

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO

SERGIO LUIZ DE OLIVEIRA

***ACCOUNTABILITY* E TRANSPARÊNCIA NO SISTEMA “S” – ANÁLISE
DE CONTEÚDO, PUBLICIZAÇÃO E COMPARABILIDADE**

MESTRADO ACADÊMICO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

São Paulo/SP

2021

SERGIO LUIZ DE OLIVEIRA

***ACCOUNTABILITY* E TRANSPARÊNCIA NO SISTEMA “S” – ANÁLISE
DE CONTEÚDO, PUBLICIZAÇÃO E COMPARABILIDADE**

Dissertação apresentada como parte dos requisitos para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP. Área de concentração Contabilidade.

Orientador: Prof. Dr. José Carlos Marion

São Paulo/SP

2021

048

De Oliveira, Sérgio Luiz
Accountability e Transp
Análise de Conteúdo, Publi
/ Sérgio Luiz De Oliveira
2021.
98p ; cm.

Orientador: José Carlo
Dissertação (Mestrado)-- P
Católica de São Paulo, Pro
Graduados em Ciências Cont

SERGIO LUIZ DE OLIVEIRA

***ACCOUNTABILITY* E TRANSPARÊNCIA NO SISTEMA “S” – ANÁLISE DE
CONTEÚDO, PUBLICIZAÇÃO E COMPARABILIDADE**

A Banca examinadora abaixo assinada aprova a Dissertação apresentada como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Contabilidade de Atuariais pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, campus Monte Alegre. Área de concentração: Contabilidade.

Aprovada em ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Dr. José Carlos Marion

Dr. Fernando de Almeida Santos

Dr. Leonardo Fabris Lugoboni

A minha família, meu alicerce:

Louise, Enzo e Lucca.

AGRADECIMENTOS

Meu muito obrigado, primeiramente, a Deus, esta mão invisível que me concedeu forças, mantendo-me firme neste propósito.

A minha esposa Louise e aos meus filhos, pela compreensão neste período de estudos e de ausências.

Aos meus colegas de faculdade e de empresa, com quem compartilhei informações que colaboraram ao longo deste mestrado.

Ao Sistema FAESP/SENAR que me possibilitou a participação e me auxiliou nos recursos necessários.

Ao Professor Ms. Mário Antonio de Moraes Biral, pelo forte apoio à consecução deste projeto.

Ao Professor Dr. Fernando de Almeida Santos, pelas orientações ao longo do curso, que foram fundamentais na construção do conhecimento e impactante para o desenvolvimento de um trabalho científico.

Ao Professor Dr. José Carlos Marion, pela brilhante orientação e disposição no desenvolvimento conjunto deste trabalho.

E o meu agradecimento a todos aqueles que, de alguma forma, tenham contribuído e alimentado com energia suficiente ao cumprimento desta meta.

Os investimentos em conhecimento
geram os melhores dividendos.

Benjamin Franklin

RESUMO

Amplamente discutido no meio político e por toda a sociedade, o tema transparência tem tido especial destaque para as entidades do Sistema “S”, a fim de transparecer as ações dessas entidades e de seus gestores. Associa-se ao tema transparência, em sentido amplo, o tema *accountability*, que remete a responsabilidade dos gestores no processo de prestação de contas, os quais vêm utilizando meios eletrônicos para este fim, criando em seus sítios o *link* “Transparência”, influenciados em grande medida pelas determinações dos órgãos de controle, CGU e TCU. Constatou-se, ao longo deste trabalho, que nem sempre as medidas adotadas com o fim da transparência são satisfatórias, além de validar a visão de autores referenciados neste trabalho de que as influências do estado e órgãos fiscalizados são os principais motivadores para a promoção da *accountability*. Nesse sentido, este trabalho buscou apurar o nível de transparência obtido pelas entidades que compõem o Sistema S, por meio de metodologia adaptada de Burgarelli (2015), empregada em estudos de mesmo tema. Este trabalho, baseado em pesquisa exploratória e descritiva, utilizou-se dos portais das entidades do Sistema S, em nível nacional, levantando as informações inseridas nos portais, em duas vertentes, quantitativa, em cumprimento às determinações que definem os conteúdos a serem expostos, e qualitativa, verificando a forma como são expostas as informações, medindo a viabilização de acesso e uso dos dados pelos interessados. Constatou-se a necessidade de melhorias nos portais, principalmente no que diz respeito aos aspectos qualitativos das informações, viabilizando o acesso e o uso dos dados. Como resultado as entidades que compõem o Sistema S foram classificadas pelo nível de transparência obtido mediante a aplicação da metodologia mencionada. Quanto aos aspectos quantitativos, verificou-se a ausência de dados como exigido. Apurou-se ainda grande diferença entre as entidades, na forma como vem sendo publicadas as informações. Nota-se, ainda, em consonância com a literatura, que a evolução da *accountability* ocorrerá na medida em que a sociedade estiver consciente e envolvida, cobrando dos gestores públicos a prestação de contas.

Palavras-chave: *Accountability*, Sistema “S”, Transparência, Prestação de Contas.

ABSTRACT

Widely discussed in the political sphere and throughout society, the theme of transparency has been given special attention to the entities of the “S” System, in order to make clear the actions of these entities and their managers. In a broad sense, the theme of transparency is associated with the theme of accountability, which refers to the responsibility of managers in the accountability process, who have been using electronic means for this purpose, creating the link "Transparency" on their websites, influenced by largely due to the determinations of the control bodies, CGU and TCU. It was found, throughout this work, that the measures adopted with the aim of transparency are not always satisfactory, in addition to validating the view of authors referenced in this work that the influences of the state and supervised bodies are the main motivators for the promotion of accountability. In this sense, this work sought to ascertain the level of transparency obtained by the entities that make up the S System, through a methodology adapted from Burgarelli (2015), used in studies on the same theme. This work, based on exploratory and descriptive research, used the portals of the entities of the S System, at the national level, raising the information inserted in the portals, in two aspects, quantitative, in compliance with the determinations that define the contents to be exposed, and qualitative, verifying how information is exposed, measuring the feasibility of access and use of data by interested parties. There was a need for improvements in the portals, especially with regard to the qualitative aspects of information, enabling access and use of data. As a result, the entities that make up the S System were classified by the level of transparency obtained by applying the aforementioned methodology. As for the quantitative aspects, there was a lack of data as required. There was also a big difference between the entities, in the way the information has been published. It is also noted, in line with the literature, that the evolution of accountability will occur as society is aware and involved, demanding accountability from public managers.

Keywords: *Accountability*, System S, Transparency.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 1 – Elementos formadores da <i>Accountability</i> (Tripé) | 39 |
| Figura 2 – Fluxograma da Pesquisa..... | 55 |
| Figura 3 – Portal do SENAR..... | 63 |
| Figura 4 – Portal do SENAI | 63 |
| Figura 5 – Portal do SESI..... | 64 |
| Figura 6 – Portal do SENAC | 64 |
| Figura 7 – Portal do SESC | 65 |
| Figura 8 – Portal do SEBRAE..... | 65 |
| Figura 9 – Portal do SEBRAE – Rodapé | 66 |
| Figura 10 – Portal do SENAT/SEST..... | 67 |
| Figura 11 – Portal do SESCOOP..... | 67 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|--|----|
| Gráfico 1 – <i>Ranking</i> por Critério Qualitativo da Informação..... | 80 |
| Gráfico 2 – <i>Ranking</i> pela Nível Final..... | 81 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 - Membros do Conselho Nacional do SEBRAE..... | 26 |
| Quadro 2 – Entidades que compõem o colegiado do SENAR..... | 27 |
| Quadro 3 – Estrutura organizacional SEST/SENAT..... | 27 |
| Quadro 4 - Conselho Nacional SEST/SENAT..... | 28 |
| Quadro 5 - Conselho Nacional do SESCOOP..... | 28 |
| Quadro 6 – Órgãos de direção APEX-Brasil..... | 29 |
| Quadro 7 – Órgãos de direção ABDI..... | 29 |
| Quadro 8 – Processos de prestação de contas..... | 44 |
| Quadro 9 – Pesquisas anteriores..... | 44 |
| Quadro 10 – Critérios quantitativos da pesquisa..... | 56 |
| Quadro 11– Critérios qualitativos da pesquisa..... | 57 |
| Quadro 12 – Atendimentos no ano de 2019 (aproximado)..... | 61 |
| Quadro 13 – Análise Comparativa dos Portais..... | 69 |
| Quadro 14 – Proposição de Ajustes - quantitativo..... | 85 |
| Quadro 15 – Proposição de Ajustes - qualitativo..... | 86 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1 - Fontes de Recursos | 30 |
| Tabela 2 – Dados financeiros das entidades do Sistema “S” - 2019 | 32 |
| Tabela 3 – Receitas das entidades - objeto deste estudo - 2019 | 33 |
| Tabela 4 – Critérios Quantitativos..... | 58 |
| Tabela 5 – Critérios Quantitativos – Síntese Resultados..... | 59 |
| Tabela 6 – Critérios Qualitativos..... | 59 |
| Tabela 7 – Critério Quantitativo (Execução Orçamentária)..... | 73 |
| Tabela 8 – Critério Quantitativo (Licitações e Compras) | 73 |
| Tabela 9 – Critério Quantitativo (Demonstrações Financeiras) | 74 |
| Tabela 10 – Critério Quantitativo (Outras Informações – Gratuidade de Cursos)..... | 75 |
| Tabela 11 – Critério Quantitativo (Estrutura Organizacional) | 76 |
| Tabela 12 – Critério Qualitativo – M6 (Qualidade da Informação)..... | 77 |
| Tabela 13 – Critério Qualitativo - M7 (Acessibilidade)..... | 78 |
| Tabela 14 – Resultado da Aplicação da Metodologia | 79 |
| Tabela 15 – <i>Ranking</i> das Entidades – Transparência | 80 |

LISTA DE SIGLAS

| | |
|-------------|---|
| ABASE | Associação Brasileira dos SEBRAE Estaduais |
| ABDE | Associação Brasileira de Instituições Financeiras de Desenvolvimento |
| ABDI | Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial |
| ANPEI | Associação Nacional de Pesquisa, Desenvolvimento e Engenharia das Empresas Inovadoras; |
| ANPROTEC | Associação Nacional das Entidades Promotoras de Empreendimentos de Tecnologias Avançadas; |
| APEX-Brasil | Agência de Promoção das Exportações do Brasil |
| BNDES | Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social |
| CGU | Coordenadoria Geral da União |
| CEAGS | Centro Administrativo e Gerencial do CEBRAE |
| CDN | Conselho Deliberativo Nacional |
| CEBRAE | Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa |
| CACB | Confederação das Associações Comerciais e Empresariais do Brasil |
| CNA | Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil |
| CNC | Confederação Nacional do Comércio |
| CNI | Confederação Nacional da Indústria |
| CEF | Caixa Econômica Federal |
| OCB | Organização das Cooperativas Brasileiras |
| CONTAG | Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura |
| CNT | Confederação Nacional do Transporte |
| CNTTT | Confederação Nacional dos Trabalhadores em Transporte Terrestre |
| CPC | Comitê de Pronunciamentos Contábeis |
| DN | Departamento Nacional |
| FINEP | Financiadora de Estudo e Projetos |
| IFRS | <i>Internacional Financial Reporting Standards</i> |
| IASB | <i>Internacional Accounting Standards Board</i> |
| IASC | <i>Internacional Accounting Standards Committee</i> |
| IBGC | Instituto Brasileiro de Governança Corporativa |
| LAI | Lei de Acesso à Informação |
| MDIC | União, através do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio |

Exterior.

| | |
|---------|--|
| PDF | <i>Portable Document Format</i> |
| PIB | Produto Interno Bruto |
| PUC-SP | Pontifícia Universidade Católica de São Paulo |
| SEBRAE | Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas |
| SENAC | Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio |
| SENAI | Serviço Nacional de Aprendizagem da Indústria |
| SENAR | Serviço Nacional de Aprendizagem Rural |
| SENAT | Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte |
| SESC | Serviço Social do Comércio |
| SESCOOP | Serviço Nacional do Cooperativismo |
| SESI | Serviço Social da Indústria |
| SEST | Serviço Social do Transporte |
| TCU | Tribunal de Contas da União |

SUMÁRIO

| | | |
|-------|--|----|
| 1 | INTRODUÇÃO | 17 |
| 1.1. | PROBLEMAS E OBJETIVOS DA PESQUISA | 20 |
| | Objetivo Geral..... | 21 |
| | Objetivos Específicos..... | 21 |
| 1.2. | JUSTIFICATIVA | 21 |
| 2 | SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO – “SISTEMA “S”” | 24 |
| 2.1 | CRIAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO SISTEMA..... | 24 |
| 2.2 | ARRECADAÇÃO DO SISTEMA “S” | 30 |
| 2.2.1 | Dos Valores Arrecadados | 31 |
| 2.3 | FUNCIONAMENTO DAS ENTIDADES | 33 |
| 2.3.1 | Gratuidade das atividades do sistema | 36 |
| 2.4 | IMPORTÂNCIA DO SISTEMA “S” NO CENÁRIO NACIONAL..... | 37 |
| 3 | <i>ACCOUNTABILITY</i> | 39 |
| 3.1 | <i>ACCOUNTABILITY</i> E TRANSPARÊNCIA - CPC/IFRS | 40 |
| 3.2 | O PROCESSO DE <i>ACCOUNTABILITY</i> DO SISTEMA “S” | 43 |
| 3.3 | ESTUDOS ANTERIORES..... | 43 |
| 4 | METODOLOGIA | 53 |
| 4.1 | TIPO DE PESQUISA | 53 |
| 4.2 | ENTIDADES SELECIONADAS | 60 |
| 4.3 | APRESENTAÇÃO DO <i>LINK</i> TRANSPARÊNCIA NOS PORTAIS..... | 62 |
| 5 | ANÁLISE E DISCUSSÃO..... | 71 |
| 5.1 | O MODELO ATUAL DE TRANSPARÊNCIA..... | 71 |
| 5.1.1 | Aplicação dos critérios quantitativos | 72 |
| 5.1.2 | Aplicação dos critérios qualitativos | 76 |
| 5.1.3 | Resultados das Avaliações..... | 79 |
| 5.1.4 | Comparabilidade das Informações..... | 82 |
| 5.2 | OUTRAS INFORMAÇÕES DA PRESTAÇÃO DE CONTAS | 83 |
| 5.2.1 | Relatório de Gestão (Relato Integrado) | 83 |
| 5.2.2 | Entidades em números | 84 |
| 5.3 | PROPOSTA DE AJUSTES COM BASE NOS APONTAMENTOS | 84 |
| 6 | CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 88 |
| | REFERÊNCIAS..... | 91 |

1 INTRODUÇÃO

O Sistema “S”, assim denominado o grupo de empresas privadas, sem fins lucrativos, que tem como fonte de seus recursos e mantenedor o segmento da economia no qual está inserido, é um grupo de empresas enquadradas, na classificação descrita por Araújo (2005), como uma empresa do terceiro setor. Segundo Araújo (2005), no panorama econômico mundial dividem-se três setores distintos. No primeiro Setor está o Estado com as suas múltiplas funções, no segundo estão as empresas privadas com fins lucrativos e no terceiro setor estão as empresas privadas, sem fins lucrativos, com função social distinta.

Este conjunto de entidades, vinculado aos diversos segmentos de mercado, difere-se na obtenção de suas receitas, tendo em vista ser beneficiados com contribuições compulsórias sobre as empresas de segmentos distintos, o que pode ser observado na lei de criação de cada uma das entidades.

Portanto, o Sistema “S” é composto por entidades que cumprem a missão fundamental para o desenvolvimento do segmento de negócio, seja eles a indústria, o comércio, os serviços, o agronegócio, o cooperativismo, o turismo e o transporte, principalmente nos espaços onde o estado não pode atuar ou, ainda, não tem estrutura ou recursos para atuar. (LOCATELLI; OLIVEIRA; MACAGNAN, 2018).

Por essa razão, há grande necessidade de evolução nos sistemas e processos de *accountability* e transparência das empresas que compõem o Sistema “S”. O exemplo do que vem ocorrendo no sistema público, à necessidade de divulgação das informações dessas entidades que vem sendo enfoque de diversos representantes de entidades governamentais, que veem à necessidade de exposição do uso dos recursos, principalmente, pelo fato de que a centralização e distribuição desses recursos são efetuadas pelo próprio governo, conforme menciona Pederiva (2018), em seu trabalho “Inclusão Orçamentária do Sistema “S”.

Embora esses recursos não sejam de natureza pública, as determinações legais alinhadas à transparência das informações abrangem também o sistema “S” que, aos poucos, vem cedendo ao chamamento à divulgação.

De qualquer forma, o que se entende, como afirma Milani Filho (2004), é que a prestação de contas e a transparência das informações devem ser uma premissa básica com o intuito da busca de credibilidade.

Muito além da transparência, as entidades ainda devem buscar o enfoque no atendimento pleno das necessidades e a resposta esperada por aqueles que sustentam o

sistema. Assim, o objetivo maior é a *Accountability*, que conforme menciona Pinho e Sacramento (2009), tem o seu significado amplo do conceito que envolve responsabilidade, controle, transparência, obrigação de prestação de contas e as justificativas para o uso dos recursos em determinada linha.

Os processos de transparência nos tempos atuais estão implantados nas empresas que compõem o sistema “S”, muitas vezes de forma redundante, ou seja, aplicam-se as determinações de transparência na Regional Estadual de determinada empresa, porém, a fim de consolidar as informações e atender aos vários regramentos acerca do assunto, a exemplo das orientações oriundas do Tribunal de Contas da União (TCU), órgão fiscalizador, essas informações são também disponibilizadas nos portais das administrações centrais das empresas que compõem seu Sistema.

No entanto, verifica-se, neste caso, que há a redundância não por imposição, mas por intenção da própria Regional da Entidade em utilizar da ferramenta de transparência para tornar a informação ainda mais divulgada, reforçando o espírito da prestação de contas à toda a sociedade. Constata-se também a falta de padronização nos formatos apresentados entre as entidades analisadas e, ainda, entre a unidade nacional em comparação às regionais.

Assim, trazendo os conceitos de *Accountability* e Transparência, estende-se a discussão sobre a administração dos recursos de origem pública, no sentido de buscar maior amparo nas ferramentas, normalmente, utilizadas pelas empresas de modo geral na exposição de seus resultados, elaborando prestação de contas mais transparentes. (CAMPBELL, 1993).

Neste sentido, se observa que o caminho para se buscar as informações se mostra fundamental para a exposição dos dados. Em alguns casos, verifica-se que as informações prestadas se encontram facilmente localizadas no alto da página dos portais, com a nomenclatura “Transparência”, facilitando ao usuário a busca pela informação desejada. Já em outros casos, o *link* de mesmo nome é verificado no rodapé da página inicial dos portais, em letras pouco visíveis, dificultando o acesso.

Há, ainda, outras condições de apresentação que indicam nomenclatura do *link* de transparência, porém não guardam relação com o tema, dificultando ao usuário final a localização das informações pretendidas.

Observou-se também que em alguns casos ocorrem à disponibilização de arquivos criptografados nos portais, no entanto, esta forma gera enorme dificuldade aos usuários que ao buscarem o arquivo, necessitam ainda do uso de outros recursos de informática para que seja possível sua leitura.

Embora este fato seja importante, não é o mais grave. Analisando os conteúdos expostos, nota-se não haver padrão de informação. Este fato merece destaque, uma vez que um rol de informações é mencionado como obrigatórias nos regramentos e determinações da Lei de Transparência e Acesso de dados, regulamento no Acórdão do Tribunal de Contas da União de número 991/2019, que discrimina os conteúdos obrigatórios e a forma como devem ser expostos (TCU, 2019).

Como se comenta acima na citação de Milani Filho (2004), a credibilidade se constitui com a transparência das informações, demonstrando o uso adequado dos recursos. No entanto, se faz necessário cumprir a legislação que trata do assunto, assim como manter as informações de forma clara e temporal.

Muito embora se observe as informações de transparência sendo replicadas nos portais das entidades em âmbito nacional e estadual, nota-se ainda divergência na forma de exposição das informações nas entidades que compõem o Sistema “S”.

A diferença no processo de transparência apresenta-se na forma e conteúdo, conforme pode ser observado nos portais. Muitas vezes, são disponibilizadas informações que superam o que determinam os regramentos, no entanto, muitas dessas informações são incompreensíveis aos olhos dos usuários, pela tecnicidade empregada.

Diante do exposto, objetiva-se com este trabalho avaliar o nível de transparência e *accountability* das entidades do Sistema “S”, para tanto, avaliando as variáveis de informações utilizadas no processo de publicação de suas informações, propondo ajustes nas informações publicadas e na forma de apresentação, com base na legislação que trata do assunto, associado às determinações legais recentes como Lei de Transparência (2009), Lei de Acesso à Informação – LAI (2011), os Decretos número 7,724 de 16 de maio de 2012 e 9.781 de 03 de maio de 2019, e ainda os Acórdãos 699/2016 e Acórdão 991/2019 do TCU.

Como extensão do que se pretende com este trabalho, alinhados aos pensamentos de Resch, Santos e Schurgelies (2017), pretende-se ampliar o conhecimento dos usuários da informação por meio de definições claras da importância deste conjunto de empresas para a promoção da prática da *accountability*.

Além disso, se faz necessário avaliar os conteúdos apresentados de acordo com a legislação contábil que trata do assunto, a apresentação dos dados e as demais informações necessárias à compreensão das informações inseridas nos portais.

Tendo em vista que o trabalho se desenvolverá com base no comparativo de apresentação de demonstrativos e das demais informações oriundas dos resultados de

empresas que compõem o Sistema “S”, é necessário definir quais empresas serão analisadas como amostra para este trabalho.

Neste sentido, optou-se por analisar o total de 9 (nove) entidades do Sistema “S”, composto por 11 (onze) entidades, em virtude da similaridade de suas atividades. Quanto às duas entidades excluídas da análise, fundamenta-se pela diferenciação em seus objetivos e operacionalização.

1.1. PROBLEMAS E OBJETIVOS DA PESQUISA

Observando os diversos portais de transparência das entidades do Serviço Social Autônomo, verifica-se uma infinidade de informações já disponibilizadas, a fim de que as obrigações em relação à Transparência da Gestão sejam cumpridas. Neste sentido, percebe-se que a medida de transparência passa pelo campo da obrigatoriedade, e não somente pelo compromisso dos gestores na busca pelo modelo ideal de transparência, a fim de suprir a necessidade das informações por parte dos usuários, conforme argumenta Rossini (2013).

Como observado nas análises sobre os portais das entidades, verifica-se inúmeras informações divergentes entre as entidades, diferenças ainda em relação à forma de exposição da informação, os caminhos para que se consiga acesso à informação e ao formato dos arquivos disponibilizados.

Neste sentido, o atingimento das duas formas de *accountability*, na fundamentação de O’Donnell (1998), ou seja, os conceitos da aplicação nos formatos horizontal e vertical ficarão prejudicados, uma vez que ambos os usuários da informação, os órgãos de controle e os financiadores do sistema “S” não teriam as informações pretendidas.

Essas distorções de especificações dos dados nos trazem o objetivo de estudo que denota a necessidade de maior aprofundamento, a fim de que possa ser explicitado o que se afirma. Assim, utilizando de metodologia para apuração, busca-se evidenciar, classificando pela pontuação obtida, o nível de transparência e publicidade das entidades analisadas.

Com isso, elaborou-se a seguinte questão de pesquisa: As informações disponibilizadas trazem para a promoção da transparência e *Accountability*?

“Qual o nível de *accountability* e transparência oferecido pelas entidades do Sistema “S”?”

Objetivo Geral

De forma ampla, com este trabalho, objetiva-se apurar o nível de transparência oferecido pelas entidades do Sistema “S”, em seus portais e em nível nacional. Optou-se pela escolha das entidades representativas dos segmentos ligados às entidades do Sistema “S”, excetuando-se a ABDI e APEX-Brasil, pelo fato de se diferenciarem na operacionalização de suas atividades, em comparação as demais entidades analisadas, como se pode observar na legislação de criação das duas entidades.

Objetivos Específicos

No que concerne aos objetivos específicos, busca-se os seguintes pontos:

- a) Verificar a estrutura de transparência nos portais de cada entidade mencionada, no que concerne ao modelo proposto pelo TCU;
- b) Analisar os conteúdos expostos e sua conformidade com o exigido nos regimentos de prestação de contas;
- c) Verificar as diferenças existentes entre os portais por meio da comparação;
- d) Avaliar o formato da apresentação e os problemas encontrados pelos usuários da informação na leitura dos dados expostos.

1.2. JUSTIFICATIVA

As entidades tomadas por base para o estudo, embora tenham autonomia em suas atuações, sendo essas beneficiárias de contribuições para a sustentabilidade de seus negócios, advindos, principalmente, de contribuições sobre folha de pagamento de salários, trazem consigo a obrigatoriedade do cumprimento às normativas impostas pelo Governo Federal por meio das orientações da Controladoria Geral da União – CGU, tendo ainda suas contas julgadas pelo Tribunal de Contas da União – TCU.

Essas normas dizem respeito ao processo de prestação de contas das entidades que administram recursos públicos, ainda que não venham a compor a administração pública, mas que prestam serviços considerados de interesse público (TCU, 2018).

Deste direcionamento imposto pelas normas, que regulam as atividades das entidades

estudadas, advém o conceito de *accountability*, que como bem expressa Schilleman (2015), a *accountability* é uma forma de avaliar e de responsabilizar os indivíduos portadores de cargos públicos pelo uso do poder a eles conferido.

A instituição de regramentos mais rígidos, no que diz respeito ao processo de prestação de contas quanto à transparência das informações, a fim de que essas possam ser verificadas pela sociedade, tornou-se uma realidade principalmente em virtude do volume de recursos administrados pela totalidade das entidades que compõem o sistema “S”.

Conforme constata-se no trabalho de auditoria realizado pelo TCU, transcrito no Acórdão 661/2016, quando se analisa o conjunto das entidades, percebe-se a diferença entre elas, não podendo, portanto, ser adotado um padrão único de prestação de contas ou demonstração, dada as peculiaridades de cada uma delas.

No entanto, ainda que parem diferenças entre as entidades analisadas, em sua estrutura e porte, busca-se a uniformização do processo de prestação de contas, principalmente quanto à tempestividade, à forma e aos conteúdos.

Conforme afirma Raupp e Pinho (2013), a expressão *accountability* demanda a disponibilização pelo poder público das informações de seu desempenho e dos seus resultados, caracterizando, assim, a “prestação de contas” ou a *accountability*. A prestação de contas não deve limitar-se ao cumprimento das leis de Responsabilidade Fiscal, Lei da Transparência e a Lei de Acesso às Informações Públicas, mas deve abranger uma análise avançada sobre a disponibilização das informações das contas públicas e justificativa das mesmas.

Assim, entende-se que os órgãos de controle, ao impor certos regramentos, determinam com base nos processos que já envolvem outras entidades tanto da administração pública, como entidades privadas, que tem como prática o processo de prestação de contas e transparência, a fim de levar à sociedade em geral seus feitos, seus resultados e aplicação dos recursos públicos e sua utilização nas finalidades previstas.

Quanto à disponibilização dos relatórios de prestação de contas, esses precisam ser apresentados em conjunto e de forma mais simplificada para a compreensão por todos os cidadãos (RAUPP; PINHO, 2013).

A escolha deste tema faz-se, principalmente, pela representação em termos de recursos administrados pelas entidades, mas principalmente pela importância deste setor para a geração de emprego e renda, tendo em vista ser sua missão principal a formação de mão de obra especializada para cada segmento a que está vinculada.

Por fim, a avaliação do nível de transparência de cada entidade visa contribuir para a melhoria do processo de *accountability* e demonstrar o nível de atendimento e de preocupação com o usuário da informação. Além disso, como fundamentado na teoria e compreendendo o cumprimento à transferência, em parte, pela ação de agentes fiscalizadores, compreender em termos qualitativos, a ação independente de cada entidade na busca por uma modelo que eleve o nível de transparência.

2 SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO – “SISTEMA “S”

2.1 CRIAÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO SISTEMA

A criação do Sistema “S” teve seu início na década de 40, junto ao processo de industrialização, o que exigiu, por parte das indústrias, a contratação de mão de obra, então escassa, sendo necessária a medida de criação de uma organização capaz de suprir a demanda por mão de obra, cada vez maior.

Neste sentido, o movimento crescente, a fim de que tal demanda fosse atendida fez surgir o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI, por meio da edição do Decreto-Lei 4.048/1942.

Por se tratar de entidade relacionada com o segmento da indústria, a sua criação está vinculada com a Confederação Nacional da Indústria – CNI, tendo o seu financiamento (arrecadação) advindo das contribuições sobre a folha de pagamento dos empregados das empresas filiadas à CNI.

Neste mesmo sentido, com a crescente industrialização e com o aumento do contingente nos grandes centros, o segmento do comércio evoluiu positivamente, crescendo de forma exponencial, gerando, na mesma esteira, a necessidade de aprimoramento da mão de obra comercial, a fim de atender a demanda.

Assim, no ano de 1946, por meio do Decreto-Lei 8.621, foi criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, vinculando-se a Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo – CNC.

Vinculado às duas entidades, SENAI e SENAC, tendo em vista a ausência do Estado e sua incapacidade de prover os serviços complementares aos cidadãos, foram criadas as entidades: Serviço Social da Indústria – SESI e Serviço Social do Comércio – SESC, trazendo atividades mais voltadas ao campo social, complementando conteúdos até então não disponibilizados ao cidadão, conforme destaque do Acórdão 661/2016 em seu texto.

No final da década de 1940, havia sido criado 4 das 11 empresas em referência. A criação de novas empresas, que viriam a se juntar as já existentes, somente ocorreria na década de 90, com a criação do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, que inicialmente foi constituído como órgão público, sendo posteriormente convertido em Serviço Social Autônomo pelo Decreto 99.570/1990.

A criação se deu por intermédio da Lei 8.029 de 12 de abril de 1990, alterada pela Lei

8.154 de 28 de dezembro de 1990, cuja regulamentação foi feita por meio do decreto já mencionado.

Anterior a esses fatos, como comentado, tratava-se de uma entidade pública, criado pelo Governo Federal em 17 de julho de 1972 como Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa, então com a sigla CEBRAE.

Sua operacionalização se dava da mesma forma como hoje está implantado o SEBRAE, ou seja, por meio de unidades estaduais e tinha por objetivo o apoio às micro e pequenas empresas vinculadas ao setor industrial que, já em 1987, representavam cerca de 2,5 milhões de empresas, com a cobertura de 84% da mão de obra empregada, necessitando, portanto, de um fomento ao setor.

Ainda neste mesmo ano, foi implantado o Estatuto da Micro e Pequena Empresa, com o então presidente do CEBRAE, em nível Nacional.

Com este advento, o CEBRAE já vinha trabalhando fortemente no desenvolvimento de políticas que favorecessem àqueles que desejavam abrir pequenos negócios, atuando fortemente por meio dos CEAGS, ou seja, seus escritórios regionais estaduais.

Surgiram, por meio do desenvolvimento das atividades por parte do CEBRAE, vários programas de incentivo às pequenas empresas em vários segmentos, industriais, comerciais e agropecuários.

Foi nesta mesma época que surgiu o programa de televisão “Pequenas Empresas Grandes Negócios”, vinculado à TV Globo, amplamente difundido em todo o território nacional.

Em 1990 e sob a ameaça de extinção do CEBRAE, foi apresentada a proposta de conversão da estrutura estatal para a criação da SEBRAE da forma como se apresenta nos dias de hoje.

Para tanto, toda a estrutura, inicialmente a disposição do órgão estatal, foi transferida para a administração do SEBRAE, inclusive das unidades regionais, dando sequência à atuação na mesma linha que vinha atuando anteriormente.

Diferentemente do SENAC e do SENAI, o SEBRAE tem sua vinculação ao grupo de representantes que compõem o Conselho Deliberativo Nacional (CDN), composto por 13 membros representantes, conforme determina sua lei de criação.

Compõem o CDN as entidades citadas no Quadro 1:

Quadro 1 - Membros do Conselho Nacional do SEBRAE

| |
|---|
| I – Associação Brasileira dos SEBRAE Estaduais – ABASE |
| II - Associação Nacional de Pesquisa, Desenvolvimento e Engenharia das Empresas Inovadoras – ANPEI |
| III – Associação Nacional das Entidades Promotoras de Empreendimentos de Tecnologias Avançadas – ANPROTEC |
| IV – Confederação das Associações Comerciais e Empresariais do Brasil – CACB |
| V – Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil – CNA |
| VI – Confederação Nacional do Comércio – CNC |
| VII – Confederação Nacional da Indústria – CNI |
| VIII – Associação Brasileira de Instituições Financeiras de Desenvolvimento – ABDE |
| IX – Banco do Brasil S/A |
| X – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES |
| XI – Caixa Econômica Federal – CEF |
| XII – Financiadora de Estudo e Projetos – FINEP |
| XIII – União, através do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MDIC |

Fonte: Melo, Natália Máximo; SEBRAE E EMPREENDEDORISMO: Origem e desenvolvimento

Ainda, na década de 90, foi criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR. Entidade vinculada à classe produtora do segmento rural. Sua criação foi por meio da lei 8.415 de 1991, no dia 23 de dezembro de 1991.

Anteriormente a criação do SENAR como uma entidade de direito privado, havia o SENAR como uma entidade pública, vinculada ao Ministério do Trabalho. A criação do SENAR – Serviço Nacional de Formação Profissional Rural, no formato estatal, se deu por meio do Decreto número 77.354 de 31 de março de 1976.

Este SENAR foi constituído naquela época com as mesmas finalidades descritas ao atual SENAR, no entanto, com diferenças na forma de administração e de financiamento, uma vez que utilizam recursos compostos por um fundo, o FUNDO-SENAR.

Em 10 de maio de 1991, com os trabalhos relacionados ao desenvolvimento do SENAR nos atuais moldes, restou revogado o SENAR-Estatal por meio de Decreto Federal.

O novo SENAR passou a ser administrado pela Confederação Nacional da Agricultura (CNA) e dirigido por um colegiado, conforme quadro 2:

Quadro 2 – Entidades que compõem o colegiado do SENAR

| |
|--|
| I – Um representante do Ministério do Trabalho e da Previdência Social |
| II – Um representante do Ministério da Educação |
| III- Um representante do Ministério da Agricultura e Reforma Agrária |
| IV – Um representante da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) |
| V – Um representante das Agroindústrias |
| VI – Cinco representantes da Confederação Nacional da Agricultura (CNA) |
| VII – Cinco representantes da Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura (CONTAG). |

Fonte: Lei de criação do SENAR 8.415/1991

Diferentemente das demais entidades que compõem o Sistema “S”, o SENAR tem a sua receita baseada na produção rural e em parte na folha de pagamentos. Este detalhe o diferencia das demais entidades, muito embora, trata-se, como as demais, de contribuição compulsória, no entanto, em percentual aplicado sobre a comercialização de produção agrícola.

Neste sentido, diferencia-se das demais entidades também pelo fato de consolidar em sua estrutura os serviços de qualificação profissional e qualidade de vida dos trabalhadores. Esta mesma sistemática é aplicada também para o SESCOOP - Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo, como veremos a seguir.

Em complemento a criação dos serviços autônomos, seguindo a lógica de criação da entidade primeira vinculada ao segmento da indústria, criado no ano de 1993, o SENAT/SEST, vinculado ao segmento do transporte.

A medida de criação foi tomada por meio da Lei 8.706 de 14 de setembro de 1993, vinculado à Confederação Nacional do Transporte (CNT).

A estrutura organizacional da entidade é composta conforme apresenta o Quadro 3:

Quadro 3 – Estrutura organizacional SEST/SENAT

| |
|-----------------------------|
| I – Conselho Nacional |
| II – Departamento Executivo |
| III – Conselhos Regionais |

Fonte: Lei de criação do SEST/SENAT 8.706/1993

Neste sentido, o Conselho Nacional do SEST e do SENAT tem a seguinte

composição:

Quadro 4 - Conselho Nacional SEST/SENAT

| |
|--|
| I – Presidente do CNT |
| II – Um representante de cada uma das federações e das entidades nacional filiadas à CNT |
| III – Um representante do Ministério da Previdência Social |
| IV – Um representante da Confederação Nacional dos Trabalhadores em Transportes Terrestres (CNTTT) |

Fonte: Lei de criação do SEST/SENAT 8.706/1993

Por último, complementando o total de 9 empresas que compõem o Sistema “S”, a criação do SESCOOP se deu no ano de 2001, por meio de uma Medida Provisória de número 2.168-40/2001.

O SESCOOP foi constituído com a determinação de ser dirigido por um Conselho Nacional, composto da seguinte forma:

Quadro 5 - Conselho Nacional do SESCOOP

| |
|--|
| I – Um representante do Ministério do Trabalho e Emprego |
| II – Um representante do Ministério da Previdência e Assistência Social |
| III – Um representante do Ministério da Fazenda |
| IV – Um representante do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. |
| V – Um representante do Ministério da Agricultura e do Abastecimento |
| VI – Cinco representantes da Organização das Cooperativas Brasileiras – OCB, inclusive seu Presidente. |
| VII – Um representante dos trabalhadores em sociedades cooperativas |

Fonte: Medida Provisória 2.168-40/2001. Criação do SESCOOP.

As receitas do SESCOOP são constituídas com base no percentual aplicável sobre a folha de pagamento paga a todos os empregados de cooperativas em 2,5%, tendo impacto sobre as receitas das demais entidades do Sistema “S”, que finda este tipo de contribuição em 31 de dezembro de 1998.

Além das entidades já mencionadas, compõem ainda o Sistema “S”, a Agência de Promoção de Exportações do Brasil (APEX-Brasil) e a Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial (ABDI).

A APEX foi instituída em 14 de maio de 2003. A direção da APEX, em sua criação determinou sua direção da seguinte forma:

Quadro 6 – Órgãos de direção APEX-Brasil

| |
|---|
| I – Conselho Deliberação, composto por nove membros. |
| II – Conselho Fiscal, composto por três membros. |
| III – Diretoria Executiva, composta por um Presidente e dois Diretores. |

Fonte: Lei 10.668/2003. Lei de criação da APEX-Brasil.

Trata-se também de uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, criado por meio da Lei 10.668/2003. Compõe o Serviço Social Autônomo e tem o fim específico da promoção comercial de exportações, em consonância com as políticas em âmbito nacional de desenvolvimento, relacionadas às atividades industriais, comerciais, de serviços e de tecnologia.

Sua diretoria executiva é composta pelo Presidente, nomeado pelo então Presidente da República, e os demais diretores, nomeados pelo Presidente da APEX empossado. Tem sua receita base na contribuição social, instituída pelo § 4o do art. 8o da Lei nº. 8.029, de 12 de abril de 1990.

Por último, a entidade criada no ano de 2004, em 30 de dezembro, por meio da Lei 11.080, que veio compor a estrutura denominada Sistema “S”, constituído por entidades que compõem o grupo do Serviço Social Autônomo, a ABDI, sigla vinculada ao campo da indústria brasileira.

Trata-se, portanto, da Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial, que tem na sua criação o intuito de promover e executar políticas voltadas ao desenvolvimento industrial do Brasil.

Os órgãos que compõem a direção da ABDI, conforme definido no Art. 2º da lei de criação, são os seguintes:

Quadro 7 – Órgãos de direção ABDI

| | |
|-------|---|
| I - | A Diretoria Executiva, composta por 1 (um) Presidente e 2 (dois) Diretores; |
| II - | O Conselho Deliberativo, composto por 15 (quinze) membros; e |
| III - | O Conselho Fiscal, composto por 3 (três) membros. |

Fonte: Lei 8.029/1990 de criação da ABDI.

Para a manutenção das atividades a serem executadas pela ABDI, preconiza a Lei que sua receita será constituída com base na mesma origem das receitas destinadas à APEX-Brasil.

2.2 ARRECADAÇÃO DO SISTEMA “S”

Conforme mencionado no item anterior, as entidades do Sistema “S” têm seu financiamento, ou seja, a origem dos recursos para manutenção de suas atividades baseada, principalmente, sobre as contribuições aplicadas na folha de pagamento, do segmento de mercado em que está vinculado, e sobre a comercialização do produto *in-natura*, sendo este a origem dos recursos financiadores do SENAR.

Para melhor elucidar as informações, a tabela 1 traz, em detalhes, as alíquotas aplicáveis:

Tabela 1 - Fontes de Recursos

| Segmento | Entidades | Alíquotas | Observações |
|----------------------------|------------------|------------------|-------------------------------------|
| Comércio | SENAC/SESC | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Indústria | SENAI/SESI | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Cooperativismo | SESCOOP | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Serviços | SEBRAE | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Agricultura | SENAR | 2,5% | Comercialização do produto agrícola |
| Transporte | SENAT/SEST | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Exportações | APEX-Brasil | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |
| Desenvolvimento Industrial | ABDI | 0,2% a 2,5% | Folha de Salários |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas leis de criação das entidades.

As porcentagens das contribuições variam em função do tipo do contribuinte. Seu pagamento se faz por meio da guia de Previdência Social sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados das empresas ligadas ao segmento.

Portanto, as contribuições incidem sobre a folha de salários das empresas pertencentes à categoria correspondente sendo descontadas regularmente e repassadas às entidades, de modo a financiar atividades que visem ao aperfeiçoamento profissional (educação) e à

melhoria do bem-estar dos trabalhadores e, ainda, sobre a comercialização dos produtos, sendo o pagamento de responsabilidade do adquirente.

2.2.1 Dos Valores Arrecadados

As contribuições do Sistema “S”, ao longo do ano de 2020, foram alvo de discussões e de debates, tendo sofrido todo o sistema de inúmeras investidas e questionamentos acerca de seu volume, do processo de transparência e, ainda, da legitimidade das contribuições, com alegações quanto ao acúmulo de recursos e a sua real destinação.

Neste mesmo sentido, foram necessárias medidas adaptativas do processo de transparência, a fim de acalmar os ânimos e buscar uma forma de pacificar o assunto, levando ao segmento e sociedade, as informações solicitadas.

Com isso, o governo, por meio do Tribunal de Contas da União – TCU, incorporou mudanças no modelo de prestação de contas de todo o sistema para o atingimento de um formato ideal, visando maior visibilidade do uso dos recursos financiadores do Sistema “S”.

Os recursos arrecadados, para algumas das entidades que compõem o Sistema “S”, são fundamentais para o seu funcionamento, uma vez limitar-se a utilização de recursos da mesma origem, sem que haja captação de outras fontes.

No entanto, as entidades mais antigas, como SENAI e SENAC, utilizam de estruturas maiores, suficientes para geração de receitas próprias, possibilitando a sustentabilidade das entidades.

Para elucidar esses fatos, na tabela abaixo, ficam demonstradas as receitas recebidas ao longo do ano de 2019, como referência, assim como a disponibilidade e o resultado do período.

Na elaboração da tabela 2, buscou-se inserir dados consolidados em âmbito nacional, visando à informação acumulada a unidade regional. Vale informar que as informações, nem sempre de fácil acesso, foram trazidas dos demonstrativos financeiros publicados, com as devidas aprovações dos conselhos administrativo e fiscal das entidades.

Um dado importante a ser comentado nesta coleta diz respeito ao período utilizado como base.

Tendo em vista ter sido o ano de 2020 um ano atípico para economia, reagindo de diferentes formas nos diversos segmentos trabalhados, optou-se neste trabalho por dar sequência ao estudo tendo por base o exercício de 2019.

Tabela 2 – Dados financeiros das entidades do Sistema “S” - 2019

| Entidades (SP) | Receitas Auferidas | Disponibilidades | Resultado do Período |
|-----------------------|---------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| SENAI | 5.570.083.349,40 | 2.569.277.804,67 | 165.957.916,79 |
| SESI | 7.479.804.723,96 | 5.219.448.301,79 | 632.692.792,89 |
| SENAC | 4.556.802.974,05 | 3.419.776.432,20 | 253.190.170,38 |
| SESC | 7.016.200.379,69 | 6.593.962.896,34 | 368.394.539,66 |
| SEBRAE | 2.898.051.271,63 | 6.574.988,00 | 633.968.498,86 |
| SENAR | 1.199.629.899,00 | 1.450.172.355,00 | 201.323.479,00 |
| SENAT | 433.995.915,94 | 154.991.504,49 | - 82.864.814,00 |
| SEST | 649.377.686,26 | 741.803.313,85 | - |
| SESCOOP | 90.003.989,38 | 257.383.604,24 | 7.174.031,20 |
| APEX | 514.886.000,00 | 3.182.000,00 | 104.591.000,00 |
| ABDI | 92.585.131,83 | 82.596.110,09 | 3.664.013,30 |
| Total | 30.501.421.321,14 | 20.499.169.310,67 | 2.288.091.628,08 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados expostos nos portais de transparência.

Depreendem-se da análise da tabela 2 algumas considerações:

- A arrecadação total, para o ano em estudo, superou os R\$ 30 bilhões de reais;
- A reserva acumulada nos cofres das entidades, em sua totalidade, gira em torno de R\$ 20,5 bilhões de reais;
- O resultado do superávit registrado no exercício foi de R\$ 2,2 bilhões de reais, correspondendo a 7,5% do total das receitas realizadas.
- Este superávit atrai a atenção para a efetividade dos resultados esperados na realização das atividades das entidades do Sistema “S”.
- Somam-se ao expressivo superávit anual, os recursos acumulados em conta que deveriam ser aplicados na formação profissional e no atendimento social.

Cabe destaque quanto à totalidade dos recursos arrecadados pelas entidades do Sistema “S”, que serão objeto do estudo dessa dissertação, que atingiram no ano de 2019 o valor arrecadado de R\$ 29.893.950.189,31, conforme demonstrado na tabela 3.

Entre as entidades estudadas, merece atenção a arrecadação da entidade vinculada ao setor industrial, perfazendo um total de mais de 5 bilhões de reais.

Tabela 3 – Receitas das entidades - objeto deste estudo - 2019

| Entidades (SP) | Receitas Auferidas |
|-----------------------|---------------------------|
| SENAI | 5.570.083.349,40 |
| SESI | 7.479.804.723,96 |
| SENAC | 4.556.802.974,05 |
| SESC | 7.016.200.379,69 |
| SEBRAE | 2.898.051.271,63 |
| SENAR | 1.199.629.899,00 |
| SENAT | 433.995.915,94 |
| SEST | 649.377.686,26 |
| SESCOOP | 90.003.989,38 |
| Total | 29.893.950.189,31 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados expostos nos portais de transparência.

2.3 FUNCIONAMENTO DAS ENTIDADES

A criação da primeira entidade voltada ao aperfeiçoamento da mão de obra, relacionada às atividades industriais crescentes no país, deu-se, principalmente, pela ineficácia do estado na realização desse tipo de atividade. (Kissler & Heidemann, 2006).

Formulou-se desta forma algo que seria uma estrutura a ser sedimentada, na busca constante pela melhor qualidade e continuidade do ensino profissional. Assim, criando uma entidade conhecida como Serviço Social Autônomo, vinculando-a as empresas financiadoras, criou-se uma sistemática eficiente no atendimento ao cidadão, sem que houvesse, por parte do governo, a sustentação direta desse Sistema “S”.

Politicamente e economicamente viável, tornou-se com o tempo um modelo que se expandiu, buscando novos mercados e com isso, ganhou a população que viu neste modelo uma forma bastante eficiente e direcionada ao mercado de trabalho.

As entidades mais antigas do Sistema “S”, tais como SENAI e SENAC, tendo em vista estarem relacionadas aos mercados mais lucrativos e de maior ocupação profissional, representam o maior orçamento entre as entidades do Sistema “S”.

Neste sentido financeiro e em termos de público para atendimento, buscaram um modelo de funcionamento muito similar.

Tendo em vista a possibilidade que o orçamento propiciou, criaram estruturas próprias de atuação, implantando em todo o país centros técnicos, escolas e universidades, além de unidades administrativas.

Da mesma forma, implantou também nas unidades voltadas ao atendimento social, SESC e SESI, com a mesma lógica, sendo essas unidades voltadas também às atividades recreativas.

Assim, as entidades SENAI e SENAC têm, em sua estrutura, uma administração Nacional, consolidando a atuação de cada entidade na unidade federativa que, por sua vez, com independência, atuam no âmbito estadual.

Assim, hoje, o SENAI acumula, em sua estrutura, unidades físicas espalhadas pelo país, sendo um total de 587 e, ainda, contando com 457 unidades móveis, sendo 2 destas barcos-escola. Nesta estrutura, acumula-se um total de 28.271 funcionários atuando nas diversas áreas que compõem a entidade, conforme informações obtidas no portal do SENAI Nacional.

Sua atuação, no entanto, ultrapassa os números que as unidades físicas suportam, tendo em vista também atuarem em modo remoto, em EAD.

Ainda no tocante a estrutura voltada à indústria, o SESI apresenta um número bastante expressivo, sendo 533 unidades móveis, 615 unidades fixas, divididas em 501 escolas e 114 unidades dedicadas a qualidade de vida.

Da mesma forma atua o SENAC, que tem em seu *portfólio* de atendimento, mais de 1.800 municípios do país. O SENAC conta, ainda, com uma estrutura física de 600 unidades escolares e unidades móveis, conforme informado em seu portal.

O SESC, entidade vinculada ao comércio destinada ao serviço social, conta com 580 unidades fixas, com aproximadamente 36.000 funcionários ativos vinculados à entidade.

Sua atuação é descentralizada, a exemplo do que ocorre com o SENAI e SESI, sendo que cada estado da federação recebe sua administração regional, comprometida a atender o público do estado.

Seguindo esta mesma lógica de atuação, o SEBRAE tem em sua estrutura as unidades regionais, distribuídas por todo o país, e cada estado atua com sua própria estrutura e, ainda, em forma de parcerias com empresas e entidades do próprio Sistema “S”.

Conforme pode ser observado no portal do SEBRAE em nível nacional, são 705 agências de atendimento em todo o Brasil. Além do atendimento local, é feito ainda o atendimento à distância, por telefone, além dos treinamentos em EAD.

Para o atendimento do público, dividindo as atividades finalísticas com as atividades administrativas e técnicas internas, totalizam 6488 funcionários ativos no SEBRAE em nível nacional.

O SENAR, entidade do Sistema “S” voltada a área de agricultura, tem sua atuação em todo o país seguindo a lógica da estrutura das demais, criando em cada estado sua administração regional, que deve cumprir o compromisso de ofertar ao seu público, cursos de formação profissional rural, de extensão, em formato presencial ou EAD.

Além disso, tem ainda como objetivo a realização de atividades de cunho social aos que se relacionam com a atividade, estendendo seu atendimento, inclusive, no campo da saúde preventiva.

Diferentemente das demais entidades citadas anteriormente, o SENAR atua de forma descentralizada no estado, criando estruturas próprias ou, ainda, em parceria com a rede sindical rural. Este formato possibilita o atendimento do público rural de forma facilitada, tendo em vista que a rede sindical tem como seu cliente, o proprietário rural e as empresas rurais, detentores de público seletivo ao SENAR.

A atuação do SENAR, ao longo do ano de 2019, atingiu aproximadamente 880.000 mil pessoas, com participações variadas nos diversos títulos disponibilizados. Para tanto, em sua estrutura acumula o total aproximado de 1.000 funcionários em âmbito nacional para o atendimento e a realização das diversas atividades de gestão do SENAR (SENAR, 2019).

Entre as estruturas apresentadas até este momento, refere-se a esta como a mais simples entre elas, tendo em vista que a abertura de escolas e universidades não é o foco da entidade, embora tenha em sua estrutura, em alguns estados da nação, a universidade CNA, que oferece treinamentos dentro da metodologia de trabalho do SENAR.

O SENAT e o SEST, entidades voltadas ao segmento do transporte, contam com a sua administração central que congrega as atividades dos escritórios regionais. No entanto, diferenciando em sua organização, tendo em vista atuarem os estados de forma centralizada com a administração central.

Embora tenha abrangência estadual, há uma lógica de atuação centralizada pelo SENAT e SEST nacional, consolidando em uma única prestação de contas e processos. Assim, as unidades regionais, conforme pode ser observado no portal da entidade, são unidades operacionais que, seguindo a lógica de sua criação, oferecem cursos de formação e de qualificação profissional, saúde e bem-estar dos trabalhadores do transporte.

No total são 152 unidades operacionais espalhadas pelo país da estrutura do SENAT. Estruturas físicas que foram capazes de capacitar mais de 800.000 em ensino presencial e mais de 1.000.000 em ensino a distância, conforme informações obtidas no relatório de gestão do ano de 2019.

Para este atendimento, o SENAT alcançou o total de 4.888 funcionários em sua estrutura entre o departamento executivo e as unidades operacionais.

Quanto ao SEST, o seu atendimento estendeu-se a mais de 2.460.000 pessoas durante o exercício de 2019, conforme informações do seu portal de transparência, no relatório de gestão do exercício em análise.

Para este atendimento, utiliza-se a estrutura única, consolidada com o SENAT, o que possibilita economia e eficiência no processo. Quanto aos funcionários, ele tem o seu corpo de funcionário próprio, composto pelo total de 5.818 funcionários ativos.

Quanto ao SESCOOP, a sua estrutura é baseada na estrutura do SENAC/SESC, SENAI/SESI, SEBRAE e SENAR, atuando de forma descentralizada. Ou seja, cada regional traça, de forma independente, as suas metas baseadas nos objetivos do SESCOOP.

Assim, foi criada a estrutura tendo em cada estado sua administração regional. Sua atuação é muito bem descrita no portal da entidade. O espírito do cooperativismo segue forma neste formato de atuação, buscando fortalecer as estruturas cooperativas em todo o país. Similar a estrutura do SENAR, que atua também com a rede sindical rural, o SESCOOP baseia as suas ações nas inúmeras cooperativas espalhadas em todo o país.

2.3.1 Gratuidade das atividades do Sistema “S”

Um dos pontos fundamentais para o Sistema “S” é o acesso irrestrito de suas atividades, disponibilizando a comunidade, de um modo geral, o acesso aos programas profissionais, aos cursos de especialização, à graduação nos casos das entidades que dispõem dessa estrutura, às ações sociais e às demais atividades recreativas disponibilizadas.

O financiamento pelas empresas dos segmentos de negócios, que se vinculam as empresas do Sistema “S”, sustentam as atividades no formato de gratuidade, tendo em vista o atendimento à população vinculada ao segmento financiador.

Neste sentido, a fim de que as informações quanto ao atendimento da gratuidade fossem atendidas pelo Sistema “S”, o Tribunal de Contas da União editou a medida para que a menção quanto a este compromisso fosse incluída, com dados sobre a totalidade de recursos disponíveis de forma gratuita ao público e o volume de público atendido (TCU, 2019).

Todas as entidades atendem ao seu público de forma gratuita, conforme ficam demonstrados nos relatórios de gestão apresentados ao final de cada exercício. Exceção feita ao SENAR, tendo em vista a entidade ter 100% de suas ações e atividades gratuitas, sem que

existam ações que exijam o pagamento por parte do participante.

2.4 IMPORTÂNCIA DO SISTEMA “S” NO CENÁRIO NACIONAL

Estudos sobre a qualidade do ensino nas escolas brasileiras e, ainda, os níveis escolares dos alunos, medindo o número de analfabetos e as demais questões relacionadas ao ensino são profundamente estudadas nos inúmeros artigos e dissertações sobre o tema.

A questão educacional é, portanto, algo a ser trabalhada intensamente na busca por um equilíbrio, minimizando o déficit escolar apurado em âmbito nacional.

Há ainda uma questão grave estudada, que se trata das diferenças regionais, que conforme destaca o artigo "Contrastes educacionais no Brasil", que elucida as diferenças entre as regiões sul e sudeste, com a região nordeste do país, fica clara a distinção entre as áreas, inclusive que o índice maior de analfabetismo está concentrando ainda nas regiões norte e nordeste.

Neste sentido, o Prof. José Tadeu Jorge, na entrevista que resultou no trabalho “*O Déficit da Educação Brasileira*”, publicado no ano de 2017, retrata esta mesma realidade, destacando que o processo educacional brasileiro apresenta sérios problemas, tanto no sistema público, como na educação infantil, nas estruturas de creche e pré-escola, apresentando déficit de vagas.

Retrata ainda em seu estudo que no ensino fundamental, ainda que tenha havido esforços por parte do governo na promoção de avanços, esses foram em aspectos quantitativos, sem grande investimento em termos qualitativos. Quanto ao ensino médio e técnico, o mesmo déficit é verificado, gerando uma lacuna importante na formação educacional da população.

Complemento seu trabalho informando que tal realidade não é encontrada no ensino nível universitário público, onde se apura qualidade, no entanto em quantidade de vagas insuficientes para procura e carência de muitos brasileiros, uma vez que no Brasil, 75% das universidades são particulares contra 25% de vagas públicas.

Neste contexto, a criação do Sistema “S” se deu e veio para cobrir as dificuldades do estado com um modelo de educação eficiente. Assim, a sua participação no ensino e na cobertura de falhas no modelo do estado tem se notado, face ao número de participantes nas ações e atividades das entidades de um modelo geral.

Outro fato importantíssimo e que deve ser destacado, cabe ao fato de que as entidades

do Sistema “S” têm um foco direcionado a educação profissional, no aperfeiçoamento e na criação de oportunidades de emprego e renda.

Assim, tendo como base esse estudo o ano de 2019, a coleta de dados efetuada sobre os demonstrativos no portal de transparência de cada uma das entidades, verificou-se o atendimento do total de mais de 21 milhões de participantes em suas ações.

Sendo essas entidades de interesse público, administradoras de substanciais recursos mantidos em cinto e arrecadados em cada exercício, essas são submetidas aos regramentos estabelecidos pelos órgãos de controle do Governo Federal e que, por sua vez, obriga a procedimentos alinhados aos princípios de governança, portanto vinculados aos processos de transparência e *accountability*, necessários para transparecer sua efetividade e sua funcionalidade, devendo ser tratados nos itens no capítulo 3.

3 ACCOUNTABILITY

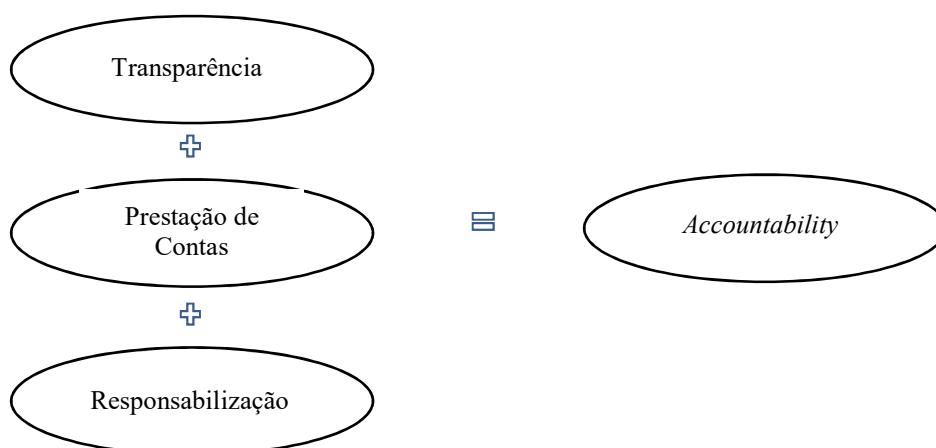
Percebe-se que, ao longo do tempo, com a evolução dos processos sistematizados e integrados à tecnologia, grande melhoria foi feita na produção de documentos e informações dos resultados da atuação das entidades e das empresas de um modo geral, principalmente àquelas que buscam espelhar seus resultados, de forma clara e inteligível, aos usuários das informações, aos cidadãos de modo geral e ao próprio governo (MEDEIROS; GUIMARAES, 2005).

Trazendo este tema à análise sobre a atuação das entidades do Sistema “S”, que embora não seja mencionado em toda a argumentação no processo de prestação de contas, esclarece com maior profundidade a necessidade de expor seus resultados à sociedade, ao segmento empresarial financiador de suas atividades e, de modo geral, responde de forma transparente aos interessados nas informações e na aplicação dos recursos disponibilizados ao Sistema “S”.

O termo, ainda carente de estudo aprofundado, é abrangente. Pinho e Sacramento (2009) esclarecem que não há um termo único da língua portuguesa que expresse o termo *accountability* da forma esperada, uma vez que o termo engloba questões, como responsabilidade, responsabilização e obrigação do responsável e prestador de contas.

Para melhor elucidar o termo *accountability*, Bergamini (2019) traz uma figura que melhor expressa e resume o entendimento do termo:

Figura 1 – Elementos formadores da *Accountability* (Tripé)



Fonte: Bergamini (2019)

Schedler (1999) considera que a necessidade de *accountability* se dá em virtude da falta de espontaneidade no processo de prestação de contas por parte do Estado. Se diferente fosse, não haveria tal necessidade.

No entanto, sabe-se que ainda que seja uma obrigatoriedade, há um grande ganho tanto para o Estado quanto para as empresas privadas quando esses exercem o *accountability* como uma forma de demonstrar a eficiência do estado para o cidadão, quanto da empresa para seus investidores. (IFAC, 2001).

Evoluindo no conceito de *accountability*, O'Donnell (1998) traz o conceito em dois formatos: horizontal e vertical, esclarecendo que na *accountability* vertical fica assegurado que esses países são democráticos, uma vez que os cidadãos podem exercer seu direito de participar da escolha de quem vai governá-los por um determinado período e podem expressar livremente suas opiniões e reivindicações. Quanto à *accountability* horizontal significa que os componentes *liberais* e *republicanos* de muitas novas poliarquias são frágeis. Afirma em seu trabalho que as poliarquias são sínteses da democracia, liberalismo e republicanismo.

Neste sentido, percebe-se que a *accountability* ganhou força com o fortalecimento da democracia. No Brasil, a manifestação da sociedade, de modo geral, vem tomando vulto e percebendo a necessidade de uma maior transparência da coisa pública.

Com o Sistema “S” não tem sido diferente, tendo em vista as recentes manifestações e interferências diretas do governo na gestão das entidades que compõem o Sistema “S”, reivindicando maiores informações, tornando clara a movimentação que se faz a fim de se obter as informações. Neste sentido, o processo de transparência, imposto ao Sistema “S” e da prestação de contas, dentro de moldes mais elaborados, repercute em um processo de *accountability*. Para tal argumento, encontra-se um pensamento similar no trabalho de Resch, S., Santos, I. C., e Schurgelies, V. (2017. P. 6). “Acredita-se que a redução do déficit de informação do cidadão é condição sinequa non para o exercício da *accountability*”.

3.1 ACCOUNTABILITY E TRANSPARÊNCIA - CPC/IFRS

Ao tratarmos de transparência e *accountability* no quesito de prestação de contas e informações contábeis, trazemos à tona as grandes contribuições dadas pelo advento da criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, permitindo a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais, tendo em vista seus alinhamentos a normas internacionais por meio da *International Financial Reporting Standards* – IFRS,

emitidas pelo *International Accounting Standards Board* – IASB, que em 2001 sucedeu ao *International Accounting Standards Committee* – IASC.

Segundo Boscov (2011), sua aplicação nas empresas gera, a princípio, grande empenho, tendo em vista o esforço de cada empresa na consecução do trabalho de implantação, dispendioso em termos de tempo e dinheiro, mas que reverte comprovadamente, em grande ganho ao longo do tempo.

Esses ganhos têm como base o fato de que as empresas que adotam e seguem os normativos CPC's editados, alinhados às normas internacionais, sem dúvida alguma estão mais preparadas para o enfrentamento de condições controversas da economia e dos negócios ao redor do mundo, principalmente, pelo fato de que a adoção das normas modernas de contabilidade traz às empresas maiores possibilidades em mercados competitivos.

Ponto importante deste tema seria a de que o objetivo maior das normas internacionais e nacionais (IFRS e CPC) é o de propiciar *accountability* e transparência por meio dos pronunciamentos, trazendo, por consequência, a eficiência aos mercados (NAKAGAWA; RELVAS; DIAS FILHO, 2007).

Tal fundamentação encontra a sua base no Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2), que trata da estrutura conceitual para relatório financeiro, conforme reproduzido a seguir:

SP1.5 Esta Estrutura Conceitual contribui para a missão declarada da *IFRS Foundation* e do Iasb, que faz parte da *IFRS Foundation*. Essa missão é desenvolver pronunciamentos que tragam transparência, prestação de contas (*accountability*) e eficiência aos mercados financeiros em todo o mundo. O trabalho do Iasb atende ao interesse público ao promover a confiança, o crescimento e a estabilidade financeira de longo prazo na economia mundial. Esta Estrutura Conceitual estabelece a base para pronunciamentos que:

(a) contribuem para a transparência ao melhorar a comparabilidade internacional e a qualidade de informações financeiras, permitindo que os investidores e outros participantes do mercado tomem decisões econômicas fundamentadas;

(b) reforçam a prestação de contas, reduzindo a lacuna de informações entre os provedores de capital e as pessoas a quem confiaram o seu dinheiro. Os pronunciamentos baseados nesta Estrutura Conceitual fornecem informações necessárias para responsabilizar a administração. Como fonte de informações mundialmente comparáveis, esses Pronunciamentos também são de vital importância para os reguladores em todo o mundo;

(c) contribuem para a eficiência econômica, ajudando os investidores a identificar oportunidades e riscos em todo o mundo, melhorando assim a alocação de capital. Para os negócios, o uso de uma linguagem de contabilidade única e confiável derivada dos Pronunciamentos com base nesta Estrutura Conceitual diminui o custo do capital e reduz os custos de relatórios internacionais. (CPC 00 (R2), 2019).

Nota-se, portanto, que sendo o objetivo maior dos pronunciamentos, tornar os relatórios financeiros instrumentos úteis aos usuários da informação contábil, de modo geral,

favorecem, independentemente da voluntariedade do atendimento às normas, as próprias entidades.

No entanto, embora o intento vá muito além de padronizar demonstrações, conforme informado no item 1.7 do CPC 00 (R2), os relatórios financeiros fornecem informações para auxiliar investidores, credores de qualquer espécie. Reforça, ainda, no item 1.8 do mesmo pronunciamento que seu intento é atender às necessidades do maior número de usuários possível. (CPC, 2008).

Constitui-se, assim, o conjunto de normas com foco no desenvolvimento de metodologia de elaboração de demonstrações financeiras, dentro de um conceito de padronização, que traga a possibilidade de análise no conjunto de empresas, ou elas individualmente.

Todo o conjunto de pronunciamentos emitidos se reveste deste conceito e visa a uniformidade entre todas as empresas, a possibilidade de comparabilidade, como reforça o próprio CPC 00 (R2) em seus itens 2.24 a 2.29, compreendendo entre essas as pequenas, médias e grandes empresas, sejam elas de capital aberto ou fechado. (CPC, 2008).

Com foco na comparabilidade e adoção de medidas que visam facilitar a parte do usuário no entendimento das informações constantes dos processos de prestação de contas, representados pelos demonstrativos financeiros e demais peças, tem a participação importantíssima neste objetivo o CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro, sendo destaque em seu objetivo, item 1, conforme segue:

“... O Pronunciamento tem como objetivo melhorar a relevância e a confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade, bem como permitir sua comparabilidade ao longo do tempo com as demonstrações contábeis de outras entidades”. (CPC 23, 2009).

Complementa ainda o CPC 23, com a redação exposta no item 2 de seu objetivo, que as regras referentes à divulgação das políticas contábeis são tratadas pelo CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis.

No tocante ao CPC 26, conforme informa seu objetivo, o item 1 traz a conceituação e descreve, de forma bastante objetiva, a sua utilização e a sua importância quanto à comparabilidade das demonstrações financeiras das entidades prestadora de contas.

O objetivo deste Pronunciamento Técnico é definir a base para a apresentação das demonstrações contábeis, para assegurar a comparabilidade tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as

demonstrações contábeis de outras entidades. Nesse cenário, este Pronunciamento estabelece requisitos gerais para a apresentação das demonstrações contábeis, diretrizes para a sua estrutura e os requisitos mínimos para seu conteúdo. (CPC 26, 2011).

Em complemento aos pronunciamentos informados, o CPC 37 (R1) - Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade detalha em seu objetivo a ponderação que deve ser feita entre os custos e os benefícios da adoção do IFRS para a elaboração das primeiras demonstrações emitidas, que claramente expõe a intenção de gerar, com a adoção, a comparabilidade e a transparência no processo de prestação de contas. (CPC, 2010).

Assim, conclui-se que a geração de pronunciamentos e de adoção de regramentos bem definidos, traz consigo um grande ganho no atendimento às necessidades eminentes e proporciona aos usuários da informação, em nível elevado, qualidade de informações apresentadas pelas empresas em suas demonstrações financeiras.

Todos os demais pronunciamentos, a partir do momento em que são emitidos, elevam a qualidade dessas informações, tendo em vista a possibilidade de igualar processos, independentemente do nível e da estrutura da entidade, visando o benefício comum aos usuários e a sociedade como um todo.

Se ganha, em termos econômicos, o desenvolvimento de políticas estruturadas como a disponibilizada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

3.2 O PROCESSO DE *ACCOUNTABILITY* DO SISTEMA “S”

Dado o volume de recursos administrados pelas entidades do Sistema “S”, é natural que as entidades tenham um processo de prestação de contas mais acurado, buscando, além de prestar contas, expor a prestação de contas a toda a sociedade, dada a natureza pública dos recursos geridos.

Conforme já mencionado no item 2.2.1 – Dos recursos arrecadados, página 31, o total arrecadado pelas entidades estudadas neste trabalho totaliza, no ano de 2019, o montante de R\$ 29.893.950.189,31 (vinte e nove bilhões oitocentos e noventa e três milhões, novecentos e cinquenta mil, cento e oitenta e nove reais e trinta e um centavos). Entendendo ainda essas empresas serem privadas e mantidas com recursos de origem pública, prestando serviços de interesse público.

A forma de arrecadação e distribuição dos recursos é sistematizada pela própria União, que entende haver aí a necessidade de monitorar o seu uso, direcionando o seu processo de

forma que seja transparente, a fim de atender aos anseios das entidades financiadoras e da sociedade, usuária dos serviços.

Fofie (2016) argumenta que a eficácia na gestão dos recursos financeiros públicos depende de uma governança regulatória, que traga aos gestores condições de gerenciar esses recursos com o devido cuidado e diligência.

Muito embora as entidades que compõem o Sistema “S” tenham esta característica presente de prestação de contas, atualmente todas elas obedecem a um regramento bastante rígido, no que diz respeito ao processo de transparência e *accountability*, e que nem sempre foi assim.

Desde a abertura da primeira entidade, até os dias de hoje, muito foi feito para a construção de um modelo funcional de prestação de contas. Este modelo atual obedece a três linhas distintas de prestação de contas:

- O processo de prestação de contas dos escritórios regionais para as entidades em nível nacional, obedecendo a regramentos próprios de prestação de contas;
- O processo de prestação de contas dos escritórios regionais para os órgãos de controle externo do Governo Federal (CGU e TCU);
- O processo de prestação de contas das entidades em nível nacional para os órgãos de controle do Governo Federal (CGU e TCU).

Neste sentido, o processo de prestação é bastante amplo, sendo formado com os seguintes procedimentos dos escritórios regionais e nacionais, de forma padronizada:

Quadro 8 – Processos de prestação de contas

| Operação | Período |
|--|--------------------|
| Relatórios Operacionais | Trimestral e Anual |
| Relatórios Financeiros | Trimestral e Anual |
| Relatório de Auditoria Interna | Permanente |
| Relatório de Auditoria Externa | Trimestral e Anual |
| Relatório de Acompanhamento do CGU | Permanente |
| Relatório de Gestão (Relato Integrado) | Anual |

Fonte: Elaborado pelo autor com base na Decisão Normativa 178/2019 do TCU.

Percebe-se que o monitoramento por parte dos órgãos de controle é permanente e intenso. As constantes incursões de monitoramento *in loco* reforçam o entendimento de que

ocorreu, ao longo do tempo, grande crescimento no processo de *accountability*.

Todas as operações presentes no quadro acima são obrigações dos escritórios regionais e entidade nacional, cumulativamente.

No entanto, há muito ainda a construir. Conforme relata Locatelli, L. G., *at al* (2019, p. 7) no artigo intitulado Sistema “S”: *Accountability*, em destaque:

Em auditoria realizada pelo TCU no ano de 2016, foi avaliado o nível de transparência e *accountability* de 141 entidades integrantes do Sistema “S” vinculadas ao Sistema Indústria e Comércio (SESC, SENAI, SESI e SENAC) e o SENAR a fim de compará-lo com as melhores práticas de governança existentes. Como principais resultados o acórdão 699/16 do Tribunal identificou que 71% das entidades não divulgava em seus *sites* as demonstrações contábeis aprovadas e que das que publicam, 26% o fazem através do relatório de gestão, impondo dificuldades ao acesso à informação.

Embora exista a constatação transcrita no artigo citado, a situação relatada é do ano de 2016, porém, ainda sem solução. No levantamento efetuado para esse estudo, situação idêntica foi constatada.

Nos dados coletados das demonstrações financeiras consolidadas pelas entidades nacionais percebe-se a ausência de informações, em nível nacional, acumulando todos os movimentos regionais, referente às demonstrações financeiras. Esta informação, no entanto, é encontrada, para algumas das entidades, no Relatório de Gestão do ano de 2019.

No conteúdo do Acórdão 699/2016 do Tribunal de Contas da União, esta situação é muito bem descrita como necessária a ser apresentada no portal da transparência da entidade.

Embora seja mencionada a obrigação, a inserção da informação no relatório de gestão da entidade é feita como forma de atender a determinação, no entanto, sem atender de forma ampla ao que chamamos de transparência.

Ainda que existam alternativas aos regramentos, como exposto, algumas das entidades em estudo apresentam os relatórios de forma integral, buscando atender com informações além daquelas formalmente exigidas, como se observa no capítulo de desenvolvimento.

Assim, duas linhas definem o processo de transparência e *accountability* das entidades do Sistema “S”. Uma, diz respeito aos regramentos impostos pela própria entidade, em seus processos internos e visando a boa governança. Outra, do Tribunal de Contas da União – TCU, que busca o aprimoramento do processo, representando nesta oportunidade a vontade da sociedade.

Com a percepção quanto a necessidade de melhoria constante do processo de prestação de contas, o próprio tribunal, por meio do Acórdão 991/2019, passou a exigir outras

informações para suas análise e emissão de relatórios, e que visam o aprimoramento dos processos internos das entidades.

A título de exemplo do que foi mencionado está a exigência pela construção de uma política de governança moderna, que visa, entre outros fatores, a criação de uma política de gestão de risco.

Além disso, a exigência, no que diz respeito ao processo de vinculação de informações das entidades ao Tribunal de Contas, passa pelo crivo da análise de sistemas de informação. Assim, passa o TCU a exigir, a partir do exercício de 2021, a integração de sistemas para sistemas, sem a manipulação direta das informações.

Com isso, conclui-se que o processo de *accountability* das entidades do Sistema “S”, ainda em desenvolvimento, caminha a passos largos para o atingimento de um nível satisfatório. Além disso, a evolução por parte das exigências do tribunal traz um crescimento em termos de oferta de informações e de conhecimento por parte da sociedade do que se tratam as entidades do Sistema “S”.

3.3 ESTUDOS ANTERIORES

Inúmeros trabalhos foram apresentados neste mesmo tema, criando oportunidades para os pesquisadores no desenvolvimento de novos trabalhos, a fim de subsidiar, não somente aos grupos econômicos na elaboração de atividades no cenário corporativo, mas trazendo grandes contribuições ao mundo acadêmico, na evolução das teorias que tratam do assunto.

Accountability não diz respeito a um tema novo, mas um tema que inspira o desenvolvimento de trabalhos que tragam contribuições ao esclarecimento e aprofundamento da análise sobre um termo abrangente, importante e complexo.

Com o objetivo de elucidar esta afirmativa, demonstra-se no quadro 9 os trabalhos pesquisados, tecendo algumas considerações.

Quadro 9 – Pesquisas Anteriores

| Ano da Pesquisa | Título | Autores | Comentários |
|-----------------|---|---------------|---|
| 1998 | <i>Accountability</i> horizontal e novas poliorquias. | O'Donnell, G. | Neste trabalho, discute-se a estrutura de <i>accountability</i> e as influências das estruturas políticas |

| | | | |
|------|--|--|--|
| | | | nas novas democracias, ressaltando a importância da <i>accountability</i> horizontal no processo de transparência. |
| 2002 | Sociedade da informação, <i>accountability</i> e democracia delegativa: Investigação em portais do governo no Brasil. | Akutsu, L.; Pinho, J.A.G. | Estudo realizado em 20 portais, nos três níveis de governo, ou seja, Federal, Estadual e Municipal, focando nos principais estados da federação, ampliando a consulta municipal da capital de cada estado. A análise evidenciou ausência de <i>accountability</i> na maior parte dos casos e em alguns deles ficou evidenciado um aumento de <i>accountability</i> e melhora nos processos de transparência. |
| 2007 | Transparência na administração pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. | Sacramento, A.R.S.; Pinho, J.A.G. | O estudo teve foco no estado da Bahia, em seis municípios da região metropolitana de Salvador, tomando por base o ano de 2002. O estudo apontou deficiência nos níveis de transparência desses municípios, indicando a necessidade de melhorias no processo. |
| 2007 | Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses municípios na administração pública | Platt Neto, O.A.; Cruz, F.; Ensslin, S.R.; Ensslin, L. | Estudo realizado tomando por base a Lei de Responsabilidade Fiscal, evidenciando o cumprimento por parte dos municípios, desde a edição da Lei, tornando o processo legal e em cumprimento aos princípios da publicidade e da |

| | | | |
|------|---|--------------------------------------|---|
| | brasileira. | | transparência, com foco no setor público. |
| 2009 | Transparência da gestão fiscal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. | Cruz, C.F.; Silva, L.M.; Santos, R. | O estudo focou o estado do Rio de Janeiro, evidenciando os baixos níveis de transparência nos municípios analisados. Ficou evidenciado, ainda, que os municípios com os melhores indicadores socioeconômicos apresentaram os maiores níveis de transparência. |
| 2011 | Práticas de <i>Accountability</i> : uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. | Keunecke, L.P.; Teles, J.; Flach, L. | Com base na análise de 5 municípios mais populosos de Santa Catarina, analisou o nível de transparência sobre os gastos públicos desses municípios, evidenciando o cumprimento a Lei Complementar nº 131 de 2009 e destacou a importância da divulgação das contas públicas para promover a <i>accountability</i> para todos os cidadãos. |
| 2013 | Transparência na Gestão Pública Municipal: uma análise nos sítios eletrônicos das Prefeituras Municipais do Estado do Espírito Santo. | Rossoni, F. V. | Com a utilização de sítios eletrônicos, o estudo visou demonstrar, na base analisada, se os municípios apresentavam, com base na metodologia utilizada, atendimento ao processo de transparência. Detectou-se que o município de Vitória apresentou o melhor nível de transparência entre os demais analisados. |
| 2013 | <i>Accountability</i> em | Raupp, F.M.; | Estudo realizado em municípios de |

| | | | |
|------|---|---|--|
| | câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos. | Pinho, J.A.G. | Santa Catarina com população inferior a 10 mil habitantes. No total foram pesquisados 93 portais. Conclui-se que os portais eletrônicos não são utilizados como tecnologia de promoção de <i>accountability</i> , com algumas exceções. |
| 2013 | Transparência e controle social na gestão pública. | Figueiredo, V.S., Santos, W.J.L. | O estudo avaliou a importância da participação social no processo de prestação de contas das entidades públicas, por meio do aprendizado e conscientização dos jovens e crianças para este papel. Constata ainda a importância da Lei de Transparência e sua ampla divulgação. |
| 2015 | Transparência da Gestão Fiscal Pública: um estudo a partir dos Portais Eletrônicos dos maiores municípios do Estado de Minas Gerais. | Leite Filho, G.A.; Colares, A.F.V.; Andrade, I.C.F. | Foi verificado o cumprimento, por parte dos maiores municípios mineiros, da Lei Complementar nº 131/2009. Detectou-se que houve variação do nível de transparência da gestão pública municipal e nos níveis de transparência da gestão fiscal. |
| 2015 | Transparência governamental e <i>accountability</i> – uma análise comparativa da evolução dos portais de informações públicas no município de São Paulo | Burgarelli, R. | O trabalho avaliou os portais de transparência da Prefeitura de São Paulo, da Câmara Municipal e do Tribunal de Contas do Município. Utilizou, para tanto, o período de 2008 a 2013, apurando diferenças significativas entre os órgãos avaliados, constatando em |

| | | | |
|------|---|--|---|
| | | | entrevistas realizadas que as especificidades de cada órgão contribuem positivamente para a construção de um modelo ampliado de transparência governamental, considerando a <i>accountability</i> vertical como diferencial. |
| 2016 | Transparency and <i>accountability</i> in the public sector. A case of effective regulatory governance for financial reporting in developing economies. | Fofie, O.. | Este estudo ressalta a importância da regulação dos critérios de transparência na gestão de recursos públicos, como forma de disciplinar o uso dos recursos. Constata-se que a regulação do processo fomenta e estimula a transparência e responsabilidade. |
| 2017 | <i>Accountability</i> : Uma observação sobre o nível de transparência de municípios. | Sell, F.F.; Sampaio, G.L.; Zonatto, V.C.S.; Lavarda, C.E.F. | O trabalho objetivou analisar o nível de transparência dos municípios da região sul do Brasil, sendo composto por 20 municípios, dividindo-se entre os 10 mais populosos e os 10 menos populosos. O estudo propôs identificar o nível de transparência e sua relação com os indicadores socioeconômicos e econômico-financeiros dos municípios. Constatou-se maior nível de <i>accountability</i> quanto maior os indicadores analisados, sendo maior o nível em Joinville (SC) e o menor em Jardinópolis (SC). |
| 2017 | <i>Accountability</i> : Estudo | Resch, S.; | Indicando ser incipiente o processo |

| | | | |
|------|--|--|--|
| | da Transparência do Portal da FINEP. | Santos, I. C. dos; Schurgelies, V. | de <i>accountability</i> no Brasil, este projeto visou o estudo do portal do FINEP, constatando o grau baixo de transparência apresentado, embora o órgão disponibilize muitas informações. Recomenda-se o estudo e a qualificação do cidadão para compreender as informações disponibilizadas e o aperfeiçoamento do processo. |
| 2018 | Sistema “S” – <i>Accountability</i> | Locatelli, L. G.; Oliveira, L. D.; Macagnan, C. B. | O trabalho propôs analisar algumas das entidades do Sistema “S”, SESC, SENAI, SESI, SENAC e SEBRAE, no período de 2016 e 2017, no que concernem suas práticas de <i>accountability</i> . A análise se deu sobre os Relatórios de Gestão e Demonstrações de Resultados das entidades, constatando melhorias no processo de <i>accountability</i> , principalmente, pela presença dos órgãos de controle, constatando ainda que somente 61% dos recursos aplicados retornam a sociedade por meio de ações gratuitas. |
| 2019 | A Promoção da <i>Accountability</i> pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sudeste de Minas Gerais. | Bergamini, L. C. | Neste estudo, verificou-se sobre o Instituto, em seu processo de prestação de contas e transparência, a necessidade de melhoria nos processos, ainda que já estejam institucionalizados os conceitos de <i>accountability</i> . |

Fonte: Elaborado pelo autor na compilação das referências do trabalho.

Os trabalhos informados no quadro 9 foram utilizados ao longo do desenvolvimento deste trabalho, trazendo enormes contribuições para a construção e para o aprofundamento do estudo da *accountability* e das várias informações que a envolve.

No quadro 9, menciona-se o total de 16 trabalhos relacionados ao mesmo tema, além de outros inúmeros que foram verificados ao longo da consulta. Junta-se ao quadro 9 aqueles que se relacionam com o tema e os aspectos tratados neste trabalho.

4 METODOLOGIA

Esta pesquisa visa aprofundar o conhecimento acerca do assunto. Quanto ao objetivo da pesquisa, classifica-se como exploratória e descritiva. Tem como meta motivar a discussão crítica sobre os aspectos aqui tratados, ofertando ao mercado um material robusto que propicie o esclarecimento às indagações da sociedade.

Assim, com este capítulo, fica demonstrada a metodologia utilizada no desenvolvimento dos trabalhos de verificação do nível de transparência das entidades analisadas.

Os trabalhos foram desenvolvidos em âmbito nacional, ou seja, foram levantadas e analisadas informações publicadas pela administração nacional da entidade, de forma consolidada. Para este levantamento, foram verificadas as informações publicadas no portal de transparência de cada entidade, totalizando 09 entidades do Sistema “S”.

4.1 TIPO DE PESQUISA

O ponto de partida da pesquisa foi a comparação das informações financeiras e das demais informações pertinentes ao rol de dados a serem mencionados no portal de transparência das entidades, disponíveis na página Transparência.

Assim, quanto aos tipos de pesquisas utilizados foram: Pesquisa descritiva e exploratória quanto aos objetivos; Pesquisa documental: estudo de caso e Pesquisa qualitativa, quanto ao problema estudado.

A coleta das informações base para o estudo se deu por meio da análise documental dos dados fornecidos nos portais das entidades e sua análise se deu de forma descritiva.

Tendo em vista ser uma pesquisa exploratória, tem por objetivo, conforme já comentado, o aprofundamento do tema *accountability*, no âmbito das entidades do Sistema “S”, proporcionando aos interessados pelas entidades, uma bagagem maior de informações e um critério para a análise conjunta dos dados, tendo em vista ser o objetivo alcançar um nível e comparabilidade admissível.

Segundo Gil (2008), o método comparativo se dá por meio de critérios investigativos, entre outras questões, de fenômenos ou fatos, com vistas a ressaltar as diferenças e similaridades entre eles.

Além disso, Gil (2008; p. 27) informa ainda em relação à pesquisa exploratória, tipo

de pesquisa utilizado, o que segue:

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. De todos os tipos de pesquisa, estas são as que apresentam menor rigidez no planejamento. Habitualmente envolvem levantamento bibliográfico e documental, entrevistas não padronizadas e estudos de caso. Procedimentos de amostragem e técnicas quantitativas de coleta de dados não são costumeiramente aplicados nestas pesquisas.

A metodologia utilizada é bibliográfica e pesquisa de campo. Quanto à abordagem bibliográfica, devem-se coletar inúmeras publicações sobre o assunto, em artigos, dissertações e livros.

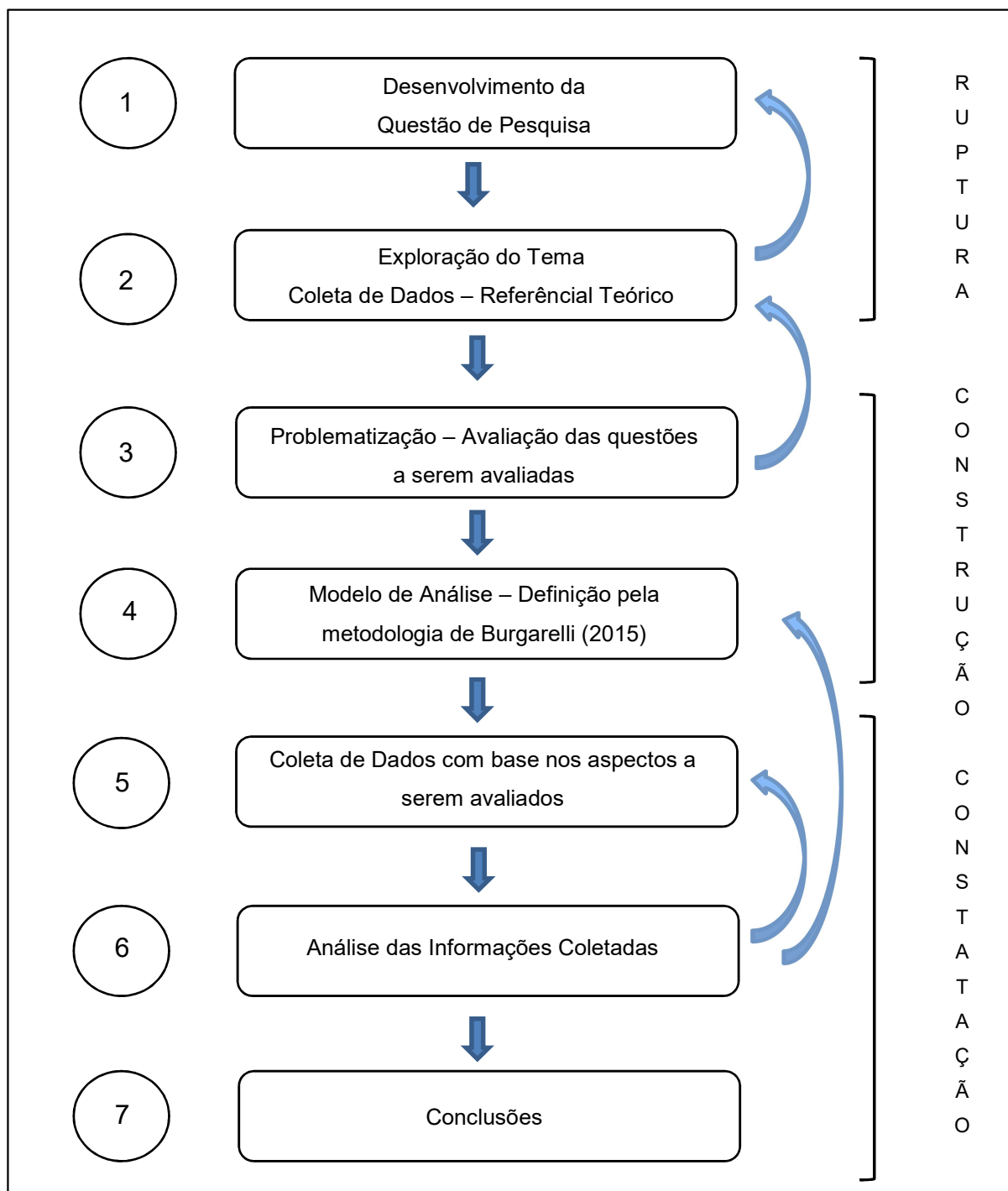
No tocante a pesquisa de campo, a princípio será o levantamento de todas as informações das empresas do Sistema “S”, que vêm publicando em seus portais de transparência, em cumprimento às determinações, suas demonstrações financeiras e demais publicações que suprem as exigências por parte dos órgãos de controle e demais normativas utilizadas na elaboração das peças que compõem o processo de prestação de contas.

Para Vergara (2005), este tipo de pesquisa fundamenta-se com base em documentos internos dos órgãos ou entidades, sendo eles: registros, regulamentos, ofícios, circulares, dentre outros documentos que sustentam a pesquisa.

No que diz respeito à coleta dos dados para análise, sendo ela documental, foi feito com base nos critérios estabelecidos no trabalho de Burgarelli (2015) e Biderman e Puttomatti (2011), adaptado para este trabalho, em seu item que trata da coleta de informações para a análise de ordem quantitativa, no que diz respeito ao atendimento de itens exigidos por lei ou regimentos específicos dos órgãos de controle, e de ordem qualitativa, que diz respeito aos aspectos práticos do uso da informação, a facilidade em localizar informações, seu formato e uso.

Por meio do fluxograma constante na figura 2, verifica-se a sequência para o desenvolvimento da pesquisa, cumprindo-se cada etapa do processo de construção da dissertação, demonstrando ainda a vinculação de cada etapa do processo atribuindo a cada as classificações: ruptura, construção e constatação.

Figura 2 – Fluxograma da Pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor.

Da análise das metodologias utilizadas como base para o desenvolvimento deste trabalho, optou-se pela métrica do trabalho de Burgarelli (2015), que se mostrou vantajosa, tendo em vista compreender a dois pontos cruciais no desenvolvimento do processo de *accountability* e transparência para o Sistema “S”: o atendimento às normativas quanto aos

itens a serem expostos e os aspectos formais da exposição dos dados, com o uso da tecnologia, a fim de que esses materiais alcancem os objetivos propostos de transparência.

Considerou-se, ainda, para a decisão feita quanto à metodologia, a estrutura apresentada por Burgarelli (2015), uma vez que a métrica e os itens considerados assemelham-se aos apresentados pelas entidades do Sistema “S” em seus portais.

Os quadros referenciais foram ajustados à realidade das entidades do Sistema “S”, o que pode ser verificado no quadro 9.

Quadro 10 – Critérios quantitativos da pesquisa

| Aspectos | Descrição |
|-------------------------------|--|
| 1 - Execução Orçamentária | <ul style="list-style-type: none"> a. Dados básicos da execução – Receita e Despesas (Orçado, Reformulado, Realizado); b. Atendimento das informações acima dentro da lógica de maior nível de desagregação. |
| 2 - Licitações e Compras | <ul style="list-style-type: none"> a. Mapa de licitações (a realizar, realizadas e revogadas/suspensas); b. Identificação da pessoa física ou jurídica beneficiária; c. Resultado das licitações ocorridas; d. Relatório de contratos celebrados. e. Transferências de recursos de contratos/convênios. |
| 3 - Demonstrações Financeiras | <ul style="list-style-type: none"> a. Demonstrações consolidadas. |
| 4 - Outras Informações | <ul style="list-style-type: none"> a. Gratuidade de cursos. |
| 5 - Estrutura Organizacional | <ul style="list-style-type: none"> a. Dados Gerais, como endereços e telefones das unidades, etc., b. Remuneração recebida por funcionários; c. Divulgação dos nomes e cargos referentes às remunerações dos funcionários. |

Fonte: Elaborado pelo autor com base no trabalho de Burgarelli (2015)

Quanto aos itens inseridos no quadro abaixo, que trata dos critérios qualitativos, foi utilizada a mesma estrutura do quadro original do trabalho de Burgarelli (2015), tendo em vista compreender aos requisitos necessários para a efetiva pesquisa do usuário da informação. No trabalho de Biderman e Puttomatti (2011), os critérios qualitativos, mencionados como Usabilidade, apresentam forma e itens semelhantes ao trabalho de Burgarelli (2015).

Assim, utilizou dois aspectos qualitativos para avaliar os itens do quadro quantitativo. Na lógica da aplicação do critério, haverá a vinculação dos subitens do item 1, qualidade da informação, uma vez ser a intenção do trabalho detectar os níveis de atendimento dos itens acima, com a qualidade necessária a boa pesquisa e em atendimento pleno ao que possamos chamar de transparência.

Neste trabalho, dois quadros são apresentados em sequência, tratando dos aspectos qualitativos e quantitativos a serem avaliados.

Quadro 11– Critérios qualitativos da pesquisa

| Aspectos | Descrição |
|-----------------------------|---|
| 1 - Qualidade da informação | <ul style="list-style-type: none"> a. Informações são divulgadas na íntegra, de uma só vez; b. Informações podem ser baixadas para o computador de quem faz a pesquisa; c. Informações estão disponíveis em formatos abertos ou legíveis por máquina (.csv ou .xls, por exemplo). |
| 2 – Acessibilidade | <ul style="list-style-type: none"> a. Há uma só página no site que concentra <i>links</i> para as principais informações de transparência; b. O <i>link</i> para as páginas de transparência está visível e com destaque na página principal do portal; c. Há descrição detalhada sobre onde encontrar as informações desejadas; d. Há possibilidade de tirar dúvidas de cidadãos que estejam tendo dificuldades com o sistema no site. |

Fonte: Elaborado pelo autor com base em Burgarelli (2015)

Adaptando-se os quadros as realidades das entidades estudadas, a sistemática de pontuação obedecerá aos critérios estabelecidos, diferenciando-se do trabalho utilizado em referência, sendo atribuído, no quadro de aspecto quantitativo, a cada item dentro de cada seção 1,0 ponto, caso tenha sido cumprido, 0,5 ponto, em atendimento parcial e 0,0 caso o item não tenha sido cumprido. A cada seção, será atribuído uma escala de 0 a 5, facilitando comparações.

Da mesma forma, os aspectos qualitativos são divididos em duas seções. A primeira seção, que trata da qualidade da informação, adaptando o modelo desenhado por Burgarelli (2015), será atribuído 5 pontos a cada item de cada seção da dimensão quantitativa. A

simplificação do processo de pontuação, encontrado no trabalho de Burgarelli (2015), facilita o nivelamento das entidades analisadas, além de considerar tanto os aspectos quantitativos quanto qualitativos com mesmo peso. No trabalho de Biderman e Puttomatti (2011), é considerado grau de importância maior aos conteúdos.

Para os subitens da seção Acessibilidade, será atribuído 01 ponto a cada um. Ao final, a pontuação de cada seção será transformada na escala definida de 0 a 5.

A fim de tornar mais clara a metodologia de avaliação adotada, esclarece-se por meio das tabelas elaboradas neste tópico, em uma pontuação exemplificativa, para elucidar o modelo.

Assim, apresentam-se as tabelas 4, 5 e 6, com a aplicação exemplificativa dos aspectos quantitativos, atribuindo os regramentos detalhados na metodologia utilizada ao desenvolvimento deste trabalho.

Tabela 4 – Critérios Quantitativos

| Critérios | Entidades Avaliadas | | | | | | | | |
|-----------|---------------------|------|-------|------|--------|-------|-------|------|---------|
| | SENAI | SESI | SENAC | SESC | SEBRAE | SENAR | SENAT | SEST | SESCOOP |
| 1.a | 1 | 1 | 1 | 0,5 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 1.b | 1 | 1 | 0 | 0,5 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 2.a | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.b | 0 | 0,5 | 0 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.c | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 2.d | 0 | 0,5 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 2.e | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 3.a | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 4.a | 1 | 1 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 5.a | 0 | 1 | 1 | 0,5 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5.b | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 5.c | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Com isso, preenchida a tabela 4 de acordo com a análise dos dados obtidos nos portais, pontua-se seguinte a regra previamente determinada. Com os dados nos itens classificados nos critérios de 1 a 5, obtém-se os números da tabela 5, sintetizando os dados coletados.

Tabela 5 – Critérios Quantitativos – Síntese Resultados

| Item | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|-------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| SENAI | 5,0 | 3,0 | 5,0 | 5,0 | 3,32 |
| SESI | 5,0 | 4,0 | 5,0 | 5,0 | 5,0 |
| SENAC | 2,5 | 2,0 | 5,0 | 0,0 | 5,0 |
| SESC | 2,5 | 3,0 | 5,0 | 5,0 | 4,16 |
| SEBRAE | 2,5 | 3,0 | 5,0 | 0,0 | 3,32 |
| SENAR | 5,0 | 3,0 | 0,0 | 5,0 | 3,32 |
| SENAT | 5,0 | 3,0 | 0,0 | 5,0 | 3,32 |
| SEST | 5,0 | 3,0 | 0,0 | 5,0 | 3,32 |
| SESCOOP | 5,0 | 3,0 | 0,0 | 5,0 | 3,32 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Nota-se uma variação da pontuação entre as entidades analisadas, principalmente nos critérios em que tenha sido observado o atendimento parcial do item. Reforça-se que a pontuação mencionada neste capítulo é exemplificativa, a fim de tornar mais clara a metodologia aplicada.

Quanto aos critérios qualitativos, temos os seguintes dados exemplificativos:

Tabela 6 – Critérios Qualitativos

| Critérios | Entidades Avaliadas | | | | | | | | |
|------------------|----------------------------|-------------|--------------|-------------|---------------|--------------|--------------|-------------|----------------|
| | SENAI | SESI | SENAC | SESC | SEBRAE | SENAR | SENAT | SEST | SESCOOP |
| 1.a | 1/0/1/0/1 | 1/0/1/0/1 | 1/1/1/0/1 | 1/0/1/0/1 | 1/1/1/0/1 | 1/0/1/0/1 | 1/0/1/0/1 | 1/0/1/0/1 | 1/0/1/0/1 |
| 1.b | 0/1/1/0/1 | 0/1/1/0/1 | 1/1/0/1/0 | 0/1/1/0/1 | 1/1/0/1/0 | 0/1/1/0/1 | 0/1/1/0/1 | 0/1/1/0/1 | 0/1/1/0/1 |
| 1.c | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/0/0 | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/0/0 | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/1/0 | 1/1/0/1/0 |
| Nível | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 3,00 | 2,00 | 2,00 | 2,00 | 2,00 |
| 2.a | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 2.b | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| 2.c | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2.d | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Nível | 2,50 | 2,50 | 3,75 | 2,50 | 3,75 | 3,75 | 3,75 | 3,75 | 3,75 |

Fonte: Elaborado pelo autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

O resultado da aplicação da matriz definida acima será exposto no capítulo que tratará dos resultados da pesquisa, no entanto, para melhor elucidar e classificar o nível de transparência de cada entidade analisada, será atribuído nota por critério definido nesta metodologia e após, a Nível final obtida com base na somatória das duas seções, e a divisão por elas, conforme segue na equação, extraída do trabalho de Bergamini (2019), adaptado de

acordo com este estudo:

$$\text{Nível de Evidenciação} = \frac{\sum \text{Critério Quantitativo} + \sum \text{Critério Qualitativo}}{2} \quad (01)$$

Que será obtido pelos resultados de:

$$\text{Critério Quantitativo} = \frac{M1 + M2 + M3 + M4 + M5}{5} \quad (02)$$

$$\text{Critério Qualitativo} = \frac{M6 + M7}{2} \quad (03)$$

Onde:

M1 = Nível da Seção de Execução Orçamentária;

M2 = Nível da Seção de Licitações e Compras;

M3 = Nível da Seção de Demonstrações Financeiras;

M4 = Nível da Seção de Outras Informações (Gratuidade de Cursos);

M5 = Nível da Seção de Estrutura Organizacional;

M6 = Nível da Seção de Qualidade da Informação;

M7 = Nível da Seção de Acessibilidade.

Obtidas as notas por seção, essas também serão apostadas de forma a demonstrar, comparativamente, o nível de atendimento aos requisitos obrigatórios da transparência e, ainda, a qualidade da informação apostada e a preocupação da entidade no sentido de fazer com que o usuário seja atendido de forma satisfatória.

4.2 ENTIDADES SELECIONADAS

Buscou-se a análise da totalidade das entidades que compõem o Sistema “S”, no entanto, em virtude da diferença de operacionalização e diretrizes, excluiu-se da base as entidades ABDI e APEX-Brasil, apreciando os critérios estabelecidos de divulgação de informações, as mais abrangentes dentro do sistema de publicidade dos dados com vista ao atendimento dos critérios de transparência do Sistema “S”.

A APEX-Brasil, conforme determina a Lei de criação nº 10.668/2003, tem o fim específico de promover acordos comerciais de exportações alinhadas às políticas governamentais relacionadas às atividades industriais, comerciais, de serviços e de tecnologia.

Quanto à ABDI, a exclusão da entidade se justificativa pelo fato de ser uma agência promotora de políticas voltadas ao desenvolvimento industrial do Brasil, conforme preceitua a Lei de criação nº 11.080 de 2004.

Analisa-se, portanto, o contexto geral das apresentações das entidades que compõem o Sistema “S” e os regramentos a que se submetem são os mesmos. Esses regramentos determinam a forma, o conteúdo e o prazo das informações a serem apresentadas (TCU, 2019).

O valor total arrecadado pelas entidades em estudo supera os R\$ 29 bilhões de reais, refletindo, as 9 entidades, em mais de 98% do total arrecadado pelo Sistema “S”. Este fato é bastante relevante, tendo em vista que, por tratar-se de prestação de contas e transparência, o volume de recursos administrados pelas entidades chama a atenção dos órgãos de controle e da sociedade, incorrendo sobre estes um olhar de apreciação sobre seus processos.

Outro ponto importante em destaque trata-se do volume de participantes nas ações e atividades realizadas por cada uma das entidades em estudo. Para melhor esclarecer, o quadro abaixo demonstra os números de atendimentos no ano de 2019 e demonstra a importância do Sistema “S” como um todo.

Nesta oportunidade, cabe comentar que os serviços sociais, ou seja, as entidades vinculadas aos segmentos, com atividades relacionadas ao atendimento social do cidadão demonstram um número maior de participantes, inclusive pelo formato do atendimento e sua complexidade. Destaca-se, portanto, que o enfoque sobre as atividades de formação profissional tem maior complexidade e maior carga horária envolvida, exigindo por parte das entidades um maior preparo e recursos.

Quadro 12 – Atendimentos no ano de 2019 (aproximado)

| Entidades | Número de participantes |
|------------------|--------------------------------|
| SENAI | 2.330.000 |
| SESI | 5.050.000 |
| SENAC | 982.000 |
| SESC | 5.140.000 |
| SEBRAE | 1.300.000 |
| SENAR | 972.900 |
| SENAT | 1.344.516 |
| SEST | 2.576.344 |
| SESCOOP | 2.000.000 |
| APEX-Brasil | 14.284 (empresas) |
| ABDI | Outras medidas |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos conteúdos dos portais de transparência.

A totalidade de participantes, somados os atendimentos das 9 entidades analisadas, soma o número de 21.695.760 participantes. Este número, em análise suplementar que considerou 3 anos anterior, demonstrou grande crescimento, com possibilidades ainda maior de crescimento nos próximos anos.

Com isso, compreende-se que a importância das entidades analisadas é ainda maior quando verificadas sob a ótica do público atendido. Retroagindo-se na fundamentação inserida neste trabalho em seu início, trazendo as argumentações para criação do Sistema “S”, verificamos, aqui, a dificuldade que seria para as estruturas de estado no atendimento de um público tão grande, que somados ao público já atendido pelo estado nas estruturas educacionais existentes, seria dispendioso, tendo em vista a logística e disponibilização de estruturas para a realização das atividades.

4.3 APRESENTAÇÃO DO *LINK* TRANSPARÊNCIA NOS PORTAIS

Como já foi amplamente comentado, a transparência do processo de prestação de contas é fundamental para o conhecimento, por parte de toda a sociedade, dos processos internos geridos pelas entidades do Sistema “S”. Nota-se que este modelo que vem sendo utilizado no Sistema “S”, este baseado nos modelos aplicados no mercado que, por sua vez, baseiam-se nas premissas da boa governança, alicerçadas nos quatro pilares: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa. IBGC (2005).

Neste sentido, o foco principal de uma entidade que busca o modelo ideal com o objetivo do atendimento aos critérios de transparência, a fim de suprir as necessidades da sociedade deveria ser com total empenho, total dedicação a construir seu próprio modelo, baseado, principalmente, no conhecimento de seu público.

Ao longo desta pesquisa, constatam-se diferenças importantes entre as entidades estudadas, principalmente na forma como está disposta o *link* de transparência, principal canal para a busca das informações. Embora as nomenclaturas utilizadas se assemelhem, a localização física do *link* dentro de cada portal é importante para o acesso às informações.

Figura 3 – Portal do SENAR



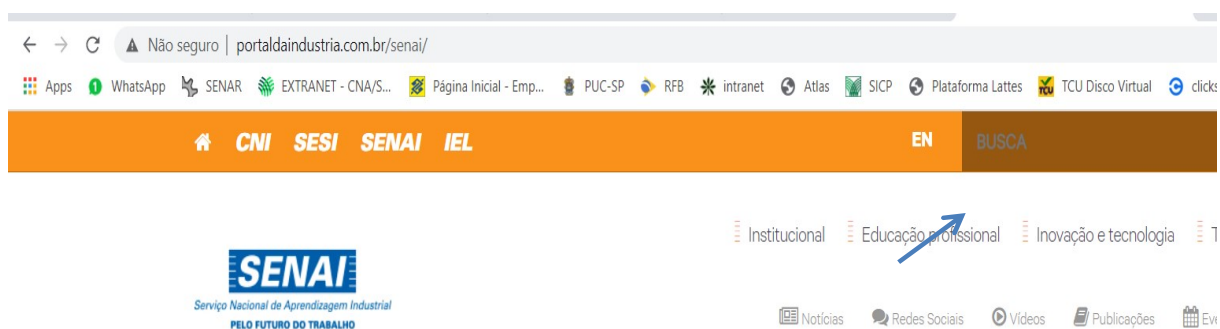
Fonte: <https://cnabrasil.org.br/senar>

Na estrutura apresentada pelo SENAR, pode-se observar no topo da página o *link* de transparência. Esta informação, obtida no sitio eletrônico do SENAR, embora em conjunto com a CNA, é bastante clara quanto à intenção de se fazer presente. Além disso, insere na informação o item “prestação de contas”, reforçando a ideia de que no *link* transparência serão encontradas informações de contas da unidade.

Quanto ao SENAI, assim como apresenta o SENAR, a informação de transparência está no topo da página, como melhor indicado.

Não há informação quanto ao processo da prestação de contas, no entanto, observa-se, ao posicionar o mouse sobre a palavra “transparência”, a indicação dos seguintes conteúdos no *link*: Transparência do SENAI e Prestação de Contas ao TCU.

Figura 4 – Portal do SENAI



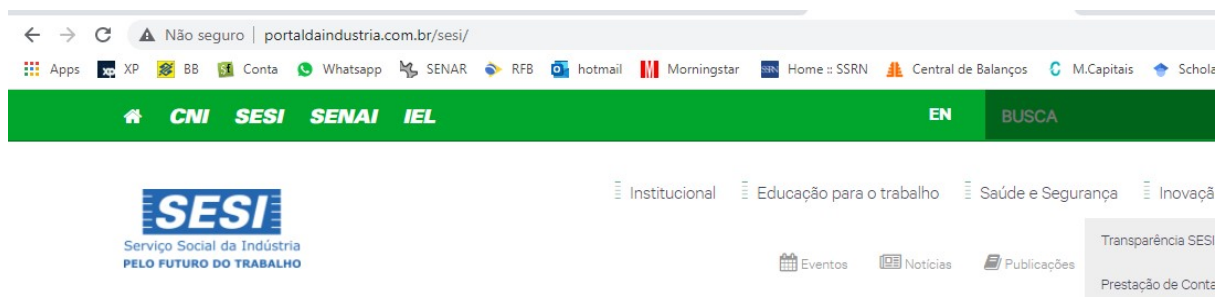
Fonte: <http://www.portaldaindustria.com.br/senai/>

Acredita-se que são informações esclarecedoras quanto ao conteúdo procurado e facilitador da pesquisa, tendo em vista a inserção de informações ao Tribunal de Contas da União. Neste sentido, o atendimento ao esperado, quanto à transparência, é pleno.

Formando o par de entidades relacionadas ao segmento da indústria, nota-se na figura

5, portal do SESI, que a estrutura se assemelha a do SENAI.

Figura 5 – Portal do SESI

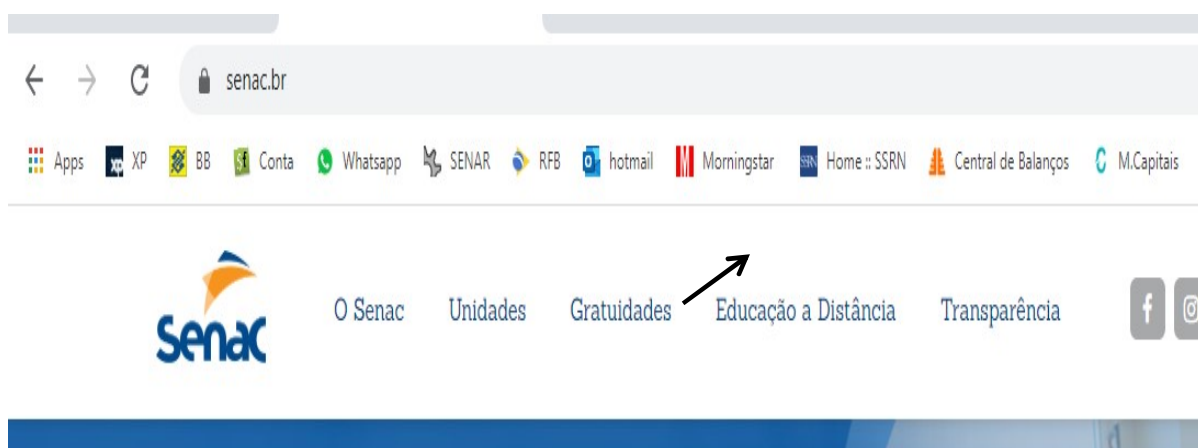


Fonte: <http://www.portaldaindustria.com.br/sesi/>

Conforme se pode observar na figura 5, ao posicionar o *mouse* sobre o *link* Transparência, destacam-se dois itens: Transparência SESI e Prestação de Contas TCU. Essas informações são importantes na orientação do usuário na busca das informações pretendidas.

No tocante ao portal do SENAC, seguindo a mesma linha dos demais, apresenta no topo da página, como se pode verificar na figura 6, o *link* de transparência.

Figura 6 – Portal do SENAC



Fonte: <https://www.senac.br/>

Esta forma de apresentação presente no topo da página é um facilitador da pesquisa. No entanto, como exposto nos portais do SENAR e SENAI, que utilizam informações extras junto ao *link*, a adição de informações que reforçam a ideia de que, no *link* a ser acessado será encontrado determinado conteúdo, faz com que, desta forma, o usuário será impulsionado a

aprofundar a sua pesquisa.

Na figura 7, seguindo o padrão já apresentado na figura 6, referente ao SENAC, observa-se a manutenção de um mesmo padrão para a entidade vinculada ao Comércio.

Figura 7 – Portal do SESC



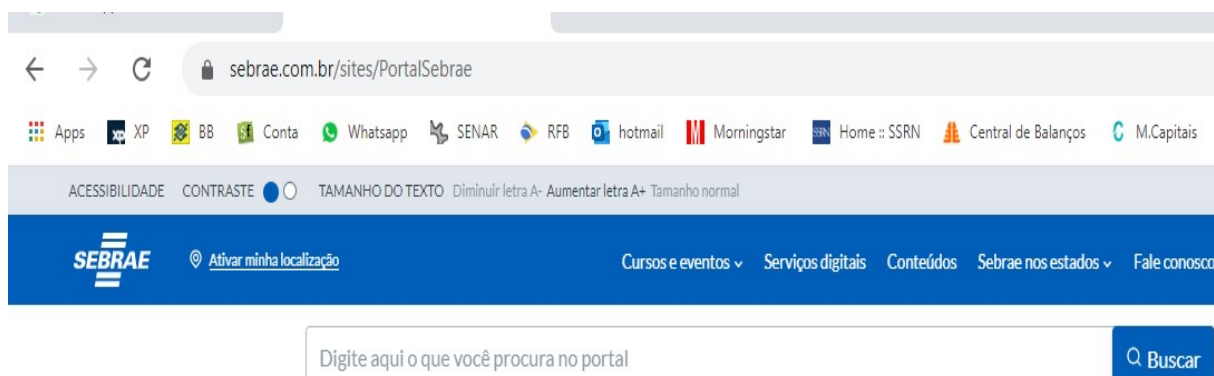
Figura 6 – Portal do SESC

Verifica-se a inscrição do termo “Prestação de Contas”, junto ao termo “transparência”. Este fato, como se observa em outros portais, facilita a localização dos conteúdos pretendidos pelos usuários.

Conforme se observa no portal do SEBRAE, na figura 8, no topo da página não há indicação de transparência. Desta forma, o usuário não terá o acesso facilitado, e para obter as informações pretendidas em relação a transparência, deverá aprofundar a sua pesquisa em campos de consulta.

O portal dispõe desta estrutura e, mencionando a palavra transparência no campo de consulta, o portal responderá encaminhando ao *link*, conforme fica demonstrado na figura 8.

Figura 8– Portal do SEBRAE

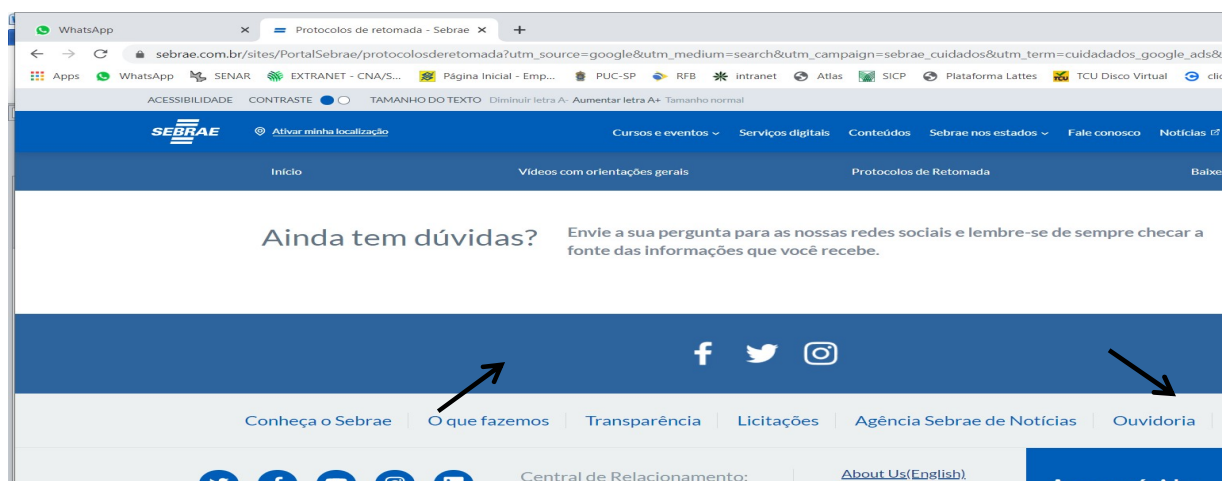


Fonte: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>

Verifica-se que não há *link* no topo da página, somente o campo de busca a ser utilizado para obter a informação.

Na sequência, conforme exposto abaixo, na figura de rodapé do portal é possível observar a presença do *link* de transparência, conforme segue:

Figura 9– Portal do SEBRAE – Rodapé



Fonte: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>

Dois pontos de destaque na figura 9. A primeira indicação diz respeito ao *link* transparência. Como comentado sobre a estrutura das demais entidades, não há, quando posicionamos o mouse sobre o *link*, qualquer explicação ou orientação sobre seu conteúdo. Este fato, como já apontado, reflete sobre a eficiência do *link* para fins de busca do usuário.

Outro ponto importante, em destaque, refere-se à indicação pela segunda seta, que diz respeito a posição do cursor no andamento da página, confirmando a afirmativa de que o *link* transparência está posicionado no final da tela de apresentação do portal da entidade.

Essas considerações foram importantes, tendo em vista a necessidade de avaliação quanto à forma como está sendo tratada a questão da transparência pelas entidades. Embora não haja padrão definido para a divulgação da informação, como já anteriormente afirmado, trata-se de deliberação de cada entidade a forma como será estrutura a divulgação das informações.

Quanto ao portal do SEST E SENAT cabe destaque. O portal das entidades está formado em uma única estrutura. Ao acessar o link de transparência, o usuário é conduzido a um ambiente de transparência que dispõe, de forma bastante estruturada, todas as informações referentes ao processo das entidades do Sistema “S”, ampliando o acesso às outras informações, não exigidas nos regimentos, mas importante para análise da efetividade da

entidade.

Figura 10– Portal do SENAT/SEST



Fonte: <https://www.sestsenat.org.br/home>

O link presente no portal assemelha-se às apresentações das demais entidades, no entanto, diferencia-se pela consolidação em um só portal.

Por último, no que concerne a estrutura de apresentação dos portais das entidades, a tabela 11 traz a informação do SESCOOP, que assim como o SENAR, consolida em uma estrutura única a atuação social e profissional, não havendo duas entidades em atuação separada.

Figura 11– Portal do SESCOOP



Fonte: <https://www.somoscooperativismo.coop.br/sescoop>

Seguindo o modelo adotado pelas demais entidades, o *link* de Transparência traz no texto do *link* a informação de prestação de contas, facilitando ao usuário a busca por informações.

Traçando um comparativo entre as informações presentes nos portais nacionais e os portais das unidades regionais, nota-se diferenças importantes na forma como as informações vêm sendo apresentadas.

Os conteúdos, por haver a necessidade de cumprimento por força das normativas impostas pelo próprio Tribunal, não se verifica diferença neste sentido, no entanto, nota-se não haver padrão definido entre os portais das unidades regionais com o Departamento Nacional. Sabe-se, no entanto que as administrações regionais das entidades do Sistema “S” estão revestidas de autonomia, adotando, portanto, a sua própria forma.

Quanto ao SENAR, SENAC e SESC, as apresentações são diferentes. Embora o portal do estado direcione o usuário, em determinadas informações, ao *link* do Departamento Nacional, em que as informações estão consolidadas, as diferenças expostas não facilitam a busca por informações.

Quanto ao SENAI e SESI, mesmo havendo diferença na exposição do *link* na página principal do Portal, esta não é tão impactante como as entidades anteriores. Neste sentido, embora diferentes, é facilitada a busca da informação na Unidade Regional por conta de estar apostado o *link* na página principal do Portal.

O SEBRAE, conforme comentado no item 5.2, embora não apresenta o modelo ideal, tanto o Portal do Departamento Nacional quanto da Unidade Regional, são idênticos. Neste sentido, uma vez uniformes, traz facilidades aos interessados nas informações e viabiliza a navegação, uma vez que os ambientes são similares.

No portal do SESCOOP, em nível nacional, o *link* é apresentado na página principal, enquanto nos estados só é possível encontrar o *link* navegando na página. Diferentemente das demais entidades, ao acessar o *link* de transparência e prestação de conta contas, no portal do SESCOOP Nacional, o usuário é direcionado ao *website* do estado para acesso às informações.

Quanto ao SEST e SENAT, as informações são consolidadas e produzidas somente pela Administração em âmbito Nacional.

Buscando-se melhor entendimento sobre as diferenças apuradas entre os portais e seus *links* de transparência e prestação de contas, apresentam-se no quadro 12 os comentários sobre cada um deles.

Quadro 13 – Análise comparativa dos Portais

| Entidades | Comentários |
|-----------|--|
| SENAI | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> de transparência está situado no topo da página. A indicação de conteúdo do <i>link</i> é obtida quando se posiciona o mouse sobre o <i>link</i> transparência, indicando a existência de processo de prestação de contas junto ao TCU. - Há uniformidade entre o modelo utilizado pela Unidade Nacional em comparação às unidades estaduais. |
| SESI | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> de transparência está situado no topo da página. A indicação de conteúdo do <i>link</i> é obtida quando se posiciona o mouse sobre o <i>link</i> transparência, indicando a existência de processo de prestação de contas junto ao TCU. - Há uniformidade entre o modelo utilizado pela Unidade Nacional em comparação às unidades estaduais. |
| SENAC | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> de transparência está presente no topo da página. Não há indicação de conteúdo, embora fique bastante visível sua localização. - Há uniformidade entre a Unidade Nacional e suas regionais. |
| SESC | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> de transparência está presente no topo da página, indicando ainda o termo “Prestação de contas”. - Há uniformidade entre a Unidade Nacional e suas regionais. |
| SEBRAE | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> não está presente no topo da página, sendo observado no fundo da página, como indicado na figura 9. Este fato torna a busca mais difícil, prejudicando ao acesso do usuário. - Não há padronização entre a Administração Nacional do Sistema e suas regionais. |
| SENAR | <ul style="list-style-type: none"> - O <i>link</i> apresenta-se no topo da página e de forma bastante clara com a nomenclatura “transparência e prestação de contas”; - O modelo aplicado na unidade Nacional do SENAR é aplicado também para as unidades estaduais. |
| SENAT | <ul style="list-style-type: none"> - A indicação do <i>link</i> na entrada da página torna o acesso facilitado. O <i>link</i> de transparência traz a indicação de que o processo de prestação de contas pode ser, facilmente, localizado. - O SENAT, diferentemente dos demais Sistemas, não opera de forma descentralizada, tendo somente uma prestação de contas pela Administração Nacional. |

| | |
|---------|---|
| | - Ao acessar o <i>link</i> de transparência, duas abas são abertas: uma SENAT e outra SEST, ou seja, utilizam do mesmo portal. |
| SEST | - A indicação do <i>link</i> na entrada da página torna o acesso facilitado. O <i>link</i> de transparência traz a indicação de que o processo de prestação de contas pode ser, facilmente, localizado. - O SEST, diferentemente dos demais Sistemas, não opera de forma descentralizada, tendo somente uma prestação de contas pela Administração Nacional. - Ao acessar o <i>link</i> de transparência, duas abas são abertas: uma SENAT e outra SEST, ou seja, utilizam do mesmo portal. |
| SESCOOP | - Indica, em destaque, o <i>link</i> de transparência e prestação de contas no centro da página. - Não há padronização com as suas regionais. |

Fonte: Elaborado pelo autor com base nas informações dos portais.

O objeto do quadro 12 é trazer um retrato dos portais das entidades. Constata-se não haver similaridade entre os portais das entidades, no entanto, há semelhança de conteúdos, pelo fato de que há a indicação de conteúdo, em atendimento ao rol de documentos a serem vinculados.

A diferenciação se dá em termos qualitativos de cada portal, tendo em vista a criação de alternativas de uso da informação disponibilizada.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO

Este capítulo dedica-se a análise dos dados coletados nos portais das entidades relacionadas, ou seja, SENAI, SESI, SENAC, SESC, SEBRAE, SENAR, SEST, SENAT e SESCOOP, utilizado, neste trabalho, como base para o desenvolvimento do tema proposto.

Entendendo-se natural que o processo de transparência e *accountability* das entidades do Sistema “S”, conhecido Serviço Social Autônomo, deveria seguir uma rotina e um processo previamente descrito, verificou-se, ao longo da coleta de dados, que parte do que se supõe ser natural e inserido em seu modelo de transparência e prestação de contas, mostra-se dificultoso, de difícil coleta e ausência de dados.

Primeiramente, pretende-se levantar os dados expostos nos portais e, com base no que preconiza as normativas que tratam do processo de prestação de contas, elencar as informações publicadas, apostando em quadro comparativo das 09 entidades analisadas. Este quadro será elaborado com base nas informações constantes do quadro 09, informado na página 50, no item 4.1 – tipos de pesquisa.

Na sequência, da mesma forma, será elaborado um quadro comparativo, agora com base nos critérios qualitativos elencados no quadro 10, informado na página 51, do item 4.1 – tipos de pesquisa.

Esta medida visa destacar o tema proposto deste trabalho, da comparabilidade, tendo em vista ser fundamental para a análise das informações por parte do usuário.

Na sequência, como já observado, serão analisadas as informações constantes do relatório de gestão de cada uma das entidades, visando destacar os seus conteúdos e o seu atendimento ainda ao solicitado, ausente no formato aberto.

Por conseguinte, aplicar-se-á a metodologia detalhada sobre as informações publicadas e seus aspectos qualitativos, afixando análise em novo quadro, espelhando o grau de transparência obtido em cada uma das entidades analisadas.

5.1 O MODELO ATUAL DE TRANSPARÊNCIA

O desenvolvimento dos trabalhos operacionais das diversas áreas das entidades passa por regramentos internos e externos, muitas vezes, com um grau de exigência bastante grande, elevando substancialmente a carga de atividades dos departamentos internos das unidades.

Este fato, a burocracia do processo, tem sobrecarregado as entidades estudadas, sendo

certo que o envolvimento de recursos, a fim de que se faça cumprir todas as exigências e necessidades, é bastante volumoso. Este argumento é, muitas vezes, posto como justificativa das entidades obrigadas ao cumprimento rigoroso desses processos. No entanto, sabe-se que o retorno de informações, a confiabilidade do Sistema “S” e a análise por usuários externos ratificando a importância do Sistema “S”, compensa o esforço para tornar o processo de transparência um fato real e suficiente ao atendimento das expectativas criadas.

Nota-se no texto de Figueiredo e Santos (2013; p.6), conforme segue:

A transparência estimula a participação social, a informação divulgada aproxima sociedade da gestão exercida por seus representantes. As entidades públicas têm o dever de promover a transparência de sua administração e a sociedade tem o direito ao acesso e o acompanhamento da administração pública, como forma de consolidação da cidadania.

Assim, o cumprimento à transparência é um acessório imprescindível do processo de prestação de contas, que embora passe pelo crivo da obrigatoriedade, traz enormes benefícios, uma vez que proporciona a possibilidade do reconhecimento da importância do serviço para toda a sociedade, financiadora do Sistema “S”.

Debruçando-se sobre as demonstrações estampadas nos portais de transparência das entidades, temos os dados anexados nos quadros abaixo que mostra o cumprimento ao estabelecido nos regimentos. Como explicitado na metodologia, o cumprimento a determinado item recebe a nota 1,0, o cumprimento parcial recebe nota 0,5 e o não cumprido a nota 0,0. Depois de apuradas as notas por item, serão calculadas as médias com base no critério estabelecido de 0 a 5.

Os resultados das análises estão expostos nas tabelas de número 07 a 15, conforme segue abaixo com considerações acerca do resultado.

5.1.1 Aplicação dos critérios quantitativos

A lógica da aplicação da metodologia, exposto em capítulo próprio, explicitou a métrica adotada para validação das informações, assim, extraiu-se as informações pela pesquisa efetuada nos websites que culminou nos resultados expostos nas tabelas 7 a 13.

Tabela 7 – Critério Quantitativo (Execução Orçamentária)

| Entidades | 1.a | 1.b | Nível 1 |
|------------------|------------|------------|----------------|
| SENAI | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESI | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAC | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESC | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SEBRAE | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAR | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAT | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SEST | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESCOOP | 1,00 | 1,00 | 5,00 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

As informações quanto aos dados orçamentários foram expostos por todas as entidades, de forma unanime, sem alteração de formato ou conteúdo entre elas. Assim, seguindo o cumprimento fiel dos formatos estabelecidos nos regimentos vigentes para o Sistema “S”.

Cabe, ainda, esclarecer que este modelo era o mesmo adotado anterior às normativas criadas para este fim, não tendo ocorrido, ao longo do tempo, alterações significativas no modelo.

Tabela 8 – Critério Quantitativo (Licitações e Compras)

| Entidades | 2.a | 2.b | 2.c | 2.d | 2.e | Nível 2 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|------------|----------------|
| SENAI | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESI | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAC | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESC | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SEBRAE | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAR | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SENAT | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SEST | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |
| SESCOOP | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 1,00 | 5,00 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Quanto aos processos licitatórios do SENAI, não há consolidação das informações de todas as regionais, somente sendo possível a obtenção da informação por unidade estadual, dificultando a análise da entidade no todo. Quanto à informação estadual, cumprem a todos os critérios estabelecidos para divulgação.

A informação consolidada de processos licitatórios não é uma obrigação, mas é bem recebida no processo de Transparência, pois torna-se um facilitador da pesquisa. Neste sentido, o modelo adotado pelo SEBRAE traz esta vantagem frente aos demais, uma vez que, em uma mesma tela, é possível visualizar processos de diversas regionais.

Tabela 9 – Critério Quantitativo (Demonstrações Financeiras)

| Entidades | 3.a | Nível 3 |
|------------------|------------|----------------|
| SENAI | 1,00 | 5,00 |
| SESI | 1,00 | 5,00 |
| SENAC | 1,00 | 5,00 |
| SESC | 1,00 | 5,00 |
| SEBRAE | 1,00 | 5,00 |
| SENAR | 1,00 | 5,00 |
| SENAT | 1,00 | 5,00 |
| SEST | 1,00 | 5,00 |
| SESCOOP | 1,00 | 5,00 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Quando à apresentação dos dados referente às demonstrações financeiras, esses deveriam ser expostos de forma consolidada. O que se vê, na maioria das entidades, é a exposição da informação por regional. Esta informação não satisfaz o critério descrito pelos órgãos de controle de que tais informações devem ser consolidadas para exposição, além de, obviamente, expor os dados por regional.

Em algumas entidades, é possível localizar a demonstração consolidada no relatório de gestão. No entanto, no caso específico do SENAI, no tocante as demonstrações financeiras, consta no relatório de gestão o *link* de acesso à transparência, reportando aos mesmos consultados e que embasou o preenchimento do quadro acima, ou seja, estão apresentadas de forma segregada por unidade, inclusive a DN.

Quanto ao SENAC e SEBRAE, é que há *link* para exposição dos dados consolidados. No caso do SENAC, esta informação é disponibilizada e traz a possibilidade de baixar o

arquivo com informações consolidadas. Quanto ao SEBRAE, embora tenha a possibilidade da pesquisa, a informação do ano de 2019 está incompleta.

Tabela 10 – Critério Quantitativo (Outras Informações – Gratuidade de Cursos)

| Entidades | 4.a | Nível 4 |
|-----------|-----|---------|
| SENAI | 0,5 | 2,5 |
| SESI | 0,5 | 2,5 |
| SENAC | 0,5 | 2,5 |
| SESC | 0,5 | 2,5 |
| SEBRAE | 0,5 | 2,5 |
| SENAR | 1,0 | 5,0 |
| SENAT | 0,0 | 0,0 |
| SEST | 0,0 | 0,0 |
| SESCOOP | 1,0 | 5,0 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Conforme havia sido exposto na metodologia aplicada ao trabalho, foi atribuído nota 1 para as entidades, no entanto, verifica-se no site de cada entidade que a gratuidade se apresenta de forma genérica, por linhas de atuação, não oferecendo a informação detalhada de quais atividades são gratuitas.

Exceção feita ao SENAR, que tem a totalidade de suas ações oferecidas de forma gratuita, no entanto, sem dar destaque a esta informação no *link* “transparência”. A informação do SENAR está vinculada no “institucional” da entidade.

Quanto ao SEBRAE, em sua publicação, no portal de transparência, vincula poucas atividades, sendo todas elas em cursos EAD, sem detalhar quanto às demais atividades, quais ações são gratuitas. Nota-se, ainda, que é possível encontrar algumas informações em outras partes do portal, por meio do *link* de pesquisa, sem trazer de forma mais completa a informação de gratuidade.

Para as entidades SENAT e SEST, não há *link* de gratuidade em todo o portal. Observa-se a existência de informações desta ordem quando se processa a pesquisa no portal com a palavra “gratuidade”.

Quanto ao SESCOOP, embora também não disponibilize *link* de acesso direto a informação, pesquisando no portal as unidades estaduais, as informações são vinculadas individualmente, sendo indicadas em página própria, quais são os cursos em gratuidade.

Da mesma forma que o SENAR, embora não tenha *link* específico para a gratuidade, a informação pesquisada satisfaz a exigência para o item.

Tabela 11 – Critério Quantitativo (Estrutura Organizacional)

| Entidades | 5.a | 5.b | 5.c | Nível 5 |
|------------------|------------|------------|------------|----------------|
| SENAI | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SESI | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SENAC | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SESC | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SEBRAE | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SENAR | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SENAT | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SEST | 1,0 | 1,0 | 1,0 | 5,0 |
| SESCOOP | 0,5 | 0,5 | 0,5 | 2,5 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

As informações quanto aos aspectos gerais das unidades, que compõem cada um dos sistemas estudados, estão expostos nos portais de forma ampla. Da mesma forma, os quadros que indicam cargos e salários estão formatados dentro de um mesmo padrão, encontrando similaridade entre todos eles.

Quanto ao corpo técnico trazido nos relatórios expostos, estão relacionados na íntegra, no entanto, em nenhuma entidade foi mencionado o cargo de cada funcionário. Tal medida visou proteger a informação e o sigilo do funcionário, justificativa plausível aceita pelos órgãos de controle quando da criação do modelo.

Excetua-se desta análise o SESCOOP, uma vez que não traz no portal da entidade informações desta ordem, de forma consolidada. A informação é encontrada em cada unidade, em pesquisa no *link* transparência.

5.1.2 Aplicação dos critérios qualitativos

A aplicação dos critérios qualitativos visa demonstrar, além dos conteúdos expostos e o fiel cumprimento as obrigatoriedades, seguindo a lógica de prestação de contas para o Sistema “S”, em módulo que se iguala a todos, a qualidade da informação, com base em parâmetros que permitam ao usuário utilizar os dados de forma ampla.

Tabela 12 – Critério Qualitativo – M6 (Qualidade da Informação)

| Entidades | 1.a | 1.b | 1.c | Nível 1 |
|------------------|------------|------------|------------|----------------|
| SENAI | 1-1-1-0-1 | 1-0-1-0-1 | 0-0-0-0-1 | 2,7 |
| SESI | 1-1-1-0-1 | 1-0-1-0-1 | 0-0-0-0-1 | 2,7 |
| SENAC | 1-1-1-0-1 | 1-1-1-1-1 | 1-1-0-1-1 | 4,3 |
| SESC | 1-1-1-0-1 | 1-1-1-1-1 | 1-1-0-1-1 | 4,3 |
| SEBRAE | 1-1-1-0-1 | 1-0-1-0-1 | 0-0-0-0-1 | 2,7 |
| SENAR | 1-1-1-1-1 | 0-0-1-0-0 | 0-0-0-0-0 | 2,0 |
| SENAT | 1-1-1-0-1 | 1-1-1-0-1 | 0-1-0-0-0 | 3,0 |
| SEST | 1-1-1-0-1 | 1-1-1-0-1 | 0-1-0-0-0 | 3,0 |
| SESCOOP | 1-1-1-1-1 | 1-1-1-1-1 | 0-0-0-1-1 | 4,0 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

No tocante a qualidade da informação publicada, muitos pontos foram observados, tendo em vista que, embora disponibilizado o conteúdo previsto em norma, é necessário disponibilizar de forma que possibilita o uso dos dados de forma ampla.

Neste sentido, em relação ao SENAI, no item de qualidade quanto à publicação na íntegra de uma só vez, cabe esclarecer que as informações obedecem, para todas as entidades, a periodicidade trimestral. Algumas entidades dispõem da informação trimestral, ainda que não seja o ano em curso, em relação ao SENAI, está informação está consolidada no ano.

O não atendimento a periodicidade tira do usuário a possibilidade de análises fragmentadas em período, ou seja, algumas entidades disponibilizam a informação trimestral e outros somente o consolidado do ano.

Algumas informações, embora o ano da análise seja 2019, só são possíveis de serem obtidas em consulta por período, no caso de processos de licitação, mas o portal é alimentado com novos processos na medida em que ocorrem, mantendo-se sempre atualizada. Este fato é observado em todas as entidades analisadas.

Entre as entidades analisadas, nota-se divergências na aplicação dos critérios qualitativos. Encontra-se, entre elas, a disponibilização de informações em padrões de arquivos possíveis de serem lidos e editados, já outros formatos bloqueados.

Como a maioria dos dados são vinculados aos portais, por meio de carregamento de dados em arquivos, muitos são disponibilizados em formatos CSV, ou seja, dados com abertura para leitura e edição.

No caso dos demonstrativos financeiros, a maioria das entidades disponibilizam em

formato fechado, PDF, possibilitando, somente, baixar os arquivos.

Este fato dificulta a análise dos dados aos usuários, já que para proceder com qualquer cálculo este deverá editar os dados manualmente.

Em alguns dos portais analisados, os dados são ainda apresentados em HTML, em formato de internet, impossibilitando baixar arquivos no computador do pesquisador.

Tabela 13 – Critério Qualitativo - M7 (Acessibilidade)

| Entidades | 1.a | 1.b | 1.c | 1.d | Nível 2 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|----------------|
| SENAI | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SESI | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SENAC | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SESC | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SEBRAE | 1,0 | 0,0 | 0,0 | 1,0 | 2,5 |
| SENAR | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SENAT | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SEST | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |
| SESCOOP | 1,0 | 1,0 | 0,0 | 1,0 | 3,7 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Todas as entidades estudadas apresentam estrutura de transparência com certa similaridade. O quadro acima expõe este fato e abre a discussão em relação ao SEBRAE, no que diz respeito à visibilidade do *link* transparência.

O SEBRAE, diferentemente das demais entidades estudadas, afixa seu *link* de transparência no rodapé da página principal do portal, ou seja, não o torna visível ao usuário.

A busca pode ser feita no campo de pesquisa, trazendo rapidamente a resposta e o *link* transparência, no entanto, a estrutura do portal deveria trazer esta informação estampada para que o acesso seja rápido, gerando menos dificuldade, atraindo-o os seus usuários para que possam navegar nas informações expostas.

5.1.3 Resultados das Avaliações

Com base na aplicação da metodologia empregada ao estudo, obteve-se o quadro abaixo que resume as notas atribuídas às entidades analisadas, sendo elas o SENAI e SESI (DN), SENAC e SESC (DN), SEBRAE (DN), SENAR (DN), SENAT e SEST (DN) e SESCOOP, conforme segue:

Tabela 14 – Resultado da Aplicação da Metodologia

| Entidades | Critério Quantitativo | Critério Qualitativo | Nível Final |
|------------------|------------------------------|-----------------------------|--------------------|
| SENAI | 4,5 | 3,2 | 3,8 |
| SESI | 4,5 | 3,2 | 3,8 |
| SENAC | 4,5 | 4,0 | 4,2 |
| SESC | 4,5 | 4,0 | 4,2 |
| SEBRAE | 4,5 | 2,6 | 3,5 |
| SENAR | 5,0 | 2,8 | 3,9 |
| SENAT | 4,0 | 3,3 | 3,6 |
| SEST | 4,0 | 3,3 | 3,6 |
| SESCOOP | 4,5 | 3,8 | 4,1 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Aplicando o método, apuram-se os dados comparativos acima, demonstrando que as entidades que maior espelharam seus resultados em processo de transparência é o SENAC e o SESC, vinculadas ao Comércio. Conforme informado, a nota de 4,2 atribuída ao SENAC e SESC equivale a 84% de transparência em seu modelo.

Do lado oposto da tabela, temos o SEBRAE, o SENAT e o SEST com o percentual de 70% de transparência em suas contas.

Importante ressaltar que a definição das diferenças apuradas, o que será mais amplamente comentado no tópico de avaliação de resultado, diz respeito aos aspectos qualitativos do processo de transparência.

Com isso, classificando as quatro entidades analisadas, temos o seguinte quadro por ordem decrescente de atendimento aos critérios estabelecidos:

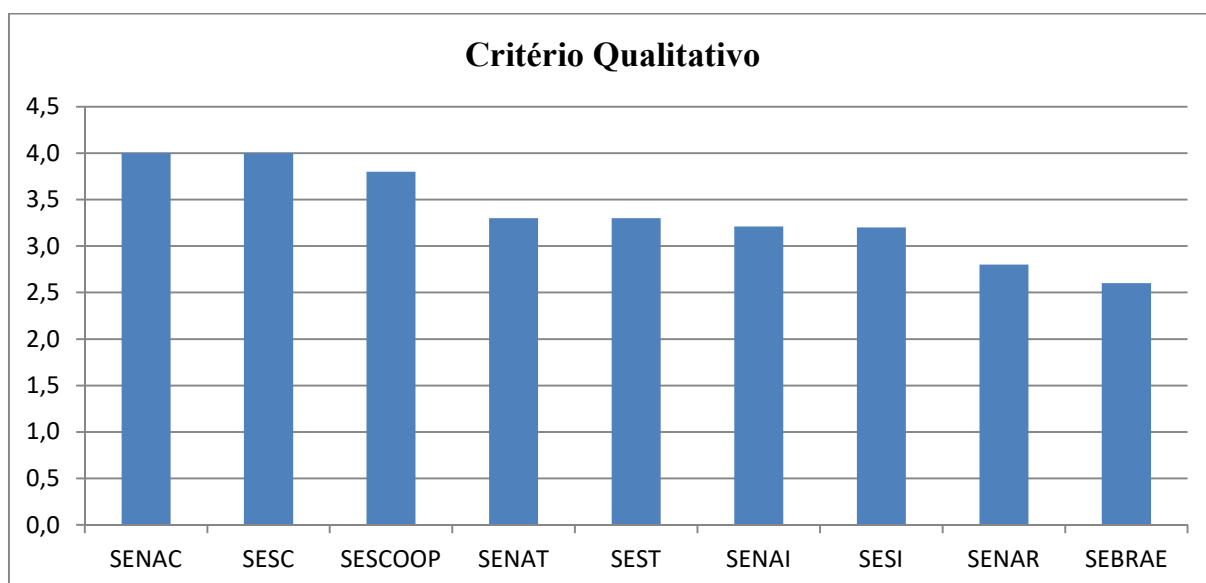
Tabela 15 – *Ranking* das Entidades – Transparência

| Entidades | Nível Final |
|-----------|-------------|
| SENAC | 4,2 |
| SESC | 4,2 |
| SESCOOP | 4,1 |
| SENAR | 3,9 |
| SENAI | 3,8 |
| SESI | 3,8 |
| SENAT | 3,6 |
| SEST | 3,6 |
| SEBRAE | 3,5 |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base na avaliação dos conteúdos dos portais de transparência.

Nota-se que o nível de transparência apresentado pelas entidades é bastante alto, limitando ao nível de 70% do total da pontuação. Verifica-se, ainda, que ajustes são necessários para obter melhores notas, principalmente, nos aspectos qualitativos da informação publicada.

Para melhor elucidar essa questão e melhor expor os dados, apresenta-se, na sequência, o gráfico de atendimento do critério qualitativo da informação e o *ranking* das entidades, com base no Nível final.

Gráfico 1 – *Ranking* por Critério Qualitativo da Informação

Fonte: Elaborado pelo Autor com base nos dados da pesquisa.

Assim, temos exposto por ordem de *ranking* as entidades partindo das de maior nível de atendimento para a de menor nível. Destaque se faz em relação ao SENAC, tendo em vista seu alto envolvimento com as atividades de prestação de contas e transparência, alinhadas aos princípios da boa governança, destoando das demais entidades.

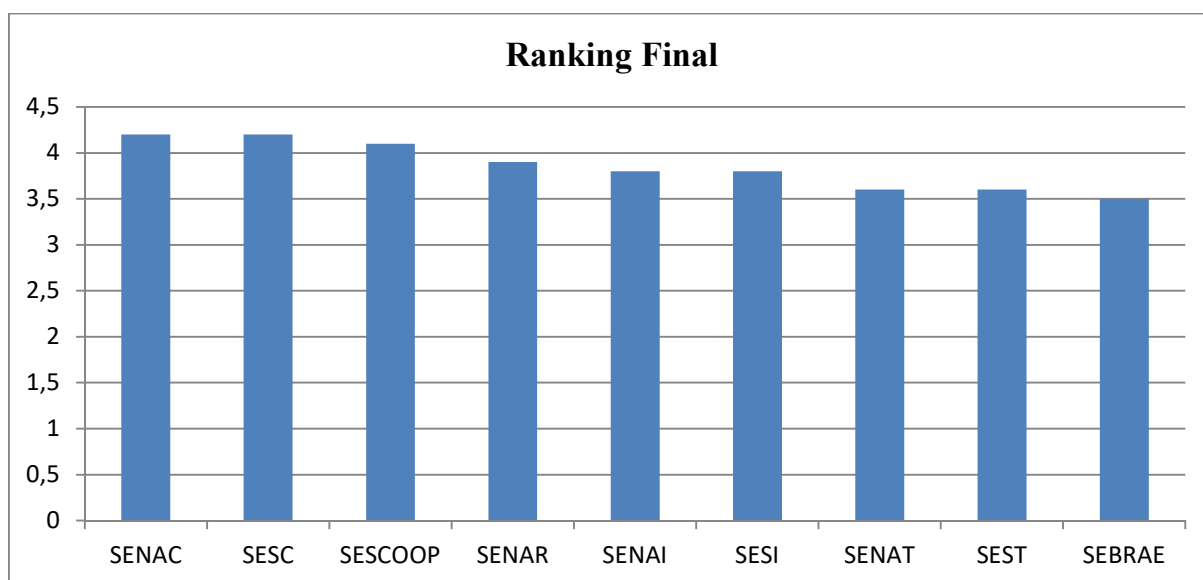
O SENAC, no gráfico exposto, apresenta um percentual de atendimento ao critério qualitativo em 80%. O SENAI que ainda apresenta bom nível de transparência atinge o percentual de 64%, ficando o SENAR com 56% de transparência e o SEBRAE com 52%.

Destaca-se, ainda, dessa análise o fato de o SESCOOP se posicionar em terceiro na classificação qualitativa da informação, sendo esta entidade a mais nova das entidades listadas, apresentando o percentual de 76% de transparência, em termos qualitativos.

Por outro lado, a entidade mais antiga do Sistema “S”, SENAI, apresenta um nível de transparência em termos qualitativo em 64%, sendo acompanhada pelo SESI, dentro da mesma estrutura de prestação de contas das entidades vinculadas a indústria.

Abaixo, o gráfico com a nota final, compondo o *ranking* das entidades do Sistema “S”, com a soma das notas dos critérios quantitativos e qualitativos.

Gráfico 2 – *Ranking* pelo Nível Final



Fonte: Elaborado pelo Autor com base nos dados da pesquisa.

Neste aspecto, repetindo o resultado do gráfico anterior, em relação a ordem de classificação, observa-se que o SENAC e SESC, entidades vinculadas ao segmento do comércio, apresentam um nível de transparência, somado os dois critérios, em grau superior aos demais, atingindo um percentual de transparência de 84%, seguido por SESCOOP,

SENAR, SENAI, SESI, SENAT e SEST e por último o SEBRAE, respectivamente apresentando os seguintes percentuais: 82%, 78%, 76%, 76%, 72%, 72% e 70%.

5.1.4 Comparabilidade das informações

A similaridade dos trabalhos executados pelas entidades, tendo em vista todo o aspecto explorado em relação à criação e propósitos, traz consigo, ou deveria trazer certa facilidade na análise de seus dados.

Leva-se em consideração, ainda, que o financiamento, sua origem e forma de arrecadação e a aplicação de recursos tem um fim em comum: Formação Profissional e o Serviço de Apoio Social.

Assim, entendendo estarem baseadas no mesmo regramento de prestação de contas, a comparabilidade dos dados, a exemplo do que ocorre com muitos segmentos de mercado, poderíamos citar, aqui, o sistema bancário, o de seguros, o de petróleo, etc., seria mais prática.

O que se pode observar, ao longo deste trabalho, embora todos os aspectos reunidos regimentares do processo de prestação de contas, ainda há diferenças na forma e conteúdo.

Alguns dados são possíveis de serem verificados de forma a se comparar, no entanto, a dificuldade em coletar algumas informações torna o estudo do Sistema “S” um tanto quanto penoso.

Embora o conteúdo não seja o aspecto de maior diferença entre as entidades, nota-se, ainda, que boa parte delas não apresentam os demonstrativos financeiros de forma consolidada. Tal fato traz consigo a dificuldade de comparabilidade dos dados entre as entidades, sendo possível somente por um trabalho de coleta de informações por Unidade Regional e a consolidação dos demonstrativos.

Este ponto é fundamental para análise das informações e embora não seja uma exigência dos órgãos de controle, perdem-se informações substanciais na análise.

Outro ponto fundamental na análise e na comparação das informações das entidades, diz respeito à gratuidade dos cursos. Embora seja um aspecto importante do processo de prestação de contas, o atendimento é parcial em relação a exigência. Assim, não se sabe, ao certo, quantas ações são ofertadas, pela maioria das entidades estudadas, no critério de gratuidade.

Quanto ao volume empregado, é possível obter a informação por meio de uma pesquisa mais aprofundada no Portal ou, ainda, no Relatório de Gestão emitido anualmente

pelas entidades do Sistema “S”.

5.2 OUTRAS INFORMAÇÕES DA PRESTAÇÃO DE CONTAS

Tratou-se neste trabalho todo o processo de elaboração da prestação de contas, seus conteúdos e sua apresentação. No entanto, a prestação de contas das entidades do Sistema “S”, ao longo do tempo, vem se avolumando, tendo em vista as inúmeras obrigações geradas pelos órgãos de controle, que atuam de forma consolidado sobre os Departamentos Nacionais das entidades e, ainda, de forma isolada, sobre as Unidades Regionais.

Neste sentido, os Departamentos Nacionais, para que tenha o pleno atendimento de suas obrigações, sendo esses consolidadores das informações geradas nas Unidades Regionais, acrescentam processos a fim de coletar os dados necessários ao atendimento aos órgãos de controle, gerando outros processos, paralelamente, a fim de suprir tal demanda.

5.2.1 Relatório de Gestão (Relato Integrado)

Quando se fala em Relatório de Gestão, está na verdade, em linguagem do mundo corporativo, tratando do Relato Integrado. No decorrer da coleta de informações para este trabalho, novas normas, já em edição, dizia respeito a este aperfeiçoamento para os anos vindouros.

O Relatório de Gestão, peça fundamental no processo de prestação de contas com o Tribunal de Contas da União, consolida todas as informações do processo de prestação de contas, agregando, ainda, outras informações, desvinculadas do Portal de Transparência.

Trata-se, portanto, da elaboração de um relatório consolidado de todas as informações da entidade, referente ao exercício em análise, indicando ainda:

- Políticas de Governança;
- Indicadores de Gestão;
- Atendimento ao Cidadão;
- Análise e apontamento do Controle Interno ou Auditoria Interna;
- Análise e apontamento de Auditoria Externa; dentre outros itens.

Essas informações, fundamentais neste processo, são importantes dados para análise da efetividade das atividades de cada entidade. Como exemplo, podemos citar o item, Indicadores de Gestão. Este item demonstra, de forma bastante didática, a aplicação dos

recursos, o público atendido e demais informações que traduzem os documentos que compõem o processo.

Ao público geral, este dado demonstra maior clareza, o que traz a ideia de que este deveria compor o processo de Transparência de cada entidade.

O Relatório de Gestão é um documento público, podendo ser encontrado nos portais das entidades e no próprio portal do Tribunal de Contas da União – TCU. De forma mais simples, tendo em vista a consolidação de todas as informações, se mostra mais acessível ao público. O arquivo, conforme pode ser comprovado, é disposto no Portal das entidades, em formato PDF. Os indicadores, conforme comentado, compõem o Relatório de Gestão em capítulo próprio.

5.2.2 Entidades em números

Tratando-se de indicadores, a busca nos portais das entidades, muitas vezes, está focada na busca pelos números que elas possam apresentar. Neste sentido, boa parte das entidades que compõem o Sistema “S”, aderente a esta procura, apresentam em seus Portais de Internet, um *link* nominado “S... em números”.

Neste *link*, que consolida as informações do exercício, a atuação esta transcrita em indicadores. As informações apresentadas se mostram de forma clara, facilitando o entendimento do usuário. A existência deste *link* demonstra, por parte das entidades, esforço para o atendimento ao usuário interessando na informação e a vontade de demonstrar a importância da manutenção das atividades, sendo este mais um canal de resposta ao segmento que representa.

Entretanto, embora importante alternativa de informação e transparência, não está incorporada ao *link* de Transparência, que consolida informações de prestação de contas, ou seja, muitas vezes, essas informações, descoladas das demais informações, deixam de ser consultadas como um dado fundamental na prestação de contas da entidade à sociedade.

5.3 PROPOSTA DE AJUSTES COM BASE NOS APONTAMENTOS

Faz parte do desenvolvimento deste trabalho, com base nos levantamentos efetuados ao longo deste estudo, a verificação das condições nos critérios quantitativos e qualitativos permitindo a elaboração de uma análise quanto às melhorias possíveis a serem realizadas a

fim de minimizar as diferenças apuradas entre as entidades.

Desta forma, sugere-se, nos quadros 14 e 15, divididos por entidades, as possíveis interferências no processo, a fim de buscar uniformidade entre as entidades do Sistema “S”.

Primeiramente, como já comentado, não foram encontradas falta de itens obrigatórios na prestação de contas, no entanto, alguns deles foram atendidos de forma parcial. Neste sentido, como proposição de melhorias, constará do quadro apresentado informações, a fim de que os itens sejam atendidos de forma plena.

O quadro 14 e 15 sintetizam as proposições.

Quadro 14 – Proposição de Ajustes - quantitativo

| Aspecto | Problema Encontrado | Providência Sugerida |
|---------------------------|---|---|
| Licitações e Compras | Com exceção do SEBRAE, as demais entidades não consolidam, em âmbito nacional, a informação de licitações. | Consolidar os dados das licitações de todas as regionais, possibilitando a geração de relatórios e/ou pesquisas em campos diversos. |
| Demonstrações Financeiras | Tanto o SENAC quanto o SEBRAE expõem demonstrações financeiras consolidadas. Quanto ao SEBRAE, referente ao ano de 2019, apresenta a informação incompleta. Quanto aos demais, a informação é apresentada por Regional. | Manter no <i>link</i> Transparência os demonstrativos consolidados a exemplo do SENAC e SEBRAE. Quanto ao SEBRAE, manter as informações públicas de forma completa, a fim de permitir a comparabilidade. |
| Gratuidade de Cursos | O SENAR, SENAT, SEST e SESCOOP não expõem em seu portal o <i>link</i> de gratuidade, informação obrigatória. Quanto às demais entidades, embora mantenha o <i>link</i> , não detalha quais atividades são gratuitas. | A criação do <i>link</i> pelas entidades relacionadas supriria a obrigatoriedade existente. Quanto aos demais, tendo em vista não serem todas as atividades gratuitas, é importante destacar as informações passíveis de serem baixadas e quais atividades são gratuitas. |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base nos dados da pesquisa.

Complementando as proposições de melhoria, o quadro 13 detalha os itens qualitativos da análise, elencando dois pontos importantes quanto à qualidade da informação e à

acessibilidade dos dados publicados.

Reforça-se sempre que os aspectos qualitativos da informação têm grande peso no intuito de tornar os dados públicos, já que não se trata somente de cumprir regramentos e requisitos estabelecidos nas normas dos órgãos de controle, mas viabilizar o seu uso, disponibilizando os dados, de forma a ser coletado e trabalhado pelos usuários da informação.

Neste sentido, o quadro 13 sintetiza os dados a serem ajustados, a fim de cumprir os requisitos de qualidade de forma satisfatória.

Quadro 15 – Proposição de Ajustes - Qualitativo

| Aspecto | Problema Encontrado | Providência Sugerida |
|-------------------------|--|---|
| Qualidade da informação | Alguns dos itens apresentados no critério quantitativo não foram disponibilizados em formatos abertos ou, ainda, em formato fechado tipo PDF. | Análise e implantação da funcionalidade de pesquisa e download, visando facilitar a pesquisa pelo usuário. No caso dos arquivos de licitação, embora permitam baixar itens dentro de cada processo, seria importante o acesso à planilha consolidada dos dados do processo. Quanto ao orçamento e às demonstrações financeiras, sugere-se a sua disponibilização em formato CSV. |
| Acessibilidade | <ul style="list-style-type: none"> - Não há padronização entre os Portais Nacionais e os Portais Regionais; - No caso do SEBRAE, o <i>link</i> está situado no rodapé da página principal; - Informações pertinentes ao processo de prestação de contas foram do <i>link</i> Transparência. | <p>A padronização dos Portais tornaria o visual melhor e mais prático ao usuário, sugestão que poderia ser acatada pelo SENAR, SENAC e SENAI.</p> <p>O <i>link</i> de Transparência deve ser aparente e ocupar o topo da página, sugestão que poderia ser acatada pelo SEBRAE;</p> <p>Vinculação das informações, principalmente, de indicadores, junto ao <i>link</i> Transparência.</p> |

Fonte: Elaborado pelo Autor com base nos dados da pesquisa.

Os apontamentos no quadro 13 quanto aos indicadores, tendo em vista o item fazer parte do rol de informações a ser inserido no Relatório de Gestão (Relato Integrado) das

entidades, esses poderiam compor o processo de prestação de contas, vinculando no *link* de Transparência, conforme sugerido, o que poderia trazer maior lucidez quanto à efetividade da entidade.

As sugestões feitas focam nos aspectos qualitativos das apresentações. Percebe-se nos trabalhos referenciados que o aspecto quantitativo das informações com especial atenção, debruçando-se sobre esse aspecto grande atenção.

No entanto, é patente que indicadores de gestão medindo eficiência, eficácia e efetividade das atividades são fundamentais, a fim de demonstrar a importância das atividades das entidades para a sociedade, com reflexos positivos no dia a dia da vida do cidadão e da economia de um modo geral, porém nota-se que os trabalhos não dão destaque na forma de apresentação, o que pode ou não viabilizar o uso da informação publicada.

Conforme mencionado por Angélico (2012), a transparência promove os meios que asseguram a visibilidade e a acessibilidade das informações, relacionando-se ao conceito de *accountability*. Reforça Angélico (2012) que para atingir com a *accountability*, é preciso ter um fluxo confiável de informações, o que defini a boa transparência. Ainda segundo o autor, não é suficiente que as informações estejam disponíveis, elas devem ser compreensíveis, com o uso de uma linguagem adequada e devem ser relevantes.

Neste sentido, o que se nomina de qualidade neste trabalho, refere-se à disponibilização da informação em termos possíveis de serem utilizadas as informações de forma ampla.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Levando em consideração que a transparência permite o acesso e o conhecimento por toda a sociedade, do uso dos recursos e a efetividade das atividades executadas pelas empresas de um modo geral, este trabalho desenvolveu-se com o objetivo de contribuir, como pesquisa, para a busca do modelo que traga, aos olhos dos usuários, informações transparentes.

As pesquisas foram realizadas nos Portais das entidades e de acordo com o estabelecido nos regramentos vigentes no tocante a Prestação de Contas para as entidades do Sistema “S” e as normas vigentes no que diz respeito ao processo de transparência dessas contas.

Neste capítulo, são elaboradas considerações sobre o estudo realizado, acerca dos itens que compõem o processo de Prestação de Contas e Transparência, promovendo a *accountability* por parte das entidades.

Primeiramente, cabe responder à questão de pesquisa, formulada na introdução deste trabalho. A prestação de contas é feita com base nos regramentos estabelecidos pelo TCU, em seus normativos. Esses regramentos tratam, especificamente, quanto aos conteúdos obrigatórios a serem apresentados e, neste sentido, a prestação de contas, a exigência é atendida plenamente. Quando se adentra aos processos, verificamos diferenças entre as entidades, principalmente, quanto ao formato exposto. Constata-se que a forma faz crescer a diferença e dificultar a análise do conteúdo e a sua comparação entre as entidades.

No entanto, quanto à questão de pesquisa, acredita-se que atende os requisitos sendo ofertados aos usuários informações suficientes para a promoção da *accountability*, no entanto, nenhuma das entidades analisadas apresentam a pontuação máxima, a fim de atingir o nível máximo de transparência.

No cálculo do nível de transparência, conforme metodologia adaptada de Burgarelli (2015), o atingimento do nível de transparência teve seu efeito muito reduzido em função das questões qualitativas da informação, conforme se apurou.

Cabe destaque ao fato de que, quanto aos itens quantitativos, excetuando o item de Gratuidade de Cursos e por parte do SESCOOP quanto à estrutura organizacional, os demais são cumpridos de forma equânime.

Quanto à análise da estrutura de transparência, percebe-se a necessidade de melhoria em todas elas. Destaca-se, mantendo-se no topo do *ranking* na comparação entre as entidades,

o SENAC. A entidade busca disponibilizar de forma mais aberta à informação, sendo possível o usuário coletar a maioria das informações. No entanto, nota-se, em todas elas, a ausência de informações quanto aos indicadores. No entanto, atendendo ao item “a” dos objetivos específicos, nota-se o cumprimento à estrutura dos portais por todas as entidades.

Quanto ao atendimento ao item “b” dos objetivos específicos, como se pode apurar, o cumprimento aos itens determinados nos regimentos é atendido em quase a totalidade, cabendo destaque para dois itens elencados nos critérios quantitativos: Gratuidade dos Cursos e Estrutura Organizacional.

A gratuidade dos cursos tem o seu cumprimento, como solicitado, somente pelo SENAR e pelo SESCOOP. Quanto ao item estrutura organizacional, somente o SESCOOP deixa de cumprir o item solicitado.

Quanto à estrutura dos portais, na comparação entre as entidades, como forma de apresentação, não há um padrão definido entre as entidades, cada uma delas dispõe o seu portal com uma apresentação distinta. O que tem destaque é a uniformidade desses portais entre a Entidade em âmbito Nacional e as suas regionais. Muitas mantêm a apresentação dentro de um padrão.

Além disso, verifica-se que o *link* que dá acesso às informações, em sua maioria, situa-se no topo da página e em local visível. Algumas trazem a informação adicional de “Prestação de Contas TCU” ou, ainda, somente a inscrição “Prestação de Contas”. Este fato é relevante, pois demonstra, junto ao link transparência, o seu conteúdo.

O que se pode reforçar, como ponto negativo das estruturas ofertadas, diz respeito, justamente, a Transparência quanto ao seu formato, à disponibilização dos dados aos usuários e à possibilidade de coleta de informações.

A falta de padrão entre os Departamentos Nacional e as Unidades Regionais afeta três das quatro entidades avaliadas. Este fato é importante destacar já que, muitas vezes, a busca por informações parte das Unidades Regionais para o Departamento Nacional. Como já dito, a falta de padrão confunde o usuário.

Alia-se a este ponto, em resposta ao objetivo específico letra “d”, a falta de padrão ao formato disponibilizado ao usuário. Muitas informações são ofertadas em formato HTML, impossibilitando baixar a informação, outros apresentam em formato PDF ou, ainda, em XLS.

No entanto, embora esses fatos, em termos qualitativos, estejam em destaque nesta pesquisa, a avaliação dos órgãos de controle limitou-se a análise dos conteúdos, dando por satisfeitos. Os aspectos qualitativos deveriam, por parte dos órgãos de controle, serem

avaliados e constarem como requisitos nos processos de prestação de contas.

Destaca-se desta pesquisa a seguinte consideração com limitação da pesquisa. O seu desenvolvimento se deu com base nas informações publicadas nos Portais referentes ao exercício 2019. Para a elaboração, foram efetuadas, aleatoriamente, consultas em períodos anteriores, constatando um agravamento na qualidade deste processo, com a falta de informações obrigatórias e a impossibilidade de consulta de informações nos Portais.

Outro ponto é a contribuição desta pesquisa para o crescimento de uma corrente que busque, sempre com o foco na transparência pública, a avaliação constante dos modelos utilizados para a transparência das entidades administradoras de recursos geridos pela União e que, portanto, tem como premissa a demonstração de seu uso à toda a sociedade.

Neste sentido, sugere-se, também como proposta para pesquisas futuras, a repetição desta análise nos anos seguintes, a fim de confirmar ou descartar as informações aqui contidas, considerando ao longo dos anos a evolução no processo de prestação de contas e transparência e que seja feita uma pesquisa alinhada aos conceitos aqui trabalhados, aplicando para fins de fundamentar as questões apontadas, um questionário, diretamente, aos responsáveis pelo processo de transparência de cada entidade, colhendo informações quanto a formulação de seus processos e a satisfação interna quanto ao modelo aplicado.

Sugere-se como proposta às entidades aqui estudadas que, quanto ao *link* Transparência e seu conteúdo e sua forma, tendo em vista ser o modelo do SENAC o mais próximo do ideal, ser este utilizado como modelo aos demais. Assim como a adoção do padrão de portais, utilizado pelo Departamento Nacional e as Unidades Regionais, o modelo adotado pelo SEBRAE.

REFERÊNCIAS

ABDI. **Transparência.** Disponível em:
<https://api.abdi.com.br/uploads/files/transparency/_5e8241d9bbd672.35453938.pdf>.
Acesso em 23 dez 2020.

AKUTSU, L.; PINHO, J.A.G, **Sociedade da informação, *accountability* e democracia delegativa: Investigação em portais do governo no Brasil.** 2002

ANGÉLICO, Fabiano. **Lei de acesso à informação pública e seus possíveis desdobramentos à *accountability* democrática no Brasil.** Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas). Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2012.

APEX-Brasil. **Transparência.** Disponível em:
<<https://portal.apexbrasil.com.br/transparencia/>>. Acesso em 17 dez 2020.

ARAÚJO, O. C.. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor.** São Paulo: Atlas, 2005.

BERGAMINI, L. C. **A promoção da *accountability* pelo instituto federal de educação, ciência e tecnologia do sudeste de Minas Gerais.** Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Alfenas – UNIFAL, 2019.

BEUREN, I. M., RAUPP, F. M.. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M.. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: Teoria e Prática.** 3 Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BEUREN, I. M.; ALMEIDA, D. M. **Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil.** 2011. Disponível em:
<<https://www.scielo.br/j/rausp/a/tZ6rPdBdByVcKLzccYgQKBQ/?format=pdf&lang=pt.>>
Acessado em 07 de julho de 2021.

BIDERMAN, C.; PUTTOMATTI, G. **Metodologia do Índice de Transparência**. Disponível em: <http://www.indicedetransparencia.org.br>. Acessado em 07 de julho de 2021.

BOSCOV, C. P. **Os Impactos da Implementação dos CPCs na Vida Social Corporativa das Empresas Brasileiras**. 2011. Disponível em: <http://repositorio.furg.br/bitstream/handle/202220160.PROC/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/?uuiid=ee1ca6e0-703a-11e9-984b-b90e9934716c>. Acessado em: 07 de julho de 2021.

BRASIL. (TCU). Tribunal de Contas da União. **Acórdão TCU 991/2019**, Brasília, DF, 2019. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/2720220160.PROC/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/?uuiid=ee1ca6e0-703a-11e9-984b-b90e9934716c>. Acesso em 26 dez 2020.

BRASIL. (TCU). Tribunal de Contas da União. **Decisão Normativa 178/2019**, Brasília, DF, 2019. Disponível em: [https://Normativos e orientações para as contas de 2019 | Portal TCU](https://Normativos%20e%20orienta%C3%A7%C3%B5es%20para%20as%20contas%20de%202019%20|%20Portal%20TCU). Acesso em 20 jun 2021.

BRASIL. Lei da Transparência. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm Acesso em 27 set. 2020.

BRASIL. Lei de Acesso à Informação. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm. Acesso em 27 set. 2020.

BRASIL. Decreto 7.724, de 16 de maio de 2012. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm Acesso em 11 set 2020.

BRASIL. Decreto 9.781, de 03 de maio de 2019, Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Decreto/D9781.htm Acesso em 11 set 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Entidades do Sistema “S” têm Problemas na**

Divulgação de Informações. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/entidades-do-sistema-s-tem-problemas-na-divulgacao-de-informacoes.htm>. Acesso em 26 dez 2020.

BRASIL. Senado Federal. **Sistema “S”.** Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/sistema-s.>. Acesso em 23 dez 2020.

BURGARELLI, R. **Transparência governamental e *accountability*:** uma análise comparativa da evolução dos portais de informações públicas no município de São Paulo. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

CAMPBELL, C. *Public service and democratic accountability.* Ethics in Public Service, p. 111-133, 1993.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 00 (R2).** Disponível em: [http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00\(R2\).pdf](http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/573_CPC00(R2).pdf). Acesso em 15 jun 2020.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 23.** Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/296_CPC_23_rev%2014.pdf. Acesso em 15 jun 2020.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 26 (R1).** Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf. Acesso em 15 jun 2020.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **CPC 37 (R1).** Disponível em: http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/402_CPC_37_R1_rev%2014.pdf. Acesso em 15 jun 2020.

CRUZ, C.F.; SILVA, L.M.; SANTOS, R. **Transparência da Gestão Fiscal:** um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do Estado do Rio de Janeiro. 2009

DO BRASIL, C. I. **População ocupada cresceu 2,5% no ano passado, mostra IBGE** Pnad Contínua revela características do mercado de trabalho. <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-08/populacao-ocupada-cresceu-25-em-2019-mostra-ibge>>. Acesso em 26 dez 2020.

FIGUEIREDO, V.S., SANTOS, W.J.L. **Transparência e controle social na gestão pública**. Disponível em: <<https://www.fclar.unesp.br/Home/Departamentos/AdministracaoPublica/RevistaTemasdeAdministracaoPublica/vanuza-da-silva-figueiredo.pdf>>. Acesso em 17 de março de 2021.

FOFIE, O. (2016). *Transparency and accountability in the public sector*. A case of effective regulatory governance for financial reporting in developing economies. *World of Accounting Science*, 18.

FGV - Fundação Getúlio Vargas. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE**. Disponível em: <<http://www.fgv.br/cpdoc/acervo/dicionarios/verbete-tematico/servico-brasileiro-de-apoio-as-micros-e-pequenas-empresas-sebrae>>. Acessado em 27 de julho de 2020.

GIL, A.C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUIMARAES, T. A., MEDEIROS, P. H. R. A relação entre governo eletrônico e governança eletrônica no governo federal brasileiro. 2005. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enapg2004-096.pdf>>. Acessado em: 30 de junho de 2021.

IBGC – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/codigo-das-melhores-praticas-de-governanca-corporativa.htm> Acessado em: 29 de junho de 2021.

IFAC Public Sector Committee. (2001). *Governance in the public sector: A governing body perspective*. New York: IFAC.

JORGE, J.T., **O Déficit da Educação Brasileira**. Disponível em: <<http://www.neomundo.org.br/2017/05/02/o-deficit-da-educacao-brasileira/>>. maio.2017.

Acessado em 15 de janeiro de 2021.

KEUNECKE, L.P.; TELES, J.; FLACH, L. **Práticas de *Accountability***: Uma análise do índice de transparência nos municípios mais populosos de Santa Catarina. 2011

KISSLER, L., HEIDEMANN, F. G. (2006). **Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade**. Revista de Administração Pública, 40(3), 479-499.

LEITE FILHO, G.A.; COLARES, A.F.V.; ANDRADE, I.C.F. **Transparência da Gestão Fiscal Pública**: um estudo a partir dos Portais Eletrônicos dos maiores municípios do Estado de Minas Gerais. 2015

LOCATELLI, L. G.; OLIVEIRA, L. D.; MACAGNAN, C. B. **Sistema “S”: *Accountability***. 2018. Disponível em: http://anpcont.org.br/pdf/2019_CPT237.pdf. ?Acessado em 29 de junho de 2021.

MAIA, C. N. **Manual do Gestor do Sistema “S”**. Referências e Comentários Acerca dos Acórdãos e Decisões do TCU sobre o assunto. 1 Ed. São Paulo. SESI-Editora, 2012.

MATIAS-PEREIRA, J. **Reforma do Estado e controle da corrupção no Brasil**. Revista de Gestão da USP, São Paulo, v. 12, n. 2, p. 1-17, 2005.

NAKAGAWA, M. M.; RELVAS, T. R. S.; DIAS FILHO, J. M. ***Accountability*: A razão de ser da contabilidade**. 2007. Disponível em: <<https://www.redalyc.org/pdf/4416/441642762006.pdf>>. Acessado em: 03 de julho de 2021.

O'DONNELL, G. ***Accountability* horizontal e novas poliorquias**. Lua Nova: Revista de Cultura e Política. N.44, p. 27-54. 1998.

PEDERIVA, J. H. Orçamento em Discussão. **Inclusão Orçamentária do Sistema “S”**. Consultoria de Orçamento, Fiscalização e Controle do Senado Federal. Distrito Federal, n. 40, 2018.

PINHO, J. A. G. de; SACRAMENTO, A. R. S.. **Accountability: já podemos traduzi-la para o português?** Revista de Administração Pública. vol.43 no.6 Rio de Janeiro Nov./Dec. 2009. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122009000600006>. Acesso em: 27 set. 2019.

PIONÓRIO, M. A. A.. **Contrastes Educacionais no Brasil.** Disponível em: <<https://meuartigo.brasilecola.uol.com.br/imprimir/123606>>. Acessado em 21 de fevereiro de 2021.

PLATT NETO, O.A.; CRUZ, F.; ENSSLIN, S.R.; ENSSLIN, L. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas:** obrigatoriedade e abrangência desses municípios na administração pública brasileira. 2007.

RAUPP, F. M.; PINHO, J. A. G. **Accountability em câmaras municipais: uma investigação em portais eletrônicos.** Revista de Administração, v. 48, n. 4, p. 770- 782, 2013.

ROSSONI, F. V. **Transparência na Gestão Pública Municipal:** Uma Análise dos Sítios Eletrônicos das Prefeituras Municipais do Estado do Espírito Santo. Dissertação (Mestrado). Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças – FUCAPE. Vitória, 2013.

RESCH, S.; SANTOS, I. C. dos; SCHURGELIES, V.. **Accountability: Estudo da Transparência do Portal da FINEP.** I Encontro Internacional de Gestão, Desenvolvimento e Inovação. (2017).

SACRAMENTO, A.R.S.; PINHO, J.A.G. **Transparência na administração pública:** o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de salvador. 2007

SANTOS, P. C. dos; SILVA, M. E. M. da. **O papel da contabilidade na busca pela sustentabilidade do terceiro setor.** Revista Brasileira de Contabilidade. Março/abril 2008- n°170, p.35-46.

SCHEDLER, A. **Conceptualizing *accountability***. In: SCHEDLER, A.; DIAMOND, L.; PLATTNER, M. F. (ed.). *The Self-restraining state: power and *accountability* in new democracies*. London: Lynne Rienner Publishers, 1999. P. 13-28.

SCHILLEMANS, Thomas. **Calibrating Public Sector *Accountability*: Translating experimental findings to public sector *accountability***. *Public Management Review*, v. 18, n. 9, p. 1400-1420, 2015.

SEBRAE. **Pib de Comércio e Serviços**. Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/pib-de-comercio-e-servicos/>>. Acessado em 24 de julho de 2020.

SELL, F.F.; SAMPAIO, G.L.; ZONATTO, V.C.S.; LAVARDA, C.E.F., ***Accountability*: Uma observação sobre o nível de transparência de municípios**. 2017.

SENAC. **Transparência. Relatório de Gestão**. Disponível em: <<https://transparencia.senac.br/#/dn/publicacoes>>. Acesso em 23 fev 2021.

SENAI. **Institucional**. Disponível em: <<https://www.portaldaindustria.com.br/senai/institucional/#carrossel>>. Acesso em 19 jan 2021.

SENAR. **Relatório de Gestão 2019**. Disponível em: <[file:///C:/Users/sergioo/Downloads/Relat%C3%B3rio%20de%20Gestao%202019%20Senar%20Central%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/sergioo/Downloads/Relat%C3%B3rio%20de%20Gestao%202019%20Senar%20Central%20(2).pdf)>. Acesso em 15 fev 2021.

SENAR. **Relatório de Gestão 2019**. Disponível em: <[file:///C:/Users/sergioo/Downloads/Relat%C3%B3rio%20de%20Gestao%202019%20Senar%20Central%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/sergioo/Downloads/Relat%C3%B3rio%20de%20Gestao%202019%20Senar%20Central%20(3).pdf)>. Acesso em 15 jan 2021.

SENAR. **Transparência**. Disponível em: <<http://app3.cna.org.br/transparencia/?gestaoDocumentos-SENAR-2019-481>>. Acesso em 19 fev 2021.

SESC. **Institucional.** Disponível em: <<https://www.sesc.com.br/portal/sesc/>>. Acesso em 21 jan 2021.

SESC. **Programa de Trabalho.** Disponível em: <<http://transparencia.dn.sesc.com.br/uploads/documento/1/1212/20201207154834-programa-de-trabalho-dn-2020.pdf>>. Acesso em 27 de fev 2021.

SESCOOP. **Institucional.** Disponível em: <<https://www.somoscooperativismo.coop.br/sescoop>>. Acesso em 19 jan 2021.

SESCOOP. **Transparência.** Disponível em: <<https://www.ocb.org.br/sescoop>>. Acesso em 22 fev 2021.

SESCOOP. **Relatório de Gestão OCB 2019.** Disponível em: <https://www.somoscooperativismo.coop.br/assets/arquivos/RelatorioAnual/relatorio_de_gest_ao_ocb_2019.pdf>. Acesso em 23 fev 2021.

SESI. **Demonstrativo de Metas.** Disponível em: <<http://www.portaldaindustria.com.br/sesi/canais/transparencia/integridade/demonstrativo-de-metas/>>. Acesso em 23 fev 2021.

SESI. **Institucional.** Disponível em: <<http://www.portaldaindustria.com.br/sesi/institucional/>>. Acesso em 19 jan 2021.

SEST/SENAT. **Transparência.** Disponível em: <<https://transparencia.sestsenat.org.br/Arquivos/ad201c00-f277-402f-8f6e-ca6b4ed6691b.pdf>>. Acesso em 21 fev 2021.

SEST/SENAT. **Transparência.** Disponível em: <<https://transparencia.sestsenat.org.br/Arquivos/8594aa9c-bd0e-418b-ae72-05b756a551d.pdf>>. Acesso em 21 fev 2021.

VERGARA, S.C. **Métodos de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2005.