.

*Ciência da informação* é a disciplina que investiga as propriedades e o comportamento da informação, as forças que governam seu fluxo e os meios de processá-la para otimizar sua acessibilidade e usabilidade. Ela está envolvida com o corpo de conhecimentos relativos à origem, coleta, organização, estocagem, recuperação, interpretação, transmissão, transformação e utilização da informação (BORKO, 1968, p. 3, grifo do autor, tradução nossa).<sup>16</sup>

Muitos são os conceitos de informação. Na sociedade contemporânea, o conceito de informação desempenha um papel central. O conhecimento e a sua comunicação são fenômenos básicos de toda a sociedade humana, e o surgimento das TICs e seus impactos globais caracterizam a sociedade atual como uma sociedade da informação. A CI tem-se voltado para os fenômenos de relevância e interpretação como aspectos básicos do conceito de informação. À medida que os sistemas de informação se tornam mais globais e interconectados, a informação implícita é, na maioria das vezes, perdida. Isso faz com que a CI seja mais receptiva aos impactos sociais e culturais dos processos interpretativos e às diferenças qualitativas entre diferentes contextos e mídias. É uma tarefa essencialmente multi e interdisciplinar (CAPURRO; HJORLAND, 2007).

O termo informação, como um possível objeto da CI, conforme salientado por Wersig e Neveling (1975), é um dos casos mais extremos de polissemia na comunicação técnica de informação e documentação. Esses autores destacam a ambiguidade do termo informação como sua maior dificuldade e sugerem que, ao se utilizar o termo informação, deve-se deixar claro seu significado.

Existem estudos tentando mapear e/ou conceitualizar o termo informação (FONDIN, 2001; CAPURRO, 2003; PINHEIRO, 2004; CAPURRO; HJORLAND, 2007; ZINS, 2007; ARAÚJO, 2010, 2014; RODRIGUES; CRIPPA, 2011), mas, como conclui Pinheiro (2004, acesso em 7 set. 2015), a informação na qualidade de objeto da CI “[...] permanecerá como

---

<sup>16</sup> “*Information Science* is that discipline that investigates the properties and behavior of information, the forces governing the flow of information, and the means of processing information for optimum accessibility and usability. It is concerned with that body of knowledge relating to the origination, collection, organization, storage, retrieval, interpretation, transmission, transformation, and utilization of information” (BORKO, 1968, p. 3).

fenômeno central da História e epistemologia da área, nas suas mutações no tempo, espaço e contextos socioculturais”.

Considerando a inter-relação que se deseja estabelecer entre CI e CC, foram identificadas duas definições de informação, no âmbito da CI, mais compatíveis com a CC e com a análise do objeto em estudo, ou seja, os RGs das UFs. A primeira é a de Le Coadic (2004, p. 4):

A informação é um conhecimento inscrito (registrado) em forma escrita (impressa ou digital), oral ou audiovisual, em um suporte. A informação comporta um elemento de sentido. É um significado transmitido a um ser consciente por meio de uma mensagem inscrita em um suporte espacial-temporal: impresso, sinal elétrico, onda sonora etc.

A segunda definição é a de Smit e Barreto (2002), que avançam no sentido de incorporar a ideia de que a informação gera conhecimento para o indivíduo e seu meio, além da possibilidade de seu uso futuro, portanto, sua institucionalização. Mais precisamente, os autores a conceituam nos seguintes termos:

Informação – estruturas simbolicamente significantes, codificadas de forma, socialmente decodificável e registradas (para garantir permanência no tempo e portabilidade no espaço) e que apresentam a competência de gerar conhecimento para o indivíduo e para o seu meio. Estas estruturas significantes são estocadas em função de um uso futuro, causando a institucionalização da informação (SMIT, BARRETO, 2002, p. 21-22).

Por sua vez, Valente (2014), ao focalizar a questão da perspectiva da CC, vai ao encontro das formulações dos autores da CI mencionados, incorporando aqueles conceitos ao mesmo tempo em que os adaptam à linguagem da CC, da seguinte forma:

[...] *informação contábil* é um conhecimento inscrito, tanto de forma impressa como digital, comportando elemento de sentido. É também um significado transmitido a seres conscientes através de mensagens inscritas em suportes espaços-temporais impressos e digitais, materializados pelas Demonstrações Contábeis e relatórios adicionais publicados ou disponibilizados pelas organizações por diferentes meios (VALENTE, 2014, p. 43, grifo nosso).

Ademais a definição dos termos: dados, informação e conhecimento e seus relacionamentos não é uma tarefa fácil. Não é incomum a utilização de dados e informação como termos intercambiáveis (DAVIES, 2010; YU; ROBINSON, 2012). A literatura fornece uma importante discussão acerca desses termos. Alguns autores, a maioria da tecnologia da informação, veem uma hierarquia lógica do relacionamento entre dados, informação e conhecimento (ALAVI; LEIDNER, 2001, UBALDI, 2013). Por sua vez, a literatura de gestão do conhecimento fornece uma rica discussão sobre as questões epistemológicas referentes a dados, informações, conhecimento e suas inter-relações (TUOMI, 2000, 2009; ALAVI; LEIDNER, 2001). Tuomi (2000, 2009), por exemplo, sustenta uma lógica inversa. Isto é, o

conhecimento deve existir antes de a informação ser formulada e esta antes que os dados possam ser mensurados para compor a informação. Alavi e Leidner (2001) postulam que a informação é convertida em conhecimento, uma vez que é processada na mente das pessoas, e o conhecimento torna-se informação, pois é articulado e apresentado em formato de textos, palavras ou outras formas simbólicas.

A visão convencional é que há uma relação hierárquica entre dados, informação e conhecimento. Assim, os **dados** corresponderiam a observações do mundo ou fatos que ainda não foram interpretados; a **informação**, por sua vez, são dados com significados e propósitos; e o **conhecimento** é capaz de atribuir significado às informações baseado em crenças, perspectivas, expectativas ou julgamentos (UBALDI, 2013). No entanto, argumenta-se que não existem dados brutos, uma vez que cada peça mensurável ou colecionável, de fato, já foi afetada pelo conhecimento (TUOMI, 2000, 2009).

O mesmo entendimento se aplica ao termo *Public Sector Information* (PSI), Informação do Setor Público, que é muitas vezes usado como um termo *guarda-chuva* para todo o conteúdo produzido por organismos públicos. Não há terminologia padrão. Por exemplo, enquanto na Coreia é feita referência a *recursos de informação de conhecimento público*, nos Estados Unidos, os termos *informação pública* e *informação do governo* são amplamente utilizados como intercambiáveis (OECD, 2006).

Assim, PSI é definida de forma ampla pela OECD (2008, p. 4, tradução nossa), como “[...] informação, incluindo produtos e serviços de informação, gerada, produzida, coletada, processada, conservada, mantida, disseminada ou custeada pelo ou para o Governo ou instituição pública [...]”.<sup>17</sup>

### 2.2.1 *Informação pública*

Considerando que a “informação pública” está no centro desta pesquisa, a sua definição será mais bem detalhada nesta subseção. Batista (2010, p. 40) formulou o conceito de informação pública como resultado de sua pesquisa de mestrado sob o título *Informação pública: entre o acesso e a apropriação social*, da seguinte forma:

Informação pública é um bem público, tangível ou intangível, com forma de expressão gráfica, sonora e/ou iconográfica, que consiste num patrimônio cultural de uso comum da sociedade e de propriedade das entidades/instituições públicas da administração centralizada, das autarquias e das fundações públicas. A informação

<sup>17</sup> “[...] information, including information products and services, generated, created, collected, processed, preserved, maintained, disseminated, or funded by or for the Government or public institution [...]” (OECD, 2008, p. 4).

pública pode ser produzida pela administração pública ou, simplesmente, estar em poder dela, sem o *status* de sigilo para que esteja disponível ao interesse público/coletivo da sociedade. Quando acessível à sociedade, a informação pública tem o poder de afetar elementos do ambiente, reconfigurando a estrutura social.

Para os efeitos da LAI (BRASIL, 2011a, acesso em 30 set. 2013)<sup>18</sup> conforme art. 4º, I e II e também do decreto que a regulamentou, considera-se:

I - informação: dados, processados ou não, que podem ser utilizados para produção e transmissão de conhecimento, contidos em qualquer meio, suporte ou formato;  
 II - documento: unidade de registro de informações, qualquer que seja o suporte ou formato;  
 [...]

No contexto dos Poderes Públicos, toda informação gerada, recebida ou acumulada por eles deve ser difundida aos cidadãos, como meio de transparência de seus atos, para permitir a participação cidadã na vida pública e potencializar a confiança da sociedade nas instituições públicas que a servem (RAMOS-SIMÓN; CARMONA; AVILÉS, 2009).

Esses autores assinalam as características que as informações públicas deverão ter:

- a) informação completa: sistematizada, protegida de acessos não desejados;
- b) informação objetiva, confiável;
- c) informação acessível em distintos formatos e ao alcance de seus potenciais destinatários;
- d) difusão proativa, além de permitir o acesso, a Administração Pública deve dar publicidade aos documentos facilitando seu conhecimento e localização;
- e) acesso individual (a criação de canais individuais de comunicação, como *Internet*, propicia que a administração favoreça o consumo individual de informação);
- f) informação de qualidade (que cumpra padrões técnicos);
- g) informação relevante, fácil de encontrar, integrada, organizada e fácil de usar (é um direito e um bem econômico que goza da característica de bem público, de modo que o uso por uns não exclui o dos demais).

São exemplos de tipos de informação e documentos públicos produzidos ou custodiados pelos entes públicos: informes, publicações oficiais, boletins, bases de dados, relatórios, atas, repositórios digitais, arquivos e registros administrativos, recursos *Web* etc. O conjunto de informações e documentos detidos pelas instituições públicas foi denominado, por Ramos-Simón, Carmona e Avilés (2009), de *ativos de informação pública*. Segundo esses autores, tais ativos compõem o conjunto de elementos com valor informativo de propriedade de uma instituição e reflexo de sua atividade.

---

<sup>18</sup> Curiosamente, nas definições constantes da LAI, não se encontra a definição de *informação pública*, embora conste a de *informação pessoal*.

No contexto desta pesquisa, considera-se a informação governamental como

[...] um dos principais componentes dos dispositivos de mediação no jogo democrático que envolve Estado e Sociedade Civil. As condições em que é produzida, estocada e disseminada dentro e fora do Estado determinam e são determinadas - direta ou indiretamente - pela diversidade de atores do cenário político-social. Isto pressupõe, no mínimo, que o Estado reconheça a informação como recurso gerencial intrínseco a todas as suas ações e objeto de políticas públicas específicas (MARCONDES; JARDIM, 2003, acesso em 18 dez. 2015).

Os cidadãos podem acessar a informação produzida pelos entes públicos de duas formas: a) a instituição propaga dados por força de uma política de comunicação ou procedimento legalmente exigido, isto é, divulgação proativa ou como na LAI, transparência ativa; b) o cidadão solicita informações ou documentos a uma instituição pública, ação definida na LAI como transparência passiva ou, como denominaram Mendo et al. (2013), informação reativa.

É grande a variedade de conteúdos de interesse público para os *stakeholders*, no entanto o tratamento automatizado da informação pública faz com que os dados sejam convertidos em unidade de informação básica, pois permitem combinar, agregar e desagregar para elaborar novas informações, gerando, assim, grande interesse para que as instituições possibilitem seu livre acesso para criar novos conhecimentos e riqueza em um contexto em que a informação e o conhecimento se tornaram um importante ativo econômico (MENDO et al., 2013).

A centralidade da informação no mundo contemporâneo indica que ela ocupa uma dimensão planetária e num espaço social, que é inerentemente dinâmico. A produção, a organização e a disseminação da informação são impulsionadas pelas TICs; e a abertura, o *disclosure* e a transparência juntamente com o acesso à informação devem ser socializados e democratizados. Assim, é nesse cenário que este estudo se insere, pois a abordagem empírica analisará informações provenientes de diversas áreas, notadamente, da CI, CC, Administração, Economia e Política reforçando seu caráter interdisciplinar e o aspecto social, uma vez que a dimensão social estará presente no pressuposto segundo o qual a responsabilidade social das entidades públicas incluem transmitir informações à sociedade.

Para que a informação seja apreendida, ela necessita estar disponibilizada, ou melhor, divulgada (*disclosure*) tempestivamente, ter abertura, ser compreensível, apresentar elevado grau de precisão, ser transparente para que se possa entregar eficaz *accountability*. Transparência e *disclosure*, por sua vez, de uma forma ou outra, acham-se, normalmente, imbricados.

Desse modo, no próximo tópico, será abordado o governo aberto, devido à sua conexão com *accountability*, *disclosure* e transparência, temas subsequentes.

### 2.3 Governo aberto

A ideia de governo aberto (GA) ganhou notoriedade nas últimas décadas, com o desenvolvimento das TICs. A *Internet* está presente no cotidiano de milhões de pessoas no mundo e permite o exercício da liberdade de expressão de forma inédita até então, possibilitando que os cidadãos procurem, recebam e transmitam informações, formem opiniões e se expressem. Em muitos casos, driblando a censura dos governos, como é o caso dos regimes totalitários ou com fortes restrições ao acesso livre dos seus cidadãos à *Internet*.

A concepção de governo aberto tem se posicionado

[...] como ‘a nova promessa’ que propiciaria reinventar a gestão pública e ampliar as capacidades de ação da cidadania, refletindo a transição de um modelo ‘analógico’, hermético e autorreferente, em nossas anacrônicas burocracias públicas, para alcançar um ‘digital’, aberto, participativo e inclusivo<sup>19</sup> (GÜEMES; RAMÍREZ-ALUJAS, 2012, p. 196).

No relacionamento entre Estado e cidadania, a abertura dos dados e informações governamentais é uma das modalidades que contribuem para a redução de sua opacidade. Possibilita a participação cidadã nos assuntos públicos, o que fomenta a centralidade do cidadão nos aspectos participativos da democracia. Os governos de diversos países têm desenvolvido iniciativas direcionadas a incrementar a abertura, a transparência e a colaboração entre o Estado e os cidadãos, aproveitando-se dos avanços das TICs.

O GA é uma dessas iniciativas. É definido, por Oszlak e Kaufman (2014), como uma relação de mão dupla entre cidadania e Estado, possibilitada pela disponibilidade e aplicação de Tecnologias de Informação e de Conhecimento, que facilitam múltiplas interações entre atores sociais e estatais e se traduzem em vínculos mais transparentes, participativos e colaborativos.

Oszlak e Kaufman (2014) admitem que GA e governo eletrônico sejam conceitos polissêmicos, cuja conotação possibilita diferentes significados e alcances. Sua complexidade aumenta quando se observam outros termos, como: governo 2.0, e-democracia, ou *open data* (dados abertos), surgidos para se referirem a esses mesmos conceitos ou a alguns de seus

<sup>19</sup> “[...] como “la nueva promesa” que posibilitaría reinventar la gestión pública y ampliar las capacidades de acción de la ciudadanía, reflejando la transición desde un modelo “analógico”, hermético y autorreferente, en nuestras anacrónicas burocracias públicas, para alcanzar uno “digital”, abierto, distribuido e incluyente” (GÜEMES; RAMÍREZ-ALUJAS, 2012, p. 196).

conteúdos. Às vezes se sobrepõem. A polêmica entre os dois termos parece bastante ampla. As definições assumem sentidos diferentes, dependendo do país. Outra questão é que os conceitos evoluem rapidamente, sobretudo na área de TIC.

*Open government* (governo aberto) e dados abertos também são termos que carregam ambiguidade e um pode existir sem o outro, como ilustram Yu e Robinson (2012, p. 181, grifo nosso):

[...] um governo pode ser aberto, no sentido de ser transparente, mesmo se não adotar novas tecnologias [...]. E um governo pode fornecer dados abertos sobre temas *politicamente neutros* ao mesmo tempo que continua profundamente opaco e não presta contas de suas ações.

Dados abertos, de acordo com a definição da *Open Knowledge Foundation* (2012), são dados que qualquer pessoa pode usar livremente, reutilizá-los e redistribuí-los, estando sujeito, no máximo, à exigência de creditar a sua autoria e compartilhar pela mesma licença.

Por sua vez, Jardim (2007, p. 29) expõe:

[...] ‘governo eletrônico’ insere-se num universo temático e teórico que expressa configurações político-informacionais emergentes, características da contemporaneidade, plasmadas no desenho de políticas públicas governamentais. [...] apresenta diversas faces. Trata-se de uma construção indissociável de um processo relacionado com o redesenho da geopolítica informacional no quadro da globalização, o uso intensivo das Tecnologias da Comunicação e da Informação (TCI), os redimensionamentos organizacionais e simbólicos do aparelho de Estado-Nação e as novas agendas sociais no plano local, nacional e transnacional.

Para Jardim (2004), o governo eletrônico pode ser uma estratégia capaz de reduzir as lacunas informacionais dos governos, além de ampliar o uso da informação como instrumento de governança.

O governo eletrônico, nesse sentido, é o pilar do serviço ao cliente, o envolvimento do cidadão e a eficiência interna. Ele cria uma qualidade completamente nova na Administração Pública. Novas formas de utilizar a informação e o conhecimento criando cooperação entre os gestores de diferentes níveis de governo e ampliando a participação do cidadão nos processos de tomada de decisão. Novas relações e formas de cooperação entre a administração de um lado e os cidadãos e as instituições de outro são agora possíveis (DRÜKE, 2007).

O *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo* (Clad), Centro Latino-Americano de Administração para o Desenvolvimento, por meio da carta ibero-americana de governo eletrônico aprovada na IX Conferência Ibero-Americana de Ministros de Administração Pública e Reforma do Estado, em Pucón, Chile, definiu governo eletrônico como:

[...] o uso das TICs nos órgãos da Administração para melhorar a informação e os serviços oferecidos aos cidadãos, orientar a eficácia e eficiência da gestão pública e

incrementar substantivamente a transparência do setor público e a participação dos cidadãos<sup>20</sup> (CLAD, 2007, p. 7, tradução nossa).

Recorrendo-se a outras fontes, a OECD (2010), por exemplo, definiu GA como a transparência de ações do governo, a acessibilidade a seus serviços e informações e a receptividade do governo para novas ideias, demandas e necessidades. Ainda de acordo com a OECD, existem três princípios-chave a serem levados em consideração:

- a) **accountability** (é necessário que existam mecanismos que possibilitem a identificação e responsabilização dos servidores públicos por suas ações);
- b) **transparência** (disponibilização de informações confiáveis, relevantes e tempestivas sobre as atividades do governo);
- c) **participação social** (o governo deve levar em consideração os anseios dos cidadãos e empresas tanto no desenho quanto na implementação das políticas públicas).

Um governo poderia ser aberto sem contar necessariamente com o auxílio da informática e, por outro lado, um governo eletrônico poderia não ser necessariamente aberto. Dizendo de outro modo, o GA seria o fim e o governo eletrônico o meio ou um dos meios. Isso não significa que um seja subalterno ao outro. Ambos se propõem melhorar o desempenho do setor público, simplificar sua gestão e facilitar a vinculação entre Estado e cidadania (OSZLAK; KAUFMAN, 2014).

López (2013, p. 2, tradução nossa) sustenta que “[...] o governo aberto transcende o governo eletrônico em um aspecto crucial: enquanto o governo eletrônico é uma questão de gestão, o governo aberto é uma questão de poder. Mas, ainda que o transcenda, necessariamente o inclui”.<sup>21</sup>

Essa tendência de abertura, sob o ponto de vista político, segundo Machado (2015), está relacionada com a publicação da Declaração de Budapeste, de 14 de fevereiro de 2002, e com a Declaração de Berlim, de 22 de outubro de 2003, que estabeleceram, em nível mundial, as bases ao movimento acesso aberto.

A declaração do Presidente dos Estados Unidos da América (EUA), Barack Obama, de 2009, logo após assumir seu primeiro mandato, quando anunciou a decisão de converter seu governo em um GA, reforçou esse movimento, elencando três princípios fundamentais do

<sup>20</sup> “El uso de las TIC en los órganos de la Administración para mejorar la información y los servicios ofrecidos a los ciudadanos, orientar la eficacia y eficiencia de la gestión pública e incrementar sustantivamente la transparencia del sector público y la participación de los ciudadanos” (CLAD, 2007, p.7).

<sup>21</sup> “[...] el gobierno abierto trasciende al gobierno electrónico en un aspecto crucial: mientras el gobierno electrónico es una cuestión de gestión, el gobierno abierto es una cuestión de poder. Pero aunque lo trasciende, necesariamente lo incluye” (LÓPEZ, 2013, p. 2).

GA: transparência (saber), participação (tomar parte) e colaboração (contribuir). Transparência promove a *accountability* fornecendo ao público informações sobre o que o governo está fazendo. A participação permite que os *stakeholders* contribuam com ideias e expertises de forma que o governo possa fazer políticas com o benefício da informação que está dispersa na sociedade. Já a colaboração melhora a eficácia do governo, incentivando parcerias e cooperação no âmbito do Governo Federal, entre os diferentes níveis de governo, e entre o governo e instituições privadas (OBAMA, 2009).

Posteriormente, em 20 de novembro de 2011, foi constituída a *Open Government Partnership* (OGP), Parceria para Governo Aberto, em que oito países fundadores da parceria (África do Sul, Brasil, Estados Unidos, Filipinas, Indonésia, México, Noruega e Reino Unido) assinaram a Declaração de Governo Aberto e apresentaram seus Planos de Ação (OSZLAK; KAUFMAN, 2014). Em setembro de 2015, integravam a OGP 66 países.

A OGP é uma iniciativa internacional que pretende difundir e incentivar globalmente práticas governamentais relacionadas com a transparência dos governos, o acesso à informação pública e a participação social (CGU, 2015a). Os países-membros têm o compromisso de seguir os quatro princípios básicos definidos pela OGP, quais sejam:

- a) transparência;
- b) participação cidadã;
- c) *accountability*;
- d) tecnologia e inovação.

Embora tenham sido formulados outros princípios acerca do *Open Government Data*, os oito princípios a seguir, a respeito de dados abertos, têm o reconhecimento geral dos que defendem essa iniciativa (OPEN GOVERNMENT DATA PRINCIPLES, 2007):

- a) **completos**: todos os dados públicos devem ser disponibilizados. Dado público é aquele que não está sujeito a restrições de privacidade, segurança ou outros privilégios;
- b) **primários**: são apresentados tal como colhidos da fonte, com o maior nível possível de granularidade, sem agregação ou modificação;
- c) **atuais**: devem ser publicados o mais rápido possível para preservar seu valor;
- d) **acessíveis**: são disponibilizados para a maior quantidade possível de pessoas, atendendo, assim, aos mais diferentes propósitos;
- e) **compreensíveis por máquina**: devem estar estruturados de modo razoável, permitindo que sejam processados automaticamente;

- f) **não discriminatórios**: devem estar disponíveis para qualquer pessoa, sem necessidade de requerimento ou qualquer registro;
- g) **não proprietários**: nenhuma entidade ou organização deve ter controle exclusivo sobre os dados disponibilizados;
- h) **licenças livres**: não devem estar submetidos a *copyrights*, patentes, marcas registradas ou regulações de segredo industrial. Razoável privacidade, restrições de segurança e de privilégios podem ser permitidas.

No Brasil, essa iniciativa deu-se com o Decreto Presidencial sem número, de 15 de setembro de 2011 (BRASIL, 2011b, acesso em 11 nov. 2014), que instituiu o Plano de Ação Nacional sobre Governo Aberto, destinado a promover ações e medidas que visem ao incremento da transparência e do acesso à informação pública, à melhoria na prestação de serviços públicos e eficiência administrativa e ao fortalecimento da integridade pública. Pauta-se pelas seguintes diretrizes, conforme incisos I a IV do art. 1º do referido decreto:

- I - aumento da disponibilidade de informações acerca de atividades governamentais, incluindo dados sobre gastos e desempenho das ações e programas;
- II - fomento à participação social nos processos decisórios;
- III - estímulo ao uso de novas tecnologias na gestão e prestação de serviços públicos, que devem fomentar a inovação, fortalecer a governança pública e aumentar a transparência e a participação social; e
- IV - incremento dos processos de transparência e de acesso a informações públicas, e da utilização de tecnologias que apoiem esses processos.

No entanto, o compromisso do Brasil na busca por transparência, participação social, *accountability*, prevenção e combate à corrupção antecede à Parceria para Governo Aberto e continua nos dias atuais, conforme cronologia apresentada no Quadro 1.

**Quadro 1** – Cronologia da legislação brasileira relacionada à transparência, participação social, *accountability* e combate à corrupção (1988-2014)

(continua)

Ano	Legislação	Assunto
1988	CF/1988 (BRASIL, 1988)	Carta Magna do País, organiza as relações entre a sociedade e o estado, quanto aos direitos e obrigações de ambas as partes
1991	Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991 (BRASIL, 1991)	Dispõe sobre a política nacional de arquivos públicos e privados. Em seus arts. 22 a 24, dispunha do acesso e do sigilo dos documentos públicos (revogados pela Lei nº 12.527/2011, a LAI)
2000	Decreto Presidencial sem número, de 3 de abril de 2000 (BRASIL, 2000b)	Institui Grupo de Trabalho Interministerial para examinar e propor políticas, diretrizes e normas relacionadas com as novas formas eletrônicas de interação. Foi quando surgiu o governo eletrônico no Brasil
2000	LC nº 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000a)	LRF – Versa sobre a transparência das finanças públicas, entre outros assuntos

**Quadro 1** – Cronologia da legislação brasileira relacionada à transparência, participação social, *accountability* e combate à corrupção (1988-2014)

(conclusão)

Ano	Legislação	Assunto
2003	Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003 (BRASIL, 2003)	Criação da CGU – órgão responsável por assistir o Presidente da República quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção, combate à corrupção e ouvidoria, entre outros assuntos
2004	*	Lançamento do Portal da Transparência do Governo Federal – canal pelo qual o cidadão pode acompanhar a execução financeira dos programas de governo, em âmbito federal. O <i>site</i> , lançado em novembro de 2004, é mantido pela CGU
2005	Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005 (BRASIL, 2005)	Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, por meio da Rede Mundial de Computadores – <i>Internet</i>
2009	LC nº 131, de 27 de maio de 2009 (BRASIL, 2009a)	Altera a LRF no tocante à transparência da gestão e determina que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizem, em meio eletrônico e tempo real, informações pormenorizadas sobre sua execução orçamentária e financeira
2010	Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010 (BRASIL, 2010b)	Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, § único, III, da LC nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Desde essa data, para atender aos dispositivos previstos pela LC nº 131/2009 (BRASIL, 2009a), o Portal da Transparência passou a disponibilizar dados sobre a execução orçamentária e financeira da Receita e da Despesa do Poder Executivo Federal com atualização diária
2011	Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (BRASIL, 2011a)	LAI – Regula o acesso a informações previsto na CF/1988, entre outras providências
2012	Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012 (BRASIL, 2012)	Regulamenta a LAI, ou seja, o direito de acesso a informações públicas previsto na CF/1988 (BRASIL, 1988)
2013	Portaria CGU nº 277, de 7 de fevereiro de 2013 (BRASIL, 2013a)	Institui o Programa Brasil Transparente
2014	Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (BRASIL, 2014a)	Marco civil da <i>Internet</i> – Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da <i>Internet</i> no Brasil

Fonte: Elaboração própria, com base nas legislações citadas.

Nota: \* Não identificada legislação para o lançamento do *site*.

Apesar das várias legislações apresentadas no Quadro 1, para viabilizar o GA e, conseqüentemente, a transparência, outras ações também são necessárias. Assim, para se alcançar um GA, existem diversas modalidades. Oszlak e Kaufman (2014) sugerem as seguintes categorias, inferidas dos planos de ação dos países-membros da OGP:

- a) ampliar a informação pública disponível para a cidadania;
- b) garantir e melhorar o exercício do direito à informação pública;
- c) melhorar o acesso aos serviços públicos e seus canais de entrega;
- d) proteger os direitos de usuários e funcionários;

- e) incrementar a transparência da gestão pública;
- f) promover a participação cidadã na gestão estatal;
- g) aumentar a capacidade institucional para uma gestão aberta.

Para cada categoria são apresentadas suas subcategorias. Aqui serão abordadas as categorias *a* e *e*, por estarem mais diretamente relacionadas com os objetivos do presente estudo, embora as demais categorias também tenham implicações indiretas.

Para a categoria *a* – ampliar a informação pública disponível para a cidadania – as subcategorias são: a) promover a transparência ativa (a abordagem desta subcategoria será feita na seção 2.6 (p. 59); b) desenvolver repositórios institucionais abertos; e c) desenvolver portais de dados abertos.<sup>22</sup>

O desenvolvimento de dados abertos é uma das iniciativas preponderantes nos planos de ação apresentados pelos governos integrantes da OGP. 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.

A categoria *e* – incrementar a transparência da gestão pública – possui as seguintes subcategorias: a) criar mecanismos de *accountability* e abrir o acesso a esses mecanismos a organizações sociais e cidadãos em geral; b) melhorar os sistemas de abastecimento estatal por meio de processos que assegurem a transparência e a concorrência saudável entre fornecedores; c) incrementar mecanismos de transparência e prestação de contas nas empresas e organizações da sociedade civil; d) reforçar os mecanismos relacionados com a luta contra a corrupção.<sup>23</sup>

Desde o lançamento da iniciativa do governo aberto (*open government initiative*), ficou claro que a transparência da gestão pública é a primeira condição de um GA. É um valor-chave para o governo se tornar confiável. Entre vários outros mecanismos, a *accountability* é apenas um para restringir o uso inadequado ou abusivo do poder. A corrupção exige ocultamento – a antítese do GA – e tende a exacerbar-se quanto mais fraco for o Estado (OSZLAK; KAUFMAN, 2014).

Os órgãos internacionais têm contribuído e reiterado que o acesso à informação constitui um direito humano e deve ser promovido e protegido pelo Estado, por sua contribuição ao fortalecimento da democracia e o desenvolvimento de uma cidadania

---

<sup>22</sup> As subcategorias das alíneas *b* e *c* não serão abordadas por não fazerem parte do escopo deste estudo.

<sup>23</sup> As subcategorias das alíneas *c* a *d* também não serão abordadas por não fazerem parte deste escopo.

informada e responsável. Para o controle cidadão dos atos públicos, é indispensável a *accountability* e o exercício de outros direitos econômicos, sociais e culturais. A transparência é o princípio orientador da abertura unilateral à cidadania com o qual os governos se comprometem. Reconhece o direito à informação que os cidadãos podem solicitar, mas também obriga os governos a colocar à sua disposição informações que evidenciam suas atividades e resultados, com base nos princípios de relevância, exigibilidade, acessibilidade, oportunidade, veracidade, compreensibilidade, simplicidade e máxima divulgação. No GA, essas premissas são fundamentais (OSZLAK, 2012).

O GA torna-se importante pelos valores que os circundam, tais como: abertura, transparência, ética, participação, colaboração, controle social, democracia, entre outros. A combinação desses valores poderá contribuir para melhorar as relações Estado-sociedade.

Na visão de Oszlak e Kaufman (2014), na prática, mesmo em sociedades democráticas, o principal da relação parece ser o governo e não o cidadão, que, geralmente, é considerado um *administrado*, ou seja, um sujeito passivo dessa relação. Os gestores (representantes), por sua vez, é que possuem o poder e o direito de definir as regras e indicar ao seu principal, os cidadãos, o que devem fazer, o que, na verdade, inverte a relação hierárquica. Parte da explicação dessa inversão situa-se na assimetria da informação existente entre Estado e cidadão, como anunciada na teoria do agente-principal.

#### **2.4 Accountability**

O termo *accountability* não tem tradução literal para o idioma português, mas seu significado tem a ver com o conjunto de mecanismos e procedimentos que levam os dirigentes a prestar contas de seus atos (MATIAS-PEREIRA, 2010b). De outra parte, identificou-se que não é uma palavra recente no idioma inglês, pois o dicionário *Merriam-Webster Online Dictionary* (2015) registra seu uso desde 1770.

Na visão de Campos (1990), além de o idioma português não possuir o vocábulo, falta-lhe também o próprio conceito. Para essa autora, *accountability* é uma questão de democracia, quanto mais avançado o estágio democrático, maior o interesse pela *accountability*; é uma consequência da cidadania organizada, e a sociedade desmobilizada não será capaz de garantir a *accountability*.

Pinho e Sacramento (2009), dando sequência ao estudo de Campos (1990), detectaram que, após duas décadas, o Brasil está mais próximo da tradução do que quando Campos (1990) abordou a questão, porém distante de construir uma verdadeira cultura de

*accountability*, dado que alguns termos (por exemplo: sociedade passiva, nepotismo, favoritismo, privilégios para alguns/poucos, falta de participação da sociedade civil, autoritarismo, populismo, crise de credibilidade das instituições, principalmente o Congresso, o padrão casuístico dos partidos políticos, troca de votos por cargos públicos, entre outros) ainda não foram abolidos da realidade brasileira, mesmo que tenham sofrido certa transfiguração. Constataram que o significado do conceito de *accountability* “[...] envolve responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo” (PINHO; SACRAMENTO, 2009, p. 1364).

Para Akutsu e Pinho (2002), o conceito de *accountability* compreende duas partes: uma (o principal) delega responsabilidade para que a outra parte (o agente) faça a gestão dos recursos. Isso gera a obrigação de o gestor dos recursos (o agente) prestar contas de sua gestão. Esta relação bilateral, principal vs agente, é uma característica da teoria agente-principal.

De acordo com Cameron (2004), *accountability* é um importante elemento da boa governança e envolve a obrigação de ser responsável por ações e decisões, frequentemente para prevenir o mau uso do poder e outras formas inadequadas de comportamento. É também uma característica importante do governo democrático moderno. O acesso à informação é um aspecto essencial da *accountability* – praticamente toda *accountability* depende da disponibilidade de informação relevante, tempestivamente. A noção de *accountability* para essa autora pode ser dividida em seus componentes, como a seguir:

- a) dar uma explicação para os *stakeholders*;
- b) fornecer mais informações quando solicitadas;
- c) rever sistemas ou práticas para atender às expectativas dos *stakeholders*;
- d) conceder compensações ou impor sanções.

Por sua vez, Schedler (1999) afirma que *accountability* é um termo da moda e expressa uma preocupação contínua de controle e de supervisão para vigilância e restrições institucionais sobre o exercício do poder. Para essa autora, a atratividade da *accountability* deriva de sua amplitude. É um conceito abrangente e abraça muitos termos próximos, como: supervisão, monitoração, auditoria, controle, exposição, punição, entre outros. Em todo o mundo, instituições financeiras internacionais, líderes partidários, ativistas comunitários, jornalistas, cientistas políticos, entre outros, descobriram os benefícios de se aderir às causas da *accountability* pública.

Na essência, aponta que a noção de *accountability* política carrega duas conotações básicas: a) *answerability* (responsabilidade, justificação) – a obrigação do gestor público de informar e explicar suas ações e decisões; b) *enforcement* (aplicação da legislação) – a capacidade de impor sanções aos detentores do poder que violarem seus deveres públicos. Ao invés de denotar uma técnica específica de domesticar o poder, envolve três diferentes formas de prevenir e compensar o abuso do Poder Político: a) obriga ser exercida de forma transparente; b) força o gestor público a justificar seus atos; c) pressupõe submeter o poder à ameaça de sanções. As duas primeiras formas referem-se à *answerability* e a última ao *enforcement*. Esses três aspectos juntos – transparência, *answerability* e *enforcement* – tornam a *accountability* política uma iniciativa multifacetada que dá conta de uma variedade considerável, atual e potencial de abusos de poder. Em outras palavras, informação, justificação e punição, essas três dimensões estão presentes na *accountability* política, que objetiva criar transparência. A demanda por *accountability* origina-se da opacidade do poder. Em um mundo de informações perfeitas, seria desnecessário clamar explicações dos atores políticos, com relação às suas ações e decisões (SCHEDLER, 1999). Dessa forma, a transparência torna-se imprescindível para que as instituições públicas entreguem eficaz *accountability*.

O'Donnell (1998, p. 28) classifica *accountability* de duas formas: vertical e horizontal. Vertical – “São ações realizadas, individualmente ou por algum tipo de ação organizada e/ou coletiva, com referência àqueles que ocupam posições em instituições do Estado, eleitos ou não”. E por *accountability* horizontal:

A existência de agências estatais que têm o direito e o poder legal e que estão de fato dispostas e capacitadas para realizar ações, que vão desde a supervisão de rotina a sanções legais ou até o *impeachment* contra ações ou emissões de outros agentes ou agências do Estado que possam ser qualificadas como delituosas (O'DONNELL, 1998, p. 40).

Em outras palavras, *accountability* horizontal refere-se à capacidade de uma instituição ou órgão público checar/monitorar os abusos de outra instituição ou órgão público, como os tribunais de contas. Esses dois tipos de *accountability* (vertical e horizontal), segundo O'Donnell (1998), poderão ser encontrados em democracias consolidadas. Assim, *accountability* vertical é resultante da ação política do cidadão e da sociedade, enquanto a *accountability* horizontal é proveniente do aparato do Estado (órgãos governamentais – por exemplo: Tribunais, Bancos Centrais etc.) sobre seus próprios órgãos.

Por outro lado, a *Transparency International* (2009) classifica a *accountability* em três tipos: vertical, horizontal e diagonal. A diagonal acontece quando os cidadãos recorrem às

instituições governamentais para conseguir um controle mais eficaz das ações do Estado e, como partes do processo, participam de atividades como formulação de políticas, elaboração de pressupostos e controle de gastos. É o caso das audiências públicas.

O Clad (2000) entende que a *accountability* (responsabilização) é um valor que deve guiar os governos democráticos e significa que o governo tem a obrigação de prestar contas à sociedade. A realização da *accountability*, atualmente, depende do êxito da implementação e compatibilização de cinco formas de responsabilização:

- a) pelos controles e procedimentos clássicos (internos e externos);
- b) pelo controle do congresso ou parlamento;
- c) pela introdução da lógica de resultados na Administração Pública;
- d) pela competência administrada;
- e) pela informação e participação social.<sup>24</sup>

Desse modo, a *accountability* revela seu carácter multidimensional, com expressão tanto vertical quanto horizontal e com aspecto complementar. Mas, entre seus mecanismos, existem também tensões e contradições. Nenhuma das dimensões isoladamente dará conta da *accountability*. Partindo desse pressuposto, não se pode pensar que todas juntas o farão ou que existirá um sistema que conduza a uma *accountability* integral dos governos. No melhor dos mundos, poder-se-ia pensar numa combinação ótima de responsabilização, tendo a *accountability* como ideia reguladora – no sentido kantiano – e não como uma solução definitiva (CLAD, 2000).

No Referencial para avaliação de governança em políticas públicas, editado pelo TCU (BRASIL, 2014c), a *accountability* envolve, principalmente, transparência, responsabilização, comunicação e prestação sistemática de contas.

Ao se estudar a *accountability*, há que se considerar que é um conceito complexo e que, dependendo do contexto, apresenta proposições diferentes, que deverão ser levadas em conta para sua compreensão. Peters (2007) adverte que o termo pode ser usado de diferentes formas e cada uma com diferentes implicações.

Sem dúvida, a *accountability* para a sociedade representa um instrumento valioso, para julgar se os objetivos propostos pelo governo estão sendo atingidos naquela gestão, uma vez que deveriam prestar contas do seu desempenho. Ademais, permite conhecer se foi efetivado o contrato de gestão entre principal e agente, se interessa ou não renová-lo ou se é

---

<sup>24</sup> Participação social ou o que se convencionou chamar de inteligência coletiva. “É uma inteligência distribuída por toda parte, valorizada constantemente, coordenada em tempo real, que conduz a uma mobilização eficaz das competências” (LÉVY, 2004, p. 20, tradução nossa).

conveniente eleger outros agentes. Portanto, somente com informações mais transparentes será possível fazer tais inferências. Por isso o esforço para aumentar a qualidade da informação é essencial para uma melhor avaliação do cumprimento do contrato de gestão entre cidadão e Estado.

## 2.5 *Disclosure*

*Disclosure* é considerado um tópico bastante abrangente, que engloba toda a área de informação financeira e envolve questões como: público-alvo; finalidade; níveis de *disclosure* e seus respectivos padrões; formas e métodos; evidenciação voluntária ou obrigatória; periodicidade, entre outras. A informação financeira, por sua vez, também é muito ampla e, dentro desse universo, situa-se a informação contábil.

A informação contábil pode ser considerada aquela que é capaz de alterar o estado de arte do conhecimento dos *stakeholders* em relação a uma instituição, proporcionando-lhes um melhor embasamento para a tomada de decisão. De natureza econômico-financeira, física e de produtividade, a informação contábil tem como consequência a confirmação ou alteração da opinião dos *stakeholders* acerca das atividades da instituição (SALOTTI; YAMAMOTO, 2006). À natureza da informação contábil acrescentaria a de cunho social, tão cara aos seus *stakeholders*.

De forma resumida, o objetivo da contabilidade é fornecer informações úteis para diversos *stakeholders*, de modo que tomem decisões racionais. De acordo com Dias Filho e Machado (2012), a visão convencional da contabilidade está relacionada com a ideia de que ela é um mecanismo de identificação, mensuração e comunicação de informações com a finalidade de orientar decisões de natureza econômico-financeira. Também afirmam que o mecanismo da *accountability* reflete a noção de que a contabilidade tem a capacidade de legitimar a gestão da coisa pública, além de ser vista como mecanismo de governabilidade, na medida em que facilita o monitoramento de várias atividades. Na opinião de Szuster (2015), a grande utilidade da contabilidade é devido à quantificação de eventos diferentes aglutinados em uma linguagem monetária – a linguagem universal dos negócios.

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005) mencionam que a faceta prática da contabilidade é quando ela serve como instrumento de *accountability*. Mitigar ou conter a assimetria informacional, uma das suas tarefas mais importantes, e servir como meio de informação com seu caráter utilitário caracterizam a gênese da contabilidade.

Para ser útil, a contabilidade deve ser relevante (isto é, ser oportuna e ter valor preditivo e como *feedback*) e deve ser confiável (ter fidelidade de representação, ser verificável e neutra) conforme destacado por Hendriksen e Van Breda (1999). Para complementar essa ideia, Otte (2010) enumera três princípios sobre os quais a contabilidade deve ser pautada: clareza, exatidão e integridade. Para este último autor, a boa contabilidade deve se ajustar à fórmula clássica: “[...] juro que direi a verdade, toda a verdade e nada mais que a verdade” (OTTE, 2010, p. 160).

Ao se discutir a utilidade da informação contábil, o termo *disclosure* permeia os principais debates, pois se identifica com a missão da contabilidade que, conforme explica Dias Filho (2000, p. 40), é “[...] comunicar aos seus usuários informações relevantes para orientar decisões”. Por isso a necessidade de ser justa, adequada, plena, entre outros atributos defendidos geralmente pelos autores, para permitir uma compreensão satisfatória por parte dos *stakeholders*.

Os dados contábeis, para terem significado e serem úteis, precisam ser sintetizados. O quantitativo de informação e a escolha dos itens a serem apresentados dependem dos objetivos do relatório e da relevância dos itens escolhidos (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999). Para se desenvolver uma comunicação eficaz, é necessário, antes, compreender o objetivo da contabilidade.

A literatura oferece diversas interpretações para esse assunto. Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 12), por exemplo, supõem que o objetivo da contabilidade seja “[...] transmitir, de forma inteligível e inteligente, informação estruturada de natureza econômico-financeira, física, de produtividade e social aos vários grupos de usuários da informação contábil [...]”. Hendriksen e Van Breda (1999) sintetizam os objetivos da contabilidade enunciados pelo *Financial Accounting Standards Board* (Fasb),<sup>25</sup> Conselho de Normas de Contabilidade Financeira, da seguinte forma: deve fornecer informações que sejam úteis para diversos usuários e de modo compreensível; deve proporcionar informação que ajude os usuários a avaliar os volumes, a distribuição no tempo e a incerteza de possíveis fluxos de caixa em termos de dividendos ou juros e os resultados da venda, do resgate e do vencimento de obrigações; deve fornecer informações sobre os recursos econômicos de uma entidade, os direitos sobre esses recursos, assim como os efeitos de transações, eventos e circunstâncias que alterem seus recursos e os direitos sobre tais recursos.

Quanto ao termo *disclosure*, não se tem uma tradução satisfatória para o português. Muitos traduzem como divulgação, evidenciação, veiculação de informação. O dicionário

---

<sup>25</sup> Fasb: órgão normatizador da contabilidade norte-americana.

*Cambridge Business English Dictionary* define *public disclosure* como “[...] a situação em que uma organização disponibiliza informação, publicando-a” (PUBLIC DISCLOSURE, 2014, acesso em 28 ago. 2014, tradução nossa).<sup>26</sup>

Os relatórios financeiros, tradicionalmente, destinam-se aos acionistas, investidores e credores. As outras partes interessadas (funcionários, clientes, órgãos do governo e o público em geral), comumente denominadas de *stakeholders*, são tratadas como usuários secundários. A justificativa dessa falta de destaque para os *stakeholders* é atribuída à ausência de conhecimento a respeito das suas decisões. Os objetivos de divulgação financeira para os primeiros usuários são razoavelmente claros, enquanto para os secundários não. Na ausência de conhecimentos mais específicos para os *stakeholders*, a proposição geral é que informação útil a investidores e credores será útil também a outros grupos. Ambos usam os relatórios financeiros para satisfazer algumas das suas diversas necessidades de informação, embora nem todas possam ser atendidas por tais relatórios. Registre-se que os relatórios financeiros representam apenas peças de um sistema de divulgação mais amplo e os órgãos governamentais usualmente dispõem de poder suficiente para conseguir informação adicional que atenda às suas necessidades, o que não acontece com os demais usuários (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999).

Segundo Iudícibus (1993, p. 89), “[...] o *disclosure* está ligado aos objetivos da contabilidade, ao garantir informações diferenciadas para os vários tipos de usuários”. O tipo e a quantidade de evidenciação dependem, em parte, da competência do leitor para interpretar os dados contábeis (HENDRIKSEN, 1974). Ainda que interpretar os demonstrativos contábeis seja tarefa única e exclusivamente reservada aos *experts* em contabilidade e finanças, Iudícibus (1993) sustenta que estes deveriam ser os intermediários entre as empresas e os donos de recursos, assessorando estes últimos nas análises. Nesse prisma, percebe-se que a informação contábil colabora para a redução da assimetria da informação existente entre os gestores e os *stakeholders*.

Ainda segundo Iudícibus (1993), o objetivo da contabilidade repousa na “[...] construção de um *arquivo básico de informação contábil* que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes neste ou naquele tipo de informação [...]” (IUDÍCIBUS, 1993, p. 17, grifos do autor).

---

<sup>26</sup> “[...] a situation in which an organization makes information available by publishing it” (PUBLIC DISCLOSURE, 2014).

Para Hendriksen e Van Breda (1999), com relação à quantidade de informação a ser divulgada, esta depende, parcialmente, da sofisticação do usuário que a recebe assim como do padrão considerado mais desejável. Dessa forma, segundo aqueles autores, três conceitos de níveis de divulgação são normalmente estabelecidos: a) adequada – pressupõe um volume mínimo de divulgação; b) justa – implícito o objetivo ético de tratamento equitativo de todos os usuários; e c) completa ou plena – pressupõe a divulgação de informação relevante. Além disso, a informação deve ser precisa, neutra, oportuna e representativamente fiel (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999).

Iudícibus (1993, p, 91) corrobora esses argumentos e entende que “[...] toda informação para o usuário precisa ser, ao mesmo tempo, adequada, justa e plena [...]” e, quando esta for imaterial ou irrelevante, deve ser omitida a fim de tornar os demonstrativos contábeis significativos e passíveis de serem entendidos plenamente.

Para De Medeiros e Quinteiro (2005), o *disclosure* está conectado com as metas qualitativas da informação contábil, tais como: compreensibilidade, relevância, materialidade, confiabilidade e comparabilidade.

O Fasn (1980), por meio do *Statement of Financial Accounting Concepts* (Sfac) nº 2 (Pronunciamento de Contabilidade Financeira), definiu as características qualitativas (CQs) da informação contábil como os atributos que tornam essa informação útil e as qualidades que devem ser buscadas quando as decisões são tomadas.

Em setembro de 2010, o Fasn, com a colaboração do Iasn, elaborou o Sfac nº 8 – *Conceptual Framework for Financial Reporting* (Estrutura Conceitual de Informações Financeiras) que substituiu o Sfac nº 2 e apresentou a seguinte perspectiva acerca da utilidade da informação financeira e suas CQs:

Se a informação financeira é para ser útil, ela deve ser relevante e representar fielmente o que ela pretende representar. A utilidade da informação financeira é ampliada se for comparável, verificável, tempestiva e compreensível (FASB, 2010, p. 16, tradução nossa).<sup>27</sup>

As CQs fundamentais, apontadas pelo Fasn e pelo Iasn, são **relevância** e **representação fiel**. Na versão de 2010, foi utilizada a expressão representação fiel (*faithful representation*) em substituição ao termo confiabilidade (*reliability*), usado na versão anterior (1980). No momento da consulta pública, da versão de 2010, foram sugeridas também as

<sup>27</sup>“If financial information is to be useful, it must be relevant and faithfully represent what it purports to represent. The usefulness of financial information is enhanced if it is comparable, verifiable, timely, and understandable” (FASB, 2010, p. 16).

seguintes características qualitativas da informação financeira: transparência; alta qualidade; consistência interna; apresentação justa, verdadeira e apropriada; e credibilidade. No entanto, para o Fasb (2010), essas características da qualidade são palavras diferentes para descrever a informação que tem as CQs de **relevante** e **fidelidade representacional** realçadas por compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade.

Por sua vez, a Ifac, por meio da *Conceptual Framework for General Purpose Financial Reporting by Public Sector Entities* (Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro com Propósito Geral aplicada às Entidades do Setor Público), no seu *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* (Manual de Pronunciamentos Internacionais de Contabilidade do Setor Público), na edição de 2014, apresenta seis CQs: **relevância, representação fiel, compreensibilidade, oportunidade** (ou tempestividade), **comparabilidade e verificabilidade**. As CQs são atributos que tornam a informação útil e apoiam a consecução dos objetivos dos relatórios contábil-financeiros. Tais objetivos são fornecer informações úteis para os propósitos da *accountability* e às tomadas de decisões (IFAC, 2014b).

Com relação às formas e métodos, Hendriksen e Van Breda (1999), cujos entendimentos foram corroborados por De Medeiros e Quinteiro (2005), apontam que existem vários métodos disponíveis, por meio dos quais os gestores podem divulgar informações aos usuários. Dentre os métodos, o mais proeminente é representado pelas DCs, mas outros relatórios complementares são elementos-chave desse processo. A escolha do método mais adequado depende da natureza e da importância relativa da informação a ser revelada. Os métodos mais comuns são:

- a) formato e disposição das demonstrações formais (informação relevante e significativa, na medida do possível, deve aparecer em mais de um demonstrativo);
- b) terminologia e apresentações detalhadas (atenção à descrição, à concisão, mas a divulgação apropriada de informação detalhada deve ser tratada prioritariamente);
- c) informação entre parênteses (realces, explicações adicionais, definições e/ou apresentação de dados não quantitativos);
- d) notas explicativas (objetivam fornecer informação que não pode ser apresentada adequadamente no corpo de uma demonstração sem reduzir a sua clareza);
- e) demonstrações e quadros complementares (destaques efetuados com o objetivo de tornar as demonstrações mais legíveis e compreensíveis);

- f) parecer de auditoria (tem o propósito de atestar a confiabilidade da informação e a validade dos métodos contábeis empregados bem como verificar se as DCs estão de acordo com os princípios contábeis);
- g) relatório anual da Diretoria (visões da instituição na opinião dos seus gestores incluiriam: expectativas do setor e da economia e o papel da empresa nessas expectativas; mudanças e eventos não financeiros ocorridos durante o ano, que afetam o desempenho da empresa etc.).

Ainda sobre o *disclosure*, pode-se classificá-lo em voluntário ou obrigatório. Para as empresas que operam em mercados de capitais, há evidências de que, à medida que passam a depender mais de capital estrangeiro, tendem a fazer divulgação financeira apropriada aos mercados financeiros nos quais pretendem captar recursos. Outros argumentam que as empresas resistem em aumentar o grau de *disclosure* sem que haja pressão para isso, oriunda da comunidade contábil ou do Poder Público. Alguns dos motivos da resistência ao *disclosure* identificados por Hendriksen e Van Breda (1999) são listados a seguir, entre outros:

- a) ajuda aos concorrentes, com prejuízo para os acionistas (contra-argumento: os concorrentes obtêm sua informação de outras fontes);
- b) vantagem aos sindicatos quando da negociação de salários (mas a divulgação integral geralmente melhora o clima de negociação);
- c) dificuldade de compreensão por parte dos investidores (porém os investidores normalmente são versados em contabilidade ou são capazes de aprender com o estudo da informação publicada);
- d) desconhecimento das necessidades dos investidores (dada a possibilidade de existência de muitos modelos de decisão de investimento e os mediadores de informação, esse não deve ser um fator limitador);
- e) custo vs benefício (poderá haver outras fontes de informação disponíveis a um custo mais baixo que por meio das DCs).

Por outro lado, no Brasil, a área contábil é fortemente influenciada pelo arcabouço legal. Na opinião de Lopes e Martins (2005), no final dos anos 1960, a ênfase contábil (notadamente a contabilidade norte-americana) começou a migrar da abordagem normativa para a abordagem positiva ou abordagem da informação (*information approach*)<sup>28</sup> conhecida como *informational approach* (abordagem informacional). A existência de leis, decretos,

---

<sup>28</sup> Abordagem normativa: voltada à recomendação de práticas e procedimentos legais; abordagem positiva: perspectiva baseada na informação disponível aos *stakeholders*. Para ver mais sobre esse assunto, consultar Hendriksen e Van Breda (1999), Lopes e Martins (2005), entre outros.

normas e princípios contábeis acerca de prazos, conteúdos, formas e periodicidade das demonstrações contábeis tornam a contabilidade uma atividade altamente regulada (LEV, 1988). O *disclosure* é igualmente afetado pelo sistema legal, portanto regulado pelo Estado. Este, por sua vez, tende a impor seus interesses que não são os mesmos de outras partes interessadas.

Contudo, os gestores possuem mais informações sobre as instituições que estão gerenciando do que os demais usuários. O *disclosure* é usado para efetivar a comunicação dos aspectos mais importantes do desempenho da instituição na qual atuam. Mas essa comunicação é considerada seletiva, uma vez que os gestores não fornecem todas as informações ao seu dispor. Como já explanado no tópico sobre teoria do agente-principal, existe o clássico conflito de agência, em que os gestores selecionam as informações conforme seus próprios interesses. Apesar das imposições legais, considerável poder continua nas mãos dos administradores das instituições. Esse poder guarda relação com o chamado *disclosure* voluntário, também conhecido como *disclosure* discricionário. Os gestores possuem discricionariedade em relação às informações que eles pretendem divulgar, das quais eles têm conhecimento.

Portanto, além do *disclosure* obrigatório emanado do Estado, os gestores poderão divulgar informações adicionais úteis, por meio do *disclosure* voluntário, tornando os relatórios financeiros mais informativos de modo a atender a um maior número de usuários. Nesse contexto, Verrecchia (2001) apresentou uma taxonomia e sugeriu três amplas categorias de pesquisa em contabilidade sobre *disclosure*:

- a) *disclosure* baseado em associação (*association-based disclosure*);
- b) *disclosure* baseado em discricionariedade (*discretionary-based disclosure*);
- c) *disclosure* baseado em eficiência (*efficiency-based disclosure*).

A primeira categoria estuda os efeitos exógenos associados entre *disclosure* e variáveis do mercado (exemplos: preço das ações da instituição, custo de capital etc.). A segunda examina a discricionariedade dos gestores com relação ao *disclosure* das informações sobre as quais eles têm conhecimento. E a terceira categoria discute os arranjos que seriam preferíveis na ausência de conhecimento prévio da informação.

No presente trabalho, considerando seu objeto de estudo (RGs das UFs), discutir-se-á com mais detalhes apenas a segunda categoria, isto é, *disclosure* baseado em discricionariedade, cunhada de Teoria do *Disclosure* Discricionário (VERRECCHIA, 1983, 1990). A primeira categoria, destacada na alínea *a*, destina-se mais às instituições que atuam

no mercado de capitais, o que não é o caso das UFs; e a alínea *c* direciona-se mais à avaliação dos gestores antes e após a divulgação de informações, portanto, também não é o objetivo deste estudo.

Segundo Williams (2008), há uma tendência de a convergência dessas formas de divulgação (obrigatórias e voluntárias) dominar o futuro dos relatórios das instituições. Além disso, muitos pesquisadores têm observado efeito positivo do *full disclosure* (*disclosure* total – financeiro, social e ambiental) sobre a imagem pública geral de uma organização e também para atrair um maior número de *stakeholders* e para transmitir *accountability*.

Ainda sobre o *full disclosure*, verifica-se que essa tendência tende a se concretizar uma vez que, em 2 de agosto de 2010, foi criado o *International Integrated Reporting Council* (IIRC), Conselho Internacional para Relato Integrado, com a missão de criar uma estrutura globalmente aceita de contabilidade para a sustentabilidade, cunhada de Relato Integrado.<sup>29</sup> “Uma estrutura que reúna informações financeiras, ambientais, sociais e de governança em um formato claro, conciso, consistente e comparável – em síntese, em um formato ‘integrado’” (CARVALHO; KASSAI, 2014, p. 30). Supõe-se que o relato integrado tornou-se o *mainstream* (tendência dominante) para o futuro do relato de informações institucionais, ao possibilitar uma visão global e de longo prazo sobre o desempenho de uma organização e no sentido de melhorar o conteúdo informativo proveniente da contabilidade.

Gibbins, Richardson e Waterhouse (1990), por sua vez, definem *disclosure* como qualquer divulgação intencional de informação financeira, tanto quantitativa quanto qualitativa, obrigatória ou voluntária por meio de canais formais ou informais.

Apesar da multidisciplinaridade do *disclosure* apontada por Verrecchia (2001), na perspectiva de Williams (2008), prevalecem definições sob a perspectiva contábil, principalmente do ponto de vista financeiro, como aqui apresentadas de Gibbins, Richardson e Waterhouse (1990), e geralmente abrangem as literaturas das áreas de contabilidade, finanças e economia (VERRECCHIA, 2001). Williams (2008) propõe uma definição mais ampliada para considerar todos os tipos (social, ambiental e financeiro) e formas (obrigatória e voluntária) de *disclosure* e ainda se refere ao *disclosure* corporativo. Além disso, segundo essa autora, destina-se a uma grande variedade de *stakeholders*. O *disclosure* corporativo é definido por Williams (2008, p. 237, tradução nossa) como:

[...] qualquer divulgação pública intencional de informação – financeira, social ou ambiental, obrigatória ou voluntária, qualitativa ou quantitativa – que é susceptível

<sup>29</sup> Relato Integrado: “[...] é um documento conciso sobre como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas de uma organização, no contexto de seu ambiente externo, levam à geração de valor em curto, médio e longo prazo” (IIRC, 2013, p. 7, tradução nossa).

de ter um impacto no desempenho competitivo da empresa e na estratégia de tomada de decisões de seus públicos internos e externos.<sup>30</sup>

Verifica-se que a contabilidade atinge seu objetivo principal de fornecer informação útil aos usuários externos às instituições, por meio do *disclosure*, mitigando, dessa forma, a assimetria informacional. Entretanto, para isso, a informação deve ser relevante e fielmente representada.

O número de usuários que demanda informação é crescente. A *era da informação* exige agilidade e eficiência na sua divulgação. A informação torna-se vantagem competitiva, na medida em que as empresas estão sempre inovando, incorporando rapidamente novas tecnologias de produtos para se tornarem eficientes. E esses dados os usuários desejam obtê-los, mas nem todas as organizações se preocupam de forma homogênea com o *disclosure* da informação.

A esse respeito Capurro e Hjørland (2007, p. 174) mencionam que:

A produção, distribuição e acesso à informação estão no centro da nova economia. A mudança terminológica de sociedade da informação para sociedade do conhecimento sinaliza que o conteúdo, e não a tecnologia da informação, é o principal desafio tanto para a economia quanto para a sociedade em geral.

Sob essa perspectiva, Pinheiro (2005, p. 35) complementa que “[...] a evolução acelerada da sociedade de informação potencializa o papel social e econômico de toda e qualquer atividade de informação e seu valor estratégico, em níveis globais, regionais e institucionais de cooperação”.

Desse modo, as UFs vivenciam essas questões, uma vez que os cidadãos têm dificuldades na obtenção de indicadores econômicos, sociais e ambientais dessas instituições, revelando que o *disclosure* é essencial para que se possa conhecê-las um pouco mais. Nesse sentido, Murcia (2009, p. 22) destaca que “[...] o nível de assimetria informacional diminui à medida que se aumenta o nível de divulgação, ou seja, possuem uma relação inversa”.

## 2.6 Transparência

É evidente que muitos desejam que tanto as instituições públicas quanto as privadas sejam o mais transparente possível. Mas, como alertam Bennis et al. (2008), apesar das promessas de transparência, é comum a percepção de que não estão contando tudo que se precisa saber ou se tem o direito de saber. Os autores afirmam ainda que a revolução digital,

<sup>30</sup> “[...] any purposeful public release of information – financial, social or environmental, required or voluntary, qualitative or quantitative – that is likely to have an impact on the company’s competitive performance and on the strategic decision making of its internal and external audiences” (WILLIAMS, 2008, p. 237).

ocorrida nas últimas décadas, tornou a transparência inevitável no mundo inteiro. Com a *Internet*, celulares com câmeras e outros dispositivos móveis, democratizou-se o poder, deslocando-o dos poucos indivíduos de grande visibilidade para os muitos indivíduos que têm a tecnologia à disposição.

O significado literal de transparente é definido como o que deixa passar a luz e ver nitidamente o objeto que está por trás (HOUAISS; VILLAR, 2009), quer dizer também “[...] sem fraude ou encobrimentos; aberto; franco; sincero” (BENNIS et al., 2008, p. 129). Quanto ao termo transparência, Houaiss e Villar (2009) o definem como qualidade ou condição do que é transparente; coisa transparente; qualidade do que não é ambíguo; clareza, limpidez. E apresentam como sinônimo: clareza, cristalinidade, diafaneidade, evidência, nitidez, perspicuidade, pureza, translucidez. Já no Dicionário de Comunicação, Rabaça e Barbosa (2001, p. 797) registram a seguinte definição para o termo transparência, do ponto de vista da teoria da comunicação e das relações públicas: “[...] condição de abertura total aos canais de comunicação de uma organização (empresa, instituição, governo etc.) para o público, sem qualquer cerceamento de informações”.

Com base em pesquisa da literatura sobre o tema, Michener e Bersch (2011) concluíram que o primeiro estudo a fazer uso da palavra transparência, com o sentido atual, data de 1962, quando o economista dinamarquês Knud Erik Svendsen a utilizou em conexão com o problema de transparência em macroeconomia. O termo transparência assumiu novos significados e ganhou popularidade nas duas últimas décadas, com a disseminação das boas práticas de governança corporativa que tem relação sobre o modo como as empresas são administradas e controladas.

Após os anos 1970, a transparência teve lugar de destaque no discurso administrativo na América do Norte e na Europa ocidental. Tornou-se, então, um dos valores essenciais da Administração Pública, configurando-se como um eixo privilegiado do reformismo administrativo que fez da transparência o princípio, e do segredo a exceção (JARDIM, 1999; RODRIGUES, 2013).

Para Speck (2002), a transparência é uma arma simples e eficiente para evitar arranjos antes tolerados sob o véu da desinformação e, segundo Tapscott e Ticoll (2005), a transparência é uma antiga força com novo poder que tem implicações de longo alcance para todo o mundo. Para estes últimos, a transparência vai além da obrigação de revelar informações financeiras básicas e a definem “[...] como a acessibilidade, para os *stakeholders*, às informações institucionais referentes a assuntos que afetem seus interesses” (TAPSCOTT; TICOLL, 2005, p. 23).

Rodrigues (2013, p. 424) argumenta que, na atualidade, “[...] a noção de transparência já está incorporada – embora não inteiramente praticada pelos governos e instituições – como uma premissa para o bom funcionamento da Administração Pública”.

Na literatura, encontram-se diversas definições para o termo transparência, com variados graus de especificidades, dependendo do contexto. A argumentação de Michener e Bersch (2011), ao exporem acerca da conceitualização da qualidade da transparência, está centrada em duas dimensões que a circundam: visibilidade e *inferabilidade*, que representam o grau no qual a informação é completa e facilmente localizada (visível), e o nível no qual a informação é útil e verificável (inferível).

Os conceitos foram apresentados de modo contínuo. A ideia de que algumas informações são mais visíveis ou inferíveis do que outras está em consonância com a noção de que alguns governos poderiam ser mais transparentes do que outros. Em razão de a visibilidade e a *inferabilidade* representarem partes constituintes da transparência, elas também em algum grau são conceitos que se sobrepõem. Elementos de visibilidade podem ter relevância para *inferabilidade*. A visibilidade da informação é uma das duas condições necessárias, mas não suficiente, a outra é a *inferabilidade*. Para ser inferível, a informação deve ter qualidade, ou seja, ter acurácia e clareza, sem dúvida de sua credibilidade. São duas condições necessárias para a transparência, e o uso do termo transparência frequentemente falha para satisfazer uma ou ambas as condições. Informações incompreensíveis, ou não inteligíveis são não verificáveis e certamente não utilizáveis (MICHENER; BERSCH, 2011).

Na concepção de Scholtes (2012), existem várias perspectivas para a noção de transparência, pois esta compreende muitas áreas e diferentes contextos: acesso público, legitimidade, participação, boa governança, confiança, *accountability*, comunicação, reputação, privacidade, audibilidade, poder, entre outros. Após exaustiva pesquisa na literatura sobre o significado de transparência no discurso político e administrativo, no período compreendido entre 1995 e 2010, aquela autora apresenta uma síntese sobre transparência em sete dimensões, a partir dos textos analisados.<sup>31</sup>

Para além dos textos analisados, Scholtes (2012) considera transparência um conceito ambíguo. Essa ambiguidade e multiplicidade a tornam uma ferramenta valiosa e popular no vocabulário dos políticos que querem convencer as pessoas de suas opiniões e que o cidadão acredite que os interesses da sociedade estão mais bem protegidos por eles. Isso decorre da conotação positiva que tem a transparência. Com relação ao conteúdo, não é um fenômeno inocente. No que diz respeito às suas intenções, a transparência esclarece, explica, torna

---

<sup>31</sup>Veja Scholtes (2012) para uma completa visão dessas dimensões e suas 36 diferentes variedades.

acessível e fornece orientação. Ao mesmo tempo, a informação que tem sido feita transparente também é seletiva e exclusiva e poderá enfatizar uma coisa em detrimento de outra.

Pelo fato de o termo poder ser utilizado para uma grande variedade de finalidades, não somente por causa de todos os seus significados, mas também porque há tantos contextos e diferentes setores da economia em que pode ser utilizado, transparência é uma palavra muito bem-vinda (SCHOLTES, 2012).

Pessoa (2013), por exemplo, demonstra o conceito de transparência pública após explicitar abordagens de seis autores e conclui de forma ampla afirmando que:

[...] transparência pública é a divulgação e acesso a informações econômicas, sociais e políticas relevantes, referentes ao governo e/ou às suas instituições, direcionadas ao cidadão, que o capacitem para participar das decisões políticas e permitam que ele avalie o governo e/ou suas instituições (PESSOA, 2013, p. 27).

Na mesma direção, Schnackenberg e Tomlinson (2014), por exemplo, tentaram sintetizar definições de transparência para compor suas definições. Realizaram uma pesquisa, no período entre 1990-2009, e apresentaram, por áreas de domínios do estudo, os autores e suas respectivas definições para o termo transparência. Após verificarem as sobreposições e discutir as conceitualizações similares, sustentam que a transparência não é unidimensional, e sim composta de três dimensões específicas: *disclosure* (divulgação), clareza e acurácia da informação. Esses autores apontam que os cientistas organizacionais têm oferecido definições de transparência com vários graus de especificidade. Isso sugere que, em sua essência, transparência perpassa por vários contextos e domínios de pesquisa (Ex.: governança organizacional, alianças estratégicas, mercado financeiro, política monetária, mercado eletrônico, cultura organizacional, gerenciamento estratégico, negociações, liderança etc.).

No entanto, suas análises evidenciam que a maioria das aplicações gerencialmente relevantes da transparência existe no nível organizacional, especificamente no relacionamento organização *vs stakeholders* (*stakeholders* internos: empregados; *stakeholders* externos: acionistas, governo, sociedade). Sugerem os pesquisadores que a transparência pode ser definida como “[...] a qualidade percebida de informação intencionalmente compartilhada de um emissor” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 5, tradução nossa),<sup>32</sup> e enfatizam que transparência é uma função do *disclosure*, clareza e acurácia da informação.

Schnackenberg e Tomlinson (2014) propõem explicações para tal definição. Primeiro, o consenso emergente de que transparência é sobre informação. Com raras exceções,

<sup>32</sup> “[...] the perceived quality of intentionally shared information from a sender” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 5).

transparência é vista como um elemento do compartilhamento de conhecimento, de forma que o aumento da transparência traz o aumento da consciência, coerência e compreensibilidade da informação trocada entre duas partes. A título de exemplo, transparência poderá assegurar que informação acerca da conduta organizacional poderá ser utilizada pelos empregados para modificar ou ajustar seus comportamentos. Segundo, a maioria das conceituações de transparência envolve informação compartilhada intencionalmente. As organizações mantêm a capacidade de deliberadamente exercer o poder sobre a informação de forma que aumentam ou diminuem a transparência. Terceiro, a transparência é uma percepção da informação recebida, embora organizações tenham a capacidade para influenciar a percepção por meio do comportamento de suas informações compartilhadas. Finalmente, a percepção de transparência varia de acordo com a qualidade da informação percebida. A importância da qualidade da informação é destacada, explícita ou implicitamente, praticamente em todos os estudos analisados por eles. E todos possuem como núcleo central a qualidade da informação como fundamental para a transparência.

Apesar desses aspectos, Schnackenberg e Tomlinson (2014) apontam que a aparente convergência na definição de transparência mascara lacunas e inconsistências na literatura, que dificultam a teorização sistemática do construto da transparência. Quanto aos aspectos da qualidade da informação que são mais importantes para conceituar a estrutura dimensional de transparência, os pesquisadores chegaram a resultados díspares. Embora a maioria deles tenha medido a transparência como um construto unidimensional, existem os discordantes que utilizaram a conceituação da estrutura multidimensional que envolve as três dimensões: *disclosure*, clareza e acurácia. Cada uma dessas dimensões é um fator crítico distinto que explica um aspecto fundamental da transparência. Especificamente, cada uma contribui em uma perspectiva única com o significado da qualidade da informação de tal forma que, juntas, fornecem uma base sobre a qual se pode estudar transparência.

Para uma melhor compreensão da abordagem de Schnackenberg e Tomlinson (2014), apresenta-se a seguir a definição que utilizaram para essas três dimensões:

- a) **Disclosure** – na literatura, uma variedade de estudos advoga para o uso do *disclosure* como uma dimensão central da transparência. “O conceito de *disclosure* implica que a informação deve ser compartilhada abertamente para ser considerada transparente” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 9, tradução nossa).<sup>33</sup> É mais que a transferência aberta de toda a informação disponível. Necessita de uma criteriosa

---

<sup>33</sup> “The concept of disclosure implies that information must be openly shared for it to be considered transparent” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 9)

consideração das informações mais relevantes a serem divulgadas tempestivamente. Os autores alertam que muitos teóricos têm discutido construções semelhantes como cruciais para a transparência usando vários sinônimos, como: disponibilidade, acessibilidade, visibilidade, observabilidade e tempo real. Todos esses termos são semelhantes ao *disclosure* na conceitualização corrente. Enquanto tempo real sugere pontualidade, os demais termos referem-se a aspectos do compartilhamento de informação aberta;

- b) **Clareza** – definem clareza como o nível percebido de lucidez e compreensibilidade da informação recebida de um emissor. Na literatura, os pesquisadores afirmam que a informação deve ser clara e compreensível para ser considerada transparente. Muitos teóricos têm usado termos similares para conceitualizar clareza, tais como: compreensibilidade, coerência e interpretabilidade. Sugerem que a informação deve ser simples o suficiente para ser facilmente compreendida;
- c) **Acurácia** – definem acurácia (precisão) como “[...] a percepção de que a informação é correta na medida do possível, dada a relação entre emissor e receptor” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 10, tradução nossa).<sup>34</sup> Sua importância provém da perspectiva de que a informação não pode ser considerada transparente se propositadamente enviesada, tendenciosa ou infundada. Na literatura, muitos autores argumentam que a acurácia é um componente essencial da transparência.

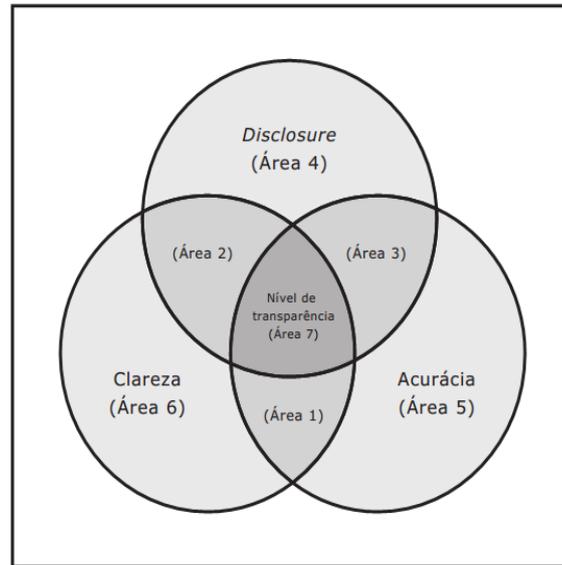
Em suma, transparência parece ser uma função desses três teóricos e gerencialmente relevantes fatores: *disclosure*, clareza e acurácia. Cada uma dessas dimensões contribui exclusivamente para o nível global de transparência, aumentando a confiança dos *stakeholders* na qualidade da informação recebida da organização. Isto é, como os *stakeholders* percebem a informação:

- a) mais relevante e oportuna – *disclosure* é aumentado;
- b) mais compreensível – clareza é aumentada;
- c) mais confiável – acurácia é aumentada.

A representação das três dimensões da transparência – *disclosure*, clareza e acurácia – é descrita no modelo conceitual apresentado por Schnackenberg (2009) na Figura 1.

---

<sup>34</sup> “[...] the perception that information is correct to the extent possible given the relationship between sender and receiver” (SCHNACKENBERG; TOMLINSON, 2014, p. 10).

**Figura 1** – Modelo conceitual de transparência

Fonte: Adaptado de Schnackenberg (2009, p. 14).

Inferências para as interações duplas da Figura 1: a área 1 indica informação clara (*clear*) e precisa (*accurate*) mas que ainda não foi publicada (*undisclosed*), provavelmente não será percebida pelos *stakeholders*; a área 2 representa informação divulgada (*disclosed*) com clareza (*clarity*), porém imprecisa (*inaccurate*) e pode conduzir os *stakeholders* a fazerem inferências potencialmente prejudiciais; a área 3 do modelo representa informação divulgada (*disclosed*), precisa (*accurate*), entretanto não é claramente (*unclear*) apresentada ou é evidenciada num jargão que não tem significado para os *stakeholders* ou, então, não lhes é familiar ou de difícil compreensão.

Inferências do anel externo da Figura 1: a área 4 mostra informação amplamente divulgada (*fully disclosed*) mas que não é nem clara nem precisa, portanto, de pouco valor (Ex.: considere DCs enganosas lidas por pessoas que desconhecem princípios contábeis); a área 5 indica que a informação que é ao mesmo tempo não divulgada e não clara é inútil, mesmo que seja precisa; a área 6 expõe a informação que apresenta clareza, mas que não possui precisão e não foi divulgada para as partes interessadas; a área 7 mostra que, quando as representações são divulgadas de forma clara e precisa, a informação nela contida pode ser considerada contendo um forte grau de transparência. No entanto, o autor alerta que, como as representações são necessariamente limitadas (Ex.: disponibilidade de tempo limitado, capacidade imperfeita do ser humano de ler os requisitos de receptores de informação), representações puramente transparentes, indiscutivelmente, não existem.

Com relação ao *disclosure* e transparência, a OECD (2004, p. 22, tradução nossa) propõe o seguinte princípio: “A estrutura de governança corporativa deve assegurar a

divulgação oportuna e precisa de todas as questões relevantes referentes à corporação, incluindo situação financeira, desempenho, participação acionária e gestão da empresa”.<sup>35</sup>

De acordo com o IBGC (2009), transparência significa a disponibilização para as partes interessadas das informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições legais. Deve contemplar tanto os dados econômico-financeiros quanto os não econômico-financeiros (inclusive intangíveis) que conduzem a ação gerencial. A adequada transparência traz um clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações da empresa com as demais partes interessadas (*stakeholders*).

Segundo a *Transparency International* (2009, p. 44), “[...] a transparência é a qualidade de um governo, empresa, organização ou pessoa de ser aberta na divulgação de informação, normas, planos, processos e ações”. E os funcionários têm a obrigação de atuar de maneira visível, previsível e compreensível na promoção da participação social e na prestação de contas, ou seja, na promoção da *accountability*.

Fox (2007) afirma que os conceitos de transparência e *accountability* estão inerentemente relacionados, são bastante maleáveis e envolvem quatro argumentos:

- a) diferentes metas de *accountability*: individual vs institucional;
- b) problema de controle de qualidade da informação oficial;
- c) distinção conceitual entre os dois tipos de transparência: clara e opaca;
- d) tipo de *accountability*: suave ou rigorosa.

Além da suposição de que a transparência pode limitar o abuso do poder, ela pode ter diferentes metas. Algumas são destinadas a inibir a corrupção, outras tentam encorajar um desempenho institucional melhorado. Diferentes metas implicam diferentes estratégias. As primeiras, mais legalistas, tendem a focar as características individuais e a revelar os detalhes, enquanto as últimas atuam mais nos impactos dos gastos públicos. Tais metas podem não apenas ser diferentes, mas algumas vezes conflitantes. Uma ação institucional é o resultado de decisões de muitos indivíduos, o que complica o esforço para estabelecer responsabilidades com precisão (FOX, 2007).

O segundo aspecto envolve a diferença entre dados oficiais relevantes e informações confiáveis. Está relacionado com o *disclosure* voluntário e obrigatório abordado na seção anterior. Para Fox (2007), o *disclosure* voluntário parece ser intrinsecamente limitado, dada a tendência de se esconder informações prejudiciais.

---

<sup>35</sup> “The corporate governance framework should ensure that timely and accurate disclosure is made on all material matters regarding the corporation, including the financial situation, performance, ownership, and governance of the company” (OECD, 2004, p. 22).

Com relação aos dois tipos de transparência – clara e opaca –, Fox (2007) afirma que transparência clara se refere a: a) política de acesso à informação; e b) programas que revelam informações confiáveis sobre o desempenho institucional especificando responsabilidades das autoridades assim como onde os fundos públicos são gastos. Transparência opaca, ou difusa, envolve a disseminação de informação que não revela na verdade como as instituições se comportam na prática, seja com relação à forma como os gestores tomam decisões, seja com referência aos resultados de suas ações. O termo refere-se também à informação que é divulgada, mas não é confiável.

Como último aspecto, Fox (2007) distingue a *accountability* em duas dimensões: *suave* e *rigorosa*. A *suave* seria a responsabilização enquanto a *rigorosa* inclui responsabilização com sanções, compensações e/ou indenizações.

Fox (2007) advoga que a forma como são definidos os termos transparência e *accountability* e como suas fronteiras são desenhadas – e as decisões de definições são trajetórias dependentes – irá influenciar a visão dos vários *stakeholders*. Ou seja, o que importa, como transparência e *accountability*, depende de como são configuradas suas fronteiras conceituais. Raramente são conceituadas com precisão. Enquanto críticos exigem *accountability*, poderosas elites respondem oferecendo alguma medida de transparência. Mas Fox (2007) sustenta que a transparência não necessariamente conduz à *accountability* e vice-versa e que a transparência é essencial, mas longe de ser suficiente para gerar *accountability*.

No Quadro 2, Fox (2007) apresenta o relacionamento entre transparência e *accountability*. O quadro sugere a distinção entre os dois conceitos e indica que um não necessariamente gera o outro. Na verdade, em alguma extensão, eles se sobrepõem. Transparência clara (*clear*) é uma forma de suave (*soft*) *accountability*. Não se deve esperar responsabilização de transparência opaca e, para uma rigorosa (*hard*) *accountability*, implicaria ir além dos limites da transparência e envolver a sociedade civil para incentivar as instituições de suas responsabilidades públicas ao desempenharem suas atividades.

**Quadro 2** – Relacionamento entre transparência e *accountability*

Transparência		<i>Accountability</i>	
Opaca	Clara	Suave	Rigorosa
Disseminação e acesso à informação			
	“Responsabilização” institucional		
			Sanções, compensações e/ou indenizações

Fonte: Adaptado de Fox (2007, p. 669).

Sobre esses aspectos, Jardim (1999, p. 51), ao expor sobre opacidade e transparência e as suas gradações, alerta que “[...] a riqueza teórica destas noções convida-nos a que nos desviemos da aparente facilidade com que tendem a ser mapeadas estas zonas de luz e sombra”. Essa concepção encontra-se presente em Chevallier (1988), que vê a transparência como suscetível de graus, ou seja, um corpo pode ser realmente transparente – os objetos que recobre aparecem com nitidez; ou translúcido – não permite distinguir nitidamente os objetos; ou diáfano – não permite distinguir a forma desses objetos. Na visão desse último autor, a transparência é carregada de opacidade e isso a transforma em *verdadeiro mito*. No entanto, considerando-se os vários mecanismos de governança divulgados nas últimas décadas, entende-se que a transparência tende a se tornar realidade.

Para Jardim (1999), os debates teóricos e as políticas de transparência encontram-se relacionados com dois mecanismos experimentados no mundo anglo-saxão e escandinavo: *accountability* e *ombudsmam*.

A efetividade dos mecanismos de *accountability* dependeria do grau de acesso do cidadão à informação governamental. A indisponibilidade de informações sobre as ações e responsabilidade de governo implicaria na produção de um déficit de *accountability*. Cabe, portanto, ao Estado, produzir meios que estimulem os governantes a, publicamente, justificarem o curso de suas ações, relacionando as políticas adotadas com os efeitos que produzem ou esperam produzir (JARDIM, 1999, p. 57).

Além da *accountability*, Jardim (1999) apresenta outros dois instrumentos que ajudariam a diminuir a assimetria da informação: Organizações Não Governamentais (ONG) e *ombudsmam*. Para ele, transparência associa-se ainda a duas dimensões: a comunicação e a publicidade.

Fox (2007) classifica ainda a transparência em duas categorias: *proactive* (proativa) e *demand-driven* (acesso passivo). Disseminação proativa refere-se à informação que o governo torna pública sobre suas atividades e seu desempenho, e acesso passivo reporta-se ao compromisso institucional para responder às solicitações dos cidadãos para tipos específicos de informação ou documento, do contrário, não seria possível acessá-los.

Com relação à disseminação proativa e ao acesso passivo, o Decreto (BRASIL, 2012) que regulamentou a LAI, também utiliza essas abordagens: transparência ativa – quando a Administração Pública divulga informações à sociedade por iniciativa própria, de forma voluntária, independente de qualquer solicitação; e transparência passiva – quando divulga informações sob demanda, em atendimento às solicitações dos *stakeholders*.

Para Michener e Bersch (2011), a melhor palavra para a transparência proativa é *disclosure*, uma palavra que implica o verbo “*to disclose*” (revelar, divulgar, tornar uma

informação pública, evidenciar), uma pré-condição para a transparência ser visível, cumprindo uma de suas necessárias condições. Para esses autores, transparência proativa parece implicar *good will* (boa vontade).

No plano da governança das entidades do setor público, Barret (2002, p. 9, tradução nossa) apresenta a seguinte definição para transparência:

Abertura, ou transparência equivalente é sobre fornecer aos *stakeholders* com total confiança, a respeito dos processos de tomada de decisão e ações de órgãos do setor público, na gestão de suas atividades. Sendo aberto, por meio de consulta significativa com os *stakeholders* e comunicação de informações completas, precisas e transparentes, que conduzem a uma ação efetiva e oportuna, melhorando assim os processos de escrutínio. Tal transparência também é essencial para ajudar a garantir que os organismos públicos sejam totalmente responsáveis o que é, portanto, fundamental para a boa governança global.<sup>36</sup>

A transparência e a *accountability* dependem de uma melhor relação entre o Estado, a Administração e a sociedade, entre governantes e governados. O governo eletrônico ou e-governo, é a chave para se alcançar um novo nível de governança pública. O governo eletrônico pode melhorar significativamente a *accountability* e também a governança. A participação e o envolvimento das partes interessadas ajudam na interação dos cidadãos. Legalidade, em vez de ambiguidade e falta de transparência, molda as ações governamentais. Regras claras e legais estruturam o relacionamento dentro da sociedade e entre o Estado, autoridades e sociedade (DRÜKE, 2007).

A transparência, o *disclosure* e a *accountability* são apenas partes dos princípios fundamentais para a boa governança nas entidades, quer seja do setor privado, quer seja do setor público. A boa governança tem que estar preocupada com todos os seus princípios. Apenas por fatores limitativos, haja vista o foco do presente trabalho, a ênfase está em transparência, *disclosure* e *accountability*. Ademais, esses três termos estão inter-relacionados. A transparência – aqui entendida quando há *disclosure*, clareza e acurácia – é o modo pelo qual se alcança a *accountability* no setor público. Mas reforçamos que todos os princípios são importantes e devem estar sintonizados de uma forma global.

Para se alcançar a transparência, diversos organismos nacionais e internacionais sugerem o mecanismo da governança cujos aspectos serão detalhados nas seções seguintes.

---

<sup>36</sup> “Openness, or equivalent transparency, is about providing stakeholders with complete confidence regarding the decision-making processes and actions of public sector agencies in managing their activities. Being open, through meaningful consultation with stakeholders and communication of complete, accurate and transparent information, leads to effective and timely action, thus enhancing the processes of scrutiny. Such transparency is also essential to help ensure that public bodies are fully accountable and is therefore central to good governance overall” (BARRET, 2002, p. 9).

## 2.7 Governança

A governança é um dos temas que vêm ocupando a agenda dos gestores atuais e está entre os mais importantes desafios seja de uma instituição pública, seja privada. Pesquisa realizada por Murcia et al. (2008) aponta a governança corporativa como um dos temas emergentes na área contábil, tendo ocupado o topo da lista. Organizações multilaterais, como Ifac, OECD, FMI, Banco Mundial, entre outras, têm realizado estudos e incentivado a adoção de boas práticas de governança, visando principalmente à integração global de mercados e bases sólidas para o crescimento.

O termo governança tem sido utilizado e disseminado com uma multiplicidade de significados e em vários campos de conhecimento, notadamente após a publicação do artigo *Transaction costs economics: governance of contractual relations*, de E. Oliver Williamson, em 1979, e com o crescente interesse das áreas de Direito e Economia na temática de governança corporativa (LEVI-FAUR, 2012).

Uma das razões para a popularidade do termo governança pode ser atribuída à ambiguidade do seu conceito. Ele pode ser moldado conforme as preferências intelectuais dos autores e, portanto, ofuscar o seu significado, ao mesmo tempo em que melhora talvez o seu entendimento. O conceito frequentemente é fraco no significado e forte na extensão. A adição de vários adjetivos para delinear o significado pode ajudar na compreensão do termo governança, mas, mesmo com essas qualificações, existem inúmeras oportunidades para estender o significado do conceito além de toda utilidade, de modo que ameaça tornar-se relativamente sem sentido. A raiz da palavra governança vem de um vocábulo grego que significa direção (PETERS, 2012).

Embora, no discurso acadêmico, o termo governança tenha precedentes mais remotos,<sup>37</sup> principalmente no campo econômico, no âmbito da Administração Pública, está relacionado com os esforços do Banco Mundial e do FMI para reduzir o tamanho do setor do Estado no desenvolvimento, tornando-o mais racional e eficiente no seu funcionamento, na década de 1980. Nesse sentido, o Banco Mundial, em 1989, emitiu o relatório intitulado *Sub-Saharan Africa: from crisis to sustainable growth* (WORLD BANK, 1989), postulando que uma *crise de governança* foi a peça central do atraso de desenvolvimento da África, entre outros problemas da região (JOHNSON, 2011). No relatório citado, governança significa “[...]”

---

<sup>37</sup> O já mencionado artigo, de 1979, de E. Oliver Williamson: *Transaction costs economics: governance of contractual relations*.

o exercício do poder político para gerir os negócios de uma nação” (WORLD BANK, 1989, p. 60, tradução nossa).<sup>38</sup>

Posteriormente, o Banco Mundial ampliou o conceito de governança, reformulou-o com a seguinte configuração: “[...] a maneira como o poder é exercido na gestão dos recursos econômicos e sociais para o desenvolvimento de um país” (WORLD BANK, 1992, p. 1, tradução nossa)<sup>39</sup> e considerou *boa governança* como sinônimo de *sólida gestão de desenvolvimento*. De acordo com o Banco Mundial existem três esferas diferentes, embora interconectadas, de governança: política, econômica e administrativa.

Na descrição da metodologia para a elaboração dos indicadores de governança mundial (*The Worldwide Governance Indicators*), editados pelo Banco Mundial, os autores definiram governança como:

[...] as tradições e instituições pelas quais a autoridade de um país é exercida. Isso inclui: a) o processo pelo qual os governos são selecionados, monitorados e substituídos; b) a capacidade do governo para eficazmente formular e implementar políticas sólidas; e c) o respeito dos cidadãos e do Estado pelas instituições que governam as interações econômicas e sociais entre eles (KAUFMANN; KRAAY; MASTRUZZI, 2010, p. 4, tradução nossa).<sup>40</sup>

Em 1994, o Banco Mundial destacou que a *boa governança* é sintetizada pela formulação de políticas previsíveis, abertas e transparentes; uma burocracia imbuída de espírito profissional; um governo responsável por suas ações; e uma forte participação da sociedade civil nos negócios públicos; e todos se comportando sob o Estado de Direito (WORLD BANK, 1994).

No ano seguinte, no cenário brasileiro, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (BRASIL, 1995) destacava como inadiável a reforma do aparelho do Estado, com vistas a aumentar sua *governança*, isto é, sua capacidade de implementar de forma eficiente políticas públicas.

De acordo com Kooiman (1993), governança deve ser pensada como um processo contínuo de gestão, que melhora a capacidade institucional para orientar e coordenar. Ele coloca a complexidade, o dinamismo e a diversidade como características básicas dos que exigem novos modos de governança e esclarece que essas características, ao invés de

<sup>38</sup> “[...] the exercise of political power to manage a nation's affairs” (WORLD BANK, 1989, p. 60).

<sup>39</sup> “[...] the manner in which power is exercised in the management of a country's economic and social resources for development” (WORLD BANK, 1992, p. 1).

<sup>40</sup> “the traditions and institutions by which authority in a country is exercised. This includes (a) the process by which governments are selected, monitored and replaced; (b) the capacity of the government to effectively formulate and implement sound policies; and (c) the respect of citizens and the state for the institutions that govern economic and social interactions among them” (KAUFMANN; KRAAY; MASTRUZZI, 2010, p. 4).

contribuírem para a ingovernabilidade, poderão ser vistas como úteis para melhorar a governabilidade.

Governança relaciona-se com um país ou sociedade como um todo e abraça uma ampla área de questões sobre a eficiência do governo – incluindo *accountability* e transparência – ocupa-se dos direitos humanos, coesão social, igualdade, democracia, cidadania, participação, corrupção, entre outros. Objetiva tornar o governo mais responsável, aberto, transparente e democrático. Governança basicamente foca no processo de governo envolvendo interações entre várias instituições formais e informais assim como influencia as políticas e decisões que se preocupam com as vidas públicas. *Good governance* (boa governança) é associada com uma administração eficaz e eficiente em uma estrutura democrática. São características da boa governança: transparência, *accountability*, responsabilização, participação, cooperação entre o Estado e outros atores. *Poor governance* (*pobre* governança), por outro lado, é caracterizada por uma política arbitrária, sistema legal injusto ou sem atenção com a aplicação das leis, burocracia irresponsável, abuso do poder executivo, sociedade civil não envolvida com a vida pública e corrupção generalizada. Enquanto a boa governança fomenta um Estado forte, capaz de um desenvolvimento econômico e social sustentado, a *pobre* governança mina todo esse esforço (MISHRA, 2010).

Boa governança é definida por Plumptre e Graham (1999) como o modo ou modelo de governança que traz resultados econômicos e sociais para os cidadãos e é constituída pelos seguintes atributos:

- a) legitimidade constitucional;
- b) eleições democráticas;
- c) respeito aos direitos humanos;
- d) Estado de Direito;
- e) previsibilidade e estabilidade das leis;
- f) abertura política;
- g) tolerância, equidade;
- h) participação pública;
- i) despesas públicas voltadas para fins públicos;
- j) independência judicial;
- k) transparência;
- l) ausência de corrupção;
- m) mídia independente ativa;
- n) liberdade de informação;

- o) competência administrativa;
- p) neutralidade administrativa: serviço público baseado no mérito;
- q) *accountability* para os *stakeholders* que se interessam em questões públicas.

De acordo com Abdellatif (2003), pela percepção do Banco Mundial e do *United Nations Development Programme* (UNDP), Programa de Desenvolvimento das Nações Unidas, as características essenciais de boa governança, as quais também foram definidas pela *United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific* (Unescap), são as listadas a seguir. Apenas a última característica não foi mencionada, de forma explícita, pela Unescap (2006) e por Plumpltre e Graham (1999).

- a) participação;
- b) orientação para o consenso;
- c) *accountability*;
- d) transparência;
- e) agilidade, eficácia e eficiência;
- f) equidade e inclusão (receptividade);
- g) Estado de Direito;
- h) visão estratégica.

Para Peters (2012), boa governança é a capacidade de ter as coisas feitas e de ter os serviços entregues; ela é aberta e democrática. Ele adverte que “[...] o significado fundamental da governança é dirigir a economia e a sociedade visando objetivos coletivos” (PETERS, 2013, p. 29).

Conforme destacado por Zorzal e Rodrigues (2015), a ênfase a ser dada, a cada um dos aspectos de boa governança listados anteriormente, variará em função dos diferentes cenários, porque os valores atribuídos se comportam de forma diferente dependendo da história, cultura e política de cada país.

A literatura propõe diversas definições para a governança, no entanto a maioria está alicerçada em três dimensões: autoridade, tomada de decisão e *accountability*. A definição do *Institute On Governance* (IOG)<sup>41</sup> reflete essas dimensões: governança determina quem tem poder, quem toma as decisões, como os *stakeholders* fazem ouvir as suas vozes e como se dá a *accountability* (IOG, 2014). Ou, conforme descreveram Edgar, Marshall e Bassett (2006), é

---

<sup>41</sup> É uma organização sem fins lucrativos fundada em 1990. Sua missão é explorar, compartilhar e promover boa governança no Canadá e no exterior. *Website*: <<http://iog.ca/>>.

o processo pelo qual as instituições tomam suas decisões, determinam quem tem voz, quem está envolvido no processo e como são feitas as prestações de contas (*accountability*).

O UNDP propõe um conjunto de princípios que, com algumas variações, aparecem em muitas literaturas com evidências de reconhecimento universal (*Governance and Sustainable Human Development*, 1997). O IOG agrupou esses princípios em cinco temas abrangentes conforme indicado no Quadro 3, mesmo reconhecendo que tais princípios às vezes se sobrepõem ou são conflitantes em alguns pontos, que são desempenhados de acordo com o contexto social, que a sua aplicação é complexa e que não são somente resultados do poder, mas de quão bem o poder é exercido (GRAHAM; AMOS; PLUMPTRE, 2003).<sup>42</sup>

**Quadro 3** – Princípios de boa governança segundo o *Institute On Governance* e o *United Nations Development Programme*

Institute On Governance (IOG)	United Nations Development Programme (UNDP)
1 Legitimidade e voz	Participação e orientação de consenso
2 Direção	Visão estratégica
3 Desempenho	Responsabilização, eficácia e eficiência
4 <i>Accountability</i>	<i>Accountability</i> e transparência
5 Justiça	Igualdade e Estado de Direito

Fonte: Adaptado de Graham, Amos e Plumptre (2003, p. 3).

É importante destacar aqui que os princípios “legitimidade e voz” (participação e orientação de consenso) e “justiça” (igualdade e Estado de Direito), também possuem relação com a Declaração Universal dos Direitos Humanos, das Organização das Nações Unidas (ONU), de 1948.

Com base nos princípios enumerados no Quadro 3, Edgard, Marshall e Bassett (2006) observaram que existe boa governança onde os detentores de poder são percebidos como tendo adquirido seu poder legitimamente e existe voz apropriada concedida àqueles cujos interesses são afetados pelas decisões. Além disso, o exercício do poder resulta em um senso de direção geral, que serve como um guia para a ação. O desempenho da governança deve atender aos interesses dos *stakeholders*. A boa governança exige prestação de contas (*accountability*), que por sua vez, não pode ser eficaz se não houver transparência e abertura na condução dos trabalhos que estão sendo feitos. A governança deve ser justa, o que implica conformidade com o Estado de Direito e do princípio da equidade.

<sup>42</sup> Para mais informação, ver Graham, Amos e Plumptre (2003).

A concepção de bom governo (*good government*) e a competência do Estado de executar as políticas públicas, de forma consciente, dão origem ao termo governança. Em consequência do debate da governança no espaço acadêmico, esta passa a englobar outras variáveis, especialmente a atuação da sociedade civil como ator político, além daquelas relacionadas com o bom desempenho da Administração Pública. Nessa concepção, a ideia de hierarquia – princípio organizador da relação Estado e sociedade – transforma-se numa relação de cooperação e colaboração entre Estado, mercado e sociedade civil (MATIAS-PEREIRA, 2010a).

Segundo Ribeiro e Andrade (2005), um dos meios de interlocução entre o Estado e a sociedade está relacionado com a capacidade de o Estado instituir política e gestão da informação voltadas para a ampliação da *porosidade* e dos limites da esfera pública, ou seja, instituir amplamente a governança informacional. Ou seja, a governança informacional, na ótica de González de Gómez (2002, p. 36), que pode ser “[...] definida pelas condições de transparência, convergência e articulação das relações de comunicação-informação entre o Estado e a sociedade”.

Os conceitos de governança e governabilidade aparecem com frequência na literatura contemporânea sobre o Estado e políticas públicas. No sentido mais amplo, governança refere-se à capacidade governativa ou, dizendo de outra forma, decorre da capacidade financeira e administrativa de o governo realizar políticas; e governabilidade diz respeito à capacidade política de governar, ou seja, a governabilidade seria resultante da relação de legitimidade do Estado e do seu governo com a sociedade. Nesse aspecto, evidencia-se que a principal diferença entre esses dois termos está na forma como a legitimidade das ações dos governos é compreendida. Na governabilidade, a legitimidade resulta da capacidade do governo de representar os interesses de suas próprias instituições; por outro lado, na governança, parte da legitimidade deriva do processo, do entendimento de que grupos específicos da população, quando participam da elaboração e implantação de uma política pública, têm maior probabilidade de apresentar resultados favoráveis aos seus objetivos (MATIAS-PEREIRA, 2010a).

No entender de Santos (1997), é pouco relevante, tentar distinguir governança de governabilidade. Ela sugere adotar o termo capacidade governativa

[...] como a capacidade de um sistema político de produzir políticas públicas que resolvam os problemas da sociedade, ou, dizendo de outra forma, de converter o potencial político de um dado conjunto de instituições e práticas políticas em capacidade de definir, implementar e sustentar políticas (SANTOS, 1997, acesso em 18 ago. 2014).

Para Diniz (2001), os conceitos de governança e governabilidade devem ser usados como complementares, pois tratam de aspectos distintos, porém interligados da ação Estatal. Governabilidade refere-se às condições sistêmicas mais gerais sob as quais se dá o exercício do poder numa dada sociedade, enquanto a governança diz respeito à capacidade da ação estatal na implementação das políticas e na consecução das metas coletivas. Essa autora argumenta que, se, de um lado, a governança se refere a essa capacidade da ação estatal, por outro, requer o fortalecimento das interações do Estado com os *stakeholders*, expandindo também a publicização, a transparência e os mecanismos de *accountability* dos atos do governo.

Na perspectiva de Prats (2003) governabilidade é a capacidade conferida pela governança, entendendo governança como a interação entre atores estratégicos e governabilidade como a capacidade que essa interação proporciona ao sistema sociopolítico para reforçar-se a si mesmo.

Dos conceitos de governabilidade e governança apresentados, é possível inferir que o primeiro se reporta às exigências sistêmicas para o exercício de poder e autoridade, ao passo que governança versa sobre a forma como é exercido esse poder e sua interação entre níveis de governo e destes com outros atores sociais.

Jardim (2000) alerta que, em qualquer que seja o debate, a questão informacional mostra-se presente e, em diferentes graus, aparece como fator otimizador ou, quando não contemplada, como obstáculo ao alcance de níveis básicos de capacidade governativa.

Cabe ressaltar aqui que, cada vez mais, a informação é um ativo essencial para as instituições, e a área de Tecnologia da Informação (TI) exerce papel fundamental na geração e manutenção desse ativo. Portanto, as organizações devem observar os requisitos de qualidade, guarda e segurança das informações assim como de todos os seus bens. Para cumprir essas responsabilidades e atingir seus objetivos, os gestores devem entender o estágio atual de sua arquitetura de TI e decidir que governança e controles ela deve prover. Para tal fim, o IT Governance Institute (ITGI<sup>TM</sup>) desenvolveu o *Control Objectives for Information and related Technology* (COBIT<sup>®</sup>), Objetivos de Controle relacionados com a Tecnologia da Informação, que é uma metodologia bem-sucedida de governança e boas práticas de gestão de TI (ITGI<sup>TM</sup>, 2007).<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup> O Cobit é um modelo de controles internos geralmente aceitos para a área de TI. Informações mais completas e atualizadas sobre o Cobit e os produtos relacionados estão disponíveis nos endereços eletrônicos: <[http://www.itgi.org/Template\\_ITGI.html](http://www.itgi.org/Template_ITGI.html)> e <<http://www.isaca.org/cobit/pages/default.aspx>>.

Conforme pesquisa no sítio eletrônico da *European Corporate Governance Institute* (ECGI), no índice de códigos de governança, em que 94 países e mais sete instituições<sup>44</sup> disponibilizam seus códigos, a maioria deles foca mais o setor privado, pois trata da governança corporativa. No sítio eletrônico mencionado, apenas os Países Baixos e a OECD contavam com códigos que não eram especificamente voltados para o setor privado. Dessa forma, a governança corporativa, que é mais focada nas organizações do setor privado, conta com muito mais instrumentos de análise do que o setor público (ECGI, 2014).

Ademais, *disclosure* e transparência são vistos como mecanismos dentro da abrangência da governança. Ressalta-se que a governança, como abordada neste estudo, é apenas um dos aspectos em que se podem analisar as situações institucionais, e prismas distintos, novas perspectivas e outras formas de gestão são possíveis de serem propostos e/ou analisados, como apresentados no estudo de Pinheiro, Carrieri e Joaquim (2013).

Na literatura, é possível distinguir dois grupos de governança: governança corporativa<sup>45</sup> e governança pública. O primeiro direcionado às organizações privadas e o segundo às instituições públicas. Embora ambos sejam igualmente importantes e entre eles existam similaridades, considerando-se que o objeto de estudo – as universidades – são entes da APF, o foco recairá sobre a governança pública, dando-se ênfase aos aspectos de transparência e *accountability*.

### 2.7.1 Governança no setor público

Os gestores públicos, diferentes dos gestores privados, necessitam ser técnicos e políticos. Os primeiros precisam atuar como elemento ativo do governar com um olhar no processo societal abrangente, em seus nexos contraditórios e explosivos, pois a confluência entre globalização, complexidade e questão social faz do governar uma atividade complicada para ser enfrentada com recursos políticos e administrativos empreendidos de forma desconexa; um profissional cujo êxito depende de uma dinâmica essencialmente política. Seu raio de ação abrange problemas da democracia, da representação e da participação. Entre suas atribuições, destaca-se “[...] atuar como difusor de estímulos favoráveis à democratização, à

---

<sup>44</sup> Sete organizações que constavam do sítio eletrônico <[http://www.ecgi.org/codes/all\\_codes.php](http://www.ecgi.org/codes/all_codes.php)> (acesso em 18 maio 2014), além dos países: Commonwealth, European Bank for Reconstruction and Development (EBRD), International, Latin America, OECD, Pan-Europe e United Nations.

<sup>45</sup> Sobre esse assunto, consultar, por exemplo, IBGC (2009), IMF (2007), Mallin (2013), OECD (2004), Polizel e Steinberg (2013), Rossetti e Andrade (2012), Tapscott e Ticoll (2005), entre outros.

transparência governamental, à cidadania, à redefinição das relações entre governantes e governados, Estado e sociedade civil” (NOGUEIRA, 1998, p. 190).

Esse autor salienta que

[...] o Estado precisa, antes de tudo, ser radicalmente democratizado, ou seja, encharcado de *transparência*, de agilidade legislativa, de *cidadania*, de participação popular nas decisões e operações estatais – de articulação, portanto, da democracia representativa com a democracia participativa –, de inovação política e institucional, de real *responsabilização governamental* (NOGUEIRA, 1998, p. 194, grifos nossos).

A gestão pública tem suas complexidades e especificidades – convive com informações ampliadas, incertezas, redes e conexões multilaterais, relações interorganizacionais tensas e conturbadas – que a distingue das organizações privadas, exigindo habilidades e conhecimentos específicos. Deve estar associada à melhoria da qualidade dos serviços prestados aos cidadãos, indo além da perspectiva econômica e financeira. A questão da democracia e seus aperfeiçoamentos não se separam da gestão pública, obrigando-se a incentivar a participação dos *stakeholders* e tornar suas ações transparentes e submetidas a um efetivo controle social (NOGUEIRA, 1998). Santos (2001) denominou as relações sociais da esfera pública entre os cidadãos e o Estado de espaço da cidadania.

Com o objetivo de aprimorar o desempenho das instituições, mitigar conflitos, alinhar ações e trazer mais segurança para a sociedade, estudos estão sendo desenvolvidos, no sentido de aplicar as práticas de governanças, já bastante utilizadas na iniciativa privada, também no setor público.

Ruediger (2008) explora a estratégia da governança, abordando-a pelo ângulo da democratização e eficiência do Estado, incorporando aspectos contraditórios nas possibilidades desse conceito. Seu eixo principal – a escassez do provimento do acesso à governança virtual, pelo ângulo socioespacial, pelo ângulo de informações e pelo ângulo dos mecanismos de gestão que sustentam esses processos – indica “[...] a necessidade de repensar esses sistemas dentro de um arcabouço onde a política e a sociedade civil se tornam elementos privilegiados” (RUEDIGER, 2008, p. 239). Esse autor ressalta que, dentro de uma conceituação mais ampla de governança, o provimento interno e externo de informações é um elemento central, o qual, integrado à reestruturação de processos e estruturas do Estado, fomentaria uma base mais eficiente para o desenvolvimento econômico e social do País, pela maior efetividade das ações do governo. Também defende que a escassez no fornecimento de informação perpetua a assimetria de informações.

Embora o termo governança não seja novo, o conceito e a importância que atualmente lhe são atribuídos foram construídos nas últimas três décadas, inicialmente nas organizações privadas. É no meio empresarial, principalmente, que a governança corporativa é aplicada. No entanto, recentemente, tem recebido atenção em todos os setores e em nível mundial. As entidades governamentais operam em um contexto diferente e são, portanto, confrontadas com outras questões. Contudo, a natureza dos problemas é semelhante. Afinal, gestão, supervisão, partes interessadas (*stakeholders*), auditorias interna e externa são importantes em um ambiente público que também não está livre de incidentes (NETHERLANDS, 2000).

Para alguns países, o termo governança corporativa (*governance corporate*) pode ser interpretado como relativo ao setor privado, pois foi nesse setor que primeiramente foi aplicado. Algumas jurisdições utilizam governança governamental (*government governance*) para descrever a governança no setor público (IFAC, 2001). Contudo, na literatura sobre o assunto, a expressão governança corporativa também é utilizada no setor público. Os Países Baixos, por exemplo, usaram o termo governança governamental no *Government governance: corporate governance in the public sector, why and how?* (NETHERLANDS, 2000) e, no *Netherlands Code for Good Public Governance: principles of proper public administration*, utilizaram governança pública (NETHERLANDS, 2009).

A expressão governança pública é polissêmica, logo seu significado varia conforme o campo de estudo e até mesmo dentro de áreas específicas do conhecimento. Além da variação de significado, a governança pode ser analisada de diferentes perspectivas, delimitadas em função do nível de abrangência no amplo contexto das relações entre Estado, governo e sociedade. Edwards et al. (2012) propuseram a seguinte classificação para o termo governança que pode ser visualizada também no Quadro 4:

- a) **nível macro** – governança pública – que se estende a partir do setor do governo para os setores privados e comunitários;
- b) **nível médio** – governança no setor público – governança da administração e negócios do governo;
- c) **nível micro** – governança corporativa (ou organizacional), ou seja, a governança de grupos ou setores específicos.

**Quadro 4 – Perspectivas do conceito de governança**

Nível de análise	Macro	Médio	Micro
Descrição	Governança pública	Governança no setor público	Governança corporativa
Foco	Sociedade	Governo	Organizações

Fonte: Adaptado de Edwards et al. (2012, p. 14).

Enquanto governança, de forma ampla, trata da aquisição e distribuição de poder na sociedade, a governança corporativa diz respeito à maneira pela qual as corporações são governadas e gerenciadas. Geralmente a governança corporativa é tomada em contraste com a governança do setor público, a qual se refere à gestão dos órgãos e/ou entidades, embora os princípios de governança corporativa sejam também bastante aplicáveis no setor mais amplo do Estado, no qual as agências de serviços não públicos estão agrupadas (BHATTA, 2003).

Governança pública é entendida por Matias-Pereira (2010a, p. 113), “[...] como o sistema que determina o equilíbrio de poder entre todos os envolvidos numa organização – governantes, gestores, servidores, cidadãos – com vista a permitir que o bem comum prevaleça sobre os interesses de pessoas ou grupos”. A instituição, ao se desenvolver e atingir um melhor desempenho, alcança seus objetivos, que resultam em satisfação para todos os atores envolvidos. Desse modo, fomenta a boa governança, tornando-se confiável e legítima perante a sociedade.

É ainda Matias-Pereira (2010a, 2010b) que destaca também distintas visões da governança: governança como Estado mínimo; governança corporativa; governança como *New Public Management* (NPM); boa governança; governança como sistema sociocibernético e governança como conjunto de redes organizadas.<sup>46</sup> Em outro texto, Matias-Pereira (2010c) afirma que, entre outras ações, a boa governança no setor público requer uma gestão estratégica, gestão política e gestão da eficiência, eficácia e efetividade.

Para representar a governança corporativa no setor público, segundo Marques (2007), existem várias formas em virtude da complexidade da estrutura de governança e das diversidades de aproximações feitas pelas entidades do setor. Conquanto a boa governança corporativa, tanto no setor público como no privado, necessita de: clara identificação e articulação das definições de responsabilidade; compreensão autêntica das relações existentes entre os *stakeholders* e outros interesses institucionais para controlar recursos e dividir resultados; sustentação da gestão, notadamente a de nível superior.

<sup>46</sup> Para uma explanação de cada uma dessas visões, sugere-se consultar Matias-Pereira (2010b, 2010c).

Nos termos do RBG aplicável a órgãos e entidades da APF, publicado pelo TCU, em 2014 (BRASIL, 2014b), a governança pública pode ser analisada, no plano nacional, sob quatro perspectivas:

- a) sociedade e Estado;
- b) entes federativos, esferas de poder e políticas públicas;
- c) órgãos e entidades;
- d) atividades intraorganizacionais.

A primeira perspectiva – sociedade e Estado – define as regras e os princípios que orientam a atuação dos agentes públicos e privados regidos pela Constituição e cria as condições estruturais de administração e controle do Estado; a segunda – entes federativos, esferas de poder e políticas públicas – se preocupa com as políticas públicas e com as relações entre estruturas e setores, incluindo diferentes esferas, poderes, níveis de governo e representantes da sociedade civil organizada; a terceira – órgãos e entidades – garante que cada órgão ou entidade cumpra seu papel; e a quarta – atividades intraorganizacionais – reduz os riscos, otimiza os resultados e agrega valor aos órgãos ou entidades (BRASIL, 2014b).

Neste estudo, será analisada a terceira perspectiva centrada na manutenção de propósitos e na otimização dos resultados ofertados pelos órgãos e entidades aos cidadãos e aos usuários dos serviços. De acordo com a Ifac (2014a), a função da governança no setor público visa a garantir que as ações das instituições públicas estejam alinhadas com o interesse público.

Os primeiros estudos sobre a governança no setor público, identificados na literatura, foram o dos Países Baixos (NETHERLANDS, 2000), publicado no ano de 2000, e o *Study 13*, veiculado pela Ifac (2001), em 2001, sob o título *Governance in the public sector: a governing body perspective: international public sector study*.<sup>47</sup> Posteriormente, em 2003, na mesma direção, o *Australian National Audit Office* (Anao), Escritório de Auditoria Nacional da Austrália, divulgou o *Public Sector Governance Better Practice Guide*.<sup>48</sup> Recentemente, em junho de 2014, o Anao (2014) disponibilizou o *Public Sector Governance: strengthening performance through good governance: better practice guide*.<sup>49</sup>

Em 2004, o *Office for Public Management* (OPM®), Escritório de Gerenciamento Público, e o *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA), Instituto

<sup>47</sup> Governança no setor público: uma perspectiva do órgão do governo – estudo do setor público internacional (tradução nossa).

<sup>48</sup> Guia de melhores práticas para a governança no setor público (tradução nossa).

<sup>49</sup> Governança no setor público: fortalecendo desempenho por meio da boa governança: guia de melhores práticas (tradução nossa).

Associado de Contabilidade e Finanças Públicas, em parceria com *Joseph Rowntree Foundation*, instituíram a *Independent Commission on Good Governance in Public Services*,<sup>50</sup> com a finalidade de desenvolver um código comum e um conjunto de princípios de boa governança em todos os serviços públicos. O trabalho dessa comissão resultou no *Good Governance Standard for Public Services*<sup>51</sup> (CIPFA, 2004), cujos seis princípios se alinharam aos já apresentados, com destaque para a eficiência e a eficácia. Outros códigos e padrões, para o setor público, foram surgindo nestas duas últimas décadas e o mais recente é o da Ifac (2014a, 2014c).

Em julho de 2014, a Ifac, em conjunto com o CIPFA, publicaram o *International Framework: Good Governance in the Public Sector*<sup>52</sup> (IFAC, 2014a, 2014c), que, em relação ao de 2004, amplia a área de cada princípio e acrescenta a dimensão de obtenção de resultados econômico, social e ambiental sustentáveis como um foco importante nos processos e estruturas de governança. Destaca também o foco de longo prazo para a responsabilidade dos gestores que vai além dos eleitores correntes, pois devem levar em conta o impacto de suas ações e decisões atuais sobre as futuras gerações.

No contexto internacional, de acordo com Slomski et al. (2008), os países que se destacam como precursores em estudos e aplicações sobre a governança na gestão pública são: Austrália, Canadá, EUA, Nova Zelândia e Reino Unido (*United Kingdom – UK*).<sup>53</sup>

Na ocorrência de não se dispor de um código local de governança, com base no *Guidance on good practices in corporate governance disclosure* da *United Nations Conference on Trade and Development* (UNCTAD, 2006), a recomendação é que se devem seguir reconhecidas práticas internacionais.

Até recentemente, o Brasil carecia de um código de governança para o setor público. As discussões em torno desse assunto eram pautadas tanto no *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa* do IBGC, quanto nos códigos de órgãos multilaterais. Um código para o setor público tende a auxiliar na estruturação de regras e procedimentos na esfera pública e na privada, possibilitando que suas ações sejam mais transparentes, íntegras e com melhor prestação de contas aos seus *stakeholders*.

Não obstante, em junho de 2014, o TCU publicou o RBG denominado *Governança Pública: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria* (BRASIL, 2014b). Além do RBG, o Brasil dispõe de

<sup>50</sup> Comissão independente sobre boa governança em serviços públicos (tradução nossa).

<sup>51</sup> Guia de padrões de boa governança para serviços públicos (tradução nossa).

<sup>52</sup> Estrutura internacional: boa governança no setor público (tradução nossa).

<sup>53</sup> Para um breve panorama acerca da governança nesses países, ver Slomski et al. (2008, p. 158-172).

exigências normativas que tratam da transparência e do acesso à informação e, conseqüentemente, direta ou indiretamente, da governança, que serão abordados em tópico específico (Capítulo 3, p. 98).

### 2.7.2 *Conceitos de governança no setor público*

A importância da boa governança no sucesso das organizações é crescente, assim também como a quantidade de trabalhos sobre esse assunto no setor privado, enquanto a literatura sobre esse tema, no setor público, é bem menos frequente.

A seguir, serão apresentados conceitos de governança focados no setor público de alguns órgãos multilaterais<sup>54</sup> e do TCU.

Ao contextualizar o setor público, a Ifac (2001) destaca que é um setor complexo, suas entidades não operam dentro de uma estrutura legislativa comum nem possuem forma e tamanho organizacional padrão. É importante, portanto, reconhecer a diversidade do setor público e os diferentes modelos de governança que se aplicam em vários países e em diversos setores. Cada qual tem características únicas que requerem atenção especial e impõem diferentes conjuntos de responsabilidades.

A Ifac, em seu *Governance in the Public Sector: a governing body perspective, Study 13*, apresenta a seguinte definição: "Governança está preocupada com as estruturas, processos de tomada de decisões, prestação de contas, controle e comportamento dos gestores no topo das organizações" (IFAC, 2001, p. 1, tradução nossa).<sup>55</sup>

Em seu estudo mais recente, *International Framework: Good Governance in the Public Sector* (IFAC, 2014a, p. 8, tradução nossa),<sup>56</sup> posiciona-se afirmando que a governança no setor público "[...] compreende a estrutura posta em prática para assegurar que os resultados pretendidos para os *stakeholders* sejam definidos e alcançados". Portanto, nessa versão, há uma ampliação da dimensão da estrutura (administrativa, política, econômica, social, ambiental, legal e outras) a ser monitorada bem como uma maior preocupação com os *stakeholders*.

<sup>54</sup> Nas páginas 34 e 35 do *International Framework: Good Governance in the Public Sector (IFAC, 2014)*, encontram-se definições de governança de outros órgãos e/ou entidades.

<sup>55</sup> "Governance is concerned with structures, processes for decision making, accountability, control, and behavior at the top of organizations" (IFAC, 2001, p.1).

<sup>56</sup> "Governance comprises the arrangements put in place to ensure that the intended outcomes for stakeholders are defined and achieved" (IFAC, 2014, p. 8).

Para o CIPFA (2004, p. 7, tradução nossa),<sup>57</sup> no guia *Good Governance Standard for Public Services*, a governança tem como função “[...] garantir que uma organização ou sociedade cumpram totalmente os seus propósitos, alcancem os resultados pretendidos para os cidadãos e usuários de serviços e operem de uma forma ética, eficaz e eficiente”. Esse instituto, já em 2004, demonstrava preocupações com os *stakeholders*, além da ética, eficácia e eficiência. A versão atual da Ifac (2014a, 2014c) é resultado do estudo conjunto com o CIPFA.

No Brasil, o RBG apresenta a seguinte definição para governança no setor público: “[...] um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para *avaliar, direcionar e monitorar* a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2014b, p. 10, grifos do autor).

Como se observa nas definições de governança para o setor público, a sociedade e/ou os *stakeholders* estão contemplados e, para que isso aconteça de maneira plena, os princípios de transparência são de importância fundamental. A seguir, serão apresentados os princípios de governança sob a ótica do setor público.

### 2.7.3 Princípios de governança no setor público

Os princípios são um instrumento vivo que contém normas não vinculativas e boas práticas, bem como linhas orientadoras sobre a sua aplicação, as quais podem ser adaptadas às circunstâncias específicas de cada país e região (OECD, 2004).

A boa governança pública, a exemplo da corporativa, conforme Matias-Pereira (2010b), está apoiada nos quatro princípios básicos:

- a) *fairness* (equidade);
- b) *disclosure and transparency* (divulgação e transparência);
- c) *accountability* (prestação de contas);
- d) *compliance* (responsabilidade corporativa).

Esse autor salienta que a busca permanente da prática desses princípios na gestão do País ou de qualquer instituição deve ser vista como uma condição crucial para que essa instituição possa continuar a progredir. É uma tarefa permanente, que exige uma participação proativa de todos os atores envolvidos – dirigentes, políticos, órgãos de controle – e, em especial, da sociedade organizada.

---

<sup>57</sup> “[...] ensure that an organization or partnership fulfills its overall purpose, achieves its intended outcomes for citizens and service users, and operates in tive, an effective, efficient, and ethical manner” (CIPFA, 2004, p. 7).

Concordando, portanto, com os argumentos de Matias-Pereira (2010b), buscou-se extrair maior clareza e densidade analítica dos diversos princípios estabelecidos pelas instituições que orientam e definem mecanismos para obtenção da boa governança. Para tanto, construiu-se o Quadro 5 com os princípios de cada uma das instituições ou órgãos que publicaram instrumentos de governança para o setor público, no período 2004-2014.

**Quadro 5 –** Princípios de governança no setor público (2004-2014)

Entidades/ Órgãos	Princípios/Dimensões/Áreas
CIPFA (2004)	a) focar no propósito da organização e nos resultados para os cidadãos e usuários dos serviços; b) desempenhar, de forma eficaz, funções e papéis claramente definidos; c) promover valores para toda a organização e demonstrar os valores da boa governança por meio do comportamento; d) estar informado para tomar decisões, ser transparente e gerenciar riscos; e) desenvolver a capacidade dos líderes para serem eficazes; f) envolver os <i>stakeholders</i> e fazer uma real <i>accountability</i>
Clad (2006)	<b>Princípios básicos:</b> a) respeitar e reconhecer a dignidade da pessoa humana; b) buscar permanente interesse geral; c) aceitar de forma explícita o governo do povo e a igualdade política de todos os cidadãos e povos; d) respeitar e promover as instituições do Estado de Direito e da justiça social. <b>Valores:</b> objetividade, tolerância, integridade, responsabilidade, credibilidade, imparcialidade, dedicação ao serviço, transparência, exemplaridade, austeridade, acessibilidade, eficácia, igualdade de gênero e proteção da diversidade étnica e cultural, assim como do meio ambiente. <b>Bom governo:</b> aquele que busca e promove o interesse geral, a participação cidadã, a equidade, a inclusão social e a luta contra a pobreza, respeitando todos os direitos humanos, os valores e procedimentos da democracia e o Estado de Direito
IMF (2007)	a) definição clara de funções e responsabilidades; b) abertura dos processos orçamentários; c) acesso à informação pública; d) garantias de integridade
Netherlands (2009)	a) abertura e integridade; b) participação; c) contato apropriado com o público; d) eficácia e eficiência; e) legitimidade
HM (2011)	a) liderança; b) eficácia; c) gerenciamento de riscos; d) sustentabilidade; e) <i>accountability</i>
IIA (2012)	a) <i>accountability</i> ; b) transparência; c) integridade; d) equidade
Brasil (2014b)	a) legitimidade; b) equidade; c) responsabilidade; d) eficiência; e) probidade; f) transparência; g) <i>accountability</i>
Anao (2014)	a) orientação para o desempenho; b) abertura, transparência e integridade; c) colaboração eficaz
Ifac (2014a)	a) conduzir-se com integridade, demonstrando forte compromisso com os valores éticos e respeitando o Estado de Direito; b) assegurar a abertura e o envolvimento abrangente dos <i>stakeholders</i> ; c) definir impactos em termos de desenvolvimentos econômico, social e ambiental sustentáveis; d) determinar as intervenções necessárias para otimizar o alcance dos resultados pretendidos; e) desenvolver a capacidade da entidade, incluindo a capacidade de sua liderança e das pessoas pertencentes a esta; f) gerenciar riscos e desempenho por meio de controle interno robusto e gestão financeira pública sólida; g) implementar boas práticas de transparência, relatórios e auditoria, para cumprir eficaz <i>accountability</i>

Fonte: Elaboração própria, com base nos instrumentos de governança.

Legenda: Anao – *Australian National Audit Office*; CIPFA – *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*; Clad – *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo*; HM Treasury – *Her Majesty's Treasury*; Ifac – *International Federation of Accountants*; IIA – *Institute of Internal Auditors*; IMF – *International Monetary Fund*.

A Ifac (2001, p. 29, tradução nossa), em seu *Study 13*, havia elencado três princípios fundamentais de governança: *openness* (abertura), *integrity* (integridade) e *accountability* (prestação de contas). E expôs que a abertura é necessária

[...] para assegurar que os *stakeholders* possam ter confiança nos processos e ações de tomada de decisão de entidades do setor público, na gestão de suas atividades e de seus funcionários. Estar aberto à consulta significativa com *stakeholders* e comunicação de informações completas, precisas e claras leva a uma ação eficaz e oportuna e resiste ao escrutínio necessário.<sup>58</sup>

Essa instituição ressaltou ainda que *openness* é mais do que as estruturas e processos. É também uma atitude e crença entre os principais gestores, políticos, funcionários públicos e outros *stakeholders*, que a informação deve ser compartilhada e não é propriedade de qualquer entidade particular – é um recurso público.

Na sua versão mais recente, a Ifac (2014a) amplia seus princípios, conforme apresentado na última linha do Quadro 5 e na ilustração da Figura 2.

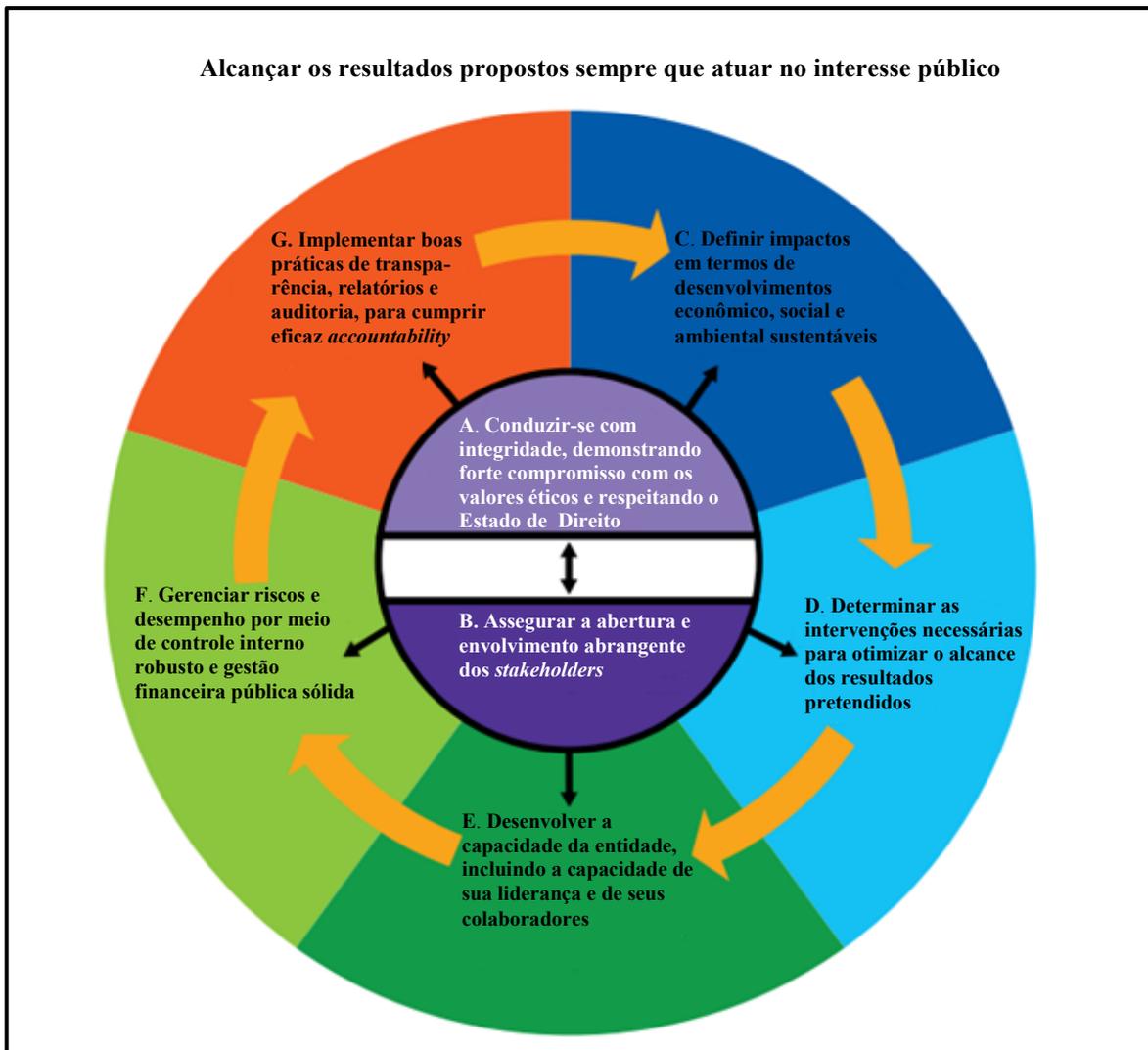
Na Figura 2, visualizam-se os princípios em suas dimensões (A a G). Ressalta-se que a função fundamental da boa governança é assegurar que as entidades alcancem os resultados previstos, sempre que atuar no interesse público. Atuar no interesse público implica considerar os princípios A e B (Figura 2) ou alíneas a e b do Quadro 5 nos princípios da Ifac (2014a).

Além das principais exigências para atuar no interesse público, conforme princípios A e B, alcançar a boa governança no setor público também requer a implementação, de maneira eficaz, dos demais mecanismos (princípios C a G da Figura 2 ou alíneas c a g do Quadro 5 (p. 85).

A Figura 2 ilustra a forma como os vários princípios para a boa governança no setor público se relacionam. Princípios A e B permeiam a implementação dos princípios C a G. A boa governança é entendida como um processo dinâmico, e a entidade como um todo deve estar comprometida com a melhoria da governança de forma contínua por meio de um processo de avaliação e revisão de seus procedimentos (IFAC, 2014a).

<sup>58</sup> “[...] to ensure that stakeholders can have confidence in the decision-making processes and actions of public sector entities, in the management of their activities, and in the individuals within them. Being open through meaningful consultation with stakeholders and communication of full, accurate and clear information leads to effective and timely action and stands up to necessary scrutiny” (IFAC, 2001, p. 29).

**Figura 2 – Princípios de boa governança no setor público e seus relacionamentos**



Fonte: Ifac (2014a, p. 11, tradução nossa).

O Anao, no seu *Guia de melhores práticas para a governança no setor público*, em 2003, trabalhou com os seguintes princípios: transparência, integridade, *accountability*, *leadership* (liderança), *commitment* (compromisso) e *integration* (integração), como poderá ser observado na Figura 3.

Três desses elementos – liderança, integridade e compromisso – referem-se às qualidades individuais das pessoas na organização. Os outros três elementos – *accountability*, integração e transparência – são, principalmente, produto de estratégias, sistemas, políticas e processos da entidade.

**Figura 3** – Princípios de boa governança nas entidades do setor público

Fonte: Adaptado de Barret (2002, p. 7).

Na versão de 2014, em busca da boa governança, o Anao (2014) apresenta três áreas inter-relacionadas de foco fundamental que contribuem para os resultados globais da boa governança: a) *performance orientation* (orientação para o desempenho); b) *openness, transparency and integrity* (abertura, transparência e integridade); e c) *Effective collaboration* (colaboração eficaz), conforme especificado no Quadro 6.

**Quadro 6** – Principais áreas de foco da boa governança

(continua)

Áreas de foco	Especificações
<i>Performance orientation</i> (orientação para o desempenho)	Programas e serviços efetuados com eficiência e eficácia são fundamentais para o desempenho de entidades do setor público  (Eficiência é o melhor uso dos recursos para promover os objetivos da entidade, com o compromisso de estratégias baseadas em evidências para melhorar cada vez mais. Eficácia é a medida em que as atividades e resultados da entidade fazem contribuições positivas para resultados específicos do governo. Eficiência e eficácia requerem compreensão clara de objetivos, disposição de envolver-se com riscos para fomentar a inovação, compreensão clara de como os resultados e conquistas serão medidos e avaliados e disposição para adaptar a estrutura de governança e execução dos programas e serviços para alcançar melhores resultados)
<i>Openness, transparency and integrity</i> (abertura, transparência e integridade)	<i>Accountability</i> (prestação de contas) é o processo pelo qual as entidades do setor público e os seus empregados são responsáveis por suas ações, decisões e seus resultados globais e estão sujeitos ao escrutínio externo apropriado. Níveis adequados de abertura, transparência e integridade são necessários para garantir que os <i>stakeholders</i> tenham confiança nos processos, ações e tomada de decisão no setor público  (Abertura e transparência envolve significativa consulta aos <i>stakeholders</i> e a comunicação consistente de informação confiável, levando em conta responsabilidades, obrigações de privacidade e outros requisitos legais e políticos. Eles são sustentados por boas práticas de gestão de registros e informação)

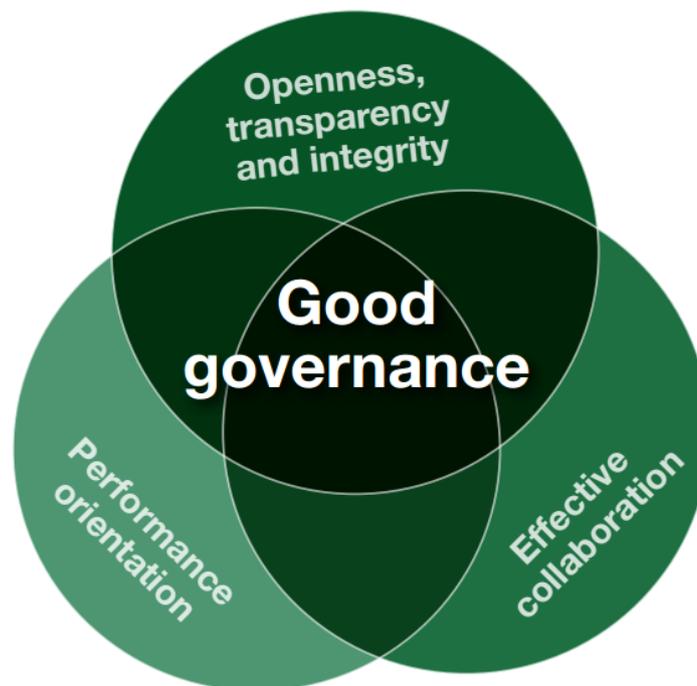
**Quadro 6** – Principais áreas de foco da boa governança

(conclusão)

Áreas de foco	Especificações
<i>Effective collaboration</i> (colaboração eficaz)	Colaboração é envolver-se de forma eficaz com os outros para alcançar benefícios mútuos e construir entidade e comunidade resilientes  (Ela permite que entidades troquem informação, façam o melhor uso dos recursos e consolide o conhecimento para o benefício da mais eficaz governança e, finalmente, o desenvolvimento de programas e a prestação de serviços. Bem-sucedida colaboração requer uma apreciação das responsabilidades das outras partes. Benefícios são provenientes de propósitos claros, resultados definidos e o reconhecimento dos riscos e <i>accountabilities</i> compartilhados)

Fonte: Adaptado de Anao (2014, p. 17).

O compromisso com essas três áreas (identificadas na Figura 4) ajudará no desenvolvimento de culturas e sistemas da entidade, o que consistentemente oferecerá boa governança, permitindo um desempenho forte, *accountability* e um aumento da confiança dos *stakeholders* no setor público (ANAO, 2014).

**Figura 4** – Principais áreas de foco da boa governança

Fonte: Anao, 2014, p. 18.

Ao mesmo tempo em que diferentes circunstâncias influenciam as operações das entidades, uma liderança forte poderá moldar uma entidade para o sucesso ao dirigir sua atenção às três áreas inter-relacionadas – orientação para o desempenho; abertura, transparência e integridade; e colaboração eficaz (Figura 4).

Vale destacar que a OECD, dentre outras publicações, editou, em 2005, o *Public sector modernisation: open government* (OECD, 2005a) e o *OECD Guidelines on corporate governance of state-owned enterprises*<sup>59</sup> (OECD, 2005b), porém o primeiro não estabeleceu princípios, e o segundo é direcionado às empresas de controle estatal, razão pela qual a OECD não consta do Quadro 55 (p. 85) e Quadro 7 (p. 92).

No entanto, a primeira publicação (OECD, 2005a), explicita que *open government* (governo aberto) significa: a) transparência, ou seja, ser exposto ao escrutínio público; b) acessibilidade a qualquer pessoa, qualquer tempo e qualquer lugar; e c) receptividade a novas ideias e demandas. A expressão *open government* ou *openness* engloba os dois últimos e vai além do termo mais comumente usado, “transparência”. *Openness* apresenta mais dois aspectos, a saber: acessibilidade e receptividade, a fim de capturar outras qualidades da interface entre o governo e a comunidade em geral que serve – os *stakeholders*. Na verdade, um GA com esses elementos é cada vez mais democrático, caminha para a estabilidade social e o desenvolvimento econômico. Sob a perspectiva pública, o GA é aquele em que as Organizações da Sociedade Civil (OSCs) e os cidadãos podem "saber coisas" (obter informação relevante e compreensível); "fazer as coisas" (obter serviços e realizar transações com o governo); e "criar coisas" (participar da tomada de decisões dos processos).

A segunda publicação (OECD, 2005b), que é direcionada a assuntos que são específicos para governança corporativa de empresas estatais, traz a perspectiva do governo como proprietário. As diretrizes compreendem seis áreas, a saber: a) estrutura reguladora, legal e eficaz para empresas de propriedade estatal; b) o Estado na qualidade de proprietário; c) tratamento equitativo de acionistas; d) relações com as partes interessadas (*stakeholders*); e) *disclosure* e transparência; f) responsabilidades dos Conselhos das empresas de propriedade do Estado.

As diretrizes da OECD sobre governança corporativa das empresas estatais devem ser vistas como um complemento ao *OECD Principles of Corporate Governance*<sup>60</sup> (OECD, 2004) no qual estão descritos os princípios de governança corporativa, que são mais direcionados às instituições do setor privado.

No caso do Brasil, a CF/1988 (BRASIL, 1988), em seu art. 5º, II, estabelece que “[...] II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;” e o *caput* do art. 37 define que: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios

<sup>59</sup> Diretrizes da OCDE sobre governança corporativa para empresas de controle estatal (tradução nossa).

<sup>60</sup> Os Princípios da OCDE sobre Governança Corporativa (tradução nossa).

de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]”. Portanto, os limites de atuação da administração pública estão sob a máxima de que *somente é possível fazer o que está previsto em lei*. A LRF e a LAI vieram para fortalecer os principais arcabouços da Administração Pública e, por conseguinte, da boa governança pública que, segundo Matias-Pereira (2010b), tem como alicerces fundamentais: relações éticas, conformidade, transparência e prestação responsável das contas (*accountability*).

Nesse sentido, o TCU, por meio do RBG, caracteriza a transparência como a “[...] possibilidade de acesso a todas as informações relativas à organização pública, sendo um dos requisitos de controle do Estado pela sociedade civil” (BRASIL, 2014b, p. 50). A adequada transparência gera clima de confiança, tanto internamente quanto nas relações de órgãos e entidades com terceiros.

No entanto, como pondera a OCDE (2004), os princípios de governança são de natureza dinâmica e deverão ser revistos à luz de mudanças significativas na sua envolvente econômica, social, jurídica e cultural, e pelos intervenientes no mercado, à medida que estes desenvolvem as suas próprias práticas. Percebe-se que os instrumentos de governança editados têm objetivos e pontos comuns, resultantes do atendimento de práticas universalmente preconizadas, com fundamento em princípios aglutinadores. Dessa forma, Rossetti e Andrade (2012) indicam a convergência como uma das tendências da governança.

#### 2.7.4 Sistematização dos instrumentos de governança no setor público

O destaque atribuído à governança tem culminado na edição, em diferentes países, de vários instrumentos de governança (códigos, diretrizes, manuais, guias, orientações, padrões etc.) para a sua implementação. Rossetti e Andrade (2012) destacam que os sistemas nacionais tendem a ser comparados, por meio dos fatores de alta eficácia, tanto do interesse das instituições, quanto dos *stakeholders* e da economia como um todo. Esses instrumentos tendem a focalizar os mesmos pontos cruciais das boas práticas de governança, apontando para a tendência à convergência.

A análise dos diversos instrumentos de governança indicou que se poderia sistematizá-los e inferir convergência dos princípios de governança, das diferentes instituições ou órgãos para o setor público. Para visualizar essa questão, construiu-se o Quadro 7 com base nos princípios dos instrumentos de cada um dos entes elencados no Quadro 5, que publicaram suas orientações direcionadas para o setor público. Como parâmetro para a sistematização, foram considerados os princípios de governança desenvolvidos pela Ifac (2014a) que, pela

pesquisa nos respectivos sítios eletrônicos, apresentava a publicação mais recente (2-7-2014), por ser uma federação internacional e também por emitir as Normas Internacionais de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, entre outros estudos. Outro fator para a escolha da Ifac é que a sua publicação, de 2014, é um estudo em conjunto com a CIPFA, e esta última já havia divulgado, em 2004, o padrão de boa governança para serviços públicos.

Com efeito, o Quadro 7 mostra comparativamente as contribuições das respectivas instituições e/ou órgãos para o setor público.

**Quadro 7 – Sistematização dos princípios de governança no setor público**

Entidades / Órgãos	Princípios/Dimensões/Áreas						
	A	B	C	D	E	F	G
CIPFA (2004)	Boa governança por meio do comportamento	Envolvimento dos <i>stakeholders</i>	Foco na organização e resultados para os cidadãos	Eficácia	Liderança	Gerenciamento de riscos	Transparência <i>accountability</i>
Clad (2006)	Integridade, austeridade e imparcialidade	Igualdade, respeito aos direitos humanos	Responsabilidade, diversidade étnica, cultural e ambiental	Eficácia	Dedicação ao serviço	*	Transparência Acessibilidade
IMF (2007)	Garantias de integridade	Abertura processos orçamentários	Responsabilidade	*	Definição clara de funções	*	Acesso à informação pública
Netherlands (2009)	Integridade e legitimidade	Abertura participação contato com o público	*	Eficácia e eficiência	Aprendizagem autoperfeccionamento	*	<i>Accountability</i>
HM (2011)	*	*	Sustentabilidade	Eficácia	Liderança	Gerenciamento de riscos	<i>Accountability</i>
IIA (2012)	Integridade	Equidade	*	*	*	*	Transparência <i>accountability</i>
Brasil (2014b)	Legitimidade e probidade	Equidade	Responsabilidade	Eficiência	*	*	Transparência <i>accountability</i>
Anao (2014)	Integridade	Abertura	*	Desempenho	*	Reconhecimento de riscos	Transparência <i>accountability</i>
Ifac (2014a)	Integridade, ética e respeito ao Estado de Direito	Abertura, envolvimento dos <i>stakeholders</i>	Desenvolvimento sustentável	Otimização do resultado	Liderança	Gerenciamento de riscos e desempenho	Transparência <i>accountability</i>

Fonte: Elaboração própria, com base nos instrumentos de governança.

Nota: \* Não identificado princípio com equivalência aos da Ifac (2014a) – última linha deste quadro.

Legenda: Anao – *Australian National Audit Office*; CIPFA – *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*; Clad – *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo*; HM Treasury – *Her Majesty's Treasury*; Ifac – *International Federation of Accountants*; IIA – *Institute of Internal Auditors*; IMF – *International Monetary Fund*.

A partir dos sete princípios da Ifac (2014a), ordenados de A a G, estruturaram-se as colunas, também com as denominações de A a G. As instituições e/ou órgãos aparecem em ordem cronológica de divulgação dos seus respectivos instrumentos, direcionados ao setor público. A inserção, no Quadro 7, de cada um dos princípios e/ou dimensões das respectivas entidades e/ou órgãos, exceção para os da Ifac, foi feita por similaridade, ou adequação, ou pertinência dos termos, e/ou significado ou explicação de cada um dos princípios e/ou

dimensões do próprio instrumento, com base nos procedimentos da análise de conteúdo (BARDIN, 2004). Tentou-se buscar o mais próximo possível aos da Ifac, pois foram tomados como parâmetro. Os princípios da Ifac (2014a) aparecem na ordem apresentada pela própria instituição (princípios A a G).

Uma das análises do Quadro 7 mostra que, dos nove instrumentos analisados, cinco se referem à década atual, ou seja, 55,55% deles são de 2010 para cá e, desses cinco, três (60%) foram publicados em 2014. Isso demonstra que o tema sobre governança no setor público é recente. Quando se trata de Brasil, isso é mais evidente, pois o primeiro RBG (BRASIL, 2014b) aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública somente foi divulgado no ano de 2014.

O Quadro 7 permite evidenciar que há uma convergência dos princípios dentro das dimensões para os nove instrumentos analisados. A única dimensão que converge totalmente é a G, onde estão os princípios de transparência e *accountability*. Nessa dimensão, também foram inseridos, quando constavam dos princípios, o acesso à informação pública e/ou acessibilidade. O princípio da transparência está explícito em seis (66,67) dos instrumentos verificados, e a *accountability* em sete (77,77%), o que equivale dizer que 66,67% dos instrumentos estabelecem a transparência e 77,77% a *accountability* como princípios de boa governança.

Entretanto, em uma análise mais detida, pode-se considerar que 100% dos instrumentos estabelecem a transparência como um dos princípios. Isso porque aqueles que não usaram o termo transparente, ou transparência atingem a transparência pelo termo abertura (situação dos instrumentos do IMF e *Netherlands*, na dimensão B) ou pelo termo *accountability* (caso do HM, na dimensão G).

A dimensão G tem como princípio “Implementar boas práticas de transparência, relatórios e auditoria, para cumprir eficaz *accountability*” (IFAC, 2014a, p. 10, tradução nossa).<sup>61</sup> A *accountability* assegura que os tomadores de decisão são responsáveis pelas suas ações e devem prestar contas por elas. Segundo a Ifac (2014a), a *accountability* eficaz está preocupada não só com o relato sobre as ações concluídas, mas também em responder como se desenvolvem os planos e atividades da entidade de uma forma *transparente* e garantir que *stakeholders* sejam capazes de compreendê-las (IFAC, 2014a).

Dessa perspectiva, infere-se que, em todos os instrumentos de governança analisados, entre outros requisitos, exige-se que as organizações do setor público sejam transparentes,

---

<sup>61</sup> “Implementing good practices in transparency, reporting, and audit, to deliver effective accountability” (IFAC, 2014a, p. 10, tradução nossa).

responsáveis por suas ações e que prestem contas (*accountability*) e, ao implementarem as práticas de boa governança, poderão mitigar a assimetria de informação, pois assim os *stakeholders* poderão exercer melhor a cidadania e a democracia.

Os principais interessados em conhecer se os recursos públicos estão sendo aplicados adequadamente e o que está sendo gerado com eles são os cidadãos (os *stakeholders*). Na condição de pagadores de tributos, os cidadãos devem exercer o seu direito de controle sobre os recursos que eles pagam aos cofres públicos.

Segundo constatação do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), o Brasil está entre os 30 países de maior carga tributária do mundo, mas continua oferecendo os piores serviços à população em termos de saúde, educação, transporte, segurança, saneamento, pavimentação das estradas e outros (AMARAL; OLENIKE; AMARAL, 2014).

O fato de as contrapartidas em termos de políticas públicas serem baixas é que torna a carga tributária brasileira alta e injusta. O índice em torno de 36% em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) não é o mais alto, se comparado com o dos países escandinavos que possuem carga tributária até maior (45% do PIB), mas lá as contrapartidas que o sistema proporciona em termos de qualidade de vida à população fazem com que as pessoas não se sintam penalizadas.

A transparência na gestão pública deve ser vista como uma condição essencial para que os países possam progredir no processo de desenvolvimento socioeconômico e na consolidação da democracia. Nesse cenário, a transparência do Estado se efetiva por meio do acesso do cidadão à informação governamental, o que torna mais democráticas as relações entre o Estado e a sociedade civil (MATIAS-PEREIRA, 2010b). Deseja-se que esse acesso seja obtido por meio da transparência ativa.

Como salientado por Matias-Pereira (2010a), os princípios de governança no setor público não são diferentes dos aplicados no setor privado. A diferença básica é que nas instituições públicas, os gestores têm sob sua responsabilidade bens que pertencem à sociedade, cuja gestão deve ser feita com elevado nível de compromisso, responsabilidade, transparência, ética e senso de justiça.

As afirmações de Haswani (2013) complementam o argumento do parágrafo anterior apresentando uma diferença essencial que estabelece limites inquestionáveis entre o setor público e o privado: empresas privadas pertencem a alguns que as sustentam das quais retiram suas vantagens quando lucrativas ou suportam prejuízos quando não apresentam resultados favoráveis. As instituições públicas pertencem a todos que a sustentam e, tendo sucesso ou fracasso, eles serão compartilhados com toda a sociedade.

### 2.7.5 Princípios de governança nas Instituições de Ensino Superior

Com relação à existência de códigos para as IES, no Brasil, principalmente para as universidades federais, não foi detectado instrumento formal de governança, no sentido mais amplo abordado nesta tese e a exemplo de universidades públicas de outros países, apesar de as universidades brasileiras disporem de seus estatutos, regimentos, códigos de ética, estruturas organizacionais (organogramas funcionais), composição de seus Conselhos e planos estratégicos, táticos e operacionais.

No exterior, por exemplo, existem estudos nesse sentido, uma vez que as universidades do Quebec, no Canadá, já possuem princípios de boa governança, e o Reino Unido, por meio do *Committee of University Chairs (CUC)*, Comitê de Reitores de Universidades, publicou, em dezembro de 2014, *The Higher Education Code of Governance*<sup>62</sup> (CUC, 2014).

Para as IES do Quebec, foram elencados 12 princípios de boa governança, conforme estudo realizado por N. Santos (2011): a) missão clara da universidade; b) reflexão sobre o caráter específico de cada instituição; c) respeito à autonomia universitária; d) definição clara das responsabilidades e do papel do Conselho de Administração; e) composição do Conselho de Administração; f) legitimidade e credibilidade na seleção de membros do Conselho; g) mandato e remuneração dos conselheiros; h) criação de comissões estatutárias; i) responsabilidade geral e individual dos membros do Conselho; j) centralização de autoridade e delegação de poder devem ser processos coordenados; k) legitimidade e credibilidade para processo de seleção e nomeação do principal dirigente da universidade; l) ampla transparência e prestação de contas.

O Código de Governança da Educação Superior do Reino Unido foi elaborado com base em sete princípios fundamentais: a) *selflessness (altruísmo)*; b) integridade; c) objetividade; d) *accountability*; e) abertura; f) honestidade; g) liderança. Esses princípios estão calcados no *The seven principles of public life*,<sup>63</sup> publicado em 31 de maio de 1995 (CUC, 2014).

As IES destes dois países (Canadá e Reino Unido) têm estruturas jurídicas e formas de obtenção de recursos diferentes das brasileiras. No Brasil, como sabemos, as UFs são mantidas prioritariamente com recursos do Governo Federal, diferentemente dos dois países

<sup>62</sup> *O Código de Governança da Educação Superior* (tradução nossa).

<sup>63</sup> *Os sete princípios da vida pública* (tradução nossa) também conhecidos como *Nolan principles*, pois foram descritos pelo Lord Nolan, em 1995.

citados, razão pela qual não se fez uso aqui desses princípios, embora muitos deles coincidam com os princípios de governança no setor público.

#### 2.7.6 Instrumentos de governança

Considerando a importância, as contribuições e os estímulos que os organismos multilaterais e outras instituições têm dado para o avanço da governança no setor público em nível mundial e nacional nas últimas décadas, a seguir estão listados alguns dos instrumentos elaborados por esses órgãos e instituições que foram consultados para o desenvolvimento deste estudo:

- a) *Government Governance: Corporate Governance in the Public Sector, why and how?* (NETHERLANDS, 2000);
- b) *Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective: International Public Sector Study (Study 13)* (IFAC, 2001);
- c) *OECD Best Practices for Budget Transparency* (OECD, 2002);
- d) *OECD Principles of Corporate Governance* (OECD, 2004);
- e) *The Good Governance Standard for Public Services* (CIPFA, 2004);
- f) *Public Sector Modernisation: Open Government* (OECD, 2005a);
- g) *OECD Guidelines on Corporate Governance of State-owned Enterprises* (OECD, 2005b);
- h) *Código Iberoamericano de Buen Gobierno* (CLAD, 2006);
- i) *Guidance on Good Practices in Corporate Governance Disclosure* (UNCTAD, 2006);
- j) *Code of Good Practices on Fiscal Transparency* (IMF, 2007);
- k) *Netherlands Code for Good Public Governance: principles of proper public administration* (NETHERLANDS, 2009);
- l) *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa* (IBGC, 2009);
- m) *Princípios da Boa Governança para as Universidades: um Olhar do Canadá* (SANTOS, N., 2011);
- n) *Corporate Governance in Central Government Departments: Code of Good Practice 2011* (HM TREASURY, 2011);
- o) *Supplemental Guidance: The Role of Auditing in Public Sector Governance* (IIA, 2012);
- p) *The Higher Education Code of Governance* (CUC, 2014);
- q) *Governança Pública: Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública e Ações Indutoras de Melhoria* (BRASIL, 2014b);

- r) *Public Sector Governance: Strengthening Performance through Good Governance – Better Practice Guide* (ANAO, 2014);
- s) International Framework: Good Governance in the Public Sector (IFAC, 2014a).

### 3 EXIGÊNCIAS LEGAIS DA TRANSPARÊNCIA E DO ACESSO À INFORMAÇÃO

No Brasil, há uma vasta legislação e outros instrumentos que foram publicados com o objetivo de institucionalizar a transparência e o acesso à informação e, implícita ou explicitamente, estruturas de governança. No Quadro 88, são elencadas algumas dessas regulamentações, como exemplos, e que tiveram maior relação com o campo de estudo desta pesquisa:

**Quadro 8** – Legislação brasileira relacionada com a transparência, acesso à informação e indiretamente com a governança (1964-2014)

(continua)

Ano	Legislação	Conteúdo
1964	Lei nº 4.320, de 17 março de 1964 (BRASIL, 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
1988	CF/1988 (BRASIL, 1988)	Marco brasileiro da garantia de direitos aos cidadãos e da obrigação do Estado de prestar contas de sua atuação. Garante aos cidadãos, por exemplo, o direito de apresentar ao Congresso projetos de lei de iniciativa popular e o direito de acesso à informação, bem como mecanismos de proteção de direitos, entre outros
1991	Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991 (BRASIL, 1991)	Dispõe sobre a política nacional de arquivos públicos e privados. Em seus arts. 22 a 24, dispunha do acesso e do sigilo dos documentos públicos (revogados pela Lei nº 12.527/2011, a LAI)
1994	Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994 (BRASIL, 1994b)	Aprova o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal
1998	Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998 (BRASIL, 1998)	Dispõe sobre a criação de <i>homepage</i> na <i>Internet</i> , pelo TCU, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências
2000	Decreto Presidencial sem número, de 3 de abril de 2000 (BRASIL, 2000b)	Institui Grupo de Trabalho Interministerial para examinar e propor políticas, diretrizes e normas relacionadas com as novas formas eletrônicas de interação
2000	LC nº 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000a). Alterada pela LC nº 131, de 27 de maio de 2009 (BRASIL, 2009a)	LRF – Versa sobre a transparência das finanças públicas, entre outros assuntos. A LC nº 131/ 2009 alterou a LC nº 101/2000 no tocante à transparência da gestão e determinou que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizem, em meio eletrônico e tempo real, informações pormenorizadas sobre sua execução orçamentária e financeira
2005	Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005 (BRASIL, 2005)	Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, por meio da Rede Mundial de Computadores – <i>Internet</i>
2005	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. Programa GESPÚBLICA. Instituído em 2005, revisado em 2009 e 2013 e revitalizado em 2014 (BRASIL, 2014d e 2014e)
2011	Decreto Presidencial sem número, de 15 de setembro de 2011 (BRASIL, 2011b)	Institui o Plano de Ação Nacional sobre Governo Aberto e dá outras providências

**Quadro 8** – Legislação brasileira relacionada com a transparência, acesso à informação e indiretamente com a governança (1964-2014)

(conclusão)

Ano	Legislação	Conteúdo
2011	Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (BRASIL, 2011a)	LAI – Regula o acesso a informações previsto na CF/1988, entre outras providências
2012	Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012 (BRASIL, 2012)	Regulamenta a LAI, ou seja, o direito de acesso a informações públicas previsto na CF/1988 (BRASIL, 1988)
2013	Portaria CGU nº 277, de 7 de fevereiro de 2013 (BRASIL, 2013a)	Institui o Programa Brasil Transparente
2013	Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013 (BRASIL, 2013d)	Dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego, entre outras providências
2014	Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (BRASIL, 2014a)	Marco civil da <i>Internet</i> – Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da <i>Internet</i> no Brasil

Fonte: Elaboração própria, com base na legislação citada.

Das legislações mencionadas no tópico anterior, destacam-se para comentários a CF/1988, que trata do princípio da publicidade, a LRF e a LAI.

### 3.1 Publicidade, Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei de Acesso à Informação

No Brasil, a publicidade na Administração Pública, conforme já mencionado, está estabelecida como princípio no art. 37 da CF/1988 (BRASIL, 1988, acesso em 30 set. 2013, grifos nossos) e especificada em seus parágrafos, como descrito a seguir:

§ 1º - A *publicidade* dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter *caráter educativo, informativo* ou de orientação social, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.

[...]

§ 3º- A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, *regulando* especialmente:

[...]

II - o *acesso dos usuários* a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII;

[...]

Com base no princípio da publicidade, o cidadão tem o direito de conhecer os atos realizados na Administração Pública e com isso exercer o controle social. Sublinha-se o “[...] caráter educativo, informativo ou de orientação social [...]” das publicações conforme § 1º do art. 37 da CF/1988 (BRASIL, 1988, acesso em 30 set. 2013) evidenciando a preocupação dos legisladores com a compreensibilidade das informações, como alertado por Platt Neto et al. (2007).

Assim, os entes públicos devem obedecer ao princípio da publicidade e prestar contas ao Poder Legislativo e à sociedade. Aspecto esse ressaltado no art. 5º, XXXIII da CF/1988:

Todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado (BRASIL, 1988, acesso em 30 set. 2013).

O § 2º do art. 216 da CF/1988 determina que “[...] cabem à administração pública, na forma da lei, a gestão da documentação governamental e as providências para franquear sua consulta a quantos dela necessitem” (BRASIL, 1988, acesso em 30 set. 2013). No entanto, tais dispositivos da constituição dependiam de regulamentação, o que somente se deu em 2011, com a LAI e sua respectiva regulamentação em 2012 (BRASIL, 2012). Ressalta-se que, antes da LAI, a Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991 (BRASIL, 1991), já dispunha acerca do acesso aos documentos públicos e do sigilo.<sup>64</sup>

Em termos de referencial histórico, Kant, citado por Bobbio (2007, p. 28), apresenta-nos como *fórmula transcendental do direito público* o princípio segundo o qual as ações referentes ao direito de outros homens que não puderem ser divulgadas têm algo de injusto. Nas palavras de Bobbio (2000), Kant condena o sigilo dos atos de governo e exalta a sua publicidade. Devem existir regras que obriguem os Estados a prestar contas das suas decisões ao público. Kant formula a solução do seguinte modo: “Todas as ações relativas aos direitos de outros homens, cuja máxima não é compatível com a publicidade, são injustas” (KANT, 1795, apud BOBBIO, 2000, p. 407). A dedução da afirmativa de Kant é clara e Bobbio (2000, p. 408) a exprime da seguinte forma: “[...] manter em segredo um propósito, um pacto, ou, se fosse possível, qualquer providência pública, é por si só uma prova da sua ilicitude”.

Isso não significa que toda forma de segredo seja descartada. Este é admissível quando garantir um interesse protegido pela Constituição sem interferir noutros interesses igualmente garantidos. Como no caso do Brasil, com relação às informações consideradas imprescindíveis à segurança da sociedade ou do Estado previstas na CF/1988 e especificadas na LAI. Entretanto apesar de a LAI prever aspectos imprescindíveis à segurança da sociedade ou do Estado, esse é um tema controverso, pois cada vez mais se exige menos segredo em relação às ações do Estado.

A LRF (BRASIL, 2000a, acesso em 23 maio 2013), alterada pela LC nº 131/2009, denominada Lei da Transparência, dispõe no *caput* do art. 48: “São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios

---

<sup>64</sup> Com a LAI, os arts. 22 a 24, da Lei nº 8.159/1991, foram revogados.

eletrônicos de acesso público: [...] as prestações de contas [...]; o Relatório de Gestão Fiscal [...]”.

A ideia de transparência proporcionada pela LRF tem a função de fornecer subsídios para o debate acerca das finanças públicas, o que faculta uma maior monitoração por parte dos órgãos competentes e, extensivamente, da própria sociedade. O conceito de *accountability*, próprio do sistema anglo-saxão, identifica-se com a ideia de responsabilidade fiscal, embora com ela não se confunda. O amadurecimento da sociedade e a emergência de uma cidadania mais ativa fazem surgir o conceito de *accountability*. Portanto, a LRF fortalece as relações entre os gestores públicos e os cidadãos. Responsabilidade fiscal, *accountability* e o princípio da transparência guardam estreita ligação com o fortalecimento democrático (MENDES, 2009).

No entendimento de Cruz (2001, p. 142, grifo do autor) a transparência na gestão fiscal é tratada na LRF

[...] como um *princípio de gestão*, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações.

Planejamento, transparência e participação da sociedade são princípios que fundamentam a LRF. A participação social depende fortemente da transparência das ações governamentais e das contas públicas, pois, sem informações, as decisões são prejudicadas. Para Platt Neto, Cruz e Vieira (2004), transparência é um conceito mais amplo do que a publicidade, visto que uma informação pode ser pública, mas não ser relevante, confiável, tempestiva, útil e compreensível, portanto não ser transparente.

Para Coelho, Cruz e Platt Neto (2011), a efetividade nas comunicações públicas deve obedecer ao binômio publicidade-transparência. A primeira denota divulgação, disseminação; a segunda indica clareza e veracidade da informação. Esse é o escopo da LRF no que diz respeito ao tema da transparência da gestão pública, buscando mecanismos para inserir os cidadãos no contexto dos atos da Administração Pública, exercendo, dessa maneira, um controle externo das atividades.

Nesse contexto, conforme exposto por Veríssimo (2012), a LRF regulamenta o art. 163 da CF/1988, ao dispor sobre normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A referida lei, por meio do inciso I, § único do art. 48, assegura a transparência mediante “I - incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos [...]” (BRASIL, 2000a, acesso em 23 maio 2013).

Veríssimo (2012) destaca ainda que a transparência buscada pela LRF objetiva permitir à sociedade conhecer e entender as contas públicas. Portanto, não basta a simples divulgação de dados. As informações precisam ser compreendidas pela sociedade e para isso necessitam de linguagem clara, objetiva, entre outros atributos (ver Figura 5, p. 122), para permitir um controle social mais efetivo, possibilitando ao cidadão ter mais condições de cobrar, exigir, fiscalizar e, conseqüentemente, melhorar a qualidade de vida de todos.

Jardim (1999) adverte que foi a partir dos anos 1970 que o acesso à informação governamental encontrou diversas formas de expressão nos Estados de características democráticas, traduzidas em duas noções que se referenciam mutuamente: transparência administrativa e direito à informação. A visibilidade social do Estado constitui um processo de dimensões políticas, técnicas, tecnológicas e culturais, tendo como um dos seus produtos fundamentais a informação *publicizada*. A visibilidade torna-se um elemento balizador do grau de democratização do Estado: quanto maior o acesso às informações governamentais, mais democráticas as relações entre o Estado e a sociedade civil.

Os anos 1970 também são considerados por Rodrigues (2013) como um marco no debate e na implementação de leis de acesso às informações públicas, destacando que os EUA inauguraram, em 1966, no âmbito legislativo, “[...] uma das leis mais interessantes do século XX, o *Freedom of Information Act*, mais conhecido como FOIA” (RODRIGUES, 2013, p. 424).

Em termos históricos, praticamente metade das leis de acesso à informação do mundo foi promulgada na última década do século XXI. Apenas a Suécia formalizou uma lei no século XVIII (em 1766). Por outro lado, com o avanço da democracia na maioria dos países ocidentais e, concomitantemente, dos processos de globalização dos mercados, tais mudanças provocaram a necessidade de maiores padronizações no trato das informações, em especial, as informações contábeis. Ao mesmo tempo, maior publicização das informações se tornou possível, à medida que ocorreram avanços nas TICs.

Diversos órgãos internacionais divulgaram instrumentos reconhecidos e consagrados para o acesso a informações públicas, como o direito humano fundamental, com o objetivo de impedir o abuso de poder e o desrespeito a um direito fundamental de todos os indivíduos: o art. 19 da Declaração Universal dos Direitos Humanos, o art. 19 do Pacto Internacional sobre Direitos Cívicos e Políticos, o art. 13 da Convenção Interamericana sobre Direitos Humanos, o art. 9º da Carta Africana sobre os Direitos Humanos e dos Povos e o art. 10 da Convenção Europeia sobre Direitos Humanos (CANELA; NASCIMENTO, 2009).

O art. 19 da Declaração Universal de Direitos Humanos determina que

Todo ser humano tem direito à liberdade de opinião e expressão; este direito inclui a liberdade de, sem interferência, ter opiniões e de procurar, receber e transmitir informações e ideias por quaisquer meios e independentemente de fronteiras (ONU, 2009).

Nesse sentido, a LAI coloca o Brasil em concordância com os diversos tratados internacionais dos quais é signatário (ANDRADE; CARDOSO, 2014).<sup>65</sup> De acordo com Rodrigues (2013), em relação às diretrizes internacionais mais recentes, provavelmente as que mais exerceram influência na legislação brasileira foram: a) a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, de 2003; b) a Declaração de Atlanta, de 2008; c) a Convenção do Conselho da Europa sobre o acesso aos documentos públicos, de junho de 2009; e d) as iniciativas do governo de Barak Obama a respeito do *Open Government* (Governo Aberto). Conforme já abordado na seção 2.3 (p. 40), essa iniciativa foi concretizada por meio da OGP, em novembro de 2011.

A LAI tem como finalidade assegurar o direito fundamental de acesso à informação e estabelecer procedimentos que devem ser implementados em conformidade com os princípios básicos da Administração Pública e as diretrizes enumeradas em seu art. 3º, incisos de I a V (BRASIL, 2011a, acesso em 30 set. 2013, grifos nossos):

- I - observância da *publicidade* como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, *independentemente de solicitações*;
- III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de *transparência* na administração pública;
- V - desenvolvimento do *controle social* da administração pública.

Conforme disposto nos incisos II, IV e VI do art. 68 do Decreto nº 7.724/2012 (BRASIL, 2012, acesso em 30 set. 2013), compete à CGU:

- [...]
- II - promover campanha de abrangência nacional de fomento à cultura da transparência na administração pública e conscientização sobre o direito fundamental de acesso à informação;
- [...]
- IV - monitorar a implementação da Lei nº 12.527, de 2011,
- [...]
- VI - monitorar a aplicação deste Decreto, especialmente o cumprimento dos prazos e procedimentos;
- [...]

Também está a cargo da CGU e do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, por meio de ato conjunto, observadas as competências dos demais órgãos e entidades e as previsões

<sup>65</sup> Exemplos de tratados: Declaração Universal dos Direitos Humanos; Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção; Declaração Interamericana de Princípios de Liberdade de Expressão; Pacto Internacional dos Direitos Políticos, entre outros.

específicas do Decreto nº 7.724/2012, com base no art. 69, I: “I -estabelecer procedimentos, regras e padrões de divulgação de informações ao público, fixando prazo máximo para atualização; [...]” (BRASIL, 2012, acesso em 30 set. 2013).

A CGU foi criada por meio da Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003 (BRASIL, 2003). É uma típica agência anticorrupção do País, encarregada de assistir ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos que, no âmbito do Poder Executivo, sejam relativos à defesa do patrimônio público e ao incremento da transparência da gestão, por meio das atividades de controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção e ouvidoria (CGU, 2015b).

Dessa forma, as UFs, como entes da administração indireta, financiadas com recursos públicos, necessitam cumprir o princípio da publicidade e, conseqüentemente, o princípio da transparência e prestar contas ao Poder Legislativo e à sociedade. Como destaca Mendes (2009), a busca pela transparência é também a busca pela legitimidade e o princípio democrático opera em mão dupla ou, dizendo de outra forma, o acesso às informações governamentais pela transparência fortalece a democracia; do mesmo modo, o fortalecimento desta estimula um maior acesso àquelas informações.

Os princípios democráticos vão se entrecruzando e, como alertou Jardim (2008, p. 90),

[...] a transparência informacional é entendida aqui como um território para o qual confluem práticas informacionais do Estado e da sociedade. Território, por sua vez, construído e demarcado por essas mesmas práticas. A opacidade informacional do Estado sinaliza, ao contrário, um hiato entre este e a sociedade, configurando-se como processo e produto das características de geração e uso da informação pelo cidadão. Trata-se, como tal, de uma arena de tensão e distensão ordenada na base do conflito e do jogo democrático. Qualquer projeto de reforma do Estado inclui, portanto, esta problemática na sua pauta de prioridades.

Nesse sentido, a LRF e a LAI permitem uma maior fiscalização dos entes públicos tanto pelos órgãos de controle quanto pela sociedade. Conforme destacado, no art. 5º, XXXIII, da CF/1988, os cidadãos têm o direito de conhecer os atos e ações governamentais para o exercício do controle social, em função do exercício da democracia. Para isso, as informações devem ser transparentes, o que implica serem divulgadas (*disclosure*), compreensíveis, úteis, tempestivas, imparciais, claras, relevantes, comparáveis, uniformes, confiáveis, fidedignas, verificáveis, íntegras, objetivas. Ressalta-se que, para uma adequada compreensão, a linguagem deverá ser acessível aos usuários, na condição de receptores da comunicação.

Quanto às formas de divulgação e meios de comunicação, destaca-se que as TICs facilitaram sobremaneira para que as instituições e órgãos públicos cumpram essa exigência,

que é tão importante para os cidadãos. A Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998 (BRASIL, 1998), foi a primeira iniciativa, estabelecida em lei, com o objetivo de criar *homepage* na *Internet*, pelo TCU, para divulgação de dados e informações, entre outras providências. No caso dos RGs, apenas para as prestações de contas, a partir de 2014, há exigência de disponibilização em área específica e de amplo acesso em sítio na *Internet*, conforme previsto no art. 15 da Decisão Normativa (DN) TCU nº 134, de 4 de dezembro de 2013 (BRASIL, 2013e).<sup>66</sup>

Contudo, com a vigência da LAI e sua respectiva regulamentação por meio do Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012, em vigor desde aquela data, conforme explicitado nos art. 7º e 8º, seus respectivos parágrafos e incisos, as universidades já poderiam estar disponibilizando seus RGs em seus sítios na *Internet* nos prazos estipulados pelo TCU, mas isso nem sempre tem sido observado.<sup>67</sup>

Art. 7º É dever dos órgãos e entidades promover, independente de requerimento, a divulgação em seus sítios na Internet de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas, observado o disposto nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.527, de 2011.

§ 1º Os órgãos e entidades deverão implementar em seus sítios na Internet seção específica para a divulgação das informações de que trata o **caput**.

§ 2º Serão disponibilizados nos sítios na Internet dos órgãos e entidades, conforme padrão estabelecido pela Secretaria de Comunicação Social da Presidência da República:

I - **banner** na página inicial, que dará acesso à seção específica de que trata o § 1º; e

II - barra de identidade do Governo federal, contendo ferramenta de redirecionamento de página para o Portal Brasil e para o sítio principal sobre a Lei nº 12.527, de 2011.

§ 3º Deverão ser divulgadas, na seção específica de que trata o § 1º, informações sobre:

I - estrutura organizacional, competências, legislação aplicável, principais cargos e seus ocupantes, endereço e telefones das unidades, horários de atendimento ao público;

II - programas, projetos, ações, obras e atividades, com indicação da unidade responsável, principais metas e resultados e, quando existentes, indicadores de resultado e impacto;

III - repasses ou transferências de recursos financeiros;

IV - execução orçamentária e financeira detalhada;

V - licitações realizadas e em andamento, com editais, anexos e resultados, além dos contratos firmados e notas de empenho emitidas;

VI - remuneração e subsídio recebidos por ocupante de cargo, posto, graduação, função e emprego público, incluindo auxílios, ajudas de custo, **jetons** e quaisquer outras vantagens pecuniárias, bem como proventos de aposentadoria e pensões daqueles que estiverem na ativa, de maneira individualizada, conforme ato do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão;

VII - respostas a perguntas mais frequentes da sociedade; e

<sup>66</sup> “Art. 15. A unidade jurisdicionada deve disponibilizar, em área específica e de amplo acesso do seu sítio na *Internet*, o relatório de gestão e todos os documentos e informações de interesse da sociedade relacionados à prestação de contas do exercício de 2014” (BRASIL, 2013e, acesso em 3 jun. 2014).

<sup>67</sup> Apesar da exigência para se disponibilizar os RGs em seus próprios sítios na *Internet* (BRASIL, 2013e), a partir de 2014, em acesso à *web* no dia 8-10-2015, entre as cinco universidades pesquisadas, relativos ao exercício de 2014, não foram localizados os RGs da UFMG e da UFRGS.

VIII - contato da autoridade de monitoramento, designada nos termos do art. 40 da Lei nº 12.527, de 2011, e telefone e correio eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão - SIC.

§ 4º As informações poderão ser disponibilizadas por meio de ferramenta de redirecionamento de página na Internet, quando estiverem disponíveis em outros sítios governamentais.

[...]

§ 7º A divulgação das informações previstas no § 3º não exclui outras hipóteses de publicação e divulgação de informações previstas na legislação.

Art. 8º Os sítios na Internet dos órgãos e entidades deverão, em cumprimento às normas estabelecidas pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, atender aos seguintes requisitos, entre outros:

I - conter formulário para pedido de acesso à informação;

II - conter ferramenta de pesquisa de conteúdo que permita o acesso à informação de forma objetiva, transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão;

III - possibilitar gravação de relatórios em diversos formatos eletrônicos, inclusive abertos e não proprietários, tais como planilhas e texto, de modo a facilitar a análise das informações;

IV - possibilitar acesso automatizado por sistemas externos em formatos abertos, estruturados e legíveis por máquina;

V - divulgar em detalhes os formatos utilizados para estruturação da informação;

VI - garantir autenticidade e integridade das informações disponíveis para acesso;

VII - indicar instruções que permitam ao requerente comunicar-se, por via eletrônica ou telefônica, com o órgão ou entidade; e

VIII - garantir a acessibilidade de conteúdo para pessoas com deficiência (BRASIL, 2012, acesso em 30 set. 2013, grifos do autor).

Após esse breve panorama sobre a legislação atinente à transparência e ao acesso à informação, na próxima subseção, serão abordados alguns aspectos acerca do *disclosure* obrigatório e voluntário dos RGs das UFs.

### 3.1.1 *Disclosure dos Relatórios de Gestão*

O *disclosure* dos RGs pode ser analisado sob dois aspectos – o obrigatório e o voluntário:

- a) o obrigatório deve cumprir as exigências previstas nas legislações e o voluntário abrange toda informação relevante, não exigida em lei, mas que proporciona aos *stakeholders* um grande arsenal de dados e informações tanto quantitativo quanto qualitativo. No caso das instituições federais, está estipulado pela IN TCU nº 63/2010 (BRASIL, 2010a), pela DN TCU nº 127/2013 (BRASIL, 2013b) e pela Portaria TCU nº 175/2013 (BRASIL, 2013c), legislações já mencionadas. Os dois últimos são instrumentos relativos ao exercício de 2013;
- b) o *disclosure* voluntário, no setor público, compreende a divulgação de todo dado e/ou informação não exigidos pela legislação e contribui, como destacado por Bairral (2013), juntamente com a obrigatória, para fornecer aos usuários um melhor conhecimento da condução das ações governamentais. No entanto, há uma tendência a certa aversão do

gestor público para a disponibilização voluntária de informação, de forma a não expor sua visibilidade política ou arriscar sua permanência no cargo.

Apesar de a legislação referente à divulgação dos RGs bem como da prestação de contas incentivarem a fornecer informações adicionais, que os gestores julgam esclarecedoras e fundamentais para a compreensão da gestão, a prática revela que há uma reduzida divulgação voluntária, mesmo que voltada para aspectos positivos. A maioria se apresenta com o espírito de cumprir o que determina a legislação, em termos de responsabilização, perante os órgãos de controle.

No entanto, concordando com a visão de Williams (2008), como já mencionado, há uma tendência de convergência do *disclosure* obrigatório e o voluntário.

Presenciam-se, atualmente, diversas legislações acerca da transparência. Acredita-se que, com o avanço das TICs, das inovações, da pressão social e mesmo da transparência passiva, as entidades se tornarão mais conscientes da obrigação da abertura, do *disclosure* e da transparência ativa.

Tenório e Saravia (2008) sustentam que maior participação da sociedade civil, por meio de reclamos e proposições, gera mudanças da relação entre Estado e sociedade e citam como exemplo o ápice dessa relação na época da Constituinte de 1988, quando uma grande parte da população brasileira se posicionou ante o Estado e os interesses econômicos, resultando na formulação de dispositivos constitucionais focados a proteger do mercado o cidadão.

Observa-se, pelo referencial teórico apresentado, uma extensa contribuição acerca dos assuntos abordados, além de, no caso brasileiro, várias legislações e outros instrumentos com o propósito de efetivar a transparência e o acesso à informação. Contudo, o que se percebe é a não efetividade da transparência. Talvez seja uma questão de *enforcement* (aplicação da legislação), mas, de qualquer forma, deve receber atenção especial de órgãos reguladores e dos *stakeholders* para que seja implementada.

## 4 UNIVERSIDADE NO BRASIL: ORIGEM E ASPECTOS ADMINISTRATIVOS

Para uma análise sobre universidade, Fávero (1980, 2006) adverte que é necessária uma compreensão da realidade concreta, como parte de uma totalidade, de um processo social amplo, de uma problemática do País, no seu contexto histórico. Os impasses vividos pela universidade no Brasil poderiam estar ligados à história dessa instituição na sociedade brasileira. Segundo aquela autora, como instituição, a universidade é produzida simultaneamente e em ação recíproca com a produção das condições materiais de vida e as demais formas culturais. Ela, a universidade, sintetizaria o histórico, o cultural, o político, o econômico, ou seja, a realidade humana em seu conjunto (FÁVERO, 1980). A formação de uma universidade é o resultado da convivência de sua comunidade acadêmica “[...] com o mundo inteiro e com a sociedade onde se situa [...] reagindo e agindo sobre o meio onde está situada, de acordo com as exigências de cada momento” (BUARQUE, 2000, p. 149).

### 4.1 Surgimento da universidade no Brasil

Objetiva-se apresentar uma síntese da evolução de criação das primeiras universidades brasileiras.<sup>68</sup> A universidade no Brasil caracteriza-se como uma instituição recente se comparada a outras experiências internacionais. Desde o início do século XVII até os primeiros anos do século XIX, os estudos de nível superior eram efetuados em Coimbra, em Portugal – Teologia e Direito – ou em Montpellier, na França – Medicina. Cabe observar que, ao longo de quatro séculos, possuir curso superior no Brasil constituía-se um fenômeno restrito a pequenos grupos. Até o século XVIII, o governo português procurou impedir a criação de instituições de ensino superior, suspeitando que pudessem constituir focos ou instrumentos de libertação dos colonos. Dessa forma, infere-se que Portugal exerceu, até o fim do Primeiro Reinado (entre 7-9-1822 e 7-4-1831), grande influência na formação da elite brasileira (FÁVERO, 1980; 2000a). De acordo com Holanda (1995), os entraves ao desenvolvimento da cultura intelectual no Brasil, pela administração lusitana, faziam parte do firme propósito de impedir a circulação de ideias novas que pudessem pôr em risco a estabilidade de seu domínio.

---

<sup>68</sup> Para um estudo mais completo sobre esse assunto, consultar, por exemplo, Carneiro (1971), Fávero (1980, 2000a, 2000b, 2006), Vahl (1991), Oliven (2002), Cunha (2007a, 2007b, 2007c); Santos e Almeida Filho (2012), entre outros.

Com relação aos demais países da América Latina, constata-se que, nos que tiveram colonização espanhola, a universidade surgiu no século XVI, em outras palavras, bem mais cedo que no Brasil. Conforme apontam Fávero (2000a) e Carneiro (1971), no final do século da Conquista (século XVI), as colônias espanholas já contavam com seis universidades. As mais antigas são a da República Dominicana, em Santo Domingo, Universidade de Santo Domingo, fundada em 1538, seguida pela do México em 1540 e da Colômbia em 1551. No momento da Independência do Brasil, em 7-9-1822, a América espanhola dispunha em torno de 20 universidades. Na América do Norte, cuja colonização inglesa se iniciou em 1607,<sup>69</sup> a vida acadêmica começou em 1636, com a Harvard College, embrião da Harvard University, portanto apenas 29 anos depois do início da colonização (CARNEIRO, 1971; LAUS, 2012).

No Brasil, o primeiro curso superior foi criado em 1808, e a primeira universidade em 1909, ou seja, após 276 anos do início da colonização portuguesa,<sup>70</sup> o País teve o primeiro curso superior e após 377 anos a primeira universidade, porém de natureza privada. Se for considerada a primeira universidade pública federal, esta foi criada somente após 388 anos do início da colonização portuguesa, ou seja, em 1920, quando foi fundada a Universidade do Rio de Janeiro, posteriormente denominada de Universidade do Brasil (UB) e, desde 1965, com o nome atual de Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).

Para muitos autores (VAHL, 1980; FÁVERO, 1980), o ensino superior se iniciou, no Brasil, oficialmente em 1808, com a transmigração da Família Real Portuguesa ao Brasil. Cunha (2007c) destaca que o príncipe Dom João VI, então Príncipe Regente, ao invés de universidades, criou instituições isoladas de ensino superior para a formação de profissionais. Dessa forma, o ensino superior desenvolveu-se em nosso país pelo aumento dessas faculdades isoladas, notadamente Medicina, Direito e Engenharia.

Sob as concepções liberais de descentralização,<sup>71</sup> no início da República, surgiram as duas primeiras universidades: em 17-1-1909 a Universidade de Manaus (que até 17-1-1913 se denominava Escola Universitária Livre de Manáos) e em 19-12-1912 a Universidade do

---

<sup>69</sup> Entre 1584 e 1585, sir Walter Raleigh fundou a Colônia de Roanoke, na ilha de Roanoke (atual Carolina do Norte), como primeiro núcleo de colonização inglesa na América do Norte. A povoação, entretanto, desapareceu, possivelmente destruída pelos índios. Frustrado o primeiro ensaio, a Inglaterra só se lançaria à colonização efetiva da América do Norte em 1607, quando um grupo de colonos ingleses, agenciados pela London Company, fundou Virgínia, assim chamada em homenagem à "Rainha Virgem", Elizabeth I. (Disponível em: <<https://sites.google.com/site/lipe82/Home/diaadia/a-colonizacao-inglesa-na-america>>. Acesso em: 20 dez. 2015).

<sup>70</sup> Ano de início da colonização do Brasil: 1532 (data da fundação dos primeiros povoados).

<sup>71</sup> O momento jurídico que estimulava a criação da universidade era o do Decreto nº 8.659, de 5 de abril de 1911, chamada Lei Rivadávia (de iniciativa do Ministro do Interior, Rivadávia da Cunha Correa), que liberava e desoficializava o ensino superior no Brasil, abolindo a ingerência estatal na gestão do ensino, estabelecida no início do século XX (BURMESTER, 2002).

Paraná. Ambas tiveram uma curta duração. A primeira foi desativada em 1926, passando a funcionar como unidades isoladas de ensino superior, mantidas pelo Estado. A segunda (Universidade do Paraná) foi dissolvida em 25-5-1918, devido ao Decreto nº 11.530, de 18 de março de 1915, denominado de Reforma Carlos Maximiliano, que apenas permitia universidades nos municípios com no mínimo 100 mil habitantes<sup>72</sup> (BURMESTER, 2002).

O liberalismo, decorrente da Lei Rivadávia, gerou desorganização na área educacional fazendo surgir a Reforma Carlos Maximiliano: Lei nº 2.924, de 5 de janeiro de 1915 e o Decreto nº 11.530, de 18 de março de 1915. Essa Reforma autorizava o governo a reunir em universidade as três escolas superiores existentes no Rio de Janeiro (VAHL, 1991). Criou-se, assim, a Universidade do Rio de Janeiro, por meio do Decreto nº 14.343, de 7 de setembro de 1920. Embora as duas primeiras universidades (Manaus e Paraná) tenham existido de fato, muitos autores consideram a **Universidade do Rio de Janeiro**<sup>73</sup> como a primeira universidade brasileira, por ter sido criada por força de um decreto do Governo Central (FÁVERO, 1980).

Apesar de as Universidades de Manaus e do Paraná não terem sobrevivido à Reforma Carlos Maximiliano, a Universidade do Rio de Janeiro surgiu com a junção de três escolas superiores isoladas. Na verdade, pode-se dizer que a universidade no Brasil somente adquiriu espaço para institucionalizar-se no pós-1930.

O período da Revolução de 1930 é marcado por grandes transformações na ordem política e administrativa do País. Getúlio Vargas, logo após assumir o Governo Provisório (1930-1934), criou o Ministério da Educação e Saúde Pública. Havia, naquela época, 86 Escolas Superiores. A partir de 1931, ano em que entra em funcionamento esse Ministério, vários atos legais, na área do ensino, são emitidos.<sup>74</sup> A partir do Estatuto das Universidades Brasileiras (criado pelo Decreto nº 19.851/1931), a ideia de universidade começa a tomar forma no Brasil, pois estabelecia que o ensino superior fosse desenvolvido, preferencialmente, em universidades, podendo ser ministrado em estabelecimentos isolados (FÁVERO, 1980).

---

<sup>72</sup> Decreto nº 8.659, de 5 de abril de 1911, de iniciativa do ministro do Interior, Rivadávia da Cunha Correa, que liberava e desoficializava o ensino superior no Brasil, abolindo a ingerência estatal na gestão do ensino, estabelecida no início do século XX (BURMESTER, 2002).

<sup>73</sup> Organizada pela Lei nº 19.852, de 11 de abril de 1931, e reorganizada e instituída pela Lei nº 452, de 5 de julho de 1937, quando passou a se chamar Universidade do Brasil. O nome Universidade do Brasil foi porque havia uma só Universidade Federal (FÁVERO, 2000b). Desde 1965, passou a denominar-se Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).

<sup>74</sup> Destacam-se principalmente três decretos de 11 de abril de 1931: Decreto nº 19.850, que criou o Conselho Nacional de Educação (CNE); Decreto nº 19.851, que criou o Estatuto das Universidades Brasileiras, que é considerado o marco estrutural da concepção da universidade em nosso país; e o Decreto nº 19.852, que organiza a Universidade do Rio de Janeiro.

Com a promulgação da segunda Constituição Republicana, em 16 de julho de 1934,<sup>75</sup> e a eleição de Getúlio Vargas para Presidente, pelo Congresso, as tendências centralizadoras e autoritárias recuperaram suas forças e aumentaram as submissões ao Poder Central, gerando um clima propício à implantação da ditadura. Outras IES foram criadas no período do Estado Novo (10-11-1937 a 29-10-1945) e, em 1945, totalizavam 181 instituições, sendo apenas cinco universidades. De 1945 a 1960, outras 223 foram criadas, somando-se 404 IES (FÁVERO, 1980; VAHL, 1991).

Com o fim do Estado Novo e a deposição do presidente Vargas, em 29-10-1945, o Brasil entra em nova fase de sua história. Inicia-se um movimento para a *redemocratização do País* consubstanciado na promulgação de uma nova Constituição, em 18 de setembro de 1946, que se caracterizou, de modo geral, pelo caráter liberal de seus enunciados (FÁVERO, 1980). Ressalta-se que, naquela época, foi sancionado o Decreto-Lei nº 8.393, de 17 de dezembro de 1945, que concedeu “[...] autonomia administrativa, financeira, didática e disciplinar” à Universidade do Brasil (BRASIL, 1945).

Desde a década de 1950, inicia-se um crescimento no número de IES, acelera-se o ritmo de desenvolvimento no País, provocado pela industrialização e pelo crescimento econômico. O movimento pela modernização do ensino superior no Brasil, embora se faça sentir a partir de então, vai atingir seu ápice com a criação da Universidade de Brasília (UnB), por uma equipe de intelectuais e educadores com experiência internacional. Instituída pela Lei nº 3.998, de 15 de dezembro de 1961, a UnB surge não apenas como a mais moderna universidade do País naquele período, mas também como um divisor de águas na história das instituições universitárias, quer por suas finalidades, quer por sua organização institucional. Surge nesse período a ideia de *Campus* Universitário (VAHL, 1991; FÁVERO, 2000a, 2006). Essa foi a primeira universidade brasileira que não foi criada com a aglutinação de faculdades preexistentes. Com estrutura integrada, flexível e moderna, seguia o modelo norte-americano. Organizou-se na forma de fundação (OLIVEN, 2002).

O quantitativo de universidades públicas federais existentes em 31 de dezembro de 2013 totalizava 63 unidades, 38 autarquias e 25 fundações (BRASIL, 2013e).

## 4.2 Papel da universidade

Dada a sua relevância econômica, social e política, a universidade possui sua centralidade que, segundo Santos (2001), é mantida graças à sua permanência, estabilidade e

---

<sup>75</sup> A primeira Constituição Republicana foi publicada em 24 de fevereiro de 1891.

rigidez institucional. Esta última característica por vezes é criticada, mas funciona a favor da sua sobrevivência.

Para Buarque (2000, p. 216), a universidade possui um papel permanente de “[...] gerar saber de nível superior para viabilizar o funcionamento da sociedade [o qual] [...] se manifesta de forma diferente, conforme o tipo de sociedade que se deseja”.

A universidade pública depende de recursos públicos que, em grande maioria, são provindos dos impostos pagos pelos cidadãos, portanto a transparência no setor da educação universitária é essencial, para evidenciar as suas responsabilidades sociais.

As universidades são formadoras de opinião e concretizam os seus estudos, pesquisas e discussões, trazendo-os a público em Congressos, meios de comunicação, mobilizações, passeatas etc. Tornam-se, assim, espaços de Controle Social e promovem a integração entre a comunidade, a academia e os Poderes Públicos. São fortes mecanismos de pressão ao Estado, seja porque a vida política muito se constrói dentro do espaço acadêmico, seja porque a participação das universidades na vida pública do País se efetiva de forma marcante (CUNHA, 2003).

### **4.3 Aspectos relevantes da gestão universitária**

As instituições de ensino superior e particularmente as universidades públicas são consideradas organizações intrinsecamente complexas, com características que as distinguem das demais instituições, por uma série de fatores, tais como: existência de estatuto, regimento, hierarquia, recursos humanos especializados na geração e na transmissão do conhecimento, entre outros. Cabe esclarecer que, na área de gestão universitária, os estudos publicados não são expressivos, principalmente, para as públicas.

A sua especificidade enquanto bem público reside em ser ela a instituição que liga o presente ao médio e longo prazo pelos conhecimentos e pela formação que produz e pelo espaço público privilegiado de discussão aberta e crítica que constitui. Por estas duas razões, é um bem público sem aliados fortes (SANTOS, B., 2011, p. 111).

Segundo Baldrige (1971a), os teóricos ainda não construíram um modelo intelectual apropriado para se analisar a administração acadêmica, e essa lacuna dificulta as pesquisas nesse campo. Na opinião dele, na universidade, existem: uma estrutura social complexa que gera conflitos; muitas formas de poder e pressão que afetam os tomadores de decisão; um estágio legislativo no qual essas pressões são traduzidas como políticas; e uma fase de execução política que eventualmente gera *feedback* com potencial para novos conflitos. Ao

examinar a liderança e as decisões na universidade, Baldrige (1971b) cunhou-a como uma *anarquia organizada*, em que há pouco controle e coordenação e cada pessoa é um tomador autônomo de decisões.

Chauí (2001, p. 35) caracteriza a universidade como uma *instituição social* que “[...] realiza e exprime de modo determinado a sociedade de que é e faz parte. Não é uma realidade separada e sim uma expressão historicamente determinada de uma sociedade determinada”. Em outro texto, essa autora reforça sua afirmativa de que a universidade é uma *instituição social* e como tal exprime de maneira determinada a estrutura e o modo de funcionamento da sociedade como um todo, uma vez que, no interior dessa instituição, existe a presença de opiniões, atitudes e projetos conflitantes que exprimem divisões e contradições da sociedade. Essa relação interna ou expressiva entre universidade e sociedade é o que explica o fato de a universidade pública ser uma instituição social, isto é, uma ação social, uma prática social fundada no reconhecimento público de sua legitimidade e de suas atribuições, de maneira diferenciada, “[...] que lhe confere autonomia perante outras instituições sociais, e estruturada por ordenamentos, regras, normas e valores de reconhecimento e legitimidade internos a ela” (CHAUÍ, 2003, p. 5).

Ao contrário das empresas que operam como entidades homogêneas com padrões de avaliação semelhantes, por força da lógica do mercado, no caso da universidade, a peculiaridade e a riqueza da instituição estão justamente na ausência de homogeneidade, pois os seus objetos de trabalho são diferentes e regidos por lógicas, práticas e finalidades diferentes. Essa especificidade, essa riqueza, isto é, a essência da universidade só ela possui entre as instituições modernas (CHAUÍ, 2001).

A questão da autonomia universitária, de acordo com Vahl (1991, p. 118), “[...] envolve dois aspectos distintos: por um lado, a liberdade de pesquisar e ensinar e, por outro, a de administrar-se e gerir seus recursos”. Sobre as universidades brasileiras, conforme CF/1988 (BRASIL, 1988, acesso em 30 set. 2013), em seu art. 207, está previsto gozarem “[...] de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão”. Na verdade, as universidades sofrem grande interferência do Estado. Esse pode ser considerado um dos pontos fundamentais com que se deparam essas instituições e que se torna mais expressivo em se tratando das universidades públicas, na medida em que estão diretamente vinculadas a órgãos governamentais, dos quais recebem a quase totalidade dos recursos necessários à sua gestão. Sem dúvida, a discussão da autonomia universitária, no contexto educacional

brasileiro, tem implicações bastante significativas, mas que fogem ao escopo do presente estudo.

Quanto ao processo decisório em universidades, Vahl (1991) elencou alguns principais modelos teóricos de gestão acadêmica, a saber:

- a) **Modelo burocrático** – a universidade se apresenta como unidade social burocrática, baseada no princípio da racionalidade e organizada para maximizar a eficiência. Possui uma esfera específica de competência, com cargos hierarquizados e se regula por normas e regras escritas;
- b) **Modelo colegiado** – a universidade é vista como uma comunidade de estudiosos, que tendem a não se submeter ao processo hierarquizado da burocracia, reivindicando a participação da comunidade acadêmica nas decisões, que são tomadas por consenso entre os pares;
- c) **Modelo político** – pressupõe que o processo de tomada de decisões em universidades obedece mais a parâmetros políticos do que àqueles denominados burocráticos. Objetiva incluir fatores de consenso e processos burocráticos de tomada de decisões. Nesse modelo, a autoridade formal é limitada e pressionada pela influência dos diversos grupos, e as decisões, muitas vezes, resultam de compromissos negociados entre os grupos competidores (internos e/ou externos);
- d) **Modelo anarquia organizada** – a universidade possui características únicas e estruturas pouco claras. Difere radicalmente de uma burocracia e seus dirigentes institucionais servem primariamente como catalisadores; mais do que conduzir, canalizam as atividades. Não mandam e nem negociam, não planificam de forma ampla, mas facilitam a continuação de um processo.

Conforme ressaltaram Davenport e Prusak (1998), esse último modelo (anarquia organizada) geralmente não é escolhido de modo consciente.

Para Vahl (1991), *parece* que, na universidade pública, embora estruturada nos moldes de uma organização burocrática, o processo de tomada de decisão segue, fundamentalmente, o *modelo colegiado* e o *modelo político*. O *modelo burocrático* se manifesta na estrutura formal da instituição, enquanto os outros dois perpassam o seu dia a dia. Já nas instituições privadas, predomina o *modelo colegiado*, principalmente nas decisões de natureza acadêmica.

A burocracia na concepção de Weber, conforme sintetizada por Bendix (1996, p. 143), tende a ser caracterizada por:

1. direitos e deveres definidos, que são prescritos em regulamentos escritos;
2. relações de autoridade entre posições que são ordenadas sistematicamente;

3. nomeação e promoção que são regulamentadas e baseadas em acordo contratual;
4. treinamento técnico (ou experiência) como uma condição de emprego formal;
5. salários monetários fixados;
6. estrita separação entre cargo e encarregado no sentido de que o empregado não possui os ‘meios de administração’ e não pode se apropriar da posição, e
7. trabalho administrativo como uma ocupação de tempo integral.

Para Weber, o modelo burocrático é tecnicamente superior a todas as outras formas de administração. Porém, não afirmou que as organizações burocráticas funcionam com tanta eficiência, mas que “[...] operam com mais eficiência que outros sistemas alternativos de administração e que aumentam sua eficiência na medida em que ‘despersonalizam’ a execução de tarefas oficiais” (BENDIX, 1986, p. 330).

Seguindo e apoiando o argumento de Vahl (1991) em relação aos modelos teóricos de gestão acadêmica, dadas as suas configurações, quer parecer que as universidades públicas possuem na realidade um pouco das características de cada um dos modelos apontados. Com tantas especificidades, não por acaso Cristovam Buarque<sup>76</sup> escreveu a obra *A aventura da universidade* (BUARQUE, 2000).

Os argumentos de B. Santos (2011, p. 44) são que, “À medida que a ciência se insere mais na sociedade, esta insere-se mais na ciência”. Para ele, a revolução nas TICs potencializa o conhecimento pluriversitário<sup>77</sup> em substituição à unilateralidade pela interatividade. Há uma “[...] pressão hiperpublicista social difusa que estilhaça o espaço público restrito da universidade em nome de um espaço público” mais amplo, confrontos mais heterogêneos e por concepções de responsabilização sociais muito mais exigentes (SANTOS, B., 2011, p. 44).

Dentre tantas funções da universidade, Marcovitch (1998) chama a atenção para o fato de que esta tem ainda a incumbência de formar a cidadania e que talvez seja esta a sua principal função, desenvolver a inquietude do ser social.

A globalização, as transformações recentes, as legislações, como LRF e LAI, indicam que a responsabilidade social das universidades tem de ser assumida e ela precisa ser permeável à sociedade.

---

<sup>76</sup> Foi reitor da Universidade de Brasília (UnB), no período de 1985 a 1989.

<sup>77</sup> Conhecimento pluriversitário: “É um conhecimento transdisciplinar que, pela sua própria contextualização, obriga a um diálogo ou confronto com outros tipos de conhecimento, o que o torna internamente mais heterogêneo e mais adequado a ser produzido em sistemas abertos menos perenes e de organização menos rígida e hierárquica” (SANTOS, B. S., 2011, p. 42).

## 5 RELATÓRIOS DE GESTÃO

Entre as inúmeras variáveis que podem evidenciar as informações das UFs, este estudo estará circunscrito, basicamente, nos RGs das UFs referentes ao exercício de 2013, considerando que a LAI somente foi regulamentada pelo Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012 (BRASIL, 2012), portanto os relatórios, a partir do ano de 2013, poderão conter maiores impactos da referida Lei. O estudo se restringe ao conteúdo do RG anual, por esse ser uma consolidação das informações financeiras e não financeiras da gestão pública, assim como um instrumento efetivo de prestação de contas (*accountability*) do gestor perante os órgãos de controle e a sociedade, pela utilização de fundos públicos (BRASIL, 1988, 1992, 2010a; STECCOLINI, 2002; TOOLEY; HOOKS; BASNAN, 2010).

Apesar de existirem as DCs, estabelecidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público, que também compõem as peças para a prestação de contas dos gestores públicos, o RG possui uma configuração que facilita sua leitura por parte daqueles que não possuem uma formação na área contábil.

Além disso, a apresentação tempestiva do RG configura o cumprimento da obrigação de prestar contas, nos termos do parágrafo único do art. 70 da CF/1988 (BRASIL, 1988). Alcança toda a APF (direta e indireta) e deve conter elementos e demonstrativos que evidenciem a regular aplicação dos recursos públicos, o controle da sua conformidade e o desempenho da gestão com o propósito de contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública (BRASIL, 2010a).

A prestação de contas prevista na Constituição Brasileira de 1988 confere a dimensão de sua relevância, representando um dos principais instrumentos de *accountability* do uso de recursos públicos perante a sociedade. Para seu funcionamento, os entes públicos são financiados pela sociedade, por meio de pagamento de tributos, o que torna os cidadãos os principais beneficiários dos resultados a serem gerados pela atuação do Estado. Nessa perspectiva, deve ser processo natural dos gestores públicos prestar contas de sua gestão aos vários atores nela interessados (*stakeholders*).

A elaboração do RG deve permitir uma visão sistêmica do desempenho e da conformidade da gestão dos seus responsáveis de acordo com o previsto no art. 1º, II da IN TCU nº 63/2010 (BRASIL, 2010a). Ademais, essa elaboração deve ser pautada pelas características qualitativas da informação contábil no setor público, conforme disposto nas Resoluções CFC nº 1.132/2008 e nº 1.366/2011 (CFC, 2012) e apresentadas no Quadro 9.

**Quadro 9 – Características qualitativas da informação contábil no setor público, segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC)**

<b>Características</b>	<b>Definições segundo as Resoluções CFC nºs 1.132/2008 e 1.366/2011</b>
Relevância	Entendida como a qualidade que a informação tem de influenciar as decisões de seus usuários auxiliando na avaliação de eventos passados, presentes e futuros. As informações apresentadas devem conter todos os aspectos relevantes
Fidedignidade	Referente à qualidade que a informação tem de estar livre de erros materiais e de juízos prévios, devendo, para esse efeito, apresentar as operações e acontecimentos de acordo com sua substância e realidade econômica e não meramente com a sua forma legal. Os registros e as informações devem representar fielmente o fenômeno contábil que lhes deu origem
Compreensibilidade	As informações apresentadas nas demonstrações contábeis devem ser entendidas pelos usuários. A compreensibilidade deve permitir o detalhamento das informações em razão das diferentes expectativas e necessidades informacionais das diversas unidades organizacionais e seus respectivos usuários
Tempestividade	Os fenômenos patrimoniais devem ser registrados no momento de sua ocorrência e divulgados em tempo hábil para os usuários. Qualidade de a informação estar disponível no momento adequado à tomada de decisão
Comparabilidade	Os registros e as informações contábeis devem possibilitar a análise da situação patrimonial de entidades do setor público ao longo do tempo e estaticamente, bem como a identificação de semelhanças e diferenças dessa situação patrimonial com a de outras entidades. Entende-se a qualidade que a informação deve ter de registrar as operações e acontecimentos de forma consistente e uniforme, a fim de conseguir comparabilidade entre as distintas instituições com características similares
Verificabilidade	Os registros contábeis realizados e as informações apresentadas devem possibilitar o reconhecimento das suas respectivas validades
Confiabilidade	As informações contábeis devem reunir requisitos de verdade e de validade que possibilitem segurança e credibilidade aos usuários no processo de tomada de decisão
Imparcialidade	As informações devem ser apresentadas de modo a não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades
Integridade	Os registros contábeis e as informações devem reconhecer os fenômenos patrimoniais em sua totalidade, não podendo ser omitidas quaisquer partes do fato gerador
Objetividade	O registro deve representar a realidade dos fenômenos patrimoniais em função de critérios técnicos contábeis preestabelecidos em normas ou com base em procedimentos adequados, sem que incidam preferências individuais que provoquem distorções na informação produzida
Utilidade	Os registros contábeis e as informações apresentadas devem atender às necessidades específicas dos diversos usuários. A utilidade deve ser profícua à gestão tendo a sua relação custo benefício sempre positiva
Visibilidade	Os registros e as informações contábeis devem ser disponibilizados para a sociedade e expressar, com transparência, o resultado da gestão e a situação patrimonial da entidade do setor público. A visibilidade deve proporcionar maior transparência e evidenciação do uso dos recursos públicos
Especificidade	Informações de custos devem ser elaboradas de acordo com a finalidade específica pretendida pelos usuários
Granularidade	Sistema que deve ser capaz de produzir informações em diferentes níveis de detalhamento, mediante a geração de diversos relatórios, sem perder o atributo da comparabilidade

Fonte: Elaboração própria, com base nas Resoluções CFC nº 1.132/2008 e nº 1.366/2011 (CFC, 2012).

Recentemente, conforme mencionado na seção 2.5 (p. 51) deste trabalho, a Ifac, por meio da Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro com Propósito Geral aplicada às entidades do Setor Público, apresentou seis CQs para a informação contábil-financeira: **relevância, representação fiel, compreensibilidade, oportunidade, comparabilidade e verificabilidade**. A definição dessas CQs pode ser visualizada no Quadro 10.

**Quadro 10** – Características qualitativas da informação contábil no setor público, segundo a *International Federation of Accountants (Ifac)*

<b>Características</b>	<b>Definição segundo a Estrutura Conceitual da Ifac (2014b)</b>
Relevância	A informação financeira e não financeira é relevante se é capaz de influenciar a consecução dos objetivos dos relatórios financeiros. A informação financeira e não financeira é capaz de influenciar quando tem valor confirmatório (ratifica ou altera expectativas passadas – ou presentes), valor preditivo ou ambos
Representação fiel	Para ser útil, a informação financeira deve ter representação fiel do fenômeno que se propõe representar. Representação fiel se alcança quando a descrição dos fenômenos é completa, neutra e livre de erros significativos
Compreensibilidade	Compreensibilidade é a qualidade da informação que permite aos usuários compreender seu significado. A compreensibilidade é melhorada quando a informação se classifica, caracteriza e se apresenta de forma clara e concisa. A comparabilidade também melhora a compreensibilidade. Presume-se que os usuários tenham conhecimento razoável a respeito das atividades da entidade e o ambiente em que ela atua, são capazes e estão preparados para ler, revisar e analisar as informações dos relatórios financeiros com razoável diligência
Oportunidade (ou tempestividade)	Significa ter informação disponível para os usuários antes que ela perca sua capacidade de ser útil para fins de prestação de contas ( <i>accountability</i> ) e tomada de decisões. Uma ausência de tempestividade pode tornar a informação menos útil
Comparabilidade	A comparabilidade permite aos usuários identificar similaridades e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos. A comparabilidade não é uma qualidade de um item individual de informação, mais sim uma qualidade da relação entre dois ou mais itens de informação. Para que a informação seja comparável, coisas similares devem ver-se parecidas e coisas distintas devem ver-se diferentes. A aplicação consistente dos princípios, políticas e base de preparações contábeis de informação financeira e não financeira, com resultados prospectivos e reais, melhorará a utilidade de qualquer comparação de resultados reais e projetados
Verificabilidade	Ajuda a assegurar aos usuários que a informação nos relatórios financeiros representa fielmente o fenômeno econômico e outros fenômenos que se propõe representar. Para ajudar a assegurar aos usuários que a informação quantitativa financeira e não financeira prospectiva e explicações incluídas nos relatórios financeiros representam fielmente os fenômenos econômicos e de outros tipos que pretendem representar, as suposições que sustentam a informação revelada, as metodologias adotadas para reunir essa informação e os fatores e circunstâncias que apoiam as opiniões expressas ou reveladas devem ser transparentes. Isso permitirá aos usuários formar julgamentos sobre a adequação dessas suposições e o método de compilação, mensuração, representação e interpretação da informação

Fonte: Elaboração própria, com base na Estrutura Conceitual da Ifac (IFAC, 2014b, p. 50-68).

Além das CQs, a Ifac (2014b) aborda também as restrições dominantes sobre as informações incluídas nos relatórios financeiros: a) materialidade ou importância relativa; b) custo *vs* benefício; e c) equilíbrio entre as características qualitativas. Cada uma dessas características é parte integral de outras características e elas atuam de forma conjunta para proporcionar informação útil para alcançar os objetivos da informação contábil-financeira. No entanto, na prática, a totalidade das CQs poderá não ser alcançada plenamente e pode ser necessário um equilíbrio (ou *trade-off*) entre algumas delas (IFAC, 2014b).

Com a finalidade de intercâmbio e enriquecimento recíprocos entre a CI e a CC, foram sintetizadas, no Quadro 11, as características elencadas no Quadro 9 (p. 117) e Quadro 10 (p. 118) da área de CC, para o setor público. Foram acrescentadas também as CQs segundo a CI,

com base nos estudos de Valente e Fujino (2012). A justificativa para a escolha da CI como parâmetro é que ambas – Ciências Contábeis e Ciência da Informação – têm a informação como elemento fundamental. Ademais, na vasta revisão de literatura de Valente e Fujino (2012) e Valente (2014), foram constatadas similaridades e também diferenças entre as CQs nas duas áreas de conhecimento.

As características que não apresentaram similaridade literal foram inseridas no Quadro 11, entre parênteses, buscando-se a equivalência por meio da análise de conteúdo (BARDIN, 2004), com base nos termos presentes nas suas próprias definições. Dessa forma, o Quadro 11 apresenta as CQs elencadas pela Ifac (2014b) e pelo CFC (2012) para a CC e, as CQs apresentadas por Valente e Fujino (2012) para a CI.

**Quadro 11** – Comparativo entre as características qualitativas da informação nas Ciências Contábeis e na Ciência da Informação

Ifac (2014b)	Ciências Contábeis		Ciência da Informação Valente e Fujino (2012)
	Resoluções CFC n°s		
	1.132/2008	1.366/2011	
Relevância	Representatividade	Relevância	Relevância/(Quantidade de informação apropriada/Contextualização/Redundância/Representação concisa)
Representação fiel	Fidedignidade	Fidedignidade	(Acurácia/Perfeição)
Compreensibilidade	Compreensibilidade	(Adaptabilidade)	(Interpretabilidade/Facilidade de entendimento)
Oportunidade	Tempestividade	Oportunidade	Oportunidade/(Temporalidade)
Comparabilidade	Comparabilidade/ (Uniformidade)	Comparabilidade	(Representação consistente)
Verificabilidade	Verificabilidade		
	Confiabilidade		Confiabilidade/(Credibilidade/Identidade)
	Imparcialidade		
	Integridade		Integridade/(Completeza)
	Objetividade		Objetividade
	Utilidade	Utilidade	(Valor agregado/Eficácia)
	Visibilidade	(Valor social)	(Acessibilidade)
		Especificidade	
		Granularidade	
			Segurança no acesso
			Facilidade de manipulação/Operação
			Ineditismo/Raridade

Fonte: Elaboração própria, com base na Ifac (2014b), CFC (2012) e Valente e Fujino (2012).

Comparando-se as CQs da informação na CC e na CI evidenciadas no Quadro 11, não obstante as diferenças de nomenclatura dos termos, dez das características presentes na CC (relevância, representação fiel, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade, confiabilidade, integridade, objetividade, utilidade e visibilidade) são similares e/ou equivalentes às da CI e quatro (verificabilidade, imparcialidade, especificidade e

granularidade) não possuem similaridade e/ou equivalência com a CI. A CI possui três características que não têm similaridade e/ou equivalência com a CC (segurança no acesso, facilidade de manipulação/operação e ineditismo/raridade).

Nessa perspectiva, constata-se que muitas das características da informação apontadas nas duas áreas (CI e CC) são termos diferentes para descrever as CQs da informação, conforme destacado pelo Fasb (2010).

Em uma análise comparativa entre as CQs da informação na CC e na CI, é possível observar que cinco (relevância, representação fiel, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade) das seis CQs da informação contábil no setor público estabelecidas pela Ifac (2014b) são arroladas também pela CI. Apenas a característica verificabilidade não foi identificada entre as destacadas pelos estudos de Valente e Fujino (2012) para a área da CI.

No que diz respeito as quatro CQs da CC que não possuem similaridade e/ou equivalência com a CI, tem-se:

- a) a **verificabilidade** (as informações devem permitir o reconhecimento de suas validades);
- b) a **imparcialidade** (não privilegiar interesses específicos e particulares de agentes e/ou entidades);
- c) a **especificidade** (informação que visa a atender finalidade específica dos *stakeholders*);
- d) a **granularidade** (característica de um sistema que gera informação em diferentes níveis de detalhamento).

Granularidade é definida como “O nível de detalhe em que um objeto de informação ou recurso é visto ou descrito” (WOODLEY; CLEMENT; WINN, 2005, acesso em 16 maio 2015, tradução nossa).<sup>78</sup> Apesar de a pesquisa de Valente e Fujino (2012) não abordar a especificidade e a granularidade, essas são características também presentes na CI, como se depreende do estudo de Alves, Simionato e Santos (2012). Essas duas últimas características possuem conexão entre si, uma vez que a granularidade está relacionada com o nível (ou grau) de especificidade pretendida pelos usuários (ALVES; SIMIONATO; SANTOS, 2012). Inferência válida também para a CC. Portanto, em vez de quatro, apenas duas CQs da informação não possuem equivalências da CC com a CI.

As três características que estão presentes na área de CI e não na de CC, são as enumeradas a seguir:

- a) *segurança no acesso* (manter segurança no acesso à informação);
- b) *facilidade de manipulação/operação* (relaciona-se com dados abertos – *open data*);

---

<sup>78</sup> “The level of detail at which an information object or resource is viewed or described” (WOODLEY; CLEMENT; WINN, 2005, acesso em 16 maio 2015).

c) *ineditismo/raridade* (representa o novo, o recente).

Com relação às duas primeiras, acredita-se que, futuramente, serão incorporadas nos instrumentos legislativos da CC, haja vista os avanços das TICs. Conforme constatado no tópico 2.3 (p. 40) sobre governo aberto, o Brasil já dispõe de legislação tornando obrigatória a abertura de dados governamentais.<sup>79</sup> Não se trata de mera alternativa de viabilização da transparência pública, mas de um dever a ser cumprido pelo gestor público. Para a última característica, *ineditismo/raridade*, pressupõe-se atendida pela CC de forma implícita, uma vez que seus registros englobam indistintamente todos os fatos de uma entidade, inéditos, raros ou não.

Todos esses atributos da qualidade da informação, além de auxiliar os órgãos de controle, ajudam a propiciar uma visão mais realista da gestão e evitam estimular interpretações tendenciosas e/ou enaltecimentos desproporcionais dos aspectos positivos da gestão em detrimento de eventuais aspectos negativos e/ou ocultar necessidades de aperfeiçoamento.

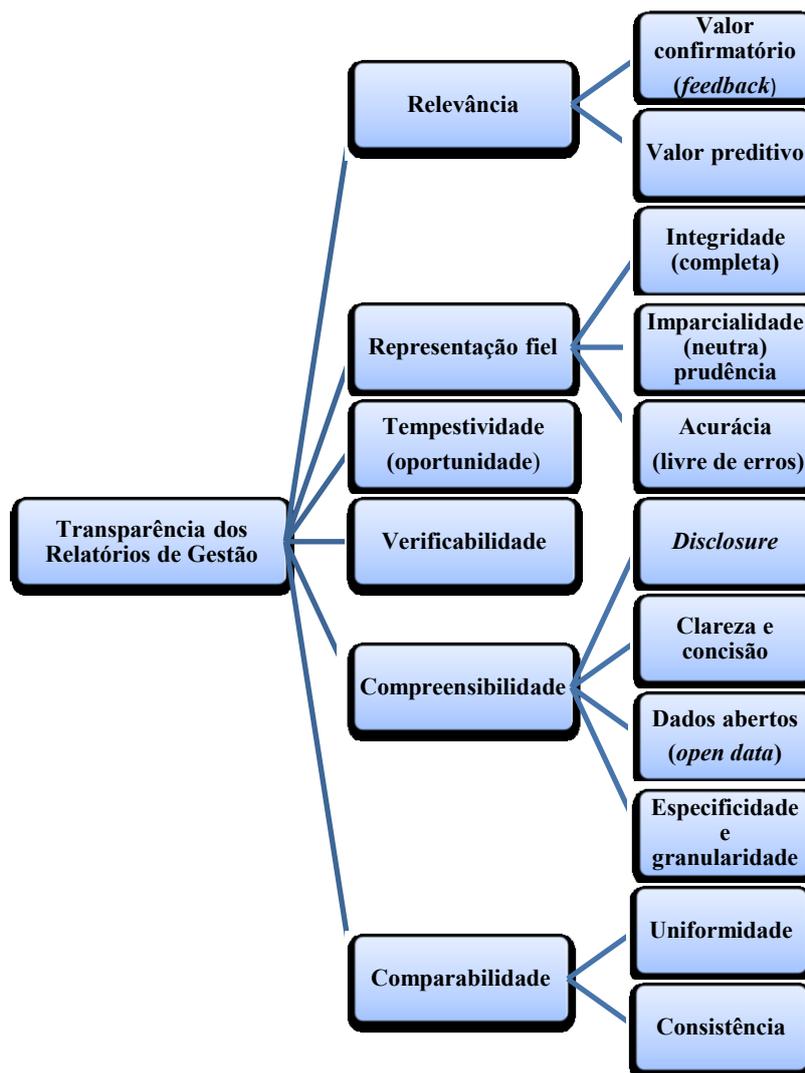
No trato das informações a serem disponibilizadas para o público, os gestores das instituições públicas, devem se preocupar em elaborar os relatórios levando em considerações as CQs da informação, para que os relatórios sejam mais úteis e sirvam de instrumentos para as tomadas de decisões.

A Figura 5 (p. 122) ilustra como as CQs da informação estão relacionadas para tornar o RG mais transparente aos diversos *stakeholders*.

---

<sup>79</sup> BRASIL. Decreto Presidencial sem número, de 15 de setembro de 2011.

**Figura 5** – Elementos de transparência dos Relatórios de Gestão



Fonte: Adaptado de Platt Neto et al. (2007, p. 85) e com base no CFC (2012) e Ifac (2014b).

Os RGs, referentes a 2013, conforme estabelecido na DN TCU nº 127, de 15 de maio de 2013 (BRASIL, 2013b), devem contemplar:

- a) identificação e atributos das unidades cujas gestões compõem o relatório;
- b) planejamento e resultados alcançados;
- c) estruturas de governança e de autocontrole da gestão
- d) tópicos especiais da execução orçamentária e financeira;
- e) gestão de pessoas, terceirização de mão de obra e custos relacionados;
- f) gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário;
- g) gestão da tecnologia da informação e gestão do conhecimento;
- h) gestão do uso dos recursos renováveis e sustentabilidade ambiental;
- i) conformidades e tratamento de disposições legais e normativas;

- j) relacionamento com a sociedade;
- k) informações contábeis;
- l) outras informações sobre a gestão;
- m) informações específicas para as Instituições Federais de Ensino Superior (Ifes).<sup>80</sup>

A periodicidade de apresentação dos RGs é anual conforme fixado pela IN TCU 63/2010 (BRASIL, 2010a), e o prazo, assim como a forma e o conteúdo são determinados por meio de DNs e Portarias do TCU. Os RGs devem abranger a totalidade da gestão da instituição, ser apresentados ao TCU tempestivamente e configurar o cumprimento da obrigação de prestar contas nos termos do art. 70 da CF/1988. Destaca-se que, apesar de a legislação (BRASIL, 2013c)<sup>81</sup> fixar padrões de referência para a elaboração dos seus conteúdos, há permissão para que o gestor faça ajustes em razão das especificidades dos entes públicos, a fim de melhor expressar o desempenho da gestão. Como realça Bairral (2013), estimula a discricionariedade do gestor público relativa à divulgação voluntária de informações.

Para a construção do RG, há o envolvimento de diversos setores, uma vez que ele reúne dados de toda a instituição e, no caso das universidades, normalmente, a responsabilidade de aglutinar esses dados fica a cargo da pró-reitoria, do decanato de planejamento ou outro similar. Entende-se que sua elaboração envolve compromissos *top-down* e *bottom-up*. O TCU, por meio da DN nº 127, de 15 de maio de 2013 (BRASIL, 2013b), dispôs acerca das unidades jurisdicionais (UJ) que devem apresentar RG referente ao exercício de 2013, especificando a organização, a forma, os conteúdos e os prazos de apresentação. A Portaria TCU nº 175, de 9 de julho de 2013, apresentou orientações às unidades, quanto à elaboração de conteúdos dos RGs referentes ao exercício de 2013 (BRASIL, 2013c).

Ressalta-se que sua elaboração deve ser pautada pela objetividade, clareza e fidedignidade na apresentação das informações, não só porque os RGs poderão ser oportunamente auditados pelos órgãos de controle, mas, principalmente, para oferecer uma visão realista da gestão, de forma a não estimular interpretações parciais ou distorcidas.

A IN TCU 63/2010 (BRASIL, 2010a) determina que os RGs fiquem disponíveis para livre consulta no Portal do TCU. No entanto, com a LAI, é assegurado o direito fundamental de acesso à informação, devendo as instituições públicas observar a publicidade<sup>82</sup> como

---

<sup>80</sup> Esse item depende da natureza jurídica do ente público (no caso em estudo são as UFs).

<sup>81</sup> Ver § 1º do art. 2º da Portaria TCU nº 175, de 9 de julho de 2013 (BRASIL, 2013c).

<sup>82</sup> Acerca da publicidade, serão vistos mais detalhes no Capítulo 3 (p. 98).

preceito geral e o sigilo como exceção, e também promover, independentemente de requerimentos, a divulgação, em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por elas produzidas ou custodiadas, sendo obrigatória a publicação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (*Internet*).

Considerando que os órgãos e entidades públicas da APF que executam sua contabilidade pelo Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) não estão obrigados a divulgar as DCs previstas pela Lei nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964) e pela Resolução CFC nº 1.133/2008 (CFC, 2012), o RG torna-se um dos mais importantes relatórios de um ente público. Isso porque, por intermédio de informações de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e/ou patrimonial, há uma visão mais completa do desempenho e da conformidade da gestão, mas elas devem ser transparentes e revestidas das características apresentadas na Figura 5 (p. 122).

## 6 METODOLOGIA

Para analisar o nível de transparência nos RGs das UFs, calcou-se na literatura e nos princípios e padrões de boas práticas de governança estabelecidos para a APF, elaborados por instituições internacionais e brasileiras. Os princípios e padrões dos instrumentos pesquisados cobrem o período de 2004<sup>83</sup> a 2014. Para identificação desses instrumentos, foi pesquisado o sítio eletrônico da ECGI (2014), além de diversos sítios de organizações multilaterais e, no caso brasileiro, o sítio do TCU. Trata-se de uma pesquisa de natureza exploratória, descritiva, qualitativa, com recorte transversal, bibliográfica e documental, com base na técnica da análise de conteúdo (FREITAS; CUNHA JÚNIOR; MOSCAROLA, 1997; ABELA, 2002; FRANCO, 2003; BARDIN, 2004). Os dados dos RGs foram analisados conforme os padrões de boa governança recomendados internacional e nacionalmente. Por meio da pesquisa bibliográfica, foram verificados na literatura os princípios e padrões de boas práticas de governança, para a APF, que serviram de base para a análise dos RGs das universidades, quanto aos aspectos da transparência.

De acordo com o Decreto nº 5.773, de 9 de maio de 2006 (BRASIL, 2006, acesso em 23 maio 2014), em seu art. 2º “O sistema federal de ensino superior compreende as instituições federais de educação superior, as instituições de educação superior criadas e mantidas pela iniciativa privada e os órgãos federais de educação superior”. Conforme especificado no art. 12 do mesmo decreto, as instituições de educação superior, de acordo com sua organização e respectivas prerrogativas acadêmicas, classificam-se em: a) faculdades; b) centros universitários; c) universidades.

Neste estudo, foram focadas as universidades, que se caracterizam por serem instituições pluridisciplinares de formação dos quadros profissionais de nível superior, de pesquisa, de extensão e de domínio e cultivo do saber humano, consoante definido no art. 52 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996), denominada Lei de Diretrizes e Bases (LDB).

Quanto à categoria administrativa, estas se classificam em: a) públicas, assim entendidas as criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Poder Público; e b) privadas, as mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado, em conformidade com o que estabelece o art. 19 da LDB. Também aqui foi feito um recorte, e o estudo restringiu-se às universidades públicas. Justifica-se a escolha pelas públicas uma vez

---

<sup>83</sup> Identificou-se, na literatura, que o Anao divulgou em 2003 o primeiro instrumento de governança no setor público e o CIPFA, o segundo, em 2004. Mas, como o Anao, em 2014, publicou nova versão cujos princípios constam do presente estudo, considerou-se, então, como ponto de partida, o de 2004, do CIPFA.

que seus gestores têm sob suas responsabilidades bens que pertencem à sociedade e cuja gestão deve ser feita com alto nível de compromisso, responsabilidade, transparência, ética e senso de justiça. Dentro do universo das universidades públicas, foi feita a escolha pelas universidades federais, aquelas mantidas pela União, conforme estabelecido no inciso I do art. 16 da LDB, e também porque todos os Estados da Federação têm pelo menos uma universidade federal, o que não acontece com as outras duas esferas de governo (estadual e municipal), em que esse universo é bem mais restrito.

Quanto aos fins, esta pesquisa é exploratória e descritiva na perspectiva apontada por Vergara (1998), segundo a qual uma investigação é exploratória em áreas nas quais há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. A elaboração, organização e formalização das peças dos RGs estão previstas na IN do TCU nº 63/2010, a qual estabelece que se aplique aos processos de contas referentes ao exercício de 2010 e seguintes, o que demonstra que o assunto ainda é recente. Ressalta-se que, conforme mencionado na seção 5 (p. 116) sobre RG, este foi instituído em 1980, mas passou a ser exigido das autarquias e fundações, da administração indireta, a partir das contas relativas ao exercício de 1994 e, com a configuração atual, desde o ano de 2010. É descritiva porque expõe como os dados são evidenciados nos RGs, além de identificar o nível de transparência por meio da escala de intensidade (Tabela 1, p. 127) e estabelecer comparações entre as instituições analisadas. Gressler (2003) expressa que a pesquisa descritiva requer interpretação e avaliação, combinadas com comparação, contraste, mensuração, classificação e avaliação.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa apresenta-se como qualitativa com recorte transversal. Do ponto de vista qualitativo, foram feitas análises dos dados textuais (análise de conteúdo) dos RGs com o objetivo de compreender e classificar processos dinâmicos vividos nas entidades analisadas (RICHARDSON, 2012). A análise qualitativa baseia-se na presença ou ausência de uma dada característica de conteúdo (BARDIN, 2004), ao se efetuar a comparação dos dados obtidos com algum padrão de adequação ou desempenho (FRANCO, 2003). A técnica de análise de conteúdo é definida como:

[...] um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objectivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens (BARDIN, 2004, p. 37).

Na aplicação dessa técnica, durante o processo de análise e quantificação, algumas regras devem ser observadas para compor as categorias, embora Bardin (2004) mencione que, de fato, raramente sejam aplicáveis. As regras devem ser:

- homogêneas: poder-se-ia dizer que ‘não se misturam alhos com bugalhos’;
- exaustivas: esgotar a totalidade do ‘texto’;
- exclusivas: um mesmo elemento do conteúdo não pode ser classificado aleatoriamente em duas categorias diferentes;
- objectivas: codificadores diferentes devem chegar a resultados iguais;
- adequadas ou pertinentes: isto é, adaptadas ao conteúdo e ao objetivo (BARDIN, 2004, p. 31, grifos da autora).

Importa nessa análise o tema, a novidade, o interesse, aspectos esses pertencentes à esfera subjetiva (FREITAS; CUNHA JÚNIOR; MOSCAROLA, 1997).

Na abordagem qualitativa, o pesquisador desempenha papel crucial na análise dos dados e informações, constituindo-se, dessa forma, uma das limitações desta pesquisa (MINAYO, 2012).

Para se determinar o nível de transparência dos RGs das UFs, foi utilizada uma escala de intensidade (BARRAZA-MACÍAS, 2008; MALDONADO-RADILLO, 2013) na qual é apresentada a relação de probabilidade de ocorrência dos eventos, conforme apresentada na Tabela 1, com cinco graus de escala de valores (baixo, médio-baixo, médio, médio-alto e alto). Essa escala foi construída em função dos percentuais de pontuação máxima a serem atingidos pelas UFs, os quais variarão entre 0 e 100% e classificam os níveis de transparência em: **baixo** (0 a 20%), **médio-baixo** (21 a 40%), **médio** (41 a 60%), **médio-alto** (61 a 80%) e **alto** (81 a 100%).

**Tabela 1** – Escala de intensidade para determinação do nível de transparência

Escala	Nível de transparência
0% → 20%	Baixo
21% → 40%	Médio-baixo
41% → 60%	Médio
61% → 80%	Médio-alto
81% → 100%	Alto

Fonte: Adaptado de Barraza-Macias (2008) e Maldonado-Radillo (2013).

Quanto ao recorte temporal, optou-se pelo transversal, ao se escolher como objeto de estudo os RGs das UFs relativos ao ano de 2013, primeiro ano após a vigência da LAI.

Quanto aos meios, esta pesquisa é bibliográfica e documental. No primeiro caso, porque, para a fundamentação teórica, foram utilizadas contribuições de diversos autores que cobrem o assunto, além de legislações, pronunciamentos técnicos e instrumentos de governança (padrões, códigos, diretrizes, guias, orientações, manuais etc.); e documental porque se valeu dos RGs e demais relatórios disponíveis nos sítios das instituições analisadas

acessíveis ao público em geral.

Com base nesses elementos, pretende-se analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da APF, segundo as diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência.

## 6.1 Caracterização do universo estudado

O universo da pesquisa são as 63 universidades públicas federais: 38 autarquias e 25 fundações, conforme especificadas na DN TCU nº 134/2013 (BRASIL, 2013e). Foram selecionadas cinco universidades, uma de cada região geográfica do Brasil (Norte, Nordeste, Centro-Oeste, Sudeste e Sul). Para a seleção das UFs foram consultados os seguintes *rankings*:

- a) *Academic Ranking of World Universities* – ARWU (2013a);
- b) *Quacquarelli Symonds(QS) Latin American University Rankings* – QS (2013a);
- c) *Ranking Universitário Folha* – RUF (2013a);
- d) *Times Higher Education World University Rankings* – THE (2013);
- e) *Webometrics Ranking of World Universities* (Webometrics) também chamado de *Ranking Web of World Universities* (WEBOMETRICS, 2013).

O **ARWU**, *Ranking Acadêmico das Universidades Mundiais*, foi publicado pela primeira vez em junho de 2003, pelo Center for World-Class Universities (CWCU), Centro de Universidades de Classe Mundial, da Graduate School of Education (Escola Superior de Educação) ex-Institute of Higher Education (Instituto de Ensino Superior) da Universidade de Jiao Tong de Xangai, na China, atualizado numa base anual. O ARWU usa seis indicadores objetivos para classificar as universidades mundiais, incluindo o número de ex-alunos vencedores do Prêmio Nobel e Medalha *Field* e membros do corpo docente que obtiverem tais prêmios, o número de pesquisadores altamente citados, selecionados pela Thomson Reuters, o número de artigos publicados em periódicos de Ciência e Natureza (dependendo da área), o número de artigos indexados no *Science Citation Index - Expanded* (SCIE) e *Social Sciences Citation Index* (SSCI) e o desempenho acadêmico *per capita* da universidade. O ARWU, apesar de elaborar o *ranking* com mais de 1.200 universidades, são publicadas na *web* apenas as 500 melhores. Com essa amplitude somente três universidades federais brasileiras apareceram nesse *ranking*, em 2013. A metodologia utilizada pelo ARWU, para o cálculo do *ranking* de 2013, levou em consideração quatro indicadores e seus respectivos pesos em termos relativos (ARWU, 2013b):

- a) qualidade da educação (alunos da instituição que ganharam Prêmios Nobel e Medalhas *Fields*: 10%);
- b) qualidade da faculdade (servidores da instituição que ganharam Prêmios Nobel e Medalhas *Fields*: 20% e pesquisadores altamente citados em 21 amplas categorias de assuntos: 20%);
- c) resultados de pesquisa (artigos publicados sobre Natureza (*Nature*) e Ciência (*Science*): 20% e artigos indexados nos principais índices de citação SCIE e SSCI: 20%) e;
- d) desempenho acadêmico *per capita* da instituição (10%).

A **QS** foi fundada em 1990, possui sede em Londres e publica o *QS World University Rankings* (QS *Rankings* de Universidades Mundiais) desde 2004 e o *QS Latin American University Ranking* (QS *Ranking* de Universidades da América Latina) desde 2011. Utilizou, como metodologia, para o *ranking* de 2013, uma classificação que variou entre uma e cinco estrelas com oito indicadores (QS, 2013b):

- a) qualidade da pesquisa;
- b) qualidade do ensino;
- c) empregabilidade dos graduados;
- d) infraestrutura;
- e) internacionalização;
- f) inovação;
- g) transferência de conhecimento;
- h) terceira missão e excelência num determinado campo.

A partir de 2014, alterou sua metodologia com indicadores diferenciados para os *rankings* das regiões da América Latina, da Ásia e da Arábia e os países do Brics,<sup>84</sup> inclusive acrescentou, para o caso das Latino-Americanas, o indicador de impacto da *Web* (QS, 2015).<sup>85</sup>

O **RUF** é um *ranking* anual do ensino superior do Brasil elaborado pelo jornal Folha de S. Paulo, desde 2012. Sua metodologia contempla cinco grandes áreas:

- a) ensino (32%);
- b) pesquisa (40%);
- c) inserção no mercado de trabalho (18%);
- d) internacionalização (6%);

<sup>84</sup> **Brics** é o nome de um conjunto econômico de países considerados *emergentes*, formado atualmente pelo **Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul**.

<sup>85</sup> Para ver mais sobre esse assunto, consultar o sítio eletrônico disponível em: <<http://www.iu.qs.com/university-rankings/rankings-indicators/>>. Acesso em: 28 ago. 2015.

e) inovação (4%).

Fundamenta-se em metodologias utilizadas em *rankings* internacionais com adaptações para o cenário nacional. Para o ano de 2013, implantou significativas mudanças nos critérios de sua metodologia em relação a 2012 (RUF, 2013b).

O **THE**, com sede em Londres, no Reino Unido, foi fundado em 1971. Utiliza, desde 2010, como critério, 13 indicadores de desempenho calibrados cuidadosamente, agrupados em cinco áreas:

- a) ensino (30%);
- b) pesquisa (30%);
- c) transferência de conhecimento – citações (30%);
- d) inovações (2,5%);
- e) visibilidade internacional (7,5%).

Além do *World University Ranking*, o THE elabora também o *World Reputation Ranking* (desde 2011), o *100 Under 50 Ranking* (desde 2012), o *Asia University Ranking* (desde 2013) e o *BRICS & Emerging Economies Ranking* (desde 2014) (THE, 2015). Para o *World University Ranking*, publica na *web* somente as 400 melhores e, nesse intervalo, para o ano de 2013, não houve nenhuma universidade federal brasileira classificada.

O **Webometrics** (2015) é uma iniciativa do *Cybermetrics Lab*, um grupo de pesquisa pertencente ao *Consejo Superior de Investigaciones Científicas* (CSIC), órgão público de investigação ligado ao Ministério da Educação, localizado em Madrid, Espanha. A primeira edição foi publicada em 2004 e os dados são divulgados duas vezes por ano, desde 2006. A partir de 2008, o portal também incluiu *rankings* para centros de investigação, hospitais, repositórios e escolas de negócios. Na área de ensino, além de divulgar o *ranking* mundial, publica também os *rankings* regionais (por exemplo, para a América do Norte, América Latina, Europa, Ásia, África, Oceania etc.), por país, dos países do Brics e Civets.<sup>86</sup>

O objetivo do Webometrics, de acordo com Aguillo (2013), é promover a presença *web* acadêmica, apoiando as iniciativas de acesso aberto para aumentar significativamente a transferência de conhecimento científico e cultural gerada pelas universidades a toda a sociedade. O Webometrics, para o ano de 2013, utilizou em sua metodologia, como parâmetros, 50% para visibilidade e 50% para as atividades. Esse último subdivide-se em três indicadores:

---

<sup>86</sup> **Civets** é o nome de um conjunto econômico de países considerados os mercados emergentes a aumentar rapidamente em importância econômica nas próximas décadas, formado pela **Colômbia, Indonésia, Vietnã, Egito, Turquia e África do Sul**.

- a) 1/3 presença (número total de páginas hospedadas no *webdomain* principal (incluindo todos os subdomínios e diretórios) da universidade, tendo como indexador o motor de busca comercial Google);
- b) 1/3 abertura (representa o esforço global para criar repositórios institucionais de pesquisa – publicações recentes); e
- c) 1/3 excelência (artigos acadêmicos publicados em revistas internacionais de alto impacto).

Para os objetivos desta pesquisa, dentre os *rankings* analisados e suas respectivas metodologias, optou-se pelo **Webometrics**, em virtude de este apresentar mais aderência com a proposta deste estudo, pois é um sistema de classificação de universidades com base em um indicador composto que leva em conta tanto o volume do conteúdo da instituição na *web* (número de páginas e arquivos) quanto a visibilidade e o impacto dessas publicações *on-line* de acordo com o número de *inlinks* externos<sup>87</sup> (citações do *site*) que receberam.

## 6.2 Caracterização da amostra selecionada

Para a seleção da amostra, conforme exposto no tópico anterior, optou-se por utilizar os *rankings* da **Webometrics**. No *World Ranking* de julho de 2013, classificaram-se 16 universidades brasileiras, entre as melhores do mundo, ilustradas na Tabela 2.

**Tabela 2** – *Ranking* das universidades brasileiras (julho 2013)

(continua)

<i>Rank</i>	<i>Rank</i> mundial	UNIVERSIDADES	<i>Rank</i> Presença	<i>Rank</i> Impacto	<i>Rank</i> Abertura	<i>Rank</i> Excelência
1	31	Universidade de São Paulo (USP)	29	25	29	77
2	274	Universidade Estadual de Campinas (Unicamp)	1574	314	94	323
3	286	Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)	608	271	281	440
4	289	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	380	344	233	377
5	291	Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)	32	363	52	419
6	357	Universidade de Brasília (UnB)	566	221	350	832
7	371	Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	285	311	157	699
8	412	Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho (Unesp)	645	639	135	392
9	417	Universidade Federal Fluminense (UFF)	1001	235	322	974

<sup>87</sup> *Inlinks* externos – sobre esse assunto, ver, por exemplo, Shintaku, Robredo e Baptista (2011), entre outros.

**Tabela 2** – *Ranking* das universidades brasileiras (julho 2013)

(conclusão)

<i>Rank</i>	<i>Rank mundial</i>	UNIVERSIDADES	<i>Rank Presença</i>	<i>Rank Impacto</i>	<i>Rank Abertura</i>	<i>Rank Excelência</i>
10	447	Universidade Federal do Paraná (UFPR)	374	354	204	857
11	485	Universidade Federal da Bahia (UFBA)	536	339	547	948
12	523	Universidade Federal do Ceará (UFC)	1283	428	732	887
13	722	Universidade Federal de São Paulo (Unifesp)	3031	1133	2060	529
14	804	Universidade do Estado do Rio de Janeiro (Uerj)	1546	1205	657	750
15	829	Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	1316	1172	530	858
16	854	Universidade Federal do Pará (UFPA)	1354	762	599	1461

Fonte: Adaptado de *Webometrics* (2013).

Considerando que o foco deste estudo são as UFs e que a Tabela 2 contém também universidades estaduais (USP, Unicamp, Unesp e Uerj), foram segregadas apenas as UFs e construiu-se o *ranking* das universidades federais brasileiras com 12 UFs que pertencem ao *Ranking Webometrics*, consoante o que consta da Tabela 3.

**Tabela 3** – *Ranking* das universidades federais brasileiras (julho 2013)

<i>Rank</i>	<i>Rank mundial</i>	UNIVERSIDADES	<i>Rank Presença</i>	<i>Rank Impacto</i>	<i>Rank Abertura</i>	<i>Rank Excelência</i>
1	286	Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG)	608	271	281	440
2	289	Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ)	380	344	233	377
3	291	Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)	32	363	52	419
4	357	Universidade de Brasília (UnB)	566	221	350	832
5	371	Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)	285	311	157	699
6	417	Universidade Federal Fluminense (UFF)	1001	235	322	974
7	447	Universidade Federal do Paraná (UFPR)	374	354	204	857
8	485	Universidade Federal da Bahia (UFBA)	536	339	547	948
9	523	Universidade Federal do Ceará (UFC)	1283	428	732	887
10	722	Universidade Federal de São Paulo (Unifesp)	3031	1133	2060	529
11	829	Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)	1316	1172	530	858
12	854	Universidade Federal do Pará (UFPA)	1354	762	599	1461

Elaboração própria, com base no *Ranking Webometrics* (2013).

Dentre as universidades listadas na Tabela 3, objetivou-se extrair a que mais se destacou no *ranking* de cada uma das cinco regiões do Brasil. Assim, elaborou-se a Tabela 4, ordenando as classificações das UFs de acordo com as regiões a que pertencem.

**Tabela 4** – *Ranking* das universidades federais, por região (julho 2013)

Região	Classificação	<i>Ranking</i> Webometrics	Universidades selecionadas
Norte	1	UFPA	<b>UFPA</b>
Nordeste	1	UFBA	<b>UFBA</b>
Nordeste	2	UFC	
Nordeste	3	UFPE	
Centro-Oeste	1	UnB	<b>UnB</b>
Sudeste	1	UFMG	<b>UFMG</b>
Sudeste	2	UFRJ	
Sudeste	3	UFF	
Sudeste	4	Unifesp	
Sul	1	UFRGS	<b>UFRGS</b>
Sul	2	UFSC	
Sul	3	UFPR	

Fonte: Elaboração própria, com base no *Ranking Webometrics* (julho 2013).

Desse modo, dentre as UFs, foram selecionadas para esta pesquisa a primeira colocada de cada região geográfica, constituindo-se das seguintes instituições:

- a) **Norte**: Universidade Federal do Pará (UFPA);
- b) **Nordeste**: Universidade Federal da Bahia (UFBA);
- c) **Centro-Oeste**: Universidade de Brasília (UnB);
- d) **Sudeste**: Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG);
- e) **Sul**: Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

O objeto de estudo foram os RGs do exercício de 2013 das cinco universidades selecionadas. A transparência foi analisada a partir dos RGs dessas cinco UFs, disponíveis nos seus próprios *websites*. A opção pelo ano de 2013 prendeu-se ao fato de ser o primeiro ano após a vigência da LAI, e a escolha pelos RGs baseou-se em dois motivos: relevância para os *stakeholders* e comparabilidade entre as UFs. A relevância decorre da importância no processo de comunicação entre as UFs e os *stakeholders*, uma vez que o RG é uma peça de divulgação obrigatória anual para as entidades da APF e a comparabilidade resulta do fato de que essas entidades estão obrigadas a enviar para o TCU seu RG em conformidade ao que estabelece a IN TCU nº 63/2010. A partir de 2015, há exigência de disponibilização em área específica e de amplo acesso em sítio na *Internet* (BRASIL, 2013e). No entanto, os RGs relativos ao exercício de 2014, da UFMG e da UFRGS (duas das universidades selecionadas),

em acesso à *web* no dia 8 de outubro de 2015, não foram localizados em seus próprios *sites*, motivo pelo qual não se analisou o exercício de 2014.

A estrutura padronizada do RG pelo TCU para a APF torna-o mais facilmente comparável entre essas instituições (HAIL, 2002), permitindo, assim, comparar os RGs das UFs. Destaca-se que as dimensões dos RGs das instituições são bastante significativas. No caso das universidades selecionadas, a extensão em número de páginas de seus RGs de 2013 foram: UFBA, 284; UFMG, 177; UFPA, 294; UFRGS, 683; e UnB, 263. Essa foi uma das razões de não se analisar os RGs das 12 universidades constantes do *ranking*.

Espera-se, nesta pesquisa, compreender a transparência das informações apresentadas pelas UFs, com base nas práticas atuais de relatórios de gestão anuais. Os dados foram coletados por meio dos RGs do exercício de 2013 das instituições selecionadas.

### **6.3 Etapas da pesquisa**

Com base na pesquisa bibliográfica e na pesquisa documental, deu-se início à coleta dos dados. Na pesquisa bibliográfica, foi feita uma análise detalhada dos instrumentos de governança, notadamente os voltados para o setor público, uma vez que a análise do estudo está focada nas universidades públicas federais. Por meio de busca em diversos sítios eletrônicos, foram identificados, consultados e analisados os instrumentos de governança elencados na subseção 2.7.6 (p. 96).

Além dos instrumentos de governança, consultou-se também a legislação brasileira em vigor, que trata de aspectos do *disclosure* e da transparência na gestão pública, entre outros assuntos, principalmente os dispositivos mencionados no Capítulo 3 (p. 98), que abordam a parte de exigências legais da transparência e do acesso à informação.

Na pesquisa documental, foram analisados os RGs das universidades selecionadas: UFBA, UFMG, UFPA, UFRGS e UnB com o objetivo de verificar em que medida os RGs dessas universidades atendem aos princípios de boa governança da APF, de acordo com as diretrizes nacionais e internacionais baseadas na noção de transparência. Além dos RGs, os sítios eletrônicos das universidades pesquisadas também foram utilizados para fazer algumas inferências e verificações para atendimento das métricas (subcategorias) estabelecidas para cada uma das categorias elencadas.

### 6.3.1 Coleta dos dados

Para a elaboração das categorias de análise e suas respectivas subcategorias, isto é, as métricas de análise, adotou-se, como ponto de partida, o modelo metodológico já utilizado por Bizerra (2011), efetuando-se as devidas adaptações para RG e para universidades, uma vez que sua pesquisa se baseou no RGF do Poder Municipal, mais especificamente da Prefeitura Municipal da cidade do Rio de Janeiro. Também foram feitas adequações e estabelecidas outras categorias e subcategorias, tendo em vista novas referências nacionais e estrangeiras, legislações, notadamente a LAI e sua regulamentação, novos códigos de boa governança no setor público e/ou suas atualizações e a legislação específica do TCU acerca do RG, de modo a abranger uma variedade considerável de aspectos essenciais que caracterizem a boa governança para a obtenção da transparência e criem condições para que haja eficaz *accountability*. Essas referências basicamente estão destacadas na Tabela 5.

O tratamento e análise dos dados foram efetuados por meio de uma tabela-síntese (Tabela 20 da subseção 7.15, p. 162) com suas categorias de análise, contendo as métricas das melhores práticas de governança, distribuídas em subcategorias (Tabelas 6 a 19 do Capítulo 7) relacionadas com a transparência, tendo como base os princípios e padrões de boas práticas de governança da APF e/ou identificação dessas práticas mapeadas na literatura consultada. Os dados dos RGs de cada uma das universidades selecionadas foram confrontados com as subcategorias de análise da Tabela 6 a 19 (Capítulo 7) para se avaliar a aderência dos RGs das universidades selecionadas às subcategorias das melhores práticas de boa governança do setor público, associadas à transparência.

A partir das categorias elencadas na Tabela 5, foram identificadas 110 subcategorias que foram dispostas nas Tabelas 6 a 19 (Capítulo 7). Se forem todas atendidas, consideram-se 100% de aderência à transparência nos RGs das UFs, nos moldes delineados neste estudo.

Vale ressaltar que as categorias e subcategorias identificadas não são exaustivas, pois outras poderiam ter sido arroladas e/ou algumas suprimidas. Também é possível haver algum grau de sobreposição, tendo em vista que há correlação nos temas abordados e a sobreposição poderá trazer robustez a cada uma das métricas individualmente consideradas, conforme argumentado no Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas, elaborado pelo TCU (BRASIL, 2014c).

**Tabela 5** – Categorias de boas práticas de governança para os RGs das UFs

Categorias	Principais Fontes	Subcategorias	
		N	%
1 Certificações externas e internas	CIPFA (2004); IMF (2007); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); IIA (2012); Brasil (2010a, 2013b, 2013c, 2014b); Anao (2014); Ifac (2014a)	9	8,18
2 Avaliação de desempenho e comparabilidade	CIPFA (2004); Clad (2006); IMF (2007); Netherlands (2009); Brasil (2010a, 2013b, 2013c, 2014b); HM Treasury (2011); CFC (2012); Anao (2014); Ifac (2014a, 2014b)	6	5,45
3 Compreensibilidade	CIPFA (2004); Clad (2006); IMF (2007); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); CFC (2012); Brasil (2013c, 2014b); Anao (2014); Ifac (2014a, 2014b)	5	4,55
4 Controle	Brasil (1964, 2000a, 2010a, 2013b, 2013c, 2014b); CIPFA (2004); Clad (2006); IMF (2007); HM Treasury (2011); CFC (2012); IIA (2012); Anao (2014); Ifac (2014a)	2	1,82
5 <i>Disclosure</i>	Brasil (1988, 1998, 2000a, 2000b, 2009a, 2011a, 2011b, 2012, 2013e, 2014b); CIPFA (2004); Clad (2006); IMF (2007); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); IIA (2012); Anao (2014); Ifac (2014a, 2014b)	17	15,45
6 Governança	CIPFA (2004); Clad (2006); IMF (2007); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); IIA (2012); Brasil (2014b); Anao (2014); Ifac (2014a)	7	6,36
7 Política contábil	Clad (2006); IMF (2007); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); CRC (2012); IIA (2012); Brasil (2013b, 2013c, 2014b); Anao (2014); Ifac (2014a, 2014b)	4	3,64
8 Riscos	Brasil (1994b, 2010a, 2013b, 2013c, 2014b); CIPFA (2004); IMF (2007); HM Treasury (2011); IIA (2012); Anao (2014); Ifac (2014a)	4	3,64
9 Tempestividade	CIPFA (2004); IMF (2007); Brasil (2009a, 2010a, 2013b, 2013c); Netherlands (2009); HM Treasury (2011); IIA (2012); Anao (2014); Ifac (2014b)	1	0,91
10 Aspectos operacionais e estratégicos	IMF (2007); Murcia (2009, 2012); Brasil (2010a, 2013b, 2013c, 2014b)	19	17,27
11 Informações ambientais	Nossa (2002); Clad (2006); IMF (2007); Murcia (2009, 2012), HM Treasury (2011); Brasil (2013b, 2013c); Anao (2014); Ifac (2014a)	16	14,55
12 Informações sociais	Murcia (2009, 2012); Brasil (2011a, 2011b, 2013b, 2013c, 2014b); Ifac (2014a)	8	7,27
13 Gestão do patrimônio	Brasil (2013b; 2013c)	5	4,55
14 Relacionamento com a sociedade	CIPFA (2004); Clad (2006); Brasil (2009b, 2013b; 2013c, 2014b); Netherlands (2009); Anao (2014); Ifac (2014a)	7	6,36
<b>Total de subcategorias</b>		<b>110</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Adaptado de Bezerra (2011, p. 81).

Nota: N – quantidade de subcategoria.

Legenda: Anao – *Australian National Audit Office*; CFC – Conselho Federal de Contabilidade; CIPFA – *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy*; Clad – *Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo*; HM Treasury – *Her Majesty's Treasury*; Ifac – *International Federation of Accountants*; IIA – *Institute of Internal Auditors*; IMF – *International Monetary Fund*; RGs – Relatórios de Gestão; UFs – Universidades Federais.

Assim como procedeu Bizerra (2011), os RGs foram analisados com base nas categorias especificadas e em cada subcategoria que a constitui. Pontuou-se cada subcategoria dentro de suas respectivas categorias, utilizando-se uma pontuação dicotômica [1 = atendido pelo RG analisado, e 0 = quando não atendido pelo RG analisado] em relação à análise dos relatórios de cada uma das universidades. Não foi atribuído peso a cada subcategoria, pois, quando se dispõe de uma grande quantidade de itens, os *scores* tendem a dar o mesmo resultado (BEATTIE; McINNES; FEARNLEY, 2004) ou são equivalentes (WALLACE; NASER, 1995).

### 6.3.2 *Teste piloto*

O teste piloto foi feito com a UnB, porque, dentre as cinco universidades selecionadas, ela foi a primeira que disponibilizou, em seu sítio eletrônico, o RG relativo ao ano de 2013. Apesar de o prazo-limite ser 31 de março de 2014, para os RGs referentes ao exercício de 2013, nessa data, entre as cinco UFs da amostra, apenas a UnB havia apresentado seu RG no seu sítio eletrônico.

Após a tentativa de replicação dos instrumentos de coleta utilizados por Bizerra (2011),<sup>88</sup> detectou-se que algumas métricas do instrumento de coleta de dados necessitavam ser eliminadas, outras adaptadas e, em alguns casos, acrescentarem-se novas categorias e subcategorias.

Para o teste piloto ou pré-teste, com a finalidade de verificar a viabilidade das métricas no setor educacional, foram utilizadas 12 categorias e 111 subcategorias. O resultado do pré-teste demonstrou que as métricas utilizadas foram consistentes com o resultado de Bizerra (2011). Contudo, o modelo do pré-teste ainda continha itens não aplicáveis, que foram excluídos, outros que foram incluídos e alguns modificados.

As principais razões para tais alterações prenderam-se aos seguintes fatores:

- a) enquanto este estudo analisa os RGs previstos na IN TCU nº 63/2010 (BRASIL, 2010a), aquele analisou os RGFs estabelecidos pela LRF (BRASIL, 2000a);
- b) aqui se pesquisaram as UFs, portanto entes pertencentes à administração indireta federal, ao passo que naquele foi analisada uma prefeitura, portanto pertencente à esfera municipal;
- c) novos instrumentos de governança surgiram desde o trabalho de Bizerra, em 2011;
- d) novas legislações também foram publicadas desde 2011.

---

<sup>88</sup> O modelo de Bizerra (2011) é composto de nove categorias e 61 subcategorias.

Destaca-se que, durante o processo de análise dos RGs das universidades pesquisadas, naturalmente surgiram novas subcategorias que foram agregadas, adaptadas ou mesmo excluídas.

Finalmente, o modelo para analisar os RGs da UFs foi composto de 14 categorias e 110 subcategorias (métricas) sintetizadas na Tabela 5 (p. 136) e que serão demonstradas no próximo capítulo, da Tabela 6 a 19.

## 7 ANÁLISE DOS DADOS: RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo, objetiva-se organizar e apresentar os dados coletados nos RGs das cinco UFs selecionadas, por região geográfica do Brasil (UFBA, UFMG, UFPA, UFRGS e UnB), conforme explicitado no capítulo de metodologia, na seção 6.2 (p. 131), assim como as suas respectivas análises após confronto dos dados com as subcategorias de análise, elaboradas conforme descrição na subseção 6.3.1 (p. 135), com o objetivo de analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da APF, segundo diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência.

Assim, os RGs foram analisados com base nas categorias e respectivas subcategorias que estão dispostas sequencialmente conforme se apresentam na Tabela 5 (p. 136), iniciando-se com a Tabela 6, Categoria 1, *Certificações externas e internas* (p. 140), seção a seguir nesta página (7.1) e finalizando com a Tabela 19, Categoria 14, *Relacionamento com a sociedade* (p. 159). Ao término da análise das categorias e respectivas subcategorias, expõe-se a sinopse desses dados em uma tabela-síntese (Tabela 20, p. 162), com categorias, número e proporção de subcategorias de boas práticas de governança dos RGs das universidades pesquisadas, referentes ao exercício de 2013.

Dessa maneira, foi possível analisar e efetuar comparações entre as métricas estabelecidas com base nos princípios de boa governança da Administração Pública, e os RGs das universidades pesquisadas, quanto aos aspectos da transparência.

### 7.1 Certificações externas e internas

Esta categoria relaciona-se com a verificação da existência de informações com validações externas e internas dos dados apresentados nos RGs. No caso das UFs, são as auditorias realizadas pela CGU, Auditoria Interna (AI), o parecer do Conselho de Curadores ou seu órgão equivalente e informações a respeito da atuação das Auditorias externas e internas.

A Tabela 6 mostra as subcategorias que compõem essa categoria, sua pontuação e percentuais máximos a serem obtidos, em relação ao total geral, e a pontuação e percentuais apresentados pelas universidades pesquisadas para essa categoria. Essa lógica de pontuação será repetida da Tabela 6 a 19.

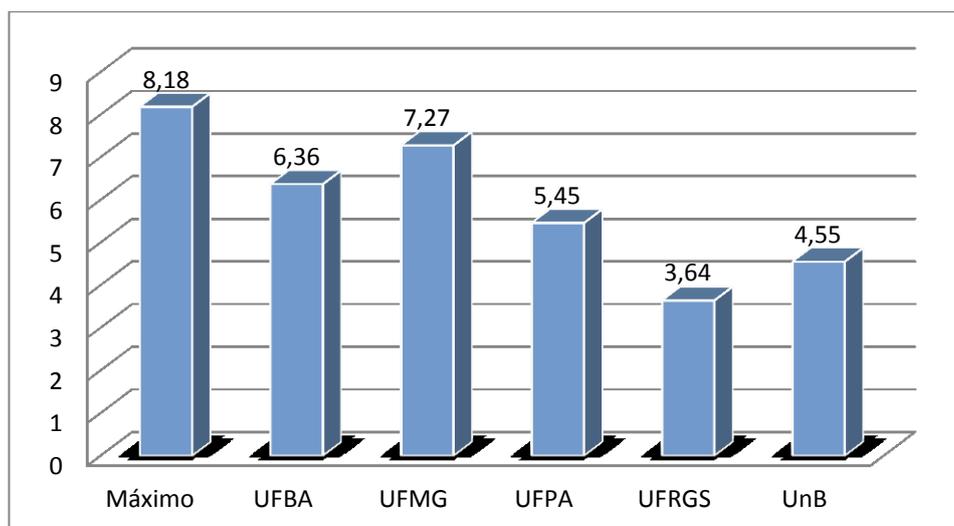
**Tabela 6** – Subcategorias de *certificações externas e internas* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>1</b>	<b>Certificações externas e internas</b>						
1.1	Disponibilização dos relatórios de auditorias da CGU referentes 2013	1	1	1	0	1	1
1.2	Disponibilização do parecer do Conselho de Curadores ou seu equivalente acerca das DCs	1	1	0	0	0	0
1.3	A AI disponibiliza, no sítio eletrônico, diretrizes (ou planos ou programas) de trabalhos para que dessa forma possam contribuir para a melhoria dos processos de governança, de gestão e de gerenciamento de riscos e controles	1	0	1	0	0	0
1.4	O RG possui informações sobre a atuação da AI, conforme disposto na Portaria TCU nº 175/2013, a saber:						
	a) estrutura e posicionamento da AI no organograma	1	1	1	1	1	1
	b) trabalhos mais relevantes realizados em 2013 e principais constatações	1	1	1	1	0	0
	c) informação da relação entre a quantidade de recomendações feitas pela AI e a quantidade de recomendações implementadas pela alta gerência	1	1	1	1	0	1
	d) descrição das rotinas de acompanhamento das recomendações da AI	1	0	1	1	1	1
	e) informação acerca da sistemática do monitoramento dos resultados decorrentes dos trabalhos da AI	1	1	1	1	0	0
	f) descrição da forma de certificação da alta gerência em relação às recomendações da AI	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>9</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>6</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>8,18</b>	<b>6,36</b>	<b>7,27</b>	<b>5,45</b>	<b>3,64</b>	<b>4,55</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Brasil (2010a, 2013b, 2013c, 2014b), IIA (2012) e Ifac (2014a).

Para esta categoria, a universidade que apresentou melhor percentual foi a UFMG (7,27%), seguida da UFBA (6,36%), e a com percentual mais baixo foi a UFRGS (3,64%). A AI da UFRGS encontra-se subordinada diretamente ao Conselho de Curadores (Concur), no entanto, no organograma dessa instituição, não se visualiza a AI. Na UFPA, os últimos relatórios de auditoria disponibilizados na data da consulta (1º-7-2015), tanto da CGU quanto da AI, são de 2009, apesar de constar o *link* de 2010, porém, para o de 2010, o *link* estava inoperante.

O Gráfico 1 apresenta o desempenho das cinco universidades para essa categoria, tendo a UFMG apresentado o maior percentual para a categoria *certificações externas e internas*.

**Gráfico 1**– Percentuais da categoria *certificações externas e internas*

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.2 Avaliação de desempenho e comparabilidade

A categoria 2, *avaliação de desempenho e comparabilidade*, demonstra dados e informações de forma comparativa acerca do alcance das metas estabelecidas pelo governo, tanto em termos financeiros quanto físicos. Suas subcategorias estão apresentadas na Tabela 7.

**Tabela 7** – Subcategorias de *avaliação de desempenho e comparabilidade* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>2</b>	<b>Avaliação de desempenho e comparabilidade</b>						
2.1	Comparação do atual desempenho alcançado no ano com as medidas de desempenho determinadas no exercício anterior	1	1	1	1	1	1
2.2	Comentário objetivo, equilibrado e compreensível da posição e do desempenho financeiro e não financeiro da entidade	1	1	1	1	1	1
2.3	Informação comparativa sobre as receitas e despesas reais nos exercícios de 2012 e 2013	1	1	1	1	1	1
2.4	Projeção comparativa para o exercício corrente e seguinte, das receitas e despesas	1	0	0	0	0	0
2.5	Comparação de desempenho projetado vs desempenho real dos dois últimos anos	1	0	0	0	0	0
2.6	Informação de que medidas de desempenho estão disponíveis para os <i>Stakeholders</i> e são utilizadas para decidir se os serviços poderiam ser prestados de forma mais eficiente e eficaz pelo setor privado	1	0	0	0	0	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>6,00</b>	<b>3,00</b>	<b>3,00</b>	<b>3,00</b>	<b>3,00</b>	<b>3,00</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>5,45</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>

Fonte: Adaptado de Bizerra (2011, p. 83).

Nesta categoria, as universidades analisadas apresentaram resultados idênticos (2,73%) e nenhuma alcançou o percentual máximo (5,45%). Limitaram-se ao que é solicitado pelo TCU, para os RGs, e não avançaram com o *disclosure* voluntário sobre seus desempenhos e projeções futuras. Seria uma oportunidade de demonstrar os valores da boa governança por meio da evolução comparativa dos dados de seus desempenhos de gestão. A partir dos dados financeiros históricos, poder-se-ia efetuar e apresentar projeções para o ano seguinte, além de estudos para a tomada de decisões.

### 7.3 Compreensibilidade

A categoria 3, *compreensibilidade*, contempla dados e informações relevantes que proporcionam compreensão do seu significado, pelo menos satisfatória, por parte dos *stakeholders* ou para os órgãos de controle. Busca auferir se os RGs evidenciam as decisões dos gestores e suas respectivas justificativas. Envolve atributos que tornam úteis as informações para os *stakeholders* conforme as características mencionadas no Capítulo 5 (p. 116). No entanto, a mensuração da qualidade da informação não é uma tarefa simples e precisa em virtude de seu caráter subjetivo.

Por meio da Tabela 8, poderão ser observados os resultados dessas subcategorias.

**Tabela 8** – Subcategorias de *compreensibilidade* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>3</b>	<b>Compreensibilidade</b>						
3.1	Relatório claro e conciso de forma a bem explicar aos <i>stakeholders</i> as decisões tomadas	1	0	0	0	0	0
3.2	Demonstração de dados de modo a fornecer uma compreensão da política seguida	1	1	1	1	1	1
3.3	Comentários sobre os dados numéricos e explicações para divergências entre valores previstos e reais, distinguindo-se receitas, gastos e financiamentos, e os gastos classificados por categorias econômica, funcional e administrativa	1	1	1	1	1	1
3.4	Informação sobre a dependência de subsídios ou outro apoio financeiro	1	1	1	1	1	1
3.5	Comentários detalhados sobre cada programa de receitas e despesas com previsões e atualizações orçamentárias refletindo tendências para as receitas e despesas, ressaltando a evolução econômica e compromisso de políticas bem definidos	1	0	0	0	0	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>4,55</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>

Fonte: Adaptado de Bizerra (2011, p. 84).

Similarmente à categoria anterior, as universidades pesquisadas apresentaram o mesmo resultado (2,73%) e nenhuma atingiu o percentual máximo (4,55%). Na forma especificada pelo TCU (BRASIL, 2013b, 2013c) para a elaboração dos RGs de 2013, eles não se apresentaram de modo acessível a todos os *stakeholders* e não são concisos. Para muitos tópicos, são utilizadas terminologias técnicas, principalmente da área Contábil, que não são de domínio de todos os usuários. Segundo a Ifac (2014b), a compreensibilidade é melhorada quando a informação se classifica, caracteriza e se apresenta de forma clara e concisa.

#### 7.4 Controle

A categoria 4, *controle*, apresentada na Tabela 9, com suas subcategorias, procura explicitar se os RGs contemplam informações acerca da eficácia dos controles internos,<sup>89</sup> de forma a garantir, com razoável segurança: a verificabilidade e, conseqüentemente, a representação fiel dos dados e informações apresentados; a obediência (*compliance*) às leis e regulamentos; a salvaguarda dos recursos de modo a evitar perdas, mau uso e danos; a eficácia e a eficiência das operações em relação aos objetivos propostos. Para fins de atendimento desta categoria, o TCU considera controles internos:

[...] o conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados (BRASIL, 2010a, acesso em 24 mar. 2014).

**Tabela 9** – Subcategorias de *controle* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>4</b>	<b>Controle</b>						
4.1	Dados dos relatórios financeiros devem ser consistentes e reconciliados com os dados relevantes de outras fontes ou sistemas (Siafi, Sistema Integrado de Administração de Recursos Humanos (Siape), por exemplo)	1	1	1	1	1	1
4.2	Controle que garanta representação fiel das demonstrações orçamentárias e extraorçamentárias e outras informações publicadas pela universidade	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>	<b>2</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>1,82</b>	<b>1,82</b>	<b>1,82</b>	<b>1,82</b>	<b>1,82</b>	<b>1,82</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em CFC (2012), IIA(2012), Brasil (2013b, 2013c) e IFAC (2014b).

<sup>89</sup> “Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade” (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATION OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO, 2013, p. 6).

Os resultados aqui apresentados são idênticos e as cinco universidades estudadas conseguiram o percentual máximo (1,82%). Considerando-se que constam declarações dos contadores responsáveis afirmando que executaram a contabilidade no Siafi, que as DCs previstas pela Lei nº 4.320/64 e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) refletem a adequada situação orçamentária, financeira e patrimonial da entidade que apresenta o RG, exceto no que se refere às ressalvas mencionadas nas respectivas declarações, e que muitos dos dados foram extraídos do SIAPE, foram pontuadas como atendidas as duas subcategorias.

### 7.5 *Disclosure*

A categoria 5, *disclosure*, apresenta suas subcategorias na Tabela 10 e evidencia a disponibilização dos dados e informações das universidades aos *stakeholders*, admitindo-se o sigilo como exceção nos termos da lei. É uma das mais importantes categorias, pois é por meio do *disclosure* que é possível auferir a maioria das demais categorias. A disponibilização dos relatórios de prestação de contas para toda a sociedade facilita a análise das políticas e promove a *accountability*. Auferem-se ainda os aspectos de facilidade de uso (usabilidade) na busca dos RGs, além de aspectos de compreensibilidade e suas respectivas derivações, conforme descritos na referida tabela.

Nesta categoria, a UFMG foi a que apresentou melhor desempenho (10,91%), seguida da UFRGS (10,00%). A UFBA ficou na terceira posição (4,55%) e a UFPA e UNB estão com os resultados mais baixos (3,64%). Entre as 14 categorias em análise, esta é uma das que evidenciou a relação de pontuação observada em comparação com a pontuação possível, mais baixa, principalmente para a UFBA, UFPA e UnB.

Uma das explicações para a baixa pontuação pode ser a não divulgação das DCs por parte de algumas universidades, por considerarem-se desobrigadas de tal publicação porque executam suas contabilidades pelo Siafi. Adicionalmente, algumas optaram por evidenciar informação de natureza financeira, não obrigatória para esse tipo de segmento, como exemplo, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), que não é obrigatória para as UFs, mas foi divulgada de forma espontânea pela UFMG. A publicização das DCs, principalmente no sítio eletrônico das respectivas instituições, é um instrumento a mais a colaborar com o *disclosure* e, conseqüentemente, com a transparência e a *accountability*. Em outras palavras, é uma das maneiras de prestar contas à sociedade, legitimando as ações e zelando pela transparência.

Destaca-se que, com a LRF e a LAI, é dever dos órgãos e entidades promover, independente de solicitação, a divulgação de informações de interesse dos cidadãos, em seus sítios na *Internet*, colaborando dessa forma com a transparência ativa. E o *disclosure* das DCs, como já explicitado na seção 2.5 (p. 51), proporciona um melhor embasamento para a tomada de decisão, por comunicar aos seus usuários informações relevantes.

**Tabela 10** – Subcategorias de *disclosure* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>5</b>	<b><i>Disclosure</i></b>						
5.1	Disponibilização das DCs ao público:						
	a) Balanço Patrimonial	1	1	1	0	1	0
	b) Balanço Orçamentário	1	0	1	0	1	0
	c) Balanço Financeiro	1	1	1	0	1	0
	d) Demonstração das Variações Patrimoniais	1	0	1	0	1	0
	e) Demonstração dos Fluxos de Caixa	1	0	0	0	0	0
	f) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) – não obrigatória para as UFs	1	0	1	0	0	0
	g) Notas Explicativas	1	0	0	0	1	0
5.2	Divulgação das DCs de forma comparativa – último exercício e exercício anterior (2013 e 2012)	1	1	1	0	1	0
5.3	Descrição sintética nos RGs dos planos estratégico, tático e operacional	1	0	1	1	1	1
5.4	Disponibilização de relatório de prestação de contas para os <i>stakeholders</i> de modo a facilitar a análise das políticas e promover a <i>accountability</i>	1	0	1	0	1	0
5.5	Publicação de informações sobre a investigação da visão dos usuários dos serviços acerca da adequação e qualidade dos serviços que recebem	1	0	1	0	0	0
5.6	Divulgação de planos estratégicos futuros	1	1	1	1	1	1
5.7	Divulgação das responsabilidades sobre planejamento e execução orçamentária, eficácia da estrutura de controle e gestão de riscos, adequação das DCs, responsabilidade pelo uso de normas contábeis adequadas, responsabilidade da alta administração acerca das DCs	1	0	0	0	0	0
5.8	Relação dos principais parceiros (externos à universidade, da Administração Pública ou da iniciativa privada) associados com a atividade-fim	1	0	1	1	1	1
5.9	Disponibilização dos RGs, desde 2004, no Portal da Universidade	1	1	0	1	1	1
5.10	Usabilidade no sítio eletrônico da universidade, em apenas um único <i>click</i> , chega ao RG	1	0	1	0	0	0
5.11	RGs disponibilizados nos Portais das Universidades em formatos de dados abertos, de forma a facilitar o seu uso, reúso e redistribuição	1	0	0	0	0	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>17</b>	<b>5</b>	<b>12</b>	<b>4</b>	<b>11</b>	<b>4</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>15,45</b>	<b>4,55</b>	<b>10,91</b>	<b>3,64</b>	<b>10,00</b>	<b>3,64</b>

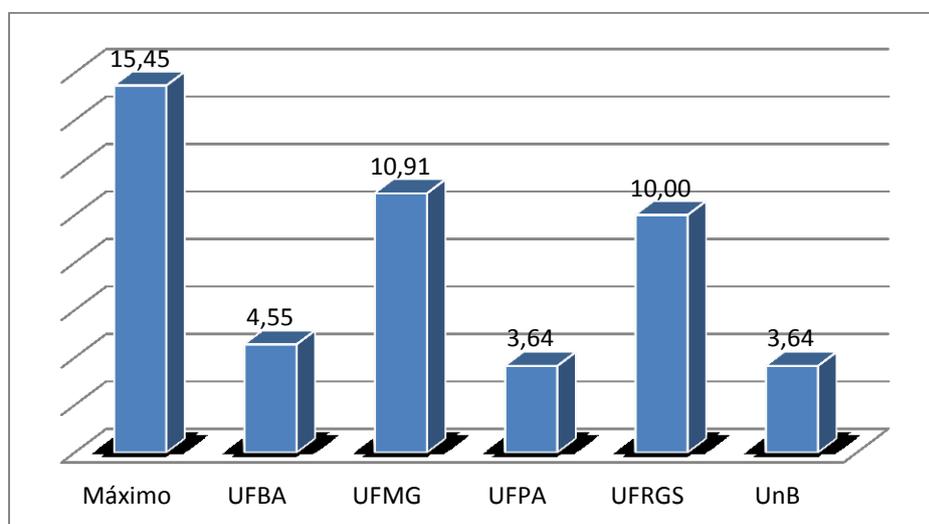
Fonte: Adaptado de Bizerra (2011, p. 85-86).

O cenário apresentado confirma a observação de Bairral (2013) de que o setor público brasileiro ainda é resistente à disseminação da informação voluntária, e que o gestor governamental está mais propenso em atender, mesmo de forma incompleta, as práticas de *disclosure* obrigatório, cujo não cumprimento impõe sanções legais. Muitos dados poderão ser publicados com base no *disclosure voluntário* defendido por Verrecchia (1983, 1990, 2001) e no *Relato Integrado*, ambos apresentados na seção 2.551 (p. 51), chegando-se, assim, ao *full disclosure* podendo atingir altos índices de transparência, contribuindo dessa forma para mitigar a assimetria informacional.

Outro motivo para o baixo desempenho é que os RGs das universidades pesquisadas estão todos disponíveis em *Portable Document Format* (PDF), ou seja, um formato fechado e proprietário. Em tese, qualquer cidadão com acesso à *Internet* pode consultar os RGs. Porém, para que possam usar esses dados, ou seja, cruzá-los, realizar comparações, é necessário copiar e colar *célula por célula* em uma tabela. Esse trabalho enorme, manual, que pode implicar erro humano, poderá ser evitado, se os dados estiverem disponíveis em formato aberto e não proprietário. Além de consultas e análises, os *dados abertos* possibilitam o reúso, por isso a importância do princípio *processável por máquina*, ou seja, os dados devem estar minimamente estruturados para possibilitar o seu processamento automatizado. A respeito de *dados abertos*, discutidos brevemente na seção 2.3, há muito a ser explorado nas universidades, uma vez que elas praticamente ainda não disponibilizam seus dados com esse formato.

O Gráfico 2 explicita os resultados da categoria *disclosure*.

**Gráfico 2** – Percentuais da categoria *disclosure*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.6 Governança

A categoria 6, *governança*, apresentada por meio de suas subcategorias elencadas na Tabela 11, busca, nos RGs disponibilizados, informações a respeito das práticas, procedimentos e mecanismos de governança adotados e a sua divulgação para os *stakeholders* e os órgãos de controle.

**Tabela 11** – Subcategorias de *governança* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>6</b>	<b>Governança</b>						
6.1	Divulgação da estrutura organizacional (Organograma funcional)	1	1	1	1	1	1
6.2	Composição dos órgãos colegiados superiores (Conselho Universitário, Conselho de Ensino, Pesquisa e Extensão, Conselho de Curadores ou equivalentes)	1	1	1	1	1	1
6.3	Estrutura orgânica de controle da universidade, com a descrição da base normativa, atribuições e a forma de atuação	1	1	1	1	1	1
6.4	Divulgação do instrumento de governança adotado	1	0	0	0	0	0
6.5	Informação sobre o cumprimento do instrumento de governança adotado e/ou possíveis aspectos não cumpridos e respectivas explicações	1	0	0	0	0	0
6.6	Divulgação de princípios e boas práticas de governança adotados e suas avaliações, incluindo um plano de ação para melhoria, quando necessário	1	0	0	0	0	0
6.7	Evidenciação da forma de condução da gestão de TI da entidade, notadamente em relação à estrutura de governança e às estratégias de mitigação de riscos relacionados com as atividades de TI	1	0	0	0	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>7</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>4</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>6,36</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>2,73</b>	<b>3,64</b>	<b>3,64</b>

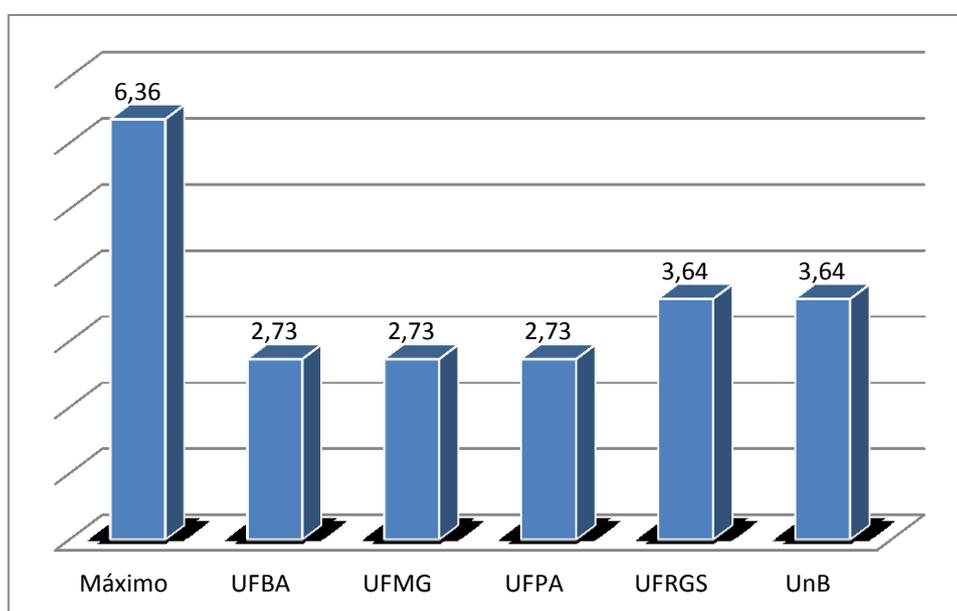
Fonte: Elaboração própria, com base na literatura.

Com referência a esta categoria, as universidades que auferiram percentuais mais elevados foram a UFRGS e a UnB (3,64%), mas, mesmo assim, bem modestos. As demais atingiram o percentual de apenas 2,73%, quando o máximo seria 6,36%. Não foram identificados, nos RGs, elementos acerca do código de governança utilizado. Embora esse seja um tema bastante discutido, o Brasil, até recentemente, não dispunha de um código de governança para o setor público. Somente em 2014, conforme já mencionado, o TCU publicou o RBG aplicável a órgãos e entidades da Administração Pública, denominado Governança Pública. As diretrizes de uma boa governança no setor público visam a garantir que as ações dos entes públicos estejam alinhadas com o interesse público (IFAC, 2014a).

Por meio dos instrumentos de governança, são estabelecidos os princípios que as instituições deverão perseguir para ter uma boa governança. Os baixos percentuais e a ausência de um código de governança denotam que os quatro princípios básicos da governança pública: a) equidade, b) *disclosure* e transparência, c) *accountability* e d) responsabilidade corporativa (*compliance*), deverão estar presentes nos debates de forma ampla para que boas práticas de governança sejam incorporadas na Administração Pública.

O Gráfico 3 evidencia os percentuais dessa categoria.

**Gráfico 3** – Percentuais da categoria *governança*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.7 Política contábil

A Tabela 12 apresenta a categoria *política contábil*, e suas subcategorias indicam a política, as práticas e os procedimentos contábeis que foram utilizados para a elaboração das DCs e demais demonstrativos financeiros para a evidenciação da situação patrimonial e financeira da entidade. Busca detectar se foram adotadas as NBCASPs, o regime de caixa ou competência, assim como os sistemas de informação de custos do setor público. Deve inferir também se foram divulgadas as alterações na política contábil adotada, quando for o caso.

**Tabela 12** – Subcategorias de *política contábil* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>7</b>	<b>Política contábil</b>						
7.1	O resumo da política contábil deve acompanhar os relatórios, contendo a base da contabilidade aplicada (caixa ou competência) na preparação dos relatórios e divulgação de quaisquer desvios de práticas contábeis geralmente aceitas	1	0	0	0	1	0
7.2	As alterações nas políticas contábeis, a natureza da mudança e as razões para a mudança devem ser amplamente divulgadas e informações para os períodos de referência anteriores devem ser ajustadas, para permitir que sejam feitas comparações entre os períodos reportados (comparabilidade)	1	0	1	0	1	1
7.3	A demonstração das medidas para adoção de critérios e procedimentos estabelecidos pelas NBCASPs, notadamente as NBC T 16.9 e NBC T 16.10, publicadas pelas Resoluções CFC nº 1.136/2008 e nº 1.137/2008 (CFC, 2012), para tratamento contábil da depreciação, da amortização e da exaustão de itens do patrimônio e avaliação e mensuração de ativos e passivos da instituição, respectivamente, devem ser explicitadas	1	1	1	1	1	1
7.4	A declaração do Contador responsável deve indicar que as DCs do exercício refletem (declaração plena) ou não refletem (declaração com ressalva) corretamente a situação orçamentária, financeira e patrimonial da entidade	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>3</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>3,64</b>	<b>1,82</b>	<b>2,73</b>	<b>1,82</b>	<b>3,64</b>	<b>2,73</b>

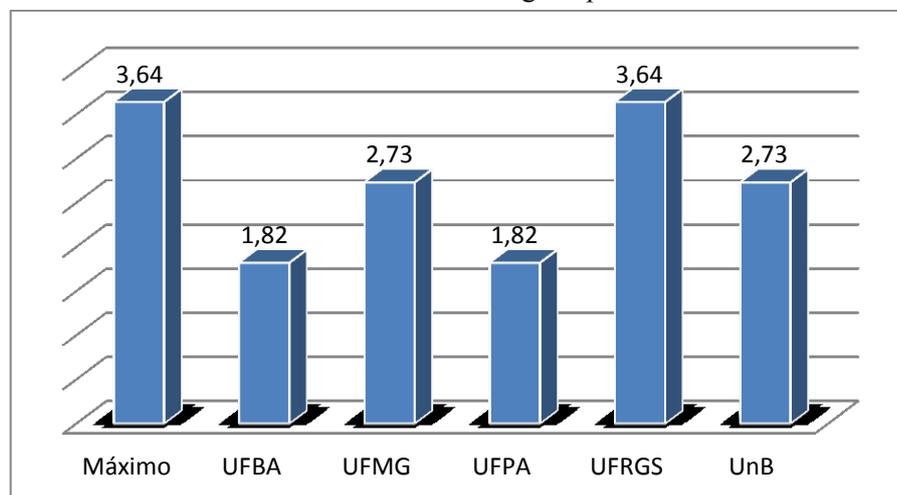
Fonte: Adaptado de Bizerra (2011, p. 87).

As cinco universidades pesquisadas efetuaram seus registros contábeis no Siafi. Dessa maneira, a contabilização de seus atos e fatos contábeis observa a legislação federal, orientações e manuais do Sistema Federal de Contabilidade emitidos pelo MEC e Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e também as Resoluções e NBCASPs do CFC. No entanto, apenas a UFRGS atingiu o percentual máximo (3,64%), ficando em segundo lugar a UFMG e a UnB (2,73%) e, em seguida, a UFBA e a UFPA (1,82%). Para a compreensibilidade das DCs, é importante a divulgação da política contábil que se adota assim como a evidenciação dos efeitos das alterações dessas políticas, quando tais fatos ocorrerem. Embora haja informação contábil na maioria dos RGs analisados, não há indicação de que se deixou de utilizar o regime misto (caixa e competência) para se adotar exclusivamente o regime de competência para a contabilidade, conforme preceituam as NBCASPs. A esse respeito e também com relação à plena implantação do Subsistema de Informação de Custos do Setor Público (SICSP), para se evidenciar os custos do setor público, as UFs terão que se dedicar

com afincos para que se tenham dados mais reais e, conseqüentemente, melhora da transparência e *accountability*.

O Gráfico 4 mostra os percentuais arrolados nessa categoria.

**Gráfico 4** – Percentuais da categoria *política contábil*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.8 Riscos

A categoria 8, *riscos*, expõe suas subcategorias na Tabela 13, que caracteriza o cuidado que a instituição deve ter no sentido de prevenir riscos nos processos de gestão, fazendo com que possa haver diminuição de fraudes e corrupções, bem como de conflitos de interesses.

**Tabela 13** – Subcategorias de *riscos* (2013)

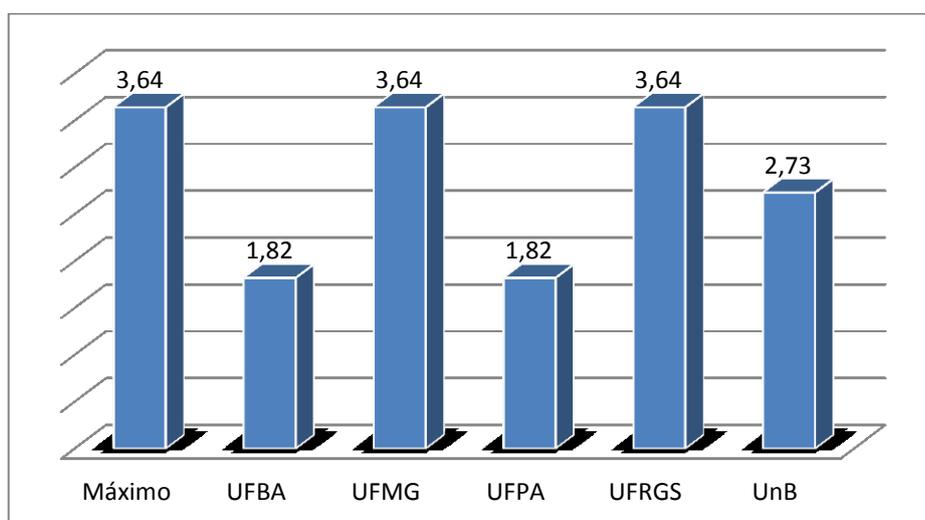
Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>8</b>	<b>Riscos</b>						
8.1	Explicitação nos RGs da frequência em que é feita a avaliação de riscos, de modo a identificar mudanças no perfil de risco, ocasionadas por transformações nos ambientes interno e externo	1	0	1	0	1	1
8.2	Os riscos identificados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades e a gerar informações úteis à tomada de decisão	1	0	1	0	1	0
8.3	Na ocorrência de fraudes e desvios, é prática da universidade instaurar sindicância para apurar responsabilidades e exigir eventuais ressarcimentos	1	1	1	1	1	1
8.4	Há norma ou regulamento para as atividades de guarda, estoque e inventário de bens e valores de responsabilidade da universidade	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>3</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>3,64</b>	<b>1,82</b>	<b>3,64</b>	<b>1,82</b>	<b>3,64</b>	<b>2,73</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Brasil (1994b, 2013b, 2013c, 2014b), IIA (2012) e Ifac (2014a).

A UFMG e a UFRGS apresentaram, para esta categoria, percentuais máximos (3,64%) seguidas da UnB, com 2,73%, e posteriormente UFBA e UFPA com 1,82% cada uma. Conforme destacado nos princípios da IFAC (2014a), as instituições devem se preocupar em gerenciar seus riscos por meio de controle interno robusto e sólida gestão financeira pública para coibir a ocorrência de fraudes, conflitos de interesse e corrupção.

O Gráfico 5 exibe os percentuais dessa categoria.

**Gráfico 5 – Percentuais da categoria *riscos***



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.9 Tempestividade

A Tabela 14 expressa a categoria *tempestividade* e focaliza se há elementos que denotam que a instituição cumpre os prazos previstos na legislação para divulgação dos RGs.

**Tabela 14 – Subcategorias de *tempestividade* (2013)**

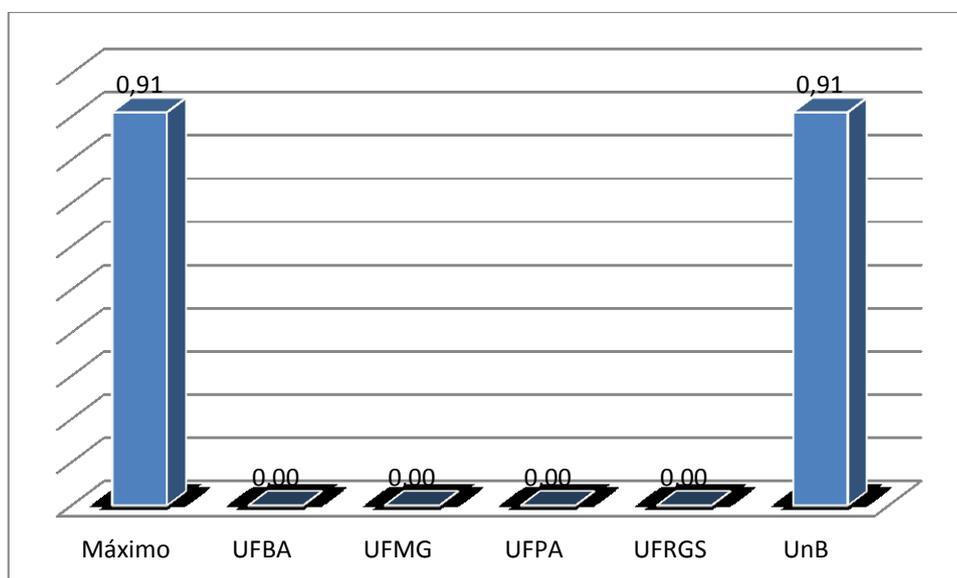
Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>9</b>	<b>Tempestividade</b>						
9.1	Publicação do RG na <i>Internet</i> (exercício de 2013, data-limite de envio ao TCU: 31/03/2014 - DN TCU nº 127/2013. Admite-se que, até essa data, também deveria ser disponibilizado no sítio eletrônico da universidade para livre acesso dos <i>stakeholders</i> )	1	0	0	0	0	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>1</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>1</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>0,91</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,91</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Brasil (2009a, 2010a, 2013b) e Ifac (2014b).

Entre as universidades analisadas, com relação ao RG do exercício de 2013, que tinha prazo para envio ao TCU até 31-3-2014, apenas a UnB o disponibilizou no seu próprio sítio eletrônico até à data mencionada. Com relação ao envio eletrônico do RG de cada uma das universidades para o TCU, até 31-3-2014, não foi feita consulta ao TCU para identificar o cumprimento desse prazo. Ademais, as instituições, de maneira geral, têm inúmeros prazos a serem cumpridos para a efetiva regularidade e cumprimento de legislações (*compliance*), no entanto o RG não oferece indicadores para tal avaliação.

Por meio do Gráfico 6 se verifica o resultado dessa categoria.

**Gráfico 6 – Percentuais da categoria *tempestividade***



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

### 7.10 Aspectos operacionais e estratégicos

Na categoria 10 – *aspectos operacionais e estratégicos* – (Tabela 15), são evidenciados dados da caracterização institucional, sua estrutura, aspectos da atividade-fim e meio ligados à produção, estratégia, eficiência etc. e alguns indicadores específicos da área educacional.

Nesta categoria, as universidades que mostraram melhor desempenho foram a UFPA e a UFRGS, ou seja, atingiram 11,82% para um percentual máximo de 17,27%. Em seguida, visualizam-se a UFBA e a UnB com 10,91% e, por último, a UFMG com 10,00%.

**Tabela 15** – Subcategorias de *aspectos operacionais e estratégicos* (2013)

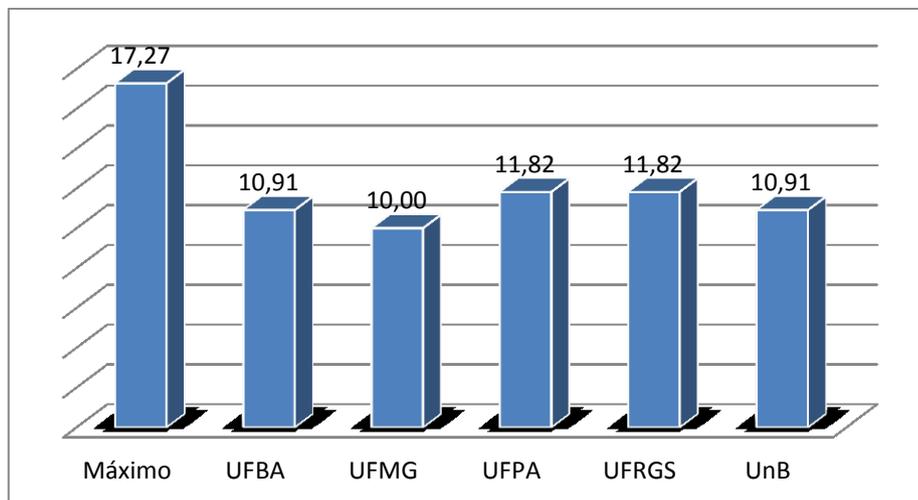
Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>10</b>	<b>Aspectos operacionais e estratégicos</b>						
10.1	Caracterização da universidade	1	1	1	1	1	1
10.2	Indicadores de desempenho da Graduação	1	1	1	1	1	1
10.3	Indicadores de desempenho da Pós-Graduação	1	1	1	1	1	1
10.4	Análise dos resultados dos indicadores de desempenho da Graduação	1	1	1	1	0	1
10.5	Análise dos resultados dos indicadores de desempenho da Pós-Graduação	1	1	1	1	1	1
10.6	Taxa de sucesso na Graduação	1	1	1	1	0	1
10.7	Indicadores de desempenho da pesquisa	1	1	1	0	1	0
10.8	Indicadores de desempenho da extensão	1	1	1	1	1	0
10.9	Informação acerca da utilização da capacidade instalada	1	0	0	0	0	0
10.10	Informação dos custos por cursos (Graduação e Pós-Graduação)	1	0	0	0	0	0
10.11	Informação sobre os custos dos cursos de Educação a Distância (EAD)	1	1	0	1	0	1
10.12	Indicadores de bibliotecas	1	1	0	1	1	0
10.13	Descrição da missão, visão e valores da universidade (1 ponto para cada um dos itens)	3	1	2	3	3	3
10.14	Aprovação e publicação do plano estratégico institucional que está em vigor	1	1	1	1	1	1
10.15	Perspectivas de novos cursos de Graduação e/ou novas vagas	1	0	0	0	1	1
10.16	Perspectivas de novos cursos de Pós-Graduação	1	0	0	0	1	0
10.17	Discussão acerca da qualidade do ensino nos respectivos cursos	1	0	0	0	0	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>19</b>	<b>12</b>	<b>11</b>	<b>13</b>	<b>13</b>	<b>12</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>17,27</b>	<b>10,91</b>	<b>10,00</b>	<b>11,82</b>	<b>11,82</b>	<b>10,91</b>

Fonte: Elaboração própria, com base nas métricas apontadas por Murcia (2009, 2012) e Brasil (2013c).

Por estarem mais diretamente relacionados com a atividade-fim, esperavam-se percentuais de desempenho mais próximos do patamar máximo (17,27%). Nenhuma das universidades pesquisadas apresentou informação acerca das seguintes métricas: a) utilização de sua capacidade instalada; b) custos por curso (de Graduação e/ou Pós-Graduação); e c) discussão sobre a qualidade de ensino dos cursos ofertados. Poucas divulgam, nos seus RGs, informações estratégicas, como suas metas, perspectivas de novos cursos e novas unidades de atuação etc. Os resultados apresentados acham-se mais limitados ao que o TCU estabelece, deixando as UFs de avançar nesse campo com outros indicadores mais significativos, tendo por base a Teoria do *Disclosure* Voluntário (VERRECCHIA, 1983, 1990, 2001) já

mencionada nas subseções 2.5 (p. 51) e 7.5 (p. 144). O Gráfico 7 ilustra os resultados dessa categoria.

**Gráfico 7** – Percentuais da categoria *aspectos operacionais e estratégicos*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa

### 7.11 Informações ambientais

A categoria 11, *informações ambientais*, Tabela 16, reflete a postura da instituição em relação aos recursos naturais. Suas subcategorias compreendem os gastos com prevenção, proteção e recuperação; investimentos em equipamentos e tecnologias voltadas à área ambiental e aos passivos ambientais. Envolvem, ainda, medidas para redução dos impactos, políticas de sustentabilidade e educação ambiental tanto internamente quanto na comunidade, pesquisas internas, bem como levam em consideração as gerações futuras (tempo que excede o período de vida dos indivíduos envolvidos), entre outros.

Com relação a esta categoria, a UnB, obteve o maior percentual, 10,91%. Em seguida, aparece a UFRGS com 10%, posteriormente a UFBA e UFPA com 9,09% cada uma e, por último a UFMG com 8,18%. Percebe-se que os percentuais das universidades estudadas estão bem próximos. A temática ambiental tem sido uma grande preocupação para a maioria dos gestores e faz parte da agenda política mundial. Muitos instrumentos de governança incluem, em seus princípios a sustentabilidade, como poderá ser observado de forma explícita no Quadro 5 (p. 85), ou seja, os instrumentos de governança do Clad (2006), da HM Treasury (2011) e da Ifac (2014a). No entanto, não houve, por parte das universidades pesquisadas, demonstração de políticas, por exemplo, para disseminar o uso seguro e eficiente da energia e melhorias de instalações, assim como contínua sensibilização e educação ambiental em

diversos aspectos. A UFRGS utiliza um formulário para descrição de boas práticas ambientais, bastante interessante que deveria servir de *benchmarking* para as demais instituições públicas.

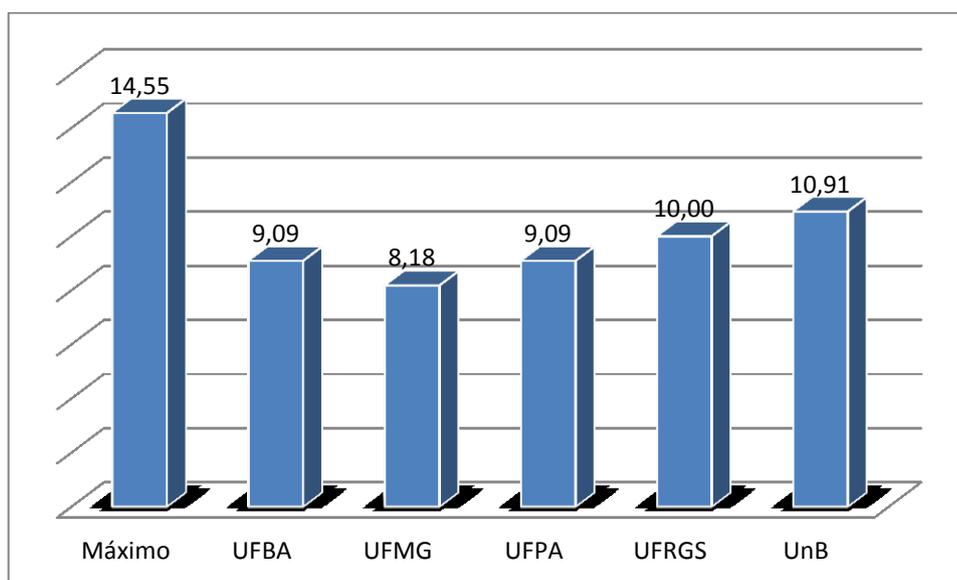
**Tabela 16** – Subcategorias de *informações ambientais* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>11</b>	<b>Informações ambientais</b>						
	<b>Políticas ambientais:</b>						
11.1	Divulgação das políticas, práticas e ações atuais do aspecto ambiental	1	1	1	1	1	1
11.2	Estabelecimento de metas e objetivos ambientais	1	0	0	0	0	0
11.3	Cumprimento da legislação ambiental ( <i>compliance</i> )	1	1	1	1	1	1
11.4	Parcerias, Conselhos, Fóruns, Núcleos etc. ambientais	1	0	0	0	0	1
11.5	Explicitação da gestão ambiental	1	1	1	0	1	1
11.6	Informação acerca de prêmios e participações em índices ambientais	1	0	0	0	0	0
	<b>Impactos dos serviços e processos no meio ambiente:</b>						
11.7	Adoção de critérios de sustentabilidade ambiental na aquisição de bens e na contratação de serviços ou obras	1	1	0	1	1	1
11.8	Política de separação de resíduos recicláveis descartados	1	1	1	1	1	1
11.9	Política adotada para o uso racional do consumo próprio de papel	1	1	1	1	1	1
11.10	Política adotada para o uso racional do consumo próprio de energia elétrica	1	1	1	1	1	1
11.11	Política adotada para o uso racional do consumo próprio de água	1	1	1	1	1	1
11.12	Adesão a programas de gestão da sustentabilidade	1	1	1	1	1	1
11.13	Evolução histórica do consumo, em valores monetários e quantitativos, de energia elétrica e água no âmbito das unidades que compõem o RG	1	1	1	1	1	1
11.14	Dados acerca de desenvolvimento ou exploração de novas fontes de energia	1	0	0	0	1	0
	<b>Educação e pesquisa ambiental:</b>						
11.15	Educação ambiental internamente e/ou na comunidade	1	0	0	1	0	1
11.16	Pesquisa interna relacionada com o meio ambiente	1	0	0	0	0	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>16</b>	<b>10</b>	<b>9</b>	<b>10</b>	<b>11</b>	<b>12</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>14,55</b>	<b>9,09</b>	<b>8,18</b>	<b>9,09</b>	<b>10,00</b>	<b>10,91</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Nossa (2002), Murcia (2009, 2012), Brasil (2013c) e Ifac (2014a).

A esse respeito e considerando os avanços das TICs, as universidades assim como as instituições públicas, de um modo geral, deveriam se preocupar em obter substanciais melhorias no desempenho dos processos da Administração Pública, com ganhos em agilidade, produtividade, satisfação do público usuário e redução de custos, ao aderirem aos projetos como Processo Eletrônico Nacional (PEN) e Sistema Eletrônico de Informações (SEI).<sup>90</sup> O MEC aderiu, em 17-8-2015, ao PEN e, a partir de novembro de 2015, passou a utilizar o SEI para tramitar eletronicamente seus processos. O uso dessa ferramenta digital (SEI) torna o procedimento mais ágil e reduz, por exemplo, custos financeiros e ambientais associados à impressão (impressoras, toner, papel, contratos de impressão etc.), entre outros benefícios. A adesão do MEC ao sistema é importante em função do seu volume de processos e da quantidade de órgãos vinculados, como as UFs, os institutos federais de educação, ciência e tecnologia, entre outros (DOCUMENTOS..., 2015). O Gráfico 8 expõe a performance dessa categoria.

**Gráfico 8** – Percentuais da categoria *informações ambientais*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

## 7.12 Informações sociais

Na categoria 12, *informações sociais*, Tabela 17, suas subcategorias expressam as informações sobre os recursos humanos e seus respectivos indicadores. Componente não

<sup>90</sup> Para ver mais sobre esses projetos, visitar o sítio eletrônico disponível em: <<http://www.comprasgovernamentais.gov.br/paginas/comunicacoes-administrativas/processo-eletronico-nacional>>. Acesso em: 26 ago. 2015.

obrigatório das DCs requeridas pela legislação, mas que objetiva demonstrar o resultado da instituição com o meio em que está inserida, a exemplo da categoria 11. Visa a destacar o perfil da força de trabalho: formação acadêmica, idade, sexo, estado civil, tempo de trabalho na instituição etc.; remuneração e benefícios concedidos: salários, auxílios alimentação, educação, saúde, transporte etc.; gastos com treinamento de servidores. Tanto esta categoria (12), quanto a categoria 11 (*informações ambientais*) representam parte do Balanço Social.

O Balanço Social busca demonstrar o grau de responsabilidade social assumido pela instituição e, dessa forma, prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir dos benefícios da sociedade em que atua (IUDÍCIBUS et al., 2010).

**Tabela 17** – Subcategorias de *informações sociais* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>12</b>	<b>Informações sociais</b>						
12.1	Demonstração da força de trabalho e dos afastamentos que refletem sobre ela	1	1	1	1	1	1
12.2	Qualificação da força de trabalho de acordo com a estrutura de cargos, idade e nível de escolaridade	1	1	1	1	1	1
12.3	Custos associados à manutenção dos recursos humanos	1	1	1	1	1	1
12.4	Composição do quadro de servidores inativos e pensionistas	1	1	1	1	1	1
12.5	Indicadores gerenciais sobre recursos humanos	1	1	1	1	1	1
12.6	Informação sobre terceirização de mão de obra	1	1	1	1	1	1
12.7	Informação sobre a contratação de estagiários	1	1	1	1	1	1
12.8	Informação sobre contratação de serviços de limpeza, higiene e vigilância ostensiva	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>8</b>	<b>8</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>7,27</b>	<b>7,27</b>	<b>7,27</b>	<b>7,27</b>	<b>7,27</b>	<b>7,27</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Brasil (2011a, 2011b, 2013c, 2014b), Murcia (2012) e Ifac (2014a).

Neste quesito, com base nas subcategorias arroladas na Tabela 17, todas as universidades avaliadas neste estudo alcançaram o percentual máximo (7,27%). Esta é uma importante categoria para as universidades, pois se demonstram dados acerca de seu capital intelectual, seu principal ativo.

### 7.13 Gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário

Na categoria 13, *gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário*, Tabela 18, suas subcategorias evidenciam a forma como a universidade gerencia sua frota de veículos automotores e outros bens móveis, assim como os bens imóveis sob sua responsabilidade, tanto os de propriedade da União, quanto os locados de terceiros.

**Tabela 18** – Subcategorias de *gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário* (2013)

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>13</b>	<b>Gestão do patrimônio mobiliário e imobiliário</b>						
13.1	Informações sobre a gestão da frota de veículos automotores	1	1	1	1	1	1
13.2	Informações sobre a gestão de outros bens relevantes	1	0	0	0	0	0
13.3	Informações sobre a gestão dos imóveis da União que estejam sob a responsabilidade da universidade	1	1	1	1	1	1
13.4	Informações sobre o valor de reavaliação dos bens imóveis da União que estejam sob a responsabilidade da universidade	1	1	1	1	1	1
13.5	Informações sobre a gestão dos imóveis locados de terceiros	1	1	1	1	1	1
	<b>Total de pontos</b>	<b>5</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>4,55</b>	<b>3,64</b>	<b>3,64</b>	<b>3,64</b>	<b>3,64</b>	<b>3,64</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Brasil (2013b, 2013c).

Para esta categoria, todas as universidades analisadas auferiram os mesmos percentuais (3,64%). No entanto, não alcançaram o percentual máximo, que seria 4,55%. As universidades encontram-se em fase de transição na adoção de critérios e procedimentos estabelecidos pelas NBCASPs, em especial, as orientações das NBC T 16.9 e NBC T 16.10 (CFC, 2012), seguindo as orientações dos Manuais da STN.

### 7.14 Relacionamento com a sociedade

Por fim, quanto à categoria 14, *relacionamento com a sociedade*, Tabela 19, suas subcategorias indicam a existência de estruturas na instituição que garantam um canal de comunicação do cidadão com a universidade para fins de solicitações, reclamações, denúncias e sugestões, assim como mecanismos ou procedimentos que permitam verificar a percepção da sociedade sobre os serviços prestados pela entidade.

A UFMG e a UFPA foram as universidades que obtiveram melhor desempenho, com 5,45%. Posteriormente, tem-se a UFBA e UnB e, por último, a UFRGS.

A UFBA especificou, em seu RG de 2013, apenas a Ouvidoria e o SIC como canais de relacionamento com a sociedade. Estava em fase final de elaboração o sítio eletrônico que permitiria não só a identificação, localização e sistemática de agendamento e atendimento, além das características desses serviços, mas também formulário específico, sem necessidade de identificação, da satisfação do usuário, o que permitiria produzir estatísticas mais consistentes sobre este item (UFBA, 2014).

**Tabela 19** – Subcategorias de *relacionamento com a sociedade* – 2013

Item	Descrição	Pontos máximos	UFBA	UFMG	UFPA	UFRGS	UnB
<b>14</b>	<b>Relacionamento com a sociedade</b>						
14.1	Descrição dos canais de acesso do cidadão à entidade para fins de solicitações, reclamações, denúncias, sugestões etc., contemplando informações gerenciais e estatísticas sobre o atendimento às demandas	1	1	1	1	1	1
14.2	Informação da disponibilização da <i>Carta de Serviços ao Cidadão</i> em cumprimento ao Decreto nº 6.932/2009 (BRASIL, 2009b)	1	1	1	0	0	1
14.3	Informações acerca da Ouvidoria da universidade	1	1	1	1	1	1
14.4	Dados do Serviço de Informações ao Cidadão (SIC) previsto na Lei nº 12.527/2011 regulamentada pelo Decreto nº 7.724/2012	1	1	1	1	1	1
14.5	Mecanismos para medir a satisfação dos <i>stakeholders</i> dos produtos e/ou serviços resultantes da atuação da universidade	1	0	1	1	0	0
14.6	Demonstração dos resultados de eventuais pesquisas de opinião feitas, nos últimos três anos, com os <i>stakeholders</i> , resultantes da atuação da universidade	1	0	1	1	0	0
14.7	Evidenciação das atividades culturais oferecidas à comunidade interna e externa à universidade e seus respectivos indicadores	1	0	0	1	1	0
	<b>Total de pontos</b>	<b>7</b>	<b>4</b>	<b>6</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
	<b>Percentual de pontos (%)</b>	<b>6,36</b>	<b>3,64</b>	<b>5,45</b>	<b>5,45</b>	<b>2,73</b>	<b>3,64</b>

Fonte: Elaboração própria, com base em Clad (2006), Brasil (2009b, 2013c), Anao (2014) e Ifac (2014a).

A UFMG instituiu, no âmbito da LAI, canal de acesso do cidadão, uma seção de destaque no *menu* da página principal de seu portal na *Internet* ([www.ufmg.br](http://www.ufmg.br)), o *link* ([www.ufmg.br/acessoainformacao](http://www.ufmg.br/acessoainformacao)), com um texto institucional sobre a universidade e dados sobre auditorias, convênios, despesas, prestação de contas, licitações e contratos, servidores, informações sobre a própria lei e uma versão virtual do SIC, além da classificação das informações. É no SIC que o cidadão pode solicitar informações institucionais, fazer reclamações, denúncias, sugestões etc. (UFMG, 2014).

Além do canal de acesso do cidadão e da Ouvidoria, a UFMG procura aferir o nível de satisfação dos usuários, por meio dos seguintes mecanismos:

- a) avaliação do desempenho nas disciplinas de graduação e satisfação discente;
- b) indicadores do Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (Enade);
- c) desempenho da TV UFMG e nível de satisfação do telespectador;
- d) desempenho da instituição na avaliação da *QS World's University Ranking* (a UFMG aderiu em 2011);
- e) ações para aferição da qualidade das informações do Sistema de Informações da Extensão (Siex);
- f) desempenho do Espaço de Museus e nível de satisfação dos usuários;
- g) avaliação do desempenho e nível de satisfação dos usuários nos serviços de alimentação no *Campus*;
- h) desempenho do Serviço de Atenção à Saúde do Trabalhador e nível de satisfação do usuário;
- i) desempenho das bibliotecas e nível de satisfação dos usuários;
- j) mobilidade por ônibus no *Campus Pampulha*;
- k) pesquisa de vitimização.

Igualmente, a UFPA explicita a interação da universidade com os *stakeholders* por meio das estruturas que garantem canal de comunicação com a UFPA, destacando-se: a Ouvidoria, o Portal da UFPA, o programa Minha Opinião,<sup>91</sup> a Feira do Vestibular e o Serviço de Acesso à Informação. Também conta com redes sociais desenvolvidas pela Assessoria de Comunicação Institucional (Ascom) da UFPA, tais como: *Facebook*,<sup>92</sup> *twitter* e perfil da UFPA no *Instagram*. Outro veículo de comunicação é o jornal científico Beira do Rio – versão impressa e *on-line* – com espaços para comentários possibilitando ao leitor interagir com os entrevistados e com outros leitores (UFPA, 2014).

A UFRGS não explicitou, em seu RG relativo a 2013, outros canais de relacionamento com a sociedade além da ouvidoria e o SIC. Sua Carta de Serviços ao Cidadão, no RG de 2013, encontrava-se em fase final de elaboração (UFRGS, 2014). No entanto, evidencia dados das atividades culturais oferecidas à comunidade interna e externa à universidade e seus respectivos indicadores, quesito pontuado apenas por essa universidade e pela UFPA.

---

<sup>91</sup> Programa de autoavaliação que busca avaliar as atividades da UFPA no âmbito do ensino, pesquisa, extensão e gestão acadêmica. Baseia-se nas dez dimensões do Sinaes, que são parâmetros para que se façam perguntas (moldadas à UFPA) destinadas a professores, alunos e técnico-administrativos. Atualmente, disponíveis apenas para docentes e técnico-administrativos (UFPA, 2014).

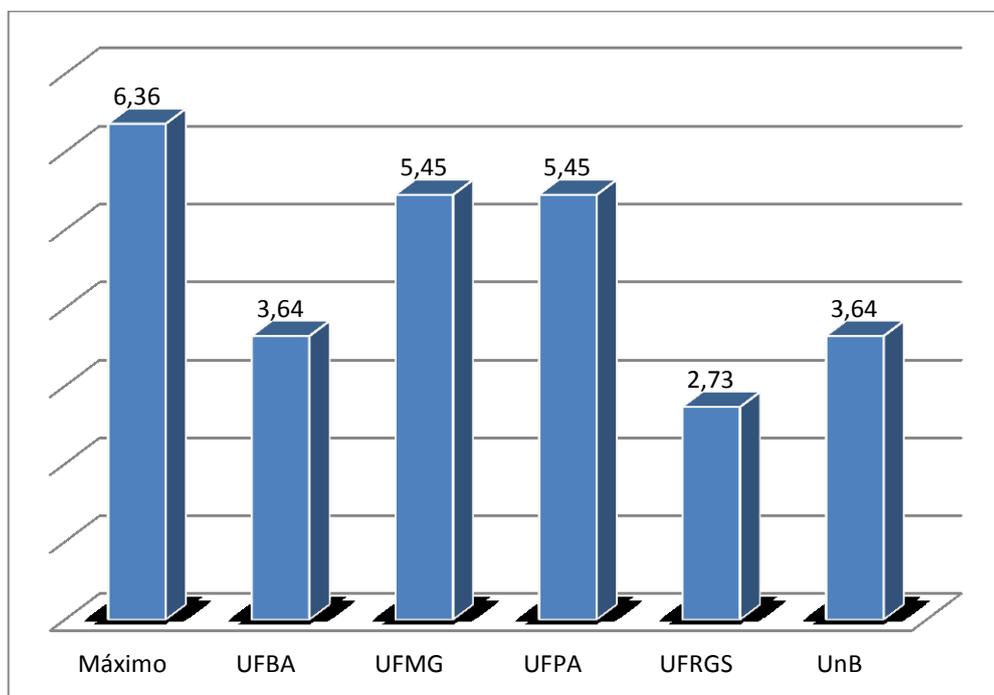
<sup>92</sup> *Facebook* “é a principal rede social da UFPA” no ano de 2013 (UFPA, 2014, p. 234).

A UnB cuja denominação completa é Fundação Universidade de Brasília (FUB), comunica-se com os *stakeholders* por meio dos seguintes instrumentos (FUB, 2014):

- a) UnB Hoje – divulga as notícias e eventos do *Campus Darcy Ribeiro*, com periodicidade diária, nas versões impressa e *on-line*;
- b) Portal UnB (<[www.unb.br](http://www.unb.br)>) – produz notícias sobre o cotidiano acadêmico e administrativo do *campus*, com suas iniciativas de ensino, pesquisa e extensão;
- c) Portal de Ciência da UnB (<<http://www.unbciencia.unb.br>>) – registra as pesquisas, os prêmios de pesquisadores e os principais assuntos e repercussões de temas ligados à política científica;
- d) Portal UnB.Agenda – criado com o intuito de ampliar a divulgação dos eventos, das defesas de Teses, Dissertações, Cursos e outros;
- e) Ouvidoria da Universidade de Brasília e o SIC – essa forma de atuação representa um serviço de interlocução e mediação disponibilizado pela UnB para recepção, encaminhamento de sugestões, reclamações e denúncias feitas pela comunidade universitária e pela sociedade como um todo.

Por intermédio do Gráfico 9, destaca-se o desempenho desta categoria.

**Gráfico 9** – Percentuais da categoria *relacionamento com a sociedade*



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

### 7.15 Tabela-síntese da análise dos dados

A Tabela 20 apresenta uma síntese dos dados auferidos da Tabela 6 a 19, assim como exhibe o total de pontos e respectivos percentuais possíveis e os alcançados pelas universidades pesquisadas, relativos ao exercício de 2013, referentes às categorias e subcategorias de boas práticas de governança.

**Tabela 20** – Tabela-síntese com categorias e em números absolutos e relativos, das subcategorias de boas práticas de governança dos RGs das UFs pesquisadas (2013)

Categorias	Pontos máximos da subcategoria		UFBA		UFMG		UFPA		UFRGS		UnB	
	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%	N	%
1 Certificações externas e internas	9	8,18	7	6,36	8	7,27	6	5,45	4	3,64	5	4,55
2 Avaliação de desempenho e comparabilidade	6	5,45	3	2,73	3	2,73	3	2,73	3	2,73	3	2,73
3 Compreensibilidade	5	4,55	3	2,73	3	2,73	3	2,73	3	2,73	3	2,73
4 Controle	2	1,82	2	1,82	2	1,82	2	1,82	2	1,82	2	1,82
5 <i>Disclosure</i>	17	15,45	5	4,55	12	10,91	4	3,64	11	10,00	4	3,64
6 Governança	7	6,36	3	2,73	3	2,73	3	2,73	4	3,64	4	3,64
7 Política Contábil	4	3,64	2	1,82	3	2,73	2	1,82	4	3,64	3	2,73
8 Riscos	4	3,64	2	1,82	4	3,64	2	1,82	4	3,64	3	2,73
9 Tempestividade	1	0,91	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	1	0,91
10 Aspectos operacionais e estratégicos	19	17,27	12	10,91	11	10,00	13	11,82	13	11,82	12	10,91
11 Informações ambientais	16	14,55	10	9,09	9	8,18	10	9,09	11	10,00	12	10,91
12 Informações sociais	8	7,27	8	7,27	8	7,27	8	7,27	8	7,27	8	7,27
13 Gestão do patrimônio	5	4,55	4	3,64	4	3,64	4	3,64	4	3,64	4	3,64
14 Relacionamento com a sociedade	7	6,36	4	3,64	6	5,45	6	5,45	3	2,73	4	3,64
<b>Total</b>	<b>110</b>	<b>100,00</b>	<b>65</b>	<b>59,09</b>	<b>76</b>	<b>69,09</b>	<b>66</b>	<b>60,00</b>	<b>74</b>	<b>67,27</b>	<b>68</b>	<b>61,82</b>

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

Nota: N – quantidade de subcategoria.

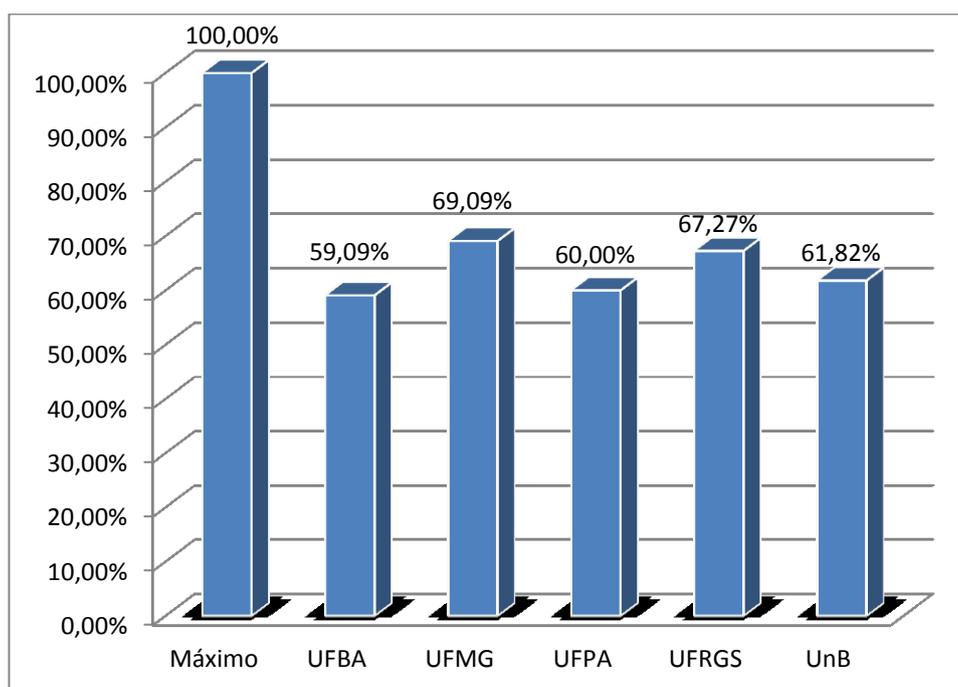
Com o propósito de analisar em que medida os RGs das UFs atendem aos princípios de boa governança da APF, segundo diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência, após investigação de cada um dos RGs das cinco universidades estudadas,

chegou-se aos resultados apontados na Tabela 20. Essa tabela mostra, tanto em termos absolutos quanto em termos relativos (percentuais):

- a) o total de pontos máximos, em números absolutos e relativos, que cada instituição poderia alcançar em cada categoria, com base nas subcategorias;
- b) o somatório total de subcategorias em termos absolutos, no caso, 110 e, em termos relativos, 100,00%, em que cada universidade poderia alcançar;
- c) os totais de pontos máximos, em números absolutos e relativos, auferidos pelas universidades pesquisadas em cada categoria, com base nas subcategorias;
- d) o somatório total de subcategorias em termos absolutos e em termos relativos alcançados pelas universidades pesquisadas.

A universidade que apresentou o melhor resultado foi a UFMG. Em termos absolutos alcançou 76 pontos e em termos relativos 69,09%. Em segundo lugar, aparece a UFRGS com 74 pontos e 67,27%. A universidade que galgou o terceiro lugar foi a UnB, que atingiu 68 pontos em termos absolutos e 61,82% em termos percentuais. Em quarta classificação, destaca-se a UFPA com 66 pontos e 60%, respectivamente, em termos absolutos e relativos. A UFBA obteve a quinta classificação, com 65 pontos em termos absolutos e 59,09% em termos percentuais. Esses percentuais poderão ser visualizados melhor no Gráfico 10.

**Gráfico 10** – Percentuais totais das categorias e subcategorias dos Relatórios de Gestão



Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

Como se pode observar no Gráfico 10, e também pela Tabela 20 (p. 162), nenhuma das universidades analisadas atingiu o patamar da alta transparência de acordo com o que foi especificado no capítulo 6 sobre Metodologia, Tabela 1 (p. 127), acerca da intensidade do nível de transparência, com cinco graus na escala de valores (baixo, médio-baixo, médio, médio-alto e alto).

Os maiores percentuais foram auferidos pela UFMG, UFRGS e UnB, classificadas no nível de transparência **médio-alto**. Em seguida, classificaram-se a UFPA e a UFBA, com o nível de transparência **médio**. Contudo, os percentuais dessas duas últimas universidades estão bem próximos de alcançar o nível de transparência médio-alto, conforme definido na escala de valores da Tabela 1 (p. 127).

Os dados apurados evidenciam o fato de que ainda é reduzido o número de subcategorias que foram atendidas pelos RGs e, dessa maneira, podem-se tecer algumas conclusões preliminares:

- a) apenas nas categorias *Controle* (Tabela 9, p. 143) e *Informações sociais* (Tabela 17, p. 157), houve atendimento de 100% das subcategorias elencadas para as cinco universidades pesquisadas, tendo estas atingido a pontuação máxima;
- c) na categoria *Avaliação de desempenho e comparabilidade* (Tabela 7, p. 141), todas as universidades pesquisadas obtiveram o mesmo desempenho (2,73%), ou seja aderência de três das seis subcategorias enumeradas representando aderência de apenas 50%;
- d) para a categoria *Compreensibilidade* (Tabela 8, p. 142) também houve comportamento idêntico entre as universidades pesquisadas (2,73%), porém com atendimento de três das cinco categorias, ou seja, 60%;
- e) na descrição dos dados acerca do *Disclosure* (Tabela 10, p. 145), nesta categoria, como já mencionado, houve um desempenho muito baixo para a maioria das universidades estudadas. Apenas a UFMG e UFRGS atingiram patamares mais significativos, ou seja, 12 e 11 de 17 subcategorias foram atendidas, representando 70,58% e 64,17%, respectivamente. A UFBA alcançou apenas atendimento de 5 de 17 subcategorias, perfazendo 29,41% e a UFPA e UnB apenas 4 de 17, representando tão somente 23,53% dessa categoria;
- f) a categoria *governança* (Tabela 11, p. 147), a exemplo da categoria *Disclosure*, também teve resultados módicos. Apenas a UFRGS e a UnB conseguiram pontuar com mais da metade dos pontos, ou seja, quatro de um total de sete pontos, representando 57,14%. A

- UFBA, a UFMG e a UFPA cumpriram individualmente três das sete subcategorias, representando apenas 42,86% (menos da metade) de aderência às subcategorias descritas;
- g) na categoria *Tempestividade* (Tabela 14, p. 151), apenas a UnB pontuou e com a pontuação máxima. Nesta categoria, havia apenas uma subcategoria, haja vista as dificuldades já mencionadas para se auferir outras subcategorias de prazo por meio apenas do RG;
- h) percebeu-se durante as análises que os RGs se apresentam de forma bastante descritiva e, apesar da padronização estabelecida pelo TCU, por meio da DN TCU nº 127/2013 e Portaria TCU nº 175/2013, eles possuem extensões e formas diversas, dificultando um pouco as análises;
- i) a extensão dos RGs das universidades pesquisadas não guardam relação com o nível de transparência, pois a que evidenciou melhor nível de transparência (UFMG) foi a que apresentou seu RG em menor extensão, em termos de número de páginas (177 páginas);
- j) a classificação das três universidades UFMG, UFRGS e UnB, no nível de transparência **médio-alto**, é possível que guarde relação com a classificação no *ranking* das UFs (Tabela 3, p. 132), apresentado no Capítulo 6. Essas três universidades estão entre as quatro primeiras no *Ranking Webometrics*. Em outras palavras, UFMG ocupa a 1ª, a UFRGS a 3ª e a UnB a 4ª classificação, portanto estão no topo do *ranking* e têm melhores níveis de transparência (médio-alto) do que as que se encontram em níveis mais abaixo, como o caso da UFBA, que se apresenta em 8ª e a UFPA na 12ª, classificando-se no nível de transparência **médio**.
- k) há evidências de que as universidades das regiões Sul e Sudeste tendem a ser mais transparentes que as de outras regiões, a exemplo dos resultados de Pessoa (2013);
- l) em termos médios, os níveis de transparência, para as cinco universidades pesquisadas, resultaram em 69,80 em termos absolutos e em 63,45% em termos relativos;
- m) quanto maior o percentual do nível de transparência, mais acessível estarão as informações para os *stakeholders*, refletindo maior compromisso com a transparência e *accountability*, reduzindo a assimetria informacional (teoria do agente-principal).

Com esses resultados e inferências, considerando-se as instituições pesquisadas, é possível aceitar a hipótese deste trabalho segundo a qual os RGs das UFs analisadas não contemplam os princípios de boa governança, segundo diretrizes nacionais e internacionais, exprimindo lacunas significativas que comprometem a transparência da gestão universitária

Comparando-se os índices aqui apresentados com os resultados de estudos anteriores de níveis de transparência, como o de Bizerra (2011), por exemplo, com índice dicotômico de 37,71%, para a Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro, relativo ao ano de 2009, os resultados das universidades analisadas nesta pesquisa são superiores. Contudo, consistentes com os resultados de Bairral (2013), em que foi detectado que as autarquias e fundações (administração indireta) apresentaram melhores práticas de evidenciação (71%), do que os órgãos públicos (administração direta) (26%), ao analisar os RGs de entes governamentais (órgãos públicos, autarquias e fundações). Também são consistentes com os de Pessoa (2013) que identificou nível médio de divulgação moderado de 66,32%, para as universidades federais brasileiras.

## 8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo principal analisar em que medida os Relatórios de Gestão das Universidades Federais analisadas atendem aos princípios de boa governança da Administração Pública Federal, segundo diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência. Para tanto, apoiou-se na teoria do agente-principal, uma vez que o relacionamento de seus atores – Estado e cidadãos – quando não alinhado, tende a ser conflitante e pode gerar problemas na condução da boa governança dos contratos.

As justificativas mais relevantes para a realização da pesquisa centraram-se em: a) obrigatoriedade constitucional e legislativa de os entes públicos prestarem contas do uso dos recursos públicos (*accountability*), respeitando o princípio da publicidade e serem mais transparentes; b) avanço progressivo da cobrança por mais transparência pública; c) transparência – tema de importância social e gerencial presente na agenda política mundial; d) estímulos por parte dos órgãos multilaterais, por exemplo, Ifac, Banco Mundial, entre outros, para adoção de boas práticas de governança; e) promoção de uma Administração Pública mais aberta à participação social e colaboração na transição da *cultura do segredo* para a *cultura de acesso à informação*, com disponibilização proativa de dados e informações.

Para a consecução do objetivo geral, foram desenvolvidos três objetivos específicos. O primeiro foi identificar os princípios de boa governança para a APF, segundo instituições nacionais e internacionais. Atendeu-se a esse objetivo, com o Quadro 5 (p. 85) que contém os princípios de governança para o setor público, elaborado a partir de identificação na literatura, de nove instituições (CIPFA, Clad, IMF, Netherlands, HM, IIA, TCU, Anao e Ifac) que divulgaram instrumentos de governança para esse setor, abrangendo o período de 2004<sup>93</sup> a 2014.

Como segundo objetivo específico, propôs-se sistematizar os princípios contidos nos instrumentos de governança para a APF, elaborados pelos órgãos nacionais e internacionais que orientam sobre o assunto, para verificar se havia convergência desses princípios para a temática transparência. Cumpriu-se esse objetivo com a sistematização dos princípios de governança do setor público, das nove instituições mencionadas no parágrafo anterior, cobrindo o mesmo período, apresentando-os no Quadro 7 (p. 92). As análises permitiram inferir que, em todos os instrumentos de governança analisados, entre outros requisitos, exige-

---

<sup>93</sup> Identificou-se, na literatura, que o Anao divulgou, em 2003, o primeiro instrumento de governança no setor público e o CIPFA o segundo, em 2004. Mas como o Anao, em 2014, publicou nova versão cujos dados constam do Quadro 5 (p. 85), considerou-se, então, como ponto de partida para a elaboração do referido quadro o do CIPFA.

se que as organizações do setor público sejam transparentes, responsáveis por suas ações e que prestem contas (*accountability*).

O terceiro objetivo específico do trabalho consistiu em elaborar um modelo que pudesse ser utilizado para a avaliação dos RGs das Universidades Federais no que diz respeito à transparência. Foram estabelecidas categorias e subcategorias de análise (métricas) com base nos instrumentos de governança nacionais e internacionais, literatura e legislação brasileira que tratam dos aspectos de publicização, transparência pública, *accountability* e acesso à informação, para verificar se essas métricas foram contempladas nos RGs das UFs pesquisadas. Essa verificação, por meio do modelo proposto, constituiu também inferências do objetivo geral da pesquisa. Alcançou-se esse objetivo com a identificação de 110 subcategorias de análise de boas práticas de governança, agrupadas em 14 categorias (Tabelas 6 a 19). Com base nessas categorias e respectivas subcategorias, os RGs das universidades pesquisadas foram analisados e os resultados totais observados foram demonstrados em uma tabela-síntese (Tabela 20, p. 162).

Como hipótese, para auferir os objetivos mencionados, estabeleceu-se que os RGs das UFs analisadas não contemplam os princípios de boa governança, segundo diretrizes nacionais e internacionais, exprimindo lacunas significativas que comprometem a transparência da gestão universitária.

Para investigação da hipótese, procedeu-se à análise dos dados dos RGs da amostra selecionada constituída de cinco universidades (UFBA, UFMG, UFPA, UFRGS e UnB), comparando-se com as métricas estabelecidas para análise. Os principais resultados demonstram que:

- a) nenhuma das universidades analisadas atingiu o patamar da alta transparência de acordo com o que foi especificado na metodologia para este estudo, acerca da intensidade do nível de transparência (Tabela 1, p. 127), com cinco graus na escala de valores (baixo, médio-baixo, médio, médio-alto e alto);
- b) os maiores percentuais foram auferidos pela UFMG, UFRGS e UnB, classificadas no nível de transparência **médio-alto**. Em seguida, a UFPA e a UFBA, com o nível de transparência **médio**. Contudo, os percentuais dessas duas últimas universidades estão bem próximos de alcançar o nível de transparência médio-alto, conforme escala de valores mencionada na alínea anterior;
- c) ainda é reduzido o número de subcategorias que foram atendidas pelos RGs das universidades pesquisadas (o percentual mais alto foi 69,09%, da UFMG), em relação ao esperado para se atingir o nível alto de transparência, isto é, entre 81% e 100%.

Com esses resultados e inferências, é possível confirmar a hipótese de que os RGs das UFs analisadas não contemplam os princípios de boa governança, segundo diretrizes nacionais e internacionais, exprimindo lacunas significativas que comprometem a transparência da gestão universitária.

Depreende-se que os objetivos desta pesquisa foram atendidos, uma vez que foi possível analisar a aderência dos RGs das universidades pesquisadas em relação às informações que deveriam ser evidenciadas por elas, com base nos princípios de boa governança da APF, segundo diretrizes nacionais e internacionais, com base na noção de transparência.

Conclui-se que, embora exista regulamentação pelos órgãos de controle, atinente às práticas de divulgação dos RGs para os entes públicos, no setor brasileiro, as UFs não estão divulgando adequadamente as informações relacionadas com a condução de suas ações e, dessa maneira os *stakeholders* podem não estar dispondo do conhecimento da aplicação dos recursos públicos, reforçando a característica dos cidadãos como usuários secundários desses relatórios, uma vez que lhes faltam conhecimentos específicos para o seu completo entendimento.

Os resultados desta pesquisa confirmam as evidências de outros estudos referenciados na tese, por exemplo, Bizerra (2011), Bairral (2013) e Pessoa (2013). Conforme apontadas em outras investigações acerca da transparência no setor público, este estudo também apresenta limitações, ressaltando-se nesse sentido os seguintes aspectos:

- a) a generalização dos resultados para todas as universidades federais deve ser feita com muita cautela, uma vez que a pesquisa em tela abordou uma amostra de cinco universidades de um *ranking* de 12, embora cada uma representando cada uma das regiões do Brasil;
- b) a pesquisa tem uma abordagem de corte transversal, uma vez que foram analisados os RGs relativos ao ano de 2013 e pode haver alterações nas práticas de transparência, no decorrer dos anos, principalmente com a adoção da LAI e das Ipsas, e um estudo de corte longitudinal poderia captar melhor essas alterações;
- c) limitações de métricas (categorias e subcategorias) empregadas para representar os itens analisados ou ausência de categorias e subcategorias relevantes;
- d) possíveis erros na coleta manual dos dados das subcategorias, utilizados na composição das categorias;

- e) não foi possível investigar de forma aprofundada todas as variáveis que expliquem o fato de os RGs das universidades investigadas não contemplarem de forma satisfatória os princípios de boa governança.

Finalmente, o estudo está circunscrito às UFs e às formas por meio das quais elas elaboram e disponibilizam suas informações econômicas, financeiras, ambientais e sociais de caráter obrigatório e/ou voluntário nos seus RGs. Vale ressaltar, entretanto que, apesar de a amostra não contemplar todas as UFs, inclusive porque seria complicado fazer um estudo verticalizado com todas as universidades, acredita-se que os critérios de escolha da amostra são significativos para se inferir que, no geral, as UFs podem não estar cumprindo todos os quesitos, visto que a amostra contempla universidades bem avaliadas no *ranking* escolhido.

Embora a pesquisa esteja focada nessas instituições, espera-se que o estudo contribua com aportes teóricos no sentido de complementar e enriquecer a bibliografia acerca do tema e em termos práticos na perspectiva de auxiliar os gestores, governos, órgãos de controle, sociedade e *stakeholders* interessados no *disclosure*, transparência, *accountability* e acesso à informação das UFs. Também poderá contribuir para que os princípios de boa governança se tornem amplamente aplicados na APF para obtenção da transparência da informação, aspecto fundamental às sociedades democráticas, e assim colaborar na promoção do controle social, na ampliação da cidadania, no combate à corrupção, na melhoria da gestão pública, entre outros.

## 9 SUGESTÕES PARA NOVAS PESQUISAS

Durante o desenvolvimento da pesquisa, alguns temas e ideias não puderam ser explorados de forma exaustiva, visando à necessidade de manter-se o escopo inicial. Assim, consideram-se relevantes os seguintes estudos:

- a) ampliar a amostra para incluir um número maior de UFs;
- b) trabalhar com as cinco UFs que estão no topo do *Ranking Webometrics*;
- c) estratificar a amostra de forma a contemplar universidades no topo, no meio e na ponta do *ranking* e, dessa forma, tentar representar os estratos presentes no universo a ser estudado;<sup>94</sup>
- d) fazer uma clivagem das métricas entre itens a serem divulgados de forma obrigatória e voluntária;
- e) efetuar um recorte temporal para estudo com corte longitudinal, para uma série de três ou cinco anos, por exemplo, de cada uma das universidades;
- f) organizar uma segmentação entre universidades autárquicas e fundacionais;
- g) utilizar RGs a partir de 2014, haja vista a obrigatoriedade por meio da DN TCU nº 134/2013 (BRASIL, 2013e) de sua disponibilização em área específica e de amplo acesso em sítio na *Internet* da própria instituição e mais tempo de vigência da LAI.

---

<sup>94</sup> Sugestão formulada pelo Prof. Dr. José Maria Jardim, na banca de qualificação, realizada no dia 7-10-2014, na Ufes.

## REFERÊNCIAS

- ABDELLATIF, Adel M. **Good governance and its relationship to democracy and economic development**. Trabalho apresentado no Global Forum III on Fighting Corruption and Safeguarding Integrity. Workshop IV. Democracy, economic development, and culture. Seoul, 2003. Disponível em: <<ftp://pogar.org/LocalUser/pogarp/governance/aa/goodgov.pdf>>. Acesso em: 3 maio 2015.
- ABELA, Jaime Andréu. **Las técnicas de análisis de contenido**: una revisión actualizada. Documentos de Trabajo, Serie Sociologia, Fundación Centro de Estudios Andaluces (Sevilla), p. 1-34, 2002. Disponível em: <<http://public.centrodeestudiosandaluces.es/pdfs/S200103.pdf>>. Acesso em: 26 jan. 2015.
- ACADEMIC RANKING OF WORLD UNIVERSITIES (ARWU). **Academic ranking of world universities 2013**. 2013a. Disponível em: <<http://www.shanghairanking.com/ARWU2013.html>>. Acesso em: 26 out. 2013.
- ACADEMIC RANKING OF WORLD UNIVERSITIES (ARWU). [Sobre ARWU]. 2013b. Disponível em: <<http://www.shanghairanking.com/pt/index.html>>. Acesso em: 26 out. 2013.
- AGUILLO, Isidro F. **Methodology**. Disponível em: <<http://www.webometrics.info/en/Methodology>>. Acesso em: 26 out. 2013.
- AKUTSU, Luiz; PINHO, José Antonio Gomes de. Sociedade da informação, *accountability* e democracia delegativa: investigação em portais de governo no Brasil. **RAP**, Rio de Janeiro, v. 36, n. 5, p. 723-745, 2002.
- ALAVI, Maryam; LEIDNER, Dorothy E. Knowledge management and knowledge management systems: conceptual foundations and research issues. **MIS Quarterly**, v. 25, n. 1, p. 107-136, 2001.
- ALCHIAN, Armen A.; DEMSETZ, Harold. Production, information costs and economic organization. **The American Economic Review**, v. 62, n. 5, p. 777-795, 1972.
- ALVES, Rachel Cristina Vesu; SIMIONATO, Ana Carolina; SANTOS, Plácida Leopoldina Ventura Amorim da Costa. Aspectos de granularidade na representação da informação no universo bibliográfico. In: ENCONTRO NACIONAL DE CATALAGADORES, 1., e ENCONTRO DE ESTUDOS E PESQUISAS EM CATALAGAÇÃO, 3., 2012, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/109274547/Aspectos-de-granularidade-na-representacao-da-informacao-no-universo-bibliografico#scribd>>. Acesso em: 16 maio 2015.
- AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi, AMARAL, Letícia Mary Fernandes (Coord.). **Carga tributária x PIB x IDH**. Curitiba: IBPT, 2014.
- ANDRADE, Camila Cardoso de; CARDOSO, Ana Maria Pereira. O acesso à informação pública no Brasil: a Lei 12.527/2011 e as práticas sociais. In: MOURA, Maria Aparecida (Org.). **A construção social do acesso público à informação no Brasil**: contexto, historicidade e repercussões. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2014. p. 107-125.

ARAÚJO, Carlos Alberto Ávila. O conceito de informação na ciência da informação. **Informação & Sociedade: Estudos**, João Pessoa, v. 20, n. 3, p. 95-105, set./dez. 2010.

ARAÚJO, Carlos Alberto Ávila. O que é ciência da informação?. **Informação & Informação**, Londrina, v. 19, n. 1, p. 1-30, jan./abr. 2014.

AUSTRALIAN NATIONAL AUDIT OFFICE (ANAO). **Public Sector Governance: strengthening performance through good governance – better practice guide**. June 2014. Disponível em: <<http://www.anao.gov.au/Publications/Better-Practice-Guides>>. Acesso em: 22 jul. 2014.

BAILEY, Samantha. **Information architecture: a brief introduction**. Disponível em: <<http://aifia.org/tools/download/Bailey-IAIntro.pdf>>. Acesso em: 9 abr. 2012.

BAIRRAL, Maria Amália da Costa. **Transparência no setor público: uma análise do nível de transparência dos relatórios de gestão dos entes públicos federais no exercício de 2010**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Finanças, Rio de Janeiro, 2013.

BAIRRAL, Maria Amália da Costa; SILVA, Adolfo. Transparência no setor público: uma análise do nível de transparência dos relatórios de gestão dos entes públicos federais no exercício de 2010. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO (EnANPAD), 37. 2013, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos**... Rio de Janeiro: Anpad, 2013. Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad\\_2013/03%20-%20CON/PDF%20CON%20-%20Tema%204/2013\\_EnANPAD\\_CON1819.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnANPAD/enanpad_2013/03%20-%20CON/PDF%20CON%20-%20Tema%204/2013_EnANPAD_CON1819.pdf)>. Acesso em: 3 jun. 2014.

BALDRIDGE, J. Victor. Models of university governance: bureaucratic, collegial and political. **Office of Education (DHEW)**, Washington, D.C., p.1-19, Sept. 1971a.

BALDRIDGE, J. Victor. **Academic governance: research on institutional politics and decision making**. Berkeley, Calif.: McCutchan Publishing Corporation, 1971b.

BANKS, William; NELSON, Morton. Financial disclosures by Ontario universities: 1988-1993. **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, v. 3, n. 2, p. 287-305, 1994.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.

BARRAZA-MACÍAS, Arturo. Compromiso organizacional de los docentes: um studio exploratorio. **Revista de la Asociación de Inspectores en Educación en España**, n. 8, 2008.

BARRET, Pat. Achieving better practice corporate governance in the public sector. **Australian National Audit Office**. International Quality & Productivity Centre Seminar, 2002. Disponível em: <<http://www.anao.gov.au/>>. Acesso em: 17 out. 2013.

BATISTA, Carmem Lúcia. **Informação pública**: entre o acesso e a apropriação social. 2010. 202 f. Dissertação (Mestrado em Ciência da Informação) – Escola de Comunicação e Artes, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

BEATTIE, Vivien; McINNES, Bill; FEARNLEY, Stella. A methodology for analysing and evaluating narratives in annual reports: a comprehensive descriptive profile and metrics for disclosure quality attributes. **Accounting Forum**, v. 28, n. 3, p. 205-236, 2004.

BENDIX, Reinhard. **Max Weber**: um perfil intelectual. Tradução de Elisabeth Hanna e José Viegas Filho, Brasília: Editora Universidade de Brasília, c 1986.

BENDIX, Reinhard. **Construção nacional e cidadania**. Tradução de Mary Amazonas Leite de Barros. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo (Edusp), 1996. (Clássicos; 5).

BENEVIDES, Maria Victória de Mesquita. **A cidadania ativa**: referendo, plebiscito e iniciativa popular. São Paulo: Ática, 1991.

BENEVIDES, Maria Victoria. **Educação para a cidadania na democracia contemporânea**. Instituto de Estudos Avançados da Universidade de São Paulo (IEA/USP), São Paulo, 2012. Disponível em: <<http://www.iea.usp.br/publicacoes/textos/benevideseducacaocidadania.pdf/atdownload/file>>. Acesso em: 9 maio 2014.

BENNIS, Warren et al. **Transparência**: como criar uma cultura de valores essenciais nas organizações. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

BHATTA, Gambhir. Post-NPM themes in public sector governance. State Services Commission. **Working paper n. 17**, p. 1-15, Sept. 2003. Disponível em: <[http://www.ssc.govt.nz/upload/downloadable\\_files/Post-NPM\\_Themes\\_In\\_Public\\_Sector\\_Governance.pdf](http://www.ssc.govt.nz/upload/downloadable_files/Post-NPM_Themes_In_Public_Sector_Governance.pdf)>. Acesso em: 27 jul. 2014.

BIZERRA, André Luiz Villagelim. **Governança no setor público**: aderência dos relatórios de gestão do Poder Executivo municipal aos princípios e padrões de boas práticas de governança. 2011. 124 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.

BIZERRA, André Luiz Villagelim; ALVES, Francisco José dos Santos; RIBEIRO, Cíntia de Melo de Albuquerque. **Governança pública**: uma proposta de conteúdo mínimo para os relatórios de gestão das entidades governamentais. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNO, 5., 2012. Salvador. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnAPG/enapg\\_2012/2012\\_EnAPG495.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/trabalhos/EnAPG/enapg_2012/2012_EnAPG495.pdf)>. Acesso em: 2 set. 2015.

BOBBIO, Norberto. **Teoria geral da política**: a filosofia política e as lições dos clássicos. Tradução de Daniela Beccaccia Versiani. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

BOBBIO, Norberto. **Estado, governo, sociedade**: por uma teoria geral da política. 14. ed. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. São Paulo: Paz e Terra, 2007.

BORKO, H. Information Science: what is it?. **American Documentation**, v. 19, n. 1, p. 3-5, Jan. 1968.

BRANDÃO, Elizabeth Paixão. Conceito de comunicação pública. In: DUARTE, Jorge (Org.). **Comunicação pública**: Estado, mercado, sociedade e interesse público. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. **Lei nº 4.320, 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. 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 26 ago. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Resolução TCU nº 206, de 27 de novembro de 1980**. Dispõe sobre o exercício da auditoria financeira e orçamentária, o julgamento das contas dos responsáveis por bens e valores públicos e dá outras providências. 1980. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>>. Acesso em: 13 jun. 2014.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição [da] República Federativa do Brasil**. 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: 30 set. 2013.

BRASIL. **Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991**. Dispõe sobre a política nacional de arquivos públicos e privados e dá outras providências. 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8159.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8159.htm)>. Acesso em: 11 nov. 2014.

BRASIL. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. 1992. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm)>. Acesso em: 21 jun. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa TCU nº 6, de 8 de junho de 1994**. Estabelece normas de organização e apresentação de tomadas e prestações de contas e rol de responsáveis, e dá outras providências. 1994a. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>>. Acesso em: 13 jun. 2014.

BRASIL. **Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994**. Aprova o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal. 1994b. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D1171.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D1171.htm)>. Acesso em: 2 set. 2014.

BRASIL. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado. **Plano diretor da reforma do aparelho do Estado**. Brasília, DF, 1995.

BRASIL. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9394.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm)>. Acesso em: 23 nov. 2013.

BRASIL. **Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998**. Dispõe sobre a criação de *homepage* na *Internet*, pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L9755.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9755.htm)>. Acesso em: 26 ago. 2014.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000a. 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: 23 maio 2013.

BRASIL. **Decreto Presidencial sem número, de 03 de abril de 2000**. Institui Grupo de Trabalho Interministerial para examinar e propor políticas, diretrizes e normas relacionadas com as novas formas eletrônicas de interação. 2000b. Disponível em: <<http://www.governoeletronico.gov.br/o-gov.br/historico>>. Acesso em: 11 nov. 2014.

BRASIL. **Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003**. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. 2003. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/2003/L10.683.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2003/L10.683.htm)>. Acesso em: 5 ago. 2015.

BRASIL. **Lei nº 10.861, de 14 de abril de 2004**. Institui o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (Sinaes) e dá outras providências. 2004. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.861.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.861.htm)>. Acesso em: 24 mar. 2014.

BRASIL. **Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005**. Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, por meio da Rede Mundial de Computadores - Internet. 2005. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5482.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5482.htm)>. Acesso em: 5 ago. 2015.

BRASIL. **Decreto nº 5.773, de 9 de maio de 2006**. Dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação de instituições de educação superior e cursos superiores de graduação e sequenciais no sistema federal de ensino. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5773.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5773.htm)>. Acesso em: 23 maio 2014.

BRASIL. **Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera a Lei das Sociedades Anônimas. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm)>. Acesso em: 2 fev. 2012.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. 2009a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/.htm)>. Acesso em: 1º out. 2013.

BRASIL. **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. 2009b. 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: 27 abr. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010**. Estabelece normas de organização e apresentação dos relatórios de gestão

e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992. 2010a. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>>. Acesso em: 24 mar. 2014.

BRASIL. **Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010**. Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da LC nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. 2010b. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Decreto/D7185.htm)>. Acesso em: 6 ago. 2015.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. 2011a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm)>. Acesso em: 30 set. 2013.

BRASIL. **Decreto Presidencial sem número, de 15 de setembro de 2011**. Institui o Plano de Ação Nacional sobre Governo Aberto e dá outras providências. 2011b. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/dsn/dsn13117.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/dsn/dsn13117.htm)>. Acesso em: 11 nov. 2014.

BRASIL. **Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012**. Regulamenta a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do *caput* do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição. 2012. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/\\_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm)>. Acesso em: 30 set. 2013.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Portaria CGU nº 277, de 7 de fevereiro de 2013**. (Institui o Programa Brasil Transparente). 2013a. Disponível em: <[http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/Portarias/Portaria\\_277\\_2013.pdf](http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/Portarias/Portaria_277_2013.pdf)>. Acesso em: 12 jun. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa TCU nº 127, de 15 de maio de 2013**. Dispõe acerca das unidades jurisdicionadas cujos dirigentes máximos devem apresentar relatório de gestão referente ao exercício de 2013, especificando a organização, a forma, os conteúdos e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010. 2013b. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>>. Acesso em: 30 jun. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Portaria TCU nº 175, de 9 de julho de 2013**. Dispõe sobre orientações às unidades jurisdicionadas ao Tribunal quanto à elaboração de conteúdos dos relatórios de gestão referentes ao exercício de 2013. 2013c. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarAtoNormativo/ConsultarAtoNormativo.faces>>. Acesso em: 30 jun. 2014.

BRASIL. **Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013**. Dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e [...]. 2013d. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2013/Lei/L12813.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12813.htm)>. Acesso em: 22 jul. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa TCU nº 134, de 4 de dezembro de 2013**. Dispõe acerca das unidades jurisdicionadas cujos dirigentes máximos devem apresentar relatório de gestão referente ao exercício de 2014, especificando a organização, a forma, os conteúdos e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010. 2013e. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarTextual2/Normativos.faces;jsessionid=C88E1C27348E45D2996FB0282AE93E30>>. Acesso em: 3 jun. 2014.

BRASIL. **Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014**. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. 2014a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l12965.htm)>. Acesso em: 12 jul. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Governança Pública**: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão. 2014b. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2642557.PDF>>. Acesso em: 21 jul. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial para avaliação de governança em políticas públicas**. Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, 2014c.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Modelo de excelência em gestão pública**. Brasília: MP, Secretaria de Gestão Pública (SEGEP). Versão 1/2014, 2014d. Disponível em: <<https://conteudo.gespublica.gov.br/pagina.2014-06-06.9098653097>>. Acesso em: 22 jul. 2014.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Programa GESPÚBLICA**: instrumento para avaliação da gestão pública. Brasília: MP, Secretaria de Gestão Pública (SEGEP). Versão 1/2014. 2014e. Disponível em: <<https://conteudo.gespublica.gov.br/pagina.2014-06-06.9098653097>>. Acesso em: 22 jul. 2014.

BUARQUE, Cristovam. **A aventura da universidade**. 2. ed. São Paulo: Unesp; Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2000.

BURMESTER, Ana Maria de O. (Org.). **Universidade Federal do Paraná: 90 anos em construção**. Curitiba: Ed. da UFPR, 2002.

CAMERON, Wayne. Public accountability: effectiveness, equity, ethics. **Australian Journal of Public Administration**, v. 63, n. 4, p. 59-67, Dec. 2004.

CAMPOS, Anna Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p.30-50, fev./abr. 1990.

CANELA, Guilherme; NASCIMENTO, Solano (Coord.). **Acesso à informação e controle social das políticas públicas**. Brasília, DF: Andi; Artigo 19, 2009.

CAPURRO, Rafael. Epistemologia e ciência da informação. In: ENCONTRO NACIONAL DE PESQUISA EM CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO, 5., 2003, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: Associação Nacional de Pesquisa e Pós-graduação em Ciência da Informação, 2003.

CAPURRO, Rafael; HJORLAND, Birger. O conceito de informação. **Perspectivas em Ciência da Informação**, Belo Horizonte, v. 12, n. 1, p. 148-207, jan./abr. 2007.

CARNEIRO, David. **Educação, universidade e história da primeira universidade do Brasil**. [s.l.]: Imprensa da UFPR, 1971.

CARVALHO, José Murilo de. Cidadania: tipos e percursos. **Revista Lua Nova**, CEDEC, São Paulo, 1997. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/reh/article/viewFile/2029/1168>>. Acesso em: 9 maio 2014.

CARVALHO, Nelson; KASSAI, José Roberto. Relato integrado: a nova revolução contábil. **Revista FIPECAFI**, v. 1, p. 21-34, ago. 2014.

CASTELLS, Manuel. **A Sociedade em rede**: a era da informação: economia, sociedade e cultura. v.1. Tradução de Roneide Venâncio Majer. 11 ed. São Paulo: Paz e Terra, 2008.

CATOLICO, Diego Fernando. Revelación y divulgación da información financeira y no financiera das universidades públicas em Colombia. **Rev. Fac. Cienc. Econ.** v. 20, n. 1, p. 57-76, jun. 2012, Disponível em: <<http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v20n1/v20n1a05>>. Acesso em: 5 set. 2014.

CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESAROLLO (CLAD). Consejo Científico del CLAD. La responsabilización (“accountability”) en la nueva gestión pública latinoamericana. In: CLAD. **La responsabilización en la nueva gestión pública latinoamericana**. Buenos Aires: Eudeba, 2000.

CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESAROLLO (CLAD). **Código iberoamericano de buen gobierno**. Jun. 2006. Disponível em: <<http://old.clad.org/documentos/declaraciones/codigoiber.pdf/view>>. Acesso em: 13 out. 2013.

CENTRO LATINOAMERICANO DE ADMINISTRACIÓN PARA EL DESAROLLO (CLAD). **Carta iberoamericana de gobierno electrónico**. Jun. 2007. Disponível em: <<http://siare.clad.org/siare/innotend/gobelec/gobelec.html>>. Acesso em: 14 nov. 2014.

CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE AND ACCOUNTANCY (CIPFA). **Good governance standard for public services**. 2004. Disponível em: <<http://www.jrf.org.uk/system/files/1898531862.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2014.

CHAUÍ, Marilena de Souza. **Escritos sobre a universidade**. São Paulo: Editora Unesp, 2001.

CHAUÍ, Marilena. A universidade pública sob nova perspectiva. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, n. 24, p. 5-15, set./out./nov./dez. 2003.

CHEVALLIER, Jacques. Le mythe de la transparence administrative. **Information et transparence administratives**, Paris, 1988, p. 239-275. Disponível em: <<http://www.u-picardie.fr/labo/curapp/revues/root/21/chevallier.pdf>>. Acesso em: 2 abr. 2014.

COASE, Ronald H. The nature of the firm. **Economica**, London, v. 4, n. 16, p. 386-405, 1937.

COELHO, Mary Cristine; CRUZ, Flávio da; PLATT NETO, Orion Augusto. A informação contábil como ferramenta de auxílio no exercício do controle social. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 163-184, jul./set. 2011.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATION OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). **Controle interno - estrutura integrada**: Sumário Executivo. Tradução de PwC, 2013. Disponível em: <[http://www.iiabrazil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO\\_ICIF\\_2013\\_Sumario\\_Executivo.pdf](http://www.iiabrazil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf)>. Acesso em: 19 abr. 2015.

COMMITTEE OF UNIVERSITY CHAIRS (CUC). **The higher education code of governance**. Dec. 2014. London. Disponível em: <<http://www.universitychairs.ac.uk/wp-content/uploads/2015/02/Code-Final.pdf>>. Acesso em: 8 ago. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs 16.1 a 16.11. Brasília: CFC, 2012.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). [A OGP] **o que é a iniciativa**. 2015a. Disponível em: <<http://www.governoaberto.cgu.gov.br/a-ogp/o-que-e-a-iniciativa>>. Acesso em: 3 nov. 2015.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO (CGU). **Histórico**. 2015b. Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/sobre/institucional/historico>>. Acesso em: 3 nov. 2015.

COY, David; TOWER, Greg; DIXON, Keith. Quantifying the quality of tertiary education annual reports. **Accounting and Finance**, v. 33, n. 2, p. 121-129, Nov. 1993.

CRUZ, Flávio da (Coord.). **Lei de responsabilidade fiscal comentada**: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CUNHA, Luiz Antônio. **A universidade temporã**: o ensino superior, da Colônia à Era Vargas. 3. ed. São Paulo: Unesp, 2007a.

CUNHA, Luiz Antônio. **A universidade crítica**: o ensino superior na república populista. 3. ed. - São Paulo: Unesp, 2007b.

CUNHA, Luiz Antônio. **A universidade reformanda**: o golpe de 1964 e a modernização do ensino superior. 2. ed. São Paulo: Unesp, 2007c.

CUNHA, Sheila Santos. **O controle social e seus instrumentos**. Salvador, UFBA/Nepol, 2003. Disponível em: <<http://socialiris.org/imagem/boletim/arq493428c8bc3db.pdf>>. Acesso em: 10 nov. 2013.

DALMÁCIO, Flávia Zoboli. **Mecanismos de governance e acurácia das previsões dos analistas do mercado brasileiro**: uma análise sob a perspectiva da teoria da sinalização. 2009, 232 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

DAVENPORT, Thomas H.; PRUSAK, Laurence. **Ecologia da informação**: porque só a tecnologia não basta para o sucesso na era da informação. Tradução de Bernadette Siqueira Abrão. São Paulo: Futura, 1998.

DAVIES, Tim. **Open data, democracy and public sector reform**: a look at open government data use from data.gov.uk. 2010. Disponível em: < <http://www.opendataimpacts.net/report/>>. Acesso em: 7 abr. 2015.

De MEDEIROS, Otavio Ribeiro; QUINTeiro, Luis Gustavo do Lago. **Disclosure of accounting information and stock return volatility in Brazil**. Oct. 25, 2005. Disponível em: <[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=835726](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=835726)>. Acesso em: 3 jul. 2014.

DIAS FILHO, José Maria. A linguagem utilizada na evidenciação contábil: uma análise de sua compreensibilidade à luz da teoria da Comunicação. Caderno de Estudos, São Paulo: FIPECAFI, **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, v. 13, n. 24, p. 38-49, jul./dez. 2000.

DIAS FILHO, José Maria; MACHADO, Luiz Henrique Baptista. Abordagens da pesquisa em contabilidade. In: LOPES, Alexsandro Broedel; IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). **Teoria avançada da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 17-71.

DING, Wei; LIN, Xia. **Information architecture**: the design and integration of information spaces. Chapel Hill, Morgan & Claypool Publishers, 2009.

DINIZ, Eli. Globalização, reforma do estado e teoria democrática contemporânea. **São Paulo em Perspectiva**, São Paulo, v. 15, n. 4, p. 14-22, 2001.

DIXON, Keith; COY, David; TOWER, Greg. External reporting by New Zealand universities, 1985–1989: Improving accountability. **Financial Accountability and Management**, v. 7, n. 3, p. 159-178, Sep. 1991.

DOCUMENTOS do MEC serão digitais a partir de novembro. **Portal do Servidor**: governo federal. Disponível em: <<http://www.servidor.gov.br/conteudo.asp?p=noticia&ler=12523>>. Acesso em: 26 ago. 2015.

DRÜKE, Helmut. Can e-government make public governance more accountable?. In: SHAH, Anwar (Ed.). **Performance accountability and combating corruption**. Washington, DC: The World Bank, 2007. p. 59-87.

EDGAR, Laura; MARSHALL, Claire; BASSETT, Michael. **Partnerships**: putting good governance principles in practice. Ottawa: Institute On Governance, Aug. 2006. Disponível em: <<http://iog.ca/publications/partnerships-putting-good-governance-principles-in-practice/>>. Acesso em: 6 dez. 2014.

GRAHAM, John; AMOS, Bruce; PLUMPTRE, Tim. *Principles for good governance in the 21<sup>st</sup> Century*. **Policy Brief, n. 15**, Ottawa: Institute On Governance, Aug. 2003. Disponível

em: <<http://iog.ca/publications/iog-policy-brief-no-15-principles-for-good-governance-in-the-21st-century/>>. Acesso em: 1º dez. 2014.

EDWARDS, Meredith et al. **Public sector governance in Australia**. ANU E Press, Australian National University, 2012, Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un-dpadm/unpan050127.pdf>>. Acesso em: 27 jul. 2014.

EUROPEAN CORPORATE GOVERNANCE INSTITUTE (ECGI). **Index of code**. Disponível em: <[http://www.ecgi.org/codes/all\\_codes.php](http://www.ecgi.org/codes/all_codes.php)>. Acesso em: 18 maio 2014.

FÁVERO, Maria de Lourdes de Albuquerque. **Universidade & Poder: análise crítica / fundamentos históricos: 1930-45**. Rio de Janeiro: Achiamé, 1980.

FÁVERO, Maria de Lourdes de Albuquerque. **Universidade do Brasil: das origens à construção**. Rio de Janeiro: Editora UFRJ/Inep, 2000a. v. 1

FÁVERO, Maria de Lourdes de Albuquerque. **Universidade do Brasil: guia dos dispositivos legais**. Rio de Janeiro: Editora UFRJ/Inep, 2000b. v. 2

FÁVERO, Maria de Lourdes de Albuquerque. **Universidade no Brasil: das origens à Reforma Universitária de 1968**. **Educar**, Curitiba, n. 28, p. 17-36, 2006. Editora UFPR.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) nº 2: qualitative characteristics of accounting information**. May 1980. Disponível em: <<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/PreCodSectionPage&cid=1176156317989>>. Acesso em: 8 set. 2015.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB). **Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) nº 8: conceptual framework for financial reporting**. Sep. 2010. Disponível em: <<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/PreCodSectionPage&cid=1176156317989>>. Acesso em: 8 set. 2015.

FONDIN, Hubert. La science de l'information: posture épistémologique et spécificité disciplinaire. **Documentaliste – Sciences de l'information**, v. 38, n. 2, p. 112-122, 2001.

FOX, Jonathan A. The uncertain relationship between transparency and accountability. **Development in Practice**, v. 17, n. 4-5, p. 662-671, Aug. 2007. Disponível em: <<http://escholarship.org/uc/item/8c25c3z4>>. Acesso em: 14 out. 2013.

FRANCO, Maria Laura Puglisi Barbosa. **Análise de conteúdo**. Brasília: Plano Editora, 2003.

FREITAS, Henrique M. R. de; CUNHA JÚNIOR, Marcus V. M. da; MOSCAROLA, Jean. Aplicação de sistema de software para auxílio na análise de conteúdo. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 32, n. 3, p. 97-109, jul./set. 1997.

FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (FUB). **Relatório de Gestão: exercício 2013**. Brasília, Decanato de Planejamento e Orçamento, 263p. 2014. Disponível em: <[http://www.dpo.unb.br/documentos/Relatorio\\_Gestao\\_2013.pdf](http://www.dpo.unb.br/documentos/Relatorio_Gestao_2013.pdf)>. Acesso em: 15 ago. 2015.

GALLEGO, Isabel; GARCÍA, Isabel-María; RODRÍGUEZ, Luís. Universities' websites: disclosure practices and the revelation of financial information. **The International Journal of Digital Accounting Research**, Huelva, Spain, v. 9, p. 153-192, 2009. Disponível em: <[http://www.uhu.es/ijdar/10.4192/1577-8517-v9\\_6.pdf](http://www.uhu.es/ijdar/10.4192/1577-8517-v9_6.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2014.

GIBBINS, Michael; RICHARDSON, Alan; WATERHOUSE, John. The management of corporate financial disclosure: opportunism, ritualism, policies and processes. **Journal of Accounting Research**, v. 28, n. 1, p. 121-143, Spring 1990.

GONZÁLEZ DE GÓMEZ, Maria Nélide. Novos cenários políticos para a informação, **Ci. Inf.**, Brasília, v. 31, n. 1, p. 27-40, jan./abr. 2002.

GORDON, Teresa et al. A comparative empirical examination of extent of disclosure by private and public colleges and universities in the United States. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 21, n. 3 p. 235-275, Autumn 2002.

GRAY, Rob; HASLAM, Jim. External reporting by UK universities: an exploratory study of accounting change. **Financial Accountability and Management**, v. 6, n. 1, p. 51-72, Mar. 1990.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2003.

GÜEMES, María Cecilia; RAMÍREZ-ALUJAS, Álvaro V. Gobierno abierto, reforma del Estado y modernización de la gestión pública: alcances, obstáculos y perspectivas en clave Latinoamericana. In: HOFMANN, Andrés; RAMÍREZ-ALUJAS, Álvaro; PEREZNIETO, Jose Antonio Bojórquez (Coord.). **La promesa del gobierno abierto**. 2012. p. 193-224. Disponível em: < <http://www.lapromesadelgobiernoabierto.info/lpga.pdf> >. Acesso em: 16 nov. 2014.

HAIL, Luzi. The impact of voluntary corporate disclosures on the ex-ante cost of capital for Swiss firms. **European Accounting Review**, v. 11, n. 4, p. 741-773, 2002.

HASWANI, Mariângela Furlan. **Comunicação pública: bases e abrangências**. São Paulo: Saraiva, 2013.

HENDRIKSEN, Eldon S. **Teoría de la contabilidad**. Traducción de la edición en inglés por Manuel de J. Fernández Cepero. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana (U.T.E.H.A), 1974.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

HM TREASURY. **Corporate governance in central government departments: code of good practice 2011**. London. July 2011. Disponível em: < <https://www.gov.uk/government/publications/corporate-governance-code-for-central-government-departments> >. Acesso em: 17 maio 2014.

HOLANDA, Sérgio Buarque de. **Raízes do Brasil**. 26. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

HOUAISS, Antonio; VILLAR, Mauro de Salles. *Transparência*. In: HOUAISS, Antonio; VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário Houaiss da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2009.

INSTITUTE ON GOVERNANCE (IOG). **Defining governance**. 2014. Disponível em: <<http://iog.ca/defining-governance/>>. Acesso em: 1º dez. 2014.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Supplemental guidance: the role of auditing in public sector governance**. 2nd ed. Jan. 2012. Disponível em: <[https://na.theiia.org/standards-uidance/Public%20Documents/Public\\_Sector\\_Governance1\\_1\\_.pdf](https://na.theiia.org/standards-uidance/Public%20Documents/Public_Sector_Governance1_1_.pdf)>. Acesso em: 13 set. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 4. ed. São Paulo: IBGC, 2009.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Governance in the public sector: a governing body perspective: international public sector study (Study 13)**. New York, Aug. 2001. Disponível em: <<http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>>. Acesso em: 7 out. 2013.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **International Framework: Good Governance in the Public Sector**. July 2014a. Disponível em: <<https://www.ifac.org/publications-resources/international-framework-good-governance-public-sector>>. Acesso em: 18 jul. 2014.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Handbook of international public sector accounting pronouncements**. 2014 edition, v.1, New York (EUA): IFAC, June 2014b. Disponível em: <<http://www.ifac.org/publications-resources/2014-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>>. Acesso em: 6 jun. 2015.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **International Framework: Good Governance in the Public Sector**. July 2014c. Supplement. Disponível em: <<https://www.ifac.org/publications-resources/international-framework-good-governance-public-sector>>. Acesso em: 18 jul. 2014.

INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING COUNCIL (IIRC). **A estrutura internacional para relato integrado**. Tradução de FEBRABAN-Federação Brasileira de Bancos, 2014. Disponível em: <<http://www.theiirc.org/international-ir-framework/>>. Acesso em: 8 abr. 2015.

INTERNATIONAL MONETARY FUND (IMF). **Code of good practices on fiscal transparency (2007)**. Disponível em: <<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507c.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2014.

IT GOVERNANCE INSTITUTE™ (ITGI™). **CobiT 4.1**. 2007. Disponível em: <[http://analistati.com/wp-content/uploads/2010/01/cobit41\\_portuguese.pdf](http://analistati.com/wp-content/uploads/2010/01/cobit41_portuguese.pdf)>. Acesso em: 12 jul. 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; CARVALHO, L. Nelson. Contabilidade: aspectos relevantes da epopeia de sua evolução. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 2, n. 38, p. 7-19, maio/ago. 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. **Manual de contabilidade societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

JARDIM, José Maria. **Transparência e opacidade do Estado no Brasil**: usos e desusos da informação governamental. Niterói: EdUFF, 1999.

JARDIM, José Maria. Capacidade governativa, informação, e governo eletrônico. **DataGramaZero – Revista de Ciência da Informação**, v.1, n. 5, out./2000.

JARDIM, José Maria. Governo eletrônico, gestão da informação e exclusão informacional. **Arquivo & Administração**, Rio de Janeiro, n. 1/2, v. 3, p. 13-21, jan./dez. 2004.

JARDIM, José Maria. Governo eletrônico no Brasil: o portal rede governo. **Arquivística.net**, Rio de Janeiro, v. 3, n. 1, p. 28-37, jan./jun.2007. Disponível em: <[http://www.brapci.ufpr.br/journal\\_edicao\\_artigos.php?dd0=25&dd1=2007&dd2=jan./jun.%202007&dd3=v.%203&dd4=n.%201](http://www.brapci.ufpr.br/journal_edicao_artigos.php?dd0=25&dd1=2007&dd2=jan./jun.%202007&dd3=v.%203&dd4=n.%201)>. Acesso em: 23 dez. 2015.

JARDIM, José Maria. A face oculta do Leviatã: gestão da informação e transparência administrativa. **Revista do Serviço Público**, Brasília, n. 59, v. 1, p. 81-92, jan./mar. 2008.

JENSEN, Michael C. ; MECKLING, William H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.

JOHNSON, Vernon Damani. The marriage of governance and development. Mozambique, **African Journal of governance and development**. v. 1, n. 1, Nov. 2011.

KAUFMANN, Daniel; KRAAY, Aart; MASTRUZZI, Massimo. **The Worldwide Governance Indicators**: Methodology and Analytical Issues (Sept. 2010). World Bank Policy Research Working Paper No. 5430. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1682130>>. Acesso em: 26 maio 2015.

KLEIN, Benjamin. Contracting costs and residual claims: the separation of ownership and control. **Journal of Law and Economics**, v. 26, n.2, p. 367-374, 1983.

KOOIMAN, Jan. Governance and governability: using complexity, dynamics and diversity. In: KOOIMAN, Jan (Ed.). **Modern governance**: new government-society interactions. London: Sage, 1993.

LAUS, Sonia Pereira. **A internacionalização da educação superior**: um estudo de caso da Universidade Federal de Santa Catarina. 2012. 331 f. Tese (Doutorado em Administração)– Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012.

LE COADIC, Yves-François. **A ciência da informação**. Tradução de Maria Yêda F. S. de Filgueiras Gomes. 2. ed. rev. e atual. Brasília, DF: Briquet de Lemos / Livros, 2004.

LEV, Baruch. Toward a theory of equitable and eficiente accounting policy. **The Accounting Review**, v. 63, n. 1, p. 1-22, Jan. 1988.

LEVI-FAUR, David. From “big government” to “big governance”?. In: LEVI-FAUR, David (Ed.). **Oxford handbook of governance**. New York: Oxford University Presss, 2012. p. 3-18.

LÉVY, Pierre. **Inteligencia colectiva: por una antropología del ciberespacio**. Tradução de Felino Martínez Álvarez. Washington: Organización Panamericana de la Salud, 2004.

LEYENDECKER, Ernesto. **Universidad y dependencia**. Buenos Aires: Editorial Guadalupe, 1974.

LIMA, Emanuel Marcos. **Análise comparativa entre o índice *disclosure* e a importância atribuída por *stakeholders* a informações consideradas relevantes para fins de divulgação em instituições de ensino superior filantrópicas do Brasil: uma abordagem da teoria da divulgação**. 2009, 201 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) –Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.

LÓPEZ, Roberto Pedro. Gobierno abierto en Latinoamérica: análisis de los procesos y las iniciativas. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 18., 2013, Montevideo, Uruguay. **Anais...** Venezuela: CLAD, 2013.

MACHADO, Jorge. Dados abertos e ciência aberta. In: ALBAGLI, Sarita; MACIEL, Maria Lucia; ABDO, Alexandre Hannud (Org.). **Ciência aberta, questões abertas**. Brasília: IBICT; Rio de Janeiro: Unirio, 2015. cap. 9, p. 201-227.

MALDONADO-RADILLO, Sonia Elizabeth et al. La transparencia de la instituciones públicas de educación superior del nordeste de México. **Revista Internacional Administracion & Finanzas**, v. 6, n. 4, p. 73-88, 2013. Disponível em: < <http://www.theibfr.com/ARCHIVE/RIAF-V6N4-2013.pdf>>. Acesso em: 6 set. 2014.

MALLIN, Chris A. **Corporate governance**. 4<sup>th</sup> ed. Oxford-UK: Oxford University Press, 2013.

Marcondes, Carlos Henrique; JARDIM, José Maria. Políticas de informação governamental: a construção de governo eletrônico na Administração Federal do Brasil. **DataGramZero - Revista de Ciência da Informação**, v. 4, n. 2, abr/2003. Disponível em: < [http://www.dgz.org.br/abr03/Art\\_04.htm](http://www.dgz.org.br/abr03/Art_04.htm)>. Acesso em: 18 dez. 2015.

MARCOVITCH, Jacques. **A universidade (im)possível**. São Paulo: Futura, 1998.

MARQUES, Maria da Conceição da Costa. Aplicação dos princípios da governança corporativa ao setor público. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 11, n. 2, p. 11-26, abr./jun. 2007.

MARSHALL, Thomas Humphrey. Cidadania e classe social. In: \_\_\_\_\_. **Cidadania, classe social e status**. Tradução de Meton Porto Gadelha. Rio de Janeiro: Zahar, 1967. cap. 3, p. 57-114.

MATIAS-PEREIRA, José. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010a.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010b.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social (APGS)**, Viçosa, v.2, n. 1, p. 109-134, jan./mar. 2010c.

MATTELART, Armand. **História da sociedade da informação**. Tradução de Nicolás Nyimi Campanário. São Paulo: Edições Loyola, 2002.

MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MENDO, Concepción, et al. Del acceso a la reutilización, del dato al documento: una visión conceptual de la información pública. **Revista Española de Documentación Científica**, v. 36, n. 3, p. 1-12, jul./sept. 2013.

MERRIAM-Webster Online Dictionary. 2015. Disponível em: < <http://www.merriam-webster.com/dictionary/accountability>>. Acesso em: 20 jun. 2015.

MICHENER, Greg; BERSCH, Katherine. Conceptualizing the quality of transparency. In: 1<sup>ST</sup> GLOBAL CONFERENCE ON TRANSPARENCY, Rutgers University, Newark, May 17-20, 2011. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <[http://gregmichener.com/Conceptualizing\\_the\\_Quality\\_ofTransparency--Michener\\_and\\_Bersch\\_for\\_Global\\_Conference\\_on\\_Transparency.pdf](http://gregmichener.com/Conceptualizing_the_Quality_ofTransparency--Michener_and_Bersch_for_Global_Conference_on_Transparency.pdf)>. Acesso em: 26 maio 2013.

MIGUEL, Luis Felipe. **Democracia e representação**: territórios em disputa. São Paulo: Editora Unesp, 2014.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. Análise qualitativa: teoria, passos e fidedignidade. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 17, n. 3, p. 621-626, 2012.

MISHRA, Anil Dutta. Good governance: a conceptual analysis. In: DHAMEJA, Alka (Ed.) **Contemporary debates in public administration**. 3. Impressão, New Delhi, PHI Learning Private Limited, 2010. cap. 11, p. 157-166.

MORVILLE, Peter; ROSENFELD, Louis. **Information Architecture for the World Wide Web**. 2<sup>nd</sup> ed. Sebastopol, CA: O'Reilly, 2002.

MOURAD, Nabil Ahmad; PARASKEVOPOULOS, Alexandre. **IFRS**: introdução às normas internacionais de contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Fatores determinantes do nível de disclosure voluntário de companhias abertas no Brasil**. 2009, 181 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

MURCIA, Fernando Dal-Ri et al. Paradigma atual da Ciência Contábil: como os docentes de universidades norte-americanas “enxergam a realidade” da pesquisa em contabilidade. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBIES (Anpcont), 2., 2008, Salvador. **Anais eletrônicos**...Salvador: Anpcont, 2008. Disponível em: <<http://www.furb.br/web/4210/congresso-anpcont/o-congresso>>. Acesso em: 6 jun. 2014.

MURCIA, Fernando Dal-Ri; SANTOS, Ariovaldo dos. Discretionary-based disclosure: evidence from the Brazilian Market. **Brazilian Administration Review (BAR)**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 1, p. 88-109, Jan./Mar. 2012.

NELSON, Morton; BANKS, William; FISHER, James. Improved accountability disclosures by Canadian Universities. **Canadian Accounting Perspectives**, v. 2, n. 1, p. 77-107, May 2003.

NETHERLANDS. Ministry of Finance. Government Audit Policy Directorate. **Government governance: corporate governance in the public sector, why and how?**. Hague, Nov. 2000. This paper was first presented on 2 November 2000 on the occasion of the 9th fee Public Sector Conference (2/3/4 November 2000). Disponível em: <[http://www.ecgi.org/codes/documents/public\\_sector.pdf](http://www.ecgi.org/codes/documents/public_sector.pdf)>. Acesso em: 20 mar. 2014.

NETHERLANDS. Ministry of the Interior and Kingdom Relations. Department of Public Administration and Democracy. **Netherlands Code for Good Public Governance: Principles of proper public administration**. 2009. Disponível em: <<http://www.rijksoverheid.nl/bestanden/documenten-en-publicaties/brochures/2009/12/29/netherlands-code-for-good-public-governance/brochure-netherlands-code-for-good-public-governance.pdf>>. Acesso em: 20 jul. 2014.

NOGUEIRA, Marco Aurélio. **As possibilidades da política: ideias para a reforma democrática do Estado**. São Paulo: Paz e Terra, 1998.

NOSSA, Valcemiro. **Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional**. 2002, 246 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

NOSSA, Valcemiro, KASSAI, José Roberto; KASSAI, Sílvia. A teoria do agenciamento e a contabilidade. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO (EnANPAD), 24., 2000, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: EnANPAD, 2000.

OBAMA, Barack. **Memorandum on Transparency and Open Government (OGD)**, Executive Office of the President of United States of America, Washington, DC, 8 Dec 2009. Disponível em: <[http://www.whitehouse.gov/sites/default/files/omb/assets/memoranda\\_2010/m10-06.pdf](http://www.whitehouse.gov/sites/default/files/omb/assets/memoranda_2010/m10-06.pdf)>. Acesso em: 17 nov. 2014.

O'DONNELL, Guillermo. Accountability horizontal e novas poliarquias. São Paulo, **Lua Nova**, n. 44, p. 27-54, 1998.

OLIVEN, Arabela Campos. Histórico da educação superior no Brasil. In: Soares, Maria Susana Arrosa (Org.). **Educação Superior no Brasil**. Brasília: Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior, 2002.

OPEN Government Data Principles, **8 Principles of Open Government Data**, 2007. Disponível em: <[https://public.resource.org/8\\_principles.html](https://public.resource.org/8_principles.html)>. Acesso em: 23 mar. 2015.

OPEN KNOWLEDGE FOUNDATION. **Open Data Handbook Documentation**. Release 1.0.0. Cambridge, UK. Nov. 2012. Disponível em: <<https://okfn.org/opendata/>>. Acesso em: 12 nov. 2014.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **OECD Best practices for budget transparency**. 2002. Disponível em: <<http://www.oecd.org/gov/budgeting/Best%20Practices%20Budget%20Transparency%20-%20complete%20with%20cover%20page.pdf>>. Acesso em: 13 set. 2015.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **OECD Principles of Corporate Governance**. França: OECD Publication, 2004. Disponível em: <<http://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf>>. Acesso em: 4 out. 2013.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Public Sector Modernisation: open government**. OECD Policy Brief, February, 2005a. Disponível em: <<http://www.oecd.org/gov/pem/34455306.pdf>>. Acesso em: 9 out. 2013.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **OECD Guidelines on corporate governance of state-owned enterprises**. 2005b. Disponível em: <<http://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceofstate-owned-enterprises/34803211.pdf>>. Acesso em: 21 maio 2014.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Digital broadband content: public sector information and content**. 2006. Disponível em: <<http://www.oecd.org/sti/36481524.pdf>>. Acesso em: 25 mar. 2015.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). OECD Recommendation of the Council for enhanced access and more effective use of Public Sector Information. 2008. Disponível em: <<http://www.oecd.org/internet/ieconomy/40826024.pdf>>. Acesso em: 29 mar. 2015.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Building an open and innovative government for better policies and service delivery**. Session 1: OECD Guiding principles for open and inclusive policy making. 2010. Disponível em: <<http://www.oecd.org/gov/46560128.pdf>>. Acesso em: 13 nov. 2014.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Declaração Universal dos Direitos Humanos**. UNIC / Rio / 005 - Agosto 2009. Disponível em: <<http://www.dudh.org.br/wp-content/uploads/2014/12/dudh.pdf>>. Acesso em: 3 nov. 2015.

OSZLAK, Oscar. Gobierno abierto: promesas, supuestos, desafíos. In: CONFERENCIA ANUAL INPAE, 8., 2012, San Juan de Puerto Rico, **Anais...** San Juan de Puerto Rico. Disponível em: < <http://www.oscaroszlak.org.ar/images/articulos-espanol/Gobierno%20abierto.pdf> >. Acesso em: 16 nov. 2014.

OSZLAK, Oscar; KAUFMAN, Ester. **Teoría y práctica de gobierno abierto**: lecciones de la experiencia internacional. IDRC-CRDI/REDGEALC/OEA, ago/2014. Disponível em: < <http://www.redgealc.org/gobierno-abierto/tema/26/es/> >. Acesso em: 2 nov. 2014.

OTTE, Max. **El crash de la información**: los mecanismos de la desinformación cotidiana. Tradução de Juanmari López de As Madariaga. Barcelona: Ariel, 2010.

PESSÔA, Iury da Silva. **Determinantes da transparência das universidades federais brasileiras**. 2013. 175 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2013.

PETERS, Brainard Guy. Performance-based accountability. In: SHAH, Anwar (Ed.). **Performance accountability and combating corruption**. Washington, DC: The World Bank, 2007. p. 15-32.

PETERS, Brainard Guy. Governance as political theory. In: LEVI-FAUR, David (Ed.). **Oxford handbook of governance**. New York: Oxford University Press, 2012. p. 19-32.

PETERS, Brainard Guy. O que é governança? **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, v. 45, n. 127, p. 28-33, maio/ago. 2013.

PINHEIRO, Alexandre Santos; CARRIERI, Alexandre de Pádua; JOAQUIM, Nathália de Fátima. Esquadrinhando a governança corporativa: o comportamento dos personagens sob o ponto de vista dos discursos dos autores acadêmicos. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, v. 24, n. 63, p. 231-242, set./out./nov./dez. 2013.

PINHEIRO, Lêna Vania Ribeiro. Informação: esse obscuro objeto da Ciência da Informação. **Morpheus - Revista Eletrônica em Ciências Humanas**, v. 2, n. 4, 2004. Disponível em: <<http://www4.unirio.br/morpheusonline/Numero04-2004/lpinheiro.htm>>. Acesso em: 7 set. 2015.

PINHEIRO, Lêna Vania Ribeiro. Processo evolutivo e tendências contemporâneas da Ciência da Informação. **Inf. & Soc.: Est.**, João Pessoa, v. 15, n. 1, p. 13-48, jan./jun. 2005.

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português?. **Revista de Administração Pública (RAP)**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov./dez. 2009.

PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da; VIEIRA, Audí Luiz. Transparência das contas públicas das universidades: um enfoque no uso da Internet como instrumento de publicidade. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE GESTÃO UNIVERSITÁRIA NA AMÉRICA DO SUL, 4., 2004, Florianópolis. **Anais eletrônicos...** Florianópolis: UFSC, 2004. Disponível em: < <http://www.inpeau.ufsc.br/coloquio04/a9.htm> >. Acesso em: 29 jul. 2014.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contab. Vista & Rev.**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

PLUMPTRE, Tim; GRAHAM, John. **Governance and good governance**: international and aboriginal perspectives. Ottawa: Institute On Governance, Dec. 1999. Disponível em: <[http://iog.ca/wp-content/uploads/2012/12/1999\\_December\\_govgoodgov.pdf](http://iog.ca/wp-content/uploads/2012/12/1999_December_govgoodgov.pdf)>. Acesso em: 5 dez. 2014.

POLIZEL, Caio; STEINBERG, Herbert. **Governança corporativa na educação superior**: casos práticos de instituições privadas (com e sem fins lucrativos). São Paulo: Saraiva, 2013.

PRATS, Joan Oriol. El concepto y el análisis de la gobernabilidad. **Revista Instituciones y Desarrollo**. n. 14-15, p. 239-269, 2003. Disponível em: <[http://www.ses.unam.mx/docencia/2007II/Lecturas/Mod3\\_Oriol.pdf](http://www.ses.unam.mx/docencia/2007II/Lecturas/Mod3_Oriol.pdf)>. Acesso em: 23 out. 2015.

PUBLIC DISCLOSURE. In: **CAMBRIDGE Business English Dictionary**. 2014. Cambridge University Press. Disponível em: <<http://dictionary.cambridge.org/dictionary/business-english/public-disclosure>>. Acesso em: 28 ago. 2014.

QUACQUARELLI SYMONDS (QS). **QS Latin American university rankings 2013**. 2013a. Disponível em: <<http://www.topuniversities.com/university-rankings/latin-american-university-rankings/2013>>. Acesso em: 26 out. 2013.

QUACQUARELLI SYMONDS (QS). **QS star: methodology**. 2013b. Disponível em: <<http://www.topuniversities.com/qs-stars/qs-stars-methodology>>. Acesso em: 26 out. 2013.

QUACQUARELLI SYMONDS (QS). **QS world university rankings: methodology**. 2015. Disponível em: <<http://www.topuniversities.com/university-rankings-articles/world-university-rankings/qs-world-university-rankings-methodology>>. Acesso em: 14 out. 2015.

RABAÇA, Carlos Alberto; BARBOSA, Gustavo Guimarães. Transparência. In: RABAÇA, Carlos Alberto; BARBOSA, Gustavo Guimarães. **Dicionário de comunicação**. 2. ed. rev. e atualizada. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

RAMOS-SIMÓN, L. Fernando; CARMONA, Concepción Mendo; AVILÉS, Rosario Arquero. La producción informativa y documental del Estado: hacia un inventario de los recursos públicos. **Revista Española de Documentación Científica**, v. 32, n. 1, enero-marzo, p. 40-59, 2009.

RANKING UNIVERSITÁRIO FOLHA (RUF). **O ranking das universidades**. 2013a. Disponível em: <<http://ruf.folha.uol.com.br/2013/>>. Acesso em: 27 out. 2013.

RANKING UNIVERSITÁRIO FOLHA (RUF). **[Como é feito o RUF]**. 2013b. Disponível em: <<http://ruf.folha.uol.com.br/2013/comoefeitooruf/>>. Acesso em: 27 out. 2013.

RIBEIRO, Carla Andrea; ANDRADE, Maria Eugênia Albino. **Governança informacional como sustentação das ações de combate à corrupção**. Primeiro prêmio do XVIII Concurso

del CLAD sobre Reforma del Estado y Modernización de la Administración Pública "Cómo combatir la corrupción, garantizar la transparencia y rescatar la ética en la gestión gubernamental en Iberoamérica" Caracas, 2004-2005. Disponível em: <<http://siare.clad.org/fulltext/0052001.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2015.

RICHARDSON, Robert Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3. ed. 14. reimpr. São Paulo: Atlas, 2012.

ROBREDO, Jaime. Sobre arquitetura da informação. **Revista Ibero-Americana de Ciência da Informação (RICI)**, v. 1, n. 2, p. 115-137, jul./dez. 2008.

RODRIGUES, Bruno César; CRIPPA, Giulia. A recuperação da informação e o conceito de informação: o que é relevante em mediação cultural?. **Perspectivas em Ciência da Informação**, Belo Horizonte, v. 16, n.1, p. 45-64, jan./mar. 2011.

RODRIGUES, Georgete Medleg. Indicadores de “transparência ativa” em instituições públicas: análise dos portais de universidades públicas federais. **Liinc em Revista**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 2, p. 423-438, nov. 2013.

ROSS, Stephen A. The economic theory of agency: the principal's problem. **The American Economic Review**, v. 63, n. 2, p. 134-139, May 1973.

ROSSETTI, José Paschoal; ANDRADE, Adriana. **Governança corporativa**: fundamentos, desenvolvimentos e tendências. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RUEDIGER, Marco Aurélio. Perspectivas da governança na era da informação: Estado e sociedade civil. In: MARTINS, Paulo Emílio Matos; PIERANTI, Octavio Penna (Org.). **Estado e gestão pública**: visões do Brasil contemporâneo. 2. ed., 2. reimp, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008. p. 233-256.

SALOTTI, Bruno Meireles; YAMAMOTO, Marina Mitiyo. **Informação contábil**: estudos sobre a sua divulgação no mercado de capitais. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **Pela mão de Alice**: o social e o político na pós-modernidade. 8. ed. São Paulo: Cortez, 2001.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **A universidade no século XXI**: para uma reforma democrática e emancipatória da universidade. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2011.

SANTOS, Fernando Seabra; ALMEIDA FILHO, Naomar de. **A quarta missão da Universidade**: internacionalização universitária na sociedade do conhecimento. Brasília: Editora Universidade de Brasília; Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2012.

SANTOS, Maria Helena de Castro. Governabilidade, governança e democracia: criação de capacidade governativa e relações executivo-legislativo no Brasil pós-constituinte. **Dados**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 3, 1997. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0011-52581997000300003](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0011-52581997000300003)>. Acesso em: 18 ago. 2014.

SANTOS, Neusa Maria Bastos F. Princípios da boa governança para as universidades: um olhar do Canadá. **Publicação trimestral do IBGC**, n. 54, p. 17-20, jan./mar. 2011.

SARACEVIC, Tefko. **Information science: origen, evolution and relations**. 1991. Disponível em: <<http://comminfo.rutgers.edu/~kantor/601/Readings2004/Week2/w2R1.PDF>>. Acesso em: 18 jun. 2014.

SARACEVIC, Tefko. Interdisciplinary nature of information science. **Ciência da Informação**, Brasília, v. 24, n. 1, p. 36-41, 1995.

SCHEDLER, Andreas. Conceptualizing accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. (Ed.). **The self-restraining state: power and accountability in new democracies**. London: Lynne Rienner Publishers, 1999.

SCHNACKENBERG, Andrew. **Measuring transparency: towards a greater understanding of systemic transparency and accountability**. Working paper 09-02, Weatherhead School of Management. Cleveland, Ohio. 2009. Disponível em: <<https://weatherhead.case.edu/departments/organizational-behavior/workingPapers/WP-09-02.pdf>>. Acesso em: 7 out. 2013.

SCHNACKENBERG, Andrew K.; TOMLINSON, Edward C. Organizational transparency: a new perspective on managing trust in organization-stakeholder relationships. **Journal of Management**, v. XX, n. X, p. 1-27, 2014.

SCHOLTES, Erna. **Transparency, symbol of a drifting government**. In: TRANSATLANTIC CONFERENCE ON TRANSPARENCY RESEARCH, 2012, Utrecht, The Netherlands. Disponível em: <<http://www.transparencyconference.nl/wp-content/uploads/2012/05/Scholtes1.pdf>>. Acesso em: 22 abr. 2013.

SHAH, Anwar. Tailoring the fight against corruption to country circumstances. In: SHAH, Anwar (Ed.). **Performance accountability and combating corruption**. Washington, DC: The World Bank, 2007. p. 233-254.

SHINTAKU, Milton; ROBREDO, Jaime; BAPTISTA, Dulce Maria. Webometria dos repositórios institucionais acadêmicos. **Ci. Inf.**, Brasília, DF, v. 40, n. 2, p. 312-326, maio/ago. 2011.

SILVA, Clariovaldo Enias Tavares; VASCONCELOS, Ana Lúcia Fontes de Souza; SILVA, Márcio Nunes da. Prestação de contas: a evidenciação dos conteúdos informativos no relatório de gestão da UFPE. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE GESTÃO UNIVERSITÁRIA NAS AMÉRICAS, 12., 2013, Buenos Aires. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/114865>>. Acesso em: 11 mar. 2015.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa no Brasil e no mundo: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

SLOMSKI, Valmor et al. **Governança corporativa e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

SMIT, Johanna W.; BARRETO, Aldo de Albuquerque. Ciência da informação: base conceitual para a formação do profissional. In: VALENTIM, Marta Lúcia Pomim (Coord.). **Formação do profissional da informação**. São Paulo: Polis, 2002.

SPECK, Bruno Wilhelm (Org.). **Caminhos da transparência**: análise dos componentes de um sistema nacional de integridade. Campinas: Editora da Unicamp, 2002.

SPENCER, Donna. **A practical guide to information architecture**. Penarth, UK: Five Simple Steps, 2010.

STECCOLINI, Ileana. **Local government annual report: na accountability médium?**. Scuola di Direzione Aziendale dell'Università Bocconi (SDA Bocconi), Milan, Italy, 2002. Disponível em: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/9c9605299ba21c100d.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2014.

STIGLITZ, Joseph. Transparency in Government. In: WORLD BANK INSTITUTE. **The right to tell**: the role of mass media in economic development. Washington, D.C: The World Bank, p. 27-44, 2002.

SZUSTER, Natan. Temos do que nos orgulhar na contabilidade brasileira. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, v. 26, n. 68, p. 121-125, maio/jun./jul./ago. 2015.

TAPSCOTT, Don; TICOLL, David. **A empresa transparente**. São Paulo: M. Books. 2005.

TENÓRIO, Fernando G.; SARAVIA, Enrique J. Escorços sobre gestão pública e gestão social. In: MARTINS, Paulo Emílio Matos; PIERANTI, Octavio Penna (Org.). **Estado e gestão pública**: visões do Brasil contemporâneo. 2. ed., 2. reimp. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

TIMES HIGHER EDUCATION (THE). **World university rankings 2012-2013**. 2013. Disponível em: <<http://www.times-highereducation.co.uk/world-university-rankings/>>. Acesso em: 27 out. 2013.

TIMES HIGHER EDUCATION (THE). [Methodology]. 2015. Disponível em: <<https://www.timeshighereducation.co.uk/world-university-rankings/2015/world-university-rankings/methodology#tabs>>. Acesso em: 31 ago. 2015.

TOMANIK, Eduardo Augusto. **O olhar no espelho**: “conversas” sobre a pesquisa em Ciências Sociais. 2. ed. rev. Maringá: Eduem, 2004.

TOOLEY, Stuart; HOOKS, Jill; BASNAN, Norida. Performance reporting by Malaysian local authorities: identifying stakeholders needs. **Financial Accountability & Management**, Edinburgh, v. 26, n. 2, p. 103-133, May 2010.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Guía de lenguaje claro sobre la lucha contra la corrupción**. 2009. Disponível em: <<http://www.transparencia.pt/wp-content/uploads/2012/03/Plain-Language-Guide-ES.pdf>>. Acesso em: 8 nov. 2014.

TUOMI, Ilkka. Data is more than knowledge: implications of the reversed hierarchy for knowledge management and organizational memory. **Journal of Management Information Systems**, v. 16, n. 3, p. 103-117, (winter, 1999/2000).

TUOMI, Ilkka. **Theories of open innovation**. 2009. Disponível em: <<http://www.meaningprocessing.com/personalPages/tuomi/articles/TheoriesOfOpenInnovation.pdf>>. Acesso em: 27 mar. 2015.

UBALDI, Barbara. Open government data: towards empirical analysis of open government data initiatives. **OECD Working Papers on Public Governance**, n. 22, 2013. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1787/5k46bj4f03s7-en>>. Acesso em: 26 mar. 2015.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT (UNCTAD). **Guidance on good practices in corporate governance disclosure**. New York and Geneva. ONU: 2006. Disponível em: <[http://unctad.org/en/docs/iteteb20063\\_en.pdf](http://unctad.org/en/docs/iteteb20063_en.pdf)>. Acesso em: 19 jul. 2014.

UNITED NATIONS ECONOMIC AND SOCIAL COMMISSION FOR ASIA AND THE PACIFIC (UNESCAP). **What is good governance?**. Bangkok. 2006. Disponível em: <<http://www.unescap.org>>. Acesso em: 27 maio 2015.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA (UFBA). **Relatório de gestão exercício 2013**. Salvador, Pró-Reitoria de Planejamento e Orçamento, 284p. 2014. Disponível em: <<http://www.proplan.ufba.br/sites/proplan.ufba.br/files/Relat%C3%B3rio%20de%20Gest%C3%A3o%202013%20-%20-%20Altera%C3%A7%C3%A3o%20TCU.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2015.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG). **Relatório de gestão do exercício de 2013**. Belo Horizonte, 177 p. 2014. Disponível em: <<https://www.ufmg.br/proplan/wp-content/uploads/2014/10/RELATORIO-DE-GEST%C3%83O-2013-UFMG-V31.pdf>>. Acesso em: 14 ago. 2015.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ (UFPA). **Relatório de gestão do exercício de 2013**. Belém, Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional, 294 p. 2014. Disponível em: <[http://www.proplan.ufpa.br/doc/RG2013\\_UFPA\\_final.pdf](http://www.proplan.ufpa.br/doc/RG2013_UFPA_final.pdf)>. Acesso em: 16 ago. 2015.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL (UFRGS). **Prestação de contas ordinária anual relatório de gestão do exercício de 2013**. Porto Alegre, 683 p. 2014. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/ufrgs/arquivos/relatorios-de-gestao/relatorio-de-gestao-2013>>. Acesso em: 3 ago. 2015.

VAHL, Teodoro Rogério. **A privatização do ensino superior no Brasil: causas e consequências**. Florianópolis: Lunardelli, 1980.

VAHL, Teodoro Rogério. Estrutura e gerenciamento das universidades brasileiras. In: NÚCLEO DE PESQUISAS E ESTUDOS EM ADMINISTRAÇÃO UNIVERSITÁRIA-NUPEAU (Org.). **Temas de administração universitária**. Florianópolis: UFSC, 1991. p. 111-134.

VALENTE, Nelma Terezinha Zubek. **Qualidade da informação contábil na perspectiva da Ciência da Informação**. 2014, 321 f. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) – Escola de Comunicação e Artes, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

VALENTE, Nelma Terezinha Zubek; FUJINO, Asa. Características qualitativas da informação contábil e os atributos e dimensões de qualidade na Ciência da Informação. In: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBIES (Anpcont), 6., 2012, Florianópolis, **Anais eletrônicos**... Disponível em: <<http://congressos.anpcont.org.br/congressos-antigos/vi/>>. Acesso em: 17 jun. 2014.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

VERÍSSIMO, Dijonilson Paulo Amaral. O princípio da transparência como um dos alicerces da Lei de Responsabilidade Fiscal. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 107, dez. 2012. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=12508&revista\\_caderno=26](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12508&revista_caderno=26)>. Acesso em: 8 jun. 2015.

VERRECCHIA, Robert E. Discretionary disclosure. **Journal of Accounting and Economics**, v. 5, p. 179-194, 1983.

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

VERRECCHIA, Robert E. Essays on disclosure. **Journal of Accounting and Economics**, v. 32, p. 97-180, Dec. 2001.

WALLACE, Olusegun; NASER, Kamal. Firm-specific determinants of the comprehensiveness of mandatory disclosure in the corporate annual reports of firms listed on the stock exchange of Hong Kong. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 14, n. 4, p. 311-368, 1995.

WEBOMETRICS RANKING OF WORLD UNIVERSITIES (WEBOMETRICS). **Ranking web of universities**. 2013. Disponível em: <[http://webometrics.info/en/Latin\\_America/Brazil](http://webometrics.info/en/Latin_America/Brazil)>. Acesso em: 17 out. 2013.

WEBOMETRICS RANKING OF WORLD UNIVERSITIES (WEBOMETRICS). About us. 2015. Disponível em: <[http://webometrics.info/en/About\\_Us](http://webometrics.info/en/About_Us)>. Acesso em: 14 out. 2015.

WERSIG, Gernot; NEVELING, Ulrich. The phenomena of interest to information science. **Information Scientist**, v. 9, n. 4, p. 127-140, December 1975.

WILLIAMS, Cynthia Clark. Toward a taxonomy of corporate reporting strategies. **Journal of Business Communication**, v. 45, n. 3, p. 232-264, July 2008.

WOODLEY, Mary S.; CLEMENT, Gail; WINN, Pete. **DCMI Glossary**. [S. l.: S. n.], 2005. Disponível em: <<http://dublincore.org/documents/usageguide/glossary.shtml>>. Acesso em: 16 maio 2015.

WORLD BANK. **Sub-Saharan Africa: from crisis to sustainable growth**. Washington D.C., 1989.

WORLD BANK. **Governance and Development**. Washington D.C., 1992.

WORLD BANK. **Governance: the World Bank's experience**. Washington D.C., 1994.

YU, Harlan; ROBINSON, David G. The new ambiguity of “open government”. **UCLA Law Review Discourse**, Los Angeles, v. 59, p. 178-208, 2012. Disponível em: <<http://www.uclalawreview.org/pdf/discourse/59-11.pdf>>. Acesso em: 26 set. 2015.

ZINS, Chaim. Conceptions of Information Science. **Journal of the American Society for Information Science and Technology**, v. 58, n. 3, p. 335-350, 2007. Disponível em: <[http://www.success.co.il/is/zins\\_conceptsof\\_is.pdf](http://www.success.co.il/is/zins_conceptsof_is.pdf)>. Acesso em: 28 fev. 2012.

ZORZAL, Luzia; RODRIGUES, Georgete Medleg. Transparência e *accountability* nas instituições públicas: análise da convergência desses princípios. In: CONGRESSO LUSO-AFRO-BRASILEIRO (Conlab), 12., e CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO INTERNACIONAL DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS EM LÍNGUA PORTUGUESA (AILPesh), 1., 2015. Lisboa. **Anais eletrônicos**...Lisboa: Universidade Nova de Lisboa, 2015. Disponível em: <[http://www.omeuevento.pt/Ficheiros/Livros\\_de\\_Actas\\_CONLAB\\_2015.pdf](http://www.omeuevento.pt/Ficheiros/Livros_de_Actas_CONLAB_2015.pdf)>. Acesso em: 3 fev. 2015.