



UNIVERSIDADE DE RIBEIRÃO PRETO
CENTRO DE CIÊNCIAS EXATAS, NATURAIS E TECNOLOGIAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM TECNOLOGIA AMBIENTAL

PRISCILA BERTHOLO MARQUEZ

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DA SUSTENTABILIDADE EM RELATOS
INTEGRADOS DE UNIDADES PRESTADORAS DE CONTAS DO TCU:
ESTUDO DAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DO SUDESTE

RIBEIRÃO PRETO
2024

PRISCILA BERTHOLO MARQUEZ

ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DA SUSTENTABILIDADE EM RELATOS
INTEGRADOS DE UNIDADES PRESTADORAS DE CONTAS DO TCU: ESTUDO DAS
UNIVERSIDADES PÚBLICAS DO SUDESTE

Tese de doutorado apresentada à Universidade de
Ribeirão Preto (UNAERP), como requisito de
avaliação para obtenção do título de Doutora pelo
Programa de Pós-graduação em Tecnologia
Ambiental.

Orientador: Prof. Dr. Lisandro Simão
Coorientador: Prof. Dr. Guilherme S. Zagui

RIBEIRÃO PRETO
2024

Ficha catalográfica preparada pelo Centro de Processamento Técnico da Biblioteca Central da
UNAERP

- Universidade de Ribeirão Preto –

MARQUEZ, PRISCILA BERTHOLO, 1984

Análise da divulgação da sustentabilidade em Relatos Integrados de
Unidades prestadoras de contas do TCU: Estudo das universidades
públicas do Sudeste / Priscila Bertholo Marquez – Ribeirão Preto, 2024.
173 f.: il. Color.

Orientador: Prof. Dr. Lisandro Simão
Coorientador: Prof. Dr. Guilherme Sgobbi Zagui

Tese (Doutorado) - Universidade de Ribeirão Preto, UNAERP,
Tecnologia Ambiental. Ribeirão Preto, 2024.

1. Relato Integrado. 2. Divulgação. 3. Sustentabilidade. 4. Transparência
M357a

PRISCILA BERTHOLO MARQUEZ

**ANÁLISE DA DIVULGAÇÃO DA SUSTENTABILIDADE EM RELATOS
INTEGRADOS DE UNIDADES PRESTADORAS DE CONTAS DO TCU:
ESTUDO DAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DO SUDESTE**

Tese de Doutorado apresentada ao programa de Pós-Graduação em Tecnologia Ambiental do Centro de Ciências Exatas, Naturais e Tecnologias da Universidade de Ribeirão Preto, para a obtenção do título de Doutora em Tecnologia Ambiental.

Área de concentração: Tecnologia Ambiental

Data de defesa: 23 de setembro de 2024.

Resultado: **APROVADA**

BANCA EXAMINADORA

Documento assinado digitalmente
 **LISANDRO SIMAO**
Data: 23/09/2024 13:29:30-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Lisandro Simão
Presidente/UNAERP

Documento assinado digitalmente
 **JESSICA MULINARI**
Data: 23/09/2024 13:55:00-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Profa. Dr^a. Jessica Mulinari
Universidade de Passo Fundo
(UPF)

Documento assinado digitalmente
 **JULIANA CHIARETTI NOVI**
Data: 01/10/2024 16:00:01-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Profa Dr^a. Juliana Chiaretti Novi
UNAERP

Documento assinado digitalmente
 **RONI CLEBER BONIZIO**
Data: 30/09/2024 09:28:05-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Roni Cleber Bonizio
Universidade de São Paulo
(FEA-RP/USP)

Documento assinado digitalmente
 **MURILO DANIEL DE MELLO INNOCENTINI**
Data: 30/09/2024 10:13:02-0300
Verifique em <https://validar.iti.gov.br>

Prof. Dr. Murilo Daniel de Mello Innocentini
UNAERP

RIBEIRÃO PRETO
2024

Dedico este trabalho a Deus e à minha família,
pois sem eles este projeto não seria possível.

AGRADECIMENTOS

O propósito de cursar um programa de Doutorado sempre fez parte dos meus planos, mas, como tudo na vida, alcançar esse objetivo não foi tarefa fácil. Vivenciar esse momento tão esperado só reforçou a importância da dedicação e do empenho para superar os obstáculos do caminho.

Agradeço, primeiramente, a Deus, pois sem Ele não teria conseguido chegar ao fim dessa etapa da minha carreira acadêmica.

Às minhas filhas Lívia e Letícia, razões da minha vida, por compreenderem os momentos de ausência e por serem minha fortaleza nas horas difíceis. Todo esforço e recompensa só valem a pena porque vocês estão ao meu lado. Ao meu marido Leandro, por seu apoio incondicional e por compartilhar cada conquista e desafio.

Agradeço à minha família, especialmente aos meus pais, exemplos de vida, dedicação e amor. A bagagem para enfrentar esse período, sem dúvida, é fruto da educação e do carinho que recebi de vocês.

Aos meus sogros Elisabete (in memoriam) e Norival e, em especial, à minha cunhada Isadora, por compartilharem os momentos alegres e por me socorrerem sempre que precisei.

A minha psicóloga, Ana Chaguri, que esteve ao lado em grande parte desta jornada e foi essencial frente a tantos desafios que vivi ao longo desses anos de Doutorado.

Aos meus orientadores, Prof. Dr. Lisandro e Prof. Dr. Guilherme, que me receberam de braços abertos, confiaram no meu projeto e respeitaram o meu tempo. Vocês foram uma luz em momentos de dúvida e incerteza.

Ao coordenador do curso, Prof. Dr. Murilo, que não mediu esforços para me ajudar durante todo o período que estive no programa. Seu cuidado e apoio foram fundamentais para a conclusão desta etapa.

A todos da UNAERP (Universidade de Ribeirão Preto), especialmente aos mantenedores que me concederam a bolsa de estudos neste programa e por permitirem que eu faça parte dessa instituição, colaborando para sua evolução.

Meus sinceros agradecimentos a todos que me ajudaram de alguma maneira nessa etapa da minha vida.

A divulgação é o catalisador da mudança.

RESUMO

A pesquisa busca analisar o nível de divulgação da sustentabilidade na forma de Relato Integrado de universidades públicas do Sudeste brasileiro classificadas como Unidade Prestadora de Conta pelo Tribunal de Contas da União, buscando demonstrar a qualidade do canal de comunicação entre as partes interessadas, contribuindo com a responsabilidade social de uma organização e propondo um *framework* de melhorias e recomendações para futuras práticas de divulgação da sustentabilidade por parte das organizações. A publicidade de dados e resultados ambientais, sociais e de governança (ESG) tornaram-se cada vez mais importante à medida que os investidores e a sociedade se interessaram mais pela forma como as empresas estão gerindo os seus riscos ambientais e de responsabilidade social. Dada a escassez de estudos específicos para o setor público e a insuficiência geral de investigação empírica sobre os níveis de divulgação das informações, este estudo procura fornecer uma contribuição significativa e inovadora para a literatura de Relato Integrado aplicado ao setor público existente. Para analisar a informação de sustentabilidade nos relatos integrados, o estudo propôs um modelo de índice adaptado da literatura estudada denominado de Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado (DSRI). O estudo compilou os relatos integrados do ano de 2023 das 19 instituições de ensino participantes da amostra e, na sequência, analisou o conteúdo dos dados. Registrou as informações em formato eletrônico para armazenamento, verificação, correção e análise estatística dos dados. Os resultados do DSRI das universidades públicas do Sudeste revelaram uma variação significativa na divulgação da sustentabilidade, com percentuais de evidenciação entre 49% e 75%. Esse desempenho é considerado bom, indicando que as universidades têm comunicado suas práticas de sustentabilidade de maneira satisfatória. No entanto, há margem para melhorias, especialmente nos aspectos de ESG. Essas constatações corroboram os achados desta pesquisa, indicando que, embora as instituições de ensino estejam incorporando elementos do RI e ESG em suas divulgações, ainda há desafios significativos na integração completa e coerente desses elementos, o que pode comprometer a eficácia e a clareza dos relatórios apresentados. O atual estágio de maturidade dos Relatos Integrados ainda está em fase de melhorias, necessitando de princípios básicos ou políticas mais claras sobre materialidade, interconexão dos dados, comparabilidade, riscos, oportunidades e criação de valor das organizações. Dentre as melhorias propostas neste estudo, o autor sugere que as organizações utilizem ferramentas estratégicas, indicadores e *dashboard* de desempenho em sua gestão para melhorar a estrutura de negócio sustentável. No que se refere à elaboração do relato, o autor propõe um momento de avaliação da base de preparação, definindo a materialidade dos elementos que serão divulgados. No eixo de sustentabilidade, o autor recomenda a implantação de um sistema de gestão ambiental, aplicando normas próprias para cada segmento. A recente divulgação por órgãos com legitimidade e aceitação global de normas de requisitos gerais, como a IFRS S1, demonstra que os achados da pesquisa estão condizentes com o cenário atual de evidenciação da sustentabilidade pelas organizações.

Palavras-chave: Relato integrado. Divulgação. Sustentabilidade. Transparência.

ABSTRACT

The research seeks to analyze the level of sustainability disclosure in the form of Integrated Reporting of public universities in the Brazilian Southeast classified as an Accountable Unit by the Federal Court of Accounts, attempting to demonstrate the quality of the communication channel between stakeholders, contributing to the social responsibility of an organization and proposing a framework of improvements and recommendations for future sustainability disclosure practices by organizations. Publicizing environmental, social and governance (ESG) data and results has become increasingly important as investors and society have become more interested in how companies are managing their environmental and social responsibility risks. Given the limited of studies specific to the public sector and the general insufficiency of empirical research on disclosure levels, this study seeks to provide a significant and innovative contribution to the existing Integrated Reporting literature applied to the public sector. In order to analyze sustainability information in integrated reports, the study proposed an index model adapted from the literature studied entitled the Sustainability Disclosure Index in Integrated Reporting Format (DSRI). The study compiled the integrated reports for the year 2023 from the 19 educational institutions in the sample and then carried out a content analysis of the data, with the information recorded in electronic format for the storage, verification, correction and statistical analysis of the data. The results of the DSRI for public universities in the Southeast revealed a significant variation in sustainability disclosure, with percentages of disclosure ranging from 49% to 75%. This performance is considered good, indicating that the universities have communicated their sustainability practices in a satisfactory manner. However, there is room for improvement, especially in ESG aspects. These results corroborate the findings of this research, indicating that although educational institutions are incorporating IR and ESG elements into their disclosures, there are still significant challenges in fully and coherently integrating these elements, which can compromise the effectiveness and clarity of the reports presented. The current stage of maturity of Integrated Reporting is still in a phase of improvement, requiring basic principles or clearer policies on materiality, data interconnection, comparability, risks, opportunities and the creation of value for organizations. Among the improvements proposed in this study, it is suggested that organizations use strategic tools and performance indicators in their management to improve their sustainable business structure. With regard to the preparation of the report, it is proposed to evaluate the basis for its preparation, defining the materiality of the elements that will be disclosed. In terms of sustainability, it is recommended that an environmental management system be set up, as well as the application of specific standards for each segment. The recent disclosure by institutions with legitimacy and global acceptance of general requirements standards, such as IFRS S1, shows that the research findings are consistent with the current scenario of sustainability disclosure by organizations.

Keywords: Integrated reporting. Disclosure. Sustainability. Transparency.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Conceitos da Economia Circular	19
Figura 2	Princípios Orientadores da Economia Circular	20
Figura 3	Objetivos de Desenvolvimento Sustentável	21
Figura 4	Etapas de implementação dos ODS.....	23
Figura 5	Degraus para incorporar o ESG na organização.....	24
Figura 6	Temas dos eixos ESG na ABNT PR 2030.....	26
Figura 7	Princípios do TCU para prestação de contas	39
Figura 8	Estrutura de conteúdo para RI	40
Figura 9	Comparação dos Elementos de Conteúdo do RI.....	41
Figura 10	Percurso metodológico para avaliação da divulgação da sustentabilidade em Relatos Integrados de IES.....	43
Figura 11	Desempenho médio do DSRI (%)	63
Figura 12	Resultados do DSRI (%) por categoria	71
Figura 13	Plataforma Digital da Univ “L”	74
Figura 14	Plataforma For da Univ “F”	78
Figura 15	Informação de adesão à Plataforma ForPDI da Universidade “L”	82
Figura 16	Painel proposto de autoavaliação da Universidade “J”	84
Figura 17	Fragmento da informação de determinação da Materialidade da Universidade “G”	86

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Eixos da ABNT PR 2030 relacionados aos ODS.....	27
Quadro 2	Principais resultados dos estudos sobre divulgação de informações – IES.....	30
Quadro 3	Princípios do PRME.....	32
Quadro 4	Princípios Básicos do Relato Integrado.....	35
Quadro 5	Objetivo dos elementos de conteúdo do RI.....	36
Quadro 6	Agrupamentos excluídos do DSRI.....	52
Quadro 7	Categoria dos Elementos de Conteúdo do Relato Integrado.....	53
Quadro 8	Composição Final dos Quesitos que compõem o DSRI.....	56
Quadro 9	Escala de pontuação do DSRI.....	57
Quadro 10	Referencial de pontuação do quesito Estrutura e Método do DSRI	60
Quadro 11	Fragmento da Missão, visão e valores.....	66
Quadro 12	Relação de Universidades que relatam o uso da Gestão Estratégica.....	79

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Distribuição de UPC na região Sudeste.....	46
Tabela 2	Agrupamento dos Elementos por classificação.....	48
Tabela 3	Agrupamento dos Elementos por palavra-chave.....	49
Tabela 4	Métrica de avaliação do desempenho do DSRI (%)	59
Tabela 5	Resultado do DSRI (%)	62
Tabela 6	Resultado do DSRI por Estado.....	69

LISTA DE SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
BSC	<i>Balanced Scorecard</i>
BSI	<i>British Standard Institute</i>
CDSB	<i>Climate Disclosure Standards Board</i>
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DSRI	Índice de Divulgação da Sustentabilidade no Formato de Relato Integrado
EBIT	<i>Earnings Before Interest and Taxes</i>
EC	Economia Circular
EGD	Estratégia de Governo Digital
ESG	<i>Environmental, Social and Governance</i>
GEE	Gases do Efeito Estufa
GRI	<i>Global Reporting Initiative</i>
ICLEI	<i>Local Governments for Sustainability</i>
IDHM	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IES	Instituições de Ensino Superior
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IGC	Índice Geral de Cursos
IIRC	<i>International Integrated Reporting Council</i>
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IR	<i>Integrated Reporting</i>
ISSB	<i>International Sustainability Standards Board</i>
KPI	<i>Key Performance Indicators</i>
MEC	Ministério da Educação
MF	Ministério da Fazenda
ODS	Objetivos de Desenvolvimento Sustentáveis
ONU	Organização das Nações Unidas
PDCA	<i>Plan-Do-Check-Act</i>
PES	Planejamento Estratégico Situacional
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
PR	Prática Recomendada
PRME	Princípios para Educação Responsável
RG	Relatório de Gestão
RI	Relato Integrado
RSC	Responsabilidade Social Corporativa
SASB	<i>Sustainability Accounting Standards Board</i>
SGA	Sistema de Gestão Ambiental
SIP	<i>Sharing Information on Progress</i>
TCFD	<i>Task Force on Climate-related Financial Disclosures</i>
TCU	Tribunal de Contas da União
TRI	<i>Toxics Release Inventory</i>
UPC	Unidade Prestadora de Conta

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1.1 Objetivo Geral	16
1.1.2 Objetivos Específicos	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 AMBIENTAL, SOCIAL E GOVERNANÇA.....	17
2.2 DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL	18
2.3 OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	21
2.4 PRÁTICA RECOMENDADA - ABNT PR 2030.....	24
2.5 O SETOR PÚBLICO E AS INSTITUIÇÕES DE ENSINO.....	28
2.6 RELATO INTEGRADO	33
2.7 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO.....	38
3 MATERIAL E MÉTODOS	43
3.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA	45
3.2 ÍNDICES PROPOSTOS NA LITERATURA CIENTÍFICA.....	46
3.3 ESTRUTURAÇÃO DO DSRI	51
3.4 PONTUAÇÃO DO DSRI.....	57
3.5 APLICAÇÃO DO DSRI	59
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	61
4.1 DESEMPENHO GERAL	61
4.2 ANÁLISE DAS CATEGORIAS RI E ESG.....	70
4.3 FRAMEWORK DE MELHORIAS.....	75
4.3.1 Gestão Estratégica	76
4.3.2 Uso de Indicadores de Desempenho.....	80
4.3.3 Dashboard como ferramenta de autoavaliação.....	83
4.3.3 Base para preparação	85
4.3.4 Eixo Sustentabilidade	87
CONCLUSÃO.....	93

REFERÊNCIAS	95
APÊNDICE A - Resumo das pesquisas sobre divulgação de informações no setor público.	103
APÊNDICE B – IES participantes do PRME	109
APÊNDICE C – Universidades da região sudeste classificadas como UPC pelo TCU.....	110
APÊNDICE D – Elementos não aderentes as orientações do TCU	112
APÊNDICE E – Agrupamentos dos elementos por relação.....	120
APÊNDICE F – Elementos do DSRI	154
APÊNDICE G – Referencial de pontuação dos quesitos	157
APÊNDICE H – Resultado analítico DSRI.....	169

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, é amplamente reconhecido que as organizações possuem responsabilidades não apenas perante seus acionistas, mas também em relação à sociedade como um todo. Nesse contexto, os relatórios financeiros tradicionais não atendem adequadamente às necessidades informacionais de todas as partes interessadas que buscam avaliar o desempenho passado e futuro de uma empresa, uma vez que aspectos sociais e impactos ambientais gerados pela entidade são frequentemente ignorados nesses relatórios, que se concentram principalmente nas atividades comerciais das empresas.

A divulgação de dados e resultados relacionados a questões ambientais, sociais e de governança tem se tornado cada vez mais relevante, à medida que investidores e a sociedade demonstram maior interesse na forma como as empresas gerenciam seus riscos ambientais e de responsabilidade social. De acordo com Chagas *et al.* (2022), os relatórios de divulgação de informações não financeiras constituem o principal meio de comunicar às partes interessadas os impactos das atividades empresariais no meio ambiente e na sociedade, bem como a contribuição da entidade para o desenvolvimento sustentável. Portanto, mensurar a qualidade desses relatórios é fundamental para propor melhorias contínuas e identificar o nível de transparência das informações divulgadas.

De acordo com uma pesquisa com clientes da BlackRock Inc. (2020), a maior operadora em gestão de ativos e gestão de riscos, 53% dos entrevistados globais citaram “baixa qualidade ou disponibilidade de dados e análises de ESG” e outros 33% citaram “baixa qualidade dos relatórios de investimentos em sustentabilidade” como as duas maiores barreiras para a adoção de investimentos sustentáveis.

Nesse sentido, o Relato Integrado (RI) surge como uma ferramenta que busca evidenciar a relação e a interdependência entre fatores financeiros e de sustentabilidade, demonstrando como o modelo de negócio gera valor ao longo do tempo. No setor público, a expressão "gerar valor" pode ser compreendida como a geração de resultados que atendam às necessidades da sociedade. Conforme apontado por Hassan *et al.* (2019), o RI unifica as informações ambientais, sociais, de sustentabilidade e governança, anteriormente divulgadas separadamente das informações financeiras, por meio da publicação de um único relatório que destaca a organização na sociedade e seu desenvolvimento sustentável.

Nos últimos anos, o RI tem sido considerado uma ferramenta de comunicação útil para estimular as empresas a mudarem seu foco de metas financeiras de curto prazo para estratégias

corporativas de longo prazo, que assegurem o compromisso com uma sociedade sustentável. Para tanto, esses modelos de negócio precisam estar alinhados com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) por meio de ações tangíveis e devidamente evidenciadas (NICOLÒ *et al.*, 2020).

No entanto, estudos recentes indicam que o processo de adoção dos ODS no modelo de negócio das organizações é recente e ainda apresenta diversas lacunas. É evidente a necessidade de as empresas reestruturarem seus sistemas internos para garantir uma integração mais consistente dos ODS nas estratégias corporativas. Izzo, Strologo e Granà (2020) e Nicolò *et al.* (2020) sugerem a criação de um comitê interno de ODS como uma solução válida para tal aprimoramento.

No contexto do setor público brasileiro, o Tribunal de Contas da União (TCU) adotou o RI como diretriz para a elaboração do relatório de gestão (RG), conforme a Decisão Normativa TCU nº 170 de 19 de setembro de 2018.

É importante destacar que a Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016, também conhecida como Lei das Estatais, estabelece o estatuto jurídico das empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Entre suas diversas disposições, a lei impõe a obrigatoriedade de divulgação anual de relatórios integrados ou de sustentabilidade. Esses relatórios devem abordar práticas de sustentabilidade ambiental e responsabilidade social corporativa, refletindo o compromisso das empresas estatais com a transparência e a governança responsável. O relatório integrado ou de sustentabilidade é uma ferramenta crucial para comunicar aos stakeholders, incluindo investidores, clientes e a sociedade em geral, como a empresa está gerenciando seus impactos econômicos, ambientais e sociais (BRASIL, 2016).

Rinaldi, Unerman e Villiers (2018) recomendam a necessidade de uma avaliação mais aprofundada da qualidade dos relatórios integrados, uma vez que os estudos existentes são predominantemente teóricos. Nesse contexto, a presente tese de doutorado tem como objetivo levantar conhecimentos sobre a evolução, tendências e outros elementos multidimensionais relacionados à divulgação da sustentabilidade de universidades públicas classificadas como Unidade Prestadora de Conta (UPC) pelo TCU.

Com base na literatura existente e nas orientações normativas do TCU, foi proposto um índice de divulgação da sustentabilidade no formato de RI aplicável na análise dos relatórios das UPC. Esse modelo foi utilizado para analisar os relatórios das universidades selecionadas e também para verificar as hipóteses deste estudo.

Dada a escassez de estudos de RI específicos para o setor público e a insuficiência geral de investigação empírica sobre os níveis de divulgação das informações, esta tese busca fornecer uma contribuição significativa e inovadora para a literatura existente sobre RI aplicado ao setor público. Busca-se demonstrar a qualidade do canal de comunicação entre as partes interessadas, promovendo a transparência e contribuindo para a responsabilidade social dessas instituições.

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

Analisar o nível de divulgação da sustentabilidade na forma de Relato Integrado pelas universidades públicas da região Sudeste classificadas como Unidades Prestadoras de Contas pelo Tribunal de Contas da União.

1.1.2 Objetivos Específicos

- Propor e apresentar um modelo de Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado (DSRI), baseado na literatura existente e em adaptações necessárias.
- Compilar os Relatos Integrados referentes ao exercício de 2023 das universidades participantes da amostra deste estudo.
- Aplicar o modelo proposto na avaliação dos Relatos Integrados das universidades selecionadas.
- Analisar a aplicação do modelo e as conclusões decorrentes, identificando pontos fortes, protocolos de melhoria e recomendações para futuras práticas de divulgação da sustentabilidade por parte das universidades.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AMBIENTAL, SOCIAL E GOVERNANÇA

O conceito de *Environmental, Social and Governance* (ESG) tem ganhado destaque no cenário corporativo global, refletindo a crescente preocupação das organizações em adotar práticas sustentáveis e socialmente responsáveis. A Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), em sua norma de prática recomendada, define ESG como um conjunto de parâmetros ambientais, sociais e de governança que devem nortear os processos, as atividades e os negócios das empresas (ABNT, 2022).

O termo ESG foi proposto pela iniciativa "*Who Cares Wins*" da Organização das Nações Unidas (ONU), resultando em um documento que busca estabelecer uma conexão entre o ambiente corporativo e as questões ambientais, sociais e de governança, integrando-as à análise financeira e à gestão de ativos, riscos e oportunidades. Considerando que o valor das empresas é intangível e vinculado a ganhos futuros, a evidenciação de oportunidades e riscos relacionados ao meio ambiente e a avaliação das tendências sociais são fundamentais para o desenvolvimento organizacional (ONU, 2004).

Rabaya e Saleh (2021) definem ESG como princípios, políticas e processos específicos do ambiente que permitem que uma empresa se engaje em práticas alinhadas com as expectativas das partes interessadas, ou seja, a prestação de contas. Os autores enfatizam a responsabilidade das empresas em relação ao impacto de suas atividades sobre o meio ambiente e a sociedade, reforçando a necessidade de informações não financeiras com clareza na divulgação das práticas ambientais, sociais e de governança.

Um estudo recente realizado pela Rede Brasil do Pacto Global da ONU em parceria com a plataforma de monitoramento Stilingue apresentou a evolução do ESG no Brasil, definindo-o como a visão do mercado de capitais sobre a sustentabilidade. O estudo destaca o movimento mundial de preocupação de todas as partes interessadas (investidores, consumidores e população em geral) em relação à performance socioambiental e de governança das organizações, atrelada a melhores resultados financeiros. Em síntese, a prática da reflexão deve ser direcionada para minimizar os impactos negativos e potencializar os positivos (REDE BRASIL, 2021).

A adoção de práticas ESG pelas organizações tem se mostrado essencial para o desenvolvimento sustentável, uma vez que promove a integração de aspectos ambientais, sociais e de governança nas estratégias e operações das empresas.

Pulino *et al.* (2022) analisaram se as práticas ESG afetam o desempenho das empresas através de uma amostra das maiores empresas italianas listadas em bolsa de valores e considerando um intervalo de tempo de 10 anos (de 2011 a 2020). O estudo concluiu que há uma relação positiva entre a divulgação ESG e o desempenho da empresa, medido pelo *Earnings Before Interest and Taxes* (EBIT).

Ao incorporar esses princípios em seus modelos de negócio, as organizações não apenas contribuem para a preservação do meio ambiente e o bem-estar social, mas também fortalecem sua reputação, atraem investidores conscientes e melhoram seu desempenho financeiro a longo prazo.

2.2 DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O desenvolvimento sustentável é um conceito que busca atender às necessidades da geração atual sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazerem suas próprias necessidades. Esse processo requer um esforço conjunto, harmonizando crescimento econômico, inclusão social e proteção ao meio ambiente (BRASIL, 2018). No âmbito empresarial, um número crescente de organizações tem adotado a responsabilidade social corporativa (RSC), criando e incentivando projetos que beneficiam diversos interesses sociais. O equilíbrio entre resultado financeiro e sustentabilidade ambiental é uma equação complexa, e a RSC é o conceito pelo qual as organizações se responsabilizam pelo impacto social e ambiental causado por suas decisões e atividades (NIYOMMANEERAT; SUWANTEEP; CHAVALPARIT, 2023).

Nesse contexto, o conceito recente de Economia Circular (EC) surge como uma abordagem que visa não apenas um sistema eficiente, mas também essencialmente sem desperdício. A gestão de projetos e modelo de negócio na economia circular propõe uma análise em três dimensões: ambiental, econômica e social. Esse conceito traz para as organizações uma reflexão sobre a forma como os recursos são administrados, a fim de melhorar os benefícios financeiros, ambientais e sociais, tanto a curto como a longo prazo (THE BRITISH STANDARDS INSTITUTION, 2017; ROY *et al.*, 2020).

Em 2017, o *British Standard Institute* (BSI) publicou o primeiro guia de estrutura para implementação dos princípios da economia circular. O manual tem como objetivo auxiliar organizações e indivíduos a considerar e implementar práticas mais circulares e sustentáveis em suas empresas, seja por meio de melhores práticas de trabalho proporcionando mais produtos e serviços produzidos de acordo com os princípios da economia circular ou

redesenhando todo o modelo de negócio e geração de valor. O guia também visa fornecer estruturas e diretrizes para uma ampla variedade de organizações de vários tamanhos e níveis de conhecimento e compreensão acerca da economia circular.

A Figura 1 demonstra de forma macro o conceito da economia circular, com o objetivo de um sistema econômico global que possa prosperar a longo prazo. Para orientar a implementação da economia circular, foram estabelecidos seis princípios que devem nortear o processo de gestão da organização, servindo como um quadro de referência para a tomada de decisão, conforme ilustrado na Figura 2.

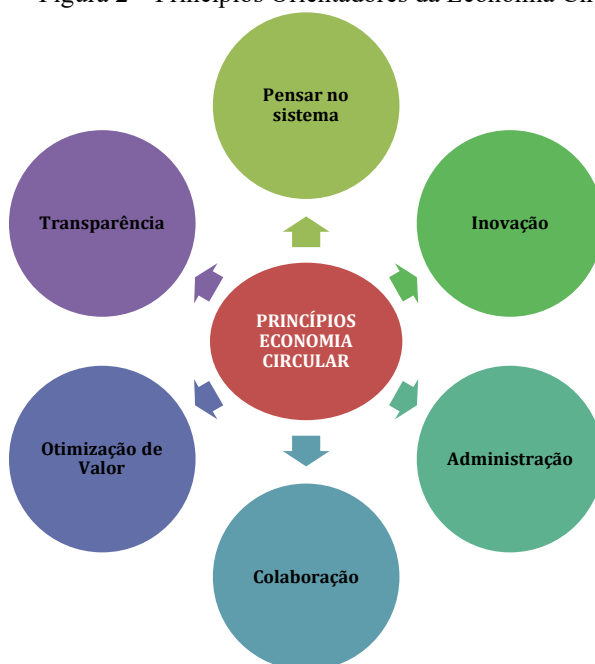
Figura 1 – Conceitos da Economia Circular



Fonte: Niyommaneerat, Suwanteep e Chavalparit (2023)

É importante observar que uma mudança de processos e modelos de negócios muitas vezes pode gerar custos adicionais. No entanto, a economia de custos pode ser parcialmente compensada pela geração de novas receitas. Diversos estudos têm demonstrado que modelos circulares podem ajudar as organizações com efeitos financeiros positivos (THE BRITISH STANDARDS INSTITUTION, 2017).

Figura 2 – Princípios Orientadores da Economia Circular



Fonte: The British Standards Institution (2017)

Sobre os princípios norteadores da EC, é interessante salientar algumas considerações. Pensar sobre o sistema diz respeito às organizações adotarem uma abordagem integral para entender o impacto de suas decisões e atividades nos demais sistemas dos quais fazem parte. Manter-se continuamente em processo de inovação é essencial para permitir a criação de valor com gestão sustentável. Primordial para a EC é a compreensão de que a administração da organização é responsável por todas as suas decisões e os impactos na sua cadeia, tanto agora como no futuro.

O processo de criação de valor não deve ser individual, mas sim compartilhado interna e externamente numa rede de apoio mútuo. Ainda nesse conceito, a organização necessita compreender o processo de criação e otimização de valor, identificando oportunidades, reduzindo consumo e gerando novos fluxos de receita. Para concluir o ciclo da EC nas organizações, elas precisam estar dispostas a comunicar de forma clara e precisa, de maneira oportuna, honesta e completa em todas as suas decisões e impactos.

No tocante ao último princípio da EC, sob a ótica da divulgação de dados, Ribeiro *et al.* (2020), em uma análise bibliométrica e exploratória de responsabilidade social e relato integrado, constataram que menos de 15% das publicações sobre RI tratam de questões sociais e ambientais. É notória a necessidade de pesquisas nesse sentido, principalmente sobre o reconhecimento, a classificação, a mensuração e a divulgação das informações de sustentabilidade nos relatos integrados.

A adoção dos princípios da economia circular e a incorporação dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável nas estratégias organizacionais são fundamentais para o desenvolvimento sustentável das empresas. Ao alinhar suas práticas de negócio com os ODS, as organizações contribuem para a construção de um futuro mais sustentável e resiliente, ao mesmo tempo em que fortalecem sua reputação, atraem investidores conscientes e melhoram seu desempenho a longo prazo.

2.3 OBJETIVOS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

Os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável foram adotados em 2015 por todos os Estados Membros das Nações Unidas, fornecendo um plano para um futuro mais sustentável ao enfrentar alguns dos maiores e mais urgentes desafios globais. Os critérios ESG estão totalmente relacionados aos ODS e representam um apelo universal à ação para coordenar os esforços conjuntos de países, empresas, instituições e sociedade civil em prol de objetivos integrados, visando proteger o planeta e assegurar que todas as pessoas desfrutem de paz e prosperidade até 2030 (ADAMS; DRUCKMAN; PICOT, 2020).

As organizações, sejam elas públicas ou privadas, desempenham um papel central na realização dos 17 objetivos, considerando que suas atividades demandam matérias-primas, recursos humanos e ambientais, além de impactarem a saúde, segurança e bem-estar social. Nesse contexto, os modelos de negócio precisam estar alinhados com os ODS, incorporando aos compromissos das organizações termos ambientais, sociais e de direitos humanos (NICOLÒ *et al.*, 2022).

Conforme ilustrado na Figura 3, os 17 objetivos, baseados em 169 alvos, abordam um amplo espectro de questões relevantes para o desenvolvimento sustentável, tais como pobreza, educação, alterações climáticas, saúde, equilíbrio econômico e degradação ambiental.

Figura 3 –Objetivos de Desenvolvimento Sustentável



- 1 Acabar com a pobreza em todas as suas formas, em todos os lugares
- 2 Acabar com a fome, alcançar a segurança alimentar e melhoria da nutrição e promover a agricultura sustentável
- 3 Assegurar uma vida saudável e promover o bem-estar para todas e todos, em todas as idades
- 4 Educação de qualidade
- 5 Igualdade de Gênero
- 6 Água potável e saneamento
- 7 Energia limpa e acessível
- 8 Trabalho decente e crescimento econômico
- 9 Indústria, inovação e infraestrutura
- 10 Redução das desigualdades
- 11 Cidades e comunidades sustentáveis
- 12 Consumo e produção responsáveis
- 13 Ação contra a mudança global do clima
- 14 Vida na água
- 15 Vida terrestre
- 16 Paz, justiça e Instituições eficazes
- 17 Parcerias e meios de implementação

Fonte: Adaptado de <https://www.pactoglobal.org.br/ods>

Na pesquisa de Manes-Rossi *et al.* (2020), observa-se que, desde 2016, mais da metade das entidades da amostra começaram a incluir em seus relatos informações relacionadas ao seu compromisso com os ODS. Naquele momento, as práticas de informação dos ODS ainda eram pouco uniformes: enquanto algumas empresas públicas adotavam uma abordagem autônoma, mencionando simplesmente a sua contribuição para um ou mais ODS, outras divulgavam uma abordagem mais integrada, incorporando os ODS em todas as diferentes seções do relatório, com o objetivo de demonstrar que seus modelos de negócio, estratégias e processo de envolvimento dos interessados estão alinhados com os ODS.

Com o propósito de auxiliar as organizações a incluírem os ODS em seus modelos de negócio, Adams, Druckman e Picot (2020) desenvolveram recomendações de divulgação dos objetivos nos relatos integrados ou equivalentes. As recomendações propostas pelos autores permeiam quatro temas gerais, dentro dos quais são sugeridos subtópicos que podem ser utilizados para nortear a divulgação:

- **Governança (G):** Descrever no relatório a integração da Administração com as questões de desenvolvimento sustentável, incluindo a declaração do Presidente do Conselho de Administração sobre a responsabilidade da divulgação. Divulgar prazos internos de implementação e descrever os mecanismos utilizados para impulsionar a evolução do processo.

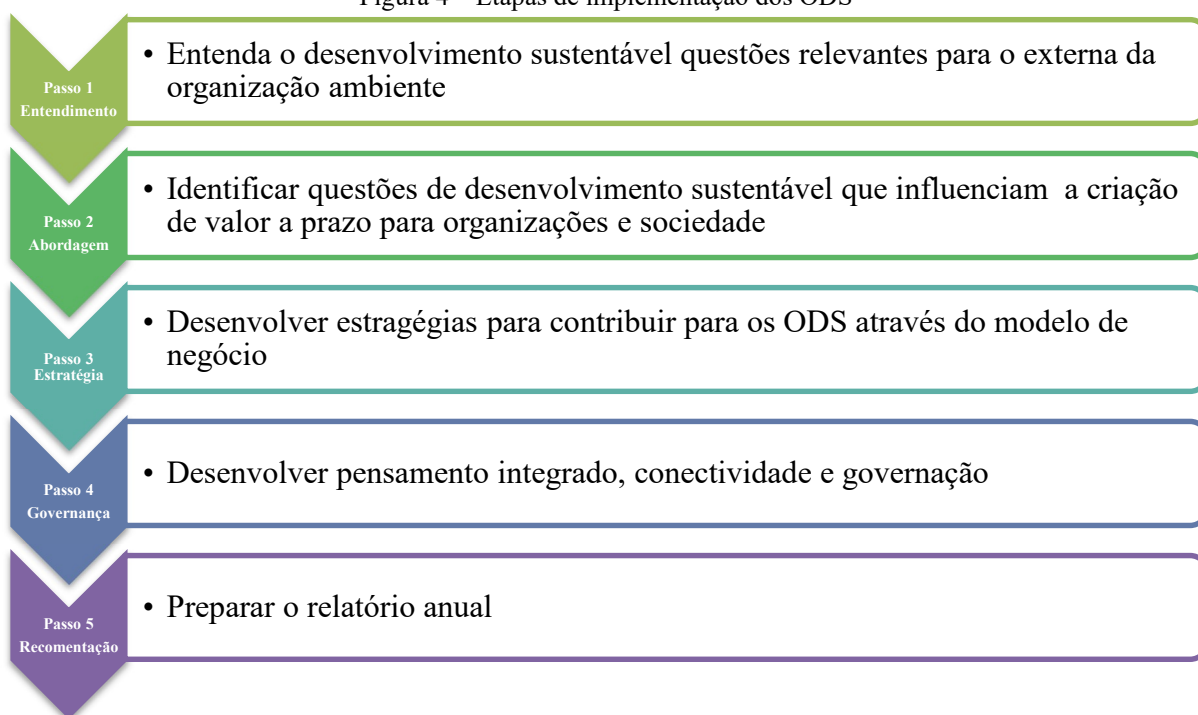
- **Estratégia (S):** escrever como o desenvolvimento sustentável impactou a estratégia e o modelo de negócio da organização. Divulgar os investimentos e os benefícios gerados pelas questões de desenvolvimento sustentável.

- **Abordagem Administrativa (MA):** Explicar como as questões do desenvolvimento sustentável foram integradas nos processos da organização. Identificar nos ODS quais objetivos a organização tem maior impacto positivo e/ou negativo. Assegurar a gestão de risco, avaliação, priorização e maximização de oportunidades criadas por questões de desenvolvimento sustentável. Descrever como a organização realizou a análise dos cenários para os ODS identificados.

- **Performance e metas (PT):** Descrever a relação entre a visão e missão da organização e o desenvolvimento sustentável. Divulgar os impactos materiais positivos e negativos da organização, financeiros e não financeiros dos ODS. Apresentar o desempenho em relação aos objetivos de curto, médio e longo prazo.

Baseados em Adams (2017), os autores sugerem cinco etapas para alinhar os ODS com o conceito de criação de valor a longo prazo, conforme demonstrado na Figura 4. Os autores salientam que as empresas podem começar em pontos diferentes as etapas propostas (ADAMS; DRUCKMAN; PICOT, 2020).

Figura 4 – Etapas de implementação dos ODS



Fonte: Adams (2017)

O atual desafio das organizações está em aplicar os conceitos de desenvolvimento sustentável em todos os seus processos, levando-os como base da gestão e governança da organização. Incorporar os ODS nas práticas empresariais e, consequentemente, integrá-los em suas divulgações de forma legítima e uniforme também representa um desafio aos padrões hoje praticados.

A Prática Recomendada ABNT PR 2030, publicada pela Associação Brasileira de Normas Técnicas, fornece diretrizes para a integração dos ODS nas estratégias e operações das organizações, alinhando-se aos princípios do desenvolvimento sustentável. Essa prática recomendada orienta as empresas a identificarem os ODS mais relevantes para seus negócios, estabelecerem metas e indicadores de desempenho, e comunicarem de forma transparente seus progressos e desafios na contribuição para a Agenda 2030.

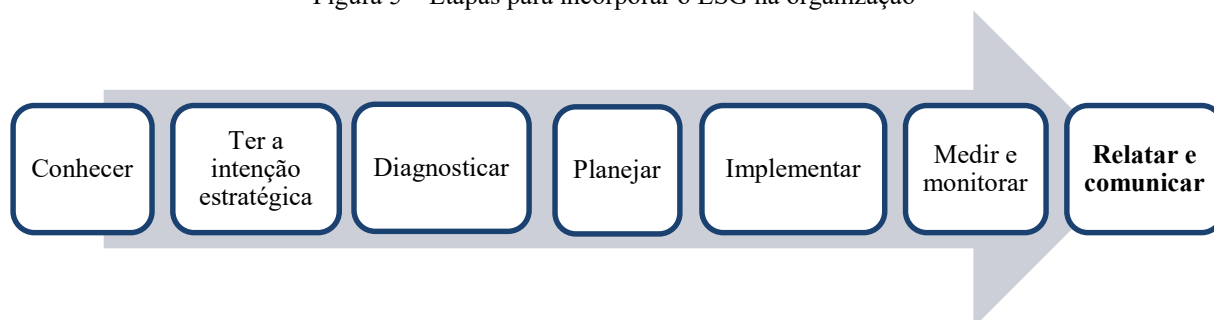
2.4 PRÁTICA RECOMENDADA - ABNT PR 2030

A Associação Brasileira de Normas Técnicas publicou, em 2022, um documento de Prática Recomendada (PR) voltado para alinhar os principais conceitos e princípios de Environmental, Social and Governance. O objetivo da PR 2030 é orientar sobre os caminhos necessários para incorporar os conceitos de ESG nas organizações (ABNT, 2022).

A norma é aplicável a todas as organizações, públicas ou privadas, independentemente de porte ou área de atuação. A ABNT PR 2030 busca orientar sobre as melhores práticas ambientais, sociais e de governança, visando uma implantação mais assertiva dentro das organizações (ABNT, 2022).

Observa-se que a norma demonstra sete degraus para implantar o ESG nas organizações, conforme ilustrado na Figura 5. Os passos propostos na norma buscam trazer para a estratégia organizacional as questões ESG. Sem essa decisão e compromisso institucional, o alcance das metas poderá ser prejudicado.

Figura 5 – Etapas para incorporar o ESG na organização



Fonte: ABNT (2022)

No primeiro passo, espera-se uma imersão sobre o tema e seus impactos nas operações da organização. Nesta etapa, propõe-se contextualizar os temas-chave para todos os envolvidos.

No segundo passo, a organização precisa avaliar a estratégia organizacional, trazendo o compromisso da alta direção para esses temas, contando com o comprometimento de todos os envolvidos. Refletir sobre a necessidade de mudar a forma como fazemos hoje para um novo modelo é uma etapa primordial para avançar na jornada.

Já no terceiro passo, propõe-se que a organização identifique os possíveis temas relacionados ao seu negócio. A norma apresenta tópicos ambientais, sociais e de governança relevantes para a sociedade. Nesta etapa, a organização deve refletir sobre suas forças, fraquezas, oportunidades e ameaças relacionadas ao ESG, considerando sua realidade.

A quarta etapa envolve diagnosticar o que pode ser feito com base no modelo de avaliação proposto. Neste passo, a organização deve realizar alguns questionamentos sobre os fatores que afetam o seu negócio, sua estratégia, sua capacidade de criação de valor a longo prazo e os riscos relacionados. Espera-se, já nesta fase, um plano de objetivos e metas capaz de atender aos pontos mais importantes do diagnóstico anterior. Pode-se dizer que essa etapa demanda uma reflexão e dedicação da equipe, pois será o norteador dos próximos passos.

No quinto passo, espera-se uma proposta de implementação dos objetivos estabelecidos. Uma gestão de processos em todas as frentes da organização será necessária para resultados consistentes. Os recursos (financeiros, pessoas, conhecimento e tecnologia) precisam ser geridos e acompanhados para assegurar o desempenho eficaz e eficiente da nova abordagem.

É provável que, neste momento, uma mudança da cultura organizacional seja necessária. Espera-se que os recursos de comunicação e engajamento sejam utilizados para fortalecer a jornada ESG na organização.

No sexto passo, a organização deve monitorar o que foi planejado e o que está sendo implementado. Os indicadores são grandes aliados neste processo, fornecendo evidências da implantação, permitindo ajustes e adequações muitas vezes necessários.

O último passo se refere ao processo de relatar e comunicar às partes interessadas. Deve ser estabelecido um canal de transparência onde a organização disponibiliza aos interessados (sejam internos ou externos) os processos da organização (positivos e negativos), permitindo uma evolução contínua da jornada ESG.

O processo de reportar dados relevantes e materiais é uma prática já existente, mas que necessita de transparência, ética e processo para ser realizado de modo a garantir a compreensão dos envolvidos. As formas de comunicar as práticas ESG são muito comuns e trazem maior confiabilidade e credibilidade às organizações quando realizadas por meio de referências já

consolidadas, como os relatos integrados, relatórios de sustentabilidade ou até mesmo avaliações de temas específicos (ABNT, 2022).

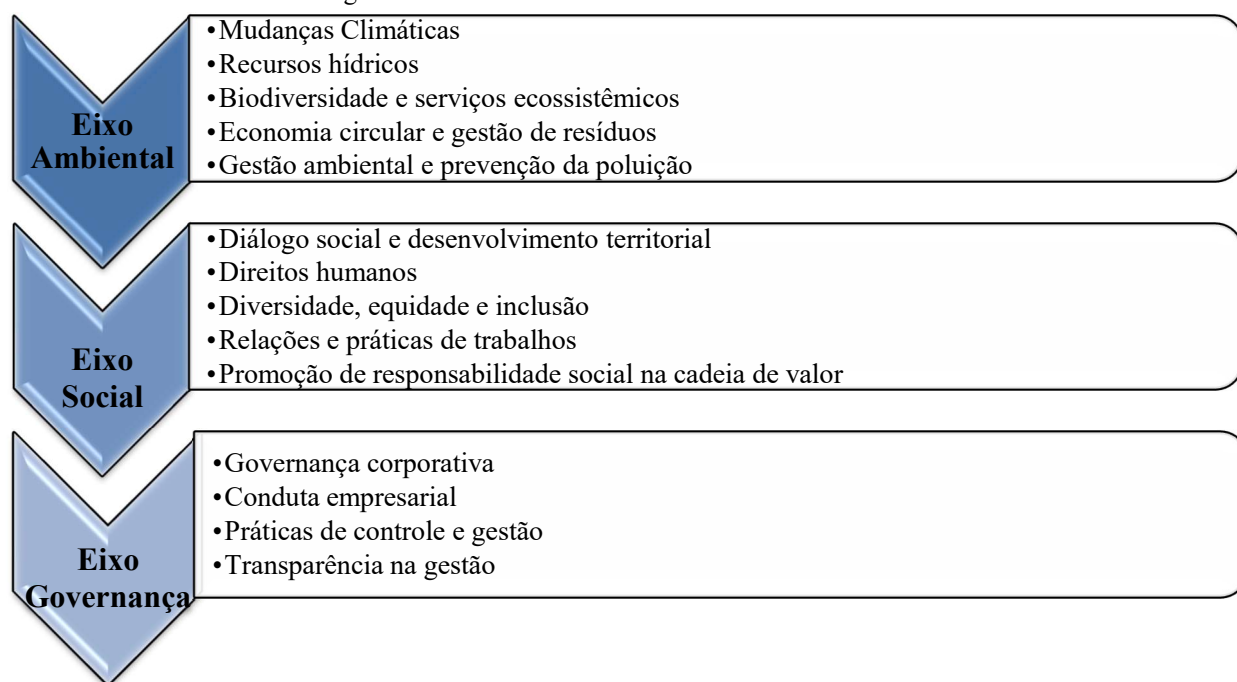
Como norteador do processo de implementação do ESG nas organizações, a ABNT PR 2030 propõe uma avaliação do estágio de maturidade ESG. Os estágios são crescentes e permitem que a instituição reflita sobre em qual fase está no amadurecimento do ESG na empresa. O estágio 1 pressupõe que a empresa possui apenas processos de cumprimento legal obrigatório, sem tratar de nenhum tema de forma voluntária. Já o último e 5º estágio apresenta uma organização fortalecida pelo ESG, gerando uma cadeia de valor, buscando superar as metas e maximizar os impactos ambientais e sociais positivos.

Ainda com o objetivo de auxiliar as organizações a nortearem suas reflexões sobre ESG, a norma apresenta os temas e critérios de ESG relevantes na atualidade, inclusive vinculados à Agenda 2030 da ONU¹.

A Figura 6 apresenta os temas do eixo ambiental, social e de governança que podem ser trabalhados nas etapas de implementação do ESG. Cada tema/critério proposto pela ABNT foi relacionado aos ODS, permitindo um cruzamento de informações e interesses.

Destaca-se que a norma apresenta exemplo de práticas e fontes adicionais para que as organizações possam se aprofundar na aplicabilidade dos temas.

Figura 6 – Temas dos eixos ESG na ABNT PR 2030



Fonte: ABNT (2022)

¹ A Agenda 2030 é um plano global da ONU com o objetivo de construir um mundo melhor para todas as pessoas até 2030. A Agenda foi idealizada na Assembleia Geral das Nações Unidas em 2015.

A adoção de práticas de ESG tem se tornado cada vez mais relevante no contexto das organizações, tanto no setor privado quanto no setor público, visando a promoção do desenvolvimento sustentável. A ABNT PR 2030 e os ODS fornecem diretrizes e objetivos claros para que as instituições possam incorporar os princípios de sustentabilidade em suas estratégias e operações.

O quadro 1 apresenta os temas do eixo ambiental, social e de governança que podem ser trabalhados nas etapas de implementação do ESG, conforme proposto pela ABNT PR 2030. Cada tema foi relacionado aos ODS, permitindo uma análise da convergência entre as duas iniciativas.

Quadro 1 – Eixos da ABNT PR 2030 relacionados aos ODS

Eixo	Tema/Critério	ODS Relacionados
Ambiental	Mudanças Climáticas	7, 13
Ambiental	Recursos Hídricos	6
Ambiental	Biodiversidade e serviços ecossistêmicos	2, 14, 15
Ambiental	Economia circular e Gestão de Resíduos	12
Ambiental	Gestão ambiental e prevenção da poluição	3, 11, 12, 17
Social	Diálogo social e desenvolvimento territorial	17
Social	Direitos Humanos	8
Social	Diversidade, equidade e inclusão	5, 10
Social	Relações e práticas de trabalhos	3, 4, 8
Social	Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor	17
Governança	Governança corporativa	8
Governança	Conduta empresarial	16, 17
Governança	Práticas de controle e gestão	7, 16
Governança	Transparência na gestão	17

Fonte: elaborado pelo autor com base na ABNT PR 2030 (2023)

No eixo ambiental, os temas de gestão de recursos naturais e mudanças climáticas estão diretamente relacionados aos ODS 6 (Água potável e saneamento), 7 (Energia limpa e acessível), 12 (Consumo e produção responsáveis), 13 (Ação contra a mudança global do clima), 14 (Vida na água) e 15 (Vida terrestre). Isso demonstra a importância de adotar práticas que promovam a conservação dos recursos naturais, a mitigação dos impactos das mudanças climáticas e a preservação da biodiversidade.

No eixo social, os temas de direitos humanos e engajamento com stakeholders estão alinhados aos ODS 5 (Igualdade de gênero), 8 (Trabalho decente e crescimento econômico), 10 (Redução das desigualdades) e 17 (Parcerias e meios de implementação). Esses temas reforçam

a necessidade de promover a equidade, o respeito aos direitos humanos e o engajamento com as partes interessadas para o alcance do desenvolvimento sustentável.

Por fim, no eixo de governança, os temas de ética e integridade e gestão de riscos estão relacionados aos ODS 8 (Trabalho decente e crescimento econômico), 9 (Indústria, inovação e infraestrutura) e 16 (Paz, justiça e instituições eficazes). A adoção de práticas éticas, transparentes e de gestão de riscos é fundamental para o fortalecimento das instituições e a promoção do crescimento econômico sustentável.

No setor público, a implementação de práticas ESG e o alinhamento com os ODS são fundamentais para garantir a eficiência, a transparência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos. Além disso, a divulgação transparente das práticas ESG e dos progressos em relação aos ODS aumenta a confiança da sociedade nas instituições públicas e promove uma maior participação e engajamento dos cidadãos.

2.5 O SETOR PÚBLICO E AS INSTITUIÇÕES DE ENSINO

O setor público desempenha um papel significativo no avanço do desenvolvimento sustentável mundial, sendo um importante empregador, fornecedor de serviços e consumidor de recursos (KAUR; LODHIA, 2019).

Nesse contexto, Ackers e Adebayo (2021) afirmam que alterações legislativas e regulamentares poderiam contribuir para a criação de um quadro de avaliação e comparação da eficiência, eficácia e economia com as quais as empresas públicas utilizam os recursos à sua disposição para cumprir suas responsabilidades delegadas pelo Estado. Os autores ressaltam a importância de todos os países considerarem a elaboração de relatórios integrados como um mecanismo de prestação de contas aos interessados sobre o desempenho das organizações públicas.

A literatura existente indica que o setor público tem avançado no objetivo de dar publicidade aos dados e resultados referentes ao alcance das metas e dos compromissos sustentáveis assumidos. O Apêndice A apresenta um resumo das pesquisas publicadas nos últimos anos, abordando práticas de prestação de contas nos relatórios integrados, contabilidade de gestão ambiental e envolvimento das partes interessadas. No entanto, ainda há muito a ser explorado em relação à divulgação de informações não financeiras, de sustentabilidade, prestação de contas e relatórios no setor público.

Katsikas, Rossi e Orelli (2017) e Biondi e Bracci (2018) apontam que o nível de divulgação nos Relatos Integrados de organizações públicas pode ser positivamente

influenciado pelas pressões da sociedade civil. Contudo, Girella, Rossi e Zambon (2019) ressaltam a possibilidade de as organizações tentarem evitar o possível custo político e consequências negativas para sua reputação.

As empresas públicas são responsáveis perante um grupo mais extenso de partes interessadas, exigindo claramente que cumpram sua responsabilidade, assegurando que seus relatórios estejam disponíveis ao público e passíveis de avaliação de desempenho (ACKERS; ADEBAYO, 2021).

Manes-Rossi, Nicolò e Argento (2020) realizaram uma revisão da literatura sobre o formato de relatórios não financeiros em organizações do setor público, identificando lacunas que necessitam de maior investigação. Os autores citam a necessidade de evolução nos conhecimentos sobre a matéria em regiões como África, Ásia e América do Sul, além de estudos adicionais sobre práticas de auditoria e assecuração, que validem a metodologia utilizada pelas organizações. As estruturas de relatórios mais adotadas para investigar informações não financeiras são as diferentes versões das diretrizes e padrões da *Global Reporting Initiative* (GRI) e o modelo de Relato Integrado divulgado pelo *International Integrated Reporting Council*.

Biondi e Bracci (2018) alertam sobre o risco de os relatórios não financeiros em organizações do setor público criarem apenas novos rótulos, sem uma verdadeira inovação ou melhoria da responsabilização pública. Diante disso, sugerem uma forte reflexão no que diz respeito à criação de valor público, destacando que os estudos de RI no setor público devem contribuir com o desenvolvimento das ferramentas em uso nas organizações, direcionando a atenção para a implementação e difusão de tais modelos.

No âmbito das instituições de ensino superior (IES), as avaliações de sustentabilidade e a comunicação não financeira ainda estão em fase inicial. Diversos estudos analisaram a divulgação de informações não-financeiras das IES. Lozano (2011) avaliou 12 relatórios de sustentabilidade de IES de todo o mundo. Gallego-Álvarez, Rodríguez-Domínguez e García-Sánchez (2011) analisaram 70 universidades espanholas, públicas e privadas. Ntim, Soobaroyen e Broad (2017) e Hassan *et al.* (2019) investigaram as IES do Reino Unido. Melles (2020) analisa relatórios das universidades australianas. Adhikariparajuli *et al.* (2020) examinaram o nível de divulgação de RI nas IES da Escócia, Irlanda do Norte e País de Gales de 2014 a 2016. Iacuzzi *et al.* (2020) realizaram um estudo de caso focado no RI da universidade de Udine, na Itália. Mauro *et al.* (2020) investigaram os relatórios de várias universidades públicas italianas para descobrir se os elementos-chaves do RI estão sendo apresentados. Mohammed, Mahmud e Islam (2022) analisaram a extensão do nível de divulgação dos

elementos de conteúdo do RI de universidades públicas da Malásia. Fiorani e Gerio (2022) avaliaram a conformidade dos relatórios de 29 universidades italianas, inclusive delineados pela Agenda 2030.

O Quadro 2 demonstra um resumo dos principais resultados obtidos nos estudos de divulgação de informações em instituições de ensino superior.

Quadro 2 – Principais resultados dos estudos sobre divulgação de informações – IES

Fonte	Principais resultados
LOZANO, R. (2011)	Os resultados mostram que o relato de sustentabilidade nas universidades ainda está em seus estágios iniciais quando comparado com as demais organizações. O estudo foi baseado nas Diretrizes do GRI 2002. Na dimensão ambiental os resultados mostram que há uma forte ênfase no uso de energia e água bem como gases de efeito estufa e geração de resíduos. Na dimensão social, onde se pode observar que há maior ênfase nas práticas trabalhistas e no trabalho decente. Os resultados mostram que atualmente as universidades tendem a focar nas dimensões econômica e ambiental em seus relatórios de sustentabilidade.
GALLEGO-ÁLVAREZ, I.; RODRÍGUEZ-DOMÍNGUEZ, L.; GARCÍA-SÁNCHEZ, I. M. (2011)	Divulgação focada em ensino e pesquisa. Responsabilidade social menos divulgado. Elementos do índice são pontuais de dados de website. As universidades espanholas divulgam um baixo volume de informações financeiras e econômicas. As universidades revelam poucos aspectos da responsabilidade social. Estudo enfatiza que o conteúdo de seus sites geralmente está relacionado a atividades de pesquisa e ensino. Outros temas como governança corporativa, responsabilidade social e informações estratégicas são menos divulgados.
NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)	Divulgações voluntárias por parte das universidades apresentaram um nível geral relativamente baixo de Índice de responsabilidade pública e transparência (44%). Autores tabularam 57 itens baseados em 8 temas principais.
HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)	Índice de divulgação de relatórios integrados focado nos elementos de conteúdo do IR (56 itens baseados em 8 temas principais). Os resultados indicam um aumento significativo no número de elementos de conteúdo de RI. As características específicas da IES examinadas, estão todas significativas e positivamente associados a RI e a divulgação de elementos de conteúdo.
MELLES, G. (2020)	O estudo identificou o conceito de transparência e a prestação de contas em toda a divisão acadêmica como chave para compreender uma abordagem de conformidade do setor.
ADHIKARIPARAJULI, M.; HASSAN, A.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. A. (2020)	Analisado período de 2014 a 2016, índice de divulgação apurado relativamente baixo (29,09%). Os resultados também mostram que há um aumento no nível de divulgação sobre o conteúdo de RI. Sugerem que o aumento do nível de divulgação dos elementos de conteúdo de RI é reflexo da implementação de uma abordagem de pensamento integrado.

Fonte	Principais resultados
IACUZZI, S.; GARLATTI, A.; FEDELE, P.; LOMBRANO, A. (2020)	Trata-se de um estudo de caso em que os autores sugerem que a estrutura de RI carece de indicações sobre como contabilizar as entradas, saídas e resultados das partes interessadas em um processo de cocriação de valor, o que é fundamental em uma lógica de serviço público.
MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)	Os resultados mostram que alguns desses elementos do RI já estão incluídos, mas muitas vezes de uma forma fragmentada e não homogênea. As descobertas abrem o caminho para outras considerações sobre como a adoção potencial de RI pode fortalecer o valor dos relatórios de sustentabilidade.
MOHAMMED, N. F.; MAHMUD, R.; ISLAM, M. S. (2022)	O nível de divulgação de IR e dos elementos de conteúdo aumentou ligeiramente durante o período analisado. O estudo apoia a opinião de que as universidades estão cientes da importância das divulgações.
FIORANI, G.; GERIO, C. di. (2022)	Destaca um aumento gradual na implementação do ODS como um critério para avaliar desempenhos sustentáveis. 42% do número total de universidades inicialmente pesquisadas buscaram divulgar a sustentabilidade. O ODS estão cada vez mais presentes nos relatórios de sustentabilidade das universidades como um quadro de referência para descrever a consciência das questões de sustentabilidade, responsabilidade da atividade desenvolvida, e a avaliação dos impactos produzidos.

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Os estudos mais recentes mostram um aumento no nível de divulgação do Relato Integrado nas instituições de ensino superior, aplicando elementos/itens baseados em temas principais (visão geral, visão financeira, pesquisa, ambiental ou social) ou nos elementos de conteúdo do RI. Também são sugeridas hipóteses sobre o nível de divulgação das informações não financeiras, indicando que o aumento do nível de divulgação das informações está atrelado ao pensamento integrado, à adoção do RI ou ao tamanho da IES.

Outra percepção observada nos estudos é o uso de pontuações binárias ou numa escala de no máximo 4 pontos para avaliação dos itens dos índices propostos, tornando a análise de conteúdo mais dinâmica e mensurável.

A literatura recomenda que as instituições de ensino usem um modelo de criação de valor com base em princípios de RI para articular seu impacto sobre a sociedade, sendo que a estrutura de RI do IIRC (2014) fornece orientação abrangente sobre como e quais informações devem ser produzidas e divulgadas (PÄRL *et al.*, 2020).

Desde 2006, a ONU propõe uma plataforma de Princípios para Educação Responsável (PRME) de engajamento voluntário de instituições de ensino superior por todo o mundo. O PRME, por meio da integração de valores universais no currículo e pesquisa, pode contribuir

para a construção de uma sociedade próspera e bem-sucedida, formando líderes preparados para atuar no novo modelo da sustentabilidade (PRME CHAPTER BRAZIL, 2022).

Os seis princípios do PRME, guiados por valores internacionais, norteiam o ensino de gestão responsável nas instituições de ensino. O Quadro 3 demonstra cada princípio e o que é esperado das IES em relação ao tópico.

Quadro 3 – Princípios do PRME

Princípio	Título	Descrição
1	Propósito	Desenvolver as capacidades dos alunos para serem futuros geradores de valor sustentável para as empresas e a sociedade em geral e trabalhar para uma economia global inclusiva e sustentável
2	Valores	Incorporar em atividades acadêmicas e currículos os valores da responsabilidade social global
3	Metodologia	Criar estruturas de ensino, materiais, processos e ambientes que possibilitem experiências de aprendizagem eficazes para a liderança responsável.
4	Pesquisa	Participar de pesquisas conceituais e empíricas para avanço da compreensão sobre o papel, dinâmica e impacto das corporações na criação de valor social, ambiental e econômico sustentável.
5	Parcerias	Interagir com os gestores das corporações de negócios para ampliar o conhecimento sobre seus desafios no cumprimento de responsabilidades sociais e ambientais e explorar abordagens conjuntamente eficazes para enfrentar esses desafios.
6	Diálogo	Facilitar o diálogo e apoiar o debate entre educadores, estudantes, empresas, governos, consumidores, mídia, organizações da sociedade civil e outros grupos interessados sobre questões críticas relacionadas à responsabilidade social global e sustentabilidade.

Fonte: PRME Chapter Brazil (2022)

O capítulo brasileiro do PRME atualmente conta com 25 IES, conforme Apêndice B. A cada dois anos, as instituições vinculadas ao PRME são obrigadas a entregar o *Sharing Information on Progress* (SIP), que deve conter elementos como as principais ações relacionadas com os princípios e os principais objetivos nos próximos 24 meses referentes à implementação dos princípios e ao apoio à comunidade (PRME CHAPTER BRAZIL, 2022).

Caldana *et al.* (2021) destacam a importância de as instituições de ensino utilizarem abordagens de aprendizagem híbrida (formal e informal) para maximizar o desenvolvimento de competências de desenvolvimento sustentável. Avelar, Farina e Pereira (2022), por meio de uma revisão sistemática da literatura sobre o PRME, mapearam os estudos atuais em duas vertentes: a aplicação do PRME nas instituições signatárias e as contribuições do PRME para

apoiar as instituições na abordagem interdisciplinar para a sustentabilidade, responsabilidade social e gestão responsável.

As organizações públicas têm a responsabilidade de liderar pelo exemplo, incorporando os princípios de sustentabilidade em suas estratégias e operações, alinhando-se aos ODS e seguindo as diretrizes da ABNT PR 2030. O Relato Integrado, por sua vez, surge como uma ferramenta essencial para a divulgação transparente e integrada das informações financeiras e não financeiras, permitindo uma melhor compreensão da criação de valor e do impacto das organizações na sociedade e no meio ambiente. Nesse contexto, as instituições de ensino superior desempenham um papel crucial na formação de líderes conscientes e preparados para atuar no novo modelo de sustentabilidade, por meio do ensino, pesquisa e extensão, servindo como exemplos práticos de gestão sustentável para a sociedade.

2.6 RELATO INTEGRADO

Desde a década de 1970, com a introdução do Balanço Social, as organizações começaram a reportar informações não financeiras à sociedade, marcando o início de uma era de transparência e responsabilidade corporativa. Ao longo dos anos, diversas metodologias e *frameworks* normativos foram desenvolvidos para aprimorar a divulgação dessas informações, refletindo a evolução das expectativas sociais e regulatórias em relação à sustentabilidade e aos critérios ESG. Entre os principais *frameworks* que surgiram estão o *Sustainability Accounting Standards Board* (SASB), o *Global Reporting Initiative* (GRI), o *Climate Disclosure Standards Board* (CDSB), o *Integrated Reporting* (IR), e mais recentemente, o *International Financial Reporting Standards* (IFRS) S1 e S2.

Cada um desses modelos oferece diretrizes específicas para a coleta, análise e divulgação de dados de sustentabilidade, permitindo que as organizações comuniquem de maneira mais eficaz suas práticas e impactos ambientais, sociais e de governança. A adoção e a implementação desses *frameworks* são fundamentais para garantir a comparabilidade, a transparência e a confiabilidade das informações reportadas, facilitando a tomada de decisões por parte de investidores, reguladores e outros stakeholders.

O Relato Integrado (RI) é uma das formas utilizadas pelas empresas para a divulgação de informações financeiras e não financeiras aos *stakeholders*. Teixeira *et al.* (2021) destacam que a sociedade tem requerido das organizações justificativas de suas ações e práticas de responsabilidade social, e a elaboração de relatórios integrados representa uma abordagem

inovadora à elaboração de relatórios empresariais, especialmente por entidades do setor público.

O *International Integrated Reporting Council* (IIRC, 2014) publicou uma versão do conceito de enquadramento baseado em princípios para o pensamento integrado, definindo um relatório integrado como "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". O objetivo de um relatório integrado é fornecer aos gestores, investidores e outras partes interessadas informações sobre várias dimensões inter-relacionadas que afetam ou podem ser afetadas pelas organizações (RINALDI; UNERMAN; VILLIERS, 2018).

O RI colabora com visões diferentes que podem ser somadas às que normalmente são utilizadas como prestação de contas à sociedade. Com esse objetivo, na edição de fevereiro de 2015 do boletim informativo do IIRC, o Conselho propôs que organizações e pesquisadores se envolvessem no desenvolvimento de um programa de formação de alto nível, a fim de fornecer apoio, competências e conhecimentos adequados aos profissionais de RI existentes e potenciais (IIRC, 2015).

O RI não impõe indicadores de desempenho ou métodos de mensuração ou divulgação, sendo necessário avaliar quais tópicos são materiais e como serão divulgados. Os relatórios integrados devem explicar como as organizações utilizam os recursos que lhes foram confiados e potencializam as relações com as partes interessadas pertinentes, para criar valor sustentável para os seus beneficiários (IIRC, 2014).

O quadro de RI adota três dimensões principais para orientar as organizações no preparo de relatórios integrados, que buscam substituir os relatórios anuais de sustentabilidade: "Capitais", "Princípios Orientadores" e "Elementos de Conteúdo". O IIRC apresenta princípios norteadores que deverão ser considerados para a preparação e apresentação de um relatório integrado, conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4 – Princípios básicos do Relato Integrado

Princípio	Objetivo
Foco estratégico e orientação para o futuro	Apresentar como a organização equilibra seus objetivos de gerar valor de curto, médio e longo prazo
Conectividade da informação	Apresentar uma imagem integral da organização, bem como todos os fatores que afetam e se relacionam com a sua capacidade de geração de valor
Relações com partes interessadas	Apresentar uma visão de como a organização mantém suas relações com suas principais partes interessadas. O RI deve buscar atender as necessidades de informações de todas as partes interessadas
Materialidade	Apresentar informações que afetam, de maneira significativa, os objetivos da organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo
Concisão	Apresentar de forma concisa, sem a preocupação com informações menos relevantes
Confiabilidade e completude	Apresentar todos os temas, tanto os positivos quanto negativos, de maneira correta, não tendenciosa e isenta de erros significativos
Coerência e comparabilidade	Apresentar as informações coerentes ao longo do tempo de maneira a permitir a comparabilidade com a organização e também com outras instituições

Fonte: elaborado pelo autor com base em IIRC (2014)

Os capitais incluem: capital financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social e natural. Os capitais são reservas de valores que são aumentados, diminuídos ou transformados através das atividades e resultados da organização (ACKERS; ADEBAYO, 2021). Gibassier, Adams e Jérôme (2019) identificaram que, em geral, nem todos os capitais são descritos nos Relatos Integrados, sendo que, dos seis capitais descritos, as organizações relatam em média quatro deles.

O IIRC propõe, de maneira ampla, os elementos de conteúdo de um relatório integrado, que não são uma estrutura padrão de RI, mas sim questionamentos que precisam ser analisados com bom senso juntamente com os princípios norteadores. O Quadro 5 apresenta os elementos de conteúdo e as perguntas que se propõe a serem respondidas pela organização. O IIRC (2014) também salienta que os elementos de conteúdo do RI devem estar vinculados uns aos outros, trazendo conexão e relacionamento entre as informações.

Quadro 5 – Objetivo dos elementos de conteúdo do RI

Elemento de Conteúdo	Objetivo
Visão geral organizacional e ambiente externo	O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?
Governança	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?
Modelo de negócios	Qual é o modelo de negócios da organização?
Riscos e oportunidades	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, e como a organização lida com eles?”
Estratégia e alocação de recursos	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?
Desempenho	Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período e quais são os impactos no tocante aos efeitos sobre os capitais?
Perspectivas	Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?
Base de preparação	Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?
Orientação geral de relatórios	Orientações sobre divulgação de temas materiais, sobre divulgação de capitais, sobre períodos de tempo de curto, médio e agregação e desagregação

Fonte: elaborado pelo autor com base em IIRC (2014)

É possível observar pela estruturação e princípios do RI que ele é uma proposta para incorporar dados financeiros e não financeiros relevantes sobre atividades empresariais, integrando voluntariamente preocupações sociais e ambientais nas atividades operacionais e na tomada de decisões das empresas (RIBEIRO *et al.*, 2020).

Os estudos sobre Relato Integrado avançaram de maneira exponencial nos últimos anos, evoluindo juntamente com as divulgações voluntárias das organizações. Cortesi e Vena (2019) analisaram os efeitos da adoção voluntária de RI numa amostra de 636 organizações de 57 países no período de 2003 a 2017, indicando que o RI reduz as diferenças de informação, influencia positivamente o valor de mercado das empresas e melhora a qualidade dos ganhos e o valor contábil, independentemente da origem geográfica.

Sun (2023) ressalta que o RI representa a mais recente ferramenta de elaboração de relatórios organizacionais, mas que sua relevância na tomada de decisões para as partes interessadas está em um debate contínuo. Utilizando uma amostra de empresas chinesas listadas

entre 2006 e 2019, o autor examinou a associação entre as práticas de RI e a excelência do desempenho de sustentabilidade das empresas, demonstrando que práticas de RI mais elevadas podem oferecer um sinal positivo sobre o desempenho das empresas em matéria de sustentabilidade, reforçando a confiança das partes interessadas nos Relatos Integrados como abordagem para a divulgação de informações de sustentabilidade.

Vitolla, Raimo e Rubino (2019) analisaram os efeitos dos relatórios integrados através de uma revisão sistemática da literatura, mostrando que o conceito de criação de valor, determinantes internos e qualitativos, o conteúdo e a qualidade dos relatórios integrados e os seus impactos precisam de uma investigação mais aprofundada.

Já Hamad *et al.* (2022) investigaram o desempenho dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável divulgados nos relatos integrados das empresas cotadas em bolsa na Malásia. Foram analisadas 100 empresas da Malásia entre 2016 e 2020. Os resultados revelam uma tendência crescente no desempenho dos ODS. Além disso, os Relatos Integrados revelam um ponto de virada na realização da agenda dos ODS das Nações Unidas.

Considerando o debate mundial sobre como as organizações divulgam o seu desempenho anual, uma vez que parecem inadequados para responder às necessidades das partes interessadas, o RI tornou-se um projeto com o objetivo de redesenhar os processos e resultados dos relatórios empresariais. Novos tópicos na agenda global do desenvolvimento sustentável estão ganhando importância, exigindo que as empresas enriqueçam a sua divulgação e liguem os negócios ao ambiente. No estudo de Izzo, Strologo e Granà (2020) foram examinadas 134 empresas europeias classificadas como líderes em IR e que, atualmente, divulgam o Relato Integrado e os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. Os autores desenvolveram três pontuações de avaliação: Índice de Divulgação de Capital, Índice de ODS e Índice de ODS Compliance. O resultado da pesquisa verificou que, sem diferenças entre países, o número de empresas que publicam RI estão aumentando, contudo, a maioria destes relatórios são deficientes no que diz respeito ao processo de criação de valor a longo prazo. Os autores sugerem que, como a economia moderna exige que as organizações criem objetivos de longo prazo vinculados ao ODS, os estudos acadêmicos futuros devem avaliar a divulgação das organizações em relação a este tópico.

No Brasil, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) publicou, em dezembro de 2020, a Orientação Técnica OCPC 09, trazendo uma correlação com a Estrutura Conceitual da IIRC. Por conseguinte, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) tornou obrigatório para as companhias abertas, que decidirem elaborar e divulgar o Relato Integrado, o uso da OCPC 09,

determinando também que o Relato Integrado deverá ser objeto de asseguarção limitada por auditor independente registrado na CVM (CVM, 2020; CPC, 2020).

O Relato Integrado desempenha um papel fundamental na transparência da gestão sob a ótica do desenvolvimento sustentável. Ao integrar informações financeiras e não financeiras, o RI permite uma visão holística do desempenho e impacto das organizações, fornecendo aos stakeholders uma compreensão mais abrangente da criação de valor a longo prazo. Além disso, o alinhamento do RI com os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável reforça o compromisso das organizações com a sustentabilidade e a responsabilidade social. Nesse contexto, o Relato Integrado se torna uma ferramenta essencial para a divulgação transparente e integrada das informações, contribuindo para a tomada de decisões informadas e para o avanço do desenvolvimento sustentável.

2.7 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

O Tribunal de Contas da União é uma instituição brasileira, ativa desde 1893, encarregada do controle externo do governo federal e da fiscalização contábil e orçamentária das instituições públicas.

De acordo a Resolução TCU nº 246, de 30 de novembro de 2011, compete ao TCU:

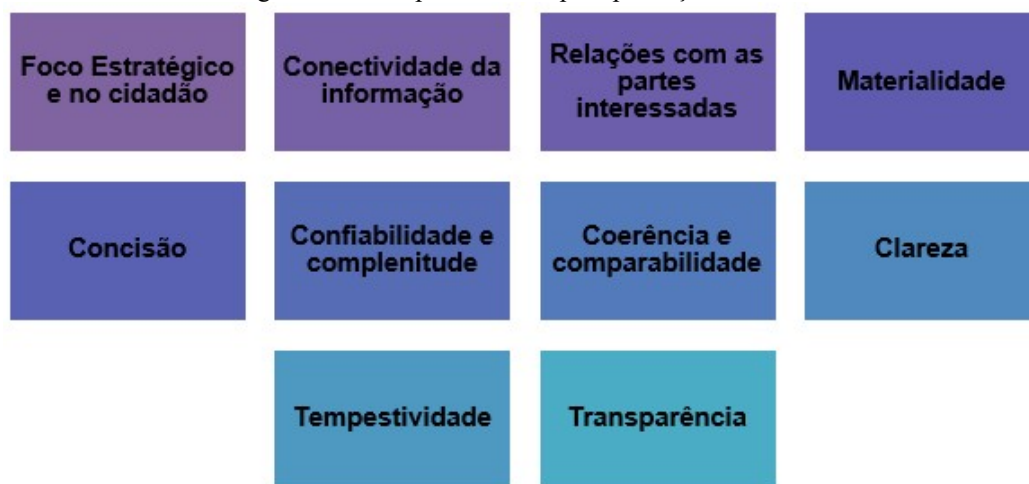
Julgar as contas de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde ou gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

De acordo com o art. 5º da Instrução Normativa TCU 84/2020, uma Unidade Prestadora de Conta é definida como "uma unidade ou arranjo de unidades da administração pública federal que possua comando e objetivos comuns e que deverá observar o disposto no art. 1º, inciso § 1º, desta instrução normativa". O processo de prestação de contas é um instrumento de gestão pública que permite aos administradores e responsáveis pela governança e pelos atos de gestão dos órgãos apresentarem e divulgarem informações quantitativas e qualitativas sobre seus resultados de gestão orçamentária, financeira, operacional e patrimonial. Este processo visa ao controle social e institucional, conforme previsto nos artigos 70, 71 e 74 da Constituição Federal (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

O objetivo da prestação de contas é demonstrar, de forma clara e objetiva, a correta aplicação dos recursos públicos federais, atendendo às necessidades de informação dos cidadãos, seus representantes, usuários de serviços públicos, provedores de recursos e órgãos

do Poder Legislativo e de controle, promovendo transparência, responsabilização e tomada de decisão. Sob essa perspectiva, a normativa do TCU estabelece os princípios norteadores para a elaboração e divulgação da prestação de contas das UPCs, conforme ilustrado na Figura 7. Esses princípios são compatíveis com os definidos pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC) no Relato Integrado, adicionando os princípios de clareza, tempestividade e transparência.

Figura 7 – Princípios do TCU para prestação de contas



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

O projeto piloto para a elaboração de relatórios de gestão na forma de Relato Integrado iniciou em 2017, no então Ministério da Fazenda (MF). É relevante notar que as estatais já elaboravam o Relato Integrado (ou Relatório de Sustentabilidade) em conformidade com o art. 8º da Lei 13.303/2016, mas não o apresentavam como relatório de gestão. A legislação também exige que as empresas públicas adotem práticas de sustentabilidade ambiental e responsabilidade social corporativa compatíveis com o mercado em que atuam (BRASIL, 2016; TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2020).

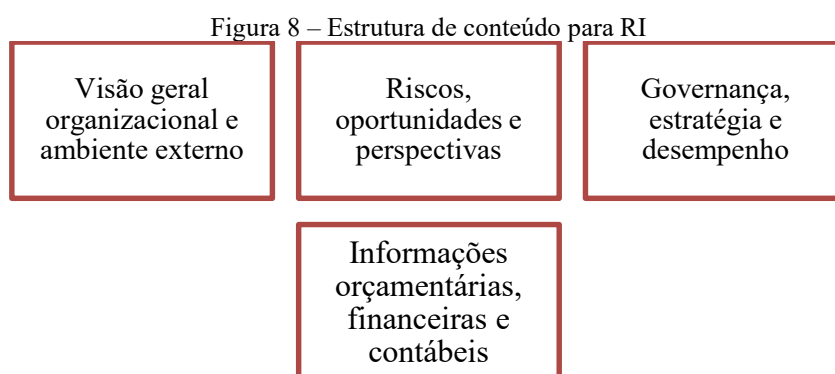
O TCU manteve como norma o conteúdo da prestação de contas, enfatizando que o relatório de gestão deve seguir orientações específicas do próprio TCU e ser apresentado na forma de Relato Integrado. O órgão determina que o relatório de gestão deve ser publicado até 31 de março ou até 31 de maio do exercício seguinte, no caso de empresas estatais. Desde 2018, o TCU implementou a apresentação do relatório de gestão em formato de Relato Integrado. Para apoiar as UPCs na elaboração do relatório de gestão, o TCU elaborou um guia de orientação sobre o Relato Integrado, reforçando a necessidade de alinhamento com a estrutura e diretrizes do modelo do IIRC (TCU, 2020).

O processo de produção do Relatório de Gestão (RG) na forma de Relato Integrado (RI) é mais significativo do que o relatório em si. A essência do RI reside no processo de geração de valor, cuja responsabilidade recai diretamente sobre os responsáveis, que devem garantir a melhoria contínua desse processo por meio da aderência aos princípios de boa governança, definição de estratégia, alocação de recursos para alcançar os objetivos, gerenciamento de riscos e vigilância contínua e cuidadosa do processo de geração de valor futuro.

O guia elaborado pelo TCU apresenta:

- os conceitos e definições existentes no processo de prestação de contas;
- os princípios a serem seguidos na elaboração do relatório;
- exemplos de trechos de relatórios que podem ser usados como base para as UPCs;
- estrutura proposta de relatório integrado.

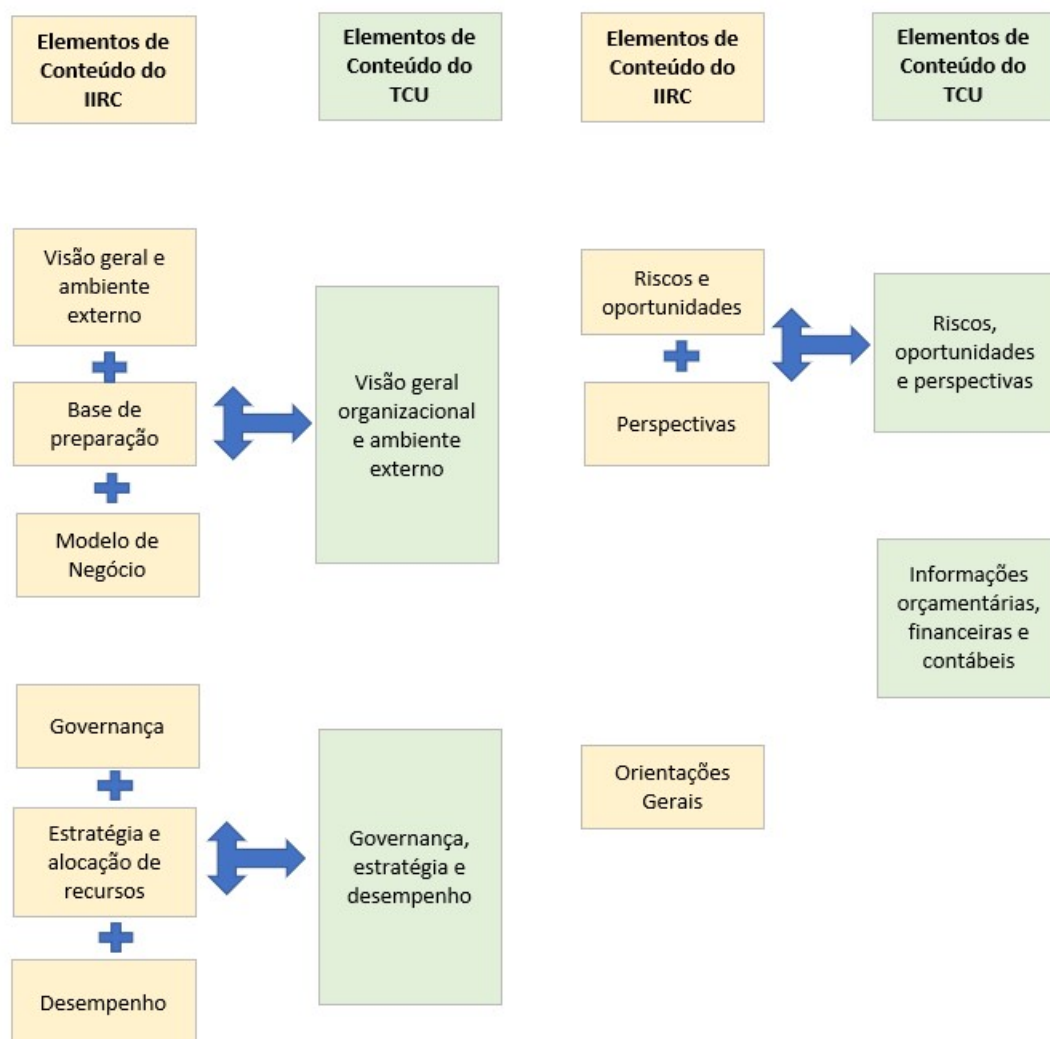
A Figura 8 demonstra a estrutura básica de conteúdo do Relato Integrado de acordo com as instruções do TCU.



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

O TCU agrupou alguns elementos de conteúdo do IIRC, destacando o desempenho financeiro em um tópico separado. O órgão fiscalizador não incluiu o tema "Orientações gerais sobre relato", presumivelmente por ter o objetivo de divulgação sobre os capitais, tópico também suprimido pelo Tribunal. A Figura 9 ilustra claramente as unificações realizadas pelo TCU em comparação ao modelo preconizado pelo IIRC.

Figura 9 – Comparação dos Elementos de Conteúdo do RI



Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Desde 2020, o TCU disponibiliza em seu site uma ferramenta em Excel para que as UPCs possam avaliar seus relatórios de gestão. O objetivo é promover a melhoria contínua dos processos internos, garantindo a governança na organização e promovendo a transparência (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2018). O modelo de autoavaliação dos elementos de conteúdo do RG considera os parâmetros do Relato Integrado. Sugere-se que o avaliador reflita sobre os pontos-chave do RI para promover melhorias antes mesmo da finalização do relatório. São 26 itens de avaliação dos elementos de conteúdo, onde a pontuação sugerida é baseada na presença do conteúdo do Relatório, sendo definido 0 para item faltante, 1 para item informado de modo insatisfatório, 2 para item informado de modo mediano e 3 para item informado de forma satisfatória.

Para a autoavaliação da observância aos princípios necessários para o RI, o TCU recomenda a verificação de 10 itens, onde a pontuação sugerida também é baseada na presença

de cada ponto no relatório, sendo definido 0 para item faltante, 1 para item informado de modo mediano e 2 para item informado de forma satisfatória. O resultado da autoavaliação não pressupõe um índice de divulgação ou conformidade, mas corrobora com o processo de melhoria contínua e governança, garantindo o alcance dos objetivos estabelecidos.

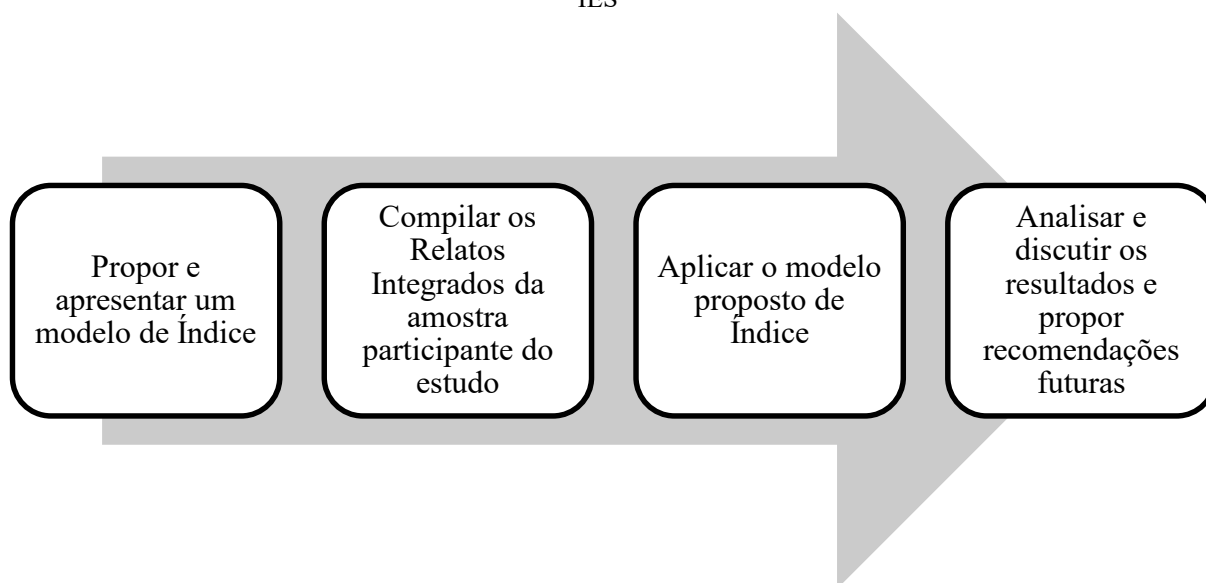
O Brasil tem incentivado um processo de transparência governamental robusto, e o Relato Integrado se apresenta como uma ferramenta valiosa para a divulgação da responsabilidade empresarial e a transparência dos órgãos públicos. Este modelo não apenas promove a clareza e a prestação de contas, mas também fortalece a confiança pública nas instituições, assegurando que os recursos públicos sejam geridos de maneira eficiente e responsável.

3 MATERIAL E MÉTODOS

Neste capítulo são detalhados os procedimentos metodológicos adotados para a análise da divulgação da sustentabilidade por instituições de educação superior que utilizam o formato de relato integrado. A pesquisa busca compreender como essas instituições comunicam suas práticas e resultados sustentáveis. Para tanto, foram selecionadas IES que publicam seus relatórios de forma acessível e transparente, permitindo uma análise comparativa e aprofundada. A metodologia empregada inclui uma combinação de técnicas qualitativas e quantitativas, abrangendo desde a elaboração de um modelo de Índice de Divulgação, a coleta e categorização dos dados até a aplicação da ferramenta proposta. Este capítulo descreve cada etapa do processo, garantindo a replicabilidade e a validade dos resultados obtidos.

Para proporcionar uma visão clara e estruturada dos métodos e processos utilizados nesta pesquisa, apresenta-se a seguir, na Figura 10, um esboço do percurso metodológico. Esta figura ilustra as etapas metodológicas adotadas, desde a coleta de dados até a análise e interpretação dos resultados.

Figura 10 – Percurso metodológico para avaliação da divulgação da sustentabilidade em Relatos Integrados de IES



Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Para analisar a informação de sustentabilidade contida nos Relatos Integrados, inicialmente foi realizado um levantamento bibliográfico abrangente. Este levantamento teve como objetivo reunir referências técnico-científicas relevantes ao tema da pesquisa, fornecendo subsídios teóricos e empíricos necessários para a proposição de um modelo de índice fundamentado na literatura existente. As adaptações necessárias foram realizadas para atender

às especificidades do estudo em questão. Este modelo de índice serviu como base estruturante para a subsequente análise de conteúdo, permitindo uma avaliação criteriosa e sistemática das informações de sustentabilidade divulgadas pelas organizações.

O método empregado neste estudo consistiu na obtenção de dados a partir de fontes secundárias. Especificamente, foram compilados os Relatos Integrados do ano de 2023 das instituições de ensino que compõem a amostra selecionada. Esta abordagem permitiu a coleta sistemática de informações relevantes diretamente dos documentos oficiais disponibilizados pelas instituições, garantindo a consistência e a comparabilidade dos dados analisados.

A análise de conteúdo foi conduzida na amostra selecionada, com as informações sendo registradas em formato eletrônico. A análise de conteúdo é um método qualitativo que visa interpretar e codificar dados textuais de maneira sistemática, permitindo a identificação de padrões e temas recorrentes. No entanto, é importante reconhecer que este método possui um grau de subjetividade, uma vez que a interpretação dos dados pode variar conforme o pesquisador. Segundo Bardin (2011, p. 31), "a análise de conteúdo é um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção destas mensagens". Para mitigar essa subjetividade, foram adotadas medidas rigorosas de verificação e validação dos dados, garantindo maior precisão e confiabilidade nos resultados obtidos. A utilização de um formato eletrônico permitiu uma maior precisão e eficiência no tratamento das informações coletadas.

Além disso, foi realizada uma análise da aplicação do modelo proposto e das conclusões decorrentes, com o objetivo de identificar pontos fortes e áreas de melhoria.

A partir da análise realizada, foram elaboradas recomendações visando aprimorar a qualidade do relato integrado e promover maior transparência e responsabilidade social nas instituições de ensino superior. Essas recomendações têm como objetivo orientar as instituições na melhoria contínua de suas práticas de divulgação da sustentabilidade, contribuindo para uma gestão mais ética e transparente.

Este capítulo detalha os métodos e procedimentos adotados na pesquisa, proporcionando uma base sólida para a análise dos dados e a formulação das conclusões e recomendações apresentadas nos capítulos subsequentes.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Para a seleção da amostra foram listadas todas as universidades classificadas como Unidades Prestadoras de Contas para o exercício de 2023, conforme estabelecido pelo Tribunal de Contas da União na Portaria TCU nº 75, de 29 de março de 2023. A partir dessa listagem, foram selecionadas as universidades da região Sudeste supervisionadas pelo Ministério da Educação, com características de Fundação ou Autarquia. O Apêndice C apresenta as universidades federais selecionadas para este estudo.

A escolha da região Sudeste como amostra para este estudo foi motivada pela conveniência do pesquisador. Essa escolha, embora guiada pela conveniência, não compromete a relevância dos dados, uma vez que a região representa uma significativa diversidade socioeconômica e cultural, refletindo tendências que podem ser pertinentes para o escopo do estudo.

Para garantir a adequada análise deste estudo foram incluídas apenas as universidades que divulgaram seus Relatos Integrados no ano de 2023 em seus respectivos sítios institucionais. De acordo com a Portaria TCU nº 75/2023, 19 universidades federais da região Sudeste são obrigadas a apresentar e divulgar suas prestações de contas na internet através da página "Transparência e Prestação de Contas" em seus sítios oficiais. O prazo para a publicação do Relato Integrado é até 31 de março do exercício seguinte ao ano de referência, e as instituições devem manter esses relatórios disponíveis por um período mínimo de cinco anos.

Optou-se por selecionar todas as universidades federais da região Sudeste, conforme listadas na Portaria TCU nº 75/2023. Esta abordagem foi escolhida para garantir uma análise abrangente e detalhada, assegurando a representatividade e a robustez dos resultados obtidos. A inclusão de todas as universidades federais da região Sudeste permite uma visão completa e precisa do cenário regional, facilitando a identificação de padrões e tendências relevantes para o estudo.

Ao analisar a população das universidades federais classificadas como UPC, observou-se a seguinte distribuição entre os estados da região Sudeste, conforme ilustrado na Tabela 1:

Tabela 1 – Distribuição de UPC na região Sudeste

Estado	Número de UPC
São Paulo	3
Minas Gerais	11
Rio de Janeiro	4
Espírito Santo	1
Total	19

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Os dados foram coletados diretamente dos sítios institucionais das universidades selecionadas, onde os Relatos Integrados de 2023 foram disponibilizados. A análise de conteúdo foi conduzida utilizando técnicas qualitativas e quantitativas, conforme descrito anteriormente, para garantir uma interpretação precisa e objetiva das informações.

3.2 ÍNDICES PROPOSTOS NA LITERATURA CIENTÍFICA

O processo de construção de um índice de divulgação deve levar em conta a literatura anterior, mas também considerar as necessidades da pesquisa para que os objetivos propostos sejam alcançados. Segundo Gallego-Álvarez, Rodríguez-Domínguez e García-Sánchez (2011), a análise de conteúdo normalmente leva a um índice de divulgação, um indicador numérico que reflete a quantidade de informações divulgadas, com o objetivo de mostrar o nível de divulgação analisado.

Para a construção do índice, numa primeira etapa do processo, considerou-se diversos estudos descritivos que se referem às informações de instituições de ensino superior e de organizações, ponderando as novas demandas mundiais. Em uma segunda etapa, complementou-se esses itens com aqueles específicos ao setor público recomendados pelo Tribunal de Contas da União. E numa terceira etapa, avaliou-se os itens de divulgação através da Prática Recomendada ABNT PR 2030.

Assim, o Índice de divulgação de Relato Integrado proposto foi construído considerando as seguintes referências:

- Revisão da literatura realizada sobre índice de divulgação de Relatos Integrados;
- Relatório do *International Integrated Reporting Council* (IIRC, 2014);
- Guia de elaboração de relato integrado para prestação de contas do Tribunal de Contas da União (2020);

- Ferramenta de Autoavaliação de Relatório de Gestão proposto pelo Tribunal de Contas da União (2018);
- Aderência à Prática Recomendada ABNT PR 2030 - ESG.

Foram selecionados 406 itens de avaliação de divulgação da sustentabilidade nas Instituições de Ensino e demais organizações. Os elementos considerados foram aplicados por autores em diversos países. Os itens selecionados têm origem nos estudos dos seguintes autores:

- Low, Samkin e Li (2015) examinaram a qualidade do capital intelectual voluntário em divulgações de universidades na Nova Zelândia, Austrália e no Reino Unido. Definiram uma estrutura de 19 (dezenove) itens para medir os relatórios no setor universitário;
- Ntim, Soobaroyen e Broad (2017) investigaram as divulgações voluntárias de IES do Reino Unido. Analisaram se as estruturas internas influenciam a divulgação. Propuseram 57 (cinquenta e sete) itens de avaliação subdividido em 8 (oito) temas específicos;
- Zhou, Simnett e Green (2017) investigaram o nível de divulgação de 443 (quatrocentos e quarenta e três) empresas na Bolsa de Valores de Johannesburg (África do Sul). Se basearam em 8 (oito) categorias com 31 (trinta e um) itens de divulgação que cobrem todos os elementos de conteúdo proposto pelo IIRC. O modelo foi também aplicado por Nicolò *et al.* (2020) para examinar 22 (vinte e duas) empresas estatais europeias e por Manes-Rossiet *et al.* (2020) para analisar 18 (dezoito) estatais europeias.
- Pistoni, Songini e Bavagnoli (2018) avaliaram 116 (cento e dezesseis) relatos integrados de 58 (cinquenta e oito) empresas de todo o mundo. Desenvolvendo um modelo de painel de avaliação com 23 (vinte e três) itens. O modelo também foi aplicado por Vitolla, Raimo e Rubino (2019) em 134 (cento e trinta e quatro) empresas europeias e por Hamad *et al.* (2022) que analisaram a qualidade da divulgação das 100 (cem) maiores empresas de capital aberto da Malásia;
- Tribunal de Contas da União (2018) sugeriram 36 (trinta e seis) itens de autoavaliação para as UPCs avaliarem a qualidade dos dados a serem divulgados nos relatórios de gestão, proposta criada para promoção da melhoria contínua do processo de elaboração dos relatórios;
- Liu, Jubb e Abhayawansa (2019) avaliaram a divulgação dos relatos integrados de 5 (cinco) empresas australianas. Mapearam 119 (cento e dezenove) itens de divulgação para a pesquisa;

- Hassan *et al.* (2019) analisaram a divulgação de relatórios integrados em 135 (cento e trinta e cinco) IES do Reino Unido focados nos elementos de conteúdo do IR. Propuseram 56 (cinquenta e seis) itens com base em 8 (oito) temas principais;
- Izzo, Strologo e Granà (2020) analisaram a divulgação das empresas europeias sobre os capitais de RI e os ODS. Sugeriram um índice de divulgação de capitais e um índice que divulgação de ODS. 10 (dez) itens foram analisados para compor as análises propostas;
- Mauro *et al.* (2020) examinaram 10 (dez) instituições de ensino italianas propondo 26 (vinte e seis) itens de análise baseados nos elementos de conteúdo do RI.

Após a tabulação e análise de todos os itens das pesquisas, os elementos foram relacionados e avaliados por aderência às orientações do IIRC, do TCU e à Prática Recomendada ABNT PR 2030. Observou-se que os autores avaliaram a divulgação das informações por meio de quatro grandes áreas. A Tabela 2 demonstra o agrupamento dos elementos por essa ótica.

Tabela 2– Agrupamento dos Elementos por classificação

Agrupamento	Número de Elementos
Elementos de conteúdo do IR	240
Princípios Orientadores do IR	77
Capitais do IR	80
ODS	9
Total Geral	406

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

É notório que os elementos que compõem a análise da divulgação de relato integrado são balizados quase que 60% nos elementos de conteúdo. Os elementos de conteúdo recomendados pelo IIRC são focados numa visão geral da organização, permitindo uma análise ampla do ambiente corporativo e seus impactos. Durante o exame, observou-se também que 118 itens não foram considerados aderentes às orientações do TCU, conforme Apêndice D. Tais elementos se referem, na sua maioria, aos capitais propostos pelo IIRC que foram suprimidos pelo órgão fiscalizador e a itens vinculados aos ODS que não foram citados pelo TCU no seu guia orientador.

Na sequência, os elementos foram agrupados por palavras-chave e relação, permitindo uma interpretação mais substancial da informação. Observou-se que alguns temas são recorrentes na maioria dos estudos. O agrupamento por relação ou palavra-chave está detalhado no Apêndice E. Observa-se na Tabela 3 uma totalização de quais temas foram mais analisados pelos pesquisadores.

Tabela 3 – Agrupamento dos Elementos por palavra-chave

Palavra-chave	Número de Elementos
Ensino	49
Gestão Socioambiental	40
Desempenho	26
Informações Financeiras	24
Riscos e Oportunidades	20
Outros	19
Perspectivas da organização	16
Materialidade	15
Partes interessadas	15
Capital Humano	13
Objetivos Estratégicos	13
Monitoramento	12
Plano de alocação dos recursos para implementar a estratégia	11
Principais atividades e criação de valor	11
Contexto Externo	10
Governança	10
ODS	9
Visão, Missão e Valores da Organização	9
Capitais	8
Clareza	8
Informações da Gestão/Diretoria	8
Modelo de Negócio	8
Apresentação de Informações	7
Confiabilidade	6
Acessibilidade	5
Estrutura organizacional	5
Vínculo das informações	5
Compreensível	4
Concisão	4
Limites do Relatório	4
Tempestividade	4
Comparabilidade	3
Consistente	3
Exclusivo UPC	2
Total Geral	406

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Ao relacionar os elementos analisados por outros pesquisadores, nota-se que 40 itens trazem em sua essência relação direta com a sustentabilidade ambiental e social. Além disso, contém nove itens específicos dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, todos vinculados à pesquisa de Izzo, Strologo e Granà (2020). Também se observou que os temas mais citados em todas as pesquisas analisadas se referem ao ensino (dados acadêmicos, de alunos e de capital

intelectual gerados pelas Instituições de Ensino Superior - IES) e à gestão socioambiental (consumo de bens naturais, emissão de gases, investimentos ambientais e políticas ambientais e sociais desenvolvidas pelas organizações). A maioria dos elementos tem relação direta com os capitais social e ambiental descritos pelo Relato Integrado.

É possível afirmar que a ausência deste tópico no guia para elaboração de Relatório Integrado pelo TCU pode refletir diretamente nas divulgações das IES. Sabe-se que o Relato Integrado não determina exatamente o que deve ser divulgado pela organização, sendo necessária uma avaliação do modelo de negócio, das perspectivas da organização e da geração de valor em curto, médio e longo prazo. Assim, os capitais (como capital intelectual, natural e humano) podem ser abordados nos Relatos Integrados das Unidades Prestadoras de Contas mesmo não tendo sido determinados no guia de orientação do TCU.

O conceito de capital, como sendo fatores de valor que aumentam, diminuem ou se transformam por meio das atividades e produtos da organização, está relacionado com a geração de valor para as partes interessadas e para a sociedade. Por exemplo, nas IES é notório que o Capital Intelectual (tais como patentes, direitos autorais e conhecimento) é de grande relevância para a sociedade e produzido no ambiente acadêmico, sendo assim passível de inclusão no relatório integrado.

Acrescenta-se ainda que informações financeiras e de desempenho são os próximos itens mais avaliados nas pesquisas referenciadas nesta tese. Tais temas totalizam 50 itens e, neste tópico, tem-se a utilização de indicadores para divulgação. O uso de indicadores de desempenho permite um relacionamento com as metas e objetivos da organização, vinculando o relato integrado e trazendo conexão dos temas de forma objetiva e clara.

Importante também ressaltar que o TCU, pelas necessidades regulamentares existentes, determina a existência de um tópico específico para informações orçamentárias, financeiras e contábeis. Tais dados devem dar suporte e ter conexão com os demais temas tratados no relatório. Neste ponto, o TCU exige um detalhamento das peças financeiras que são elaboradas de acordo com a norma contábil vigente.

Sabe-se que a estrutura internacional de Relato Integrado (IIRC, 2015) não impõe o uso de indicadores de desempenho específicos (KPIs). É preciso que os responsáveis pratiquem o bom senso no momento de divulgação, incluindo uma análise da materialidade dos assuntos, utilizando métodos geralmente aceitos e informando a base em que as informações foram elaboradas. No item 4.53 da referida estrutura, o IIRC descreve as características de indicadores quantitativos quando são utilizados no Relato Integrado.

Nota-se que os KPIs precisam estar conectados com as demais informações e corresponder às metas e estratégias da organização. Os indicadores de desempenho precisam ser apresentados numa base de comparabilidade, possibilitando uma avaliação das tendências.

Outro ponto analisado com maior frequência nas pesquisas referenciadas são os riscos e oportunidades da organização. Neste tópico, presente na Estrutura do Conteúdo do RI e também considerado pelo TCU, as organizações devem identificar e avaliar os riscos e oportunidades (tanto internos quanto externos). Sobre esse tema, o Relato Integrado deve responder à seguinte pergunta: Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade da organização de gerar valor em curto, médio e longo prazo, e como a organização lida com eles?

Para isso, espera-se que a organização cite as medidas tomadas para gerenciar os riscos e como tem gerado valor a partir das oportunidades que foram identificadas. Nesse sentido, os riscos e oportunidades têm relação direta com os objetivos estratégicos da organização.

Na sequência, em torno de 20 temas-chave foram apontados, em média, seis vezes nos estudos pesquisados. Muitos deles estão relacionados com os princípios básicos do Relatório Integrado, que garantem a qualidade, materialidade e confiabilidade das informações divulgadas no RI.

3.3 ESTRUTURAÇÃO DO DSRI

Após a revisão da literatura, e considerando as principais atividades, contribuições e responsabilidades das universidades, a próxima etapa foi desenhar o índice de divulgação, que tem como foco a busca de informações sobre os seguintes temas: ambiental, social e governança. A estrutura final completa é mostrada no Apêndice F.

Também foi observado que muitos elementos possuem o mesmo objetivo de análise, permitindo um agrupamento mais coerente no Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado (DSRI). Essa abordagem facilita a organização e a interpretação dos dados, garantindo uma análise mais precisa e abrangente. No que diz respeito aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, foi identificada uma ausência de elementos específicos capazes de nortear a avaliação da divulgação. Essa lacuna pode comprometer a integridade e a abrangência das informações apresentadas, uma vez que os ODS são fundamentais para a promoção de práticas sustentáveis e responsáveis. Para suprir essa deficiência, foram utilizados os critérios propostos na prática recomendada PR 2030 da Associação Brasileira de Normas Técnicas, conforme já citado anteriormente. A PR 2030 fornece diretrizes claras e detalhadas

para a incorporação dos ODS nas práticas de gestão e relatórios, assegurando que as organizações possam alinhar suas atividades com os objetivos globais de sustentabilidade. Dessa forma, a utilização desses critérios contribui para a robustez e a relevância do DSRI, promovendo uma divulgação mais completa e alinhada com as melhores práticas internacionais.

Para a escolha dos elementos ou quesitos que devem compor o DSRI, foi necessária uma avaliação dos 406 itens levantados na literatura. Os itens foram excluídos ou mantidos conforme os critérios constantes nos Quadros 6 e 7. A escolha dos elementos que serão analisados nesta pesquisa foi delimitada considerando o objetivo principal. Assim, tópicos de estrutura de formatação, princípios básicos ou base do relato foram desconsiderados, por conveniência, neste trabalho.

Quadro 6 – Agrupamentos excluídos do DSRI

Agrupamento	Justificativa	Excluídos
Princípios orientadores	Os princípios básicos norteadores do RI são a base de sustentação para a preparação de um RI. São pontos voltados para a condução da elaboração do documento. Neste sentido e considerando o objetivo principal desta pesquisa, entende-se que estes princípios não devem compor o DSRI pois são características intrínsecas/essenciais/internas do RI	76
Itens vinculados ao Ensino	Os itens propostos na literatura sobre a divulgação do Ensino nas IES são específicos deste seguimento e pode conduzir a avaliação para uma visão direcionada quando o objetivo é avaliar a sustentabilidade atrelada a responsabilidade social da organização. Sendo assim, os itens específicos vinculados ao seguimento do ensino serão retirados da composição do DSRI. Salientando que tais itens, de uma forma natural, irão ser analisados em tópicos como desempenho, modelo de negócios, riscos e oportunidades, estratégia e alocação de recursos (todos componentes dos Elementos de Conteúdo do RI)	26
Capitais	Os capitais no RI são os recursos disponíveis utilizados nas atividades e produtos da organização nas suas diversas formas (financeiro, natural, humano, intelectual, social e manufaturado). Serão retirados do DSRI por não serem itens a serem divulgados e sim componentes dos Elementos de Conteúdo	82
Orientações Gerais	Os elementos de conteúdo devem responder à pergunta feita em cada um dos 8 temas fundamentalmente vinculados uns aos outros. Os mesmos devem ser apresentados considerando a orientação geral. O item Orientações gerais sobre relatório foi desconsiderado por entender-se que se trata de característica essencial e interna do documento.	2

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

O Quadro 6 ilustra os agrupamentos que foram excluídos do Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado. Em uma análise preliminar, identificou-se que 186 elementos foram removidos da composição proposta, pois tratava-se de itens com características essenciais e internas ao documento. A exclusão desses elementos visa otimizar a estrutura do DSRI, assegurando que o foco permaneça na transparência e na qualidade das informações apresentadas, sem comprometer a integridade e a completude dos dados reportados.

O Quadro 7 apresenta uma análise detalhada dos itens pertencentes a categoria dos Elementos de Conteúdo do Relato Integrado (RI), totalizando 211 itens identificados no levantamento bibliográfico realizado. Este quadro é fundamental para compreender a composição final do índice proposto. Na coluna intitulada (-), são listados os itens que foram excluídos de cada categoria, refletindo uma seleção criteriosa baseada na relevância e aplicabilidade desses itens. Por outro lado, a coluna intitulada (+) indica a quantidade de itens que serão mantidos no índice final proposto, evidenciando aqueles que foram considerados essenciais para a estrutura e a integridade do Relato Integrado. Essa abordagem metodológica permite uma visão clara e objetiva sobre os critérios de inclusão e exclusão adotados, garantindo que o índice final seja robusto e alinhado com os princípios de transparência e qualidade da informação.

Quadro 7 – Categoria dos Elementos de Conteúdo do Relato Integrado

Categoria	Justificativa	(-)	(+)
Elementos de Conteúdo - Tema A Visão geral organizacional e ambiente externo	A organização deve responder a seguinte pergunta: “O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?”. Neste tema optou-se por manter 2 itens no DSRI para responder de forma objetiva o questionamento. Notou-se que os itens avaliados nos trabalhos referenciados estão em sua maioria atrelados à missão/visão e valores da organização e ambiente externo	45	2
Elementos de Conteúdo - Tema B Governança	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?”. Por ser a governança um dos do ESG, optou-se por avaliar os itens que seriam considerados sob a ótica dos temas relevantes propostos na ABNT PR 2030: 2022	25	2
Elementos de Conteúdo - Tema C	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Qual é o modelo de negócios da organização?”. A organização deve demonstrar seu sistema de transformação de insumos em produtos e serviços, cumprindo os propósitos estratégicos e	23	1

Categoria	Justificativa	(-)	(+)
Modelo de negócios	criação de valor da organização. Por ser uma pergunta bem objetiva optou-se por manter apenas 1 item de avaliação no DSRI		
Elementos de Conteúdo - Tema D Riscos e oportunidades	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo prazo, e como a organização lida com eles?”. Por serem opostos, mas de igual importância para uma organização, optou por manter um indicador para cada situação	15	2
Elementos de Conteúdo - Tema E Estratégia e alocação de recursos	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?”. Neste tema é esperado que a organização divulgue seus objetivos, mas também seus planos de curto, médio e longo prazo para o alcance dos objetivos. Sendo assim 2 itens serão necessários para avaliar o tema. Nota-se que a maioria dos itens da literatura estudada é focado nesses termos chaves.	19	2
Elementos de Conteúdo - Tema F Desempenho	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período e quais são os impactos no tocante aos efeitos sobre os capitais?”. Neste tópico a organização tem a oportunidade de apresentar seus indicadores, os efeitos (positivos e negativos) sobre os capitais e os vínculos entre o desempenho passado e atual e entre o atual e o esperado. O uso de indicadores não é obrigatório no RI mas é aconselhável. Observa-se na literatura pesquisada que os autores em sua grande maioria analisam o desempenho passado e presente e o vínculo com os objetivos estratégicos. O desempenho financeiro muitas vezes é analisado separadamente. Por esse indicador não ter o objetivo focal em análise financeira, não foram incluídos os itens de desempenho exclusivamente financeiros.	40	1
Elementos de Conteúdo - Tema G Perspectiva	A organização deve responder a seguinte pergunta: “Quais são os desafios e as incertezas que a organização provavelmente enfrentará ao perseguir sua estratégia e quais são as potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?”. Este tema está focado nas expectativas da organização quanto ao ambiente externo e muito vinculado a outros elementos já citados (como riscos e objetivos estratégicos). Sendo assim um item para essa análise é adequado para o DSRI.	14	1

Categoria	Justificativa	(-)	(+)
Elementos de Conteúdo - Tema H Base de Preparação e Apresentação	A organização deve informar como os temas foram incluídos no relatório e como são quantificados ou avaliados. Por se tratar de uma análise da sustentabilidade com foco amplo na divulgação este item foi reduzido a apenas um quesito do DSRI	18	1

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

Por fim, o índice também incorporou os critérios propostos na Prática Recomendada ABNT PR: 2030 (ABNT, 2022) conforme já relacionados no quadro 1 apresentados na “página 27”. Esta prática fornece diretrizes para a integração dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável nas estratégias e operações das organizações, alinhando-se aos princípios do desenvolvimento sustentável. A Prática Recomendada ABNT PR: 2030 orienta as empresas a identificarem os ODS mais relevantes para seus negócios, estabelecerem metas e indicadores de desempenho, e comunicarem de forma transparente seus progressos e desafios na contribuição para a Agenda 2030. Além disso, os itens serão mapeados por eixos: ambiental, social e governança, permitindo uma análise estruturada e abrangente das práticas sustentáveis das organizações. A inclusão desses critérios no índice visa assegurar que as organizações não apenas cumpram suas obrigações de transparência, mas também demonstrem um compromisso claro e mensurável com o desenvolvimento sustentável, promovendo uma gestão mais responsável e alinhada com as expectativas globais de sustentabilidade.

Portanto, o Quadro 8 apresenta os quesitos que irão compor o Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado (DSRI). No Apêndice F são detalhados minuciosamente os elementos selecionados, com referências aos autores e a categorização de cada item. Esta estrutura permite uma compreensão aprofundada dos critérios adotados, facilitando a análise e a aplicação prática dos princípios de transparência e sustentabilidade discutidos ao longo da tese.

O DSRI contém 26 elementos ou quesitos que serão analisados com base em duas categorias, sendo: 12 quesitos dos principais temas dos Elementos de Conteúdo do Relato Integrado e em 14 quesitos dos critérios de ESG da ABNT PR: 2030. A composição do índice foi cuidadosamente estruturada para garantir uma avaliação abrangente e precisa dos relatórios analisados.

Quadro 8 – Composição Final dos Quesitos que compõem o DSRI

Categoria RI / ESG		Quesito/Elemento
Elementos de Conteúdo do Relato Integrado (RI)	Visão geral organizacional e ambiente externo	Missão, visão e valores da organização
		Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização
	Governança	Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos, abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas da organização, bem como a consideração de suas necessidades e expectativas na definição da estratégia, a gestão de riscos e a supervisão da gestão
		Planos de curto/médio/longo prazo da organização com a indicação dos objetivos anuais, das medidas, iniciativas, projetos e programas necessários ao seu alcance, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período, e os resultados alcançados comparando-os com as metas e os objetivos esperados
	Modelo de negócios	Apresentação do modelo de negócio, abrangendo as principais atividades, alcance do propósito estratégico e criação de valor
	Riscos e oportunidades	Principais riscos identificados que podem afetar a capacidade da organização de alcançar seus objetivos e como ela lida
		Oportunidades significativas de criação de valor
	Estratégia e alocação de recursos	Os objetivos estratégicos a curto, médio e longo prazo
		Planos de alocação de recursos para implementar a estratégia
	Desempenho	As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspectivas da organização
	Perspectiva	Impacto dos ambientes externos para todos os recursos
	Base de Preparação e Apresentação	Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais
Environmental, Social and Governance (ESG)	Ambiental	Mudanças Climáticas
		Recursos Hídricos
		Biodiversidade e serviços ecossistêmicos
		Economia circular e Gestão de Resíduos
		Gestão ambiental e prevenção da poluição
	Social	Diálogo social e desenvolvimento territorial
		Direitos Humanos
		Diversidade, equidade e inclusão
		Relações e práticas de trabalhos
		Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor
	Governança	Governança corporativa
		Conduta empresarial
		Práticas de controle e gestão
		Transparência na gestão

Fonte: elaborado pelo autor (2023)

3.4 PONTUAÇÃO DO DSRI

Para a construção do DSRI foi necessário desenvolver um sistema de pontuação, capaz de refletir a qualidade e a abrangência das informações divulgadas pelas organizações. Nas etapas anteriores foram identificados os principais elementos presentes na literatura e quais itens deveriam compor o DSRI proposto na pesquisa.

De acordo com a revisão da literatura acerca do procedimento de pontuação atribuído a cada quesito/item de um índice, foi observado o uso de variáveis binárias para organizações de diferentes países (CORTESI; VENA, 2019; MANES-ROSSI *et al.*, 2020; IZZO; STROLOGO; GRANÀ, 2020; MAURO *et al.*, 2020). Além disso, observou-se o uso frequente de uma pontuação mais detalhada, que envolve uma análise qualitativa do dado divulgado (NTIM; SOOBAROYEN; BROAD, 2017; PISTONI; SONGINI; BAVAGNOLI, 2018; TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, 2018; HASSAN *et al.*, 2019; ADHIKARIPARAJULI *et al.*, 2020; HAMAD *et al.*, 2022).

Diante dos objetivos da pesquisa, padronizou-se a transformação de todos os itens analisados para valores situados entre 0 (pior situação) e 3 (melhor situação observada). Atribuiu-se uma pontuação de até 3 pontos para os itens, pois eles representam informações completas que poderiam ser divulgadas apenas parcialmente. Segundo Silva, Cândido e Martins (2009), esse procedimento evita os efeitos de unificação das variâncias e de geração de escores negativos. Neste trabalho, foi utilizada uma escala de 4 pontos, conforme ilustrado no Quadro 9.

Quadro 9 – Escala de pontuação do DSRI

Escala	Definição
0	Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma
1	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva
2	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica
3	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura

Fonte: HASSAN *et al.* (2019)

O DSRI é composto por 26 quesitos, divididos em duas categorias: 12 elementos do Relato Integrado e 14 elementos do ESG. Cada quesito é pontuado em uma escala de 0 a 3, conforme especificado no Quadro 9.

Para calcular o DSRI em percentual (%), primeiramente é somado os pontos obtidos nos elementos de cada categoria. A pontuação de cada categoria é então dividida pelo total máximo de pontos possíveis no DSRI, que é 78 (26 quesitos vezes 3 pontos), e multiplicada por 100 para obter o percentual. A fórmula para o cálculo do DSRI (%) é a soma dos percentuais obtidos para as categorias RI e ESG, conforme descrito a seguir:

$$\text{DSRI (\%)} = \left(\frac{\sum \text{Pontuação RI}}{78} \times 100 \right) + \left(\frac{\sum \text{Pontuação ESG}}{78} \times 100 \right)$$

onde:

- Pontuação RI é a soma dos pontos dos 12 elementos do Relato Integrado.
- Pontuação ESG é a soma dos pontos dos 14 elementos do ESG.
- 78 é o total máximo de pontos possíveis no DSRI (26 quesitos x 3 pontos).

Os resultados percentuais das categorias devem ser arredondados e apresentados como números inteiros. Isso significa que, ao calcular os percentuais das categorias RI e ESG, os valores devem ser arredondados para o número inteiro mais próximo. Se o valor decimal for igual ou superior 0,5, o arredondamento será feito para cima, caso contrário será feito o arredondamento para baixo.

Dessa forma, o DSRI (%) reflete a soma dos percentuais de conformidade das duas categorias, proporcionando uma visão integrada da divulgação da sustentabilidade conforme os critérios estabelecidos.

Para a avaliação do desempenho na divulgação da sustentabilidade, decidiu-se adotar o referencial do Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM), criado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) e a Fundação João Pinheiro. Essa escolha se deve à robustez e à aceitação do IDHM como uma métrica de avaliação de desenvolvimento. Com base nesse referencial, o DSRI (%) poderá atingir cinco graus distintos de avaliação, conforme ilustrado na Tabela 4. Essa categorização permitirá uma análise mais precisa e comparativa do desempenho das universidades em suas práticas de divulgação da sustentabilidade, facilitando a identificação de áreas de excelência e aquelas que necessitam de melhorias.

Tabela 4 – Métrica de avaliação do desempenho do DSRI (%)

Faixas de Divulgação da Sustentabilidade	Intervalo do DSRI (%)	
Muito Baixo	0 %	49%
Baixo	50%	59%
Médio	60%	69%
Alto	70%	79%
Muito alto	80%	100%

Fonte: Adaptado de Atlas BR (2003)

3.5 APLICAÇÃO DO DSRI

Após definir os quesitos a serem incluídos no índice de divulgação e estudar a sua quantificação e ponderação, foi realizada uma análise aprofundada dos Relatos Integrados disponíveis nos sites das universidades federais da região sudeste. A análise de conteúdo foi conduzida na amostra selecionada, com as informações sendo registradas em formato eletrônico.

Para permitir a replicabilidade do modelo por outros pesquisadores e para outras instituições de ensino, foram estabelecidas métricas claras para as notas atribuídas a cada item do índice. O referencial estabelecido, disponível no Apêndice G, serve como um guia para a análise de conteúdo, mitigando a subjetividade desse método. Este referencial detalha os critérios específicos para a atribuição de pontuações, assegurando que o processo de avaliação seja transparente e consistente.

No quadro 10 é apresentado um exemplo detalhado do referencial estabelecido para a atribuição de pontos em um quesito do DSRI. Este referencial foi desenvolvido com o objetivo de garantir a replicabilidade do modelo e minimizar a subjetividade inerente à metodologia de análise de conteúdo. Por exemplo, para a avaliação do quesito "Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais", a escala proposta no Índice exige para a pontuação máxima que o RI inclua informações específicas como: a confirmação do uso de metodologias para quantificar e avaliar questões materiais, a apresentação resumida das mesmas e dos resultados desse processo. Este referencial detalhado permite que diferentes avaliadores possam aplicar o mesmo critério de forma consistente, assegurando a comparabilidade dos resultados e a integridade do processo de avaliação.

Quadro 10 – Referencial de pontuação do quesito Estrutura e Método do DSRI

Quesito	Termos chave	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais	Métodos quantificar/materializar	Não divulgou	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI e apresenta a metodologia utilizada	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI, apresenta a metodologia utilizada e a priorização/avaliação	Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Os dados foram coletados pela pesquisadora diretamente dos sites oficiais das universidades. Os relatórios foram armazenados em uma pasta eletrônica, e uma análise de conteúdo minuciosa foi realizada para localizar os itens específicos incluídos no índice de divulgação. Em casos de interpretações conflitantes sobre um achado específico, debates foram realizados entre a pesquisadora e o orientador para chegar a um consenso sobre a informação.

Após a especificação dos itens considerados na análise de conteúdo e do cálculo do DSRI, a metodologia adotada foi aplicada rigorosamente para garantir a precisão e a relevância dos dados coletados. Esta abordagem metodológica visa proporcionar uma base sólida para a avaliação da transparência e da responsabilidade das universidades federais brasileiras, assegurando que o índice seja uma ferramenta eficaz e replicável para futuras pesquisas e outras instituições.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Conforme explanado no capítulo de Material e Métodos, após a definição dos elementos de informação a serem incluídos no índice de divulgação e o estudo detalhado de sua quantificação e ponderação, procedeu-se a uma análise aprofundada dos Relatos Integrados disponíveis nos sites das universidades federais da região sudeste. A divulgação foi avaliada em diversos temas, utilizando como referência os Elementos de Conteúdo do Relato Integrado e aspectos ambientais, sociais e de governança. A análise de conteúdo foi conduzida na amostra selecionada com base no guia elaborado, assegurando que todas as informações relevantes fossem registradas em formato eletrônico para o tratamento adequado dos dados coletados.

Para a realização desta pesquisa optou-se por selecionar todas as universidades federais da região Sudeste, conforme listagem estabelecida pela Portaria TCU nº 75/2023. Para garantir uma análise adequada, foram incluídas apenas as universidades que divulgaram seus Relatos Integrados no ano de 2023 em seus respectivos sítios institucionais. De acordo com a Portaria TCU nº 75/2023, 19 universidades federais da região Sudeste são obrigadas a apresentar e divulgar suas prestações de contas na internet, através da página "Transparência e Prestação de Contas" em seus sítios oficiais. Da amostra, apenas uma universidade não disponibilizou o conteúdo do Relato Integrado em seu sítio institucional, impossibilitando sua análise neste estudo.

Este capítulo apresenta os resultados dessa análise, discutindo suas implicações e relevância no contexto da divulgação de informações pelas instituições públicas de ensino superior.

4.1 DESEMPENHO GERAL

Para facilitar a interpretação dos resultados, as universidades foram codificadas, permitindo uma análise mais clara e objetiva dos dados obtidos. A tabela 5 apresenta a pontuação final de cada universidade. Foram analisados 26 quesitos, divididos em 2 categorias, utilizando a análise de conteúdo e métricas determinadas no guia referencial.

O quadro completo de pontuação de cada quesito está disponível no Apêndice H e permite uma visão ampla das notas atribuídas a cada universidade.

Tabela 5 – Resultado do DSRI (%)

Universidade	RI %	ESG %	Índice DSRI (%)
Univ A	33	35	68
Univ B	28	26	54
Univ C	42	29	71
Univ D	38	28	66
Univ E	36	36	72
Univ F	35	37	72
Univ G	32	33	65
Univ H	35	26	61
Univ I	42	33	75
Univ J	23	26	49
Univ K	36	32	68
Univ L	32	41	73
Univ M	38	26	64
Univ N	35	28	63
Univ O	35	35	70
Univ P	33	32	65
Univ Q	36	28	64
Univ R	31	29	60
Média	34	31	65
Desvio-padrão	5,35	3,86	6,80

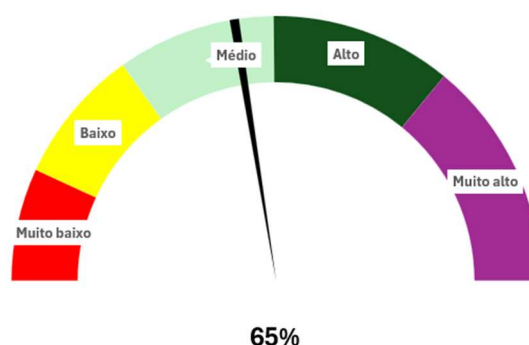
Fonte: elaborado pelo autor (2024)

A análise dos resultados do DSRI das universidades federais da região Sudeste do Brasil revela uma variação significativa na divulgação da sustentabilidade, com percentuais de 49% até 75% de evidenciação. A Figura 11 apresenta graficamente o desempenho médio do DSRI, sendo este resultado de 65%.

Este valor representa um desempenho bom na escala de avaliação adotada, indicando que, em média, as universidades têm conseguido comunicar suas práticas de sustentabilidade de maneira satisfatória. No entanto, é importante destacar que, apesar do bom desempenho, ainda existe margem para melhorias, especialmente nos aspectos de ESG.

A pontuação média de 65% sugere que as universidades estão no caminho certo, mas ainda há áreas que podem ser aprimoradas para alcançar uma divulgação mais completa e transparente. Por exemplo, a integração de informações mais detalhadas sobre práticas ambientais, iniciativas sociais e governança corporativa pode elevar a qualidade dos relatórios e proporcionar uma visão mais holística das ações sustentáveis das instituições.

Figura 11 – Desempenho médio do DSRI (%)



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Investir em melhorias contínuas e na transparência e conexão das informações pode não apenas melhorar a pontuação do DSRI, mas também fortalecer a confiança e a reputação das instituições perante a sociedade.

O primeiro ponto de discussão sobre o desempenho geral do DSRI das universidades se refere ao quesito “Transparência na gestão” da classificação ESG. Foi atribuído pontuação máxima a todos os participantes da pesquisa, pois, seguindo as diretrizes da ABNT PR 2030, este elemento se refere à disponibilização para as partes interessadas de informações que não se restringem ao desempenho econômico-financeiro e devem ser expressas na elaboração de relatórios ESG, de sustentabilidade e/ou relatos integrados. Também se refere ao ato de prestação de contas, vinculado ao exercício da democracia. A pontuação máxima se deve exclusivamente ao fato de que as entidades que fazem parte da amostra do estudo são organizações que têm a obrigação de elaborar seus relatos integrados, bem como de prestar contas dos recursos que lhes foram concedidos, por se tratar de entidades da administração pública federal. Entende-se que a aplicação do DSRI em outras organizações não vinculadas ao setor público ou em entidades que não sejam impostas por disposições de leis ou regulamentos pode resultar em uma variabilidade nos resultados obtidos.

Os quesitos que apresentaram os melhores resultados médios foram aqueles relacionados à “Missão, visão e valores” e “As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual”. Uma possível justificativa para esses quesitos estarem entre os mais bem avaliados, segundo os critérios do DSRI, pode ser atribuída também ao fato de que o TCU utiliza o Relato Integrado como documento fundamental para a prestação de contas de cada exercício (Relatório de Gestão da entidade). Esse procedimento incentiva as entidades a demonstrarem de forma clara e detalhada seu desempenho no período, incluindo os montantes

financeiros investidos e os resultados alcançados, bem como a gestão explícita da entidade. Dessa forma, a exigência de transparência e a necessidade de evidenciar o desempenho institucional, principalmente o desempenho financeiro, contribuem significativamente para os altos índices observados nesses quesitos.

Os maiores resultados do DSRI estão intimamente ligados a imposições legais ou regulamentos. Este ponto de atenção deve nortear a discussão, pois espera-se das organizações uma postura que vá além da mera conformidade legal. É fundamental que as entidades adotem uma relação direta com a participação da sociedade, promovendo o exercício da democracia e incorporando os conceitos de responsabilidade social corporativa em suas práticas diárias.

Por outro lado, os quesitos com piores resultados médios foram “Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais”, “Biodiversidade e serviços ecossistêmicos” e “Gestão ambiental e prevenção da poluição”, indicando uma necessidade de maior atenção a esses aspectos.

Dando continuidade à análise, o quesito "Biodiversidade e serviços ecossistêmicos" está ligado aos ODS 2, ODS 14 e ODS 15, e deve abordar como as organizações estão comprometidas com a conservação e o uso sustentável da biodiversidade, além de temas vinculados à contaminação do solo. Na amostra da pesquisa, apenas a Universidade "L" obteve pontuação máxima, enquanto a Universidade "F" apresentou um resultado razoável de divulgação.

As demais organizações mencionaram a existência do item, mas não apresentaram resultados concretos de suas ações ou estratégias para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos. Isso demonstra uma lacuna significativa na transparência e na efetividade das iniciativas relacionadas à biodiversidade e serviços ecossistêmicos.

No caso específico da Universidade "F", seu relato integrado mencionou os objetivos do eixo de sustentabilidade ambiental, desmembrando-os em ações voltadas ao alcance desses objetivos. No entanto, não houve uma explanação detalhada sobre as metas não atingidas ou sobre novos pontos de ação para os períodos seguintes. Essa falta de detalhamento impede uma avaliação completa do compromisso da universidade com a sustentabilidade ambiental e a biodiversidade, e sugere a necessidade de uma abordagem mais robusta e transparente.

O mesmo ocorreu com o quesito “Gestão ambiental e prevenção da poluição”, onde a maioria das universidades mencionaram a existência do item, mas não apresentaram resultados concretos de suas ações ou estratégias para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos. Na amostra da pesquisa, apenas a Universidade "L" obteve pontuação

máxima, enquanto as Universidades "E" e "F" apresentaram um resultado razoável de divulgação.

De acordo com a Prática Recomendada ABNT PR 2030, espera-se que as organizações possuam um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) como ferramenta essencial para auxiliar na gestão sustentável. Essa ferramenta deve fornecer perspectivas de ciclo de vida dos serviços e produtos oferecidos, identificando processos ineficientes e otimizando a produção com menor custo e consumo, além de reduzir a geração de resíduos. No entanto, ao analisar os Relatos Integrados, nota-se que as ações de sustentabilidade frequentemente não estão ancoradas em uma ferramenta abrangente que considere todas as etapas necessárias, como planejamento, identificação de riscos e oportunidades, determinação de práticas e procedimentos, execução de ações, estabelecimento e monitoramento de indicadores de desempenho ambiental, avaliação do desempenho ambiental e implementação de ações para melhoria contínua.

As informações de sustentabilidade muitas vezes aparecem vinculadas ao cumprimento de objetivos estratégicos da organização, em vez de posicionar a sustentabilidade como protagonista nas práticas de gestão e nos compromissos ambientais. Essa abordagem limitada pode comprometer a eficácia das iniciativas de sustentabilidade, uma vez que não integra plenamente os princípios de gestão ambiental em todas as operações e processos organizacionais.

Já no quesito "Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais", a maioria das universidades afirmou que utiliza métodos para quantificar e avaliar as questões materiais. No entanto, apenas três instituições relataram o uso da determinação da materialidade no Relato Integrado, apresentando a metodologia utilizada e a priorização/avaliação dos temas. O Tribunal de Contas da União, em seu guia de elaboração do Relato Integrado, ressalta que não impõe a divulgação de temas individuais, deixando a materialidade a cargo dos responsáveis pela elaboração do relato. A ausência de informações detalhadas sobre o processo de identificação, avaliação e priorização dos temas relevantes pode gerar fragilidade no conteúdo divulgado aos *stakeholders*. Essa lacuna pode comprometer a transparência e a eficácia do Relato Integrado, uma vez que os usuários finais dependem dessas informações para uma compreensão abrangente e precisa das práticas e desempenho das universidades.

Ainda sobre o processo de priorização e materialidade dos temas, é perceptível nos Relatos Integrados analisados que as universidades, ao divulgarem sua missão, visão e valores, apresentam com grande frequência temas vinculados ao ESG. O quadro 11 apresenta,

resumidamente, os principais termos utilizados pelas universidades ao descreverem a missão, visão ou valores institucionais.

Quadro 11 – Fragmento da missão, visão e valores

Univ	Descrição
Univ A	Missão - promoção dos direitos e da inclusão Visão - inclusão social e desenvolvimento sustentável Valores - defesa às diversidades étnico-raciais, de gênero, culturais, sociais, defesa dos Direitos Humanos, acessibilidade, sustentabilidade social, econômica e ambiental
Univ B	Missão - disseminar o conhecimento social, cultural e ambiental Visão - desenvolvimento humano Valores - inclusão, responsabilidade social, liberdade, respeito, equidade, integração, saúde, qualidade de vida, sustentabilidade e transparência
Univ C	Missão - desenvolvimento da sociedade Valores - desenvolvimento humano, eficiência, eficácia, efetividade, sustentabilidade, integração e transparência
Univ D	Missão - ética, democracia, sustentabilidade e transformação social Visão - políticas públicas, internacionalização e interinstitucionalização
Univ E	Missão - inclusão social Valores - ética, transparência, responsabilidade, legalidade, eficiência, comprometimento social, igualdade, cidadania e respeito às diversidades
Univ F	Visão - reconhecimento nacional, internacional, desenvolvimento humano, social, econômico e ambiental Missão - ética, liberdade, inclusão social e sustentabilidade Valores - diversidade, pluralidade, equidade, inclusão social, integração, sustentabilidade e transparência
Univ G	Missão – responsabilidade social
Univ H	Missão - solidariedade nacional e internacional, sociedade justa, democrática e qualidade de vida Visão - integração da universidade e iniciativas culturais Valores - liberdade de expressão, diversidade pessoal, ética, cultural e solução dos problemas sociais
Univ I	Missão - ética, sociedade justa e democrática Visão - referência nacional, internacional, ambientalmente correta e integrada a sociedade Valores - ética, sustentabilidade, transparência, saúde, qualidade de vida, trabalho em equipe e compromisso social
Univ J	Missão – interesses sociais, ética, diminuição de desigualdades sociais e desenvolvimento sustentável
Univ K	Missão – desenvolvimento cultural e qualidade de vida Valores – inclusão social, cidadania, respeito ao ser humano e à vida, liberdade de expressão, ética e transparência

Univ	Descrição
Univ L	Missão - desenvolvimento sociocultural, responsabilidade socioambiental, sociedade justa e democrática Valores - ética, transparência, sustentabilidade, qualidade de vida, democracia e eficiência
Univ M	Missão - difusão cultural, movimentos sociais e consciência humanista Valores - integridade, prestação de contas, responsabilidade e transparência
Univ N	Missão - sociedade justa, democrática e igualitária Visão - transformar a realidade socioeconômica e ambiental Valores - liberdade de expressão, responsabilidade social e ambiental, ética e transparência, diversidade, acessibilidade e inclusão social
Univ O	Missão - difusão cultural, ética e responsabilidade social Valores - ética, integridade, transparência, equidade e responsabilidade social
Univ P	Visão - transparência e inclusão Valores - ética, idoneidade, transparência, respeito e desenvolvimento pessoal
Univ Q	Missão - inclusão social Valores - ética, inclusão social e responsabilidade ambiental
Univ R	Missão - sociedade mais justa, democrática, plural e sustentável Visão - justiça social e ambiental, combate às desigualdades e racismos Valores - ética, integridade, defesa da vida, da educação pública e da dignidade humana, redução das desigualdades, democracia, transparência e equidade, liberdade de expressão, cooperação, solidariedade e empatia, diversidade, sustentabilidade e responsabilidade socioambiental

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Seguindo o princípio de vínculo entre os elementos existente no Relato Integrado, tais temas deveriam permear o documento, caracterizando-se como relevantes para a entidade. No entanto, ao analisar os resultados dos quesitos da categoria ESG dos eixos ambiental, social e governança, é possível notar que as universidades obtiveram avaliações mais baixas, frequentemente recebendo a pontuação 1 (divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva). Essa discrepância sugere que, apesar da frequente menção aos temas ESG em suas declarações institucionais, as universidades ainda enfrentam desafios significativos na integração efetiva desses temas em suas práticas e relatórios de desempenho.

Dando seguimento a discussão, ao revisar os resultados obtidos nos estudos recentes sobre a divulgação de informações por Instituições de Ensino, conforme constante no referencial teórico desta pesquisa, nota-se uma paridade com os resultados do DSRI. Mauro *et al.* (2020) examinaram dez instituições de ensino italianas e destacaram que os elementos de conteúdo do Relato Integrado estão presentes nos documentos, mas de forma fragmentada e

não homogênea. Os autores afirmaram que o RI pode fortalecer o valor dos relatórios de sustentabilidade, sendo um caminho de grande potencial para tal.

Adhikariparajuli *et al.* (2020) examinaram o nível de divulgação de RI nas IES da Escócia, Irlanda do Norte e País de Gales de 2014 a 2016 e seus resultados mostram um índice de divulgação relativamente baixo neste período, mas também identificaram um aumento gradativo dos resultados. Os autores sugerem que esse aumento é reflexo da implementação de novas abordagens juntamente com a ferramenta do RI.

No estudo de Izzo, Strologo e Granà (2020), foram examinadas 134 empresas europeias que atualmente divulgam o Relato Integrado e os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável. Os autores desenvolveram três pontuações de avaliação: Índice de Divulgação de Capital, Índice de ODS e Índice de Conformidade com os ODS. Os resultados da pesquisa indicaram que, independentemente do país, o número de empresas que publicam o RI está aumentando. No entanto, a maioria desses relatórios apresenta deficiências no que diz respeito ao processo de criação de valor a longo prazo. Os autores sugerem que, dado que a economia moderna exige que as organizações estabeleçam objetivos de longo prazo vinculados aos ODS, estudos acadêmicos futuros devem avaliar a divulgação das organizações em relação a este tópico.

Nesse contexto, Barra *et al.* (2024) analisaram as evidências da divulgação dos ODS em empresas brasileiras de capital aberto no ano de 2022. Os dados demonstram que apesar de grande parte das empresas citarem os ODS em seus relatos, poucas delas divulgam metas e iniciativas voltadas ao desenvolvimento sustentável de maneira prática e objetiva.

Essas constatações corroboram os achados da pesquisa, indicando que, embora as instituições de ensino estejam incorporando elementos do RI e ESG, ainda há desafios na integração coerente desses elementos, o que pode comprometer a clareza dos relatórios.

Seguindo a análise dos resultados obtidos, optou-se por identificar quais estados da região Sudeste do Brasil apresentaram os maiores e os menores desempenhos na divulgação de informações de sustentabilidade na forma de Relato Integrado. Para isso, foram analisadas as médias das pontuações das universidades federais de cada estado na região Sudeste do Brasil. A Tabela 6 apresenta as notas percentuais máxima, mínima e média de cada estado da região, permitindo uma comparação detalhada do desempenho de cada unidade federativa em relação à divulgação de informações de sustentabilidade.

Tabela 6 – Resultado do DSRI por Estado

Estado	Quant. Amostra	DSRI (%) Média	DSRI (%) Máxima	DSRI (%) Mínima
Espírito Santo	1	68% ²	68%	68%
Minas Gerais	11	66%	75%	49%
Rio de Janeiro	3	66%	70%	63%
São Paulo	3	63%	65%	60%

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

As cinco maiores notas do DSRI estão localizadas no Estado de Minas Gerais, o que nos indica ser um cenário de avanços na transparência e responsabilidade social das organizações desta região. Algumas suposições, como políticas públicas que incentivam práticas sustentáveis e a responsabilidade social e o fato do Estado de Minas Gerais abrigar várias empresas que são líderes em práticas de ESG, podem justificar o alto índice de divulgação.

O programa Choque de Gestão, instituído em Minas Gerais no ano de 2003, objetivou a modernização da estrutura estatal e a superação do modelo burocrático de administração pública. Em um contexto de restrições fiscais, a reforma administrativa visava o incremento da eficiência na gestão pública mediante a incorporação de princípios gerenciais e a orientação para resultados. Essa iniciativa estava inserida na busca por uma administração pública com características empreendedoras, orientada à inovação e à modernização da gestão e das políticas públicas.

Paralelamente, o governo do Estado de Minas Gerais foi convidado a integrar o *Local Governments for Sustainability* (ICLEI), organização não governamental de âmbito internacional que fomenta o desenvolvimento sustentável com foco na sustentabilidade urbana. Nesse sentido, Mendonça *et al.* (2017) indicam que o Estado de Minas Gerais apresenta indicadores de progresso mais robustos na implementação de políticas públicas voltadas à sustentabilidade.

Por outro lado, os achados de Leal Filho *et al.* (2021) apresentam a percepção de que a pressão governamental ainda não tem sido um motor central para o avanço da sustentabilidade nas IES da América Latina. A análise das iniciativas em sustentabilidade, abrangendo 30% das universidades brasileiras, não revelou menções à influência de políticas públicas nesse âmbito, similar com a realidade observada na China (Lo, 2015). Esse cenário sugere que os governos

² Valor é referente à uma IES que tem no Estado.

latino-americanos ainda não exercem pressão significativa sobre as universidades para a implementação de ações e políticas robustas em prol da sustentabilidade.

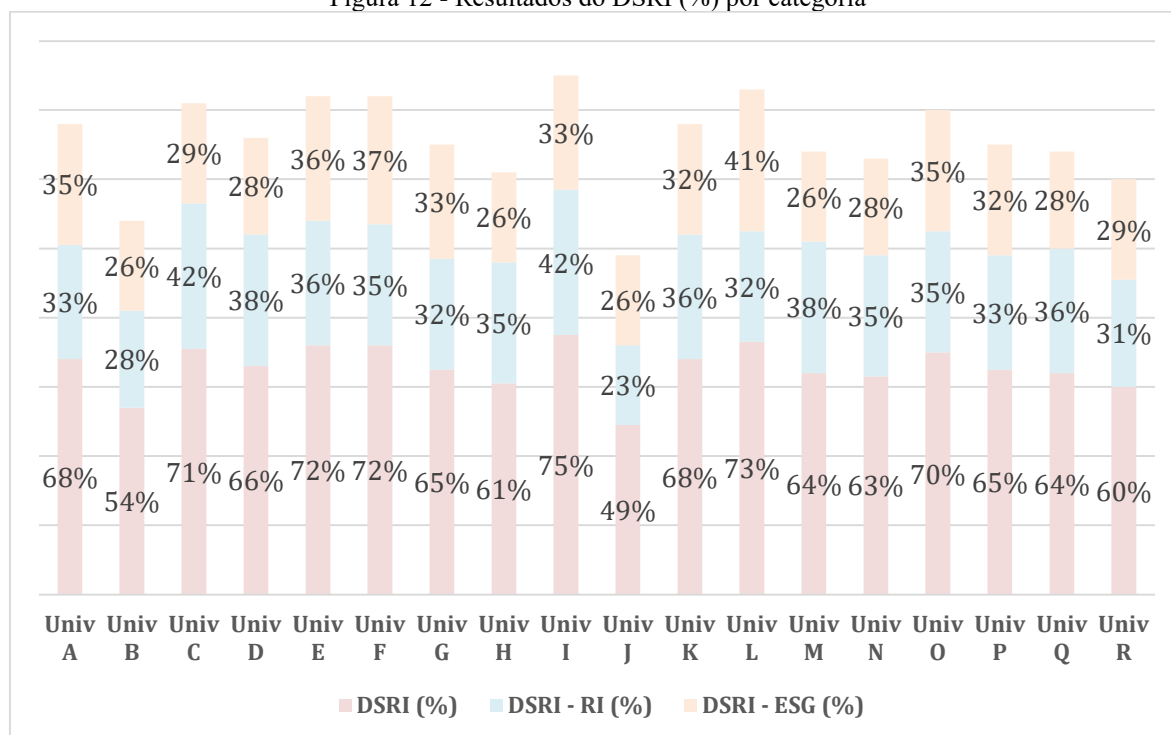
Ainda no estudo de Leal Filho *et al.* (2021), os autores afirmam que faltam esforços sistemáticos sobre como mapear as ações institucionais, especialmente na América Latina. As atividades de divulgação e rede de pesquisa são indicadas como maneiras de melhorar os resultados e implementações nas organizações. As ações precisam ser melhor compreendidas pelos usuários para incentivar ações continuadas e de longo prazo.

4.2 ANÁLISE DAS CATEGORIAS RI E ESG

A divulgação da sustentabilidade em forma de Relato Integrado foi avaliada em diversos temas, utilizando como referência os Elementos de Conteúdo do Relato Integrado e aspectos dos eixos ambientais, sociais e de governança vinculados ao desenvolvimento sustentável das organizações. Dos 26 quesitos analisados, 12 se referem aos Elementos de Conteúdo do Relato Integrado e 14 estão vinculados aos critérios ESG propostos pela prática recomenda da ABNT.

A Figura 12, apresentada a seguir, ilustra o gráfico da distribuição percentual do Índice de Divulgação de Sustentabilidade e Relato Integrado em ordem decrescente, segmentado pelas categorias "Elementos do Relato Integrado" e "Eixos ESG". Essa visualização permite a análise comparativa do desempenho da divulgação entre as categorias do DSRI, evidenciando quais instituições demonstram maior aderência às práticas de relato integrado e as práticas de divulgação ESG requerem atenção adicional para aprimorar a qualidade e completude das informações divulgadas.

Figura 12 - Resultados do DSRI (%) por categoria



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

A análise dos resultados do DSRI das universidades federais da região Sudeste do Brasil revela uma variação significativa na divulgação da sustentabilidade nas categorias RI e ESG. Para o componente Relato Integrado (DSRI - RI %), onde foram analisados os quesitos de elementos de conteúdo do RI, a média de divulgação foi de 34%, demonstrando grande aderência das Universidades ao modelo proposto de TCU. Nesta categoria, a pontuação máxima dos quesitos seria de 46%. Já para o componente ESG (DSRI - ESG %), onde foram analisados os quesitos de ESG, a média de divulgação foi de 31%, sendo que nesta categoria a pontuação máxima dos quesitos seria de 54%.

Especificamente sobre os quesitos vinculados aos elementos de conteúdo do Relato Integrado, faz-se uma reflexão geral sobre os resultados médios dos quesitos. Observou-se que: a missão, visão e valores da organização receberam pontuação alta (3) pela clareza e detalhamento. As informações de desempenho também receberam pontuação alta (3), considerando o propósito do Relato Integrado de representar a prestação de contas das organizações para o TCU.

As universidades foram capazes de relatar seus riscos, principalmente os riscos de recursos financeiros e naturais. Embora a divulgação de suas oportunidades de criação de valor tenha sido considerada um pouco abaixo da adequada (pontuação 1,8). Seguindo essa lógica, os objetivos estratégicos a curto, médio e longo prazo também foram considerados adequados

(pontuação 2), identificando-se oportunidade de aprimoramento nesses pontos. As organizações também foram capazes de descrever suas estruturas de governança, recebendo pontuação média adequada. Como já citado anteriormente, o quesito da categoria de Relato Integrado com menor pontuação refere-se à divulgação das estruturas e métodos significativos usados para quantificar as questões materiais (pontuação 1).

As Universidades “I” e “C” se destacaram com um índice de divulgação da categoria de Elementos do RI de 42%, consideravelmente superior à média observada. Vale salientar que a Universidade “I” foi também a instituição com melhor resultado no DSRI (%) total.

A Universidade “I”, também em consonância com a Estratégia de Governo Digital (EGD), estabelecida pelo Decreto nº 10.332/2020, demonstra um esforço na disponibilização de informações à sociedade por meio de seu Relatório Integrado. Utilizando *hiperlinks* para direcionar o público a relatórios detalhados e bases de dados, a instituição garante a acessibilidade e a transparência preconizadas pela EGD. A aplicação da Matriz SWOT, por sua vez, evidencia a preocupação da Universidade em analisar criticamente suas forças, fraquezas, oportunidades e ameaças, demonstrando um processo decisório estratégico e alinhado com as melhores práticas de governança.

No tocante ao acompanhamento de resultados, a Universidade “I” disponibiliza em seu portal institucional planilhas que permitem o acompanhamento dos objetivos, metas, indicadores e a comparação entre o desempenho esperado e o executado. Essa prática, além de corroborar os princípios da EGD, oferece à sociedade uma visão clara e completa da performance institucional, permitindo a análise da trajetória da Universidade, abrangendo sua posição histórica, presente e futura.

Entretanto, a análise do RI da Universidade “I” revela que a comunicação referente aos aspectos ESG ainda se encontra em estágio intermediário. As informações disponibilizadas limitam-se a descrições e à apresentação de resultados históricos, sem a utilização de indicadores e metas que permitam o acompanhamento e a comparação entre o planejado e o realizado. Essa distinção na forma de apresentação das informações, quando comparada à clareza observada em outras áreas, sugere a necessidade de aprimoramento e uniformização do RI, visando consolidar uma comunicação transparente e coesa.

O exame das divulgações da categoria dos elementos de conteúdo do Relato Integrado revela que as universidades federais têm uma maior tendência a divulgar informações relacionadas à governança, desempenho e riscos, enquanto aspectos como a base de preparação e apresentação são menos abordados. Para alinhar-se às práticas recomendadas pelo Guia para Elaboração na Forma de Relatório Integrado do TCU e a Instrução Normativa TCU 84/2020, é

essencial que as universidades aumentem a transparência e a qualidade das informações divulgadas em todos os quesitos do Relato Integrado.

Em relação à análise da categoria ESG, a divulgação média entre as universidades foi de 31%. Todavia, é importante ressaltar que a média de 31% está aquém do ideal, considerando que a pontuação máxima possível é de 54%, indicando que há um considerável espaço para melhorias na divulgação dos aspectos ESG pelas universidades analisadas.

O quesito "Mudanças Climáticas" obteve uma média de 1,4, refletindo uma divulgação descritiva sem um vínculo claro com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva das universidades. "Recursos Hídricos" e "Gestão ambiental e prevenção da poluição" também apresentaram resultados similares, com médias de 1,3 e 1,2, respectivamente, sugerindo que as universidades ainda não integraram plenamente essas questões em suas estratégias e práticas de governança. A "Biodiversidade e serviços ecossistêmicos" teve uma média de 1,2, indicando uma necessidade urgente de maior atenção e detalhamento. A "Economia circular" também obteve uma média de 1,3, demonstrando que as práticas relacionadas à reutilização e reciclagem de materiais ainda não estão suficientemente desenvolvidas ou comunicadas.

Por outro lado, alguns quesitos da categoria ESG apresentaram resultados mais positivos. "Diálogo social e desenvolvimento territorial" e "Direitos humanos" obtiveram médias de 1,6 e 1,5, respectivamente, indicando um nível ligeiramente melhor de integração dessas questões nas práticas das universidades. "Diversidade, equidade e inclusão" teve uma média de 1,7, mostrando um progresso moderado, mas ainda com espaço para melhorias. "Relações e práticas de trabalho" e "Governança Corporativa" destacaram-se com médias de 2,2, refletindo uma divulgação descritiva com vínculo mais claro com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva. "Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor" e "Conduta empresarial" apresentaram médias de 1,9 e 1,7, respectivamente, indicando um esforço crescente, mas ainda insuficiente. "Práticas de controle de gestão" obteve uma média de 2,0, sugerindo uma abordagem mais estruturada, enquanto "Transparência na gestão" foi o quesito com a maior pontuação, alcançando uma média de 3,0, demonstrando um compromisso normativo com a prestação de contas e a elaboração do relato integrado, conforme já citado anteriormente.

Aprofundando um pouco mais nos resultados individuais, a Universidade "L" se destacou com um índice de divulgação ESG de 41%, significativamente superior à média observada. Em seguida, a Universidade "F" apresentou uma divulgação de 37% na categoria ESG, também acima da média geral.

A Universidade "L" demonstra um compromisso com a sustentabilidade ambiental, evidenciado pela pontuação máxima alcançada em todos os critérios do eixo ambiental. A instituição implementou, em 2022, uma plataforma digital centralizada para armazenar e analisar dados institucionais, conforme apresentado na Figura 13 e extraída do Relato de 2023, fomentando a transparência e a tomada de decisão baseada em evidências. Essa iniciativa está alinhada às melhores práticas em Governança Ambiental, Social e Corporativa, com a plataforma apresentando um painel dedicado especificamente ao Meio Ambiente, contendo os indicadores de desempenho institucionais.

A utilização de *hiperlinks* no Relato Integrado para fornecer informações detalhadas demonstra um esforço significativo para garantir a rastreabilidade e a verificabilidade dos dados. Adicionalmente, a inclusão da seção "Principais desafios e ações futuras" em diferentes partes do relatório reflete uma postura proativa da instituição em relação ao que está por vir. As informações financeiras e contábeis são apresentadas de forma organizada em um capítulo dedicado, com *hiperlinks* que facilitam o acesso aos painéis de Orçamento da Universidade.

Figura 13 – Plataforma Digital da Univ “L”

3.2.1 Analisa

Criada em 2022 e em constante atualização, a plataforma [Analisa](#) concentra os dados produzidos na instituição e transforma-os em evidências, ou seja, informações capazes de gerar relatórios e indicadores para que os gestores possam tomar decisões de forma rápida e acertada. Nesse espaço, a plataforma disponibiliza para a sociedade o seu portal de dados abertos, seus painéis de indicadores em tempo real, para a tomada de decisão por parte dos gestores e de consulta pelos cidadãos, bem como relatórios restritos ao trabalho interno dos servidores da instituição.

Em 2023, foram criados sete novos painéis, conforme explicados a seguir.

Fonte: Relatório de Gestão Univ “L” (2024)

A superioridade observada nos resultados da categoria de divulgação dos Elementos do Relato Integrado em relação aos do ESG sugere uma maior dedicação das universidades em apresentar suas atividades e desempenho de forma global. Essa postura pode ser atribuída a uma convergência de fatores. Primeiramente, a influência de regulamentações específicas direciona as instituições a elaborarem Relatos Integrados mais abrangentes. Simultaneamente, a demanda por informações completas e integradas por parte dos usuários, como órgãos reguladores, corpo discente e financiadores, impulsiona essa tendência. Finalmente, a crescente

ênfase na gestão estratégica e na governança institucional direciona o foco das universidades para os elementos constituintes do Relato Integrado.

Apesar dos benefícios reconhecidos da divulgação transparente de práticas ESG, a análise comparativa das categorias do Relato Integrado e ESG revela um volume significativamente menor de informações sobre estes últimos. Essa disparidade sugere que as universidades, embora demonstrem avanços na comunicação de seus impactos, ainda necessitam aprofundar sua abordagem em relação à sustentabilidade e à responsabilidade social. Diversos fatores podem contribuir para essa lacuna, incluindo a priorização institucional de informações financeiras e de desempenho em detrimento de indicadores ESG, a limitação de recursos e capacidades para a coleta e análise de dados complexos, além da necessidade de fortalecer a cultura e a conscientização sobre a importância da sustentabilidade no ambiente acadêmico. Adicionalmente, a ausência de uma estrutura regulatória específica e direcionada à divulgação detalhada de práticas ESG no contexto organizacional pode contribuir para a despriorização da temática.

4.3 FRAMEWORK DE MELHORIAS

Com base na literatura existente, nos movimentos atuais ao redor do mundo e nos resultados obtidos com a presente pesquisa, é possível propor um conjunto de melhorias que visam otimizar os processos e práticas das organizações. Essas melhorias ressaltam pontos de atenção críticos e fornecem um *framework* que permite à instituição se autoavaliar de maneira contínua e sistemática. Essa autoavaliação é crucial para identificar áreas de vulnerabilidade e oportunidades de aprimoramento, permitindo a implementação de mudanças que estejam em consonância com os objetivos preconizados pela administração pública.

Ao adotar as recomendações, as organizações podem fortalecer sua governança, aumentar a eficiência operacional e garantir que suas ações estejam em conformidade com os princípios de transparência, responsabilidade e sustentabilidade. Dessa forma, as instituições não apenas atendem às exigências regulatórias, mas também promovem uma cultura de excelência e inovação, contribuindo para o desenvolvimento de uma administração pública mais eficaz e responsiva às necessidades da sociedade.

Accountability é um conceito fundamental na administração pública e na governança corporativa, referindo-se à obrigação de indivíduos e organizações de prestar contas de suas ações, decisões e desempenho. Segundo Bovens (2007), *accountability* envolve a transparência

na divulgação de informações, a responsabilidade pelos resultados alcançados e a capacidade de responder a questionamentos e auditorias. No contexto da administração pública, a *accountability* assegura que os gestores públicos sejam responsáveis perante a sociedade e as instituições de controle, como o TCU, pelo uso eficiente e eficaz dos recursos públicos. Isso implica não apenas a conformidade com as normas e regulamentos, mas também a adoção de práticas que promovam a integridade, a ética e a sustentabilidade nas operações governamentais.

A Instrução Normativa TCU 84/2020 estabelece diretrizes para a elaboração do relatório de gestão e prestação de contas das unidades prestadoras de contas ao TCU. Esta normativa visa garantir a transparência, a responsabilidade e a eficiência na administração pública, promovendo uma prestação de contas clara e objetiva. Os objetivos principais incluem a padronização dos relatórios, a facilitação do controle externo e a melhoria da governança pública. Notavelmente, os conceitos do Relato Integrado, que enfatizam a comunicação concisa e a conexão entre a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas futuras de uma organização, estão fortemente alinhados com os requisitos estabelecidos pelo TCU.

4.3.1 Gestão Estratégica

A utilização de ferramentas de gestão estratégica tem se mostrado extremamente eficiente e capaz de auxiliar as empresas na definição de objetivos estratégicos, metas e indicadores de acompanhamento, tornando a gestão mais dinâmica e alinhada ao propósito institucional. Essas ferramentas não apenas facilitam a tomada de decisões, mas também promovem uma cultura de inovação e melhoria contínua. Na gestão pública, a aplicação desses conceitos é igualmente crucial, independentemente das obrigações legais, pois contribui para a transparência, eficiência e eficácia dos serviços prestados à sociedade.

Neste contexto, serão apresentadas algumas ferramentas de gestão estratégica amplamente reconhecidas e utilizadas no mercado. Essas ferramentas são fundamentais para a implementação de práticas de gestão eficazes, permitindo que as organizações alcancem seus objetivos de maneira mais estruturada e eficiente.

- ***Balanced Scorecard***

Na década de 1990, Kaplan e Norton (1997) desenvolveram o Balanced Scorecard (BSC) ao analisar ferramentas de avaliação de performance empresarial. Eles ampliaram a visão financeira tradicional ao incorporar um conjunto integrado de medidas que também consideram

o desempenho sob as perspectivas dos clientes, processos internos e funcionários (aprendizado e crescimento). O BSC permite monitorar a estratégia organizacional com ênfase nas relações de causa e efeito entre objetivos e medidas em diversas perspectivas. O mapa estratégico do BSC deve ser elaborado por altos executivos, resultando em um modelo consensual que abrange toda a empresa e ao qual todos devem contribuir. O BSC é uma ferramenta de gestão que também funciona como um instrumento de avaliação.

- **Análise SWOT**

Método de planejamento estratégico que avalia as forças (*Strengths*), fraquezas (*Weaknesses*), oportunidades (*Opportunities*) e ameaças (*Threats*) de uma organização. Auxilia na identificação de áreas de melhoria e oportunidades de crescimento, além de preparar a organização para possíveis desafios.

- **Construção de Cenários**

Técnica que envolve a criação de diferentes cenários futuros possíveis para ajudar na tomada de decisões estratégicas. Permite que as organizações se preparem para várias eventualidades, aumentando a resiliência e a capacidade de adaptação a mudanças.

- **PDCA (*Plan-Do-Check-Act*)**

Ciclo de melhoria contínua que envolve planejar (*Plan*), executar (*Do*), verificar (*Check*) e agir (*Act*) para aprimorar processos e produtos. Utilizado para implementar mudanças de forma sistemática e garantir a melhoria contínua dos processos organizacionais.

- **5S**

Método de organização do ambiente de trabalho baseado em cinco princípios japoneses: *Seiri* (utilização), *Seiton* (organização), *Seiso* (limpeza), *Seiketsu* (padronização) e *Shitsuke* (disciplina). Melhora a eficiência, reduz desperdícios e cria um ambiente de trabalho mais seguro e produtivo.

- **Planejamento Estratégico Situacional (PES)**

Abordagem de planejamento que considera a complexidade e a dinâmica dos contextos em que as organizações operam, focando na identificação e resolução de problemas. Utilizado principalmente na gestão pública para desenvolver estratégias adaptativas e flexíveis que respondam às necessidades e mudanças do ambiente.

- **Canvas**

Ferramenta visual que permite a modelagem de negócios de forma simples e intuitiva, dividindo a estratégia em nove blocos principais: segmentos de clientes, proposta de valor, canais, relacionamento com clientes, fontes de receita, recursos-chave, atividades-chave,

parcerias-chave e estrutura de custos. Facilita a compreensão e a comunicação da estratégia de negócios, promovendo a inovação e a colaboração entre equipes.

Durante a análise de conteúdo dos Relatos Integrados das universidades, verificou-se o uso e a citação de ferramentas de gestão estratégica, o que demonstra um evolução no setor público. Neste cenário, foi elaborado pelo Ministério da Educação, em parceria com Universidades Federais, a plataforma For (atualmente com a ForPDI e ForRisco), buscando criar um ambiente de planejamento institucional, tal como na gestão de riscos das Universidades e Institutos Federais.

A Universidade “F”, conforme demonstrado na Figura 14, apresenta no RI o uso da Plataforma For como ferramenta de painel de bordo. Seu uso teve início em 2021 e se apresenta como um aliado para o planejamento estratégico e governança da Instituição.

Figura 14 – Plataforma For da Univ “F”

Planejamento Estratégico e Governança Como chegaremos?

▶ Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI

O Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) é o documento que identifica a Instituição de Ensino Superior (IES) no que diz respeito à sua filosofia de trabalho, à missão a que se propõe, às diretrizes pedagógicas que orientam suas ações, à sua estrutura organizacional e às atividades acadêmicas que desenvolve e/ou que pretende desenvolver.

Na [redacted] o planejamento estratégico institucional compõe um capítulo do PDI. Por esse motivo, no mesmo documento, o propósito organizacional é traduzido em objetivos estratégicos que, acompanhados dos respectivos indicadores e metas, funcionam como guias para direcionar as ações a serem realizadas pela Instituição no médio prazo (5 anos).

Para o gerenciamento e monitoramento do PDI, desde 2021, a [redacted] utiliza o módulo ForPDI da Plataforma For. Nesta, são anualmente inseridas, revisadas e concluídas as ações planejadas pelos responsáveis, que contribuam para o alcance das metas e o avanço dos objetivos. O documento que contém o conjunto dessas ações é o Plano de Ação.

[Clique para acessar a página do PDI da universidade.](#)

PDI PLANO DE DESENVOLVIMENTO INSTITUCIONAL 2021-2025

Fonte: Relatório de Gestão Univ “F” (2024)

No guia ForPDI, elaborado de forma colaborativa entre as Universidades e Institutos Federais, as ferramentas Matriz SWOT, Construção de cenários; BSC, PES e Canvas são apresentadas como possíveis ferramentas a serem utilizadas no planejamento estratégico das organizações (SANT’ANA *et al.*, 2017).

Quadro 12 – Relação de Universidades que relatam o uso da Gestão Estratégica

Univ	Descrição
Univ A	Mapa Estratégico
Univ B	Mapa Estratégico
Univ C	Matriz GUT / Matriz Básico / <i>Business Intelligence</i>
Univ D	Sem divulgação aparente
Univ E	Matriz SWOT
Univ F	Mapa Estratégico
Univ G	ISO 31000:2009
Univ H	SMART / 5W2H / Mapa Estratégico
Univ I	Matriz SWOT / BSC com mapa estratégico
Univ J	Sem divulgação aparente
Univ K	Sem divulgação aparente
Univ L	Matriz SWOT / BSC com mapa estratégico
Univ M	Mapa Estratégico
Univ N	Mapa Estratégico
Univ O	Matriz SWOT
Univ P	ISO 31000:2009
Univ Q	Matriz SWOT
Univ R	Mapa Estratégico

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

A análise de conteúdo das ferramentas de gestão estratégica divulgadas ou citadas pelas universidades participantes do estudo revela uma diversidade de abordagens e metodologias adotadas. As universidades A, B, F, H, M, N e R destacam-se pelo uso do Mapa Estratégico, uma ferramenta que facilita a visualização e o alinhamento dos objetivos estratégicos com as ações e iniciativas da instituição. A Universidade C, por sua vez, utiliza uma combinação de Matriz GUT, Matriz Básico e Business Intelligence, indicando uma abordagem multifacetada para a gestão e tomada de decisões.

As Universidades E, I, L, O e Q optam pela Matriz SWOT, uma ferramenta clássica de análise de forças, fraquezas, oportunidades e ameaças, que é frequentemente complementada pelo Balanced Scorecard (BSC) com mapa estratégico nas Universidades I e L. A presença da norma ISO 31000:2009 nas Universidades G e P sugere uma preocupação com a gestão de riscos, alinhando-se às melhores práticas internacionais.

Entretanto, é importante destacar que a ausência de informações claras e objetivas no Relatório Institucional (RI) das Universidades D, J e K não implica necessariamente na não utilização ou aplicação de ferramentas de gestão estratégica. Pode haver uma lacuna na divulgação ou na comunicação dessas práticas, o que não invalida a possibilidade de sua implementação interna. A diversidade de ferramentas citadas reflete a pluralidade de estratégias

adotadas pelas universidades para alcançar seus objetivos institucionais, demonstrando um compromisso com a melhoria contínua e a eficiência organizacional.

As ferramentas de gestão estratégica citadas são as mais utilizadas atualmente, além de serem complementares entre si, quando aplicadas de forma integrada e estratégica podem transformar a gestão organizacional, promovendo um ambiente de trabalho mais eficiente e alinhado aos objetivos institucionais, tanto no setor privado quanto no público.

4.3.2 Uso de Indicadores de Desempenho

A utilização de indicadores de desempenho, conhecidos como KPIs (*Key Performance Indicators*), tem se consolidado como uma forma visual e eficaz de acompanhamento dos objetivos estratégicos de uma organização. Esses indicadores permitem uma avaliação contínua e precisa do progresso em direção às metas estabelecidas, facilitando a tomada de decisões informadas e oportunas.

Além disso, os KPIs devem estar diretamente alinhados às estratégias organizacionais, garantindo que cada indicador reflita um aspecto crucial do desempenho estratégico. Dessa forma, os KPIs não apenas monitoram o progresso, mas também promovem uma cultura de responsabilidade e foco nos resultados, impulsionando a organização em direção ao cumprimento de sua missão e visão.

A metodologia SMART é um conjunto de cinco critérios essenciais para a definição de metas e KPIs eficazes. Os critérios são:

- **Específicos (*Specific*):** Os KPIs devem ser claros e específicos. Um indicador específico responde às perguntas "o quê?", "por quê?" e "quem?", detalhando exatamente o que se pretende alcançar, o motivo dessa meta e quem está envolvido no processo.
- **Mensuráveis (*Measurable*):** É crucial que os KPIs possam ser quantificados. Indicadores mensuráveis permitem a avaliação do progresso e a determinação de quando a meta foi atingida. Eles respondem à pergunta "quanto?" ou "quantos?", proporcionando dados concretos para análise.
- **Alcançáveis (*Achievable*):** Os KPIs devem ser realistas e atingíveis, considerando os recursos e as capacidades da organização. Metas inatingíveis podem desmotivar a equipe, enquanto metas desafiadoras, mas possíveis, incentivam o esforço e a inovação.

- Relevantes (*Relevant*): Os indicadores devem ser relevantes para os objetivos estratégicos da organização. Eles devem estar alinhados com as prioridades e valores da instituição, garantindo que cada KPI contribua diretamente para o sucesso global.
- Temporais (*Time-bound*): Cada KPI deve ter um prazo definido para ser alcançado. Estabelecer um cronograma claro ajuda a manter o foco e a urgência, além de permitir a avaliação periódica do progresso.

Neste contexto, O IIRC (2014, p. 31) orienta que os KPIs devem possuir certas características comuns. Primeiramente, devem ser relevantes às circunstâncias específicas da organização, garantindo que reflitam as realidades e necessidades particulares da instituição. Além disso, é essencial que sejam coerentes com os indicadores utilizados internamente pelos responsáveis pela governança, assegurando uma integração harmoniosa entre os diferentes níveis de gestão.

Outra característica importante é a conectividade dos indicadores, ou seja, a capacidade de mostrar a inter-relação entre informações financeiras e outras dimensões do desempenho organizacional. Os KPIs também devem estar focados nos temas identificados pelo processo de determinação de materialidade da organização, abordando as questões mais significativas para o sucesso estratégico.

Adicionalmente, é recomendável que os indicadores sejam apresentados juntamente com metas, previsões e projeções para dois ou mais períodos futuros, permitindo uma visão prospectiva do desempenho. A apresentação dos KPIs para múltiplos períodos, como três ou mais, é igualmente importante, pois facilita a apreciação das tendências ao longo do tempo.

A consistência na apresentação dos indicadores ao longo de períodos sucessivos é fundamental, independentemente de as tendências e comparações resultantes serem favoráveis ou desfavoráveis. Finalmente, a inclusão de informações qualitativas junto aos indicadores quantitativos é crucial para fornecer contexto e melhorar a significância dos dados apresentados. Dessa forma, os KPIs não apenas quantificam o desempenho, mas também oferecem uma compreensão mais profunda e contextualizada dos resultados organizacionais.

Os Relatos Integrados apresentados pelas Universidades apresentam alto grau de divulgação de KPIs no decorrer do conteúdo do documento. Contudo, observando as características sugeridas pelo IIRC, muitos indicadores são fornecedores apenas de um período, não permitindo a verificação de tendências ao longo do tempo. Outro ponto observado é o volume de indicadores apresentados, muitas vezes de forma não coerente com o processo de determinação da materialidade da organização.

A Universidade "L" desenvolveu uma plataforma própria para a administração de indicadores de desempenho, que são amplamente utilizados pela gestão da instituição. A implementação de uma ferramenta personalizada para monitoramento e análise de desempenho pode trazer inúmeros benefícios para o processo de melhoria contínua. Primeiramente, essa plataforma permite um acompanhamento mais preciso e em tempo real dos indicadores, facilitando a identificação de áreas que necessitam de intervenção e possibilitando a tomada de decisões mais formatadas e ágeis.

Além disso, a utilização de uma plataforma própria gera evidências robustas e sistematizadas que são essenciais para a elaboração dos Relatórios de Gestão. A capacidade de gerar relatórios detalhados e baseados em dados concretos fortalece a credibilidade da instituição e demonstra seu compromisso com a excelência e a transparência na gestão.

Outro exemplo que se pode citar como forma de uso adequado dos KPIs é a disponibilização em seu sítio eletrônico de planilhas de acompanhamento dos indicadores, vinculados às metas, objetivos, com desempenho esperado e executado, responsáveis. A Universidade "I", se utiliza dessa ferramenta e traz em seu RI *hiperlinks* de acesso as planilhas de acompanhamento permitindo ampliar a transparência, a prestação de contas à sociedade e, consequentemente, promover a melhoria da Governança.

Por último é possível citar a possibilidade de uso de plataformas governamentais ou até mesmo de mercado para a gestão e monitoramento dos KPIs da organização. O projeto Plataforma For do Ministério da Educação, já citado anteriormente, é um exemplo de ferramenta disponível para essa finalidade. A universidade "L" conforme Figura 15, aderiu a ferramenta em 2023.

Figura 15 – Informação de adesão à Plataforma ForPDI da Universidade "L"

3.2 GOVERNANÇA INSTITUCIONAL

PDI

O ano de 2023 foi marcado pela elaboração e aprovação do Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI). Com o avanço da utilização da Plataforma For, pela primeira vez o documento foi elaborado considerando uma metodologia e ferramenta de monitoramento. O PDI, que tem vigência até 2028, agora incorpora elementos, revisados e reelaborados, que constavam no Plano Estratégico Institucional 2021-2025 (PEI). Nesse sentido, a estratégia institucional torna-se mais eficiente, pois se referencia em um único documento, guardando coerência entre o conteúdo textual e seus elementos formais - mapa estratégico, cadeia de valor e estrutura de governança.

Sobre esses elementos, damos destaque especial ao mapa estratégico, que se tornou mais robusto ao incorporar, ainda que de forma incipiente, o pensamento da transversalidade entre os objetivos estratégicos. O pensamento transversal evidencia um avanço na estratégia institucional ao abranger a noção de que a instituição é mais do que um conjunto de unidades isoladas. Isso faz com que os objetivos ali propostos sejam vistos de maneira interrelacionada. Ou seja, à medida que forem alcançados impactarão uns aos outros, ao mesmo tempo em que contribuirão para que a [redacted] cumpra sua missão.

Fonte: Relatório de Gestão Univ "L" (2024)

4.3.3 Dashboard como ferramenta de autoavaliação

O resultado do DSRI (%), desempenha um papel fundamental ao proporcionar uma compreensão clara do grau de divulgação das práticas sustentáveis pelas Universidades Federais do Estado de São Paulo. Este índice serve como uma ferramenta estratégica, permitindo que as instituições identifiquem seu atual estágio de comunicação em sustentabilidade e visualizem suas tendências ao longo do tempo.

Com base nessa análise, as universidades podem implementar ações direcionadas para aprimorar seu grau de divulgação ou manter o ritmo desejado de comunicação sustentável. Assim, o DSRI (%) não apenas facilita uma melhor visualização e gestão das informações relacionadas à sustentabilidade, mas também possibilita um planejamento mais eficaz e um monitoramento contínuo dos projetos institucionais, assegurando que as práticas sustentáveis sejam integradas de maneira eficiente e estratégica nas atividades da organização.

Para maximizar o potencial dos dados obtidos pelo DSRI (%) e até mesmo outros indicadores relevantes, é altamente recomendável a implementação de um *dashboard* ou painel de desempenho. Este painel atuaria como uma ferramenta centralizada de autoavaliação para a organização, permitindo uma análise abrangente e em tempo real das práticas de divulgação da sustentabilidade. Ao consolidar as informações em um formato visualmente acessível, o painel facilita a compreensão dos dados e promove uma cultura de transparência e responsabilidade dentro da universidade.

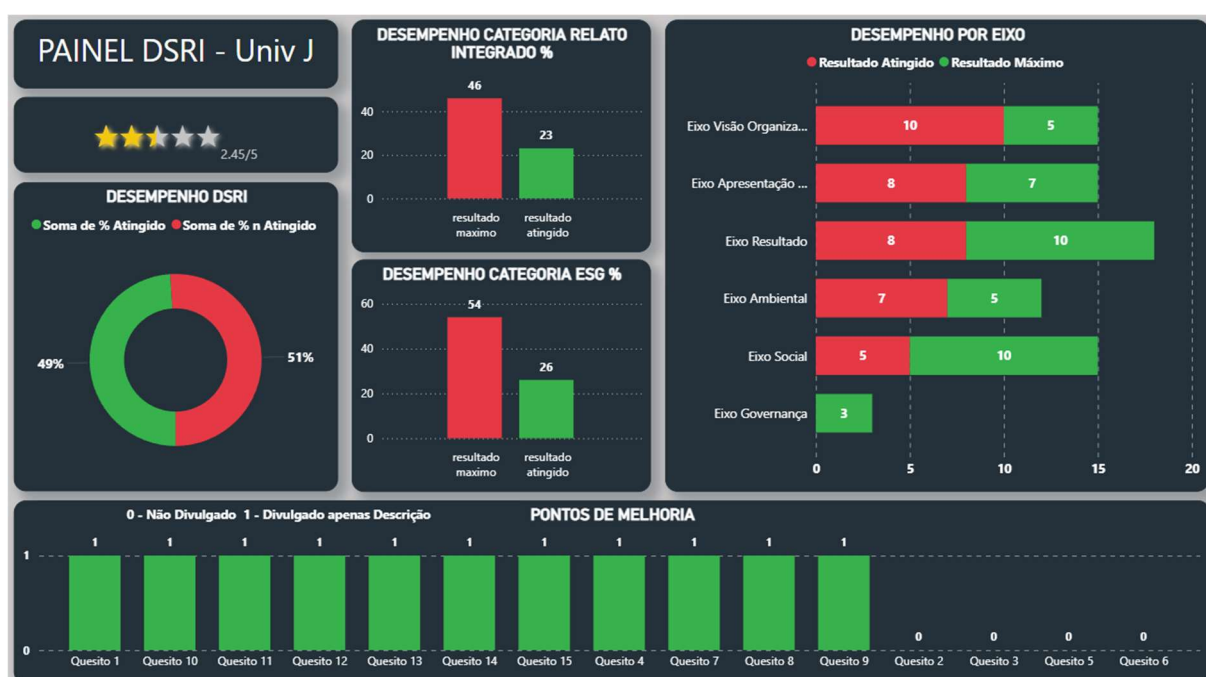
A importância de um painel de desempenho reside em sua capacidade de destacar os pontos fortes e fracos sob a ótica da divulgação da sustentabilidade. Ao fornecer uma visão clara e objetiva das áreas que estão funcionando bem e aquelas que necessitam de melhorias, o painel permite que a instituição adote uma abordagem proativa na gestão de suas práticas sustentáveis. Isso não apenas melhora a eficiência e a eficácia das ações de divulgação, mas também fortalece o compromisso da universidade com a sustentabilidade.

Além disso, o painel pode servir como um guia estratégico para a universidade na escolha de ações futuras e correções necessárias. Ao integrar os dados do DSRI (%) com outros indicadores, a universidade pode identificar tendências, prever desafios e oportunidades, e, assim, planejar intervenções mais informadas e direcionadas. Desta forma, o painel não apenas apoia a tomada de decisões, mas também contribui para o desenvolvimento contínuo e sustentável da entidade.

Neste contexto, será apresentado na Figura 16 um modelo de *dashboard* especificamente desenvolvido para a Universidade J, que obteve o pior resultado no DSRI (%).

O objetivo deste dashboard é identificar claramente as áreas onde a instituição possui oportunidades de melhoria em suas práticas de divulgação de sustentabilidade. Ao fornecer uma visão abrangente e detalhada, o *dashboard* permitirá que os stakeholders compreendam melhor os desafios enfrentados pela universidade e tomem decisões informadas para aprimorar suas estratégias de comunicação sustentável. Assim, a ferramenta não só auxiliará na correção de deficiências, mas também fortalecerá o compromisso da Universidade J com a transparência e a responsabilidade ambiental.

Figura 16 – Painel proposto de autoavaliação da Universidade “J”



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

De acordo com a Figura 16, o resultado do DSRI (%) para a Univ "J" revelou um nível preocupante de divulgação de sustentabilidade, com um resultado geral de apenas 49%. Esse valor destaca a necessidade urgente de melhorias na comunicação dos esforços sustentáveis da organização.

Com relação às categorias gerais, Relato Integrado (RI) com 23% e ESG com 26% indicam que, embora haja algum nível de divulgação, ele é insuficiente para comunicar efetivamente os esforços da universidade. Melhorias nesses aspectos podem ser alcançadas através do desenvolvimento de um relato mais integrado e da implementação de um sistema de monitoramento contínuo que permita ajustes rápidos e eficazes.

Para facilitar a compreensão dos 26 quesitos, o autor propôs subdividi-los em alguns eixos, conforme demonstra a figura 16. Ao examinar as subcategorias propostas, percebe-se

que o Eixo Apresentação Relato Integrado, não atingiu nenhum ponto, representando uma situação crítica que precisa de atenção imediata. Sem uma apresentação adequada, os esforços em sustentabilidade podem passar despercebidos, comprometendo a transparência e a eficácia da comunicação.

O Eixo Visão Organizacional, com 10 pontos totais nos quesitos, sugere que a universidade deve reforçar a integração da sustentabilidade em sua estratégia e missão. Isso pode envolver a revisão dos valores institucionais e a implementação de políticas que promovam uma cultura organizacional mais voltada para a sustentabilidade.

Nos Eixos Ambiental, Social e Governança, com resultados de 5, 8 e 8, respectivamente, é evidente que há lacunas significativas. A universidade pode considerar a adoção de práticas mais robustas de gestão ambiental, programas sociais mais abrangentes e uma governança que incorpore princípios de sustentabilidade de forma mais eficaz.

Ao final do painel foram listados os quesitos com os piores resultados de acordo com a escala de avaliação proposta pela metodologia. É possível observar que 4 quesitos receberam avaliação 0, o que representa que tais pontos não foram sequer citados no Relato.

Portanto, a Univ "J" deve utilizar esses *insights* para conduzir uma autoavaliação crítica e desenvolver um plano de ação que priorize a melhoria das áreas identificadas como deficientes.

4.3.3 Base para preparação

A elaboração de relatórios externos, como o Relato Integrado, exige uma transparência rigorosa na comunicação da base de elaboração do documento, fundamental para garantir a credibilidade, a comparabilidade e a utilidade das informações fornecidas aos *stakeholders*. No contexto do Relato Integrado, as organizações devem responder à pergunta crucial: "Como a organização determina os temas a serem incluídos no relatório integrado e como estes temas são quantificados ou avaliados?". Este processo envolve a identificação de questões materiais que afetam a capacidade da organização de criar valor a curto, médio e longo prazo, e a subsequente avaliação dessas questões com base em critérios de relevância e impacto.

Comparativamente, as Demonstrações Financeiras, conforme o CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis (2011), também exigem uma base de elaboração clara, onde a entidade deve divulgar as políticas contábeis significativas e as estimativas que afetam os valores apresentados. Ambas as práticas, embora distintas em seus focos – o Relato Integrado com uma abordagem holística e as Demonstrações Financeiras com uma abordagem

financeira – compartilham a necessidade de uma fundamentação transparente e criteriosa, assegurando que os usuários das informações possam tomar decisões informadas e confiáveis.

A IFRS S1 (2023) apresenta a materialidade como um aspecto de relevância específico da entidade, baseado na natureza ou magnitude, ou ambos, dos itens aos quais as informações se referem, no contexto das divulgações financeiras relacionadas à sustentabilidade. A apresentação justa também exige que uma entidade:

(a) divulgue informações que sejam comparáveis, verificáveis, oportunas e compreensíveis; e

(b) divulgue informações adicionais se estiver em conformidade com os requisitos especificamente exigências especificamente aplicáveis das normas.

Durante a análise do DSRI das instituições de ensino, foi possível observar que o quesito com um dos piores resultados no DSRI foi "Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais", onde apenas três instituições relataram o uso da determinação da materialidade no Relato Integrado, apresentando a metodologia utilizada e a priorização/avaliação dos temas. A Figura 17 apresenta um fragmento do tópico de Determinação de Materialidade da Universidade "G", que apresentou de forma adequada esse tema.

Figura 17 – Fragmento da informação de determinação da Materialidade da Universidade "G"

Uma vez que nem todos os temas relevantes são considerados materiais, avaliou-se se a magnitude do efeito do tema sobre a estratégia, a governança, o desempenho e as perspectivas da [REDACTED]. Para tal, foram analisados fatores quantitativos e qualitativos. Posteriormente, houve a priorização dos temas com base na sua importância relativa. Por fim, houve a efetiva definição das informações a serem divulgadas incluindo riscos e oportunidades, considerando perspectivas favoráveis e desfavoráveis. Isto exigiu que diferentes perspectivas fossem consideradas, garantindo assim que o relatório integrado estivesse apto a cumprir sua finalidade principal que é comunicar os resultados alcançados frente aos objetivos estabelecidos no exercício, visando a sociedade como destinatária primordial.

Fonte: Relatório de Gestão Univ "G" (2024)

A avaliação das questões materiais é crucial para a definição do que deve ser quantificado e avaliado no Relato Integrado das organizações. Uma informação é considerada material se sua omissão, distorção ou obscuridade puder influenciar razoavelmente as decisões dos investidores e outros usuários do relatório. Portanto, identificar e priorizar essas questões garante que o RI forneça uma visão precisa e relevante do desempenho e das perspectivas da organização. Isso não apenas aumenta a transparência e a confiança dos stakeholders, mas

também orienta a tomada de decisões estratégicas, promovendo uma gestão mais responsável e eficiente.

4.3.4 Eixo Sustentabilidade

No contexto do desenvolvimento sustentável é fundamental explorar a implementação dos princípios de ESG pelas organizações. A prática recomendada ABNT PR 2030 de 2020 fornece diretrizes essenciais para a integração desses conceitos nas práticas empresariais, enfatizando que a sustentabilidade deve ser incorporada de maneira holística e estratégica.

A divulgação de informações relacionadas ao ESG requer uma consolidação de conceitos e um entendimento comum entre todas as partes interessadas, incluindo acionistas, colaboradores, clientes e a comunidade em geral. Este processo de divulgação não pode ser dissociado do planejamento estratégico organizacional, pois a sustentabilidade deve ser vista como um componente integral das operações e da visão de longo prazo da empresa.

Melhorar a divulgação do ESG nas organizações pode significar mudanças que antecedem a evidenciação como: a incorporação de um novo modelo de negócio, um sistema de gestão de qualidade ou a adoção de boas práticas internacionais. O intuito da divulgação do ESG é demonstrar com clareza a existência de um alinhamento entre os propósitos institucionais, de desenvolvimento sustentável e os propósitos econômicos.

Diante desse cenário, sugere-se uma remodelagem do plano de negócio da organização, utilizando-se das recomendações da prática recomendada da ABNT como também outras ferramentas que possam auxiliar as empresas neste processo.

Propõe-se a implementação do ESG de forma individualizada, considerando o segmento e os objetivos empresariais. De acordo com a prática recomendada ABNT PR 2030 de 2020, algumas etapas podem ser traçadas para auxiliar as empresas nessa jornada:

- Implementação de Iniciativas ESG Estratégicas

Desenvolver um plano que integra práticas de ESG à estratégia corporativa, assegurando que a sustentabilidade seja um componente central nas operações e decisões empresariais para alcançar resultados concretos.

- Engajamento de *Stakeholders* em ESG

Elaborar métodos para envolver de maneira eficaz todos os *stakeholders*, incluindo colaboradores, clientes, fornecedores e a comunidade, visando criar um impacto positivo duradouro e fomentar a responsabilidade social.

- Conformidade Legal

Abordagens para lidar com um ambiente regulatório complexo, garantindo a adesão a normas e regulamentações ambientais, sociais e de governança, e mitigando riscos legais.

- Implementação do Sistema de Gestão Ambiental

É uma ferramenta estruturada de políticas, processos, práticas e procedimentos que uma organização implementa para gerenciar seus impactos ambientais de maneira sistemática e sustentável. O objetivo principal de um Sistema de Gestão Ambiental (SGA) é melhorar o desempenho ambiental da organização, reduzir os impactos negativos no meio ambiente e garantir a conformidade com as regulamentações ambientais aplicáveis.

- Promoção da Inovação Sustentável

Fomentar iniciativas para a inovação sustentável dentro da organização, incentivando a adoção de novas tecnologias e práticas que minimizem impactos ambientais e promovam a responsabilidade social, melhorando a eficiência e o crescimento sustentável.

- Acompanhamento das metas e objetivos

Utilizar ferramentas próprias de acompanhamento e retroalimentação para monitorar o progresso das metas e objetivos sustentáveis, garantindo que as iniciativas estejam alinhadas com os padrões ambientais, sociais e organizacionais estabelecidos, e ajustando as estratégias conforme necessário

- Transparência e Divulgação em ESG

Técnicas para assegurar a transparência nas iniciativas de ESG e comunicar de forma eficaz os esforços e resultados para *stakeholders*, investidores e a sociedade em geral, aumentando a credibilidade e o apoio.

Implementar os princípios de ESG nas organizações não é uma tarefa fácil e certamente exigirá esforços significativos, tanto em termos de recursos quanto de mudanças culturais e operacionais nas organizações.

Além dos desafios citados anteriormente, o processo de divulgação em ESG também requer esforço, atenção e recursos significativos para ser concluído com sucesso. A diversidade e complexidade dos controles ambientais em diferentes segmentos podem ter um impacto significativo na precisão, confiabilidade e imparcialidade dos dados de responsabilidade social divulgados pelas empresas.

Cada setor possui suas próprias especificidades e desafios ambientais, o que exige a implementação de práticas de controle e monitoramento adaptadas às suas particularidades. Por exemplo, enquanto a indústria pode focar em reduzir emissões de gases poluentes, o setor de tecnologia pode priorizar a gestão de resíduos eletrônicos. Essa variação nas práticas de controle ambiental pode resultar em disparidades na forma como os dados são coletados, analisados e reportados, afetando a comparabilidade entre empresas de diferentes segmentos.

Além disso, a complexidade dos sistemas de controle pode introduzir vieses e incertezas nos dados, comprometendo a sua confiabilidade e a capacidade de *stakeholders* avaliarem de forma justa o desempenho ambiental das organizações. Nitlarp e Kiattisin (2022) ilustram a relação entre as transformações digitais e o desenvolvimento sustentável no setor de energia, sugerindo pesquisas futuras e a importância da Indústria 4.0³ em contribuir com a inclusão de coleta de dados estruturados das empresas, como conjunto de dados públicos do relatório anual de ESG, bem como metadados e variáveis de ESG em tempo real, como parte de uma avaliação estruturada.

Recentemente as normas IFRS S1 (Sustentabilidade) e S2 (Clima), emitidas pelo *International Sustainability Standards Board* (ISSB), representaram um novo marco na padronização da divulgação de informações de sustentabilidade. A IFRS S1 foca na apresentação de informações gerais de sustentabilidade, enquanto a IFRS S2 trata especificamente das divulgações relacionadas ao clima. Essas normas foram desenvolvidas como resultado da 26ª Conferência das Partes da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (COP26), realizada em novembro de 2021, atendendo à crescente demanda por transparência e comparabilidade nas práticas de sustentabilidade das empresas, facilitando a tomada de decisões por investidores e outros *stakeholders*. A adoção dessas normas visa promover uma maior integração das questões ambientais, sociais e de governança nos relatórios financeiros corporativos.

O Brasil destacou-se ao ser um dos primeiros países a formalizar o compromisso de adotar os relatórios IFRS S1 e IFRS S2. A Resolução CVM nº 193 de 20 de outubro de 2023

³ Indústria 4.0 refere-se as novas tecnologias envolvidas na última revolução industrial como: a inteligência artificial, a internet das coisas, a computação em nuvem e os avanços da robótica.

determina que a adoção desses relatórios será inicialmente opcional até o exercício social de 2026, quando as companhias abertas serão obrigadas a elaborar e divulgar tais relatórios, em conformidade com as normas emitidas pelo ISSB, inclusive com asseguração por auditor independente devidamente registrado (CVM, 2023).

Partindo-se do pressuposto que o estágio de maturidade de sustentabilidade é individual de cada organização e que cada segmento possui suas próprias especificidades e desafios, principalmente no que se refere ao eixo ambiental, entende-se que uma estrutura única não seria capaz de absorver todas as realidades, tornando-se uma ferramenta impraticável para muitas organizações.

Desta forma, e considerando o mesmo cenário para informações financeiras, os órgãos internacionais estão caminhando para um consenso de requisitos gerais para divulgação de informação relacionadas à sustentabilidade, sem a imposição de padrões únicos. Fundamentos conceituais e requisitos gerais permitem uma base sólida de dados, garantido a qualidade da informações para os usuários e gerando uma interconexão com as informações financeiras das organizações.

Seguindo por essa vertente, sabe-se através da Estrutura de Relato Integrado que a capacidade de geração de valor de uma empresa está inextricavelmente ligada a *stakeholders*, como quem a organização opera e a quem ela atende; a sociedade na qual ela opera e com recursos naturais nos quais baseia-se suas operações (IIRC, 2014).

Os últimos movimentos globais da IFRS em busca da qualidade das informações divulgadas de sustentabilidade aplicaram a estrutura *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* (TCFD), que representa um conjunto de divulgações recomendadas relacionadas ao clima que podem ser utilizadas para melhor informar os investidores, acionistas e o público das organizações (IFRS S1, 2023).

A estrutura TCFD define quatro pilares para definição do conteúdo das informações relacionadas à divulgação de sustentabilidade, sendo elas:

- Governança – Processos, controles de governança que a empresa utiliza para gerenciar seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade;
- Estratégia – A estratégia da empresa para gerenciar seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade;
- Gestão de Riscos – Processo que a empresa utiliza para identificar e monitorar seus riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade;

- Métricas e Metas – O desempenho da empresa em relação aos riscos e oportunidades relacionados à sustentabilidade;

A IFRS S1 determina que a identificação dos riscos e oportunidades deve ser construído em padrões e estruturas bem estabelecidas, devendo-se basear nas referências abaixo, listadas por ordem de importância:

- Normas de Divulgação do IFRS – em elaboração;
- Padrões SASB - padrões de sustentabilidade que pode ser aplicado em 77 setores diferentes;
- CDSB *Framework* - estabelece uma abordagem para relatar as informações ambientais nos relatórios;
- Pronunciamentos recentes de outros órgãos;
- Pronunciamentos de outros órgãos específicos por setor e região.

Quanto aos requisitos de divulgação aplicáveis à organização, a IFRS S1 determina uma ordem de aplicabilidade de normas, listadas abaixo por ordem de importância:

- Normas de Divulgação do IFRS específico para um risco ou oportunidade – em elaboração;
- Informações relevantes para a tomada de decisão dos usuários e que representem fielmente o risco ou a oportunidade relacionada à sustentabilidade;
- Padrões SASB - padrões de sustentabilidade que pode ser aplicado em 77 setores diferentes;
- CDSB *Framework* - estabelece uma abordagem para relatar as informações ambientais nos relatórios;
- Pronunciamentos recentes de outros órgãos;
- Pronunciamentos de outros órgãos específicos por setor e região.

É evidente que a existência de uma regra única e completa para a divulgação da sustentabilidade, é uma tarefa impraticável, dada a diversidade de contextos e setores, as especificidades de cada organização e o grau de maturidade de desenvolvimento sustentável de cada uma delas. Essa realidade é similar à dos dados contábeis e financeiros das empresas, onde a padronização absoluta é inviável devido às variações nas práticas e regulamentações locais.

No entanto, a experiência acumulada com as normas internacionais de contabilidade demonstra que a introdução de padrões globais pode ser extremamente benéfica.

A adoção de conceitos e princípios uniformes para a divulgação de informações relacionadas à sustentabilidade contribui significativamente para a qualidade e comparabilidade das evidências apresentadas. O uso de padrões únicos estabelece uma base sólida para as informações divulgadas, assegurando que os dados sejam consistentes e confiáveis.

Considerando que a divulgação é o combustível da transformação, garantir a integridade e a transparência do conteúdo das informações é um ponto de partida essencial para o desenvolvimento de normas de divulgação de tópicos específicos.

Este ponto de partida também deve ser adotado pelas empresas para incorporar ou melhorar seus processos de práticas ESG, baseando-se em normas atuais e de órgãos com legitimidade e aceitação global. Dessa forma, as empresas podem fornecer informações mais precisas e relevantes, facilitando a tomada de decisões informadas por parte dos *stakeholders* e promovendo uma cultura de responsabilidade e sustentabilidade corporativa.

CONCLUSÃO

Este capítulo apresenta as conclusões da pesquisa com base nos objetivos propostos e nos resultados e discussões realizadas ao longo do estudo. A análise focou na divulgação da sustentabilidade em relatos integrados das universidades públicas do Sudeste do Brasil, classificadas como UPC pelo Tribunal de Contas da União.

O objetivo de propor e apresentar um modelo de Índice de Divulgação da Sustentabilidade no formato de Relato Integrado foi alcançado. O DSRI, composto por 26 quesitos, abrange itens da estrutura conceitual do Relato Integrado e aspectos de ESG, baseando-se na ABNT PR 2030 e nos ODS. Uma escala de 4 pontos foi padronizada para todos os itens analisados, variando de 0 (pior situação) a 3 (melhor situação). Foi desenvolvido um referencial para cada quesito, visando garantir a replicabilidade do modelo e minimizar a subjetividade na análise de conteúdo.

Foram compilados os Relatos Integrados das universidades federais do Sudeste do Brasil, classificadas como UPC pelo TCU. Das 19 universidades obrigadas a divulgar suas prestações de contas em formato de Relato Integrado, apenas uma não disponibilizou o conteúdo em seu sítio institucional, sendo excluída do estudo.

O modelo foi aplicado na amostra utilizando a análise de conteúdo como método. As universidades foram codificadas para permitir uma análise mais clara e objetiva dos dados. Os resultados foram registrados eletronicamente para um tratamento adequado. Os Relatos compilados foram estudados com base no referencial criado para cada quesito, utilizando palavras-chave e leitura crítica do conteúdo disponibilizado.

A análise dos resultados do DSRI revelou uma variação significativa na divulgação da sustentabilidade, com percentuais de evidenciação entre 49% e 75%. Esse desempenho é considerado bom, indicando que as universidades têm comunicado suas práticas de sustentabilidade de maneira satisfatória. No entanto, há margem para melhorias, especialmente nos aspectos de ESG. Essas constatações corroboram os achados desta pesquisa, indicando que, embora as instituições de ensino estejam incorporando elementos do RI e ESG em suas divulgações, ainda há desafios significativos na integração completa e coerente desses elementos, o que pode comprometer a eficácia e a clareza dos relatórios apresentados.

Recomenda-se que as universidades aprimorem suas práticas de divulgação da sustentabilidade, utilizando bases adequadas e fundamentos sólidos. A divulgação de informações é o combustível de transformação da sociedade. Embora uma regra única e completa para a divulgação da sustentabilidade seja impraticável, a introdução de padrões

globais pode ser benéfica, como demonstrado pelas normas internacionais de contabilidade. As organizações devem iniciar seu processo de reestruturação através de uma gestão estratégica eficiente, alinhando propósitos institucionais, de desenvolvimento sustentável e econômicos.

Conclui-se que foi analisado o nível de divulgação da sustentabilidade na forma de Relato Integrado das universidades públicas do Sudeste do Brasil, constatando-se que as organizações estão comprometidas em divulgar suas informações não financeiras. No entanto, o atual estágio de maturidade ainda está em fase de melhorias, necessitando de princípios básicos ou políticas mais claras sobre materialidade, interconexão dos dados, comparabilidade, riscos, oportunidades e criação de valor das organizações. A recente divulgação por órgãos com legitimidade e aceitação global de normas de requisitos gerais, como a IFRS S1, demonstra que os achados da pesquisa estão condizentes com o cenário atual de evidenciação da sustentabilidade pelas organizações. Essas normas reforçam a necessidade de um alinhamento mais robusto e estruturado, indicando que, embora as organizações estejam no caminho certo, há um espaço significativo para avanços que possam garantir uma comunicação mais eficaz e transparente de suas práticas de sustentabilidade.

REFERÊNCIAS

- ACKERS, B.; ADEBAYO, A. The adoption of integrated reporting by state-owned enterprises (SOEs) – an international comparison. **Social Responsibility Journal**, v. 18, n. 8, p. 1587-1612, 2021. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/SRJ-05-2021-0194/full/html>. Acesso em: 29 jan. 2023.
- ADAMS, C. A. Conceptualising the contemporary corporate value creation process. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 30, n. 4, p. 906-931, maio 2017. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/AAAJ-04-2016-2529/full/html>. Acesso em: 18 fev. 2023.
- ADAMS, C.; DRUCKMAN, P.; PICOT, R. C. **Sustainable Development Goal Disclosure (SDGD) Recommendations: feedback on the consultation responses**. 2020. Disponível em: https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/01/Adams_2020_Feedback-on-the-consultation.pdf. Acesso em: 18 fev. 2023.
- ADHIKARIPARAJULI, M.; HASSAN, A.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. A. Integrated reporting in higher education: insights from Scotland, Northern Ireland and Wales. **Social Responsibility Journal**, v. 17, n. 3, p. 321-342, abr. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/SRJ-01-2019-0031/full/html>. Acesso em: 29 jan. 2023.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. ABNT PR 2030: Prática Recomendada: **ABNT PR 2030: Ambiental, Social e Governança (ESG) — Conceitos, diretrizes e modelo de avaliação e direcionamento para organizações**. Rio de Janeiro, 2022. 135 p.
- AVELAR, A. B. A.; FARINA, M. C.; PEREIRA, R. da S. Principles for responsible management education - PRME: collaboration among researchers. **The International Journal of Management Education**, v. 20, n. 2, p. 100642, jul. 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.ijme.2022.100642>. Acesso em: 19 fev. 2023.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BARRA, J. P. L.; CUNHA, I. G. F. da; OLIVEIRA, M. J. E. de M.; POLICARPO, R. V. S.; REBELATTO, D. A. do N. Evidências da divulgação dos objetivos de desenvolvimento sustentável em empresas brasileiras de capital aberto. **Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte**, v. 16, n. 1, p. 135-157, jan. 2024. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.21680/2176-9036.2024v16n1id32390>. Acesso em: 19 jun. 2024.
- BIONDI, L.; BRACCI, E. Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: a fad and fashion perspective. **Sustainability**, v. 10, n. 9, p. 3112, ago. 2018. Disponível em: <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-85052862998&doi=10.3390%2fsu10093112&partnerID=40&md5=70432744830a7321e4acb2b582b39f45>. Acesso em: 12 fev. 2023.

BLACKROCK. **BlackRock Survey Shows Acceleration of Sustainable Investing**. 2020. Disponível em: <https://ir.blackrock.com/news-and-events/press-releases/press-releases-details/2020/BlackRock-Survey-Shows-Acceleration-of-Sustainable-Investing/default.aspx>. Acesso em: 28 jul. 2024.

BOVENS, M. Analysing and Assessing Accountability: a conceptual framework. **European Law Journal**, v. 13, n. 4, p. 447-468, jun. 2007. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>. Acesso em: 22 jun. 2024.

BRASIL. Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016. Dispõe sobre o Estatuto Jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília-DF, 2016. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/113303.htm. Acesso em: 18 fev. 2023.

BRASIL. PNDU. As perguntas mais frequentes sobre os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). 2018. Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. Disponível em: <https://www.undp.org/pt/brazil/publications/cartilha-de-perguntas-e-respostas-dos-ods>. Acesso em: 19 fev. 2023.

CALDANA, A. C. F.; EUSTACHIO, J. H. P. P.; SAMPAIO, B. L.; GIANOTTO, M. L.; TALARICO, A. C.; BATALHÃO, A. C. da S. A hybrid approach to sustainable development competencies: the role of formal, informal and non-formal learning experiences. **International Journal of Sustainability In Higher Education**, v. 24, n. 2, p. 235-258, ago. 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/IJSHE-10-2020-0420>. Acesso em: 19 fev. 2023.

CHAGAS, E. J. M. D; ALBUQUERQUE, J. D. L.; MAIA FILHO, L. F. A.; CEOLIN, A. C. Sustainable development, disclosure to stakeholders and the Sustainable Development Goals: Evidence from Brazilian banks' non-financial reports. **Sustainable Development**, v. 30, n. 6, p. 1975-1986, dez. 2022. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1002/sd.2363?src=getftr>. Acesso em: 27 jan. 2023.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Resolução CVM Nº 14**, de 9 de dezembro de 2020. 2020. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol014.html>. Acesso em: 4 fev. 2023.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Resolução CVM Nº 193**, de 20 de outubro de 2023. 2023. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol193.html>. Acesso em: 28 jul. 2024.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **OCPC 9 - Relato Integrado**. 2020. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Orientacoes/Orientacao?Id=122>. Acesso em: 4 fev. 2023.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 26 (R1) - Apresentação das Demonstrações Contábeis**. 2011. Disponível em: https://www.cpc.org.br/Arquivos/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2023.pdf. Acesso em: 27 jul. 2024.

CORTESI, A.; VENA, L. Disclosure quality under Integrated Reporting: a value relevance approach. **Journal of Cleaner Production**, v. 220, p. 745-755, maio 2019. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.02.155>. Acesso em: 20 fev. 2023

FIORANI, G.; GERIO, C. di. Reporting University Performance through the Sustainable Development Goals of the 2030 Agenda: lessons learned from italian case study. **Sustainability**, v. 14, n. 15, p. 9006, jul. 2022. Disponível em: <https://www.mdpi.com/2071-1050/14/15/9006>. Acesso em: 13 fev. 2023.

GALLEGO-ÁLVAREZ, I.; RODRÍGUEZ-DOMÍNGUEZ, L.; GARCÍA-SÁNCHEZ, I. M. Information disclosed online by Spanish universities: content and explanatory factors. **Online Information Review**, v. 35, n. 3, p. 360-385, jun. 2011. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/14684521111151423>. Acesso em: 21 fev. 2023.

GIBASSIER, D.; ADAMS, C.; JÉRÔME, T. **Integrated Reporting and the Capitals' Diffusion**. 2019. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3429709>. Acesso em: 29 jan. 2023.

GIRELLA, L.; ROSSI, P.; ZAMBON, S. Exploring the firm and country determinants of the voluntary adoption of integrated reporting. **Business Strategy And The Environment**, v. 28, n. 7, p. 1323-1340, maio 2019. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/bse.2318>. Acesso em: 21 fev. 2023.

HAMAD, S.; LAI, F. W.; SHAD, M. K.; KHATIB, S. F. A.; ALI, S. E. A. Assessing the implementation of sustainable development goals: does integrated reporting matter? **Sustainability Accounting, Management And Policy Journal**, v. 14, n. 1, p. 49-74, dez. 2022. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/sampj-01-2022-0029>. Acesso em: 11 fev. 2023.

HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. Integrated reporting in UK higher education institutions. **Sustainability Accounting, Management And Policy Journal**, v. 10, n. 5, p. 844-876, nov. 2019. Disponível em: www.emeraldinsight.com/2040-8021.htm. Acesso em: 11 fev. 2023.

IACUZZI, S.; GARLATTI, A.; FEDELE, P.; LOMBRANO, A. Integrated reporting and change: evidence from public universities. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, v. 32, n. 2, p. 291-310, abr. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/1096-3367>. Acesso em: 11 fev. 2023.

IIRC (org.). Conselho Internacional para Relato Integrado. **A Estrutura Internacional para Relato Integrado**. 2014. Disponível em: <https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portuguese-final-1.pdf>. Acesso em: 25 jan. 2023.

IIRC (org.). Conselho Internacional para Relato Integrado. **Newsletter IIRC**. 2015. Disponível em: <https://www.integratedreporting.org/news/february-newsletter-3/>. Acesso em: 4 fev. 2023.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS. **IFRS S1: General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information**. Disponível

em: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/>. Acesso em: 11 ago. 2024.

INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS. **IFRS S2: Climate-related Disclosures**. Disponível em: <https://www.ifrs.org/issued-standards/ifrs-sustainability-standards-navigator/>. Acesso em: 11 ago. 2024.

IZZO, M. F.; STROLOGO, A. dello; GRANÀ, F. Learning from the Best: new challenges and trends in IR reporters disclosure and the role of SDGs. **Sustainability**, v. 12, n. 14, p. 5545, jul. 2020. Disponível em: <https://www.scopus.com/record/display.uri?origin=citedby&eid=2-s2.0-85088652794&noHighlight=false&relpos=2>. Acesso em: 5 fev. 2023.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KATSIKAS, E.; ROSSI, F. M.; ORELLI, R. L. **Towards Integrated Reporting: accounting change in the Public Sector**. Kent: Springer, 2017. Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Francesca_Manes_rossi/publication/308960814_Accounting_Change_and_Integrated_Reporting_in_Practice_The_Case_of_Hera/links/59fadbf50f7e9b61546f5b45/Accounting-Change-and-Integrated-Reporting-in-Practice-The-Case-of-Hera.pdf. Acesso em: 21 fev. 2023.

KAUR, A.; LODHIA, S. K. Sustainability accounting, accountability and reporting in the public sector: An overview and suggestions for future research. **Meditari Accountancy Research**, v. 27, n. 4, p. 498-504, 2019. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/MEDAR-08-2019-510/full/pdf?title=sustainability-accounting-accountability-and-reporting-in-the-public-sector-an-overview-and-suggestions-for-future-research>. Acesso em: 28 jan. 2023.

LEAL FILHO, W.; AMARO, N.; AVILA, L. V.; BRANDLI, L.; DAMKE, L. I.; VASCONCELOS, C. R.P.; HERNANDEZ-DIAZ, P. M.; FRANKENBERGER, F.; FRITZEN, B.; VELAZQUEZ, L. Mapping sustainability initiatives in higher education institutions in Latin America. **Journal of Cleaner Production**, v. 315, p. 128093, set. 2021. Elsevier BV. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.128093>. Acesso em: 19 jun. 2024.

LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. Analysing and evaluating integrated reporting. **Journal of Intellectual Capital**, v. 20, n. 2, p. 235-263, abr. 2019. Disponível em: www.emeraldinsight.com/1469-1930.htm. Acesso em: 29 jan. 2023.

LO, K. Campus sustainability in Chinese higher education institutions. **International Journal of Sustainability in Higher Education**, v. 16, n. 1, p. 34-43, jan. 2015. Emerald. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/ijshe-04-2013-0032>. Acesso em: 18 jun. 2024.

LOZANO, R. The state of sustainability reporting in universities. **International Journal of Sustainability in Higher Education**, v. 12, n. 1, p. 67-78, jan. 2011. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/14676371111098311/full/html>. Acesso em: 13 fev. 2023.

LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. Voluntary reporting of intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 16, n. 4, p. 779-808, out. 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/jic-03-2015-0022>. Acesso em: 4 mar. 2023.

MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; ARGENTO, D. Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, v. 32, n. 4, p. 639-669, 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/1096-3367.htm>. Acesso em: 12 fev. 2023.

MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. Drivers of integrated reporting by state-owned enterprises in Europe: a longitudinal analysis. **Meditari Accountancy Research**, v. 29, n. 3, p. 586-616, ago. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/MEDAR-07-2019-0532/full/html>. Acesso em: 7 fev. 2023.

MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. Moving from Social and Sustainability Reporting to Integrated Reporting: exploring the potential of italian public-funded universities reports. **Sustainability**, v. 12, n. 8, p. 3172, abr. 2020. Disponível em: <https://www.mdpi.com/2071-1050/12/8/3172>. Acesso em: 12 fev. 2023.

MELLES, G. Sustainability Reporting in Australian Universities: Case Study of Campus Sustainability Employing Institutional Analysis. In: LEAL FILHO, W.; BORGES de BRITO, P.; FRANKENBERGER, F. (eds). **International Business, Trade and Institutional Sustainability**. Springer, Cham, 2020. Disponível em: https://doi.org/10.1007/978-3-030-26759-9_56. Acesso em: 13 fev. 2023.

MENDONÇA, R. A. M.; CRUZ, M. V. G. da; TEODOSIO, A. dos S. de S.; RASO, L. S. P. Institucionalização de compras públicas sustentáveis: uma análise da experiência do governo de Minas Gerais. **Read. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)**, v. 23, n. 3, p. 62-91, dez. 2017. FapUNIFESP (SciELO). Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1413-2311.161.61307>. Acesso em: 19 jun. 2024.

MOHAMMED, N. F.; MAHMUD, R.; ISLAM, M. S. Towards achieving SDGs through integrated reporting in Malaysian public universities. **International Journal of Sustainability In Higher Education**, v. 24, n. 5, p. 1002-1023, nov. 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/IJSHE-08-2021-0344>. Acesso em: 20 fev. 2023.

NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. Integrated Reporting and European State-Owned Enterprises: a disclosure analysis pre and post 2014/95/eu. **Sustainability**, v. 12, n. 5, p. 1908, mar. 2020. Disponível em: <https://www.mdpi.com/2071-1050/12/5/1908>. Acesso em: 7 fev. 2023.

NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. Revealing the corporate contribution to sustainable development goals through integrated reporting: a worldwide perspective. **Social Responsibility Journal**, v. 19, n. 5, p. 829-857, maio 2022. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/SRJ-09-2021-0373/full/html>. Acesso em: 18 fev. 2023.

NITLARP, T.; KIATTISIN, S. The impact factors of industry 4.0 on ESG in the energy sector. **Sustainability**, v. 14, n. 15, p. 9198, 2022. Disponível em: <https://www.mdpi.com/2071-1050/14/15/9198>. Acesso em: 18 jun. 2024.

NIYOMMANEERAT, W.; SUWANTEEP, K.; CHAVALPARIT, O. Sustainability indicators to achieve a circular economy: a case study of renewable energy and plastic waste recycling corporate social responsibility (csr) projects in thailand. **Journal of Cleaner Production**, v. 391, p. 136203, mar. 2023. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/sdfe/reader/pii/S095965262300361X/pdf>. Acesso em: 20 fev. 2023.

NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. Governance structures, voluntary disclosures and public accountability. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 30, n. 1, p. 65-118, jan. 2017. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/aaaj-10-2014-1842>. Acesso em: 20 fev. 2023.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Who Cares Wins**. Nova York, 2004. Disponível em: https://pt.scribd.com/fullscreen/16876740?access_key=key-16pe23pd759qalbnx2pv. Acesso em: 19 mar. 2023.

PÄRL, Ü.; PAEMURRU, E.; PAEMURRU, K.; KIVISOO, H. Dialogical turn of accounting and accountability integrated reporting in non-profit and public-sector organisations. **Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management**, v. 34, n. 1, p. 27-51, set. 2020. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/1096-3367.htm>. Acesso em: 12 fev. 2023.

PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. Integrated Reporting Quality: an empirical analysis. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 25, n. 4, p. 489-507, jan. 2018. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1002/csr.1474>. Acesso em: 26 fev. 2023.

PRME (USA). **Management education and the sustainable development goals: transforming education to act responsibly and find opportunities**. Transforming Education to Act Responsibly and Find Opportunities. Disponível em: http://prmebrazil.com.br/pluginfile.php/49/mod_folder/content/0/ODS/A%20Educa%C3%A7%C3%A3o%20Executiva%20e%20os%20ODS.pdf?forcedownload=1. Acesso em: 19 fev. 2023.

PRME CHAPTER BRAZIL (Brasil). **Principles for Responsible Management Education**. 2022. Disponível em: <http://prmebrazil.com.br/>. Acesso em: 19 fev. 2023.

PULINO, S. C.; CIABURRI, M.; MAGNANELLI, B. S.; NASTA, L. Does ESG Disclosure Influence Firm Performance? **Sustainability**, v. 14, n. 13, p. 7595, 22 jun. 2022. MDPI AG. <http://dx.doi.org/10.3390/su14137595>. Acesso em: 28 jul. 2024.

RABAYA, A.; SALEH, N. M. The moderating effect of IR framework adoption on the relationship between environmental, social, an. **Environment, Development And Sustainability**, v. 24, n. 2, p. 2037-2055, 25 maio 2021. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10668-021-01519-5>. Acesso em: 19 mar. 2023.

REDE Brasil do Pacto Global da ONU. **A evolução do ESG no Brasil**. São Paulo, 2021. 33 p. Disponível em: https://d335luupugsy2.cloudfront.net/cms%2Ffiles%2F150560%2F1619627473Estudo_A_Evoluo_do_ESG_no_Bras. Acesso em: 19 mar. 2023.

RIBEIRO, C. de M. de A.; VIEIRA NETO, J.; COSENZA, J. P.; ZOTES, L. P. Evidenciação da responsabilidade social corporativa nos estudos sobre relato integrado: uma revisão estruturada da literatura. **Desenvolvimento e Meio ambiente**, v. 53, p. 107-132, abr. 2020. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/made/article/viewFile/68391/40578>. Acesso em: 19 fev. 2023.

RINALDI, L.; UNERMAN, J.; VILLIERS, C. de. Evaluating the integrated reporting journey: insights, gaps and agendas for future research. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 31, n. 5, p. 1294-1318, jun. 2018. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/aaaj-04-2018-3446>. Acesso em: 20 fev. 2023.

ROY, P.; KAFEL, P.; BALON, U.; WOJNAROWSKA, M. Circular economy's standardized management systems. Choosing the best practice. Evidence from Poland. **International Journal For Quality Research**, v. 14, n. 4, p. 1115-1128, nov. 2020. Disponível em: <http://ijqr.net/journal/v14-n4/8.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2023.

SANT'ANA, T. D.; SILVA, J. P.; OLIVEIRA, M. C.; PEREIRA, A. L.; COSTA, B. H. **Plano de Desenvolvimento Institucional - PDI: um guia de conhecimentos para as Instituições Federais de Ensino**. Alfenas: FORPDI, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/mec/pt-br/plataformafor/documentos/livroforpdi>. Acesso em: 01 ago. 2024.

SILVA, M. G.; CÂNDIDO, G. A.; MARTINS, M. F. Método de construção do índice de desenvolvimento local sustentável: uma proposta metodológica e aplicada. **Revista Brasileira de Produtos Agroindustriais**, v. 11, n. 1, p. 55-72, jun. 2009. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/277927932_METODO_DE_CONSTRUCAO_DO_INDICE_DE_DESENVOLVIMENTO_LOCAL_SUSTENTAVEL_UMA_PROPOSTA_METODOLOGICA_E_APLICADA. Acesso em: 12 mar. 2023.

SUN, Y. Can the innovation in sustainability disclosures reflect organisational sustainable development? An integrated reporting perspective from China. **Sustainable Development**, p. 1-13, jan. 2023. Disponível em: <https://www.scopus.com/record/display.uri?eid=2-s2.0-85145669792&doi=10.1002%2fsd.2475&origin=inward&txGid=f0f9f91e7ed4a164402c07766044bbb8>. Acesso em: 4 fev. 2023.

TEIXEIRA, A. C.; ZANOLLA, E.; RECH, I. J.; COUTO, M. C. de A. Nível da divulgação das informações não financeiras das empresas brasileiras participantes do projeto piloto de relato integrado. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 18, n. 46, p. 16-31, jan. 2021. Disponível em: <https://pedicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/62657>. Acesso em: 26 jan. 2023.

THE BRITISH STANDARDS INSTITUTION. **Framework for implementing the principles of the circular economy in organizations – Guide: bs 8001:2017**. 2017. Disponível em: <https://www.bsigroup.com/en-GB/standards/benefits-of-using-standards/becoming-more-sustainable-with->. Acesso em: 20 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Resolução nº 246, de 30 de novembro de 2011. Brasília-DF, 2011. Disponível em: <http://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A8182A24E08D405014E0D2F671648A7>. Acesso em: 18 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Decisão Normativa nº 170, de 19 de setembro de 2018. Brasília-DF, 2018. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F65AAE4150165FD6D8A02260E>. Acesso em: 12 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Ferramenta de autoavaliação do Relatório de Gestão na forma de Relato Integrado. 2018. Elaborado por Tribunal de Contas da União. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F77D5272801783792199A43DD>. Acesso em: 18 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020. Brasília-DF, 2020. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F7197623C0171F4AB55A44585&inline=1>. Acesso em: 18 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle externo (Semec). Relatório de gestão: guia para elaboração na forma de relato integrado: evolução da prestação de contas. Brasília-DF, 2020. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F759554350175DC308B5211EB>. Acesso em: 18 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Decisão Normativa nº 198, de 23 de março de 2022. Brasília-DF, 2022. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/ato-normativo/*/TIPO%253A%2528%2522Decis%25C3%25A3o%252. Acesso em: 18 fev. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Portaria-TCU nº 75, de 29 de março de 2023. Brasília-DF, 2022. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881E850652DE0187488F07CE50E4>. Acesso em: 2 jun. 2024.

VITOLLA, F.; RAIMO, N.; RUBINO, M. Appreciations, criticisms, determinants, and effects of integrated reporting: a systematic literature review. **Corporate Social Responsibility And Environmental Management**, v. 26, n. 2, p. 518-528, fev. 2019. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1002/csr.1734>. Acesso em: 5 fev. 2023.

ZHOU, S.; SIMNETT, R.; GREEN, W. Does Integrated Reporting Matter to the Capital Market? **Abacus**, v. 53, n. 1, p. 94-132, mar. 2017. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/abac.12104>. Acesso em: 20 fev. 2023.

APÊNDICE A - Resumo das pesquisas sobre divulgação de informações no setor público

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
The adoption of integrated reporting by state-owned enterprises (SOEs) – an international comparison	ACKERS, B.; ADEBAYO, A. (2022)	Social Responsibility Journal	10.1108/SRJ-05-2021-0194
How cultural dimensions are shaping social expectations: the case of European state-owned enterprises' nonfinancial reporting	ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A. (2022)	Journal of Applied Accounting Research	10.1108/JAAR-04-2021-0116
Dialogical turn of accounting and accountability integrated reporting in non-profit and public-sector organisations	PÄRL, Ü.; PAEMURRU, E.; PAEMURRU, K.; KIVISOO, H. (2022)	Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management	10.1108/JPBAFM-11-2019-0178
Towards achieving SDGs through integrated reporting in Malaysian public universities	MOHAMMED, N. F.; MAHMUD, R.; ISLAM, M. S.; MOHAMED, N. (2022)	International Journal of Sustainability in Higher Education	10.1108/IJSHE-08-2021-0344
Sustainability reporting nexus to corporate governance in scholarly literature	PASKO, O.; CHEN, F.; KUTS, T.; SHARKO, I.; RYZHIKOVA, N. (2022)	Environmental Economics	10.21511/ee.13(1).2022.06
Analysis of Nonfinancial Reporting and Integrated Reporting Application: The Case of State-Owned Companies in Croatia, Slovenia, and Serbia—Some Initial Evidence	REDMAYNE, N. B.; VAŠIČEK, V.; ČIČAK, J. (2022)	Eurasian Studies in Business and Economics	10.1007/978-3-030-94036-2_16
The continuous translation of the idea of integrated reporting (IR): the travel of IR to a public sector entity	SONNERFELDT, A.; AGGESTAM PONTOPPIDAN, C. (2022)	Accounting Forum	10.1080/01559982.2021.2016104

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
Integrated reporting in public sector organisations: A study of Australian local councils	WILLIAMS, B.; LODHIA, S. (2021)	Journal of Environmental Management	10.1016/j.jenvman.2020.111833
Accountability and reporting for sustainability and public value: Challenges in the public sector	GHERARDI, L.; LINSALATA, A. M.; GAGLIARDO, E. D.; ORELLI, R. L. (2021)	Sustainability (Switzerland)	10.3390/su13031097
Does institutional theory explain integrated reporting adoption of Fortune 500 companies?	KILIÇ, M.; UYAR, A.; KUZEY, C.; KARAMAN, A. S. (2021)	Journal of Applied Accounting Research	10.1108/JAAR-04-2020-0068
Integrated thinking in the integrated reports of public sector companies. Evidence and contextual factors	TIRADO-VALENCIA, P.; CORDOBÉS-MADUEÑO, M.; RUIZ-LOZANO, M.; DE VICENTE-LAMA, M. (2021)	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	10.1108/SAMPJ-11-2019-0387
Rising Eminence of Sustainability Reporting – Evidence from India	MISHRA, N.; ASHOK, S.; DHINGRA, D. (2021)	Lecture Notes in Networks and Systems	10.1007/978-3-030-69221-6_18
Corporate reporting metamorphosis: empirical findings from state-owned enterprises	NICOLO, G.; ZANELATO, G.; MANES-ROSSI, F.; TIRON-TUDOR, A. (2021)	Public Money and Management	10.1080/09540962.2020.1719633
Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; ARGENTO, D. (2020)	Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management	10.1108/JPBAFM-03-2020-0037
Integrated reporting and change: evidence from public universities	IACUZZI, S.; GARLATTI, A.; FEDELE, P.;	Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management	10.1108/JPBAFM-08-2019-0120

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
	LOMBRANO, A. (2020)		
Integrated thinking in the reporting of public sector enterprises: a proposal of contents	TIRADO-VALENCIA, P.; CORDOBÉS-MADUEÑO, M.; RUIZ-LOZANO, M.; DE VICENTE-LAMA M. (2020)	Meditari Accountancy Research	10.1108/MEDAR-03-2019-0458
The how and why of integrated reporting in a public health care organization: The stakeholders' perspective	MARASCA, S.; MONTANINI, L.; D'ANDREA, A.; CERIONI, E. (2020)	Business Strategy and the Environment	10.1002/bse.2463
Moving from social and sustainability reporting to integrated reporting: Exploring the potential of Italian public-funded universities' reports	MAURO, S.G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)	Sustainability (Switzerland)	10.3390/SU12083172
Integrated reporting and European state-owned enterprises: A disclosure analysis pre and post 2014/95/EU	NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A. (2020)	Sustainability (Switzerland)	10.3390/su12051908
The influence of integrated reporting and stakeholder information needs on the disclosure of social information in a state-owned enterprise	FARNETI, F.; CASONATO, F.; MONTECALVO, M.; DE VILLIERS C. (2019)	Meditari Accountancy Research	10.1108/MEDAR-01-2019-0436
Approaching public sector transparency through an integrated reporting benchmark	NISTOR, C. S.; STEFANESCU, C. A.; OPRISOR, T.; CRISAN, A. R. (2019)	Journal of Financial Reporting and Accounting	10.1108/JFRA-06-2017-0048

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
On the feasibility of integrated reporting in healthcare: a context analysis starting from a management commentary	CAVICCHI, C.; OPPI, C.; VAGNONI, E. (2019)	Journal of Management and Governance	10.1007/s10997-019-09456-2
Facilitators, best practices and barriers to integrating family planning data in Uganda's health management information system	WANDERA, S.O.; KWAGALA, B.; NANKINGA, O.; NDUGGA, P.; KABAGENYI, A.; ADAMOU, B.; KACHERO, B. (2019)	BMC Health Services Research	10.1186/s12913-019-4151-9
Tweaking public sector reporting with integrated reporting (IR) concepts	CARUANA, J.; GRECH, I. (2019)	Public Money and Management	10.1080/09540962.2019.1583911
Non-financial reporting in the public sector: Alternatives, trends and opportunities	MONTESINOS, V.; BRUSCA, I. (2019)	Revista de Contabilidad-Spanish Accounting Review	10.6018/rcsar.383071
Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: A fad and fashion perspective	BIONDI, L.; BRACCI, E. (2018)	Sustainability (Switzerland)	10.3390/su10093112
The potential of integrated reporting to enhance sustainability reporting in the public sector	MONTECALVO, M.; FARNETI, F.; DE VILLIERS, C. (2018)	Public Money and Management	10.1080/09540962.2018.1477675
Implications of accountability through the prospect of integrated reporting adoption in the public sector	NISTOR, C. S.; OPRISOR, T.; CRISAN, A. R. (2018)	Handbook of Research on Modernization and Accountability in Public Sector Management	10.4018/978-1-5225-3731-1.ch009
Seven Dimensions To Address for Intellectual Capital And Intangible Assets Navigation	EDVINSSON, L. (2017)	The Routledge Companion to Intellectual Capital	10.4324/9781315393100-4
The Past, Present, and Future for Intellectual Capital Research: An overview	GUTHRIE, J.; DUMAY, J.; RICCERI, F.; NIELSEN, C. (2017)	The Routledge Companion to Intellectual Capital	10.4324/9781315393100-1

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
All for One and One for All: A Cross-Sector Analysis of Reporting Standards	OPRISOR, T.; CRISAN, A.-R. (2017)	Springer Proceedings in Business and Economics	10.1007/978-3-319-49559-0_44
Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organizations	GUTHRIE, J.; MANES-ROSSI, F.; ORELLI, R. L. (2017)	Meditari Accountancy Research	10.1108/MEDAR-06-2017-0155
Problems of sustainable development of public sector in Russian economy	SOLOMENKO, A. A.; CARLINA, E. P.; BASTRYKIN, S. V.; KOTOVA, T. V. (2017)	International Journal of Applied Business and Economic Research	-
From theory to practice: First adoption of integrated reporting by the Italian public utilities	POZZOLI, M.; GESUELE, B. (2016)	Lecture Notes in Information Systems and Organisation	10.1007/978-3-319-26488-2_9
Debate: Would outcome costing and integrated reporting link resources to strategy in the public sector?	MACNAB, A. (2015)	Public Money and Management	10.1080/09540962.2015.1083683
Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting	COHEN, S.; KARATZIMAS, S. (2015)	International Journal of Public Sector Management	10.1108/IJPSM-11-2014-0140
The Free State University integrated reporting: A critical consideration	VELTRI, S.; SILVESTRI, A. (2015)	Journal of Intellectual Capital	10.1108/JIC-06-2014-0077
Public Management as Corporate Social Responsibility	DI BITETTO, M.; CHYMIS, A.; D'ANSELMINI, P. (2015)	CSR, Sustainability, Ethics and Governance	10.1007/978-3-319-07037-7_7
The boundary of the public sector in national accounts versus IPSAS	DABBICCO, G. (2015)	Statistika	-
The case of the auditor-general of South Africa	BARTOCCI, L.; PICCIAIA, F. (2013)	Integrated Reporting: Concepts and cases that Redefine Corporate Accountability	10.1007/978-3-319-02168-3_20

Título da pesquisa	Fonte	Periódico	DOI
Towards integrated reporting in the public sector	BARTOCCI, L.; PICCIAIA, F. (2013)	Integrated Reporting: Concepts and cases that Redefine Corporate Accountability	10.1007/978-3-319-02168-3_12
Changes in sustainability reporting by an African defence contractor: A longitudinal analysis	SAMKIN, G. (2012)	Meditari Accountancy Research	10.1108/10222521211277834
Public sector accountability for cultural assets: An integrated reporting approach	WILD, S. (2011)	International Journal of Environmental, Cultural, Economic and Social Sustainability	10.18848/1832-2077/CGP/v07i05/54999

APÊNDICE B – IES participantes do PRME

Sigla	Nome	Categoria
AMF	Antonio Meneguetti Faculdade	Instituição de Ensino
ANGRAD	Associação Nacional dos Cursos de Graduação em Administração	Organização de apoio
UNIBRASIL	Centro Universitário Autônomo do Brasil	Instituição de Ensino
UNISecal	Centro Universitário Santa Amélia	Instituição de Ensino
CRA-SP	Conselho Regional de Administração de São Paulo	Organização de apoio
FGV EBAPE	Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas	Instituição de Ensino
FGV EAESP	Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas	Instituição de Ensino
ESPM	Escola Superior de Propaganda e Marketing	Instituição de Ensino
FEA-RP	Faculdade de Economia, Adm e Contabilidade Ribeirão Preto Universidade de São Paulo	Instituição de Ensino
FEAUSP	Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade da Universidade de São Paulo	Instituição de Ensino
FIA	Faculdade FIA de Administração e Negócios	Instituição de Ensino
Santa Cruz	Faculdade Santa Cruz Inove	Instituição de Ensino
Sistema FIEP	Federação das Indústrias do Estado do Paraná	Instituição de Ensino
FDC	Fundação Dom Cabral	Instituição de Ensino
FECAP	Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado	Instituição de Ensino
INSPER	Instituto de Ensino e Pesquisa	Instituição de Ensino
ISAE	Instituto Superior de Administração e Economia	Instituição de Ensino
PUC-SP	Pontifícia Universidade Católica de São Paulo	Instituição de Ensino
PUC Rio	Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro	Instituição de Ensino
Uniethos	Uniethos	Instituição de Ensino
UniCesumar	Universidade Cesumar	Instituição de Ensino
UNESPAR	Universidade Estadual do Paraná	Instituição de Ensino
Metodista	Universidade Metodista de São Paulo	Instituição de Ensino
UTPR	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Instituição de Ensino
COPEL	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	Instituição de Ensino

APÊNDICE C – Universidades da região sudeste classificadas como UPC pelo TCU

UPC	Estado	Região	Portal Transparência
Universidade Federal do Espírito Santo	Espírito Santo	Sudeste	https://sic.ufes.br/auditorias
Fundação Universidade Federal de Ouro Preto	Minas Gerais	Sudeste	https://proplad.ufop.br/relatorio-de-gestao-0
Fundação Universidade Federal de São João Del Rei	Minas Gerais	Sudeste	https://transparencia.unir.br/pagina/exibir/13937
Fundação Universidade Federal de Uberlândia	Minas Gerais	Sudeste	https://ufu.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorio-de-gestao
Fundação Universidade Federal de Viçosa	Minas Gerais	Sudeste	https://www.ufv.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao-certificados-e-relatorios-de-auditoria/
Universidade Federal de Alfenas	Minas Gerais	Sudeste	https://www.unifal-mg.edu.br/auditoria/prestacao-contas/
Universidade Federal de Itajubá	Minas Gerais	Sudeste	https://unifei.edu.br/transparencia-e-prestacao-de-contas/
Universidade Federal de Juiz de Fora	Minas Gerais	Sudeste	https://www2.ufjf.br/relatoriodegestao/rg/
Universidade Federal de Lavras	Minas Gerais	Sudeste	https://ufla.br/acessoainformacao/auditorias/processos-de-contas-anuais
Universidade Federal de Minas Gerais	Minas Gerais	Sudeste	https://www.ufmg.br/proplan/relatorios-de-gestao/
Universidade Federal do Triângulo Mineiro	Minas Gerais	Sudeste	https://www.uftm.edu.br/proplan/prestacao-de-contas/relatorios-de-gestao
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri	Minas Gerais	Sudeste	http://portal.ufvjm.edu.br/page/acesso-a-informacao/auditorias/relatorios-de-gestao

UPC	Estado	Região	Portal Transparência
Universidade Federal do Estado do Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	Sudeste	http://www.unirio.br/pro-reitorias_vh_pro-reitoria-de-planejamento/proplan/dainf/relatorio-de-gestao-1
Universidade Federal do Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	Sudeste	https://ufrj.br/aceso-a-informacao/auditorias/
Universidade Federal Fluminense	Rio de Janeiro	Sudeste	https://acessoainformacao.uff.br/auditorias/
Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	Sudeste	https://portal.ufrj.br/institucional/relatorios-de-gestao/relatorios-de-gestao-da-ufrj/
Fundação Universidade Federal de São Carlos	São Paulo	Sudeste	https://www.spdi.ufscar.br/informacao-institucional/prestacao-de-contas
Fundação Universidade Federal do Abc	São Paulo	Sudeste	http://propladi.ufabc.edu.br/informacoes/relatorio-de-gestao
Universidade Federal de São Paulo	São Paulo	Sudeste	https://www.unifesp.br/reitoria/transparencia/tcu/69-processos-contas-anuais

APÊNDICE D – Elementos não aderentes as orientações do TCU

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Abrangendo a visão, atitudes, experiências, crenças, e valores de uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Aprovação de graduados e taxas de conclusão	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Banco de dados de todos os estudantes	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Propriedade intelectual	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Capital Organizacional	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	A escala da organização por informações financeiras	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Quaisquer mudanças significativas durante o período do relatório em relação à estrutura de capital da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Valor econômico direto gerado e distribuído	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Assistência financeira recebida do governo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	A escala das filiais e escritórios da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das máquinas e ferramentas utilizadas dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da infraestrutura relacionada com o funcionamento da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Quaisquer mudanças significativas durante o período do relatório quanto à localização da organização, ou mudanças nas operações	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	A escala da organização de acordo com as informações de emprego atuais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do treinamento e educação dos funcionários	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Descrição das relações trabalho/administração	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da saúde e segurança no trabalho	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da diversidade e das oportunidades	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das práticas de segurança	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição dos direitos humanos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição dos mecanismos formais de reclamação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Participação em quaisquer iniciativas voluntárias que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição dos direitos dos povos indígenas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da avaliação de fornecedores para seus impactos na sociedade	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de políticas ou mecanismos relacionados com a luta contra a corrupção	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das contribuições políticas feitas por uma organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de quaisquer políticas e/ou mecanismos relacionados ao comportamento anticoncorrencial	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de quaisquer políticas e/ou mecanismos relacionados à participação na proteção dos clientes	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Participação em quaisquer associações/iniciativas industriais específicas que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Participação em outras organizações/associações nacionais/internacionais que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Participação das partes interessadas na definição de políticas econômicas, sociais e ambientais corporativas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Envolvimento das partes interessadas nos processos de divulgação ambiental, social e econômica	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da presença de uma organização no mercado	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição dos impactos atuais ou esperados do funcionamento de uma organização ou dos investimentos significativos em infraestrutura nas comunidades	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do peso e volume dos materiais renováveis ou não renováveis consumidos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das emissões de gases de efeito estufa (GEE) da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das emissões de GEE relacionadas com a organização (mas externas a ela)	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da intensidade de GHG	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição das iniciativas para reduzir as emissões de GEE	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Emissões de substâncias que empobrecem a camada de ozônio emitidas pela organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de outras emissões atmosféricas significativas da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição <i>do Toxics Release Inventory</i> (TRI) uma organização liberada para o ar, terra ou água	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de outras descargas, liberações e/ou derramamentos (não TRI)	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Montante dos gastos ambientais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Descrição das reclamações relativas aos impactos ambientais apresentadas através de mecanismos formais de reclamação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do consumo de energia dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do consumo de energia fora da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da intensidade energética	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição de como reduzir o consumo de energia	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do consumo de água dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição do consumo de água fora da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Existência de planos relacionados à reciclagem e reutilização da água	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Descrição da conservação da biodiversidade e dos habitats	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Competências individuais dos pesquisadores, conhecimento ou habilidade obtida com o trabalho	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Descrição dos impactos atuais ou esperados dos produtos e/ou serviços de uma organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	Destino dos graduados em pesquisa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Estudantes de pós-graduação	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Informações demográficas dos funcionários	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações referentes à qualidade do ensino ou qualidade de aprendizagem	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações referentes ao bem-estar ou outros benefícios para funcionários e estudantes de doutorado fornecidos por uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Informações referentes às relações entre a universidade e seus apoiadores financeiros	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações referentes experiências nacionais ou internacionais dos funcionários em sua profissão	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações referidas na declaração de missão	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações relacionadas à saúde e segurança dos funcionários	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Informações relacionadas ao meio ambiente	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Informações relacionadas com o processo na universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações relativas a satisfação acadêmica dos alunos	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações relativas às qualificações dos funcionários	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações sobre igualdade de oportunidades de emprego	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Informações sobre marcas associadas à universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações sobre o desenvolvimento, aplicação de uso, e influência dos sistemas	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Informações sobre o pessoal, pesquisadores, palestrantes, Doutorandos, e pessoal administrativo	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Programas de educação ou treinamento para funcionários fornecido por uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Projetos de pesquisa conduzidos pela universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Publicações	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Rendimento da pesquisa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capitais	Capitais	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Capitais	Todas as atividades e colaboração entre universidades e outras organizações (empresas, organizações sem fins lucrativos, autoridades públicas, o governo local, e a sociedade como um todo)	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Todos os direitos autorais (em relação aos fonogramas e radiodifusões), direitos de patente, variedades vegetais, marcas registradas e não-registradas, e publicações (revistas, livros, revistas eletrônicas, capítulos, etc.) mantidas por universidade de amostra	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	Treinamento de pessoal e informações de desenvolvimento	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Ajuda financeira	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Apresentar informações em uma agregação ou desagregação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Elementos de Conteúdo	Campos de estudo	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Custo por estudante equivalente em tempo integral	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Divulgação sobre capitais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Elementos de Conteúdo	Espaço	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Estudante: relações com o time	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Funcionários	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Informações sobre as atividades dos ex-alunos, envolvimento e participação	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Informações sobre os serviços da biblioteca	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
Elementos de Conteúdo	Informações sobre serviços de informática	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Medidas sobre equidade e informações de acesso	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Números de estudantes	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Prazos para curto, médio e longo prazo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Elementos de Conteúdo	Processos para garantir a qualidade do ensino	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Qualificação da admissão de estudantes	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Receitas	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Serviço comunitário internacional	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Serviço comunitário local	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Elementos de Conteúdo	Serviço comunitário nacional	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
ODS	Introduziu o tópico ODS bem estruturado, apresentando elementos relevantes e seu impacto nas atividades da empresa e suas estratégias	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	A empresa apresentou a conexão entre o ODS e o risco da empresa e modelo de negócio	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Integridade, equilíbrio, compreensibilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Princípio ODS - Consistência e comparabilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Princípio ODS - Confiabilidade e verificabilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)

RI / ESG	Item / Elemento	Fonte
ODS	Princípio ODS - Oportunidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Citar um ODS	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Três elementos-chave: modelo de negócios, estratégia de criação de valor e gestão de risco, porque as empresas devem transmitir as inter-relações entre esses elementos e a realização do ODS	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
ODS	Identificação da parte interessada	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)

APÊNDICE E – Agrupamentos dos elementos por relação

Item/Elemento	Fonte
Acessibilidade	
A partir da visão do todo da gestão, há uma explicação de quais as partes principais que serão mais detalhadas	TCU (2018)
Acessibilidade	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Existem links para informações complementares de forma adequada apenas para complementar a informação	TCU (2018)
Há informações de como podem ser obtidos dados completos e mais detalhados da gestão que não estão apresentados especificamente no relatório	TCU (2018)
O relatório é facilmente encontrado e foi devidamente divulgado interna e externamente	TCU (2018)
Apresentação de Informações	
Apresentar informações em uma agregação ou desagregação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Base de apresentação	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Divulgue as pessoas envolvidas em preparação e revisão do relatório	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Gerente encarregado do processo de RI	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Motivações que fundamentam a escolha de adotar RI	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Objetivos perseguidos pelo RI	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
Prazos para curto, médio e longo prazo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capitais	
A escala das filiais e escritórios da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Abrangendo a visão, atitudes, experiências, crenças, e valores de uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Capitais	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Descrição da infraestrutura relacionada com o funcionamento da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das máquinas e ferramentas utilizadas dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Divulgação sobre capitais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Quaisquer mudanças significativas durante o período do relatório quanto à localização da organização, ou mudanças nas operações	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capital Humano	
A escala da organização de acordo com as informações de emprego atuais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da diversidade e das oportunidades	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da saúde e segurança no trabalho	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das práticas de segurança	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das relações trabalho/administração	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Descrição do treinamento e educação dos funcionários	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos direitos humanos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos mecanismos formais de reclamação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Informações demográficas dos funcionários	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações referentes ao bem-estar ou outros benefícios para funcionários e estudantes de doutorado fornecidos por uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações relacionadas à saúde e segurança dos funcionários	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações sobre igualdade de oportunidades de emprego	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Treinamento de pessoal e informações de desenvolvimento	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Clareza	
A disposição do texto facilita a leitura e os infográficos estão situados em pontos adequados do conteúdo	TCU (2018)
A sequência de informações é logicamente adequada e alinhada com a estrutura do RI	TCU (2018)
As informações são apresentadas de forma simples e objetiva	TCU (2018)
Consistência do RI com a aplicação geral normas de divulgação	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Há instrumentos visuais e links bem posicionados, claros e de fácil compreensão de sua informação e de sua inserção no conteúdo	TCU (2018)
Legibilidade e clareza	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
O relatório possui uma estrutura clara e objetiva	TCU (2018)
O texto é suficiente para a compreensão da mensagem	TCU (2018)
Comparabilidade	
Apresentação das informações de maneira comparável	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Os custos e os recursos alocados são comparados com os de outros exercícios	TCU (2018)
Os resultados alcançados no exercício são comparados com os de outros exercícios	TCU (2018)
Compreensível	
A forma de apresentar as informações mostra-se adequada ao público em geral	TCU (2018)
A informação contida no relatório é compreensível para o público em geral	TCU (2018)
O relatório contém uma explicação do todo da gestão que permita a compreensão de suas partes e de como se conectam	TCU (2018)
O relatório possui uma explicação do todo seu conteúdo que facilite a compreensão de suas partes e de como estão encadeadas	TCU (2018)
Concisão	
Apresentação concisa de informações de forma lógica, usando linguagem simples e fazendo links entre as informações	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Concisão e ligação	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Concisão	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
Concisão	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Confiabilidade	
Apresentação das informações de uma maneira que exemplifica a confiabilidade delas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Apresentação das informações de uma maneira que exemplifica a sua completude	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Auditoria interna	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Conclusões de auditorias independentes e/ou dos órgãos de controle público e as medidas adotadas em relação a conclusões ou eventuais apontamentos	TCU (2018)
Relatório de Auditoria	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Verificação por terceiros	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Consistente	
Apresentação de informações de maneira consistente	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Os objetivos estratégicos e suas metas possuem alguma contextualização com cenário externo, com ameaças e oportunidades	TCU (2018)
Os resultados alcançados estão contextualizados no cenário externo e nos resultados de outras organizações do mesmo setor ou ramo de negócio	TCU (2018)
Contexto Externo	
Ambiente competitivo e posição da instituição	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Ambiente externo e seu impacto na criação de valor	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Condições macro e microeconômicas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das forças de mercado	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de questões sociais relacionadas, tais como população e mudanças demográficas, direitos humanos, saúde, pobreza, valores coletivos e sistemas educacionais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do ambiente político	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
O cenário competitivo da organização e posicionamento no mercado	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Posição no mercado	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Principais atividades e mercados da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização	TCU (2018)
Desempenho	
A qualidade dos indicadores quantitativos	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Adoção Indicadores de desempenho para apresentar as ligações entre o desempenho financeiro e outros desempenhos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspectivas da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Comparação com o desempenho passado	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)

Item/Elemento	Fonte
Comparação com os valores de referência	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Conexão de Indicadores de Desempenho e Modelo de Criação de Valor	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Descrição da influência dos regulamentos sobre o desempenho da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de indicadores quantitativos relacionados a metas, riscos e oportunidades	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Desempenho	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Desempenho da cadeia de fornecimento	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Desempenho institucional para todos os recursos da instituição	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Desempenho passado, atual e futuro	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
É possível identificar os principais processos e os principais recursos da UPC que contribuem para seu resultado geral	TCU (2018)
Efeitos em capitais	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Equilíbrio e visão completa do desempenho	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Estatísticas resumidas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)

Item/Elemento	Fonte
Explicação dos indicadores de desempenho	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Indicadores de desempenho	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Indicadores x estratégia	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Indicadores-chave de desempenho	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações quantitativas chave	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Informações quantitativas chave da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
<i>Linkage</i> com desempenho de perspectiva passado, atual e futuro	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Medição de desempenho para curto, médio e longo prazo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Objetivos estratégicos, responsáveis, indicadores de desempenho, com as metas pactuadas para o período e seu desdobramento anual, bem como sua vinculação ao Plano Plurianual, aos planos nacionais e setoriais do governo e dos órgãos de governança superior, indicando os resultados já alcançados, comparando-os com as metas e os objetivos pactuados	TCU (2018)
Principais fatos e números	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Ensino	
Ajuda financeira	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)

Item/Elemento	Fonte
Aprovação de graduados e taxas de conclusão	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Banco de dados de todos os estudantes	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Campos de estudo	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Capital Organizacional	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Competências individuais dos pesquisadores, conhecimento ou habilidade obtida com o trabalho	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Cursos da UG concluídos	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Custo por estudante equivalente em tempo integral	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Destino dos estudantes	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Destino dos graduados em pesquisa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Espaço	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Estudante: relações com o time	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Estudantes de pós-graduação	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Funcionários	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Graduados	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações referentes à qualidade do ensino ou qualidade de aprendizagem	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)

Item/Elemento	Fonte
Informações referentes às relações entre a universidade e seus apoiadores financeiros	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações referentes experiências nacionais ou internacionais dos funcionários em sua profissão	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações referidas na declaração de missão	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações relacionadas com o processo na universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações relativas a satisfação acadêmica dos alunos	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações relativas às qualificações dos funcionários	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações sobre as atividades dos ex-alunos, envolvimento e participação	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações sobre marcas associadas à universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações sobre o desenvolvimento, aplicação de uso, e influência dos sistemas	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações sobre o pessoal, pesquisadores, palestrantes, Doutorandos, e pessoal administrativo	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Informações sobre os serviços da biblioteca	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações sobre serviços de informática	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Medidas sobre equidade e informações de acesso	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Números de estudantes	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Processos para garantir a qualidade do ensino	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Programas de educação ou treinamento para funcionários fornecido por uma universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Projetos de pesquisa conduzidos pela universidade	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)

Item/Elemento	Fonte
Propriedade intelectual	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Publicações	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Qualificação da admissão de estudantes	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Receitas	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Rendimento da pesquisa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Revisões departamentais	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Satisfação do empregador	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Satisfação do estudante	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Satisfação dos alunos e funcionários e empregabilidade após a graduação	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Serviço comunitário internacional	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Serviço comunitário local	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Serviço comunitário nacional	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Taxas de aprovação e conclusão	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Tempo médio para completar o programa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)

Item/Elemento	Fonte
Todas as atividades e colaboração entre universidades e outras organizações (empresas, organizações sem fins lucrativos, autoridades públicas, o governo local, e a sociedade como um todo)	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Todos os direitos autorais (em relação aos fonogramas e radiodifusões), direitos de patente, variedades vegetais, marcas registradas e não-registradas, e publicações (revistas, livros, revistas eletrônicas, capítulos, etc.) mantidas por universidade de amostra	LOW, M.; SAMKIN, G.; LI, Y. (2015)
Estrutura organizacional	
Contexto operacional	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Estrutura operacional, princípios ativados e posição no mercado	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Organograma da estrutura organizacional, incluindo as estruturas de governança (conselhos ou comitês de governança, entre outros)	TCU (2018)
Principais normas direcionadoras de sua atuação, com links de acesso respectivos	TCU (2018)
Propriedade e estrutura operacional da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Exclusivo UPC	
Informações sobre contratos de gestão firmados e de que forma são integrados no valor gerado pela unidade	TCU (2018)

Item/Elemento	Fonte
Se for o caso, a relação de políticas e programas de governo/ações orçamentárias, bem como de programas do Plano Plurianual, de outros planos nacionais, setoriais e transversais de governo nos quais atua, com seus respectivos objetivos e metas	TCU (2018)
Gestão Socioambiental	
Descrição de quaisquer políticas e/ou mecanismos relacionados ao comportamento anticoncorrencial	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Ambiente comercial, social, técnico, ambiental e político	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Contexto jurídico, social, ambiental, político	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Descrição da avaliação de fornecedores para seus impactos na sociedade	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da conservação da biodiversidade e dos habitats	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da intensidade de GHG	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da intensidade energética	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da presença de uma organização no mercado	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das contribuições políticas feitas por uma organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das emissões de gases de efeito estufa (GEE) da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das emissões de GEE relacionadas com a organização (mas externas a ela)	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Descrição das iniciativas para reduzir as emissões de GEE	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das reclamações relativas aos impactos ambientais apresentadas através de mecanismos formais de reclamação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de como reduzir o consumo de energia	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de outras descargas, liberações e/ou derramamentos (não TRI)	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de outras emissões atmosféricas significativas da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de políticas ou mecanismos relacionados com a luta contra a corrupção	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de quaisquer políticas e/ou mecanismos relacionados à participação na proteção dos clientes	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do consumo de água dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do consumo de água fora da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do consumo de energia dentro da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do consumo de energia fora da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do peso e volume dos materiais renováveis ou não renováveis consumidos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do <i>Toxics Release Inventory</i> (TRI) uma organização liberada para o ar, terra ou água	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos desafios ambientais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Descrição dos direitos dos povos indígenas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos impactos atuais ou esperados do funcionamento de uma organização ou dos investimentos significativos em infraestrutura nas comunidades	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos impactos atuais ou esperados dos produtos e/ou serviços de uma organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Desempenho institucional voltado para a questão estratégica, financeira e ambiental	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Emissão de carbono e atividades de sustentabilidade e seu impacto financeiro	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Emissões de substâncias que empobrecem a camada de ozônio emitidas pela organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Envolvimento das partes interessadas nos processos de divulgação ambiental, social e econômica	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Existência de planos relacionados à reciclagem e reutilização da água	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Impacto socioambiental das atividades da instituição	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Informações relacionadas ao meio ambiente	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Montante dos gastos ambientais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Participação das partes interessadas na definição de políticas econômicas, sociais e ambientais corporativas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Participação em outras organizações/associações nacionais/internacionais que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Participação em quaisquer associações/iniciativas industriais específicas que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Participação em quaisquer iniciativas voluntárias que se apliquem ao desempenho econômico, social e ambiental da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Governança	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Descrição da estrutura de liderança da organização dos encarregados da governança	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos, abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas da organização, bem como a consideração de suas necessidades e expectativas na definição da estratégia, a gestão de riscos e a supervisão da gestão	TCU (2018)
Estrutura de governança	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Função executiva e não executiva e responsabilidades	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Governança	
Governança e outros	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Medidas adotadas em relação aos indicadores de governança e gestão levantados	TCU (2018)

Item/Elemento	Fonte
Representação da estrutura de governança	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Requisito de estrutura de liderança, diversidade e regularidade	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Uma declaração sobre como o órgão de governança leva em consideração a influência das informações em diferentes períodos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Informações da Gestão/Diretoria	
A aprovação do Conselho	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Breve resumo	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Compromisso do CEO	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Declaração de objetivos	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Declaração de responsabilidade gerencial	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações da diretoria	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Relatório descritivo/análise geral de funcionamento	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Responsabilização e transparência	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Informações Financeiras	
A escala da organização por informações financeiras	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Alocação de custos gerais	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
As contas relativas aos fundos de financiamento devem apresentar informações sobre o patrimônio global e os resultados das operações de crédito realizadas à conta desses recursos em face dos objetivos estabelecidos	TCU (2018)
Assistência financeira recebida do governo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Capital social e participação em outras sociedades, se aplicável	TCU (2018)
Compromissos e contingências	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Declaração de custo dos serviços	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Declaração de desempenho financeiro	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Declaração de fluxos de caixa	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Declaração de políticas contábeis	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Demonstração da posição financeira	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Depreciação	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Esclarecimentos acerca da forma como foram tratadas as demonstrações contábeis em caso de a UPC possuir em sua composição mais de uma entidade contábil	TCU (2018)
Implicações financeiras de outras capitais	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020);

Item/Elemento	Fonte
	NICOLO, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Indicações de locais ou endereços eletrônicos em que balanços, demonstrações e notas explicativas estão publicadas e/ou podem ser acessadas em sua íntegra	TCU (2018)
Índices financeiros	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Informações sobre o orçamento	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Investimentos	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Principais fatos contábeis, contas ou grupos de contas, saldos e ocorrências relativos à atuação e à situação financeira da UPC no exercício	TCU (2018)
Quaisquer mudanças significativas durante o período do relatório em relação à estrutura de capital da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Resumo da situação financeira contábil da UPC (saldos das principais contas e/ou grupos de contas, resultados, receitas e despesas) e da evolução no exercício de referência e em comparação com o último exercício	TCU (2018)
Revisão financeira	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Valor econômico direto gerado e distribuído	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Valor total das propriedades	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Limites do Relatório	
Descrição dos limites do relatório	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Limite do relatório	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Qualquer incerteza para dados usados para preparação de relatório	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Materialidade	
A quantidade e o volume das informações apresentadas diretamente no relatório de gestão estão em volume adequado e sem excessos ou itens por demais detalhados	TCU (2018)
As informações apresentadas estão situadas ou são agregadas numa mesma faixa de materialidade ou então em algumas faixas relevantes com a estrutura organizacional	TCU (2018)
Como as instituições se concentram na criação de valor da matéria material	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Conteúdo do processo de decisão do relatório e os indivíduos envolvidos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Descrição do processo de determinação da materialidade	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Divulgação de assuntos materiais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Há informações acerca dos critérios de seleção de conteúdo em razão da materialidade	TCU (2018)
Identificação de materialidade e estrutura de medida	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Identificação, medição e priorização de materialidade	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Materialidade	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)

Item/Elemento	Fonte
O relatório indica o porquê de as informações apresentadas terem sido as escolhidas para constar nos documentos	TCU (2018)
Processo de determinação da materialidade	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Processo de identificação de materialidade	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Um resumo do processo de determinação da materialidade da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Modelo de Negócio	
Apresentação do modelo de negócios da UPC, abrangendo insumos, atividades, produtos, impactos, valor gerado e seus destinatários e diagrama de cadeia de valor, visando proporcionar compreensão abrangente da visão geral organizacional	TCU (2018)
Descrição das conexões entre o modelo de negócio e as informações cobertas por outros elementos de conteúdo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do modelo de negócios	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Descrição dos processos de lidar com múltiplos modelos de negócios	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Identificação explícita dos elementos-chave do modelo de negócio	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Ligações entre modelo de negócios e outros	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Modelo de negócios	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Monitoramento	
Abordagem de monitoramento da direção estratégica	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Ações particulares tomadas por aqueles encarregados da governança para influenciar e monitorar a direção estratégica da organização e sua abordagem ao gerenciamento de riscos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Apresentação resumida dos resultados das principais áreas de atuação e/ou de operação/atividades da UPC e dos principais programas, projetos e iniciativas, abrangendo ainda, conforme o caso, a contribuição de autarquias e fundações vinculadas e de empresas controladas, contratos de gestão e SPEs, conforme a materialidade da contribuição dos segmentos na composição do valor gerado pela UPC	TCU (2018)
Competências e diversidade	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Estratégia de governança	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Participação em processos específicos usados para tomar decisões estratégicas e para estabelecer e monitorar a cultura da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Planos de curto prazo da organização com a indicação dos objetivos anuais, das medidas, iniciativas, projetos e programas necessários ao seu alcance, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período a que se refere o relatório de gestão, e os resultados alcançados comparando-os com as metas e os objetivos pactuados	TCU (2018)
Principais ações de supervisão, controle e de correção adotadas pela UPC para a garantia da legalidade, legitimidade, economicidade e transparência na aplicação dos recursos públicos	TCU (2018)
Processo de tomada de decisão estratégica	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Processos para tomar e monitorar decisões estratégicas	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Remuneração e desempenho	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Sustentabilidade financeira de curto, médio e longo prazo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Objetivos de Desenvolvimento Sustentável	
A empresa apresentou a conexão entre o ODS e o risco da empresa e modelo de negócio	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Citar um ODS	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Identificação da parte interessada	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Integridade, equilíbrio, compreensibilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)

Item/Elemento	Fonte
Introduziu o tópico ODS bem estruturado, apresentando elementos relevantes e seu impacto nas atividades da empresa e suas estratégias	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Princípio ODS - Confiabilidade e verificabilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Princípio ODS - Consistência e comparabilidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Princípio ODS - Oportunidade	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Três elementos-chave: modelo de negócios, estratégia de criação de valor e gestão de risco, porque as empresas devem transmitir as inter-relações entre esses elementos e a realização do ODS	IZZO, M. F.; STROLOGO, A.; GRANÀ, F. (2020)
Objetivos Estratégicos	
Descrição das estratégias da organização para alcançar esses objetivos estratégicos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de como uma organização alcança seus objetivos estratégicos	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Estratégias institucionais atuais e planejadas	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Fatores institucionais competitivos distintos	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Foi demonstrado alinhamento entre a missão da UPC, os objetivos estratégicos estabelecidos para o exercício e os grandes processos e atividades da organização	TCU (2018)
Influência do contexto operacional, riscos e oportunidades	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Ligações entre estratégia e outros elementos	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020);

Item/Elemento	Fonte
	NICOLO, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Objetivos estratégicos	MANES-ROSSI, F.; NICOLO, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLO, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Objetivos estratégicos para o período e sua realização	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Os objetivos estratégicos da organização a curto, médio e longo prazo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Os objetivos estratégicos estão claramente apresentados	TCU (2018)
Outros	
Adoção de mudança organizacional e treinamento e desenvolvimento de pessoal	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Agradecimentos e prêmios para RI	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Capitais	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Descrição da influência das exigências regulatórias sobre as práticas de governança da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da responsabilidade da governança para promover e possibilitar a inovação	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição da velocidade e do efeito da mudança tecnológica	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de como a cultura, ética e valores da organização são refletidos em seu uso e efeitos sobre as capitais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição de como a remuneração e os incentivos estão ligados à criação de valor a curto, médio e longo prazo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Elemento diferente e interação	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Garantia	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Informações prospectivas	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Metodologia	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Narrativa das circunstâncias particulares da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Posição da organização dentro da cadeia de valor	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Processo de determinação de remuneração de diretores	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Receita e mudança nela	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Título do relatório	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Utilização do capital intelectual para maximização da receita	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Vantagem competitiva	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Partes interessadas	
A apresentação dos objetivos estratégicos faz menção a mecanismos de identificação das necessidades das partes interessadas	TCU (2018)
Beneficiários do documento	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
Consultas com as partes interessadas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Dependências das partes interessadas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Descrição das necessidades e interesses legítimos das principais partes interessadas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das negociações com as principais partes interessadas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Envolvimento das partes interessadas nas atividades da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Estado da relação dos principais interessados	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Foram apresentadas ações direcionadas à identificação das partes interessadas e de suas necessidades	TCU (2018)
Foram informados instrumentos ou indicadores de avaliação da satisfação das partes interessadas e de como eles retroalimentam a estratégia	TCU (2018)
Identificação de partes interessadas críticas e outras dependências (por exemplo, matéria prima) e fatores importantes que afetam o ambiente externo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Natureza e qualidade das relações da organização com suas principais partes interessadas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Partes interessadas	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)

Item/Elemento	Fonte
Relação com as partes interessadas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Relacionamento entre as principais partes interessadas e resposta às suas necessidades legítimas	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Perspectivas da organização	
Ambiente externo esperado institucional	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Descrição das implicações potenciais ao longo do tempo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das mudanças esperadas ao longo do tempo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das sensibilidades envolvidas na previsão de informações prospectivas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Enfrentando desafios e incertezas de curto, médio e longo prazo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Estimativas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Exigências regulatórias que afetam as perspectivas da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Impacto dos ambientes externos para todos os recursos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Inter-relação entre instituições	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Mudanças antecipadas	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020);

Item/Elemento	Fonte
	NICOLO, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Perspectivas	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Pontos fortes, pontos fracos e posição de mercado da Instituição para enfrentar o ambiente externo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Potenciais mudanças	MANES-ROSSI, F.; NICOLO, G.; TUDOR, A. T.; ZANELATO, G. (2020); NICOLO, G.; ZANELATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Quais são as principais oportunidades identificadas que podem aumentar a capacidade de a UPC atingir seus objetivos e as respectivas ações para aproveitá-las	TCU (2018)
Requisito legal e de regularidade que a instituição deve cumprir	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Responder ao desafio crítico e incertezas	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Plano de alocação dos recursos para implementar a estratégia	
Descrição da medição de realizações e resultados alvo ao longo do tempo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição do plano estratégico da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos planos de alocação de recursos utilizados para implementar sua estratégia	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Diferenciação institucional setorial e reflexão na estratégia	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Estratégia e alocação de recursos	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
Há uma demonstração de que os custos previstos são justificados pelo valor a ser gerado com o alcance dos objetivos estratégicos	TCU (2018)
Os objetivos estratégicos do exercício estão contextualizados em um quadro de geração de valor de curto, médio e longo prazo	TCU (2018)
Plano de alocação de recursos	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Planos de alocação de recursos para implementar a estratégia	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Planos de implementação	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Presença de links para o Plano Estratégico	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Principais atividades e criação de valor	
Descrição das principais atividades comerciais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das principais entradas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição das principais saídas	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Descrição dos principais resultados	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
É possível identificar os principais produtos e de que forma eles contribuem para o valor gerado e o resultado geral	TCU (2018)
Foram apresentadas informações de como a UPC avalia o valor gerado em relação a sua missão e ao valor e sustentabilidade da própria organização	TCU (2018)

Item/Elemento	Fonte
Principais atividades, alcance do propósito estratégico e criação de valor	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Principal fonte de renda	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Processo de criação de valor	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Um diagrama simples destacando elementos-chave, apoiado por uma explicação clara da relevância desses elementos para a organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Utilização de capitais diferentes para concluir as atividades principais	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Riscos e Oportunidades	
As fontes específicas de riscos e oportunidades, que podem ser internas, externas ou, normalmente, uma combinação das duas	TCU (2018)
Avaliação da probabilidade dos riscos e oportunidades se materializarem	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Avaliação, pela UPC, da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isso aconteça, levando em consideração, inclusive, as circunstâncias específicas que levariam à ocorrência do risco ou da oportunidade	TCU (2018)
Conjunto de RO significativo e risco líquido	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Descrição dos principais riscos e oportunidades que afetam a capacidade da organização de criar valor a curto, médio e longo prazo	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Divulgação da fonte de risco, oportunidade e acessibilidade institucional	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)

Item/Elemento	Fonte
Identificação de riscos significativos e oportunidades	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Identificação, gerenciamento e divulgação de riscos	NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. (2017)
Identificação, monitoramento e mitigação de riscos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Oportunidade significativa de criação de valor	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Oportunidades	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Participação na mitigação ou gestão de riscos-chave ou criação de valor a partir de oportunidades-chave	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Principais riscos e oportunidades	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Principais riscos identificados que podem afetar a capacidade de a UPC alcançar seus objetivos e como a UPC lida com essas questões	TCU (2018)
Procedimento de busca de oportunidade e utilização para benefício da instituição	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Processo de gerenciamento de riscos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Riscos	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Riscos e oportunidades	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)

Item/Elemento	Fonte
Sistema de monitoramento, mitigação e relatório de riscos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
Uma declaração da fonte específica de riscos e oportunidades, que pode ser interna, externa ou, uma mistura dos dois	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Tempestividade	
A compreensão das informações demandadas para o relatório ocorre de modo fácil e rápido	TCU (2018)
A equipe que elabora o relatório recebe as informações em tempo hábil à elaboração do relatório	TCU (2018)
O escopo proposto para o relatório de gestão contribui para a tempestividade em sua elaboração	TCU (2018)
Os setores envolvidos providenciam as informações em tempo hábil à elaboração do relatório de gestão	TCU (2018)
Vínculo das informações	
As informações de resultados alcançados estão associadas aos objetivos estratégicos, suas metas e indicadores	TCU (2018)
As informações financeiras possuem vinculação ao valor gerado financeiro e não financeiro e aos custos	TCU (2018)
As informações sobre alocação de recursos e custos possuem associação e apropriação pelos grandes processos, projetos, atividades da UPC	TCU (2018)
Descrição da conectividade das informações	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Os objetivos estratégicos estão claramente desdobrados em objetivos operacionais e associados aos grandes processos, projetos e atividades	TCU (2018)

Item/Elemento	Fonte
Visão, Missão e Valores da Organização	
Cultura, ética e valores da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
Declarações de missão e visão	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Missão e valor	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
Missão e visão da organização	TCU (2018)
Valores e cultura	MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
Visão geral da organização e ambiente externo	PISTONI, A.; SONGINI, L.; BAVAGNOLI, F. (2018)
Visão geral dos negócios	MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)

APÊNDICE F – Elementos do DSRI

Categoria	Tema	Item	Fonte
RI - Elementos de Conteúdo	Visão Geral Organizacional e Ambiente Externo - Tema A	Missão, visão e valores da organização	Adaptado de HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019); MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020)
		Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização	TCU (2018)
RI - Elementos de Conteúdo	Governança - Tema B	Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos, abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas da organização, bem como a consideração de suas necessidades e expectativas na definição da estratégia, a gestão de riscos e a supervisão da gestão	TCU (2018)
		Planos de curto/médio/longo prazo da organização com a indicação dos objetivos anuais, das medidas, iniciativas, projetos e programas necessários ao seu alcance, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período, e os resultados alcançados comparando-os com as metas e os objetivos esperados	Adaptado de TCU (2018)
RI - Elementos de Conteúdo	Modelo de negócios - Tema C	Apresentação do modelo de negócio, abrangendo as principais atividades, alcance do propósito estratégico e criação de valor	Adaptado de TCU (2018); HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
RI - Elementos de Conteúdo	Riscos e Oportunidades - Tema D	Principais riscos identificados que podem afetar a capacidade da organização de alcançar seus objetivos e como ela lida com essas questões	TCU (2018)

Categoria	Tema	Item	Fonte
		Oportunidades significativas de criação de valor	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
RI - Elementos de Conteúdo	Estratégia e alocação de recursos - Tema E	Planos de alocação de recursos para implementar a estratégia	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019); MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020); HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
		Os objetivos estratégicos da organização a curto, médio e longo prazo	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019); MAURO, S. G.; CINQUINI, L.; SIMONINI, E.; TENUCCI, A. (2020); MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020); LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)
RI - Elementos de Conteúdo	Desempenho - Tema F	As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspectivas da organização	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019); MANES-ROSSI, F.; NICOLÒ, G.; TUDOR, A. T.; ZANELLATO, G. (2020); NICOLÒ, G.; ZANELLATO, G.; TIRON-TUDOR, A.; POLCINI, P. T. (2020)
RI - Elementos de Conteúdo	Perspectivas - Tema G	Impacto dos ambientes externos para todos os recursos	HASSAN, A.; ADHIKARIPARAJULI, M.; FLETCHER, M.; ELAMER, A. (2019)
RI - Elementos de Conteúdo	Base de Preparação e Apresentação - Tema H	Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais	LIU, Z.; JUBB, C.; ABHAYAWANSA, S. (2019)

Categoria	Tema	Item	Fonte
ESG	Eixo Ambiental	Mudanças Climáticas	ABNT (2022)
		Recursos Hídricos	ABNT (2022)
		Biodiversidade e serviços ecossistêmicos	ABNT (2022)
		Economia circular e Gestão de Resíduos	ABNT (2022)
		Gestão ambiental e prevenção da poluição	ABNT (2022)
	Eixo Social	Diálogo social e desenvolvimento territorial	ABNT (2022)
		Direitos humanos	ABNT (2022)
		Diversidade, equidade e inclusão	ABNT (2022)
		Relações e práticas de trabalhos	ABNT (2022)
		Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor	ABNT (2022)
	Eixo Governança	Governança corporativa	ABNT (2022)
		Conduta empresarial	ABNT (2022)
		Práticas de controle e gestão	ABNT (2022)
		Transparência na gestão	ABNT (2022)

APÊNDICE G – Referencial de pontuação dos quesitos

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Missão, visão e valores da organização	Missão / Visão / Valores / Visão Geral	Não divulgou	Apenas descreve cada elemento	Descreve cada elemento e demonstra o organograma atual	Descreve cada elemento, demonstra o organograma atual e apresenta a identidade da organização com informações como introdução, posição histórica, serviços oferecidos etc.	O que a organização faz e quais são as circunstâncias em que ela atua?
Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização	Ambiente externo / comunidade / sociedade / clientes / fornecedores / usuários	Não divulgou	Descreve como se relaciona com o ambiente externo	Descreve como se relaciona com o ambiente externo e apresenta os públicos envolvidos	Descreve como se relaciona com o ambiente externo, apresenta os públicos envolvidos e a geração de valor nos processos da organização de forma detalhada	

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos, abordando o relacionamento com a sociedade e as partes interessadas, bem como a consideração de suas necessidades e expectativas na definição da estratégia, a gestão de riscos e a supervisão da gestão	Governança / Planejamento	Não divulgou	Descreve apenas a estrutura de governança da organização	Descreve a estrutura de governança vinculando com os objetivos estratégicos	Descreve a estrutura de governança vinculando com os objetivos estratégicos e apresenta mapa atual da estrutura de governança, relacionando pontos como: missão, visão, metas, indicadores	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Planos de curto/médio/longo prazo da organização com a indicação dos objetivos anuais, das medidas, iniciativas, projetos e programas necessários ao seu alcance, dos prazos, dos responsáveis, das metas para o período, e os resultados alcançados comparando-os com as metas e os objetivos esperados	Plano / Mapa estratégico	Não divulgou	Descreve apenas a existência do plano	Apresenta o plano vinculado aos objetivos estratégico e resultados do período	Apresenta o plano vinculado aos objetivos estratégicos, os resultados do período e perspectivas futuras	Como a estrutura de governança da organização apoia sua capacidade de gerar valor em curto, médio e longo prazo?

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Apresentação do modelo de negócio, abrangendo as principais atividades, alcance do propósito estratégico e criação de valor	Modelo de negócio	Não divulgou	Apresenta apenas imagem do modelo de negócio	Apresenta modelo do plano de negócio vinculado aos propósitos estratégicos	Apresenta modelo do plano de negócio vinculado aos propósitos estratégicos e a criação de valor da organização	Qual é o modelo de negócios da organização?
Principais riscos identificados que podem afetar a capacidade da organização de alcançar seus objetivos e como ela lida com essas questões	Riscos / Ameaças	Não divulgou	Apresenta a existência de riscos/ameaças (sem identificá-los)	Apresenta e identifica os riscos/ameaças	Apresenta e identifica os riscos/ameaças com comentários de como mitigá-los ou como está sendo tratado o ponto na organização	Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade que a organização tem de gerar valor em curto, médio e longo

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Oportunidades significativas de criação de valor	Forças/ Oportunidades	Não divulgou	Apresenta a existência de oportunidades /forças (sem identificá-las)	Apresenta e identifica as oportunidades/forças	Apresenta e identifica as oportunidades/forças com comentários de como aproveitá-las ou como está sendo tratado o ponto na organização	prazo, e como a organização lida com eles?
Os objetivos estratégicos da organização a curto, médio e longo prazo	Objetivos estratégicos	Não divulgou	Apresenta a existência dos objetivos (sem identificá-los)	Apresenta e identifica os objetivos com vínculo com a estratégia/governança	Apresenta e identifica os objetivos com vínculo com a estratégia/governança, segregando em curto/médio/longo prazo	Para onde a organização deseja ir?
Planos de alocação de recursos para implementar a estratégia	Estratégias / Alocação dos Recursos / Ações / Como implementar / Iniciativas	Não divulgou	Apresenta as estratégias/planos/ ações sem identificação ou vínculo com os objetivos estratégicos	Apresenta as estratégias/planos com vínculo com os objetivos estratégicos e com comparação histórica/período atual	Apresenta as estratégias/planos com os objetivos estratégicos e com comparação histórica/período atual e apresenta principais desafios e perspectivas/ações futuras	Para onde a organização deseja ir e como ela pretende chegar lá?

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspectivas da organização	Desempenho passado x atual x perspectivas	Não divulgou	Apresenta o desempenho sem identificação ou vínculo com os objetivos estratégicos	Apresenta o desempenho com vínculo com os objetivos estratégicos e com comparação histórica/período atual	Apresenta o desempenho com vínculo com os objetivos estratégicos e com comparação histórica/período atual e apresenta principais desafios e perspectivas/ações futuras	Até que ponto a organização já alcançou seus objetivos estratégicos para o período e quais são os impactos no tocante aos efeitos sobre os capitais?

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Impacto dos ambientes externos para a organização	Perspectivas passado x atual	Não divulgou	Apresenta do cenário atual	Apresenta o cenário atual e perspectiva futura	Apresenta o cenário atual, perspectiva futura e seu impacto na organização e como a instituição está se preparando para o futuro	Quais são os desafios que a organização provavelmente enfrentará e quais são os potenciais implicações para seu modelo de negócios e seu desempenho futuro?
Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais	Métodos usados para quantificar/materializar	Não divulgou	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI e apresenta a metodologia utilizada	Afirma o uso da determinação da materialidade no RI, apresenta a metodologia utilizada e a priorização/avaliação	Como a organização determina os temas a serem incluídos no RI e como estes são quantificados ou avaliados?"

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Mudanças Climáticas	Emissão gases de efeito estufa / mudanças climáticas / eficiência energética	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	Os critérios da categoria ESG que foram selecionados com base em normas, <i>frameworks</i> e compromissos globais e impactantes no ODS
Recursos Hídricos	Água / Gestão de efluentes	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Biodiversidade e serviços ecossistêmicos	Uso sustentável da biodiversidade / solo	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	Os critérios da categoria ESG que foram selecionados com base em normas, <i>frameworks</i> e compromissos globais e impactantes no ODS
Economia circular	Economia Circular / Gestão de resíduos	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	
Gestão ambiental e prevenção da poluição	Gestão ambiental / poluição sonora / qualidade do ar / áreas contaminadas / produtos perigosos	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Diálogo social e desenvolvimento territorial	Diálogo das partes interessadas / Impacto social / comunidade	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	Os critérios da categoria ESG que foram selecionados com base em normas, <i>frameworks</i> e compromissos globais e impactantes no ODS
Direitos humanos	Respeito aos direitos humanos / trabalho forçado ou infantil	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	
Diversidade, equidade e inclusão	Políticas de diversidade e equidade/ inclusão/ inclusão social / acessibilidade	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Relações e práticas de trabalhos	Desenvolvimento profissional / saúde ocupacional / qualidade de vida / política de remuneração	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	Os critérios da categoria ESG que foram selecionados com base em normas, <i>frameworks</i> e compromissos globais e impactantes no ODS
Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor	Fornecedor / Licitação / Cadeia de valor / contrato / responsabilidade social	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	
Governança Corporativa	Governança / Planejamento	Não divulgou	Descreve apenas a estrutura de governança da organização	Descreve a estrutura de governança vinculando com os objetivos estratégicos	Descreve a estrutura de governança vinculando com os objetivos estratégicos e apresenta mapa atual da estrutura de governança, relacionando pontos	

Quesito	Termos chave de busca (no mesmo contexto)	0	1	2	3	Objetivo
		Atribuído onde o item não é divulgado de forma alguma	Divulgação descritiva sem qualquer vínculo com a estratégia, governança, desempenho e perspectiva	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica	Divulgação descritiva e com vínculo com toda a estratégia, governança, desempenho e perspectiva e comparativa com a posição histórica, presente e futura	
Conduta empresarial	Compliance /práticas anticorrupção /integridade/ engajamento	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	Os critérios da categoria ESG que foram selecionados com base em normas, <i>frameworks</i> e compromissos globais e impactantes no ODS
Práticas de controle e gestão	Auditoria / ouvidoria / governança / controles internos	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	
Transparência na gestão	Prestação de Contas / Relatório ESG	Não divulgou	Descreve apenas a existência do item/elemento	Descreve a existência do item/elemento e apresenta o desempenho	Descreve a existência do item/elemento, apresenta o desempenho/resultado com comentários/práticas para eliminar os impactos negativos e/ou ampliar os impactos positivos	

APÊNDICE H – Resultado analítico DSRI

Cate- goria	Tema	Item	Univ A	Univ B	Univ C	Univ D	Univ E	Univ F	Univ G	Univ H	Univ I	Univ J	Univ K	Univ L	Univ M	Univ N	Univ O	Univ P	Univ Q	Univ R
Relato Integrado	Visão Geral Organizacional e Ambiente Externo	Missão, visão e valores da organização	2	3	3	3	3	3	3	3	3	3	2	3	3	3	3	3	3	3
		Relação com o ambiente externo e com os destinatários dos bens e serviços produzidos pela organização	3	3	2	3	2	1	3	2	3	3	3	2	1	3	2	1	3	3
	Governança	Descrição de como a estrutura de governança apoia o cumprimento dos objetivos estratégicos	3	2	3	3	3	3	1	2	3	1	2	1	3	3	1	3	1	2
		Planos de curto/médio/long o prazo da organização	3	1	2	2	2	3	0	2	2	0	2	3	2	3	1	3	3	1
	Modelo negócios	Apresentação do modelo de negócio	1	3	3	3	3	3	0	3	3	0	3	3	3	0	3	0	3	3

Cate- goria	Tema	Item	Univ A	Univ B	Univ C	Univ D	Univ E	Univ F	Univ G	Univ H	Univ I	Univ J	Univ K	Univ L	Univ M	Univ N	Univ O	Univ P	Univ Q	Univ R
Relato Integrado	Riscos e Oportunidades	Principais riscos identificados	3	1	3	3	3	3	3	3	3	3	3	1	3	3	3	3	3	3
		Oportunidades significativas de criação de valor	3	1	3	3	1	0	2	3	3	1	1	1	3	1	2	1	3	0
	Estratégia e alocação de recursos	Os objetivos estratégicos da organização a curto, médio e longo prazo	2	2	2	2	3	2	2	2	3	2	2	2	2	2	2	2	2	3
		Planos de alocação de recursos para implementar a estratégia	1	2	3	1	2	3	2	2	3	3	3	3	3	3	3	3	1	3
	Desempenho	As ligações entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspectivas da organização	3	3	3	3	3	3	3	2	3	2	3	3	3	3	3	3	3	3
	Perspecti- vas	Impacto dos ambientes externos para a organização	1	0	3	3	2	3	3	0	3	0	3	3	3	3	3	3	2	0

Cate- goria	Tema	Item	Univ A	Univ B	Univ C	Univ D	Univ E	Univ F	Univ G	Univ H	Univ I	Univ J	Univ K	Univ L	Univ M	Univ N	Univ O	Univ P	Univ Q	Univ R
Relato Integrado	Base de Preparação e Apresentação	Um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar questões materiais	1	1	3	1	1	0	3	3	1	0	1	0	1	0	1	1	1	0
ESG	Eixo Ambiental	Mudanças Climáticas	1	1	1	1	2	2	2	1	2	1	1	3	1	1	1	1	2	1
		Recursos Hídricos	1	1	1	1	2	2	2	1	2	1	1	3	1	1	1	1	1	1
		Biodiversidade e serviços ecossistêmicos	1	1	1	1	1	2	1	1	1	1	1	3	1	1	1	1	1	1
		Economia circular	1	1	1	1	2	2	2	1	2	1	1	3	1	1	1	1	1	1
		Gestão ambiental e prevenção da poluição	1	1	1	1	2	2	1	1	1	1	1	3	1	1	1	1	1	1

Cate- goria	Tema	Item	Univ A	Univ B	Univ C	Univ D	Univ E	Univ F	Univ G	Univ H	Univ I	Univ J	Univ K	Univ L	Univ M	Univ N	Univ O	Univ P	Univ Q	Univ R
ESG	Eixo Social	Diálogo social e desenvolvimento territorial	2	1	2	1	2	2	3	1	1	1	2	1	1	1	1	2	2	2
		Direitos humanos	1	1	1	1	1	2	1	1	2	1	2	1	1	1	3	3	2	2
		Diversidade, equidade e inclusão	3	2	2	1	2	1	1	1	2	2	2	2	1	2	3	1	1	2
		Relações e práticas de trabalhos	3	2	2	1	2	2	3	2	2	2	3	3	2	2	3	2	2	2
		Promoção de responsabilidade social na cadeia de valor	3	2	2	1	2	3	3	1	1	2	2	2	2	1	3	2	1	2
ESG	Eixo Governança	Governança Corporativa	3	2	3	3	3	3	1	2	3	1	2	1	3	3	1	3	1	2
		Conduta empresarial	1	1	2	3	3	1	1	3	2	1	2	2	1	1	3	1	1	1

Cate- goria	Tema	Item	Univ A	Univ B	Univ C	Univ D	Univ E	Univ F	Univ G	Univ H	Univ I	Univ J	Univ K	Univ L	Univ M	Univ N	Univ O	Univ P	Univ Q	Univ R
ESG	Eixo Governança	Práticas de controle de gestão	3	1	1	3	1	2	2	1	2	2	2	2	1	3	2	3	3	2
		Transparência na gestão	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Total de pontos			53	42	56	52	56	56	51	47	59	38	53	57	50	49	54	51	50	47
DSRI – Categoria RI %			33%	28%	42%	38%	36%	35%	32%	35%	42%	23%	36%	32%	38%	35%	35%	33%	36%	31%
DSRI – Categoria ESG %			35%	26%	29%	28%	36%	37%	33%	26%	33%	26%	32%	41%	26%	28%	35%	32%	28%	29%
DSRI (%)			68%	54%	71%	66%	72%	72%	65%	61%	75%	49%	68%	73%	64%	63%	70%	65%	64%	60%