

RI NOS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO PROFISSIONAL

RITA DE CASSIA POLESE ROCHA

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS (UNICAMP)

JANAINA MACEDO CALVO

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS (UNICAMP)

MARCIO MARCELO BELLI

UNIVERSIDADE ESTADUAL DE CAMPINAS (UNICAMP)

Agradecimento à orgão de fomento:

UNICAMP - FCA - PPGA

RI NOS CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO PROFISSIONAL

Introdução

Na constituição de 1988, o Exercício Profissional e a necessidade de fiscalização por parte do Estado brasileiro é exposto sob a perspectiva de deveres e garantias.

É atribuição da União organizar, manter e executar a inspeção do trabalho (BRASIL, 2012 - inciso XXIV do artigo 21). No inciso XVI do artigo 22 do mesmo texto determina que à União Federal compete a “organização do sistema nacional de emprego e condições para o exercício de profissões” O Estado organiza e fiscaliza profissões que surgem, não por força de medidas governamentais, mas por demanda da sociedade, com base em necessidades sociais ocorridas em diversos contextos e momentos históricos (Côrte 1988).

A fiscalização exercida pelos conselhos profissionais visa garantir confiança, tranquilidade e controle ético e técnico-profissional, que devem defender a sociedade contra a falta de ética profissional e contra pessoas inabilitadas para o exercício de determinada profissão (Costa et al. 2008).

A regulamentação profissional considera a prevalência do interesse público sobre os de grupos ou de outros segmentos, criando, mais que direitos, deveres sociais de proteção à coletividade (Costa et al. 2008).

A atividade profissional, a partir do momento que adquire caráter público, torna-se objeto de regulamentação profissional tanto para assegurar o exercício profissional de pessoas qualificadas e habilitadas para tal, quanto para assegurar e defender os interesses da comunidade e dos cidadãos que se utilizam dessas profissões e profissionais (Côrte 1988).

Os conselhos profissionais são delegados pelo Estado, com o propósito de efetuar a supervisão qualitativa, ética e técnica do exercício das profissões, de acordo com a legislação. Diferente do sindicato, não tem caráter corporativista, os profissionais fiscalizam os profissionais (Côrte 1988).

Como parte da Administração Indireta, os conselhos de fiscalização profissional foram criados por lei, com caracterização jurídica de autarquias, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada constituindo desmembramentos legais da União (art. 4º, inciso II e art. 5º, inciso I do decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967) (Costa et al. 2008).

O controle dos conselhos profissionais é dever constitucional e a prestação de contas é, no Brasil, um dos principais instrumentos para este fim (do art. 70, parágrafo único da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 2012). Concretiza-se, no âmbito federal, por meio de dois importantes relatórios, a Prestação de Contas do Presidente da República e o Relatório de Gestão, cujos conteúdo e forma são normatizados pelo Tribunal de Contas da União, com base no poder regulamentar previsto no artigo 3º da Lei nº 8.443, de 1992 (Costa et al. 2008).

O objetivo da prestação de contas é demonstrar, de forma clara e objetiva, a boa e regular aplicação dos recursos públicos para atender às necessidades de informação

dos cidadãos e seus representantes, dos usuários de serviços públicos e dos provedores de recursos para fins de transparência, segundo o Resumo da Instrução Normativa TCU nº 84/2020 de 22 de abril de 2020 a responsabilização e tomada de decisão visam:

I - Facilitar e incentivar a atuação do controle social sobre a execução do orçamento federal e proteção do patrimônio da União, nos termos previstos no § 2º do art. 74 da Constituição Federal;

II - Subsidiar as unidades do sistema de controle interno dos poderes da União para avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, bem como comprovar a legalidade e avaliar a eficácia, a eficiência e a efetividade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, nos termos dos incisos I e II do art. 74 da Constituição Federal;

III - Subsidiar os Ministros de Estado com informações para o exercício da orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência, bem como apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério, consoante estabelecido nos incisos I e III do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal;

IV - Contribuir para o acompanhamento e a fiscalização orçamentária pela comissão mista do Congresso Nacional de que trata o inciso II do § 1º do art. 166 da Constituição Federal; e

V - Possibilitar ao Tribunal de Contas da União o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis, nos termos do inciso II do art. 71 da Constituição Federal, e dos arts. 6º a 35 da Lei 8.443, de 1992.”

A partir da DN-TCU 170/2018, o Tribunal de Contas da União passou a direcionar a regulamentação do conteúdo das prestações de contas para uma abordagem mais estratégica e de resultados, adotando, como paradigma para o aprimoramento dos relatórios de gestão, a Estrutura Internacional para Relato Integrado, como expressamente indicado no Anexo III, da Decisão Normativa em comento (Lima 2019).

A Instrução Normativa TCU nº 63/2010 - estabeleceu regras gerais para a organização e a apresentação da prestação de contas para os exercícios a partir de 2020 e a Instrução Normativa TCU nº 84-2020 estabeleceu normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal a partir de 2020 onde as Autarquias devem, por norma, incorporar o Relato Integrado nas prestações de contas.

Tema

A Instrução Normativa TCU nº 63/2010 - estabeleceu regras gerais para a organização e a apresentação da prestação de contas para os exercícios a partir de 2020 e a Instrução Normativa TCU nº 84-2020 estabeleceu normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal a partir de 2020 onde as Autarquias devem, por norma, incorporar o Relato Integrado nas prestações de contas.

Sendo assim, a aplicação do Relato Integrado nas estruturas de prestação de contas dos conselhos de fiscalização profissional nos anos de 2018 a 2020 está prevista nos acórdãos e instrução normativa.

Problema de pesquisa

O levantamento presente busca identificar se a obrigatoriedade de as Autarquias incorporarem o Relato Integrado na prestação de contas está sendo atendida de forma adequada.

Objetivo

O objetivo deste trabalho é avaliar se os relatórios de prestação de contas dos conselhos de fiscalização profissional nos anos de 2018 a 2020 estão aderentes aos preceitos do Relato Integrado segundo normas da IIRC e instrução normativa do TCU.

De um universo de 538 conselhos, foi obtida uma amostra de 35 relatórios, dos períodos de 2019 e 2020, de conselhos regionais de diversos segmentos: engenharia, contabilidade, enfermagem, serviço social, arquitetura, representantes comerciais, corretores de imóveis, medicina, farmácia, químicos e odontologia.

A análise buscou observar os seguintes pontos:

- Aderência formal e de conteúdo
- Lacunas metodológicas e se são específicas ou globais
- Subsídios para sugestões de correções

Fundamentação Teórica

O conceito da aplicação do Relato Integrado é a integração dos relatórios financeiros e não financeiros envolvendo muito mais do que um relatório e sim explicar os recursos e os relacionamentos utilizados e afetados por uma entidade. Procura explicar como essa entidade interage com o ambiente externo e com os capitais para geração de valor no curto, médio e longo prazo. O *International Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado, ou *IIRC* na sigla em inglês) é a união global de investidores, reguladores e empresas. Segundo o *IIRC*, A visão de longo prazo é a de um mundo em que o pensamento integrado estará enraizado nas principais práticas comerciais dos setores público e privado, facilitado pelo Relato Integrado como padrão para relatos corporativos. O ciclo de pensamento e relato integrados, que levam à alocação eficiente e produtiva dos capitais, funcionará como força para conferir estabilidade financeira e sustentabilidade. O *Framework* publicado em 2012 encoraja as empresas a observarem seu modelo de negócio percebendo com detalhes como utilizam os capitais natural, manufaturado, financeiro, intelectual, humano e social para a entrega de produtos e serviços à sociedade e quais os impactos disso em termos de geração de valor ao longo do tempo. (IIRC, 2018).

O mundo vem questionando a maneira com que as entidades reportam seus resultados e o Relato Integrado <IR> é uma metodologia resultante das constantes transformações ocorridas nos relatórios corporativos ao longo do tempo, advindas de eventos e discussões sobre a temática do desenvolvimento sustentável (Freitas and Freire 2017). Como alternativa para a resolução desses problemas relacionados aos modelos de relatórios corporativos, o projeto Accounting for Sustainability (A4S) – representado pelo príncipe de Gales em parceria com o GRI e a IFAC – criou um grupo de trabalho para coordenar a elaboração de uma estrutura integrada para

relatórios corporativos: o International Integrated Reporting Council (IIRC), apresentado oficialmente em agosto de 2010 (Foundation 2014)

Ainda na década de 90, o argumento “win-win” de Porter (2017) sugeriu que as normas ambientais poderiam apresentar benefícios para a competitividade das empresas, ou seja, a visão de que “todos os lados ganham”, evidência que os benefícios da gestão ambiental, muitas vezes, superam os custos inerentes à conformidade ambiental. Deste modo, observa-se que as atividades de prevenção e detecção podem ser menos onerosas quando comparadas ao ônus arcado por empresas poluidoras.

Os primeiros relatórios integrados datam do ano de 2000, com empresas pioneiras que exploraram métodos inovadores em relatar performance, apresentando relatórios financeiros e não financeiros de uma forma integrada (Freitas and Freire 2017).

O Relato integrado promove uma abordagem coesa de elaboração de relatos corporativos, visando melhorar a qualidade da informação disponível aos provedores de capital financeiro permitindo a alocação de capital de maneira mais eficiente e mais produtiva (IIRC 2019).

O relato integrado é um documento recente no meio empresarial e se reporta às preocupações recentes dos stakeholders quanto à integração de informações socioambientais e financeiras (Freitas and Freire 2017).

Os princípios básicos apresentados pelo IIRC (2019) na preparação de um relatório integrado são:

- Foco estratégico e orientação para o futuro, deve oferecer uma visão da estratégia da organização e como se relaciona com a capacidade da organização de gerar valor no curto, médio e longo prazos, bem como com o uso que faz dos capitais e seus impactos sobre eles.
- Conectividade da informação, que mostra uma imagem holística da combinação, do inter-relacionamento e das dependências entre os fatores que afetam a capacidade da organização de gerar valor ao longo do tempo
- Relações com partes interessadas, que deve prover uma visão da natureza e da qualidade das relações que a organização mantém com suas principais partes interessadas, incluindo como e até que ponto a organização entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades
- Materialidade, deve divulgar informações sobre assuntos que afetam, de maneira significativa, a capacidade de uma organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo
- Concisão
- Confiabilidade e completude, deve abranger todos os assuntos relevantes, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros materiais
- Coerência e comparabilidade apresentadas:
 - (a) em bases coerentes ao longo do tempo;
 - (b) de maneira a permitir uma comparação com outras organizações na medida em que seja material para a capacidade da própria organização de gerar valor ao longo do tempo.

Os conceitos fundamentais do Relato Integrado se baseiam nos vetores ambientais, de geração de valor, a análise das externalidades e os capitais integrantes da instituição conforme a figura 1:

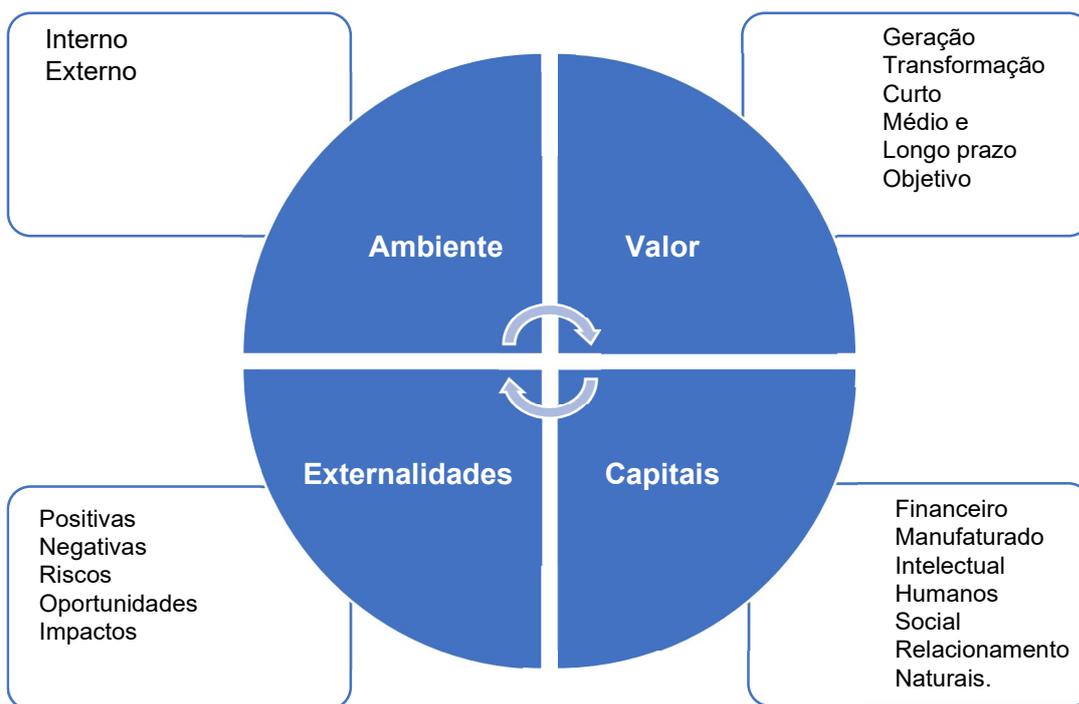


Figura 1: Conceitos fundamentais do Relato Integrado

Um dos objetivos do Relato Integrado é expor o valor gerado por uma organização ao longo do tempo, que se manifesta por meio de acréscimos, decréscimos ou transformações de capitais causados por atividades e produtos.

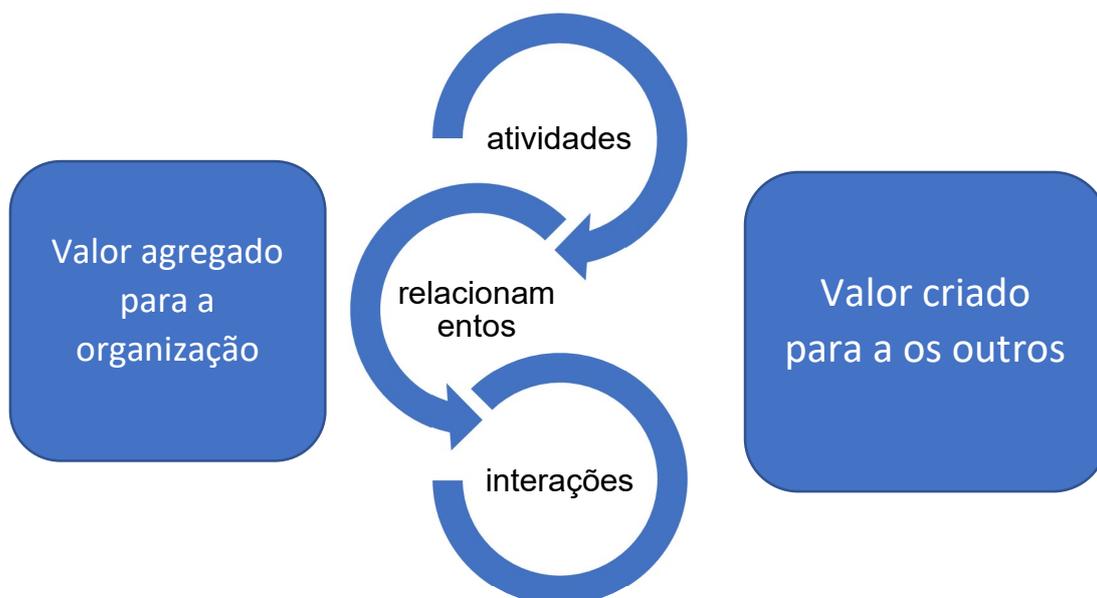


Figura 2: Análise da geração de valor expresso no Relato Integrado

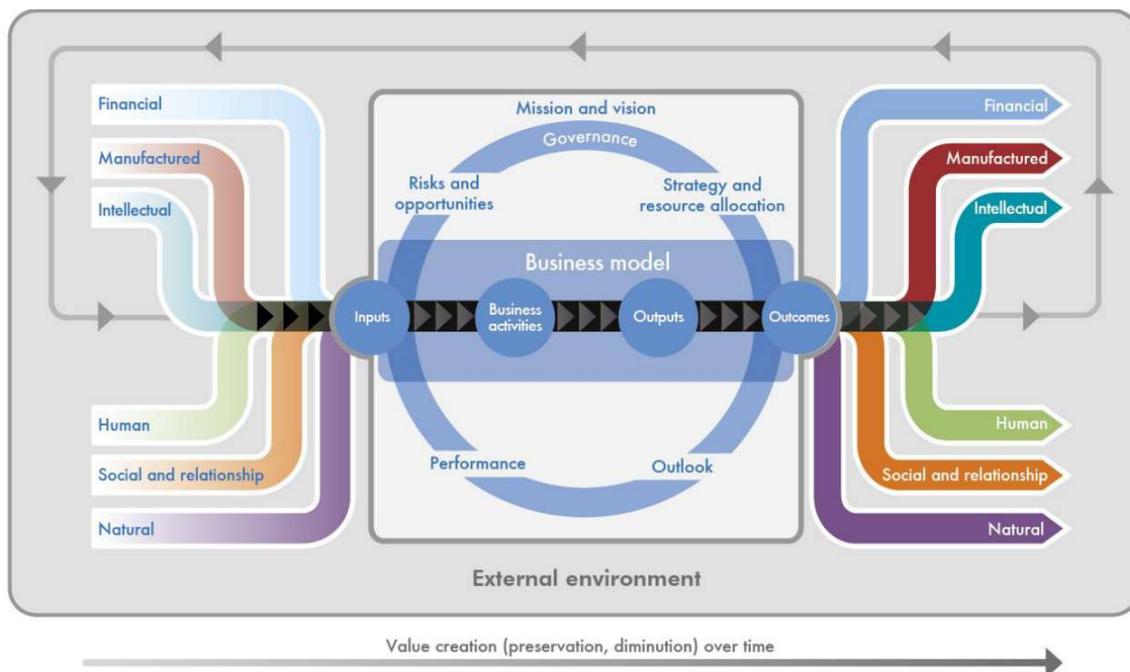


Figura 3: Processo de geração de valor – framework

Estrutura do Relato Integrado

A visão de longo prazo do International Integrated Reporting Council (Conselho Internacional para Relato Integrado, ou IIRC na sigla em inglês), segundo o framework publicado em 2013, é a de um mundo em que o pensamento integrado esteja enraizado em suas práticas corporativas, tanto dos setores públicos como privados e que isso seja observado em seus relatórios. Esse exercício pretende fazer com que a alocação dos capitais seja eficiente e funcione de forma a conferir a estabilidade financeira, sustentável e o principal: como as entidades geram valor ao longo do tempo. Em seu objetivo, o RI busca, 1, melhorar a qualidade da informação, financeira e não financeira; 2, promover uma abordagem mais coesa e eficiente do relatório corporativo, que aproveite as diversas vertentes de relato e comunique a gama completa de fatores que afetam, de forma material, a capacidade de uma organização de gerar valor ao longo do tempo; 3, melhorar a responsabilidade e integração da gestão dos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, relacionamento e natural) trazendo a questão de interdependência dos mesmos; 4, apoiar o pensamento integrado para a tomada de decisão e das ações que focam a geração de valor no curto, médio e longo prazos (Ortiz-Martínez, Marín-Hernández, and Sánchez-Aznar 2020).

A expectativa é que ao longo do tempo, o RI se torne padrão para os relatos corporativos, deixando de produzir comunicações ineficientes, desconexas, numerosas e estáticas.

Metodologia

Para analisar a produção científica recente sobre o Relato Integrado foi feita pesquisa nas bases de dados Scopus e Web of Science, buscando o alinhamento dos autores mais citados e fontes de referências.

Os termos em conjunto escolhidos foram “integrated report” nas áreas de gestão, economia e negócios.

Foram encontrados 211 artigos relacionados e através da metodologia do método de MCDA (*Multiple Criteria Decision Analysis*) para classificação de papers, utilizando a equação do Methodi Ordinatio (Pagani, Kovaleski, and Resende 2015).

$$\text{InOrdinatio} = \alpha * \text{FI} + \beta * [10 - (\text{Ano da Pesquisa} - \text{Ano da Publicação})] + \gamma * \text{Ci}$$

Onde:

α = Peso que se deseja dar ao Fator de Impacto. Originalmente 1.
FI = Fator de Impacto no JCR do periódico onde o paper foi publicado.
 β = Peso que se deseja dar ao quanto mais recente é a publicação. Usualmente 1, variando de 1 a 10 (sugestão dos autores).
 γ = Peso que se deseja dar à quantidade de Citações do paper. Originalmente 1.
Ci = Quantidade de Citações do paper.

Para efeito das análises quantitativas e qualitativas, de um universo de 538 conselhos, foi obtida uma amostra de 35 relatórios, entre os anos de 2019 e 2020, de conselhos regionais de diversos segmentos: engenharia, contabilidade, enfermagem, serviço social, arquitetura, representantes comerciais, corretores de imóveis, medicina, farmácia, químicos e odontologia.

Silva e Menezes (2001), Gil (2017) e Lakatos e Marconi (2003) afirmam que existem duas abordagens de pesquisa, a qualitativa e a quantitativa. A primeira aborda o objeto de pesquisa sem a preocupação de medir ou qualificar os dados coletados, o que ocorre essencialmente na quantitativa. Porém é possível abordar o problema da pesquisa utilizando as duas formas.

Resultados e discussão

Submetemos o conjunto de artigos aos softwares de análise de palavras, referências e autores VOSViewer que forneceu os mapas de palavras chave, na figura 4, que mostra as interligações principais entre o relato integrado, a sustentabilidade, governança, estratégia e responsabilidade social corporativa nos 211 artigos, assim como o aumento da relevância ao longo dos anos, com o crescimento do número de artigos nos anos recentes, conforme exposto na figura 5.

Ao longo do tempo os autores citam as dificuldades que empresas de diferentes composições ao adotar o RI, uma vez que a nova forma de comunicação implica em inovação na própria estrutura de processos e negócios, o que acarreta dificuldades intrínsecas e melhorias escaláveis aos processos de gestão e stakeholders (Iacuzzi et al. 2020; Kilic et al. 2020; Pistoni, Songini, and Bavagnoli 2018; Stubbs and Higgins 2014).

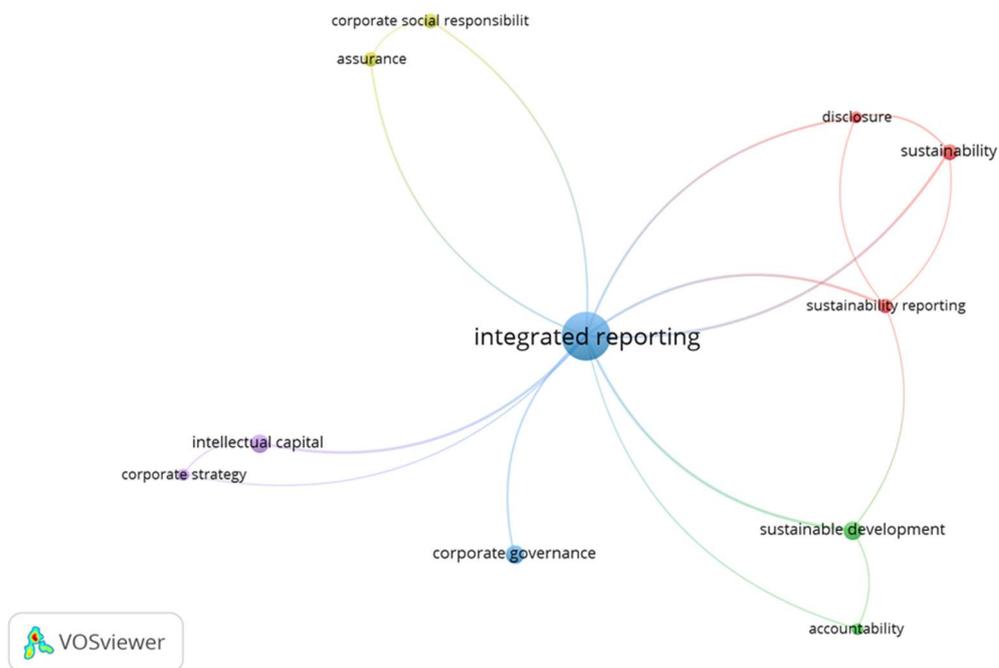


Figura 4: Mapa de palavras-chave

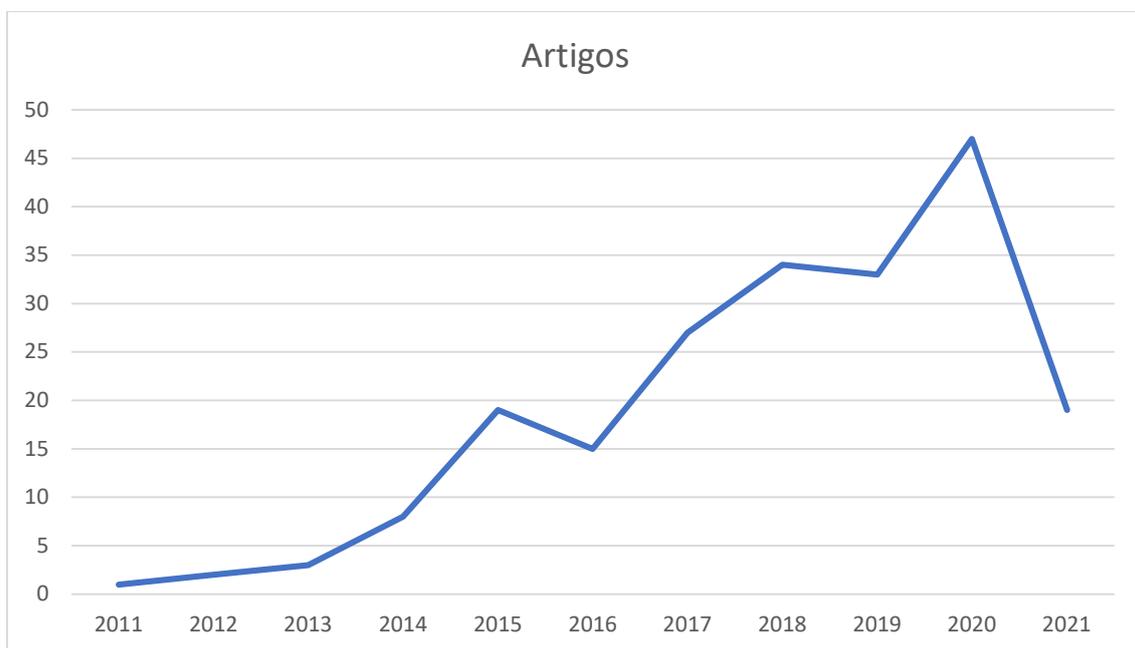


Figura 5: evolução do volume de quantidade de artigos ao longo do tempo

Os primeiros autores identificados nos anos de 2011 a 2016, são vinculados aos artigos seminais sobre a implementação do Relato Integrado nas empresas da Europa e EUA e com o passar do tempo e a expansão das normativas contábeis dos países, os autores da Ásia, África e América Latina exploram o tema em estudos mais recentes, conforme mostra a figura 6.

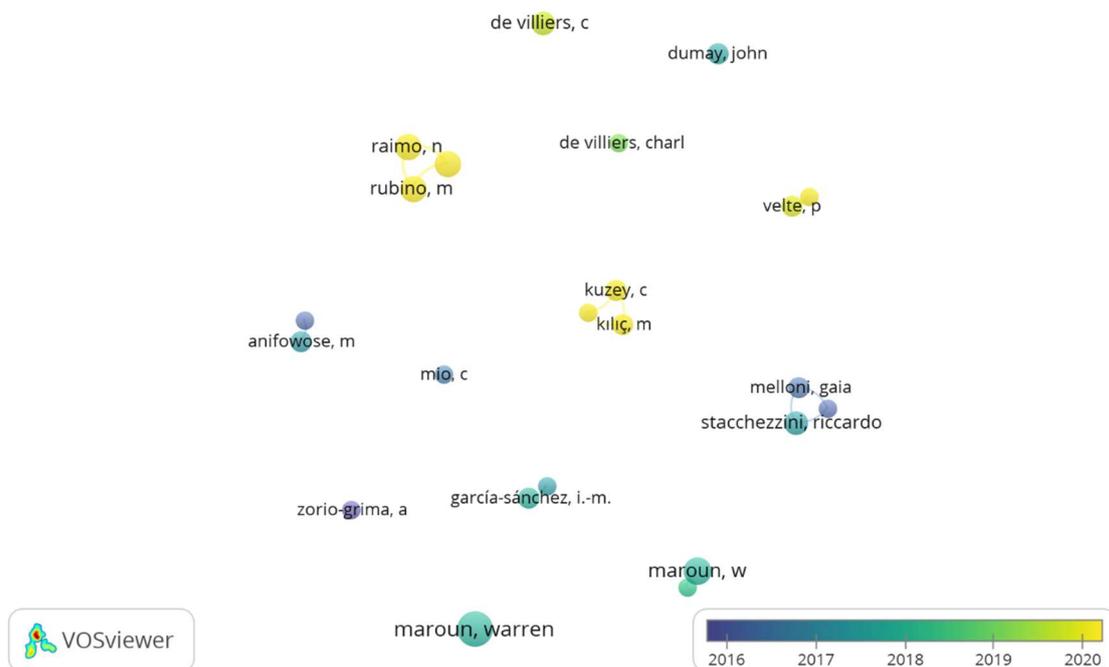


Figura 6: autores ao longo do tempo

A análise dos artigos também mostra que há três áreas de interesse, dentre os assuntos interrelacionados, a área normativa, com artigos cuja principal temática é o IIRC e regulação; a temática da comunicação com os investidores e geração de valor e a área organizacional, cujas palavras chave circunscrevem implicações práticas e análise de conteúdo, conforme identificado na figura 7.

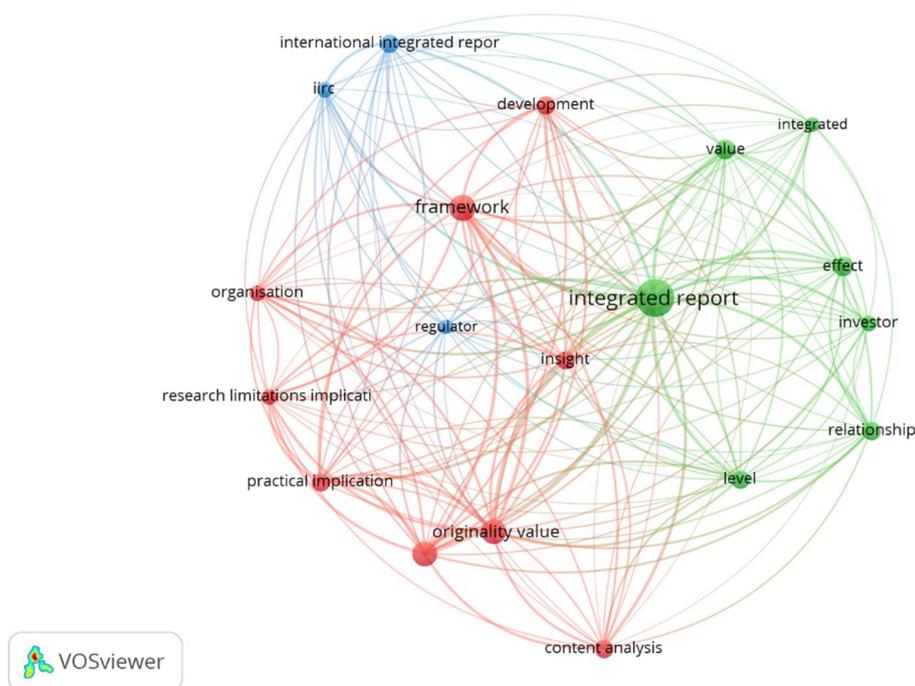


Figura 7: clusters de relacionamentos

Optou-se neste estudo pela abordagem quantitativa e qualitativa, uma vez que dos 538 conselhos existentes, foram analisadas uma amostra de 35 prestações de contas em sua íntegra, avaliando os processos elaborados à luz do RI e das normativas do TCU.

Entidade	Ano	Modelo de negócio conforme framework?	Integrado ou fragmentado	Numero páginas	BSC?	1. Abordagem estratégica	2. Conectividade da informação:	3. Relações com partes interessadas	4. Materialidade	5. Concisão	6. Confiabilidade e completude	7. Coerência e comparabilidade	8. Clareza
CREA-GO	2019	NÃO	FRAGMENTADO	102	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-RO	2019	NÃO	FRAGMENTADO	157	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRA-SP	2019	NÃO	FRAGMENTADO	62	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-DF	2019	NÃO	FRAGMENTADO	164	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-MG	2019	NÃO	FRAGMENTADO	145	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRF-RJ	2019	NÃO	FRAGMENTADO	276	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRC-SP	2019	NÃO	FRAGMENTADO	49	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREMESP	2019	NÃO	FRAGMENTADO	88	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-SC	2019	SIM	FRAGMENTADO	72	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-PR	2019	NÃO	FRAGMENTADO	61	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-RN	2019	SIM	FRAGMENTADO	104	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-RJ	2019	NÃO	FRAGMENTADO	96	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-RS	2019	NÃO	FRAGMENTADO	85	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-SE	2019	NÃO	FRAGMENTADO	77	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-PE	2019	SIM	FRAGMENTADO	61	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CONFEA	2019	SIM	FRAGMENTADO	113	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRECI-PR	2020	NÃO	FRAGMENTADO	76	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREA-SP	2020	SIM	FRAGMENTADO	94	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
COREN-PB	2020	SIM	FRAGMENTADO	76	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
COREN-SE	2020	SIM	FRAGMENTADO	126	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRECI-BA	2020	NÃO	FRAGMENTADO	48	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRO-RJ	2020	NÃO	FRAGMENTADO	311	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CAU-GO	2020	NÃO	FRAGMENTADO	95	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CORE-RS	2020	NÃO	FRAGMENTADO	84	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CREMERN	2020	NÃO	FRAGMENTADO	43	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRQ-VIII	2020	NÃO	FRAGMENTADO	63	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRF-PE	2020	SIM	FRAGMENTADO	130	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRESS-AM	2020	NÃO	FRAGMENTADO	69	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRO-RN	2020	NÃO	FRAGMENTADO	63	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CAU-SP	2020	NÃO	FRAGMENTADO	82	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRF-MG	2020	NÃO	FRAGMENTADO	43	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CRC-SP	2020	NÃO	FRAGMENTADO	48	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
COREN-PR	2020	NÃO	FRAGMENTADO	153	NÃO	NÃO	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CONFEA	2020	SIM	FRAGMENTADO	113	SIM	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO
CFC	2020	NÃO	FRAGMENTADO	51	NÃO	SIM	NÃO	EM PARTES	NÃO	NÃO	NÃO	SIM	NÃO

Tabela 1: Relatórios por aderência aos critérios de análise

No ano de 2018 nenhuma entidade avaliada apresentou proposta de Prestação de Contas conforme o RI. No exercício de 2019 foram analisadas 16 entidades, sendo que destas 11 tentaram estruturar a sua prestação de contas na forma de Relato Integrado, porém apenas 4 utilizaram o framework e seus capitais, sem avaliar os impactos e perspectivas futuras em seu modelo de negócio, além do que, todas as prestações de contas apresentam-se fragmentadas e fora do contexto do pensamento integrado.

No ano de 2020 foram analisadas 19 prestações de contas, sendo que 4 estavam dentro do que pede o modelo de negócio do framework, entretanto ainda

fragmentadas. Nos anos 2019 e 2020, 19 entidades utilizam Balanced Scorecard como ferramenta de apuração de desempenho da entidade porém o que se percebe é a utilização periférica do BSC desconsiderando o modelo de negócio de uma forma macro, ou seja, nota-se a utilização operacional do modelo de Kaplan e Norton (1997) que não se reflete nos dados integrados e coesos, conforme tabela 1.

<i>Total de documentos avaliados</i>	35	%
2019	16	45,71%
2020	19	54,29%
USAM O FRAMEWORK	9	25,71%
NÃO USAM BSC	16	45,71%
FRAGMENTADOS	TODOS	100%

Tabela 2: Resumo dos relatórios por aderência aos critérios de análise

Assim sendo, embora o BSC seja um facilitador, não é determinante para o uso adequado do Relato Integrado pelas entidades estudadas (tabela 1 e 2). Outro ponto significativo, foi identificado no uso limitado do BSC, apenas na cadeia produtiva o que dificulta o mapeamento do modelo de negócio adequado que retrate como a entidade gera valor ao longo do tempo. Em todas as prestações estudadas percebeu-se uma falta de identidade estratégica, se normativa ou corporativa, o que dificulta o estabelecimento de políticas claras e cria zonas cinza de entendimento. O caráter descentralizado dos conselhos leva a uma adoção irregular da prestação de contas e consequente adoção do Relato Integrado.

A oportunidade de revolucionar os processos de gestão (Stubbs and Higgins 2014) que o RI proporciona, ainda não são plenamente utilizados pelas entidades. Identificou-se nesse estudo, um equívoco entre os conceitos de modelo de negócio, cadeia de valor e cadeia produtiva, o que gera indicadores ineficazes. O caráter fiscalizatório e normativo das autarquias explica, em parte, esta dificuldade de enxergar a cadeia produtiva e, consequentemente, identificar o modelo de negócio e a cadeia de valor.

Do mesmo modo, o levantamento indicou que CREA, CONFEA, COREN buscaram utilizar o framework em algumas localidades, mas não conseguiram cumprir todas as prerrogativas do framework, pela falta de integração sistêmica regional e local.

Uma das causas percebidas da falta de priorização das entidades na adequação das prestações de conta deve-se à ausência de sanções do TCU o que desestimula o cumprimento da instrução normativa.

Uma das bases de utilização do Relato Integrado é a utilização de ferramentas digitais para o atendimento de uma de suas regras que é a concisão. Observou-se, nos relatórios analisados uma prolixidade que vai de encontro a essa regra básica, com uma profusão de páginas que poderiam ser substituídas por ferramentas como hiperlink, popup etc. Isso mostra a dificuldade em utilizar ferramentas e recursos eletrônicos.

Visando estabelecer regras de governança nas autarquias, foi criado o TC-030.312/2016-7 que especifica a conformidade na modalidade de Fiscalização de

Orientação Centralizada – FOC, concebida com o objetivo de avaliar, em âmbito nacional, a regularidade das despesas e outros aspectos da gestão dos conselhos de fiscalização profissional (CFP) e, posteriormente, o TCU fez dois acórdãos que estabelecem o Índice de Governança e Gestão (IGG) para avaliar e orientar a conformidade das autarquias às regras de governança. Assim como este estudo identificaram que são parcialmente implantadas, em 2018, o número de organizações com iGG em estágio aprimorado passou de 3% para 9% e, em estágio intermediário, de 39% para 44%. Além disso, reduziu-se de 58% para 47% as organizações com níveis iniciais de capacidades em governança e gestão (TCU 2018, 2019).

A análise dos relatórios de prestação de contas levou à observação de que a alocação de recursos operacionais não atende às definições estratégicas globais definidas no modelo de negócios (IIRC 2019). A inconsistência aponta gastos departamentais de acordo com demandas locais e específicas indiferentemente ao estabelecido no plano de negócios.

Conclusão

Considerando a aplicação do Relato Integrado nas estruturas de prestação de contas dos conselhos de fiscalização profissional nos anos de 2018 a 2020, observou-se o descumprimento das normas do TCU.

A utilização desta ferramenta de gestão de forma reativa e apenas para cumprimento de uma norma aponta o desconhecimento, por parte dos gestores das autarquias, dos benefícios da metodologia para melhoria da gestão e governança.

A utilização do framework do Relato Integrado como instrumento de gestão global, não está sendo utilizado. Dessa forma as informações financeiras não se mostram aderentes às informações não financeiras que pouco ou quase nada são compartilhadas ou mapeadas.

LIMITAÇÕES E ESTUDOS FUTUROS

Devido a diversas situações recentes, como a pandemia do SARs-Covid-19, o TCU prorrogou os prazos de apresentação das prestações de conta, ou seja, houve uma postergação de prazo das contas de 2020 para junho de 2021, o que causou ausência de documentos de muitas entidades, o que limitou a abrangência e análise deste trabalho, impossibilitando uma análise estatística e dificultou a compreensão do caráter das lacunas, se são limitações regionais ou globais, se são sistêmicas ou pontuais etc.

Esse assunto dá margem a muitas contribuições diante das possibilidades e frente aos desafios e necessidades das organizações públicas brasileiras. Como desdobramento da análise fica a sugestão de documento futuro propondo soluções de integração e disclosure.

Referências

BRASIL, Constituição (1988). 2012. “Constituição Da República Federativa Do Brasil de 1988.” *Constituição da República Federativa do Brasil: texto constitucional promulgado em 5 de outu- bro de 1988, com as alterações adotadas pelas*

- Emendas Constitucionais nos 1/1992 a 68/2011, pelo Decreto Legislativo nº 186/2008 e pelas Emendas Constitucionais: 1–139.*
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm (July 18, 2021).
- Côrte, Adelaide Ramos e. 1988. *O Papel Dos Conselhos de Fiscalização Profissional e Sua Importância Para a Sociedade.*
- Costa, Beatriz, Rezende Marques, Manoel Adam, and Valente. 2008. "RESPONSABILIDADE SOCIAL DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS."
<https://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/1714> (July 18, 2021).
- Foundation, The Prince of Wales's Charitable. 2014. "Accounting for Sustainability."
<https://www.accountingforsustainability.org/en/index.html> (July 20, 2021).
- Freitas, Betina França Gomes de, and Fátima De Souza Freire. 2017. "Relato Integrado: Um Estudo Da Aderência Da Estrutura Conceitual Proposta Pelo IIRC No Relatório Socioambiental Do Conselho Federal de Contabilidade." *Sociedade, Contabilidade e Gestão* 12(1): 77–92.
<https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13399>.
- GIL, Antonio Carlos. 2017. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa.* Atlas.
<http://eds.a.ebscohost.com/eds/detail/detail?vid=4&sid=224fe3e1-ed44-4111-9521-106755eba6fa%40sessionmgr4010&bdata=Jmxhbm9cHQYnImc2l0ZT1lZHMtbG12ZSZZY29wZT1zaXRl#AN=unicamp.000769901&db=cat04198a> (October 12, 2018).
- Iacuzzi, Silvia, Andrea Garlatti, Paolo Fedele, and Alessandro Lombrano. 2020. "Integrated Reporting and Change: Evidence from Public Universities." *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management* 32(2): 291–310.
<https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85083956044&doi=10.1108%2FJPBAFM-08-2019-0120&partnerID=40&md5=b1ebe18f2d134af17b4b4bf526a0062e>.
- IIRC. 2019. *A ESTRUTURA INTERNACIONAL PARA RELATO INTEGRADO.*
<https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portugese-final-1.pdf>.
- KAPLAN, Roberts S., and David P. NORTON. 1997. *Estrategia Em Ação - BSC.* ed. CAMPUS. ELSEVIER.
https://books.google.com/books/about/A_estratégia_em_ação.html?id=XQ-EIA_HJWYC (July 20, 2021).
- Kilic, Merve et al. 2020. "The Impact of Institutional Ethics and Accountability on Voluntary Assurance for Integrated Reporting." *Journal of Applied Accounting Research* 21(1): 1–18. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85077999226&doi=10.1108%2FJAAR-04-2019-0064&partnerID=40&md5=ebcabea448161391a1e0504bff559eca>.
- Lakatos, Eva Maria, and Marina de Andrade Marconi. 2003. Editora Atlas S. A. *Fundamentos de Metodologia Científica.* www.atlasnet.com.br (July 20, 2021).
- Lima, Cintia Zaira Messias de. 2019. *Relato Integrado No Setor Público Brasileiro :*

- Aplicabilidade e Adaptações*. <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/relato-integrado-no-setor-publico-brasileiro-aplicabilidade-e-adaptacoes.htm> (July 6, 2021).
- Ortiz-Martínez, E, S Marín-Hernández, and L A Sánchez-Aznar. 2020. "Integrated Reporting According to IIRC from 2011 to 2015." *RAE Revista de Administracao de Empresas* 60(3): 222–34. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85088644525&doi=10.1590%2FS0034-759020200305&partnerID=40&md5=5f1970859fc4398635a5c13af12ad40e>.
- Pagani, Regina Negri, João Luiz Kovaleski, and Luis Mauricio Resende. 2015. "Methodi Ordinatio: A Proposed Methodology to Select and Rank Relevant Scientific Papers Encompassing the Impact Factor, Number of Citation, and Year of Publication." *Scientometrics* 105(3): 2109–35. <https://link.springer.com/article/10.1007/s11192-015-1744-x> (July 20, 2021).
- Pistoni, Anna, Lucrezia Songini, and Francesco Bavagnoli. 2018. "Integrated Reporting Quality: An Empirical Analysis." *Corporate Social Responsibility and Environmental Management* 25(4): 489–507. <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85062622414&doi=10.1002%2Fcsr.1474&partnerID=40&md5=2f20cebab345c7e451344c86e895b860>.
- Porter, Michael E., and Claas Van Der Linde. 2017. "Toward a New Conception of the Environment-Competitiveness Relationship." In *Corporate Environmental Responsibility*, Taylor and Francis, 61–82.
- Silva, Edna Lúcia da, and Estera Muszkat Menezes. 2001. *Metodologia Da Pesquisa e Elaboração de Dissertação*. Florianópolis. <http://www.ufsc.br><http://www.ctc.ufsc.br><http://www.eps.ufsc.br><http://www.led.ufsc.br><http://www.feesc.org.br> (July 20, 2021).
- Stubbs, Wendy, and Colin Higgins. 2014. "Integrated Reporting and Internal Mechanisms of Change." *ACCOUNTING AUDITING & ACCOUNTABILITY JOURNAL* 27(7, SI): 1068–89. www.emeraldinsight.com/0951-3574.htm (July 5, 2021).
- TCU. 2018. 1 TC 015.268/2018-7 *Acórdão 2699/2018*.
- . 2019. 1 TC 015.268/2018-7 *Acórdão 1925/2019*.