

O ESTADO DA ARTE DO RELATO INTEGRADO NO SETOR PÚBLICO: UMA REVISÃO DE LITERATURA

Bruna Rodrigues Saldanha

Universidade Federal do Pará – UFPA

bs.r@hotmail.com

Nadson Jaime Ferreira Alves

Universidade Federal do Pará – UFPA

nadson@ufpa.br

Resumo: O Relato Integrado pode ser adotado estrategicamente para transformar a forma como setor público presta contas e gera valor, integrando Estado e sociedade. O artigo tem como objetivo analisar a produção científica sobre Relato Integrado no setor público no período de 2020 a 2025, a fim de identificar avanços, desafios e lacunas na adoção desse modelo de reporte por entidades governamentais. A pesquisa é qualitativa e descritiva, utilizando o método Proknow-C de forma adaptada para selecionar e analisar um portfólio bibliográfico composto por 15 artigos obtidos nas bases de dados Web of Science, SCOPUS, Emerald, e Science Direct. A análise foi conduzida por meio de cinco lentes temáticas: motivações para a adoção do RI, desafios na implementação, aderência ao framework do IIRC, contribuições para a *accountability* e valor público e capacidades institucionais. Os resultados indicam que, embora o RI seja reconhecido como uma ferramenta relevante para aprimorar a transparência e a prestação de contas, sua adoção no setor público ainda enfrenta entraves técnicos, culturais e estruturais. Além disso, observa-se que grande parte das motivações para sua implementação está relacionada a pressões institucionais coercitivas e normativas, e que há baixa aderência plena ao framework proposto pelo IIRC. O estudo contribui ao evidenciar a incipiente literatura sobre RI no setor público, especialmente no Brasil, e propõe uma agenda de pesquisa que inclui investigações sobre qualidade dos relatos, capacitação técnica e percepção dos stakeholders, alinhando-se aos princípios da boa governança e aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, em especial aos ODS 16 e 17.

Palavras-Chave: Relato Integrado. Setor Público. Revisão de Literatura.

Objetivo de Desenvolvimento Sustentável (ODS):

16 - Paz, Justiça e Instituições Eficazes

17 - Parcerias e Meios de Implementação.

1. INTRODUÇÃO

Desde a criação do *International Integrated Reporting Concil (IIRC)*, no ano de 2010, a visão de comunicar a criação de valor ao longo do tempo foi considerada a etapa seguinte na evolução dos relatórios corporativos (IIRC, 2014). Mas para que essa visão fosse alcançada, as organizações precisariam adequar as suas divulgações adotando relatórios que conectassem as informações financeiras e não financeiras, de cunho social, ambiental e de governança, além de comunicar a estratégia, desempenho e perspectivas para o futuro.

O desafio inicial passou a ser a adoção deste novo modelo de reporte corporativo em diversas jurisdições, onde o mapeamento de dispositivos legais e códigos, que pudessem compartilhar uma mesma padronização, seria primordial para o avanço da nova contabilidade e implementação do Relato Integrado (RI) pelos variados tipos de organizações, incluindo as sem-fins lucrativos (Adams & Simnett, 2011).

No ano de 2013, o IIRC lança o primeiro *Framework* de Relato Integrado, com o propósito de estabelecer os princípios básicos e elementos de conteúdo que guiarão a elaboração dos relatos (IIRC, 2014). Nesse período, o setor privado era o foco principal daquela estrutura, que deveria adotar fatores de valor em forma de 6 (seis) capitais, seguir 7 (sete) princípios básicos, e abordar 8 (oito) elementos de conteúdo, para explicar aos provedores de capital financeiro como a organização gerou valor ao longo do tempo.

O Relato Integrado passou a ser objeto de estudo de vários pesquisadores que buscavam evidenciar a existência de relação entre relatórios integrados e a qualidade da gestão e o desempenho das organizações (Churet & Eccles, 2014), verificar se houve aumento no valor contábil do patrimônio líquido e nos lucros, das empresas listadas na bolsa de valores de Joanesburgo, após a adoção obrigatória do RI (Baboukardos & Rimmel, 2016), verificar se o RI importa para o mercado de capitais (Zhou, Simnett, & Green, 2017), avaliar a percepção dos usuários sobre a utilidade do RI (Bernardi & Stark, 2018), assim como revisões de literatura que buscaram por *insights*, lacunas e agendas futuras de pesquisa (Villiers, Rinaldi, & Unerman, 2014; Dumay, Bernardi, Guthrie & Demartini, 2016).

No entanto, com o passar do tempo, outras organizações passariam a adotar relatórios não financeiros para divulgar suas atividades e até utilizá-los como forma de prestar contas para a sociedade. As práticas contábeis no setor público estão sendo reformuladas para acompanhar as mudanças, o contexto do setor público evoluiu e a forma como os governos o conduzem, prestam serviços públicos e criam valor público é mais complexa (Grossi & Argento, 2022).

No Brasil, a implementação do RI no setor público teve início com o Decreto n.º 9.203/2017, pela Decisão Normativa n.º 178/2019 e pelos acórdãos do TCU, que passaram a vincular os relatórios de gestão ao modelo de Relato Integrado o IIRC (Castro & Costa, 2022). No ano de 2020, o Tribunal de Contas da União (TCU, 2020) elaborou a 3ª edição do guia para elaboração de Relatórios de Gestão na forma de Relato Integrado, em conformidade com a Instrução Normativa (IN)-TCU 84/2020, com objetivo de aprimorar a prestação de contas e a transparência na gestão pública. Os principais motivos para a elaboração do relatório de gestão em formato de Relato Integrado incluem: adoção de abordagem estratégica, melhoria na comunicação, integração da prestação de contas com a gestão, capacitação e aprendizado e a conformidade com normas. O guia sugere que os relatórios sejam elaborados por meio de diretrizes, tais como: clareza, utilização de infográficos, coerência e comparabilidade, transparência, confiabilidade e completude.

A extensão de possibilidades em pesquisa sobre Relato integrado é diversa e segue tendo espaço para novas perspectivas sobre o assunto. Mas a principal características das pesquisas sobre RI ainda abordam questão aplicadas ao setor privado e a aderência ao *Framework*,

analisando a qualidade dos relatos e como a adoção deles impacta nos índices financeiros das empresas nas bolsas de valores pelo mundo.

Neste sentido, entendendo que a ampliação de conhecimentos que colaborem para o aumento da literatura de Relato Integrado no setor público é pertinente, surgiu a seguinte questão de pesquisa: **Qual é o estado da arte da produção científica sobre Relato Integrado no setor público de 2020 a 2025?** Para reponde-la, este estudo tem como objetivo **analisar o estado da arte da produção científica sobre Relato Integrado no setor público de 2020 a 2025**.

A pesquisa justifica-se pela necessidade de avaliar a produção científica sobre o desenvolvimento de Relato Integrado no setor público, se surgiram novos insights sobre esta temática e se há uma maior diversidade na aplicação deste tipo de relatório que integra informações financeiras e não financeiras nas entidades governamentais. No âmbito acadêmico, Sonnerfeldt & Pontoppidan (2023) exploram a capacidade de o RI se adaptar e integrar diferente contextos, adaptando conceitos inicialmente voltados ao setor privado sendo empregados em entidades públicas. O avanço nas pesquisas que permitam a adoção dessas práticas inovadoras, amplia a base do conhecimento necessária para suportar novas pesquisas empíricas.

No âmbito social, Abhayawansa et al. (2021), o RI oferece uma abordagem que vai além da prestação de contas financeira tradicional, pois conecta as ações governamentais aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e ao valor público gerado. Este estudo, por exemplo, conecta-se especialmente com os ODS 16 (Paz, Justiça e Instituições Eficazes) e 17 (Parcerias e Meios de Implementação). O RI passa a ter um papel relevante na prestação de contas, transparência e accountability pública. Para a contabilidade a pesquisa é importante para a evolução das práticas contábeis no setor público, como examinado no estudo de Grossi & Argento, 2022, onde se identificou que tais práticas contábeis devem ser reformuladas para acompanhar as constantes evoluções sociais ao longo do tempo. O RI, por preconizar uma visão holística e integrada, também proporciona um nicho de atuação ampliada para os contadores, que passam a ser peças-chaves para a integração das informações financeiras e não financeiras nas divulgações realizadas tanto por entidades privadas quanto públicas.

A pesquisa está conectada à linha de pesquisa do Programa de Pós Graduação em Contabilidade da UFPA - Contabilidade, Governo e Organizações Locais - a qual destaca a importância da geração e divulgação da informação contábil e a utilização de tais informações pelos diversos *stakeholders*, sejam entidades governamentais ou não, com ou sem fins lucrativos (PPGC, 2024), bem como a Área de Concentração do Programa, por tratar-se de uma pesquisa sobre o RI, ferramenta de divulgação que, além de permitir o monitoramento nos gastos públicos, possibilita a sociedade o acesso a estas informações com uma linguagem que propicie maior compreensibilidade.

A estrutura da pesquisa foi dividida nas seções de Introdução, Metodologia, Resultados e Considerações Finais, além das Referências utilizadas para fundamentar o estudo.

2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa seguiu uma abordagem qualitativa e descritiva, para alcançar o objetivo proposto no artigo. Para analisar o estado da arte da produção científica sobre Relato Integrado no setor público de 2020 a 2025, optou-se por adotar o instrumento Proknow-C, utilizado no artigo de Lacerda, Ensslin e Ensslin (2012), de maneira adaptada.

A produção do conhecimento de acordo com as delimitações idealizadas pelos pesquisadores é característica do ProKnow-C e divide-se em 4 (quatro) etapas (Soares, Da Rosa & Ensslin, 2017):

- i. seleção do Portfólio Bibliográfico (PB);
- ii. análise Bibliométrica;
- iii. análise Sistêmica; e
- iv. formulação de agenda de pesquisas futuras.

A adaptação foi realizada no início do processo de pesquisa, que consistiu em adotar a aplicação de filtros de pesquisa na base de dados, logo após a busca pelas palavras-chave, com a intenção de otimizar a busca por artigos relacionados a temática de pesquisa.

2.1. COLETA DE DADOS

Inicialmente, foram definidas as palavras-chave que norteariam a busca por artigos científicos em listas de bases de dados oficiais, as quais estão relacionados ao tema da pesquisa para garantir uma busca eficiente e capaz de prover uma construção de um referencial teórico robusto. Os artigos encontrados foram analisados para compor o Portifólio Bibliográfico que serviu de base para a revisão sistemática da literatura proposta neste artigo.

O eixo de pesquisa definido foi o de Relato Integrado e as palavras-chaves utilizadas nas buscas foram: *"Integrat* Report*" OR "Relato Integrado" OR "IIRC" OR "Framework IR" OR "Financial informations" and "non-financial informations" OR "Pensamento Integrado" OR "Integrated Thinking" AND "Public Sector" and "public administration"*. As buscas foram realizadas com todas as palavras-chave de uma vez e em todas as quatro bases escolhidas, que foram: Web of Science, SCOPUS, Emerald, e Science Direct. A base de dados SCIELO não foi considerada neste estudo em virtude de não ter encontrado nenhum artigo relacionado ao conjunto de palavras-chaves.

Além das palavras-chave, alguns filtros foram utilizados na pesquisa diretamente nas bases de dados, com o objetivo de delimitar a busca e obter os artigos mais aproximados à temática do estudo. As bases de dados possuem possibilidades de filtros de pesquisa diferentes entre elas, portanto, foi elaborado o quadro 1, com o detalhamento de cada filtro utilizado em cada base e a quantidade de artigos trazidos a cada adição de novo filtro.

Após a busca nas bases, chegou-se ao quantitativo de 444 artigos, sendo 232 da base Web of Science, 30 da base SCOPUS, 26 da base Emerald e 156 da base Science Direct. Observa-se que as bases que trouxeram maior quantidade de artigos após a utilização dos filtros, para contribuir com a construção do portfólio bibliográfico, foram a Web of Science (52%) e Science Direct (35%).

Para reunir todos os artigos em uma única biblioteca de pesquisa e poder dar sequência a análise deles, foi realizada a exportação dos artigos de cada base em formato RIS. para, posteriormente, ser realizada a importação para o aplicativo de gerenciamento de referências Zotero®. Com o apoio de tal aplicativo, foi possível exportar a biblioteca criada no aplicativo em formato CSV. para ser importada para o programa Excel. A importação gerou uma planilha contendo as principais informações de cada artigo, tais como autores, título, ano de publicação, abstract, DOI, entre outras.

Quadro 1 - Busca de palavras-chave nas bases de dados e filtros utilizados

BASES DE DADOS							
Web Of Science - WOS		SCOPUS		EMERALD		SCIENCE DIRECT	
Busca em 17/06/2025		Busca em 17/06/25		Busca em 17/06/2025		Busca em 17/06/2025	
Filtros	Qtd Artigos	Filtros	Qtd Artigos	Filtros	Qtd Artigos	Filtros	Qtd Artigos
Sem Filtros	2147	Sem Filtros	134	Sem Filtros	173	Sem Filtros	1738

Business Finance /management/ Business/ Economics / Public Administrations	1155	Business, Management and Accounting / Economics, Econometrics and Finance	109	Article	151	Business, Management and Accounting / Economics, Econometrics and Finance	1159
Business Finance /management/ Business / Economics / Public Administrations/ + Article	941	Business Finance /management/ Business / Economics / Public Administrations/ + Article	80	Article + Open Access	27	Research Article	1059
Business Finance /management/ Business / Economics / Public Administrations/ + Article + Open Access	346	Business Finance /management/ Business / Economics / Public Administrations/ + Article + Open Access	34	-	0	Open Access	207
Período 2020 a 2025	232	Período 2020 a 2025	30	Período 2020 a 2025	26	Período 2020 a 2025	156
Artigos a Importar WOS	232	Artigos a Importar SCOPUS	30	Artigos a Importar EMERALD	26	Artigos a Importar SCIENCE DIRECT	156

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com a planilha geral reunindo todos os artigos encontrados nas buscas, realizou-se a verificação de artigos duplicados, sendo encontrados a quantidade de 22 (vinte e dois) artigos nesta condição. Feita a exclusão dos artigos duplicados, restou a quantidade de 422 (quatrocentos e vinte e dois) artigos na biblioteca, para que neles fossem feitas a leitura de títulos e verificação de alinhamentos dos títulos com o tema de pesquisa. Foram identificados 403 (quatrocentos e três) artigos com títulos não alinhados, restando o quantitativo de 19 (dezenove) artigos.

O próximo passo de análise dos artigos seria a identificação do reconhecimento científico atribuído a cada um deles. Tal reconhecimento científico é considerado mediante a quantidade de citações que o artigo possui desde que foi publicado. Como algumas bases trazem a informação da quantidade de citações de seus artigos, mas outras não, foi considerada a quantidade de citações identificadas no Google Acadêmico, para não haver quebra nos parâmetros de avaliação e, conseqüentemente, uma possível discrepância nos dados.

Após a verificação do reconhecimento científico pela quantidade de citações, percebeu-se que em virtude de a quantidade de artigos alinhados ser reduzida, não se considerou necessária a utilização da regra de Pareto (80/20), para diminuir a quantidade de artigos que teriam seus resumos lidos, para a nova verificação de alinhamento. Desta forma, mediante a leitura dos 19 (dezenove) resumos, 4 (quatro) artigos foram excluídos por não estarem alinhados à temática da pesquisa.

O portfólio final foi constituído, portanto, por 15 (quinze) artigos da amostra inicial, retirada das bases de dados. E como todos os artigos considerados alinhados com a pesquisa,

em todos os aspectos, foram incluídos no portfólio, não foi necessária a realização da etapa de repescagem de artigos, sendo realizada a leitura na íntegra de todos os artigos do PB.

2.2. ANÁLISE DE DADOS

Após a definição do PB e leitura dos artigos na íntegra foi iniciada a fase de análise dos dados, a qual foi subdividida em análise bibliométrica e análise sistêmica (fases 2 e 3 do Proknow-C, respectivamente). A análise bibliométrica destacou as características quantitativas dos artigos que compõem o PB, coletando informações textuais como: artigos mais citados, países onde os estudos foram desenvolvidos, periódicos que mais publicaram, autores que mais contribuíram no portfólio e o currículo acadêmico dos autores com maior destaque.

Para realizar a análise sistêmica, as características observadas foram conduzidas sob a ótica de 5 (cinco) lentes temáticas determinadas pelos autores como sendo as que permitem a melhor extração de informações dos artigos do PB, que derivaram da leitura dos artigos na íntegra. A adoção das lentes temáticas permitiu a triangulação dos achados e desenvolvimento dos resultados da pesquisa. As lentes temáticas estão representadas na Tabela 1.

Tabela 1 - Lentes para Análise Sistêmica do PB

Lente	Conceito	Aspecto de Análise
Motivações para a 1 adoção do Relato Integrado	Refere-se aos fatores que impulsionam organizações públicas a adotar o RI, sejam eles coercitivos, normativos, miméticos ou estratégicos.	Compreender por que as instituições públicas estão adotando (ou não) o RI e quais forças influenciam essa decisão.
Desafios e limitações 2 na implementação do RI	Engloba os obstáculos técnicos, estruturais, normativos e culturais que dificultam a efetivação do RI no setor público.	Identificar quais são os principais entraves enfrentados durante a adoção e implementação do RI.
3 Aderência ao framework do IIRC	Avalia o grau de conformidade dos relatórios integrados com os princípios da estrutura conceitual proposta pelo <i>International Integrated Reporting Council (IIRC)</i> .	Verificar em que medida os relatórios seguem os pilares do IIRC: conectividade, materialidade, concisão etc.
Contribuições para 4 accountability e valor público	Trata do potencial do RI em ampliar a <i>accountability</i> tradicional, promovendo transparência, engajamento social e valor público.	Analisar como o RI tem sido interpretado como instrumento de legitimação, transformação ou prestação de contas.
Capacidades 5 institucionais e fatores condicionantes	Refere-se à infraestrutura, governança, cultura organizacional e competências técnicas que favorecem (ou limitam) a adoção do RI.	Observar quais condições internas permitem ou dificultam a institucionalização do RI nas organizações públicas.

Fonte: Adaptado de Soares, Da Rosa & Ensslin, 2017.

3. RESULTADOS

Os resultados do estudo foram obtidos por meio da análise bibliométrica, análise sistêmica e identificação de possibilidades de pesquisas futuras sobre a temática de Relato Integrado no setor público.

3.1. ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA

A 2ª etapa do ProKnow-C é a análise bibliométrica do PB. Nos 15 (quinze) artigos analisados, identificaram-se 41 autores distintos, 14 periódicos que publicam estudos de Relato Integrado no setor público e uma baixa diversidade de países que tem produção científica sobre

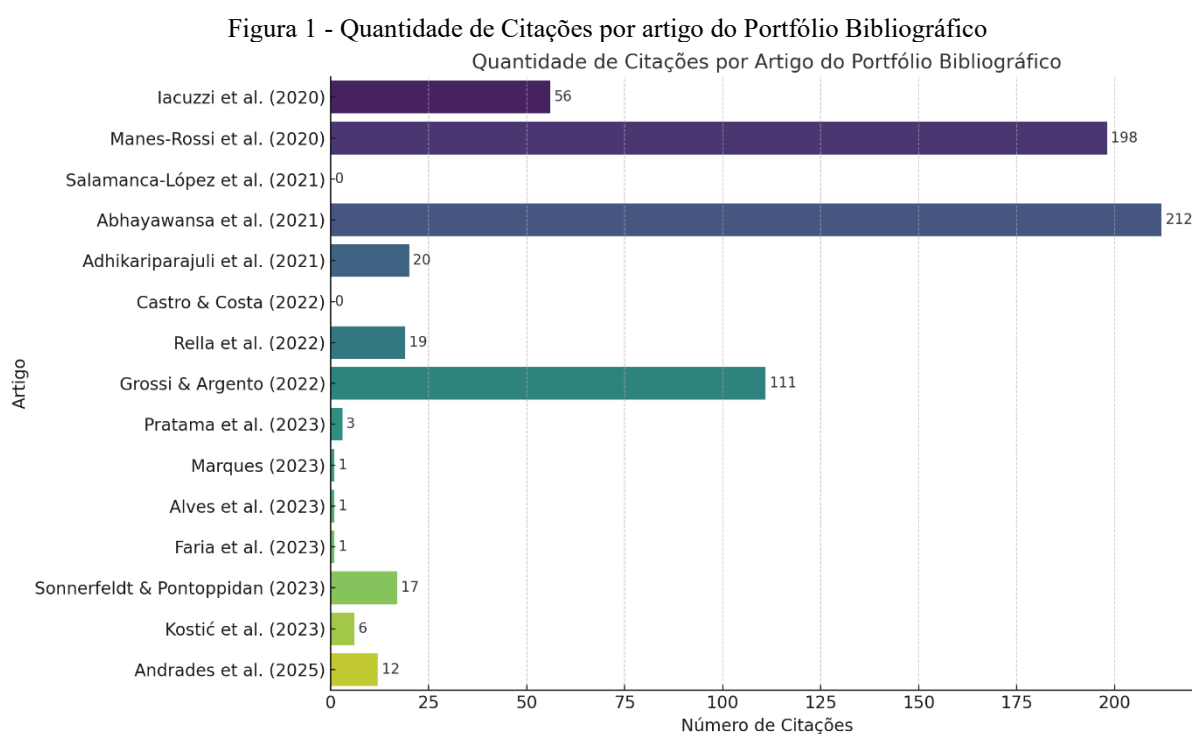
a temática. A maior parte dos estudos fizeram análises qualitativas, baseando-se em análise de conteúdo e estudos de caso. As universidades e empresas estatais foram as organizações de mais escolhidas pelos pesquisadores.

Tabela 2 - Artigos do Portfólio Bibliográfico

AUTORES	CITAÇÃO	PAÍS	TÍTULO	PERIÓDICO
Iacuzzi, Silvia; Garlatti, Aurora; Fedele, Paolo; Lombrano, Alessandro	Iacuzzi, Garlatti, Fedele & Lombrano, 2020	Itália	Integrated reporting and change: evidence from public universities	Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management
Manes-Rossi, Francesca; Nicolò, Giacomo; Argento, Daniela	Manes-Rossi, Nicolò & Argento, 2020	Global	Non-financial reporting formats in public sector organizations: a structured literature review	Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management
Salamanca-López, Diana Yulieth; Suárez-Rico, Yuli Marcela; Gimeno-Ruiz, María Ángeles	Salamanca-López, Suárez-Rico & Gimeno-Ruiz, 2021	Colômbia	Exploring disclosure of integrated information by Colombian universities	Contaduría Universidad de Antioquia
Abhayawansa, Subhash; Adams, Carol A.; Neesham, Cristina	Abhayawansa, Adams & Neesham, 2021	Global	Accountability and governance in pursuit of Sustainable Development Goals	Accounting, Auditing and Accountability Journal
Adhikariparajuli, Mahesh; Hassan, Ahmed; Fletcher, Martin	Adhikariparajuli, Hassan & Fletcher, 2021	Reino Unido	Integrated Reporting Implementation and Core Activities Disclosure in UK Higher Education Institutions	Administrative Sciences
Castro, Sara; Costa, Ana	Castro & Costa, 2022	Brasil	Status Quo Do Relatório Integrado No Setor Público Brasileiro	Revista Gestão Organizacional
Rella, Andrea; Marrone, Antonio; Raimo, Nicola; Vitolla, Filippo	Rella, Marrone, Raimo & Vitolla, 2022	Itália	The Antecedents of Transparency of Italian Public Entities	Administrative Sciences
Grossi, Giuseppe; Argento, Daniela	Grossi & Argento, 2022	Global	The fate of accounting for public governance development	Accounting, Auditing and Accountability Journal
Pratama, Arie; Afiah, Nunuy Nur; Alfian, Adhi	Pratama, Afiah & Alfian, 2023	Indonésia	How good is the government? Analysis of west java's local government disclosure	Humanities and Social Sciences Letters
Marques, Maria Darlene Damaso	Marques, 2023	Portugal	Integrated reporting in the public sector – special focus on Portuguese public university	Revista de Gestão e Secretariado – GESEC
Alves, Maria Aparecida; Bonfim, Marília de Paula; Silva, Carlos Augusto Teixeira; Soares, João Marcos Machado Viana	Alves, Bonfim, Silva & Soares, 2023	Brasil	Readability of Management Reports in the Brazilian Public Sector	Contabilidade, Gestão e Governança

Faria, Thays Duarte; Canedo, Raquel Helena Pereira Duarte; Bonfim, Marília de Paula; Alves, Maria Aparecida; Soares, João Marcos Machado Viana	Faria, Canedo, Bonfim, Alves & Soares, 2023	Brasil	Integrated Reporting in the public sector: the case of Industrias Nucleares do Brasil S.A.	Revista Ambiente Contábil
Sonnerfeldt, Amanda; Pontoppidan, Claus A.	Sonnerfeldt & Pontoppidan, 2023	Suécia	The continuous translation of the idea of integrated reporting What are the reasons behind publishing non- financial reports by Croatian public sector entities?	Accounting Forum
Kostić, Martina Dragija; Tominac, Sanja Broz; Ljubić, Matko	Kostić, Tominac & Ljubić, 2023.	Croácia	Sustainability reporting, institutional pressures and universities	Management – Journal of Contemporary Management Issues
Andrades, Javier; Martínez-Martínez, Domingo; Larrán, Manuel	Andrades, Martínez- Martínez, & Larrán, 2025	Espanha		Sustainability Accounting, Management and Policy Journal

Fonte: Dados da pesquisa (2025)



Fonte: Dados da pesquisa (2025)

A imagem evidencia que os artigos de Abhayawansa et al. (2021), Manes-Rossi et al. (2020) e Grossi & Argento (2022) são os mais citados, indicando maior relevância ou influência acadêmica dentro da temática de Relato Integrado no setor público.

Em relação ao cruzamento de citações e referências entre autores do próprio PB, apenas Manes-Rossi et al. (2020), foi referenciado no artigo de Faria et al. (2023). Os demais autores (Adams, Grossi, Manes-Rossi) foram citados por artigos do PB, mas por meio de outras obras que não integram o portfólio.

Apenas os autores Daniela Argento, Maria Aparecida Alves, Marília de Paula Bonfim e João Marcos Machado Viana Soares, contribuem com mais de um artigo no portfólio.

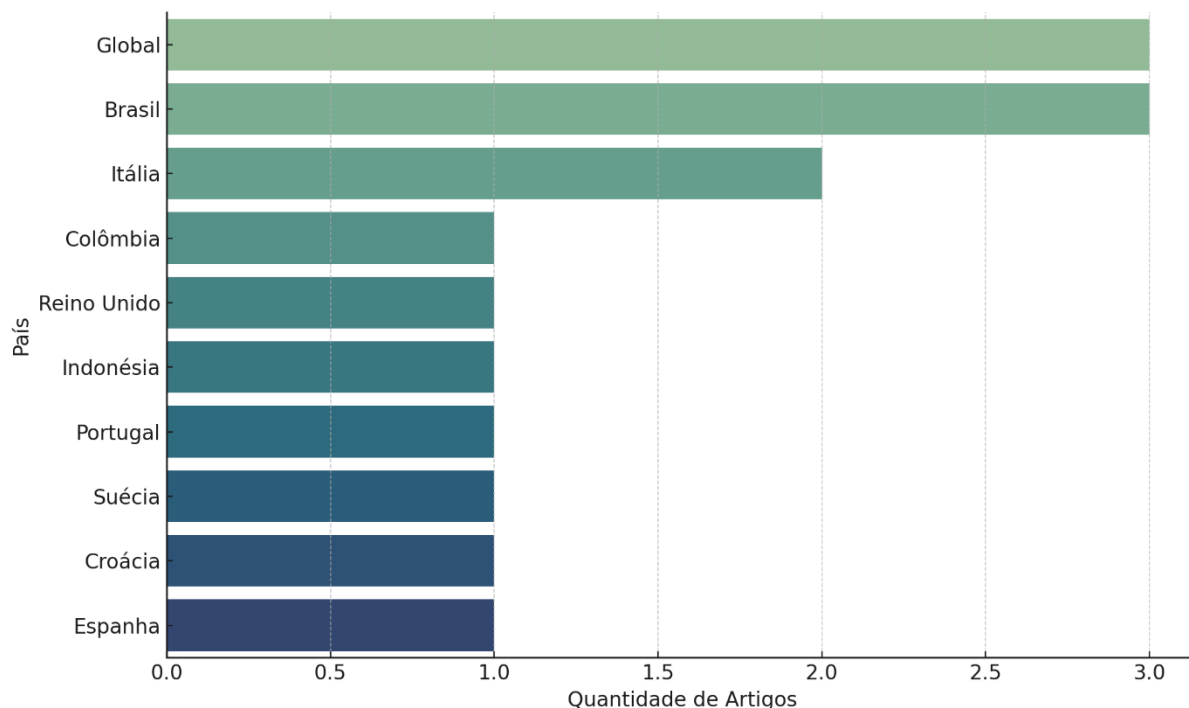
Destaca-se a que mesmo os autores Francesca Manes-Rossi, Carol A. Adams, e Filippo Vitolla tendo contribuído com apenas um artigo no portfólio, tais pesquisadores possuem notório saber na área de Contabilidade e finanças, conforme demonstrado no Quadro 2.

Quadro 2 - Currículo de autores do Portifólio Bibliográfico

AUTOR	RESUMO DO CURRÍCULO
Daniela Argento	Professor Associado em Controle de Gestão e Contabilidade na Kristianstad University (Suécia). PhD em Gestão Pública (Università di Siena). Pesquisas focadas em governança, controle e desempenho em organizações públicas e transparência disciplinada. Membro de ambiente de pesquisa GRIP. h-index ~24, com quase 1.800 citações.
Francesca Manes-Rossi	Professora titular em Contabilidade na University of Naples Federico II (Itália). PhD em Contabilidade Internacional. Pesquisa sobre contabilidade pública, Relato Integrado e governança. h-index ~14, com >60 publicações, membro de comitês editoriais.
Carol A. Adams	Professora Emerita de Contabilidade na Durham University Business School (Reino Unido) e palestrante global. Fundadora e editora-chefe do <i>Sustainability Accounting, Management & Policy Journal</i> . Publicou extensivamente em contabilidade corporativa, reporte social e ambiental. +10.000 citações, h-index ~50.
Filippo Vitolla	Professor Titular em Economia e Gestão na LUM Jean Monnet University (Itália). Foco em contabilidade gerencial, controladoria, economia circular e divulgação ESG. h-index disciplinar ~32-34, ~3.800 citações.

Fonte: Dados da pesquisa (2025)

Figura 2 - Países onde os estudos do PB foram aplicados



Fonte: Dados da pesquisa (2025)

Os artigos de revisão de literatura Manes-Rossi et al. (2020), Grossi & Argento (2022) e o artigo de Abhayawansa et al. (2021), que propõem um modelo conceitual, ficaram com a denominação “Global” no lugar do país em virtude de não ser possível identificar um país específico de aplicação do estudo. Pode ser observado que no PB, Brasil e Itália aparecem como

os países que mais elaboraram estudos sobre RI no setor público. Apesar de em outros países a quantidade de pesquisas ser menor, é possível considerar que

Figura 3 - Quantidade de artigos por periódicos



Fonte: Dados da pesquisa (2025)

Tabela 2 - Fator de Impacto dos Periódicos que compõem o PB

Periódico (internacional)	Classificação ABS (AJG 2024)
Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management	2
Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	2
Accounting, Auditing & Accountability Journal	3
Accounting Forum	3
Periódico (nacional)	Fator de Impacto
Contabilidade, Gestão e Governança	Q2
Revista de Gestão e Secretariado - GESEC	(não identificado)
Revista Ambiente Contábil	(não identificado)

Fonte: Dados da pesquisa (2025)

As revistas internacionais não incluídas na tabela não foram possíveis de identificar a classificação ABS. É notável que a temática de Relato Integrado, apesar de não ser nova, ainda não apresenta alto destaque nas publicações nacionais e internacionais de alto impacto.

3.2. ANÁLISE SISTÊMICA

A 3ª etapa do ProcKnow-C é a análise sistêmica do PB. As cinco lentes temáticas, baseadas nas características mais recorrentes entre os estudos, são apresentadas a seguir com uma análise comparativa e interpretativa da produção científica e suas contribuições empíricas e teóricas, que representaram o estado da arte do Relato Integrado no setor público, no período de 2020 a 2025.

3.2.1. Lente 1: Motivações para a adoção do Relato Integrado

Tradicionalmente o setor público é regido por legislações e normativos que direcionam as ações do gestor que responde por determinada entidade governamental. Mas à medida em que o cenário econômico, social e ambiental evolui, todas as organizações tendem a se adequar para estar em sintonia com a nova realidade. No setor privado as mudanças normalmente acontecem de maneira mais célere, por outro lado, no setor público as mudanças só acontecem de fato quando há determinação legal.

O estudo de Andrades et al. (2025), o qual investigou as universidades espanholas, apesar de seu principal foco ser relatórios de sustentabilidade, identificou que a adoção de práticas de relato está vinculada a pressões institucionais coercitivas e normativas, sendo a busca por legitimidade e visibilidade junto aos *stakeholders* um fator predominante, como percebido também no estudo de Kostić et al. (2023), que ao avaliar as motivações dos gestores públicos croatas, puderam perceber que a principal motivação para divulgação de relatórios não financeiros é a existência de obrigação legal, para garantir a transparência e *accountability*. Essa análise reflete como as pressões e expectativas externas podem influenciar o setor público.

Ao explicar como a contabilidade mudou com o desenvolvimento da Governança Pública, Grossi e Argento (2022), destacam que a integração entre informação financeiras e não financeiras estão cada vez mais atraentes e que o RI pode ser a solução para agregar valor a organização e aos *stakeholders*, motivando as instituições a adotá-lo para acompanhar o movimento global por transparência e responsabilidade social. Já o estudo de Abhayawansa et al. (2021) posiciona o RI como uma ferramenta capaz de responder aos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), que é um forte apelo às necessidades de agenda ESG.

3.2.2. Lente 2: Desafios e limitações na implementação do RI

Apesar de já ser possível observar avanços na temática, a implementação do RI no setor público ainda esbarra em algumas limitações, que podem ser estruturais, técnicas e culturais. Marques (2023), apresenta como limitações as dificuldades de aplicação dos princípios do RI na prática, principalmente na conexão entre os capitais e na divulgação da geração de valor de forma clara. Tais dificuldades também foram observadas por Castro e Costa (2022), mas no cenário brasileiro, em que a não padronização dos relatórios e a falta de capacitação das equipes elaboradoras dificultam a consolidação do RI.

Pratama et al. (2023), ao analisarem governos locais na Indonésia, levantaram a questão da fragilidade tecnológica e do baixo desenvolvimento organizacional, o que torna o processo de transição para o RI ainda mais complexo. O estudo de Alves et al. (2023) demonstra que, mesmo quando o RI é adotado formalmente, sua qualidade pode ser comprometida, como no caso dos Relatórios de Gestão no Brasil, que apresentaram queda na legibilidade após mudanças no modelo de relato. Essa constatação reforça que a adoção do RI sem suporte técnico e estratégico pode prejudicar, em vez de melhorar, a prestação de contas.

Iacuzzi et al. (2020) investigaram se a adoção do RI promove mudanças organizacionais no setor público, e consideram a cultura organização uma limitação devido a resistência interna

às mudanças, baixa integração entre as áreas e ainda a percepção do RI como uma exigência burocrática e não como ferramenta de gestão. Essa barreira identificada na Universidade de Udine, evidencia que o sucesso na implementação do RI também dependerá da cooperação e integração dos atores da organização.

3.2.3. Lente 3: Aderência ao framework do IIRC

A estrutura conceitual do *International Integrated Reporting Council (IIRC)* é amplamente adotada como norteadora dos estudos analisados, embora a adesão plena a seus princípios não seja identificada totalmente. O estudo de Faria et al. (2023), que analisou o caso das Indústrias Nucleares do Brasil (INB), constatou que a organização possui compreensão conceitual do RI, mas apresenta limitações na aplicação dos princípios da conectividade, materialidade e concisão. Embora a equipe da INB demonstre engajamento, as informações divulgadas ainda carecem de integração estratégica e de comunicação de valor com clareza.

No estudo de Salamanca-López et al. (2021), que analisou universidades colombianas com base no IIRC, constatou-se que apenas alguns elementos do framework são visíveis nos websites institucionais. A maior ênfase é constatada na dimensão financeira e operacional, com pouca evidência dos capitais não financeiros e de articulação estratégica, o que indica aderência parcial e superficial. Já o artigo de Adhikariparajuli et al. (2021) observou que, no contexto britânico, as universidades apresentam maior grau de alinhamento com o IIRC, sobretudo no que diz respeito à divulgação das atividades principais e do modelo de negócios, o que sugere que a governança institucional influencia na qualidade do RI.

3.2.4. Lente 4: Contribuições para *accountability* e valor público

Uma dimensão central nos estudos é a conexão entre RI, *accountability* ampliada e criação de valor público. Abhayawansa et al. (2021) discutem que o RI representa uma oportunidade de redefinir a *accountability* no setor público, ao incorporar aspectos socioambientais e ampliar o diálogo com *stakeholders*. Os autores propõem que o Relato Integrado transcenda a prestação de contas tradicional, posicionando-se como um instrumento de transformação institucional e engajamento democrático. Essa visão é reforçada por Abhayawansa et al. (2021), que argumentam que o RI pode contribuir para o cumprimento dos ODS, desde que implementado com consistência e sensibilidade às necessidades do cidadão.

Manes-Rossi et al. (2020), em sua revisão estruturada, identificaram que, mesmo quando o RI é adotado parcialmente, ele tende a promover maior transparência e reforçar o compromisso público das organizações. Já Rella et al. (2022) demonstram, no contexto italiano, que a transparência institucional está associada a fatores como tamanho da entidade, presença de controle interno e existência de governança formalizada, fatores estes que, ao se combinarem com o RI, podem ampliar a efetividade do valor público percebido.

3.2.5. Lente 5: Capacidades institucionais e fatores condicionantes

A capacidade institucional se apresenta como condição determinante para o sucesso do RI. Adhikariparajuli et al. (2021) mostram que as universidades britânicas com maior grau de governança interna, envolvimento da alta administração e rotinas de controle são mais eficazes na produção de relatórios alinhados ao IIRC. Já Alves et al. (2023) demonstram que a ausência de clareza nos relatórios de gestão decorre, em grande parte, da falta de domínio conceitual e técnico por parte dos responsáveis pela redação dos relatórios.

Além disso, o estudo de Sonnerfeldt e Pontoppidan (2023) oferece uma perspectiva teórica sobre o fenômeno da "tradução contínua" do RI no setor público, mostrando que a forma como as organizações interpretam e incorporam o RI depende do seu contexto institucional e cultural. Pensamento similar é identificado por Iacuzzi et al. (2020), que enfatizam a importância de fatores como liderança, cultura organizacional, capacidade técnica e governança interna o avanço do RI. Estas evidências reforçam a ideia de que a adoção do RI não é um processo técnico neutro, mas sim uma construção social que demanda articulação entre capacidades organizacionais, estrutura normativa e visão estratégica.

3.3. AGENDA DE PESQUISA FUTURA

Os resultados alcançados na pesquisa permitem indicar lacunas identificadas que podem ser utilizadas em pesquisas futuras sobre a temática base deste estudo, para aprofundar os entendimentos e aplicações do Relato Integrado no setor público. Abaixo seguem as sugestões propostas para desenvolvimento de novos estudos:

- Analisar a aplicação do RI em esferas de governos locais, como por exemplo Estados e Municípios;
- Investigar as barreiras internas que existem na adoção do modelo de Relato Integrado por governos locais;
- Analisar a conexão de informações financeiras e não financeiras nos relatórios de gestão de entidades públicas;
- Investigar a percepção dos *stakeholders* externos na utilidade das informações prestadas nos RI's, pelo setor público;
- Definir métricas para mensurar a qualidade dos relatórios de gestão divulgados por organizações governamentais;
- Identificar parâmetros e/ou níveis de clareza e concisão dos relatos não financeiros divulgados pelo setor público e como isso melhora a o desempenho das entidades públicas;
- Correlacionar a divulgação de informações não financeiras com a percepção de transparência por parte dos cidadãos;
- Analisar em que medida a capacitação dos preparadores de Relatos Integrados do setor público contribui para um maior nível de conexão de informações financeiras e não financeiras nos relatórios de gestão; e
- Investigar modelos de asseguarção para relatórios não financeiros no setor público.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa buscou analisar o estado da arte da produção científica sobre Relato Integrado no setor público de 2020 a 2025 e, para alcançar este objetivo, realizou busca de fragmentos da literatura que representassem com segurança o estado de tais pesquisas, para realização de revisão de literatura e extração de novos insights e tendências de pesquisas futuras que pudessem contribuir com o incremento da literatura.

De maneira geral, o RI é adotado por instituições do setor público para atendimento de pressões institucionais, geralmente coercitivas, miméticas e estratégicas que atendem de forma parcial ou adaptada ao *Framework*. A maioria dos estudos foi baseado em análises de conteúdos e estudos de caso, utilizando-se a realidade local como fator determinante para a adoção do Relato Integrado. As universidades e empresas estatais foram as instituições mais presentes nos artigos. Apesar da existência de pelo menos dois estudos em quase todos os anos de análise,

considera-se relevante que seja ampliada a quantidade de pesquisas de qualidade e de alto impacto para o aperfeiçoamento da temática de RI e setor público.

A pesquisa contribui para a literatura fornecendo novas possibilidades de investigação de adesão de relatórios que integram informações financeiras e não financeiras no setor público, demonstrando até que ponto a teoria avançou. No Brasil, as pesquisas ainda estão em fase inicial de maturidade e o campo segue aberto a novas empreitadas acadêmicas. Os novos estudos podem abrir horizontes para análises sob óticas de diferentes teorias, saindo das mais convencionais – Teorias Institucional, Agência e *Stakeholders* – para outras que conversam bem com o setor público, tais como, a Teoria da Legitimidade, da Contingência, dos Sistemas.

Na prática, os exemplos de adaptação do framework no RI para a realidade de uma instituição pública, pode impulsionar mudanças organizacionais que reflitam na integração entre áreas organizacionais, proporcionando uma melhor divulgação da geração de valor público ao longo do tempo. Os reportes baseados nos princípios do RI, que utilizem linguagem de fácil interpretação, concisão e completude, podem atrair o interesse do público (cidadãos), contribuindo para uma maior transparência e *accountability*. Demonstrar que um dos gargalos na implementação de RI é a ausência de capacitação técnica e baixa familiaridade com os preceitos do IIRC, também contribui para alertar os gestores de tal carência e justificar a necessidade de investimentos em profissionais qualificados e capacitados.

As limitações da pesquisa podem estar relacionadas ao critério metodológico apresentado no estudo, o qual utilizou palavras-chaves determinadas pelos autores no momento de buscar artigos nas bases de dados. Essa escolha baseada nas subjetividades de entendimentos do que seria uma palavra-chave mais adequada pode ter limitado a busca, resultando na amostra reduzida de artigos para elaboração da análise bibliométrica e sistêmica. A opção por artigos de acesso aberto também pode ter deixado de fora produções científicas de alto impacto que poderiam aumentar a relevância do estudo.

O período temporal escolhido pelos autores pode não abranger os primeiros passos do RI no setor público em nível global, mas destaca-se que no Brasil, o período escolhido compreende o marco inicial da obrigatoriedade do uso do modelo de RI nas prestações de contas dos órgãos da Administração Pública Federal. Embora a adoção do RI ainda enfrente desafios institucionais e culturais, a sistematização da literatura evidencia um campo em expansão, com potencial de transformar a *accountability* pública em favor da cidadania.

5. REFERÊNCIAS

- Abhayawansa, S., Adams, C. A., & Neesham, C. (2021). Accountability and governance in pursuit of Sustainable Development Goals: Conceptualising how governments create value. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(4), 923–945. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2020-4772>.
- Adams, S. & Simnett, R. (2011). Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector. *Australian Accounting Review*, 21(3):292 – 301. DOI: 10.1111/j.1835-2561.2011.00143.x.
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A., & Fletcher, M. (2021). Integrated reporting implementation and core activities disclosure in UK higher education institutions. *Administrative Sciences*, 11(3), 73. <https://doi.org/10.3390/admsci11030073>.
- Alves, M. A., Bonfim, M. P., Silva, C. A. T., & Soares, J. M. M. V. (2023). Readability of management reports in the Brazilian public sector. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 26(1), 1–16. https://doi.org/10.51341/1984-3925_2023v26n1a1.

- Andrades, J., Martínez-Martínez, D., & Larrán, M. (2025). Sustainability reporting, institutional pressures and universities: Evidence from the Spanish setting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*. (Forthcoming). <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-12-2023-0411>.
- Baboukardos, D. & Rimmel, G. (2016). Value Relevance of Accounting Information Under an Integrated Reporting Approach: A Research Note. *Journal of Accounting and Public Policy*. 35, 4, Pg. 437–452. DOI:10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.004.
- Bernardi, C. & Stark, A. W. (2018). Environmental, social and governance disclosure, integrated reporting, and the accuracy of analyst forecasts. *British Accounting Review*, 50(1) pp. 16–31. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2016.10.001>.
- Castro, S., & Costa, A. (2022). Status quo do relato integrado no setor público brasileiro. *Revista Gestão Organizacional*, 15(1), 226–248. <https://doi.org/10.22277/rgo.v15i1.5405>
- Faria, T. D., Canedo, R. H. P. D., Bonfim, M. P., Alves, M. A., & Soares, J. M. M. V. (2023). Relato integrado no setor público: O caso das Indústrias Nucleares do Brasil S.A. *Revista Ambiente Contábil*, 15(1), 1–19. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2023v15n1ID29084>
- Churet, C. & Eccles, R.G., (2014). Integrated Reporting, Quality of Management, and Financial Performance. *Journal of Applied Corporate Finance*, vol. 26(1), pages 56-64. DOI:10.1111/jacf.12054.
- Decisão Normativa n.º 178, de 23 de outubro de 2019. Tribunal de Contas da União. <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/42772>
- Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm
- De Villiers, C., Rinaldi, L & Unerman, J., (2014). Integrated Reporting: Insights, gaps and an agenda for future research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. vol. 27(7), pages 1042-1067. DOI: 10.1108/AAAJ-06-2014-1736
- Dimes, R. & De Villiers, C. 2024. Hallmarks of Integrated Thinking, *The British Accounting Review*, 56(1). DOI: 10.1016/j.bar.2023.101281.
- Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J. & Demartini, P. (2016). Integrated reporting: A structured literature review. *Accounting Forum*. Vol. 40(3), pages 166-185. DOI: 10.1016/j.accfor.2016.06.001.
- Grossi, G., & Argento, D. (2022). The fate of accounting for public governance development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 35(6), 1354–1375. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2021-5553>.
- Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P., & Lombrano, A. (2020). Integrated reporting and change: Evidence from public universities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(4), 605–634. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2019-0083>
- International Integrated Reporting Council. (2014). Estrutura Internacional para Relato Integrado. <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-Portuguese-final-1.pdf> Integrado.
- International Integrated Reporting Council (2021). Framework Integrated Reporting. <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2024/04/Framework-IR-Portugues-26fev.pdf>.
- Kostić, M. D., Tominac, S. B., & Ljubić, M. (2023). What are the reasons behind publishing non-financial reports by Croatian public sector entities? A survey of public managers. *Management: Journal of Contemporary Management Issues*, 28(1), 115–132. <https://doi.org/10.30924/mjcmi.28.1.6>.

- Lacerda, R. T. D. O., Ensslin, L., & Ensslin, S. R. (2012). Uma análise bibliométrica da literatura sobre estratégia e avaliação de desempenho. *Gestão & Produção*, 19, 59-78. <https://doi.org/10.1590/S0104-530X2012000100005>
- Manes-Rossi, F., Nicolò, G., & Argento, D. (2020). Non-financial reporting formats in public sector organizations: A structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(2), 189-212. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2019-0105>
- Marques, M. D. D. (2023). Integrated reporting in the public sector – Special focus on Portuguese public university. *Revista de Gestão e Secretariado*, 14(1), 163-190. <https://doi.org/10.7769/gesec.v14i1.1314>
- Pratama, A., Afiah, N. N., & Alfian, A. (2023). How good is the government? Analysis of West Java's local government disclosure through an integrated reporting framework. *Humanities and Social Sciences Letters*, 11(1), 87-97. <https://doi.org/10.18488/73.v11i1.3131>
- Programa de Pós Graduação em Contabilidade. (PPGC, 2024) Linha de Pesquisa. <https://www.ppgc.ufpa.br/index.php/linha-de-pesquisa>.
- Rella, A., Marrone, A., Raimo, N., & Vitolla, F. (2022). The antecedents of transparency of Italian public entities: An empirical analysis in universities and public research institutes. *Administrative Sciences*, 12(2), 78. <https://doi.org/10.3390/admsci12020078>
- Salamanca-López, D. Y., Suárez-Rico, Y. M., & Gimeno-Ruiz, M. A. (2021). Explorando la divulgación de información integrada por universidades colombianas: Un análisis de páginas web basado en el marco del IIRC. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 79, 161-192. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n79a06>.
- Soares, C. S. & da Rosa, F. S. (2017). Avaliação de desempenho dos custos públicos municipais: análise de um fragmento da literatura para identificar oportunidades de futuras pesquisas. *Contabilidad y Negocios*, 12(24), 84-106. DOI: <https://doi.org/10.18800/contabilidad.201701005>.
- Sonnerfeldt, A., & Pontoppidan, C. A. (2023). The continuous translation of the idea of integrated reporting (IR): The travel of IR to a public sector entity. *Accounting Forum*, 47(1), 80-99. <https://doi.org/10.1080/01559982.2022.2091979>
- Tribunal de Contas da União (TCU, 2020). Relatório de Gestão: Guia para elaboração na forma de Relato Integrado. 3ª Ed. <https://portal.tcu.gov.br/contas/contas-e-relatorios-de-gestao/guia-de-elaboracao-do-relatorio-de-gestao-2020.htm>.
- Zhou, S., Simnett, R., & Green, W. (2017). Does Integrated Reporting Matter to The Capital Market?". *Abacus*, Vol. 53, No.1, 94-132. DOI: 10.1111/abac.12104