

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MARCOS ROBERTO DOS SANTOS

MODELO DE GOVERNANÇA PARA CENTRO DE SERVIÇOS
COMPARTILHADOS – PROPOSTA DE APLICABILIDADE NAS INSTITUIÇÕES
FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

CURITIBA

2024

MARCOS ROBERTO DOS SANTOS

MODELO DE GOVERNANÇA PARA CENTRO DE SERVIÇOS
COMPARTILHADOS – PROPOSTA DE APLICABILIDADE NAS INSTITUIÇÕES
FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito parcial à obtenção do título de Doutor em Contabilidade.

Orientadora: Profa. PhD. Simone Bernardes Voese

CURITIBA

2024

DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SISTEMA DE BIBLIOTECAS – BIBLIOTECA DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

Santos, Marcos Roberto dos
Modelo de governança para Centro de Serviços
Compartilhados proposta de aplicabilidade nas Instituições
Federais de Ensino Superior / Marcos Roberto dos Santos. –
Curitiba, 2024.
1 recurso on-line : PDF.

Tese (Doutorado) – Universidade Federal do Paraná, Setor de
Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em
Contabilidade.

Orientadora: Profa. Dra. Simone Bernardes Voese.

1. Governança pública. 2. Custos de transação. 3. Serviços
compartilhados (Administração). 4. Instituições Federais de
Ensino. I. Voese, Simone Bernardes. II. Universidade Federal do
Paraná. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. III. Título.

Bibliotecária: Maria Lidiane Herculano Graciosa CRB-9/2008



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO CONTABILIDADE -
40001016050P0

TERMO DE APROVAÇÃO

Os membros da Banca Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação CONTABILIDADE da Universidade Federal do Paraná foram convocados para realizar a arguição da tese de Doutorado de **MARCOS ROBERTO DOS SANTOS** intitulada: **MODELO DE GOVERNANÇA PARA CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS PROPOSTA DE APLICABILIDADE NAS INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR**, sob orientação da Profa. Dra. **SIMONE BERNARDES VOESE**, que após terem inquirido o aluno e realizada a avaliação do trabalho, são de parecer pela sua **APROVAÇÃO** no rito de defesa.

A outorga do título de doutor está sujeita à homologação pelo colegiado, ao atendimento de todas as indicações e correções solicitadas pela banca e ao pleno atendimento das demandas regimentais do Programa de Pós-Graduação.

CURITIBA, 28 de Agosto de 2024.

Assinatura Eletrônica
29/08/2024 15:58:21.0
SIMONE BERNARDES VOESE
Presidente da Banca Examinadora

Assinatura Eletrônica
01/09/2024 08:03:04.0
FABRICIA SILVA DA ROSA
Avaliador Externo (UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA)

Assinatura Eletrônica
29/08/2024 13:55:53.0
MARCOS WAGNER DA FONSECA
Avaliador Interno (UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ)

Assinatura Eletrônica
29/08/2024 14:37:12.0
MARIA ELISABETH MOREIRA CARVALHO ANDRADE
Avaliador Externo (UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA)

AVENIDA PREFEITO LOTHARIO MEISSNER, 632 - 1º ANDAR - SALA 120 - CURITIBA - Paraná - Brasil
CEP 80210-170 - Tel: (41) 3360-4193 - E-mail: ppgcont@ufpr.br

Documento assinado eletronicamente de acordo com o disposto na legislação federal Decreto 8539 de 08 de outubro de 2015.
Gerado e autenticado pelo SIGA-UFPR, com a seguinte Identificação Única: 392282
Para autenticar este documento/assinatura, acesse <https://siga.ufpr.br/siga/visitante/autenticacaoassinaturas.jsp>
e insira o código 392282

Dedico este trabalho, com imenso amor e gratidão à minha esposa Bárbara e aos meus filhos Pedro e João.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela vida, família e pelas oportunidades que me tem concedido. Sem Ele nada seria possível.

À minha esposa Bárbara pelo apoio incondicional do início ao fim desta jornada, que com a minha ausência cuidou com muito amor e carinho do nosso maior bem nesta vida, nossos filhos amados Pedro e João.

À minha mãe, dona Maria de Lourdes, que sempre me apoiou na realização dos meus sonhos, que sempre cuidou e ainda cuida de mim com imenso amor.

Aos demais familiares pelo apoio e compreensão pelos momentos de dedicação ao programa e ausência nos encontros da família.

À minha orientadora, professora PhD. Simone Bernardes Voese, pela oportunidade, paciência, confiança, e contribuição, acreditando ser possível a realização do trabalho, incentivando e indicando limites necessários a conclusão da tese.

Aos docentes do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná, pelo aprendizado e acolhimento. Agradeço também à equipe administrativa do programa, Camila e Márcio, pelo apoio oferecido durante todo o período do doutorado, sempre dispostos a ajudar.

Aos colegas da turma do doutorado 2020 pela convivência e momentos compartilhados durante esses quatro anos, com a certeza que levarei um pouco de cada um de vocês comigo.

Aos professores das Bancas de Pré-Qualificação, Qualificação e Defesa, Prof.^a Dra. Luciana Klein, Prof. Dr. Flaviano Costa, Prof.^a Dra. Fabricia Silva da Rosa (UFSC), Prof.^a Dra. Maria Elisabeth Moreira Carvalho Andrade (UFU), e Prof. Dr. Marcos Wagner da Fonseca, e à minha orientadora, pelos questionamentos e recomendações, os quais contribuíram para a qualidade do trabalho.

Às IFES do Estado do Paraná, IFPR, UFPR, UNILA e UTFPR, e aos gestores das funções de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC, pela participação na pesquisa.

À equipe da CGR/UFPR pelo apoio e auxílio nas discussões a respeito da temática governança. Aldemir Junglos, Alexandra Dantas Roeder, Amarílio Motta Floriano, Lilian Murray da Rocha Loures, Lorene Diapp Barnack, e Marcelo Adriano Correa Maceno.

Agradeço a todos que contribuíram de certa forma direta ou indiretamente para esta conquista, permitindo avançar em mais uma etapa acadêmica, profissional e pessoal.

RESUMO

Esta tese defende que a criação de um modelo de governança corporativa específico para um centro de serviços compartilhados entre instituições federais de ensino superior, favorece a implantação do modelo de compartilhamento de serviços entre estas instituições. Para tanto, foi utilizada uma pesquisa qualitativa, a partir da avaliação de um estudo de caso único, contemplando o compartilhamento das atividades administrativas de apoio, Auditoria Interna, Contabilidade e Tecnologia da Informação e Comunicação, e principalmente, o desenho de um modelo de governança aplicável para a relação entre quatro IFES localizadas no Estado do Paraná. A coleta dos dados ocorreu por meio de pesquisa documental e entrevista, enquanto a análise dos dados foi por meio de estatística descritiva e análise de conteúdo, finalizando com a triangulação entre os dados coletados de documentos, entrevistas e as teorias. Assim, foi desenvolvido um modelo de estrutura de governança de três camadas para o CSC, contemplando a representatividade dos usuários nas instâncias internas de governança. Os entrevistados indicaram que o modelo proposto é viável de aplicação e que beneficiaria a implantação do CSC. Como sugestão de correção do modelo, foi indicado ampliar a representatividade das IFES em função do tamanho de cada instituição e a inclusão de conselheiros representantes dos demais atores envolvidos no processo, a exemplo de um conselheiro representante do sindicato dos trabalhadores e um representante do corpo discente. E ainda, que o modelo serve como um ponto de partida para futuras discussões. Os resultados também demonstraram que as IFES possuem estruturas e processos de gestão em estágios distintos e complexos, as três funções de apoio conseguem operar dentro do limite de qualidade de suas capacidades, quer de recursos financeiros quer de recursos humanos. Estas limitações de recursos encontradas não são exclusivas destas três funções, mas sim de todo o conjunto de IFES. Desta forma não há um declínio ou uma crise no desempenho das atividades do modo como são atualmente executadas, mas sim um limite de operação. Adicionalmente não foi observado pressões externas para mudanças ou alterações radicais no modelo de gestão destas atividades, indicando não haver uma forte pressão para a desinstitucionalização do modelo vigente de operação das três atividades. Por outro lado, tanto no diagnóstico quanto nas entrevistas foi possível observar potenciais ganhos com a proposta de mudança para o modelo de gestão CSC, sendo indicado como viável por uma grande parcela dos entrevistados. Estes indicaram benefícios e desafios para a implantação do modelo CSC. O total de profissionais que representam as três funções totalizaram 421 servidores, sendo acrescentados na formação do CSC outros 8 servidores, totalizando 429 profissionais, representando aproximadamente 3,2% do total de servidores das quatro IFES.

Palavras-chave: Governança Pública. Custos de Transação. Desinstitucionalização. Centros de Serviços Compartilhados. Instituições Federais de Ensino.

ABSTRACT

This thesis argues that the creation of a specific corporate governance model for a shared services center (SSC) among federal higher education institutions (FHEI) supports the implementation of the service-sharing model between these institutions. To this end, qualitative research was used, based on the evaluation of a single case study, covering the sharing of administrative support activities, Internal Auditing, Accounting and Information and Communication Technology, and mainly, the design of a governance model applicable to the relationship between four FHEI located in the State of Paraná. Data collection was carried out through document research and interviews, while data analysis was done using descriptive statistics and content analysis, concluding with the triangulation of data collected from documents, interviews, and theories. Thus, a three-tier governance structure model was developed for the SSC, considering the representation of users in the internal governance bodies. The interviewees indicated that the proposed model is feasible to apply and that it would benefit the implementation of the SSC. As a suggestion for model improvement, it was recommended to expand the representation of the FHEI according to the size of each institution and to include council members representing other stakeholders involved in the process, such as a union representative for the workers and a student body representative. Furthermore, the model serves as a starting point for future discussions. The results also demonstrated that the IFES have management structures and processes at distinct and complex stages, and that the three support functions are able to operate within the quality limits of their capabilities, both in terms of financial resources and human resources. These resource limitations are not exclusive to these three functions, but rather to the entire set of FHEI. Thus, there is no decline or crisis in the performance of the activities as they are currently carried out, but rather an operational limit. Additionally, no external pressures for radical changes or alterations in the management model of these activities were observed, indicating that there is no strong pressure to deinstitutionalize the current operating model of the three activities. On the other hand, both the diagnosis and the interviews revealed potential gains from the proposed shift to the SSC management model, which was deemed viable by a significant portion of the interviewees. They indicated benefits and challenges for the implementation of the SSC model. The total number of professionals representing the three functions amounted to 421 employees, with an additional 8 employees added to form the SSC, totaling 429 professionals, representing approximately 3.2% of the total workforce of the four FHEI.

Keywords: Public Governance. Transaction Costs. Deinstitutionalization. Shared Service Centers. Federal Higher Educational Institutions.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - QUADRO RESUMO DAS CARACTERÍSTICAS DAS CORRENTES INSTITUCIONAIS	30
FIGURA 2 - ATRIBUTOS DO PROCESSO DE CONTRATAÇÃO.....	34
FIGURA 3 - RESPOSTAS ORGANIZACIONAIS NAS MUDANÇAS DE FREQUÊNCIAS	35
FIGURA 4 - ESQUEMA DE NÍVEIS DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO	36
FIGURA 5 - ESTRUTURA DE DESINSTITUCIONALIZAÇÃO	39
FIGURA 6 - QUADRO RESUMO DAS PRESSÕES EM DIREÇÃO A DESINSTITUCIONALIZAÇÃO	40
FIGURA 7 - PREDITORES EMPÍRICOS DA DESINSTITUCIONALIZAÇÃO	40
FIGURA 8 - POSICIONAMENTO DO MODELO CSC	43
FIGURA 9 - VANTAGENS E DESVANTAGENS DE CADA TIPO DE MODELO DE NEGÓCIOS.....	43
FIGURA 10 - OS MELHORES ELEMENTOS DA CENTRALIZAÇÃO E DA DESCENTRALIZAÇÃO	44
FIGURA 11 - TRAJETÓRIAS DOS MODELOS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS.....	45
FIGURA 12 - MOTIVOS PARA USO DOS CSCS ENCONTRADOS NA LITERATURA E EM ENTREVISTAS.....	47
FIGURA 13 - PRINCIPAIS CARACTERÍSTICAS DE UM MODELO CSC	49
FIGURA 14 – RESUMO DE EXEMPLOS DE PAÍSES QUE ADOTARAM O MODELO CSC.....	51
FIGURA 15 - RESUMO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS HISTÓRICOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA	59
FIGURA 16 - CRITÉRIOS DE AGRUPAMENTO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA	60
FIGURA 17 - RESUMO DOS PRINCÍPIOS DE GOVERNANÇA PARA O SETOR PÚBLICO E CSC.....	62
FIGURA 18 - SISTEMA DE GOVERNANÇA EM ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS OU OUTROS ENTES JURISDICIONADOS	64
FIGURA 19 - PRÁTICAS RELACIONADAS AOS MECANISMOS DE GOVERNANÇA DO TCU	65
FIGURA 20 – CARACTERÍSTICAS DE UMA ESTRUTURA DE GOVERNANÇA DE GRANT <i>ET AL.</i> (2007).....	67
FIGURA 21 - MODELO DE ESTRUTURA DE GOVERNANÇA PARA CSC NA APF.....	68
FIGURA 22 - MODELAGEM DE GOVERNANÇA DO COLABORAGOV.....	69
FIGURA 23 – ESTUDO DE CASO DO CSC INTERORGANIZACIONAL PARA AS QUATRO IFES DO ESTADO DO PARANÁ.....	94
FIGURA 24 - OBJETIVO DAS VARIÁVEIS DA PESQUISA	96
FIGURA 25 - CONSTRUCTOS DA PESQUISA PARA O PROCESSO DE AVALIAÇÃO DA IMPLANTAÇÃO DO CSC.....	97
FIGURA 26 – DESENHO DA PESQUISA	98
FIGURA 27 - MATERIAL/FONTE BASE PARA O DESENHO DA GOVERNANÇA DO CSC IFES.....	100
FIGURA 28 - MATERIAL/FONTE BASE PARA A ANÁLISE DA SITUAÇÃO VIGENTE DAS IFES PR	102
FIGURA 29 - CATEGORIZAÇÃO DOS ENTREVISTADOS E TEMPOS REALIZADOS DAS ENTREVISTAS	103
FIGURA 30 - CATEGORIZAÇÃO E UNITARIZAÇÃO DOS CSCS	106
FIGURA 31 - CATEGORIZAÇÃO E UNITARIZAÇÃO DA GOVERNANÇA CORPORATIVA	106
FIGURA 32 - CATEGORIZAÇÃO E UNITARIZAÇÃO DOS ANTECEDENTES DE DESINSTITUCIONALIZAÇÃO.....	107
FIGURA 33 - CATEGORIZAÇÃO E UNITARIZAÇÃO DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO	107
FIGURA 34 - FLUXO DE ELABORAÇÃO DO MODELO DE GOVERNANÇA PARA O CSC	110
FIGURA 35 – MODELO PROPOSTO DE ESTRUTURA DE GOVERNANÇA DO CSC IFES.....	112
FIGURA 36 - COMPETÊNCIAS DO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	113

FIGURA 37 - COMPETÊNCIAS DO CONSELHO DE USUÁRIOS DOS SERVIÇOS COMPARTILHADOS	113
FIGURA 38 - COMPETÊNCIAS DAS DIRETORIAS TEMÁTICAS	114
FIGURA 39 - COMPETÊNCIAS DA DIRETORIA DE GESTÃO DO CSC IFES	115
FIGURA 40 - COMPOSIÇÃO DAS ESTRUTURAS/INSTÂNCIAS DE GOVERNANÇA – ALTA ADMINISTRAÇÃO	115
FIGURA 41 - COMPOSIÇÃO DAS ESTRUTURAS/INSTÂNCIAS DE APOIO À GOVERNANÇA	116
FIGURA 42 - ESCOLHA DO MODELO DE GOVERNANÇA PARA O CSC INTERORGANIZACIONAL	120
FIGURA 43 - RESUMO DA CRIAÇÃO E INSTALAÇÃO DAS IFES DO ESTADO DO PARANÁ	122
FIGURA 44 - INSTÂNCIAS DE GOVERNANÇA DAS IFES DO ESTADO DO PR.....	125
FIGURA 45 - INDICADORES DE GOVERNANÇA PÚBLICA IFES PR - LEVANTAMENTO 2021.....	127
FIGURA 46 - EVOLUÇÃO INDICADORES DE GOVERNANÇA PÚBLICA IFES PR - LEVANTAMENTOS 2018 X 2021.....	128
FIGURA 47 - ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA.....	129
FIGURA 48 - EVENTOS QUE IMPACTARAM NO PLANEJAMENTO OU NA EXECUÇÃO DE AÇÕES DE AUDITORIA DE 2021 ATÉ 2024	133
FIGURA 49 - RESUMO DO DIAGNÓSTICO DA FUNÇÃO AUDITORIA INTERNA - UNITARIZAÇÃO	136
FIGURA 50 - ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS UNIDADES DE CONTABILIDADE (CENTRALIZADA E DESCENTRALIZADA).....	138
FIGURA 51 - CONTABILISTAS QUE ASSINARAM A DECLARAÇÃO DO CONTADOR	144
FIGURA 52 - RESUMO DO DIAGNÓSTICO DA FUNÇÃO CONTABILIDADE - UNITARIZAÇÃO	145
FIGURA 53 - ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS UNIDADES DE TIC	147
FIGURA 54 - INDICADORES DE GOVERNANÇA DE TIC - LEVANTAMENTO 2021	155
FIGURA 55 - SISTEMAS INTEGRADOS DAS IFES DO PR	156
FIGURA 56 - RESUMO DO DIAGNÓSTICO DA FUNÇÃO TIC - UNITARIZAÇÃO	157
FIGURA 57 - GOVERNANÇA DO CSC X GOVERNANÇA DAS FUNÇÕES NAS IFES	161

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - COMPOSIÇÃO DAS UNIDADES VINCULADAS AO MEC - 2023	73
TABELA 2 - COMPOSIÇÃO DOS VALORES LIQUIDADOS DAS UNIDADES VINCULADAS AO MEC – 2012-2023	74
TABELA 3 - CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DAS IFES - 2023	74
TABELA 4 - DISTRIBUIÇÃO GEOGRÁFICA E VALORES LIQUIDADOS DAS IFES - 2022.....	76
TABELA 5- EVOLUÇÃO DA CRIAÇÃO DAS UFs – 1940-2019	77
TABELA 6 - EVOLUÇÃO DA CRIAÇÃO DAS UNIDADES DA REDE FEDERAL EPCT – 2002-2021.....	79
TABELA 7 - EVOLUÇÃO DOCENTES E TAES – 2017-2022	80
TABELA 8 - EVOLUÇÃO DOCENTES E TAES DAS IFES – 2017-2021.....	84
TABELA 9 - DISTRIBUIÇÃO DOS PROFISSIONAIS PARA O CSC	117
TABELA 10 - TOTAL DE SERVIDORES LOTADOS NAS IFES - 2023	123
TABELA 11 - VOLUME DE RECURSOS LIQUIDADOS DAS IFES DO PARANÁ EM 2023	124
TABELA 12 - DISTRIBUIÇÃO DOS PROFISSIONAIS NAS AUDINS EM 2023	130
TABELA 13 - CÁLCULO DA TAXA DE VALOR LIQUIDADO POR PROFISSIONAL DE AUDITORIA - 2023	131
TABELA 14 - TAXA DE REPRESENTATIVIDADE DE AUDITORES PELO TOTAL DE SERVIDORES DE CADA IFES - 2023	131
TABELA 15 - TAXA DE ROTATIVIDADE DOS PROFISSIONAIS DE AUDITORIA - 2021 ATÉ 2023.....	132
TABELA 16 - CARACTERÍSTICAS DAS CHEFIAS DA UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA - 2023	135
TABELA 17 - DISTRIBUIÇÃO DOS CONTADORES E TÉCNICOS EM CONTABILIDADE - 2023	137
TABELA 18 - UNIDADES QUE POSSUEM CONTABILISTAS COM E SEM RELAÇÃO COM A FUNÇÃO CONTÁBIL - 2023	139
TABELA 19 - CÁLCULO DA TAXA DE VALOR LIQUIDADO POR PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE - 2023.....	140
TABELA 20 - TAXA DE REPRESENTATIVIDADE DE PROFISSIONAIS QUE ATUAM NA FUNÇÃO CONTÁBIL PELO TOTAL DE SERVIDORES DE CADA IFES - 2023	140
TABELA 21 - TAXA DE ROTATIVIDADE DOS PROFISSIONAIS QUE ATUAM NA FUNÇÃO CONTABILIDADE - 2021 ATÉ 2023	141
TABELA 22 - RESTRIÇÕES APLICADAS ÀS IFES - 2023	141
TABELA 23 - CARACTERÍSTICAS DA CHEFIA DA UNIDADE DE CONTABILIDADE - 2023	142
TABELA 24 - DISTRIBUIÇÃO DOS CONTABILISTAS POR MUNICÍPIOS	143
TABELA 25 - DISTRIBUIÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE TIC - 2023	146
TABELA 26 - UNIDADES QUE POSSUEM PROFISSIONAIS DE TIC COM E SEM RELAÇÃO COM A FUNÇÃO TIC - 2023.....	149
TABELA 27 - CÁLCULO DA TAXA DE VALOR LIQUIDADO POR PROFISSIONAL DE TIC - 2023	150
TABELA 28 - TAXA DE REPRESENTATIVIDADE DE PROFISSIONAIS QUE ATUAM NA FUNÇÃO TIC PELO TOTAL DE SERVIDORES DE CADA IFES – 2023	151
TABELA 29 - TAXA DE ROTATIVIDADE DOS PROFISSIONAIS QUE ATUAM NA FUNÇÃO TIC - 2021 ATÉ 2023	151
TABELA 30 - CARACTERÍSTICAS DA CHEFIA DAS UNIDADES DE TIC - 2023	153
TABELA 31 - DISTRIBUIÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE TIC POR MUNICÍPIOS.....	154
TABELA 32 - TOTAL DE PROFISSIONAIS DAS IFES DO PR - 2023	158
TABELA 33 - TOTAL DE PROFISSIONAIS POR MUNICÍPIO - 2023.....	159
TABELA 34 - CONHECIMENTO RESPEITO DO MODELO DE GESTÃO CSC	162

TABELA 35 - BENEFÍCIOS E DESAFIOS GERADOS PELO MODELO DE GESTÃO CSC PARA AS IFES DO PR.....	163
TABELA 36 - BENEFÍCIOS ESPERADOS NA IMPLANTAÇÃO DE UM CSC PARA AS IFES DO PR.....	163
TABELA 37 - TRIANGULAÇÃO DOS BENEFÍCIOS ENCONTRADOS NA LITERATURA X PESQUISA.....	164
TABELA 38 - DESAFIOS ESPERADOS NA IMPLANTAÇÃO DE UM CSC PARA AS IFES DO PR.....	165
TABELA 39 - TRIANGULAÇÃO DOS DESAFIOS ENCONTRADOS NA LITERATURA X PESQUISA.....	166
TABELA 40 - SITUAÇÃO VIGENTE DAS FUNÇÕES NAS IFES.....	167
TABELA 41 - CONHECIMENTO RESPEITO DO TEMA GOVERNANÇA PÚBLICA.....	170
TABELA 42 - VIABILIDADE DE UM MODELO DE GOVERNANÇA PARA CSCs.....	171
TABELA 43 - REPRESENTATIVIDADE ENTRE AS QUATRO IFES DO PR.....	172
TABELA 44 - REPRESENTATIVIDADE DAS CATEGORIAS NO CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO DO CSC.....	173
TABELA 45 - AVALIAÇÃO DA VIABILIDADE DOS MODELOS DE GESTÃO CSC E DE GOVERNANÇA.....	174

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AGTIC	Agência de Tecnologia da Informação e Comunicação
ANDIFES	Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior
APF	Administração Pública Federal
AUDIN	Auditoria Interna
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CD	Cargo de Direção
CEFET	Centro Federal de Educação Tecnológica
CEO	<i>Chief Executive Officer</i> (Diretor(a) Executivo(a))
CEOFI	Central de Operações Financeiras
CEP	Comitê de Ética em Pesquisa
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria-Geral da União
CIG-SC	Comitê Interministerial de Governança de Serviços Compartilhados
CIPFA	Chartered Institute of Public Finance and Accountancy
CNEN	Comissão Nacional de Energia Nuclear
COFIP	Centro de Operações da Área Financeira Petrobrás
CONCUR	Conselho de Curadores
CONSAP	Conselho de Administração e Planejamento
CONSUP	Conselho Superior
COPLAD	Conselho de Planejamento e Administração
COUNI	Conselho Universitário
CSC	Centro de Serviços Compartilhados
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
ECT	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos
EPT	Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica
EUA	Estados Unidos da América
FG	Função Gratificada

FHEI	<i>Federal Higher Education Institutions</i> / Instituições Federais de Ensino Superior
FONAI-MEC	Fórum Nacional dos Auditores Internos das Instituições Vinculadas ao MEC
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IF	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia
IFAC	International Federation of Accountants
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IFCE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará
IFPR	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná
IFRN	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte
IFSP	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de São Paulo
ITSC	Infraestrutura de Tecnologia da Informação e Comunicação
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação
ME	Ministério da Economia
MEC	Ministério da Educação
MGI	Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos
MP	Medida Provisória
NIE	<i>New Institutional Economics</i> / Nova Economia Institucional
NIS	<i>New Institutional Sociology</i> / Nova Sociologia Institucional
PAINT	Plano Anual de Auditoria Interna
PCCTAE	Plano de Carreira dos Técnicos Administrativos em Educação
PGMQ	Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade
PR	Estado do Paraná
PRA	Pró-Reitoria de Administração
PROAGI	Pró-Reitoria de Administração, Gestão e Infraestrutura
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OIE	<i>Old Institutional Economics</i> / Velha Economia Institucional
RAINT	Relatório Anual de Atividade de Auditoria Interna

REUNI	Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais
SCI	Sistemas Corporativos Integrados
SGD	Secretaria de Governança Digital
SIG	Sistema Integrado de Gestão
SIORG	Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal
SPO/MEC	Subsecretaria de Planejamento e Orçamento do MEC
SSC	<i>Shared Service Center</i> / Centro de Serviço Compartilhado
STIC	Subsecretaria de Tecnologia da Informação e Comunicação do MEC
SUAP	Sistema Unificado de Administração Pública
TAE	Técnico Administrativo em Educação
TCT	Teoria de Custos de Transação
TIC	Tecnologia da Informação e Comunicação
UF	Universidade Federal
UFAL	Universidade Federal de Alagoas
UFBA	Universidade Federal da Bahia
UFFS	Universidade Federal da Fronteira Sul
UFPA	Universidade Federal do Pará
UFPR	Universidade Federal do Paraná
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UNAMEC	União Nacional dos Auditores do MEC
UNILA	Universidade Federal da Integração Latino-Americana
UTFPR	Universidade Tecnológica Federal do Paraná

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	18
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	18
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA	23
1.3 OBJETIVOS.....	23
1.3.1 Objetivo Geral	23
1.3.2 Objetivos Específicos	23
1.4 PROPOSTA DE TESE.....	23
1.5 JUSTIFICATIVAS E CONTRIBUIÇÕES	25
1.6 ESTRUTURA DA TESE	27
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	28
2.1 TEORIA INSTITUCIONAL.....	28
2.1.1 Nova Economia Institucional - NIE	31
2.1.2 Nova Sociologia Institucional - NIS.....	37
2.2 CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS (CSCs).....	41
2.2.1 Aplicação do CSC no contexto do setor público internacional	50
2.2.2 Aplicação do CSC no contexto do setor público brasileiro.....	55
2.3 SISTEMA DE GOVERNANÇA PÚBLICA.....	57
2.3.1 Governança Corporativa.....	57
2.3.2 Governança Pública.....	60
2.3.3 Governança em Centros de Serviços Compartilhados	66
2.4 INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR (IFES).....	71
2.4.1 Ministério da Educação (MEC) e IFES.....	72
2.4.2 Desafios orçamentários e estruturais enfrentados pelas IFES	80
2.4.3 Atividades administrativas de apoio: Auditoria Interna, Contabilidade e Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC).....	86
2.5 PROPOSIÇÕES DA PESQUISA.....	90
3 METODOLOGIA.....	92
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	92
3.2 O CASO SELECIONADA PARA A PESQUISA	93
3.3 QUALIDADE DO ESTUDO DE CASO	94
3.4 CONSTRUCTOS E VARIÁVEIS DA PESQUISA	95
3.5 COLETA DOS DADOS.....	98

3.5.1 Etapa 1: Coleta Bibliográfica e Documental para avaliação de modelos de governança para entidades públicas	99
3.5.2 Etapa 2: Coleta Documental para análise da situação vigente das IFES e das três funções administrativas de apoio	100
3.5.3 Etapa 3: Coleta a partir de Entrevista	102
3.6 ANÁLISE DOS DADOS	104
3.6.1 Etapa 1: Análise da situação vigente das IFES do PR a partir de documentos e relatórios	105
3.6.2 Etapa 2: Análise das Entrevistas.....	108
3.7 ELABORAÇÃO DO MODELO DE GOVERNANÇA.....	109
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	111
4.1 MODELO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA PARA O CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS PROPOSTO.....	111
4.2 CLASSIFICAÇÃO DA GOVERNANÇA DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS	119
4.3 DESCRIÇÃO DAS IFES DO ESTADO DO PARANÁ	121
4.3.1 Dados da função Auditoria Interna (AUDIN).....	128
4.3.2 Dados da função Contabilidade.....	137
4.3.3 Dados da função TIC.....	145
4.3.4 Dados Consolidados das Três Funções Administrativas de Apoio	157
4.4 COMPARATIVO ENTRE A GOVERNANÇA DO CSC E A COORDENAÇÃO DAS TRÊS FUNÇÕES EM CADA IFES.....	160
4.5 VALIDAÇÃO DO MODELO PELAS IFES DO ESTADO DO PARANÁ	161
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	177
REFERÊNCIAS	180
APÊNDICE A – Protocolo de Pesquisa - Entrevista.....	205
ANEXO I – PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP	212
ANEXO II – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO	219

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo são apresentados a contextualização a respeito do tema de pesquisa, a questão de pesquisa, os objetivos que foram investigados, as justificativas e contribuições do trabalho, e por fim é demonstrada a estrutura da tese, com a apresentação dos demais capítulos.

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

As Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) possuem um papel importante para o desenvolvimento econômico, tecnológico, cultural e científico do país (Pessoa, 2000; Silva, 2001; Faveri, Petterini, & Barbosa, 2018). Com a ampliação da rede federal de ensino ao longo dos anos, houve aumento do número de municípios atendidos pelas IFES e de cursos ofertados, ampliando assim o volume de vagas disponíveis na educação superior, e como consequência, o Governo Federal elevou o volume de recursos aportados nestas instituições (Falqueto & Farias, 2013; Faveri *et al.*, 2018; Santos Filho & Chaves, 2020). Em 2023 estavam em operação no país 109 (cento e nove) IFES (Brasil, 2023c).

Em função deste crescimento, Pessoa (2000), Santos Filho e Chaves (2020), Silva e Araújo (2022), e Juliatti, Paula, Santana, Valle, Luz, Cordeiro, Oliveira, Deus, e Borges (2022), destacam duas importantes implicações que afetaram as IFES. A primeira, consiste na escassez de recursos, em função da crise fiscal que o Estado Brasileiro vem enfrentando, trazendo dificuldades na manutenção de gastos operacionais, exigindo que as IFES sejam cada vez mais efetivas no uso dos recursos públicos. A segunda implicação, consiste na complexidade estrutural das IFES, oriunda em partes, pelo crescimento das atividades administrativas de apoio (*back-office*), que além de competir por recursos com a área fim, também contribui para aumentar a burocracia e a complexidade nas relações institucionais destas organizações (Pessoa, 2000; Vieira & Vieira, 2003; Falqueto & Farias, 2013; Tessarini Junior & Saltorato, 2021; Silva, 2022).

Desta forma, em razão da escassez de recursos públicos para a manutenção das IFES e pela complexidade burocrática de operacionalização destas instituições, torna-se necessária a avaliação de implantação de novas modelagens de estrutura organizacional ou uma possível reestruturação do modelo vigente, que contribua para uma gestão efetiva dos recursos alocados nestas instituições. Como consequência, poderia contribuir para um melhor controle e redução de custos e trazer melhoria na prestação de serviços internos, garantindo a manutenção perene das IFES na execução de suas atividades (Vieira & Vieira, 2003; Falqueto & Farias, 2013).

No Brasil, a reforma administrativa de 1995, adotou uma abordagem gerencial, com a tentativa de trazer modelos de gestão utilizados no setor privado e fortalecer o papel regulador

do Estado e a busca pela eficiência da administração pública (Bresser-Pereira, 2002; Costa, 2008). Contudo para Reis (2014), o processo de reformas no Brasil ainda está incompleto, com a existência de traços dos modelos patrimonialista e burocrático, ambos coexistindo com o modelo gerencial, dificultando a plena eficiência da administração pública. Por outro lado, para Bresser-Pereira (2000), o sucesso das reformas ocorreu a partir da mudança de uma cultura burocrática para uma cultura gerencial, semeando uma base sólida para a implementação do processo de gestão, o qual levará anos para a plena consolidação. Para Zwick, Teixeira, Pereira, e Vilas Boas (2012, p. 284), a partir da introdução do gerencialismo e da própria evolução histórica da administração pública brasileira, os elementos foram absorvidos e o modelo tornou-se híbrido, denominado “administração pública tupiniquim”, com características mais flexíveis.

Nesse sentido, o Governo Federal brasileiro tem buscado regulamentar a respeito de medidas de eficiência organizacional, tendo editado em 2023 a Lei nº. 14.600, trazendo a possibilidade de execução de atividades de apoio (incluindo atividades de contabilidade e tecnologia da informação) a partir de arranjos colaborativos entre Ministérios ou modelos centralizados em cada ministério (Brasil, 2023c). A Portaria MGI nº. 43 de 2023 disciplinou os artigos 50 e 70 da então Medida Provisória nº. 1.154 de 2023 (que posteriormente foi transformada na Lei 14.600), indicando a participação de diversos ministérios, porém não fazendo menção do uso dos modelos junto ao Ministério da Educação (MEC) ([MGI], Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, 2023a).

O modelo Centro de Serviços Compartilhados (CSC) surgiu no setor privado, e a sua implementação no setor público internacional ocorreu a partir da consolidação de reformas administrativas, que viabilizaram o uso de artefatos desenvolvidos e aplicados no setor privado (Becker, Niehaves, & Krause, 2009; Ferreira, Bresciani, & Mazzali, 2010). Os CSCs se apresentam como um instrumento de gestão de atividades alternativo, prometendo redução de custos e melhoria de eficiência empresarial (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2004; Janssen & Joha, 2006a). O modelo tem sido implementado de forma gradativa em organizações do setor público (Janssen & Joha, 2006a; Wagenaar, 2006; Janssen, Joha, & Weerakkody, 2007; Ferreira *et al.*, 2010).

A ideia principal dos CSCs consiste no agrupamento de atividades administrativas de apoio (*back office*) em uma unidade específica semi-autônoma, porém ainda dependente da sua corporação mãe (Schulz & Brenner, 2010). Estas atividades são desagregadas de suas organizações de origem, consolidando esses serviços em um centro agregador de atividades de suporte empresarial (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2006a; Ferreira *et al.*, 2010). A partir do agrupamento de serviços, as atividades realizadas em duplicidade são eliminadas, trazendo

ganhos produtivos (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2006a; Ferreira *et al.*, 2010). Algumas das atividades que podem ser agrupadas em CSCs são as de finanças, contabilidade, tecnologia da informação e comunicação (TIC), auditoria, compras e recursos humanos (Bergeron, 2003; Dollery & Akimov, 2008; Ferreira *et al.*, 2010; Schulz & Brenner, 2010).

A experiência internacional de uso de CSCs no setor público demonstrou melhoria na prestação de serviços e redução de custos, a exemplo de uso nos Estados Unidos, Canadá, Austrália, Reino Unido, Holanda, Alemanha, África do Sul, entre outros (Janssen *et al.*, 2007; Ferreira *et al.*, 2010; Souza & Silva, 2020). Ainda quanto a experiência internacional, o uso de CSCs ocorre nas três esferas de governo, Federal, Estadual e Municipal (Ferreira *et al.*, 2010). Alguns dos benefícios das experiências foram: foco na atividade executada (meio ou fim); aumento da controlabilidade de custos da atividade centralizada e dos investimentos de TIC; redução de custos; geração de uma comunidade de especialistas; e aumento e simetria da qualidade dos serviços prestados (Janssen *et al.*, 2007; Niehaves & Krause, 2010; Raudla & Tammel, 2015).

Apesar das promessas de benefícios, o uso de CSCs no setor público também apresenta desafios e limitações para uma efetiva implementação. Compreender estas condições irá permitir maiores chances de sucesso na execução de projetos, nas operações e também a sua aceitação (Bergeron, 2003; Olsen & Welke, 2019; Shahar, Satar, & Bakar, 2019c). Alguns desafios que podem ser elencados incluem: altos custos iniciais de migração para um modelo CSC; choque cultural; nova demanda de tecnologia; sentimento de perda de controle das funções compartilhadas; falta ou limitação de acesso às informações; percepção de limites na tomada de decisões financeiras; complexidade na padronização e design de operações; processos; e definição de responsabilidades (Bergeron, 2003; Borman, & Janssen, 2013; Olsen, & Welke, 2019; Shahar, Satar, & Bakar, 2019b; Shahar *et al.*, 2019c).

Já a experiência governamental brasileira de uso dos CSCs ainda é incipiente, contando com poucos casos na esfera federal (Ferreira *et al.*, 2010; Souza & Silva, 2020). Nas estatais Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e Petrobras, a implementação dos seus CSCs de contabilidade e finanças ocorreram ambos em 2008 (Barros Neto & Silva, 2015; Castro, Spínola, Barros, & Teixeira, 2020). Em 2023 foi instituída a Secretaria de Serviços Compartilhados do Ministério MGI (SSC/MGI), com a finalidade de prestação de serviços administrativos de contabilidade, tecnologia da informação, entre outras atividades de suporte administrativo. Denominado ColaboraGov, o CSC prestará serviços para treze ministérios a partir de janeiro de 2024 (MGI, 2024a).

A partir deste contexto, a **proposta desta tese consiste em apresentar um modelo de estrutura de governança para um Centro de Serviços Compartilhados, para atender às demandas de gestão das atividades administrativas de apoio para Instituições Federais de Ensino Superior**. O modelo inicial foi desenvolvido conforme taxonomia desenvolvida por Tessarini Junior e Saltorato (2021), utilizando a função suporte administrativo (finanças, TIC, e outros). Foram agregadas as atividades específicas de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC em uma nova entidade, criada especificamente sob a personalidade jurídica de autarquia federal, responsável pela prestação de serviços administrativos de apoio destas três atividades elencadas. O modelo de governança proposto foi apresentado e validado junto aos operadores e principais gestores das 4 (quatro) IFES que possuem suas reitorias instaladas no Estado do Paraná.

Em resumo, a tese apresenta uma nova opção de modelo de governança e gestão de atividades administrativas de apoio, a partir da transferência das funções de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC, que são executadas em cada IFES, para um CSC único. A direção e monitoramento do CSC serão realizados por meio de um modelo de governança específico para este tipo de organização, e que permitirá garantir a sua implantação, ou seja, a troca da execução das atividades de forma descentralizada em cada IFES por uma execução compartilhada em um CSC. Os profissionais que atuam nestas atividades junto às IFES também serão cedidos/transferidos para o referido CSC. O foco principal do estudo delimitou-se na modelagem das instâncias de governança, não sendo realizada a modelagem do modelo de gestão.

Para auxiliar na compreensão do processo de migração do modelo vigente descentralizado de gestão das atividades administrativas de apoio para o modelo CSC e suas respectivas estruturas hierárquicas, foi utilizada a Teoria Institucional (TI), que possibilitou avaliar os potenciais benefícios e desafios de uma mudança estrutural de governança e de gestão das IFES do Estado do Paraná.

Para Richter e Brühl (2017) o uso da Teoria Institucional tem sido uma opção de perspectiva teórica para melhorar o entendimento e compreensão do fenômeno de uso de CSCs. Neste mesmo sentido, a Teoria Institucional tem sido utilizada para compreender e analisar a adoção, a desinstitucionalização, e a disseminação de estruturas organizacionais, incluindo novos tipos de organizações (Williamson, 1979; Tolbert & Zucker, 1996; David, Tolbert, & Boghossia, 2019). A alteração, criação ou extinção de uma nova estrutura organizacional consome recursos adicionais e pode gerar tanto resistências quanto apoio a sua aceitação,

portanto, os benefícios da aplicação devem superar os desafios e barreiras, garantindo os resultados positivos almejados (Williamson, 1979; Oliver, 1992; Tolbert & Zucker, 1996).

Desta forma, para avaliar a aplicabilidade do modelo de governança e de gestão de um CSC de atividades de apoio para as IFES do Estado do Paraná, foi utilizada a combinação entre a Teoria dos Custos de Transação (TCT) desenvolvida por Coase (1937) e Williamson (1979) e o Processo de Desinstitucionalização desenvolvido por Oliver (1992).

A TCT tem sido uma lente utilizada para avaliar os efeitos do processo de implementação de CSCs no setor público (Janssen & Joha, 2004; Janssen & Wagenaar, 2004; McQuestin & Drew, 2019; Souza & Silva, 2020). Para a TCT, se o custo interno de produção e coordenação de um serviço for superior ao custo de aquisição externo (adicionado aos custos de transação), então a melhor opção será adquirir o serviço de fora da firma (Williamson, 1979; Pessali, 1998; Janssen & Wagenaar, 2004). Os limites entre firmas e o mercado podem ser operacionalizados a partir de determinados arranjos institucionais (governança), que visam a redução dos custos de transação, de produção e coordenação (Williamson, 1979; Pessali, 1998; Souza & Silva, 2020). Assim, a TCT permite avaliar a aplicabilidade do modelo de gestão CSC a partir da especialização e compartilhamento de atividades administrativas de apoio, organizadas por meio de um modelo de estrutura de governança para o CSC, com um custo de transação presumidamente inferior ao custo interno e ao mesmo tempo diluído entre as entidades usuárias dos serviços, prometendo trazer ganhos de produtividade, qualidade e redução de custos totais destas operações, em relação a situação vigente de custos e de governança e gestão destas atividades.

Para Oliver (1992), o processo de Desinstitucionalização ocorre a partir do desgaste ou da suspensão de uma atividade ou prática organizacional institucionalizada. A autora apresentou um quadro demonstrando os fatores preditivos e moderadores, que funcionam como gatilhos para a erosão ou descontinuidade de crenças e práticas institucionalizadas. A desinstitucionalização “pode ser uma pré-condição importante para o desenvolvimento de novas iniciativas institucionais destinadas a preencher o vazio normativo e processual que o deslocamento institucional e a deslegitimação criam” (Oliver, 1992, p. 11). Desta forma, a partir da avaliação da situação vigente das funções de apoio administrativo, esta pode trazer os indícios complementares para a avaliação do potencial de aplicabilidade do modelo CSC para as IFES do Estado do Paraná.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

Com base no exposto, a questão que norteia esta tese é: **Qual modelagem de estrutura de governança corporativa pode ser aplicável para favorecer a implantação do modelo de gestão de Centro de Serviços Compartilhados de atividades administrativas de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior?**

1.3 OBJETIVOS

Nesta seção são apresentados o objetivo geral do trabalho e os objetivos específicos que suportam o desenvolvimento da pesquisa.

1.3.1 Objetivo Geral

Para atender a questão de pesquisa, o objetivo geral do trabalho consiste em **apresentar uma modelagem de governança corporativa para favorecer a implantação de um modelo de gestão de Centro de Serviços Compartilhados para atividades administrativas de apoio nas Instituições Federais de Ensino Superior.**

1.3.2 Objetivos Específicos

Quanto aos objetivos específicos da pesquisa, estes dividem-se em:

(1) Identificar na literatura disponível as práticas recomendadas e os desafios comuns, encontrados durante a implantação de modelos similares de Centro de Serviços Compartilhados no setor público;

(2) Propor uma modelagem de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados aplicado a IFES;

(3) Avaliar a percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação, quanto aos elementos que podem (des)favorecer a implantação de um modelo de Centro de Serviço Compartilhados de serviços de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná; e

(4) Validar a modelagem de estrutura de governança proposta a partir da percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação e dos benefícios potenciais esperados.

1.4 PROPOSTA DE TESE

A proposta desta tese consiste em que a aplicabilidade de um modelo de estrutura de governança corporativa para Centro de Serviços Compartilhado para as Instituições Federais

de Ensino Superior, pode favorecer a implantação do modelo de gestão Centro de Serviços Compartilhados e permitir compreender os seus benefícios potenciais frente aos possíveis limites e fragilidades do vigente modelo de gestão descentralizado de atividades que está em operação nestas instituições. A ocorrência dos preditores de desinstitucionalização do modelo de gestão vigente podem desencadear o enfraquecimento e possível substituição do modelo descentralizado, permitindo a adoção do Centro de Serviços Compartilhado.

O modelo de gestão de atividades para implantação inicial foi desenvolvido conforme taxonomia desenvolvida por Tessarini Junior e Saltorato (2021), utilizando a função suporte administrativo (que contempla as atividades de finanças, TIC, e outros), para agregar as atividades específicas de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC.

Quanto à escolha do melhor arranjo institucional de governança, este foi avaliado a partir da adaptação entre os modelos de estrutura de governança de quatro níveis de estrutura desenvolvido por Grant, McKnight, Uruthirapathy, e Brown (2007) de forma específica para CSCs, o modelo Sistema de Governança desenvolvido pelo Tribunal de Contas da União – TCU (2020) e o modelo de Governança aplicado no CSC (ColaboraGov) do MGI (MGI, 2024a). O limite do desenho consistirá em nível de governança estratégica e tática, não sendo incluído o nível operacional, o qual deverá ser modelado a partir dos trabalhos de comitês de implementação nos níveis gerenciais e operacional, que farão parte da estrutura de governança proposta e que deverão relacionar de forma detalhada os processos que serão gradativamente compartilhados pelo CSC, conforme indicado no trabalho de Grant *et al.* (2007).

Desta forma, o modelo de governança proposto, poderá viabilizar a implantação do CSC, que por sua vez, poderá auxiliar na controlabilidade e redução de custos das atividades administrativas de apoio, no aumento da qualidade de entrega destes serviços administrativos de apoio (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2004; Janssen & Joha, 2006a; Paagman, Tate, Furtmueller, & Bloom, 2015). O modelo também vai auxiliar no compartilhamento e divisão de responsabilidades entre a alta administração das IFES e a direção central do CSC na gestão destes processos, na redução de conflitos de gestão entre às áreas meio e fim das IFES, e na liberação de tempo e recursos para a alta administração das IFES aplicarem em suas áreas fim.

O Estado do Paraná foi escolhido para fazer a validação do modelo de estrutura de governança em função da acessibilidade das IFES. No Estado estão em operação quatro IFES, sendo: 1-Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná (IFPR); 2-Universidade Federal da Integração Latino-Americana (UNILA); 3-Universidade Federal do Paraná (UFPR); e 4-Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR). Em cada IFES existe uma unidade de Auditoria Interna, uma unidade de Contabilidade Geral e uma unidade

de TIC, totalizando um potencial de integração de doze unidades administrativas de apoio em um CSC regional. O CSC proposto irá agregar estas unidades em uma organização independente, na forma de autarquia federal, contemplando uma estrutura de governança com o intuito de garantir a integridade da prestação de serviços entre o centro de serviços e as IFES beneficiadas, na manutenção do controle e monitoramento das atividades, e também nas relações organizacionais do próprio CSC. O CSC estará vinculado diretamente ao MEC, em função da possibilidade de ampliação futura do escopo de atendimento e atuação, com destaque para as demais IFES do país.

1.5 JUSTIFICATIVAS E CONTRIBUIÇÕES

O desenvolvimento da pesquisa a respeito de CSC no âmbito das IFES brasileiras se justifica em função da relevância do papel destas instituições para o país e do volume de recursos financeiros e de pessoal que operam essa rede. Em relação aos recursos financeiros, ao longo do período de 2007-2017, o valor liquidado consumido pelas IFES representou uma média de aproximadamente 60% dos recursos totais liquidados pelo MEC (Santos, 2018). Em relação a função auditoria interna, em 2019, de um quantitativo total de 542 profissionais atuantes nas auditorias internas das IFES, 324 eram auditores de carreira (cargo específico de auditor) e 48 contadores, em uma amostra de 96 IFES (Santos, Formiga, & Peixe, 2022). E em relação a função contabilidade, em 2020, o total de contabilistas distribuídos em uma amostra de 102 IFES, foi de 3.314 profissionais (Santos, Eggert, Voese, & Panhoca, 2021).

As justificativas para a realização do estudo decorrem ainda da escassez de estudos e pela implementação incipiente de CSCs no setor público brasileiro (Ferreira *et al.*, 2010; Souza & Silva, 2020; Soares, 2022), pelas restrições orçamentárias recorrentes do setor público, recaindo sobre a educação superior federal brasileira, exigindo melhor efetividade de gestão do uso dos recursos disponíveis (Lloyd, 2015; Dias & Serva, 2019; Santos & Lira, 2022).

Também justificam a realização da pesquisa, a baixa implementação de sistemas de apuração de custos nas IFES, a falta de auditores internos de carreira e a disparidade na distribuição destes profissionais entre as IFES, as dificuldades encontradas na aplicação da nova contabilidade pública nestas instituições, e do baixo grau de maturidade da gestão dos níveis de serviços de TIC apresentados pelas IFES, (Santos & Voese, 2019; Santos *et al.*, 2022; Santos & Peixe, 2022; Reis, 2022). Desta forma, estas questões indicam uma oportunidade de uso do modelo CSC, trazendo luz para o desenvolvimento de novas políticas públicas voltadas para a gestão estratégica de serviços administrativos de apoio das IFES brasileiras, e iniciando-se por

uma proposta modelo para o Estado do Paraná, podendo ser expandida para toda a rede de educação federal superior do país.

A contribuição teórica é destacada pelo uso da Teoria Institucional, combinando a Teoria dos Custos de Transação com o Processo de Desinstitucionalização, como lentes para extrair e compreender as principais implicações quanto ao enfraquecimento das práticas e crenças a respeito do modelo vigente descentralizado de gestão de serviços administrativos de apoio, e antevendo o potencial de uso do modelo de estrutura organizacional CSC. Ampliando e fortalecendo os quadros teóricos utilizados, a partir de uma avaliação exploratória do papel da governança na redução/equilíbrio dos custos de transação entre as firmas e os seus tamanhos e limites (Williamson, 1979). E ainda, a lente da desinstitucionalização tem sido indicada como muito importante para explorar estudos no campo da mudança institucional, demonstrando uma possibilidade de ampliação do quadro teórico para a compreensão do abandono e retrocesso de práticas e crenças legitimadas institucionalmente (Oliver, 1992; Scott, 2013; Nascimento Welter, Bichueti, Campos, Sausen, & Baggio, 2021).

Quanto a contribuição prática, a pesquisa apresenta uma proposta de implantação do modelo em consonância com os objetivos legais de incentivo a inovação, mudança e desenvolvimento geral no contexto da administração pública federal, trazendo ganhos para o processo de gestão das IFES do Estado do Paraná. O país tem investido em modernizar a legislação a respeito do tema, a partir do incentivo ao desenvolvimento de inovação no Governo Federal Brasileiro em aplicações de novas práticas. Como exemplos tem-se, a instituição do TransformaGov (Brasil, 2020); a implantação da plataforma SouGov.br, para a concentração e fornecimento de serviços relativos à vida funcional dos servidores públicos do Poder Executivo Federal (Vidal, 2022); a instituição do Programa de Gestão e Desempenho (PGD), contemplando as autarquias federais, buscando disciplinar dentre outros, a adoção do teletrabalho para os servidores públicos federais (Brasil, 2022); a possibilidade de uso de modelos colaborativos ou centralizados por ministérios (Brasil, 2023b); a proposta de Concurso Nacional Unificado para a seleção e recrutamento de servidores públicos federais (MGI, 2023b); e a implementação do ColaboraGov, uma Secretaria de Serviços Compartilhados junto ao MGI, que presta serviços administrativos de apoio para 13 (treze) ministérios do Poder Executivo Federal (MGI, 2024a).

O modelo de governança proposto estabelecido entre as IFES pode ser considerado uma inovação e uma mudança para a administração pública, permitindo a introdução do compartilhamento de atividades de apoio dentro do ensino superior federal e operacionalizado a partir de um modelo colaborativo entre IFES. A modelagem proposta está alinhada com o que

preconiza o paradigma Nova Governança Pública, que reconhece a necessidade de uso de abordagens participativas e em rede para aprimorar o serviço público (Freitas, Silva, Vicente, Rosa, & Santos, 2022; Gupta & Lamsal, 2023).

Por fim, esta proposta de tese pode ser considerada original, uma vez que o tema proposto ainda é pouco utilizado e compreendido no ambiente da Administração Pública Federal do país, ampliando-se assim o entedimento a respeito da aplicabilidade do modelo dentro do setor público. Da mesma forma, o processo de institucionalização e desinstitucionalização de práticas e crenças ainda necessita de melhor compreensão e desenvolvimento, podendo ser aplicado o modelo dentro do contexto das atividades de apoio das IFES do país. E a utilização multiparadigmática contribui para a compreensão e explicação de fenômenos, que por vezes não são explicados pelo olhar de uma única lente, sendo assim complementares.

1.6 ESTRUTURA DA TESE

A estrutura desta tese está organizada em cinco capítulos. O primeiro capítulo, Introdução, apresenta uma visão geral do trabalho. São tratados a questão de pesquisa, o objetivo geral e os objetivos específicos, a justificativa da pesquisa, e a estrutura da tese.

No segundo capítulo é apresentada a Fundamentação Teórica e Empírica, com o detalhamento das seguintes subseções: primeiro com a apresentação da Teoria Institucional, com detalhamento para a Teoria dos Custos de Transação, seguido do Processo de Desinstitucionalização; na sequência os Centros de Serviços Compartilhados, partindo dos conceitos e modelos, passando pela aplicação no contexto internacional e finalizando com a aplicação no contexto brasileiro; após é apresentado o Sistema de Governança Pública, o modelo de Governança Corporativa, a Governança Pública e a Governança em Centros de Serviços Compartilhados; por fim, são apresentados o contexto e o ambiente das Instituições Federais de Ensino Superior Brasileiras, e finalizando com as Funções de Apoio Administrativo das IFES.

No terceiro capítulo, Procedimentos Metodológicos, são apresentados a Caracterização da Pesquisa, as Proposições da Pesquisa, os Constructos da Pesquisa, o Caso Selecionado para estudo, o Desenho da Pesquisa, a Coleta de Dados, o Tratamento dos Dados, e finalizando com a Qualidade do Estudo de Caso. No quarto capítulo, Análise e Discussão dos Resultados, são apresentados o detalhamento das IFES do Estado do Paraná, os Dados das Entrevistas, e a Governança do Centro de Serviços Compartilhados. Por fim, o quinto e último capítulo são apresentadas as Considerações Finais do trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são apresentados os elementos que fundamentam a pesquisa. Inicialmente são apresentados os principais pontos a respeito da Teoria Institucional, com detalhamento do Processo de Desinstitucionalização e da Teoria de Custos de Transação. A seguir apresentam-se os aspectos conceituais e históricos dos Centros de Serviços Compartilhados. Na sequência são apresentados os conceitos e principais elementos de governança para empresas do setor público. Por fim, são apresentados os principais aspectos relativos às Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), a seguir os desafios orçamentários e estruturais enfrentados pelas IFES são detalhados. Após são apresentados os elementos constitutivos das atividades de Auditoria Interna da Administração Pública Federal Indireta, da Contabilidade e da Tecnologia da Informação e Comunicação.

2.1 TEORIA INSTITUCIONAL

A Teoria Institucional retomou sua expansão a partir da década de 70, até meados da década de 90, trazendo ampliação para o processo de análise de funcionamento, evolução e mudança das entidades organizacionais (Tolbert e Zucker, 1996; Hall & Taylor, 2003; Carvalho, Vieira, & Goulart, 2005). Para Carvalho *et al.* (2005), ao longo de sua trajetória, a Teoria Institucional passou por rupturas e retomadas, recebendo roupagens de velho e novo institucionalismo, sendo utilizada pelas vertentes econômica, sociológica e política, porém sempre buscando desenvolver sua capacidade de permitir a compreensão e entendimento dos fenômenos sociais, mesmo que em diferentes épocas e contextos. Nesse mesmo sentido, a Teoria Institucional tem sido utilizada como uma lente para compreender e analisar a adoção e a disseminação de estruturas organizacionais, incluindo novos tipos de organizações (Tolbert & Zucker, 1996; Burns & Scapens, 2000; David *et al.*, 2019).

Para Santos (2003), o Institucionalismo surgiu a partir da divergência com a linha ortodoxa da teoria econômica, que sempre fez uso de modelos matemáticos e excessivamente abstratos, sem considerar o ambiente institucional ao qual estão condicionadas as políticas econômicas, trazendo distorções em suas explicações da realidade. Nesse mesmo sentido, para Guerreiro, Frezatti, Lopes e Pereira (2005), a teoria neoclássica considera que os indivíduos sempre adotarão decisões racionais e que o equilíbrio geral será proporcionado pelas próprias forças de mercado, desconsiderando assim, as demais variáveis externas ao modelo, a exemplo das dimensões psicológica e social que cercam o ser humano.

Para Tolbert e Zucker (1996), as origens da “Nova Estrutura Institucional” remontam aos estudos de Merton e seus alunos, no final da década de 40, que passaram a reconhecer as

organizações como um fenômeno organizacional distinto. Para Scott (1987), o trabalho de Selznick de 1957, além de ser um dos pioneiros é uma das mais influentes versões da teoria institucional no estudo das organizações, em que a partir da adaptação, as estruturas organizacionais institucionalizadas geram valor, garantindo uma estabilidade ao longo do tempo. Para Barbosa Neto e Colauto (2010), a Teoria Institucional permite avaliar as organizações a partir das ações humanas e suas interações com os ambientes cultural, político, processos cognitivos, meios simbólicos e também sociais.

É possível observar na literatura três enfoques, que classificam a Teoria Institucional em três vertentes. Burns e Scapens (2000), destacaram a existência de três correntes distintas da Teoria Institucional: 1-Velha Economia Institucional (OIE - *Old Institutional Economics*); 2-Nova Economia Institucional (NIE - *New Institutional Economics*); e 3-Nova Sociologia Institucional (NIS - *New Institutional Sociology*). Para Hall e Taylor (2003) o enfoque é na separação em três escolas de pensamento, sendo: 1-Institucionalismo Histórico; 2-Institucionalismo de Escolha Racional; e 3-Institucionalismo Sociológico. Já para Carvalho, Vieira, e Goulart (2005), as três vertentes podem ser classificadas em: 1-Vertente Política; 2-Vertente Econômica; e 3-Vertente Sociológica.

Para este trabalho foi utilizado o enfoque apresentado por Burns e Scapens (2000). Para os autores, as três vertentes possuem origens distintas, porém todas possuem a preocupação comum com as instituições e a ocorrência de mudanças institucionais (Burns & Scapens, 2000). As principais características de cada corrente são apresentadas na Figura 1.

Para Guerreiro *et al.* (2005), a NIE possui como principais autores Coase, North e Williamson. Como principais características, podem ser identificadas: a racionalidade limitada na atuação dos agentes envolvidos; o governo é responsável pelo contexto formal em que as organizações estão inseridas; mantém relação com a teoria econômica neoclássica; e o tratamento dos custos de transação é incorporado nas relações entre os agentes (Guerreiro *et al.*, 2005).

Para Guerreiro *et al.* (2005), a OIE possui como principais autores Karl Marx, Vilfredo Pareto, Gustav Schmoller, Adolph Wagner, Wilhem Roscher, Robert W. Scapens, Thorstein B. Veblen, John Burns. Como principais características, podem ser identificadas: que a instituição é o foco principal de análise e estudo; a rotina é o elemento principal que conecta hábitos e instituições; não considera a racionalidade limitada na atuação dos agentes envolvidos; e considera os elementos sociais e culturais (Guerreiro *et al.*, 2005).

Para Guerreiro *et al.* (2005), a NIS possui como principais autores John W. Meyer, Brian Rowan, Paul J. DiMaggio, Walter W. Powell, W. Richard Scott, Lynne G. Zucker. Como principais características, podem ser identificadas: que o ambiente institucional está relacionado com a utilização de regras, símbolos, crenças, normas e tradições; e as organizações utilizam o emprego de meios adaptativos para atender as necessidades do ambiente externo, como as regras vigentes (Guerreiro *et al.*, 2005).

Figura 1 - Quadro resumo das características das correntes institucionais

Corrente	Velha Economia Institucional (OIE)	Nova Economia Institucional (NIE)	Nova Sociologia Institucional (NIS)
Foco de estudo	Interno – Ambiente organizacional	Interno e Externo – Ambiente institucional	Externo – Ambiente institucional
Principais características	<ul style="list-style-type: none"> - No indivíduo; - Considera aspectos políticos, culturais e cognitivos; - Rompe com a racionalidade; - Rompe com a visão neoclássica; - Uso de abordagem interpretativista. 	<ul style="list-style-type: none"> - Considera aspectos cognitivos restritos; - Rompe com a racionalidade; - Rompe parcialmente com a visão neoclássica; - Uso de abordagem positivista. 	<ul style="list-style-type: none"> - Considera aspectos políticos, culturais e normativos; - Uso do Isomorfismo; - Rompe com a racionalidade; - Rompe com a visão neoclássica; - Uso de abordagem interpretativista.
Conceito de instituição	“Um modo de pensamento ou ação de alguma prevalência e permanência, incorporada aos hábitos de um grupo ou aos costumes de uma pessoa” (Burns & Scapens, 2000, p.7).	“As instituições constituem regras formais (constituições, leis, direitos de propriedade, etc.), ou informais (tabus, costumes, tradições, etc.) e das características de aplicação de ambas” (North, 1991, p. 97).	“Composição de elementos reguladores, normativos e cultural-cognitivos que, aliados às atividades e recursos, proporcionam estabilidade e significado à vida social” (Scott, 2008, p.48).
Principais Autores	Burns, John Scapens, Robert W. Veblen, Thorstein B.	Coase, Ronald H. North, Douglas C. Williamson, Oliver E.	DiMaggio, Paul J. Meyer, John W. Powell, Walter W. Scott, W. Richard Rowan, Brian Zucker, Lynne G.

Fonte: adaptado de Guerreiro *et al.*, 2005; Ignacio, 2010; Cunha, Santos, e Beuren, 2015.

Para Richter e Brühl (2017) o uso da Teoria Institucional é uma opção de perspectiva necessária para melhorar o entendimento do fenômeno dos CSCs. Hyvonen, Jarvinen, Oulasvirta, e Pellinen (2012) utilizaram a TI para avaliar mudanças organizacionais a partir da implementação de um CSC de contabilidade na Finlândia. Tammel (2015) também utilizou a Teoria Institucional para avaliar o processo de implementação de um CSC de contabilidade na Estônia. Janssen e Joha (2004) e Janssen e Wagenaar (2004) utilizaram a Teoria Institucional, sob a perspectiva dos custos de transação, para avaliar a implementação de um CSC de TIC na

Holanda. No Brasil, Souza e Silva (2020) também utilizaram os custos de transação, para avaliar a implementação dos CSCs da Petrobrás e dos Correios.

Roberts e Greenwood (1997) integraram o uso das abordagens do custo de transação e da NIS para auxiliar na compreensão do processo de adoção de novas estruturas organizacionais. Os autores adicionaram em sua análise as restrições cognitivas e institucionais junto ao modelo de eficiência comparativa, obtendo uma abordagem de eficiência restrita, indicando que a adoção da estrutura demonstra ser guiada pela tendência em favor de estruturas atuais e daqueles modelos que são “legitimados dentro de seus contextos institucionais”. Neste mesmo sentido, Hall e Taylor (2003) sugerem o uso combinado entre as diferentes escolas da Teoria Institucional, ao indicarem que cada uma possui explicações parciais e características específicas para avaliar o comportamento das instituições.

Assim, para fundamentar a proposta de criação de uma estrutura de governança que possibilite a implantação de um CSC de serviços administrativos de apoio para as IFES do Estado do Paraná, foi utilizada a Teoria Institucional, a partir do uso das vertentes da Nova Economia Institucional (NIE) e da Nova Sociologia Institucional (NIS). A escolha da NIE ocorre em função da necessidade de avaliar as implicações contratuais que ocorrerão com a criação de um modelo de governança para um CSC interorganizacional, exigindo uma avaliação dos possíveis desdobramentos ocasionados pela comparação entre os custos de transação e o desempenho da nova estrutura hierárquica interna, frente aos atuais custos de coordenação do modelo descentralizado de gestão das atividades administrativas de apoio. Já a escolha da NIS ocorre em função da necessidade de avaliar a situação vigente das funções administrativas de apoio de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC, indicando se estas atividades estão em processo de desgaste ou descontinuidade, frente as diversas pressões que podem estar sendo submetidas (redução de custos, melhoria da eficiência, inovação, rotatividade de servidores, etc.) permitindo assim, verificar o potencial futuro de institucionalização do modelo de gestão CSC.

Desta forma, na próxima seção, serão avaliados a Teoria dos Custos de Transação, desenvolvida dentro da vertente NIE, e o Processo de Desinstitucionalização, desenvolvido dentro da vertente NIS.

2.1.1 Nova Economia Institucional - NIE

Para Steen (2005) a NIE possui ramificações distintas, a exemplo, dentre outras, da Teoria da Agência, Escolha Pública, Teoria dos Jogos, e Teoria dos Custos de Transação. A origem e o desenvolvimento da vertente NIE estão assentados no trabalho seminal de Ronald

Coase, escrito em 1937 e intitulado *The Nature of the Firm* (Coase, 1998; Pessali, 1998; Reis, 2008). Nesse sentido, para Guerreiro *et al.* (2005), Coase (1937) junto de North (1992) e Williamson (1992), são considerados os principais autores da NIE.

Para Guerreiro *et al.* (2005), a NIE rompeu parcialmente com a teoria econômica neoclássica, desconsiderando o pressuposto da maximização da utilidade pelos indivíduos. A linha ortodoxa da teoria econômica, baseada em modelos matemáticos e abstratos em excesso, não considera o ambiente institucional e suas implicações, não conseguindo explicar a realidade de forma plena (Santos, 2003). Para Coase (1998) embora a pesquisa *mainstream* seja forte em teoria, ela é fraca em fatos. Nesse sentido, para Pessali (1998) a NIE busca proporcionar maior interação entre os indivíduos, as firmas e o ambiente institucional.

Ainda para Guerreiro *et al.* (2005), a NIE compreende o ambiente institucional como um conjunto de regras sociais, políticas e legais, o qual exerce uma força sobre o comportamento das organizações. Para Barbosa Neto e Colauto (2010), o ambiente institucional é responsável pelas bases de produção, troca e distribuição. Para Guerreiro *et al.* (2005), tanto as instituições formais, quanto o ambiente de regras formal, possuem o Governo como seu instituidor.

A NIE se desenvolveu por novos caminhos, clarificando a importância das instituições, indicando as razões pelas quais as instituições econômicas surgem da forma como surgem (Williamson, 2000). Para Santos (2003), a NIE trata os mercados, a firma e os contratos como instituições, sendo introduzidas duas variáveis em suas análises, uma a transação e a outra a governança. Nesse sentido, para Barbosa Neto, e Colauto (2010), a transação é a principal unidade de análise para a NIE, e é a responsável pelo estabelecimento dos mercados, das hierarquias, e pelas formas híbridas das entidades. Já para Matias-Pereira (2010), para Coase e Williamson, a governança é a responsável pela definição dos artefatos utilizados pelas organizações para gerir eficazmente suas redes e hierarquias internas e os contratos de terceirização. Estas duas novas variáveis serão avaliadas no tópico a seguir.

2.1.1.1 Teoria dos Custos de Transação (TCT)

A Teoria dos Custos de Transação deriva dos trabalhos realizados por Coase em 1937 e em 1960, e da continuidade destes estudos desenvolvida por Williamson durante a década de 70 (Pessali, 1998; Guerreiro *et al.*, 2005; Reis, 2008). Para Pessali (1998), no trabalho de 1937, Coase demonstra desagrado com a teoria tradicional em função do tratamento simplificado do sistema de preços do mercado, que se apresenta de forma a auto-regulamentar o sistema econômico, e também devido a baixa atenção direcionada para as firmas por esta linha. Já no

trabalho de 1960 de Coase, são registrados, de formar parcial, os elementos bases para a TCT, quando são apresentadas as premissas para eficiência de alocação de recursos em relação aos direitos de propriedade, a exemplo da condição de que os custos para troca ou transação de recursos seja nula (Pessali, 1998).

Coase não apresenta uma clara definição de transação, porém em seu uso é possível compreender como uma ocorrência de “forma geral as trocas de bens e serviços” (Pessali, 1998, p. 12). Para Coase, o tamanho de uma organização está relacionado com a quantidade de transações que esta assume ou que pode deixar de executá-las, desmembrando operações para outras empresas (Coase, 1937). Para Pessali (1998) e Steen (2005), a TCT é uma teoria de coordenação de transações entre e dentro de firmas e entre o mercado. Nas transações são requeridos custos com a elaboração e adaptação de contratos, custos com acompanhamento e supervisão, custos associados a comportamentos oportunistas e a gestão de ativos específicos, denominados de custos de transação (Pessali, 1998; Steen, 2005). Para Williamson (1985, pág. 1) “a transação ocorre quando um bem ou serviço é transferido por meio de uma interface tecnologicamente separável”.

Os limites entre firmas e o mercado podem ser operacionalizados a partir de determinados arranjos institucionais, que visam a redução dos custos de transação e de produção (Williamson, 1979; Pessali, 1998; Souza & Silva, 2020). Assim, para a TCT, se o custo interno de produção de um serviço for superior ao custo de aquisição externo (adicionado aos custos de transação), então a melhor opção será adquirir o serviço de fora da firma (Williamson, 1979; Pessali, 1998; Janssen & Wagenaar, 2004).

Para Coase (1937) quando o custo de uma transação interna extra (nova ou adicional) se tornar igual ou maior que o do mercado, ou ainda, quando as transações aumentarem sem o seu devido acréscimo de valor aos negócios, a entidade tenderá a buscar a transação junto ao mercado. Assim, a forma de controlar as transações possuem relação com as atividades econômicas, e permitem classificá-las em mercado (a partir dos contratos com agentes externos), a hierarquia (a própria firma, a partir da internalização da produção) ou as formas híbridas (arranjos intermediários, a partir de acordos ou contratos entre firmas) (Coase, 1937; Williamson, 1979; Pessali, 1998).

Para Pessali (1998) dois desdobramentos que decorrem a partir da análise da TCT são a redução dos custos de produção e de transação, este último relacionado aos custos de estabelecimento e cumprimento de contratos. Para Williamson (1979) a TCT permite descrever as principais estruturas de governança para a manutenção das transações. Nesse sentido, Williamson (2000, p.599) apresenta a governança como “um esforço para criar ordem, mitigar

conflitos e obter ganhos mútuos”. A definição da estrutura ideal de governança deve estar alinhada a cada tipo de transação e seus respectivos tipos de contratos (mercado, firmas e formas híbridas) (Williamson, 1979; Williamson, 2000).

Williamson (1979) apresenta três dimensões críticas para caracterizar as transações, sendo: (1) a incerteza; (2) a frequência de ocorrência das transações; e (3) a especificidade dos ativos. Para Pessali (1998) a especificidade dos ativos é a principal característica relacionada a uma transação para a TCT, pois quanto maior for o grau de especificidade de um ativo, maiores serão as implicações contratuais para garantir a sua plena execução. A partir da junção dos pressupostos comportamentais oportunistas e de racionalidade limitada dos agentes com as características das transações, torna-se possível classificar os tipos de contratos, definir o tipo de governança, e a forma organizacional a ser adotada (Williamson, 1979; Pessali, 1998).

De acordo com a Figura 2, é possível observar que cruzando os pressupostos comportamentais dos agentes com a especificidade do(s) ativo(s), teremos um tipo alinhado de contratação para cada caso. O cruzamento mais simples implica em Planejamento, evoluindo para Promessa, passando para o modelo de Competição (mercado) e terminando com o modelo de Gestão Hierárquica (Firma) (Williamson, 1985; Pessali, 1998). Assim, quanto mais complexo for o comportamento do agente e mais específico for o ativo, mais complexo será o contrato, exigindo maiores custos de controle, conseqüentemente elevando os custos de transação, tornando atraente a internalização da transação pela firma (Williamson, 1985; 2000).

Figura 2 - Atributos do Processo de Contratação

Pressuposto Comportamental		Especificidade do(s) Ativo(s)	Processo de Contratação Encadeado
Racionalidade Limitada	Oportunismo		
0	+	+	Planejamento
+	0	+	Promessa
+	+	0	Competição
+	+	+	Gestão Hierárquica

Fonte: Williamson (1985 p. 31).

Observação:

- 0 indica a ausência do atributo; e

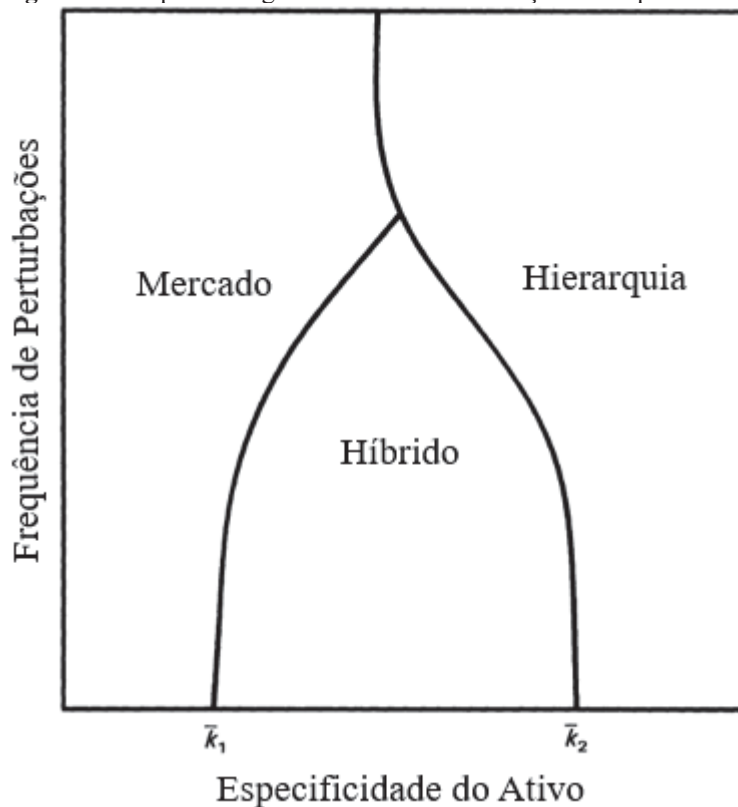
- + indica a presença em grau significativo do atributo.

Com relação ao efeito da dimensão incerteza (frequência de distúrbios que afetam as organizações) sobre a forma de estruturar a organização, Williamson (1991) desenvolveu uma matriz demonstrando esse efeito para os três tipos (mercado, hierarquia e formas híbridas) em cruzamento com a especificidade do ativo. Os dados são apresentados na Figura 3.

Na matriz, fica evidenciado que quanto maior for a especificidade do ativo, mais atrativa será a internalização da transação (hierarquia), por outro lado, quanto menor for essa especificidade do ativo, menos atrativa será a internalização (opção pelo mercado), já ao centro, as formas híbridas, demonstram ser uma opção quando a incerteza e a especificidade dos ativos possuem grau mediano (Williamson, 1991; Pessali, 1998).

Por fim, um grau elevado de incerteza demonstra eliminar o uso do modelo de formas híbridas e este também poderá ser prejudicial para os outros dois tipos, porém, em grau considerável, permanecendo as formas mercado e hierarquia, com a especificidade do ativo ditando a escolha entre as duas opções (Williamson, 1991; Pessali, 1998).

Figura 3 - Respostas Organizacionais nas mudanças de frequências



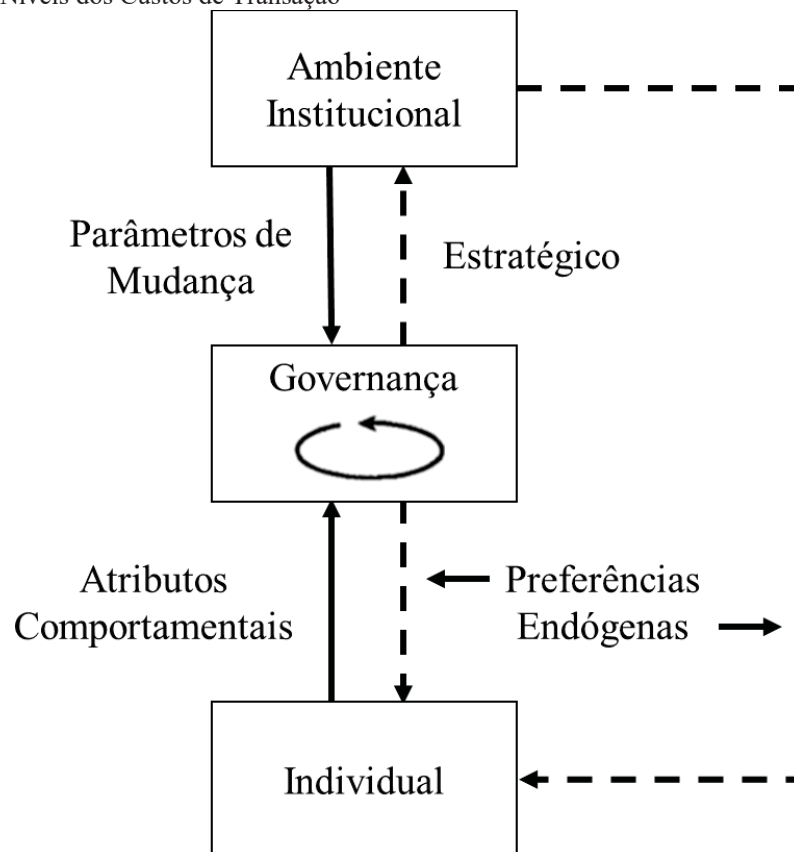
Fonte: Williamson (1991, p.292).

Com relação ao efeito que a frequência das transações provoca na definição do tipo de organização, Pessali (1998) argumenta que Williamson demonstrou menor preocupação com esse atributo, trazendo como suposição, que quanto maior a frequência de transações maior será a tendência de internalização dessa transação. Williamson (1979) caracterizou a frequência em três categorias: única, ocasional e recorrente. Para o autor, as frequências únicas podem ser caracterizadas como aquelas que podem acontecer uma única vez, portanto concentrando maior atenção aos outros dois casos, e que em regra indicam que para o caso ocasional podem ser

caracterizadas como não regulares e utilizadas, como exemplo, para compras de equipamentos e construções de plantas, e por sua vez, as recorrentes, aquelas que ocorrem de forma regular, a exemplo da compra de materiais (Williamson, 1979).

Williamson (1996) desenvolveu um esquema de três níveis, o qual apresenta o funcionamento dos custos de transação. O esquema é apresentado na Figura 4, e é composto por três camadas e por efeitos principais (setas sólidas) e efeitos secundários (setas tracejadas). No primeiro nível está situado o Ambiente Institucional, no qual são definidas as regras formais do jogo, a exemplo das constituições, das leis, dos direitos de propriedade. No terceiro nível estão situados os indivíduos, os quais se adota a proposição da racionalidade limitada e do oportunismo. No segundo nível, entre o Ambiente Institucional e o Individual, está a Governança, que possui uma vida própria e que é definida conforme os efeitos das setas sólidas entre os outros dois níveis, e a partir do exercício de avaliação destes efeitos, há a avaliação de definição dos modos alternativos de organização, se adota-se o mercado, as hierarquias ou os modelos híbridos. Os efeitos secundários decorrem da Governança para os demais níveis, ou do próprio Ambiente Institucional diretamente para os indivíduos (Williamson, 1996).

Figura 4 - Esquema de Níveis dos Custos de Transação



Fonte: Williamson (1996).

Um ponto de destaque, também apresentado por Coase (1998) ao citar Adam Smith, é o de que a produtividade do sistema econômico depende da especialização do trabalho, que por sua vez depende dos custos das trocas (transações) entre as firmas e o mercado, e assim, um maior grau de especialização do trabalho proporcionará uma maior produtividade do sistema econômico. Desta forma, os custos de transação também contribuem para a manutenção do mercado e da existência das firmas, a partir do equilíbrio entre internalizar ou externalizar um trabalho (transação), propiciando a existência do mercado e de diversas firmas e não a existência de uma única grande firma (Coase, 1937; Pessali, 1998).

2.1.2 Nova Sociologia Institucional - NIS

Para Souza (2015), os trabalhos realizados por Emile Durkheim e Berger e Luckmann (1991) contribuíram para o desenvolvimento da vertente sociológica institucional. As principais contribuições foram relacionadas às questões do papel social, a partir da influência dos símbolos, das crenças, dos sistemas de conhecimento, da moral e da própria interação da natureza humana, para a construção das realidades sociais (Souza, 2015). Nesse sentido, para Reis (2008), a NIS estuda as relações de interdependência social e cultural entre as organizações e o seu ambiente social.

A NIS pode ser caracterizada por duas divisões: o “velho” institucionalismo e o “novo” institucionalismo (Scott, 1987; Selznick, 1996; Reis, 2008). O velho institucionalismo está associado aos trabalhos de Selznick e seus colegas de estudos, enquanto o novo está associado aos trabalhos de Meyer e Rowan (1977, 1992), DiMaggio e Powell (1983, 1991), Scott e Meyer (1991), entre outros (Selznick, 1996; Reis, 2008; Souza, 2015). Para Reis (2008, p.31), o velho institucionalismo está relacionado à “legitimação interna das relações institucionais”, já o novo está relacionado ao formato em que as organizações buscam legitimar-se em relação ao ambiente externo.

Scott (1987) apresentou uma ilustração, resumindo quatro formulações sociológicas a respeito da definição de instituição e institucionalização, indicando não haver apenas uma, mas várias abordagens e que há variação substancial entre elas, sendo as quatro: 1-Institucionalização como um processo de instilação de valor, associada ao trabalho de Selznick e seus alunos; 2-Institucionalização como um processo de criação da realidade, associada ao trabalho de Berger e Luckmann (1967); 3-Sistemas institucionais como uma classe de elementos, associada ao trabalho de Meyer e Rowan (1977); e 4-Instituições como distintos estratos sociais, associada aos trabalhos de Hughes (1939), Hertzler (1961) e Friedland e Alford (1987).

A primeira, apresenta a institucionalização como um processo que instila valor a partir do processo de adaptação das estruturas organizacionais em reação às características do ambiente externo. Na segunda, a institucionalização é um processo social, em que uma realidade é repetida ao longo do tempo e com atribuição de iguais significados entre si e os demais. Já na terceira, a institucionalização ou a existência de uma estrutura organizacional ocorre a partir de uma classe distintiva de elementos, que é formada por crenças e mitos institucionalizados. Por fim, na quarta e última ilustração, a institucionalização ou padronização ocorre a partir do uso de repertórios existentes e disponíveis, estes, com enfoque em “um conjunto de sistemas cognitivos e normativos diferenciados - lógicas institucionais - e atividades humanas padronizadas que surgem e tendem a persistir, em diferentes formas e conteúdo, em todas as sociedades” (Scott, 1987, p.500).

Estes estudos contribuíram significativamente para a compreensão das causas e processos de institucionalização de hábitos e práticas sociais, indicando que a partir desta institucionalização, tais práticas têm obtido aceitação, estabilidade e perpetuidade (Oliver, 1992). Por outro lado, esta ênfase na durabilidade não tem contribuído para a investigação das causas que levam as organizações a repensar ou descontinuar as práticas institucionalizadas (Oliver, 1992). Um importante trabalho desenvolvido para compreender o desgaste e o abandono de práticas foi o processo de Desinstitucionalização, desenvolvido por Oliver em 1992, sendo um dos pioneiros a tratar do tema (Dacin & Dacin, 2008).

Por fim, como o uso do modelo CSC ainda é incipiente na Administração Pública Federal brasileira, utilizar os mecanismos de isomorfismo não faz sentido neste momento, pois não há uma lei ampla que obrigue as IFES ao uso, e também não há modelos em uso que comprovem sua eficácia e que possam ser copiados. Então a questão principal a ser analisada é por que migrar de um modelo descentralizado, que está em operação e é amplamente utilizado, para um modelo de CSC? O modelo vigente está enfraquecido? É ineficiente? A adoção do modelo ColaboraGov no MGI, recentemente em 2023, vai pressionar as demais entidades do Governo Federal à sua adoção?

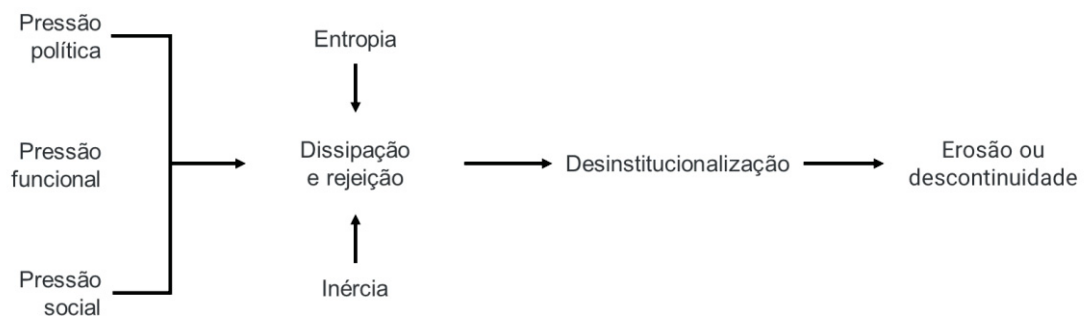
Assim, para o desenvolvimento desta pesquisa, foi utilizado o Processo de Desinstitucionalização de Oliver (1992), o qual apresenta três tipos amplos de pressões que desencadeiam na desinstitucionalização de hábitos e práticas legitimados e institucionalizados, o qual permitirá avaliar como os operadores e usuários das atividades administrativas de apoio veem o desempenho do processo vigente e como veem uma possível mudança. Este processo será discutido na subseção seguinte.

2.1.2.1 Processo de Desinstitucionalização

O processo de Desinstitucionalização é tão importante quanto os processos de construção institucional e também os processos de mudança convergentes, porém ainda pouco explorado, apresenta-se como uma lente potencial para a explicação do fenômeno da institucionalização de novas crenças e práticas a partir das pressões que desencadeiam o processo de desinstitucionalização (Oliver, 1992; Scott, 2013).

Oliver (1992) desenvolveu um quadro teórico que apresenta três fontes principais de pressão (funcional, política e social) e dois fatores moderadores (entropia e inércia) sobre hábitos, normas e práticas institucionalizadas que levam à desinstitucionalização. O quadro é apresentado na Figura 5.

Figura 5 - Estrutura de Desinstitucionalização



Fonte: Oliver (1992, p. 567).

Para Oliver (1992), as pressões políticas são resultantes da crise de utilidade ou legitimidade as quais passam as práticas institucionalizadas, a exemplo das crises de desempenho, mudanças no interesse e distribuição de poder dos apoiadores das práticas, e pressão para a adoção de práticas inovadoras. As pressões funcionais decorrem do questionamento do valor instrumental que passam as práticas institucionalizadas, derivado da mudança na utilidade percebida ou na própria instrumentalidade técnica destas práticas, da intensificação pela competição por recursos, pela retirada das recompensas pela manutenção do uso destas práticas, e demais mudanças inesperadas no ambiente. Já as pressões sociais ocorrem a partir do aumento na diferenciação entre grupos sociais dentro da organização, derivado de outras mudanças, a exemplo da rotatividade de pessoal, o aumento da diversidade de pessoal, a realização de fusões, e as mudanças de normas e leis proibindo práticas institucionalizadas.

Por fim, para Oliver (1992) a entropia e a inércia moderam o processo de desinstitucionalização, sendo consideradas inerentes e concorrentes dentro deste processo. A

entropia apresenta uma tendência a acelerar o processo de desinstitucionalização. Por outro lado, a inércia tende a impedir este processo, a exemplo da percepção de elevado custo para abandonar ou descartar uma prática, pela falta de experiência para tratar desta desinstitucionalização, e pela tendência de manutenção do *status quo*.

O resumo das pressões políticas, funcionais e sociais é apresentado na Figura 6, e contempla os níveis de análise da Organização e do Meio Ambiente, conforme definido por Oliver (1992):

Figura 6 - Quadro resumo das pressões em direção a desinstitucionalização

Nível de análise	Pressões Políticas	Pressões Funcionais	Pressões Sociais
Organização	Aumento nas crises de desempenho	Mudança na utilidade econômica	Aumento na fragmentação social
	Interesses internos conflitantes	Aumento na especificidade técnica	Redução na continuidade histórica
	Pressões crescentes de inovação	Aumento da competição por recursos	Mudança nas regras e valores institucionais
Meio Ambiente	Mudança nas dependências externas	Eventos e dados emergentes	Aumento na desagregação estrutural

Fonte: Oliver (1992, p. 567).

A partir da avaliação do quadro resumo das pressões em direção a desinstitucionalização, Oliver (1992) elaborou uma relação com os fatores preditivos associados a cada um dos três tipos de mudanças propostos. Os dados estão apresentados na Figura 7.

Figura 7 - Preditores empíricos da desinstitucionalização

Fator Intraorganizacional	Relações Organizacional-Ambiente
<p>Mudanças nas distribuições políticas Aumento na diversidade da força de trabalho Crises ou declínio no desempenho Realocações de poder Ameaça de obsolescência</p> <p>Mudanças na necessidade funcional Aumento nas especificações técnicas Aumento na clareza dos objetivos</p> <p>Mudanças no consenso social Aumento na rotatividade ou sucessões Enfraquecimento nos mecanismos de socialização Fusões e alianças culturalmente díspares Aumento na diversificação, dispersão ou diferenciação</p>	<p>Pressões ambientais competitivas Aumento na concorrência de recursos ou domínios Pressões crescentes de inovação</p> <p>Pressões do ambiente social Alteração nas regulamentações governamentais Mudança nos valores sociais</p> <p>Ocorrências externas aleatórias Eventos e dados dissonantes</p> <p>Mudanças nas relações constituintes Declínio na dependência externa Retirada de incentivos Padrões de eficiência crescentes</p>

Fonte: Oliver (1992, p. 579).

Para a operacionalização desta tese foram utilizados os preditores elencados na Figura 7 e que possuem alinhamento às atividades de apoio administrativo das IFES do Estado do Paraná e a própria gestão destas IFES. Assim, com o uso dos preditores foi possível avaliar como os operadores e usuários das atividades administrativas de apoio veem o desempenho destes serviços nas suas IFES.

2.2 CENTROS DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS (CSCs)

Os CSCs surgiram no setor privado dos Estados Unidos da América (EUA), porém indicar com precisão o período de origem do modelo é uma tarefa difícil, pois alguns autores indicam a década de 80, enquanto outros apresentam que já havia a prática do modelo em organizações na década de 70, porém com o modelo sendo adotado como estratégia operacional em meados da década de 90 (Bergeron, 2003; Ferreira *et al.*, 2010; Soares, 2022). Grandes corporações americanas avaliaram a existência de redundância de estruturas de apoio administrativo em unidades descentralizadas, iniciando a partir de então, a arquitetura do modelo, a exemplo da *General Electric* (Ferreira *et al.*, 2010). O modelo se desenvolveu rapidamente, passando a ser “paradigma” para uma grande parcela de organizações globais de grande porte (Ulrich, 1995; Bergeron, 2003; Ferreira *et al.*, 2010).

O CSC consiste na prática do agrupamento de atividades administrativas de apoio (*back office*) em uma unidade específica semi-autônoma. Estas atividades são desagregadas de suas unidades divisionadas de origem, consolidando esses serviços em um centro agregador de atividades de suporte empresarial (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2006a; Ferreira *et al.*, 2010). Com o agrupamento das atividades de apoio administrativo em um centro de serviços, as duplicidades são eliminadas, trazendo ganhos produtivos (Ulrich, 1995; Janssen & Joha, 2006a; Ferreira *et al.*, 2010). O trabalho de Schulz, e Brenner (2010) buscou sintetizar uma definição do modelo CSC a partir de uma extensa revisão da literatura, trazendo:

...um CSC é um conceito organizacional que consolida processos dentro do grupo para reduzir redundâncias; oferece processos de suporte; tem o corte de custos como um dos principais impulsionadores; que tenha um foco claro nos clientes internos; é uma unidade organizacional separada que está alinhada com concorrentes externos e é operada como um negócio (Schulz & Brenner, 2010, p. 217).

Já para Bergeron (2003):

Os serviços compartilhados são uma estratégia colaborativa na qual um subconjunto de funções de negócios existentes é concentrado em uma nova unidade de negócios semiautônoma que possui uma estrutura de gerenciamento projetada para promover eficiência, geração de valor, redução de custos e melhoria do serviço para os clientes

internos da corporação controladora, como uma empresa competindo no mercado aberto (Bergeron, 2003, p.3).

As atividades das funções de finanças, contabilidade, informática, auditoria, compras e recursos humanos, são alguns exemplos de atividades que podem ser agrupadas em CSCs (Bergeron, 2003; Dollery & Akimov, 2008; Ferreira *et al.*, 2010; Schulz & Brenner, 2010). Para Ulrich (1995), as atividades de uma mesma função podem diferir, requerendo uma modelagem distinta de compartilhamento. Para o autor, as atividades podem ser classificadas em serviços baseados em transações e serviços baseados em transformação.

Para Ulrich (1995), as atividades baseadas em transações são rotineiras e administrativas, e estão relacionadas aos atendimento dos requisitos administrativos dos funcionários, a exemplo dos benefícios, remuneração e pagamento, registros pessoais e outros. Já as atividades baseadas em transformação, não são rotineiras e auxiliam na transformação das organizações, a exemplo de recrutamento e relações sindicais. Neste mesmo sentido, uma das características comuns mencionadas junto ao termo CSC, é o compartilhamento “exclusivamente engajado em serviços de suporte”, que facilitam e permitem a consolidação destes em um CSC (Schulz & Brenner, 2010, p. 212).

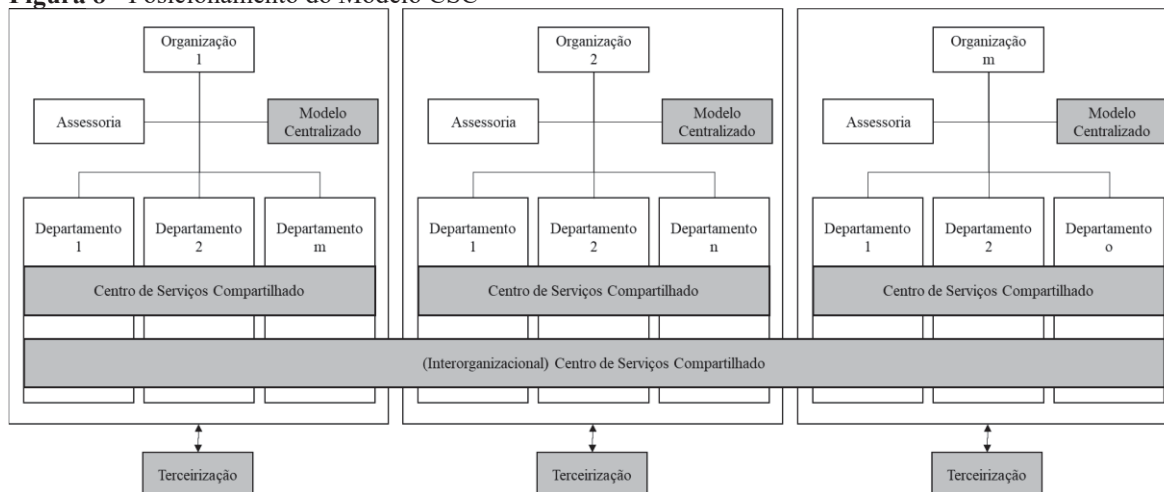
De forma geral, os CSCs concentram recursos administrativos de apoio, permitem economia financeira operacional e trazem melhoria contínua dos níveis de serviços oferecidos (Ferreira *et al.*, 2010; Castro *et al.*, 2020). Para Schulman, Harmer, Dunleavy, e Lusk (2001), o CSC permite otimizar os recursos de apoio, a partir da sua junção e padronização, liberando a alta administração para se concentrar nas atividades fim dos negócios, consideradas estratégicas. Ainda para estes autores, as atividades de apoio passam a ser o foco principal do CSC, diferentemente da sua concepção inicial em cada unidade (Schulman *et al.*, 2001).

O modelo de CSC é diferente do modelo de terceirização, pois neste último, a empresa terceirizada presta serviços para diversos clientes externos, enquanto o CSC presta serviços internos de forma exclusiva para uma corporação específica (Bergeron, 2003; Janssen, & Joha, 2004). Para Ulrich (1995), o CSC tem como foco principal a horizontalidade dentro das organizações, não sendo relevantes para o modelo, as questões de centralizar ou descentralizar. Complementarmente, para Bergeron (2003) e Janssen e Joha (2006b), o CSC apresenta os benefícios da centralização e da descentralização, tornando-se um modelo híbrido.

Janssen e Joha (2006b) representaram o modelo de forma organizada, trazendo os posicionamentos organizacionais e as relações de prestação de serviços do CSC. O modelo é apresentado na Figura 8, e é possível observar alguns dos tipos de modelos organizacionais, o

Centralizado, os tipos CSC Intraorganizacional e Interorganizacional, e a Terceirização (Janssen, & Joha, 2006b).

Figura 8 - Posicionamento do Modelo CSC



Fonte: Janssen e Joha (2006b) e Schulz e Brenner (2010).

Bergeron (2003) apresentou um quadro resumo das principais vantagens e desvantagens de cada tipo de modelo de negócios, destacando as diferenças existentes na gestão dos diversos recursos operacionalizados em cada modelo. Os dados estão apresentados na Figura 9.

Figura 9 - Vantagens e desvantagens de cada tipo de modelo de negócios

	Decentralizado	Centralizado	Terceirização	Serviços Compartilhados
Receita Devolvida a	Corporação	Corporação	Fornecedor	Unidade de negócios
Reportando a	Departamento	Corporação	Fornecedor	Unidade de negócios
Recompensa Devolvida a	Departamento	Corporação	Externo	Satisfação do cliente
Gestão	Departamento	Corporação	Externo	Unidade de negócios
Vantagem	Flexibilidade	Controle, consistência, tecnologia de ponta	Baixo custo inicial	Eficiência, downsizing, tecnologia de ponta
Desvantagem	Diminui a competência central	Inércia	Dependência, perda de controle	Mudança de cultura, alto custo inicial

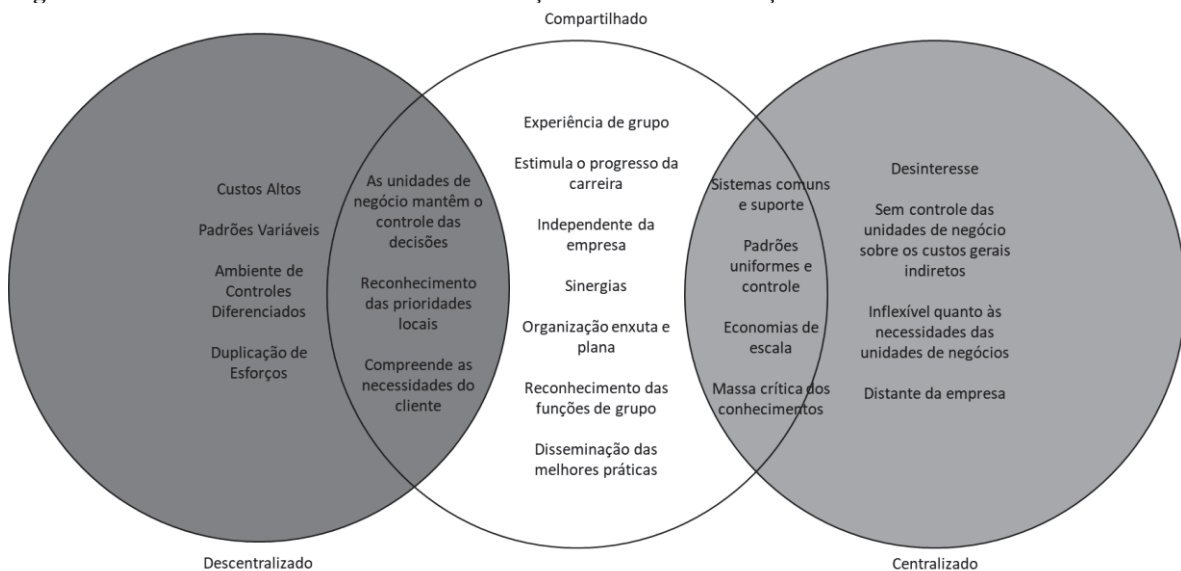
Fonte: Bergeron (2003, p. 16).

Para Bergeron (2003), o modelo descentralizado, possui como principal vantagem a flexibilidade de atendimento ao cliente, como desvantagens, diminui a competência corporativa central, possui integração deficiente, e apresenta redundância em toda a organização (Bergeron, 2003). O modelo centralizado demonstra um maior controle corporativo, possui consistência,

apresenta tecnologia de ponta e traz economias de escala, como desvantagem, possui uma baixa capacidade de resposta em relação ao cliente final dos serviços (Bergeron, 2003). O modelo de terceirização possui baixo custo inicial, é realizado pelo repasse de funções administrativas não estratégicas, o fornecedor atende diversos clientes, e como desvantagens há a dependência e a perda de controle (Bergeron, 2003).

Para Schulman *et al.* (2001), o modelo de CSC (compartilhado) consegue apresentar a melhor combinação entre os modelos centralizado e descentralizado, tornando o modelo mais robusto. Na Figura 10 são apresentados os melhores elementos da centralização e da descentralização (Schulman *et al.*, 2001).

Figura 10 - Os melhores elementos da centralização e da descentralização



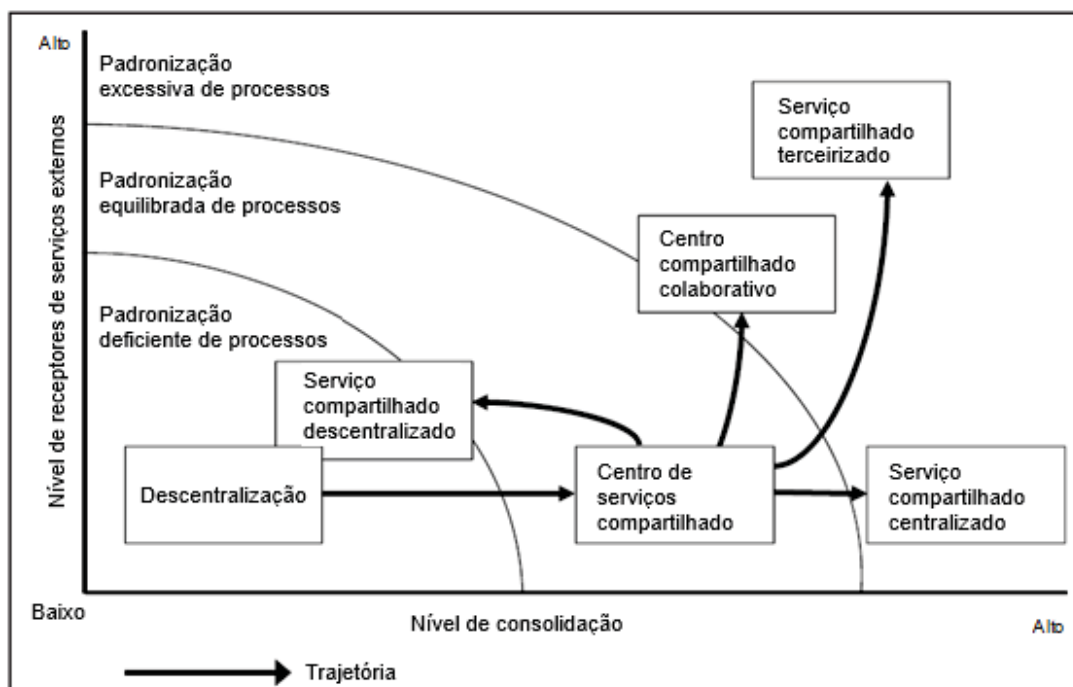
Fonte: Schulman *et al.* (2001, p. 11).

Para Janssen e Joha (2006b), o CSC possui vinculação mais direta com o cliente, que por sua vez, possui maior relação com a entrega e avaliação dos serviços. No modelo CSC as unidades de negócios possuem maior grau de gestão sobre os serviços prestados, as principais vantagens são a manutenção da eficiência, a redução de custos, e a disponibilização de tecnologia de ponta, como desvantagens, há a necessidade de mudança de cultura dos funcionários e o alto custo inicial do projeto (Bergeron, 2003).

Para que a manutenção dos benefícios (redução de custos e melhoria da qualidade) seja alcançada, a padronização dos processos se torna uma atividade/etapa importante (Ulbrich, 2013). Ao adotar medidas de padronização inconsistentes, os CSCs pré-existentes podem migrar para modelos de entregas de serviços de menor eficácia, comprometendo o alcance dos

benefícios previstos (Ulbrich, 2013). Assim, Ulbrich (2013) desenvolveu quatro proposições para evitar estes problemas. As trajetórias dos modelos são apresentadas na Figura 11.

Figura 11 - Trajetórias dos Modelos de Serviços Compartilhados



Fonte: Ulbrich (2013, p. 128).

Para Ulbrich (2013), antes de migrar para o modelo de CSC centralizado, é necessário avaliar as necessidades do cliente, a partir do nível de acordo de serviços, analisando os custos e benefícios para a transição. Na segunda trajetória, antes de migrar para o modelo de CSC terceirizado, é necessário avaliar os riscos e custos adicionais relativos à manutenção dos contratos de terceirização, analisando os custos e benefícios para a transição. Na terceira trajetória, antes de migrar para o modelo de CSC colaborativo, é necessário avaliar os riscos da colaboração com várias organizações. Por fim, a última trajetória, antes de migrar para o modelo de CSC descentralizado, é necessário fazer uso das competências no intuito de avaliar o potencial de atendimento aos requisitos de diversos clientes.

Ainda de acordo com a Figura 11, quanto mais próximo do ponto 0,0, mais baixo é o nível de consolidação e mais baixo é o nível de padronização. No extremo oposto, mais alto será o nível de consolidação e também o nível de padronização dos processos. O CSC tradicional apresenta médio nível de consolidação, baixo nível de prestação de serviços externos e nível de consolidação balanceado (Ulbrich, 2013).

Outro ponto que difere na operacionalização dos modelos de CSC é o tipo de configuração vertical ou horizontal. Para Raudla e Tammel (2015), o CSC vertical presta serviços dentro de uma estrutura de hierarquia em que o próprio CSC está subordinado, enquanto o CSC horizontal pode prestar serviços para entidades distintas, não havendo subordinação específica, classificada em linha hierárquica igual às demais unidades usuárias. Para as autoras, essa classificação faz sentido para uso do CSC no setor público. Neste mesmo sentido, para Schulz, e Brenner (2010), alguns aspectos dos CSCs possuem aplicações diferentes entre o setor privado e o setor público.

As relações entre o CSC e os seus clientes possui conexão com o tipo de hierarquia (Raudla & Tammel, 2015). Para Schulz e Brenner (2010, p.215), em regra, os CSCs tomam decisões com base em regras corporativas, pois pertencem à organização que “ao mesmo tempo é o seu principal cliente”, reduzindo sua “liberdade” empresarial. Em uma relação horizontal, o CSC do setor público poderá prestar serviços para diversas unidades, podendo ultrapassar unidades setoriais, inclusive atendendo diferentes ministérios (Raudla & Tammel, 2015). Essas relações implicarão em diferentes avaliações de responsabilidades contratuais, que ocorrerão em maior grau no modelo horizontal, gerando dependência entre unidades (Janssen & Joha, 2006a; Raudla & Tammel, 2015). Como forma de coordenar estas implicações, será necessário implementar um conjunto de governança para operacionalizar o CSC e a sua relação com os diversos clientes (Janssen & Joha, 2006a).

Quanto a governança do CSC, para Grant, McKnight, Uruthirapathy, e Brown (2007), ao adotar o uso de um modelo de CSC, um fator de sucesso no processo de manutenção do seu regular uso é a definição e configuração adequados de uma estrutura de governança. Para Bergeron (2003), o CSC possui sua política interna própria, independente da matriz ou da corporação controladora. Nesse sentido, Janssen e Joha (2006b) constataram que os principais motivos para a implementação de um CSC de TIC na Holanda só se concretizaram após a utilização de mecanismos de governança eficazes.

Paagman *et al.* (2015), por meio de uma revisão de literatura e entrevistas com especialistas em CSCs identificaram treze motivos para a implementação de CSC no setor público. Para os autores, a redução de custos proporcionada pela criação do CSC foi o motivo mais citado na literatura e nas entrevistas, seguido de melhorar a qualidade do serviço da função que foi compartilhada, em terceiro ficando melhorar a eficiência, eficácia e produtividade na prestação dos serviços, o quarto motivo foi a possibilidade de acesso a recursos externos (expertise, pessoas, TIC), já a padronização de processos e o foco nas competências essenciais

ficaram juntos na quinta posição, os demais seguem conforme sequência disposta na Figura 12 (Paagman *et al.*, 2015).

Figura 12 - Motivos para uso dos CSCs encontrados na literatura e em entrevistas

Motivos
Redução de custos
Melhorar a qualidade do serviço
Melhorar a eficiência/eficácia/produtividade
Acesso a recursos externos
Padronizar processos
Foco nas competências essenciais
Concentração de inovação
Melhorar a orientação para o cliente
Troca de capacidades internas
Melhorar o controle
Informações gerenciais consistentes
Melhorar o cumprimento da legislação e normas
Diminuir riscos

Fonte: Paagman *et al.* (2015).

Quanto aos desafios que podem ser elencados na migração para um modelo CSC, estes incluem (Ulrich, 1995; Bergeron, 2003; Borman & Janssen, 2013; Olsen & Welke, 2019; Shahar *et al.*, 2019b, 2019c):

- altos custos iniciais
- choque cultural
- nova demanda de tecnologia
- despersonalização no atendimento
- perda de controle
- falta ou limitação de acesso às informações
- percepção de limites na tomada de decisões financeiras
- entrega de serviços reduzida
- novas práticas contábeis
- complexidade na padronização e design de operações, processos e responsabilidades
- perda de especialistas internos (transferidos para o CSC)
- barreiras na movimentação de profissionais

- localização do CSC
- duplicação de serviços a partir de equipes sombra.

Quanto ao critério de adoção do CSC pelas agências, Schwarz (2014) e Raudla e Tammel (2015) apresentaram dois tipos, o obrigatório, em que há uma regulamentação tornando compulsória a participação das agências envolvidas e o opcional, em que as agências poderão participar de forma voluntária e por conveniência. Schwarz (2014) apresentou em seu estudo que aproximadamente 60%, de 72 organizações de CSCs nos EUA, utilizam o modelo obrigatório, e que 20% utilizam o modelo opcional. E ainda, de acordo com Raudla e Tammel (2015), outro ponto que deve ser observado na implementação é se será utilizada uma abordagem do tipo *Big Bang*, a partir da criação do CSC e suas respectivas atividades em um curto período de tempo, ou uma abordagem do tipo incremental, em que a adesão das entidades e atividades ocorrem em um ritmo mais lento e gradual (Raudla & Tammel, 2015).

Para Schwarz (2014), as vantagens da adoção obrigatória consistem na redução da incerteza, no melhor dimensionamento do tamanho do CSC e na redução dos custos com negociações para a adoção do modelo, por outro lado, as desvantagens consistem na concentração de serviços, transformando o CSC em um monopólio de atividades, reduzindo-se os incentivos para a melhoria contínua, correndo o risco de perda de qualidade, e ainda na concentração de poder do CSC.

Na Figura 13 é apresentado um resumo das principais características de um modelo de CSC que podem ser utilizadas para sua implementação.

Figura 13- Principais características de um modelo CSC

Característica	Grupos
Especialidade	1-especialista em um único tipo de serviço (especialista apenas em contabilidade, apenas em TIC, etc.); 2-multi-serviços (presta um conjunto de atividades de apoio, como contabilidade, auditoria, TIC, gestão de pessoas, etc.).
Campo de Atuação	1-atua em um único ambiente institucional (atua apenas para tribunais, apenas para universidades, etc.); 2-multi-ambientes (atua para diversas entidades, como saúde, educação, segurança, etc.).
Abrangência de jurisdição	1-atua em uma única região (atua apenas no Estado do Paraná, apenas na Região Sul, etc.); 2-multi-regiões (atua nacionalmente).
Localização	1-Greenfield – opera em uma localização nova; 2-Brownfield – opera em uma localização pré-existente.
Obrigatoriedade de contratação	1-adesão obrigatória (todas as IFES deverão adotar o modelo de CSC de forma compulsória); 2-adesão opcional (cada IFES pode optar pelo uso ou não do modelo CSC, podendo optar pela continuidade do modelo vigente).
Concentração física	1-separada (as equipes são concentradas em um local distante dos atuais departamentos de atuação); 2-posto avançado (o CSC é formalmente criado, os servidores são alocados ao CSC, mas uma parcela continua fisicamente atuando nas unidades de origem).
Modelo	1-vertical centralizado (o CSC está posicionado como um órgão central ou um departamento central de uma entidade); 2-vertical intraorganizacional (o CSC está posicionado em linha com os demais departamentos/unidades da entidade, mas presta serviços apenas para esta); 3-horizontal interorganizacional (o CSC presta serviços para mais de uma entidade de um mesmo grupo); 4-terceirizado (o serviço é transferido para um terceiro, público ou privado).
Implementação	1-total (implementação de todas as atividades e unidades em um curto período de tempo); 2-incremental (implementação gradual das atividades e também das unidades, em um período de tempo mais longo).

Fonte: Revisão da literatura.

Finalmente, para Schulman *et al.* (2001), a conveniência do uso do modelo CSC para uma organização depende das respostas para um conjunto questões, quais sejam: há a necessidade de reduzir custos?; há a necessidade de liberar a instituição para focar na gestão das áreas fins?; há a necessidade de criar massa crítica para as atividades administrativas de apoio?; possui capacidade para que as unidades fim utilizem um mínimo de sistemas e equipamentos, consolidando infra-estruturas?; possui capacidade para liberar tempo e comprometimento para gestão em um novo ambiente institucional?; e possui capacidade para pontuar as questões inerentes da responsabilidade?. Para os autores, se as respostas forem positivas, então o uso será conveniente.

2.2.1 Aplicação do CSC no contexto do setor público internacional

O modelo CSC já é aplicado no setor público em países a exemplo dos Estados Unidos, Canadá, Austrália, Reino Unido, Holanda, Alemanha, e África do Sul (Janssen *et al.*, 2007; Ferreira *et al.*, 2010; Souza & Silva, 2020). O uso de CSCs podem ocorrer nas três esferas de governo, Federal, Estadual e Municipal (Ferreira *et al.*, 2010).

Na Figura 14 é apresentado um resumo de exemplos de países que adotaram o modelo CSC, os quais são apresentados analiticamente a seguir.

Hyvonen *et al.* (2012) exploraram o estabelecimento do modelo CSC na esfera municipal da Finlândia. Até o final da década de 90 a função contabilidade era realizada de forma individualizada em cada município, e nos municípios maiores, a função era descentralizada. A partir da harmonização e reforma da contabilidade pública iniciou-se o planejamento para alterações na função de contabilidade. No início do ano 2000 foram desenvolvidos três CSCs, organizados em serviços públicos separados, porém ainda pertencentes aos municípios. Para os autores, a mudança na legislação criou um ambiente favorável para o estabelecimento do modelo CSC, sendo também percebida a participação de empreendedores institucionais, que promoveram a disseminação do novo modelo (Hyvonen *et al.*, 2012). Os autores apresentaram ainda que os empreendedores fizeram uso do mito do potencial de 20% de redução de custos e das crenças relacionadas à consciência de gestão de custos e à modernidade.

Niehaves, e Krause (2010) investigaram o estabelecimento do modelo CSC na esfera municipal na região de Aachen na Alemanha. O CSC foi estabelecido em 2004 e oferece serviços de TIC, atendendo todos os 9 (nove) municípios de Aachen e todos os 10 (dez) municípios do distrito de Heinsberg. Para os autores, a economia de custos foi a principal razão do estabelecimento do CSC, e tendo como pré-condições para sua sustentação a existência de atores-chave, principalmente nos níveis político e gerencial, e também a existência de cooperação prévia entre os municípios, que permitiu a consolidação de uma relação de confiança (Niehaves & Krause, 2010).

Figura 14 – Resumo de exemplos de países que adotaram o modelo CSC

Ano da Adoção	Autores	Local / Esfera	Atividade	Achados
2000	Hyvonen <i>et al.</i> , (2012)	Finlândia / Municipal	Contabilidade e Finanças	A reforma contábil pública e os empreendedores institucionais motivaram a adoção do modelo CSC.
2001	Subban e Theron (2011)	África do Sul / Governo Provincial	Auditoria, Contabilidade, TIC e Compras.	A melhoria da qualidade das atividades e a eliminação de duplicidades foram objetivos para adoção do modelo CSC.
2004	Niehaves e Krause (2010)	Alemanha / Municipal	TIC	A principal justificativa para a adoção do modelo foi a de economia de custos. A participação de atores-chave políticos e a cooperação prévia entre os municípios também sustentaram a adoção do modelo CSC.
2004	Tammel (2015)	Estônia / Local (Municipal)	Contabilidade	A melhoria da qualidade da atividade foi o principal objetivo para a adoção do CSC. A alteração da legislação contábil pública beneficiou a adoção do CSC.
2006	Janssen <i>et al.</i> (2007)	Holanda / Municipal	TIC	A avaliação e uso das condições antecedentes permitiram criar um CSC que trouxe aumento do nível de confiança, cooperação e satisfação entre as partes colaboradas do CSC.
2006	Schwarz (2014)	EUA / Federal	Finanças, TIC, RH e Compras	A redução de custos tem excedido as estimativas iniciais de redução de custos.
2007	Souza e Dollery (2011)	Austrália / Municipal	Contabilidade, Finanças e TIC	O CSC trouxe receita adicional, melhoria profissional e salarial para os profissionais do CSC, serviços com qualidade e padronizados, e acesso aos serviços de excelência por usuários de menor porte.
2009	Schwarz (2014)	EUA / Estadual	Finanças	De adoção voluntária, na modalidade <i>Greenfield</i> . A redução de custos motivou a adoção do modelo CSC.
2010	Schwarz (2014)	EUA / Estadual	Serviços Fiscais	Criar 5 (cinco) CSCs, na modalidade <i>Brownfield</i> , para atender de forma individual cada uma das cinco principais áreas políticas. Cada CSC será uma divisão independente. A melhora na prestação dos serviços motivou a adoção do modelo CSC.
Não identificado	Ulbrich (2010)	Suécia / Nacional	Contabilidade e RH	Após o sucesso de um piloto de CSC com 4 (quatro) agências, outras 16 (dezesesseis) decidiram também participar do projeto, que foi transformado em um CSC Nacional.
2010	Shahar <i>et al.</i> (2019a, 2019b, 2019c)	Malásia / Não identificado	TIC	A redução de custos e a melhoria da qualidade da atividade foram objetivos para a adoção do modelo CSC.
2010	Tammel (2015)	Estônia / Regional (Condado)	Contabilidade	A melhoria da qualidade da atividade, a redução de custos, o uso de um único sistema contábil e a padronização foram os objetivos para a adoção do modelo. A emissão de um decreto ministerial acelerou o processo.
2012	Raudla e Tammel (2015) Tammel, (2017)	Estônia / Governo Central	Contabilidade	Adoção de um modelo horizontal com adesão inicial de 4 (quatro) ministérios, em operação no formato de uso obrigatório e a partir de um CSC vertical já pré-existente no Ministério da Justiça.
2016	Kaczorowska (2017)	Polônia / Municipal	TIC	A adoção do modelo trouxe melhoria da qualidade das atividades, dentre outras.

Fonte: revisão da literatura

Janssen *et al.* (2007) investigaram um arranjo de CSC de TIC no município de Amsterdã na Holanda. O projeto ocorreu em três fases, iniciando em 2004 e sendo concluído em 2005, com os primeiros serviços sendo transferidos em 2006 e a transferência completa ocorrendo em 2007. Os autores utilizaram o *framework* KW (Kern e Willcocks - 2000) para identificar

decisões de escolha de design de projeto envolvendo o relacionamento entre os principais atores do modelo CSC, com o modelo KW se mostrando útil para avaliar o processo. Esse modelo é composto por três dimensões: 1-contexto, 2-interação, e 3-comportamental. No contexto são incluídos os objetivos e expectativas, que devem ser consideradas no contrato de prestação de serviços. Na interação são delineadas as principais interações que irão ocorrer entre o CSC e os clientes, as trocas de recursos financeiros e de informações, e também nas interações para encaixar as questões culturais e de relacionamentos. Por fim, no comportamental, a partir de relações baseadas em comprometimento, confiança, satisfação, entre outros, contribuindo de forma significativa para o relacionamento (Janssen *et al.*, 2007). Os autores destacaram que as condições antecedentes foram a base para o desenho da estruturação e operacionalização, dos objetivos a serem cumpridos, e dos mecanismos de comunicação, do CSC, e que houve aumento do nível de confiança, cooperação e satisfação entre as partes.

Souza e Dollery (2011) apresentaram um exame detalhado sobre o CSC municipal instalado na região metropolitana de Hobart, no Conselho de Brighton, Tasmânia, na Austrália, denominado Brighton Common Service Provision Model (Modelo de Provisão de Serviço Comum de Brighton). O CSC foi desenvolvido em 2007, e fornece além de outros serviços, gerenciamento financeiro, contabilidade e TIC. Os clientes abrangem vários conselhos da Tasmânia, e conselhos na Austrália Continental. Para os autores, o modelo sendo operado por uma entidade pública traz garantias adicionais aos demais usuários externos do serviço, gera receita adicional para o conselho, traz melhorias e benefícios para os funcionários que trabalham no CSC e também permite que usuários menores tenham acesso aos serviços de maior qualidade (Souza & Dollery, 2011).

Schwarz (2014) avaliou três casos nos EUA, sendo o primeiro o CSC do Estado de Illinois, que antes da adoção do modelo, contava com mais de 700 sistemas de controle fiscal, de recursos humanos e de folha de pagamento para 24 agências. Em 2010 foram criados dois CSCs, sendo estabelecidos na sequência outros três CSCs, com uso de um modelo para atendimento das cinco áreas políticas consideradas essenciais. Os projetos de implementação dos CSCs prevê que estes ficarão fisicamente localizados em agências já existentes (modelo de localização *Brownfield*). O objetivo para a criação dos CSCs é melhorar a eficiência da prestação destes serviços, a partir do aumento da qualidade e da consistência das informações.

O caso do Estado de Ohio foi iniciado em 2009, com adoção voluntária, e previsão para adesão de 27 agências, sendo que 15 aderiram à fase de planejamento. O modelo inicialmente adotado prevê o compartilhamento de apenas cinco processos financeiros, com a expansão sendo projetada para após a implementação dos primeiros processos. A escolha da localização

seguiu a abordagem de criação de um local novo e independente (modelo de localização *Greenfield*) das agências clientes, e a redução de custos governamental impulsionou a adoção do modelo CSC. Por fim, a NASA iniciou o processo de centralização de atividades de apoio na década de 90, com a criação oficial do CSC em 2006, atendendo dez unidades de campo, e para quatro áreas funcionais: gestão financeira, TIC, RH e compras. O CSC apresentou resultados positivos para a redução de custos (Schwarz, 2014).

Tammel (2015) buscou explicar o estágio inicial de estabelecimento de três modelos de CSCs na Estônia. O modelo local, da cidade de Tallinn, foi iniciado em 2001, a partir de avaliação negativa do modelo contábil adotado pelas diversas organizações da cidade (fragmentado e em níveis distintos de qualidade), sendo uma necessidade a centralização da contabilidade. O projeto foi aprovado em 2002, tendo como previsão de duração o período de 2002 até 2004, e a alteração da legislação contábil permitiu a adoção do modelo. O modelo regional, iniciado pelo Ministério do Interior em 2008, foi estabelecido como um departamento de um dos condados regionais, sendo emitido um decreto para a centralização da contabilidade e sendo implementado em janeiro de 2010. Já o modelo do Governo Central, foi iniciado em 2009 pelo Ministério das Finanças, e além de outros serviços, incluiu os de contabilidade financeira, porém em função da complexidade, o projeto foi alterado algumas vezes, sendo excluída a proposta de criação de um CSC horizontal. Para o autor, as implementações foram impulsionadas por agentes atuantes no setor público, pela adoção de um sistema ERP comum, pela existência de uma cultura político-administrativa baseada em eficácia e eficiência e por fim, a partir de uma legislação favorável foi possível observar que não houve resistência dos oponentes ao modelo (Tammel, 2015).

Raudla e Tammel (2015) também apresentaram a evolução do projeto de adoção de um CSC na Estônia. O caso se desdobra em função da exclusão da proposta de criação de um CSC horizontal para o Governo Central e da indicação de criação de centros verticais (para cada ministério). Em 2012 o Ministério das Finanças em conjunto com o Ministério da Justiça criaram o Centro de Serviços Compartilhados de Estado, sendo utilizado como base de operações o CSC de contabilidade que já havia sido criado em 2005 pelos Tribunais de Justiça. Em 2013 aderiram aos serviços do CSC o Ministério dos Assuntos Econômicos e das Comunicações e o Ministério dos Assuntos Sociais. O modelo utilizado inicialmente foi o de uso não obrigatório. Em 2015 foi alterado para uso obrigatório, e não foi possível evidenciar concretamente a redução de custos a partir do uso do modelo CSC, em função de dificuldades em comparar o antes e o depois, inclusive pela falta de uma metodologia adequada, requerendo mais estudos a respeito (Tammel, 2017).

Shahar *et al.* (2019a; 2019b; 2019c) exploraram a implementação de três tipos de serviços compartilhados de TIC (denominado ITSS) no setor público da Malásia, iniciados em 2010 e operacionalizados pela Unidade de Modernização Administrativa e Planejamento de Gestão da Malásia (MAMPU). Os serviços se concentraram em Rede de TIC, Data Center de TIC, e Serviços de Comunicação de TIC, com cada serviço possuindo equipe própria, e a prestação de serviços ocorrendo para diversos ministérios, agências e demais órgãos governamentais. Para os autores, o ITSS fortaleceu a função TIC, trouxe simplificação para todo o sistema de TIC, evitou redundâncias de uso de TIC e se apropriou do uso intensivo de TIC para alavancar a qualidade dos serviços prestados (Shahar *et al.*, 2019a; 2019b; 2019c).

Kaczorowska (2017) explorou a forma de cooperação CSC da cidade de Wrocław, Polônia. O ITSC (Centro de Serviços de TIC) foi fundado em 2014 e transformado em CSC em 2016, prestando serviços de construção, operação e fornecimento de infraestrutura de telecomunicações, compra padronizada de soluções de TIC, e também outros tipos de serviços de TIC. O modelo opera como uma unidade orçamentária independente da cidade. Dentre as vantagens obtidas com o uso do CSC, foram citadas o aumento da qualidade dos serviços, sucesso na execução de projetos, extensão da rede MAN, entre outros (Kaczorowska, 2017).

Ulbrich (2010) estudou a adoção de CSC na Suécia, trazendo que após a adoção de projeto piloto para consolidar as funções de contabilidade e recursos humanos, por quatro agências da organização “Delta”, a partir do sucesso do projeto, as demais 16 agências e outras unidades em conjunto com o Conselho Nacional, decidiram adotar nacionalmente o uso do modelo CSC, sendo a diretoria nacional responsável pela sua implementação (Ulbrich, 2010).

Subban e Theron (2011) apresentaram o estudo de caso do CSC de Gauteng, África do Sul, que foi criado a partir de constatação da duplicação de serviços de apoio ao final da década de 90, fornecendo além de outros serviços, o de finanças, contabilidade, auditoria interna e TIC, aos diversos departamentos do Governo Provincial de Gauteng. O CSC foi criado em 2001.

Assim, a melhoria da qualidade da prestação dos serviços de apoio tem sido apontada, a partir do uso no setor público internacional, como um dos principais benefícios obtidos com a implantação do modelo CSC. E ainda, a reforma administrativa tem sido apontada também, como uma fonte que beneficiou a implantação do modelo.

2.2.2 Aplicação do CSC no contexto do setor público brasileiro

O uso do modelo de gestão CSC no setor público brasileiro ainda é incipiente, apresentando poucos exemplos práticos, principalmente na esfera Federal (Ferreira *et al.*, 2010; Souza & Silva, 2020).

Oliveira, e Zotes (2014) analisaram a viabilidade de implementação de um CSC na autarquia federal Comissão Nacional de Energia Nuclear (CNEN/RJ), obtendo como resultados de um questionário aplicado a gestores, que havia um entendimento de que as vantagens de uso superariam as desvantagens para a sua implementação.

Barros Neto, e Silva (2015) descreveram a experiência de uso de um dos três CSCs da empresa pública federal Correios do Brasil (ECT). O CSC responsável pelos serviços de contabilidade, denominado Central de Operações Financeiras (CEOFI) foi criado em 2008 na cidade de Brasília, os demais ficaram responsáveis pelos serviços de terceiros, cadastro, faturamento, contas a receber, e movimentos financeiros (Barros Neto & Silva, 2015).

Castro *et al.* (2020) apresentaram como foi estruturado o CSC da sociedade de economia mista Petrobrás, denominado Centro de Operações da Área Financeira Petrobrás (COFIP) e criado em 2008 para prestar serviços financeiros, de contabilidade e tributários. O CSC foi criado na cidade de Salvador, Bahia, sendo transferido em 2015 para o Rio de Janeiro, e a adoção do CSC ocorreu em função da redução de custos e riscos operacionais (Castro *et al.*, 2020).

Em 2023 foi instituído o Centro de Serviços Compartilhados (ColaboraGov), sob o formato de modelo centralizado, com a função de prestar serviços de suporte administrativo para órgãos da administração pública federal direta, instituído junto ao Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI) (Brasil, 2023d). Os beneficiários dos serviços totalizam 13 (treze) ministérios, sendo: o Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços; o Ministério do Empreendedorismo, da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; o Ministério da Fazenda; o Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos; o Ministério do Planejamento e Orçamento; o Ministério dos Povos Indígenas; o Ministério dos Direitos Humanos e da Cidadania; o Ministério do Esporte; o Ministério da Igualdade Racial; o Ministério das Mulheres; o Ministério da Previdência Social; o Ministério de Portos e Aeroportos; e o Ministério do Turismo (Brasil, 2023d). Os serviços que são prestados pelo ColaboraGov são: serviços de administração patrimonial, de material e de espaço físico, de gestão de pessoas, de serviços gerais, de orçamento e finanças, de contabilidade, de gestão documental, de logística, de contratos, de tecnologia da informação, e de planejamento governamental e de gestão estratégica.

Embora o uso do modelo CSC ainda seja baixo, o Governo Federal tem buscado medidas para aprimorar a eficiência organizacional das instituições públicas. Em 2019 foi editado o Decreto nº 9.739, trazendo medidas de fortalecimento que se alinham e beneficiam a implementação do modelo CSC, com o estabelecimento de diversas diretrizes, dentre as quais a possibilidade de desenvolvimento e implantação de soluções de inovação, e como um dos meios de fortalecimento a criação, a reorganização e a extinção de órgãos e entidades (Brasil, 2019).

No ano de 2023 o Governo Federal deu novo passo em direção ao aprimoramento das estruturas das entidades governamentais, editando a Lei nº. 14.600, trazendo a possibilidade de execução de atividades de apoio, incluindo atividades de contabilidade e tecnologia da informação, a partir de arranjos colaborativos entre Ministérios ou modelos centralizados nos próprios ministérios (Brasil, 2023c). A regulamentação da referida Lei ocorreu por meio do Decreto nº. 11.837, também de 2023, o qual instituiu e disciplinou a respeito das operações e funcionamento do CSC ColaboraGov, instituiu o Comitê Interministerial de Governança de Serviços Compartilhados, e apresentou o Termo de Compartilhamento de Serviços, o qual é o instrumento contratual que formaliza a prestação de serviço das atividades de apoio e as obrigações entre as partes. É importante destacar que o Decreto regulamenta o compartilhamento no âmbito da administração pública federal direta, não fazendo menção à administração indireta, a qual estão inseridas as IFES brasileiras.

Nesse mesmo sentido, a Portaria MGI nº. 43 de 2023, disciplinou o compartilhamento de atividades administrativas de apoio, indicando a participação de diversos ministérios e suas respectivas funções (provedor ou demandante), porém não fazendo menção direta do uso dos modelos junto ao MEC, e conseqüentemente às IFES, mas sim indicando que o compartilhamento poderá ser estendido para outros órgãos (MGI, 2023a). A Portaria regulamenta ainda, regras gerais a respeito da estrutura do modelo adotado, a responsabilidade pelas despesas executadas pela estrutura e o assentamento funcional dos servidores envolvidos na estrutura adotada.

Assim, é possível observar que o governo tem adotado medidas de sustentação legal para incentivar e assegurar a implementação do modelo CSC na administração pública federal, inclusive criando o CSC ColaboraGov para a administração federal direta, porém restando em aberto o regramento para a avaliação do modelo junto à administração federal indireta, contemplando assim as IFES brasileiras.

2.3 SISTEMA DE GOVERNANÇA PÚBLICA

Nesta seção, são apresentados inicialmente os principais aspectos da Governança Corporativa, seguido do contexto da Governança no Setor Público. Por último, são apresentados modelos de Governança para Centros de Serviços Compartilhados.

2.3.1 Governança Corporativa

A governança possui suas origens no setor público, porém foi inicialmente na área privada que o conceito se consolidou (Freitas *et al.*, 2022), sendo intitulada como Governança Corporativa. As raízes da Governança Corporativa remontam os estudos de Berle e Means (1932), que observaram que frequentemente a propriedade e o controle de gestão em grandes corporações eram separados, uma vez que as modernas grandes corporações possuíam a sua propriedade espalhada entre vários acionistas, e nestes casos a gestão assumiria o real controle das organizações, e a partir daí, surgindo a questão se os gestores que controlariam estas entidades executariam a gestão de acordo com os interesses dos proprietários ou não (Williamson, 1985, 1988; Barrionuevo Filho, 1987; Freitas & Silva, 2022).

A partir da década de 70 os estudos sobre governança foram aprimorados, sendo possível observar desdobramentos em abordagens com enfoques distintos e também estudada sob as perspectivas de conhecimentos diversos, a exemplo da economia, da administração, do direito, da ciência política, e da cultura e sociologia (Williamson, 1988; Matias-Pereira, 2010; Freitas & Silva, 2022). Para Carvalho (2002) a governança corporativa tem como objetivo reduzir os problemas de agência, a partir do uso de um conjunto de regras e princípios que regem o processo de tomada de decisões dentro de uma organização, contribuindo para que o agente (gestor) tome decisões em benefício do principal (proprietário). Por outro lado, para Williamson (1979), a governança é o mecanismo pelo qual é possível definir os mercados, as firmas e as formas híbridas, em que a preocupação está centrada na explicação e redução de todos tipos de riscos contratuais existentes, e que a partir da avaliação comparativa entre os custos de transação, os custos de produção e os custos de coordenação interna, ocorre a definição da melhor forma de governança, ou seja, internalizar a produção de um determinado bem ou serviço dentro da firma ou externalizar para o mercado.

Nesse sentido, a governança passou a apresentar diferentes modelos e conceitos, com uma dificuldade maior de definição e compreensão da governança aplicada ao setor pública do que a governança aplicada ao setor privado (Rhodes, 1996; Teixeira & Gomes, 2019; Freitas & Silva, 2022; Freitas *et al.*, 2022). Para Matias-Pereira (2010, p. 113) a governança de forma ampla, está relacionada com a “aquisição e distribuição de poder” em uma sociedade, enquanto

a governança corporativa trata do modo “como as corporações são administradas”, e enquanto a governança corporativa aplicada ao setor público está relacionada “a administração das agências do setor público”.

Para Mello (2006), com a ocorrência de excessos corporativos e com a publicação de relatórios pela mídia a respeito de altos lucros obtidos por meio de fraudes, durante os anos 80, as práticas de governança corporativa ganharam maior ênfase no setor privado. Nos anos 90, após a pressão de investidores e entidades reguladoras, alguns organismos multilaterais internacionais e instituições privadas contribuíram com o desenvolvimento do tema a partir de publicações oficiais buscando incentivar a aplicação da governança nos âmbitos público e privado, a exemplo da Banco Mundial (estudo *Governance and Development* de 1992), o relatório Cadbury também de 1992, a fundação do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) em 1995, e a publicação da primeira edição do Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa em 1999 pelo IBGC (Mello, 2006; Matias-Pereira, 2010; Freitas *et al.*, 2022).

Ainda em 1999, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) apresentou os Princípios de Governança Corporativa, composto por cinco áreas, sendo: 1-direitos dos acionistas; 2-tratamento equitativo dos acionistas; 3-o papel das partes interessadas; 4-divulgação e transparência; e 5-as responsabilidades do conselho (OECD, 1999). Para Marques (2007), os princípios estabelecidos pela OCDE servem como um ponto de orientação para que empresas e países possam criar os seus próprios princípios de governança, porém levando-se em consideração suas próprias necessidades e particularidades.

No ano 2000 a Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA) criou 4 (quatro) níveis de governança, funcionando como um “selo de qualidade” para diferenciar os níveis e as empresas neles registrados (Carvalho, 2002). Em 2001, o *International Federation of Accountants* (IFAC), publicou o estudo nº 13, editando alguns elementos de governança para o setor público. No ano de 2002 a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) publicou a cartilha Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa para companhias abertas. Já em 2014, o IFAC em conjunto com o *Chartered Institute of Public Finance and Accountancy* (CIPFA) publicaram o Quadro Internacional: Boa Governança no Setor Público, com o objetivo de ser um quadro de referência de boas práticas de governança para o setor público, trazendo os seguintes princípios: I) Comportar-se com integridade, demonstrando um forte compromisso com os valores éticos e respeitando o Estado de Direito; II) Garantir a abertura e o envolvimento abrangente das partes interessadas; III) Definir resultados em termos de benefícios econômicos, sociais e ambientais sustentáveis; IV) Determinar as intervenções necessárias para otimizar a obtenção dos

resultados pretendidos; V) Desenvolver a capacidade da entidade, incluindo a capacidade da sua liderança e dos indivíduos dentro dela; VI) Gerir os riscos e o desempenho através de um controle interno robusto e de uma forte gestão das finanças públicas; e VII) Implementar boas práticas em transparência, relatórios e auditoria, para proporcionar uma responsabilização eficaz (IFAC, CIPFA, 2014). Em 2023 o IBGC publicou a 6ª edição do Código de Melhoras Práticas de Governança Corporativa.

Ainda em 2023, a OCDE apresentou uma nova versão dos Princípios de Governança Corporativa, denominado G20/OCDE, trazendo os seguintes princípios: I) Garantir as bases para um quadro eficaz de governação corporativa; II) Os direitos e o tratamento equitativo dos acionistas e das principais funções de propriedade; III) Investidores institucionais, bolsas de valores e outros intermediários; IV) Divulgação e transparência; V) As responsabilidades do conselho; e VI) Sustentabilidade e resiliência (OECD, 2023).

Na Figura 15 são apresentados alguns dos principais conceitos históricos de governança corporativa, apresentados pelo Relatório CadBury (1992), pela CVM (2002), pelos IFAC e CIPFA (2014), e pelo IBGC (2023):

Figura 15 - Resumo dos principais conceitos históricos de Governança Corporativa

Instituição	Conceito
Relatório CadBury	“é o sistema pelo qual as empresas são dirigidas e controladas” (1992, p. 14).
CVM	“é o conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital”. (2002, p. 1)
IFAC e CIPFA	“compreende os mecanismos (estruturas e processos políticos, econômicos, sociais, ambientais, jurídicos e administrativos, e outros acordos) implementados para garantir que os resultados pretendidos para as partes interessadas sejam definidos e alcançados”. (2014, p. 8)
IBGC	“é um sistema formado por princípios, regras, estruturas e processos pelo qual as organizações são dirigidas e monitoradas, com vistas à geração de valor sustentável para a organização, para seus sócios e para a sociedade em geral”. (2023, p.17)

Fonte: CadBury (1992); CVM (2002); IFAC e CIPFA (2014); e IBGC (2023).

É possível observar que mesmo no contexto do setor privado, o conceito de governança corporativa ganhou corpo, ampliando o número de partes interessadas e incluindo a métrica de sustentabilidade dos negócios e do ambiente.

Gillan (2006) dividiu a governança em duas classificações amplas, a primeira em Governança Interna (composta pelas estruturas internas e sistemas de gestão corporativa interna) e a segunda em Governança Externa (leis e regulamentações, mercados e outras fontes privadas de supervisão externa). Neste mesmo sentido, Freitas e Silva (2022), a partir da avaliação da complexidade a respeito do tema governança, apresentaram um quadro de

agrupamento dos principais conceitos de governança corporativa em quatro critérios. Os dados são apresentados na Figura 16.

Figura 16 - Critérios de agrupamento dos principais conceitos de governança corporativa

Critério: Governança como:	Definição
1-Guardiã de direitos	“a governança está ligada aos interesses das empresas e às leis que a regulamentam, estabelecendo processos que ajustem interesses em conflitos de seus agentes”
2-Sistema de relações	“trata do conjunto de relações entre seus agentes e a forma pela qual as sociedades são dirigidas e monitoradas”
3-Estrutura de poder	“rege os mecanismos pelos quais as companhias são dirigidas e controladas”
4-Sistema normativo	“rege as relações internas e externas das companhias”

Fonte: Freitas e Silva (2022, p. 362)

Os critérios perpassam pelas relações contratuais que regulam os direitos e deveres entre gestores e acionistas, o modo como estes gestores poderão dirigir as organizações e ao mesmo serem monitorados e também controlados, e por fim passando pelas regulamentações entre as relações de atores internos e externos. Para a OCDE (2023) a governança corporativa cria um ambiente estruturado e sistemas para garantir a definição dos seus objetivos, a forma de sua direção e o seu monitoramento, envolvendo os diversos tipos de relacionamentos entre gestores, conselhos, acionistas e demais partes interessadas.

Por fim, para Mello (2006), Matias-Pereira (2010) e Teixeira e Gomes (2019), os princípios e experiências de governança corporativa utilizados no setor privado podem ser aplicados ao setor público, devendo-se no entanto realizar adaptações e ajustes necessários para emprego efetivo dentro do contexto do setor público. Na próxima seção será explorado o tema governança aplicada ao setor público.

2.3.2 Governança Pública

Rhodes (1996) apresentou seis tipos de usos distintos para o termo governança, sendo: 1- estado mínimo, 2-governança corporativa, 3-nova gestão pública, 4-“boa governança”, 5-sistemas sociocibernéticos, e 6-redes auto-organizadas. Nesse mesmo caminho, Teixeira e Gomes (2019), tabularam 31 tipos de conceitos de governança, partindo de estudos do ano de 1996 até o ano de 2018. Estes pontos confirmam as diversas abordagens e aplicações relacionadas ao tema (Rhodes, 1996; Teixeira & Gomes, 2019; Freitas & Silva, 2022; Freitas *et al.*, 2022). Assim, o termo governança pode assumir uma abrangência ampla, no sentido que ultrapassa o governo, e dentre outros, no sentido estrito, que destaca o distanciamento entre a propriedade e a gestão de uma entidade, ocasionando riscos e custos relacionados ao

acompanhamento deste processo (Matias-Pereira, 2010; Teixeira & Gomes, 2019; Matias-Pereira, 2023).

Importante destacar que o desenvolvimento da governança pública ocorreu a partir da necessidade de aprimorar o quadro institucional de gestão praticado até então pelo modelo da *New Public Management* (NPM), e que está sendo gradativamente substituído pelo modelo *New Public Governance* (NPG) (Matias-Pereira, 2010; Teixeira & Gomes, 2019; Freitas *et al.*, 2022; Freitas & Silva, 2022; Matias-Pereira, 2023). A NPG pode ser tipificada como um novo paradigma de mudanças e reformas do setor público (Teixeira & Gomes, 2019; Freitas *et al.*, 2022; Freitas & Silva, 2022). A NPG permite que o setor público aplique os conceitos de redes inteorganizacionais, permitindo uma melhora na execução e controle de atividades do setor público (Rhodes, 1996; Teixeira & Gomes, 2019; Freitas & Silva, 2022; Freitas *et al.*, 2022), que abarca uma das aplicações do Centro de Serviços Compartilhados, que é a proposta desta tese, de criação de um modelo de governança para um CSC interorganizacional entre quatro IFES no Estado do Paraná, com a definição de uma estrutura interna de governança que permita a sua implantação, bem como da governança externa (avaliação e ajustes da legislação de serviços administrativos de apoio, legislação de pessoal, ambos no âmbito das IFES).

Assim, em um sentido mais restrito, em conformidade com os objetivos desta pesquisa, não foram utilizados conceitos gerais e amplos de governança. Nesta linha, o *International Federation of Accountants* (IFAC), publicou o estudo nº 13 em 2001, trazendo os principais elementos de governança para o setor público, identificando que este trata do sistema pelo qual as instituições do setor público são conduzidas e controladas. Ainda de acordo com o IFAC (2001, p.27), as instituições públicas “precisam de estabelecer mecanismos apropriados para garantir que não excedem os seus poderes ou funções, e que cumprem quaisquer obrigações que lhes sejam impostas, quer sejam definidas em estatuto ou de outra forma”. Em 2014 o IFAC em conjunto com o CIPFA publicaram o Quadro Internacional: Boa Governança no Setor Público, no intuito de trazer um encorajamento para uma melhor prestação de contas e também uma melhor responsabilização para as entidades do setor público.

O Decreto nº 9.203 de 2017, regulamentou a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, apresentando os princípios, as diretrizes e os mecanismos de governança pública, os quais devem ser observados pelas organizações do Governo Federal. Conforme o normativo, a governança pública consiste em:

Conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade (Brasil, 2017).

O decreto regulamentou seis princípios de governança pública que devem ser observados, sendo: 1-capacidade de resposta, 2-integridade, 3-confiabilidade, 4-melhoria regulatória, 5-prestação de contas e responsabilidade; e 6-transparência (Brasil, 2017).

Na Figura 17 é apresentado um resumo dos princípios de governança aplicados ao setor público a aos centros de serviços compartilhados do setor público. Os princípios podem ser apresentados como um conjunto de fatores ou melhores práticas, que devem ser observados pelas instituições públicas, permitindo que seus objetivos públicos sejam alcançados e garantindo a manutenção de confiança estatal junto à sociedade em geral (Grant *et al.*, 2007; TCU, 2020).

Figura 17 - Resumo dos princípios de governança para o setor público e CSC

Grant <i>et al.</i> (2007)	IFAC e CIPFA (2014)	Melo Junior (2015)	Brasil (2017)
1 – Configuração de Direção / Liderança Estratégica 2 – Alinhamento Estratégico 3 – Gestão de Riscos 4 – Gestão de Desempenho 5 – Controle e Conformidade (Compliance) 6 – Gestão de Relacionamento	A-Comportar-se com integridade, demonstrar um forte compromisso com os valores éticos e respeitar o Estado de Direito; B-Garantir a abertura e o envolvimento abrangente das partes interessadas; C-Definir resultados em termos de benefícios econômicos, sociais e ambientais sustentáveis; D-Determinar as intervenções necessárias para otimizar a obtenção dos resultados pretendidos; E-Desenvolver a capacidade da entidade, incluindo a capacidade da sua liderança e dos indivíduos dentro dela; F-Gestão de riscos e desempenho através de um controle interno robusto e de uma forte gestão das finanças públicas; e G-Implementação de boas práticas em transparência, relatórios e auditoria para proporcionar uma responsabilização eficaz.	1-Atender as necessidades das partes interessadas; 2-Cobrir a organização de ponta a ponta; 3-Aplicar um modelo único integrado; 4-Permitir uma abordagem holística; e 5-Distinguir a governança da gestão.	I-Capacidade de resposta; II-Integridade; III-Confiabilidade; IV-Melhoria regulatória; V-Prestação de contas e responsabilidade; e VI-Transparência.

Fonte: Grant *et al.*, (2007); IFAC e CIPFA (2014); Melo Junior (2015); e Brasil (2017).

Para Teixeira e Gomes (2019) e Freitas e Silva (2022) o TCU tem sido um indutor junto às entidades da administração pública federal para a implementação e uso de práticas de governança pública. O TCU editou a primeira versão do Referencial Básico de Governança em

2013, com atualização em 2020 e aplicação de questionário integrado de governança pública para entidades da administração pública federal direta e indireta, denominado até 2023 como iGG, e com os dois últimos levantamentos realizados em 2018 e 2021 (TCU, 2020; Hurtado, 2021; Santos & Souza, 2022).

Para o TCU (2020, p.15), a governança pública:

É a aplicação de práticas de liderança, de estratégia e de controle, que permitem aos mandatários de uma organização pública e às partes nela interessadas avaliar sua situação e demandas, direcionar a sua atuação e monitorar o seu funcionamento, de modo a aumentar as chances de entrega de bons resultados aos cidadãos, em termos de serviços e de políticas públicas.

Ainda para o TCU (2020) melhorar o desempenho de uma organização pública garantindo a geração de valor é o objetivo da governança pública, sendo a governança uma função direcionadora enquanto a gestão uma função executora. O sistema de governança apresentado pelo TCU pode ser observado na Figura 18.

O modelo define os papéis para quatro instâncias de governança (TCU, 2020, p. 40):

- a) Instâncias externas de governança – são responsáveis pelo controle e regulamentação, a exemplo do Tribunal de Contas da União (TCU);
- b) Instâncias externas de apoio a governança – são responsáveis pela avaliação, auditoria e monitoramento independente, a exemplo do Controle Social Organizado;
- c) Instâncias Internas de Governança – são responsáveis por definir ou avaliar a estratégia e as políticas internas, bem como monitorar a conformidade e o desempenho destas, devendo agir nos casos em que desvios forem identificados.
- d) Instâncias Internas de apoio à Governança – que realizam a comunicação entre partes interessadas internas e externas à administração, bem como auditorias internas que avaliam os processos de governança e de gestão de riscos e controles internos, comunicando quaisquer disfunções identificadas à alta administração, a exemplo da ouvidoria, auditoria interna, o conselho fiscal, as comissões e comitês.

Figura 18 - Sistema de governança em organizações públicas ou outros entes jurisdicionados



Fonte: TCU (2020, p. 39).

Para Santos e Souza (2022), de forma a acompanhar a implementação das práticas de governança, o TCU tem aplicado levantamentos de governança desde o ano de 2007, sendo inicialmente no contexto da governança de TIC, ampliando os temas com a inclusão de governança de pessoal, de governança contratações, e de governança pública, entre os anos de 2012 e 2016. A partir de 2017 o TCU passou a adotar um único instrumento de coleta de dados, tendo sido realizados levantamentos em 2017, 2018 e 2021 (Santos & Souza, 2022). Em 2024 o TCU incluiu dois novos temas ao processo de levantamento de informações de governança, totalizando sete temas e passando a chamar-se de iESGo 2024 – Índice ESG (*Environmental, Social and Governance*) (TCU, 2024). Os temas que compõem o iESGo são: governança organizacional pública; gestão de pessoas; gestão de tecnologia da informação e da segurança da informação; gestão de contratações; gestão orçamentária e financeira; sustentabilidade ambiental; e sustentabilidade social (TCU, 2024).

Com base nos princípios, normas e práticas, o TCU elaborou um modelo de práticas relacionadas aos mecanismos de Liderança, Estratégia e Controle, o qual é o elemento central dos levantamentos realizados pelo Tribunal. O modelo é apresentado na Figura 19.

Figura 19 - Práticas relacionadas aos mecanismos de governança do TCU



Fonte: TCU (2020, pág. 52).

De acordo com o modelo, para cada um dos três mecanismos de governança, foram relacionadas práticas de governança, sendo três práticas para a Liderança, cinco práticas para a Estratégia, e quatro práticas para o Controle. Para o TCU este conjunto é considerado aplicável para instituições públicas do país, e deve ser utilizado como uma ferramenta auxiliar para que as organizações públicas aprimorem continuamente sua governança (TCU, 2020).

No levantamento de 2018, dos trinta e oito institutos federais, dez foram considerados no nível intermediário, e vinte e sete foram considerados no nível inicial, indicando que o processo de institucionalização da governança capturada pelo instrumento está em andamento (Hurtado, 2021). Já a pesquisa de Santos e Souza (2022), para as universidades federais, indicou que no levantamento de 2021, o índice de governança pública de 11 universidades estavam no grau aprimorado, 37 estavam no grau intermediário, e 15 estavam no estágio inicial de governança. Para estes autores, a governança no setor público federal ainda está em processo de consolidação.

Assim, embora o termo Governança Pública seja amplo, o legislador brasileiro definiu um conjunto de normas básicas que deve ser aplicado pelas entidades públicas do país, e nesta linha, o TCU tem sido um indutor de tais práticas, fiscalizando e aplicando questionários avaliativos, permitindo aos gestores públicos avaliar e comparar suas estruturas e normas internas de governança com diversos órgãos e entidades públicas federais. O modelo de

governança proposto irá permitir a implantação do CSC interorganizacional, e por ser operacionalizado por meio de uma autarquia federal, deverá contemplar os requisitos mínimos de governança elencados pela legislação, e complementarmente adicionar regras que permitam a sua gestão de forma efetiva frente a sua obrigação de prestar serviços administrativos de apoio para outras entidades públicas, no caso específico, as quatro IFES do Estado do Paraná.

2.3.3 Governança em Centros de Serviços Compartilhados

Para Janssen e Joha (2006a), a coordenação da nova dependência entre as organizações públicas, ocasionada pelo uso do modelo CSC, poderá ser um novo problema a ser gerenciado. Para os autores a implementação de um modelo de governança será necessário para garantir a capacidade de compartilhamento e o cumprimento dos objetivos do CSC. Neste mesmo sentido, para Schwarz (2014), a definição apropriada de uma estrutura de governança permitirá um alinhamento entre a estratégia do CSC e das organizações usuárias, garantido a partir da participação dos usuários no desenvolvimento do CSC, e com a participação na gestão e nas estratégias de expansão. Também para Wagenaar (2006) é importante que os usuários possuam certo grau de influência junto ao CSC.

Grant *et al.* (2007), definem estrutura de governança como um conjunto de hierarquia de comitês, de conselhos, de órgãos superiores ou fóruns, que são responsáveis pela gestão da prestação de serviços realizados pelo CSC. A estrutura desenvolvida pelos autores é apresentada na Figura 20.

Figura 20 – Características de uma Estrutura de Governança de Grant *et al.* (2007)

Níveis	Estruturas / Unidades	Descritivo
Nível Nacional	Conselho de Confiança Geral	- Órgão de supervisão governamental - Supervisão do conselho principal, vínculo com auditoria interna e gerenciamento de riscos.
	Conselho de Administração	- CEO CSC + chefes de serviços compartilhados - Coordenar grandes questões de serviços compartilhados e esforços de reengenharia.
	Comitê CEO de Serviços Compartilhados	- Comissário de serviço público, CEO CSC, diretores gerais de todos os departamentos com serviços compartilhados - Fornece direção geral, revisão de financiamento, gerenciamento de riscos, gerenciamento de desempenho, gerenciamento de mudanças e gerenciamento de estratégia de comunicação.
Nível Executivo	Comitê de Direção	- Composto pela liderança CSC - Estratégia de prestação de serviços, expansão do escopo, resolução de problemas, revisões de financiamento.
	Grupo de Corporação	- Nível vice-ministro associado - Aconselhar a diretoria, gerenciar SLA's, gestão de desempenho.
	Conselho de Administração dos Serviços Compartilhados	- CEOs da agência (nível de diretor executivo) - Fórum de tomada de decisões, aprovação de políticas e práticas.
	Conselho de Parceria dos CSCs	- CEOs de prestadores de serviços - Auditoria e garantia, aprovação do plano estratégico, gestão de desempenho, lidar com questões que foram escaladas a partir do fórum/estrutura inferior.
	Escritório de Implementação de Serviços Compartilhados	- Composto por toda a liderança executiva sênior - Identifica e resolve ou escala problemas importantes - Fornece gerenciamento de projetos, gerenciamento de riscos e comunicações para construir a aceitação das partes interessadas.
Nível Gerencial	Conselho Consultivo e de Gestão do CSC	- Aprovação de SLA, resolução de problemas, feedback de melhoria contínua (gestão de desempenho), revisão de processos e estratégias.
	Grupo de Parceria do CSC	- Composto por todas as organizações parceiras, eles gerenciam acordos de nível de serviço.
	Comitê Diretor de Implementação do Programa	- CEO SS, auditor governamental, diretores dos prestadores de serviços compartilhados. - Comitê trata de assessoria estratégica, escopo, gestão de riscos e desempenho, comunicações.
Nível Tático	Operação do CSC / Comitê de Usuários	- Os usuários/partes interessadas abordam questões de desempenho de serviço, feedback de melhoria contínua (medição de desempenho), nova solicitação de geração de serviços.
	Grupo funcional	- Especialistas no assunto nas áreas de prestação de serviços de cada serviço compartilhado.
	Equipe de gerenciamento do CSC	- Operação diária do CSC - Inclui gestão de desempenho, controle de qualidade, eficácia de SLA's.
	Fóruns de parceria	- Organizações parceiras que gerenciam a prestação de serviços.

Fonte: Grant *et al.* (2007)

A estrutura de governança para CSCs de TIC do setor público, é composta por quatro níveis de camadas e oito categorias de elementos de governança (fatores ou práticas de governança). Para os autores, esse é um modelo que está em acordo com o apresentado pela literatura, entregando funcionalidade e supervisão necessárias para o bom desempenho e implantação de um CSC (Grant *et al.*, 2007). A seguir são apresentados os oito elementos defendidos pelos autores, para atender o modelo:

Elementos (práticas) de Governança:

- 1 – Configuração de Direção / Liderança Estratégica
- 2 – Alinhamento Estratégico
- 3 – Gestão de Riscos
- 4 – Gestão de Desempenho

5 – Controle e Conformidade (*Compliance*)

6 – Gestão de Relacionamento

7 – Gestão de Transformação

8 – Gestão de Valor

Schwarz (2014) identificou em sua pesquisa com 72 CSCs públicos dos EUA que 61% possuem um Comitê Diretivo, 60% possuem um Conselho Consultivo, e 55,9% possuem um Comitê de Usuários. Estes resultados confirmam a aplicabilidade de três comitês apresentados no modelo de Grant *et al.*, 2007.

Mello Junior (2015) apresentou uma proposta de uma estrutura de governança para a Administração Pública Federal (APF), também composta por quatro camadas. Na primeira camada está o 1-Nível Nacional/Partes Interessadas, na segunda camada está o 2-Nível Executivo/Conselho de Administração/Comitê de Governança, na terceira camada está o 3-Nível Gerencial, e na quarta camada está o 4-Nível Tático. O modelo foi estruturado em 5 princípios e 7 habilitadores (Mello Junior, 2015). Os dados estão apresentados na Figura 21.

Figura 21 - Modelo de Estrutura de Governança para CSC na APF

Estrutura	Princípios	Habilitadores
1-Nível Nacional / Partes Interessadas	1-Atender as necessidades das partes interessadas; 2-Cobrir a organização de ponta a ponta; 3-Aplicar um modelo único integrado; 4-Permitir uma abordagem holística; e 5-Distinguir a governança da gestão.	1-Princípios, políticas e modelos; 2-Processos; 3-Estruturas organizacionais; 4-Cultura, ética e comportamento; 5-Informação; 6-Serviços infraestrutura e aplicativos; e 7-Pessoas, habilidades e competências.
2-Nível Executivo / Conselho de Administração / Comitê de Governança		
3-Nível Gerencial		
4-Nível Tático		

Fonte: Mello Junior (2015).

Para o autor, os princípios “são as visões norteadoras do modelo” e os habilitadores “são os fatores que, individualmente e em conjunto, influenciam o resultado final, neste caso, da governança do CSC” (Mello Junior, 2015, p. 128). Dos respondentes que avaliaram o modelo, a maior parcela destes, concordou de forma plena com o modelo, com exceção da característica autonomia do CSC.

O CSC ColaboraGov do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, que foi criado em 2023, definiu a sua estrutura de governança em três níveis. A estrutura, competências e composição do primeiro nível foram definidas por decreto presidencial, já as estruturas e competências do segundo e terceiro níveis, foram definidas por portaria ministerial,

estes últimos na qualidade de instâncias de apoio à governança. O modelo é apresentado na Figura 22.

Figura 22 - Modelagem de Governança do ColaboraGov

Nível / Natureza	Estrutura					Pessoal
Nível Estratégico - Natureza deliberativa - Decisões político-institucionais	Comitê Interministerial de Governança de Serviços Compartilhados (CIG-SC)					- Secretários-Executivos - Adjuntos ou Substitutos - Secretário SSC
Nível Tático - Natureza deliberativa e consultiva - Decisões gerenciais	Subcomitê de Gestão do CSC					- SSC - Chefes das SPOA - Diretores de Gestão e Administração - CGGA
Nível Operacional - Natureza eminentemente consultiva: propostas técnicas para deliberação superior	Câmaras Temáticas					- Gestores de Áreas de Suporte (Diretores, Coordenadores-Gerais e Coordenadores)
	de Orçamento, Finanças, Contabilidade e Custos	de TIC	de Administração e Logística	de Planejamento e Gestão Estratégica	de Gestão de Pessoas	

Fonte: MGI (2024a).

O Comitê Interministerial de Governança de Serviços Compartilhados é composto por 14 (quatorze) membros titulares e seus respectivos suplentes, sendo dois representantes do MGI e 12 (doze) representantes dos 12 (doze) ministérios usuários dos serviços. O Subcomitê de Gestão do CSC é composto por 13 (treze) membros titulares e seus respectivos suplentes, sendo um representante do MGI e 12 (doze) representantes dos 12 (doze) ministérios usuários dos serviços (MGI, 2024a).

De acordo com o decreto que instituiu o CIG-SC, este possui as seguintes competências:

Art 8º [...]

I - acompanhar a estratégia de implementação das medidas propostas para a prestação de serviços de suporte administrativo compartilhados no âmbito da administração pública federal direta;

- II - assegurar, no âmbito do ColaboraGov, as condições necessárias à execução das atividades de implementação, disponibilização de informações e integração de bases de dados;
- III - promover iniciativas de cooperação, integração e compartilhamento de dados, soluções, produtos e tecnologias para o aperfeiçoamento do ColaboraGov;
- IV - promover a articulação do ColaboraGov com outras políticas governamentais;
- V - propor a elaboração de estudos que promovam soluções para a melhoria do desempenho institucional e o aprimoramento do processo decisório no ColaboraGov;
- VI - promover a comunicação aberta e transparente dos serviços prestados pelo ColaboraGov, de modo a fortalecer o acesso público à informação;
- VII - propor e avaliar a adoção de medidas de gestão de riscos a serem implementadas no âmbito do ColaboraGov;
- VIII - avaliar o ColaboraGov; e
- IX - aprovar o seu regimento interno. (Brasil, 2023d).

De acordo com a portaria que instituiu as instâncias de apoio à governança do CSC, o Subcomitê de Gestão possui as seguintes competências:

Art 4º [...]

- I - prover apoio técnico ao CIG-SC;
- II - realizar acompanhamento periódico das Câmaras Temáticas de Apoio à Governança de Serviços Compartilhados;
- III - consolidar temas de pauta para deliberação do CIG-SC;
- IV - estabelecer diretrizes e critérios de priorização das contratações para o conjunto de órgãos do ColaboraGov;
- V - promover interface tática entre o nível operacional de implementação e a esfera político-institucional;
- VI - formatar políticas, diretrizes, regulamentos e planos com o apoio das Câmaras Temáticas de Apoio à Governança de Serviços Compartilhados;
- VII - promover monitoramento e avaliação do ColaboraGov;
- VIII - definir diretrizes voltadas à qualidade, efetividade e economias de escala e escopo;
- IX - promover gestão de riscos do ColaboraGov;
- X - realizar monitoramento global e promoção de atualizações periódicas no âmbito da estratégia de atendimento do ColaboraGov. (MGI, 2024c).

As competências da Câmara Temática de Orçamento, Finanças, Contabilidade e Custos, definidas pela portaria são:

Art. 15. [...]

- I - elaborar, propor ou aprovar políticas e diretrizes dos temas do colegiado;
- II - propor iniciativas para disseminar o uso de soluções e ferramentas de tecnologia da informação aplicadas ao escopo temático do colegiado, com o apoio da Câmara Temática de Tecnologia da Informação;
- III - elaborar, propor ou aprovar políticas e diretrizes para a comunicação e governança orçamentária e financeira;
- IV - propor, elaborar e implementar políticas relativas ao Modelo de Mensuração e de Informações de Custos;

- V - propor e elaborar informações contábeis em apoio ao processo gerencial de tomada de decisão;
- VI - avaliar, pelo menos uma vez ao ano, a observância das políticas relativas ao Modelo de Mensuração e de Informações de Custos, no âmbito do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos;
- VII - acompanhar as políticas e diretrizes para a comunicação, governança e institucionalização das políticas relativas ao Modelo de Mensuração e de Informações de Custos;
- VIII - requerer aos órgãos solicitantes, ou mesmo a outras organizações públicas ou privadas, quaisquer informações necessárias para realização de seus trabalhos;
- IX - proporcionar o compartilhamento de experiências e práticas recomendadas relativas às temáticas do colegiado; e
- X - cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do CIG-SC. (MGI, 2024c).

Já as competências da Câmara Temática de Tecnologia da Informação, também definidas pela portaria são:

Art. 16 [...]

- I - auxiliar na elaboração da proposta de Estratégia Integrada de Tecnologia da Informação;
- II - propor políticas e diretrizes para as áreas de tecnologia da informação, por meio de um plano integrado de ações;
- III - prestar assessoria técnica nas contratações e na gestão de contratos de tecnologia da informação;
- IV - auxiliar nos assuntos relacionados à Política Nacional de Segurança da Informação;
- V - propor ações de transformação digital e desenvolvimento da automação; e
- VI - cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do CIG-SC.

As competências das demais áreas temáticas também foram definidas pela portaria, porém não fazem parte do escopo desta pesquisa. Assim, também o Colaboragov não incluiu no seu escopo de atuação a função Auditoria Interna Governamental.

Para Janssen e Joha (2006a) o efetivo desenho de um modelo de governança possui relação com a capacidade de compartilhamento de serviços e o cumprimento de seus objetivos. Assim, para esta tese, o desenho de um modelo de governança para o CSC de apoio às IFES é considerado uma condição necessária para o seu pleno funcionamento e favorecimento de uma possível implantação.

2.4 INSTITUIÇÕES FEDERAIS DE ENSINO SUPERIOR (IFES)

Nesta seção, é apresentado o contexto das IFES brasileiras, iniciando com o panorama geral do MEC, seguido da evolução e dos tipos de IFES mantidas pela União. Na sequência, são apresentadas a composição dos recursos destinados às IFES, as questões de estrutura de

peçoal. E por último, são apresentados os detalhamentos das funções de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC nas IFES.

2.4.1 Ministério da Educação (MEC) e IFES

O Ministério dos Negócios de Educação e Saúde foi criado em 1930, ficando responsável pelas áreas de ensino e de saúde pública, incluindo a hospitalar. Em 1953, o ministério passou a denominar-se Ministério da Educação e Cultura (MEC), sendo transferidas as responsabilidades pela área de saúde ao recém criado Ministério da Saúde (MEC, 2020). Já em 1985, foi criado o Ministério da Cultura, passando o MEC a denominar-se Ministério da Educação, ficando responsável por tratar apenas de assuntos relacionados a educação (MEC, 2020).

A estrutura regimental e organizacional do MEC foi alterada em 2023. E dentre outras, compõem a estrutura do MEC: a Assessoria Especial de Controle Interno (AECI/MEC), a Subsecretaria de Planejamento e Orçamento (SPO/MEC), e a Subsecretaria de Tecnologia da Informação e Comunicação (STIC/MEC) (Brasil, 2023a). Estas unidades possuem competências correlatas com as funções de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC, no âmbito do MEC (Brasil, 2023a).

De acordo com a estrutura regimental do MEC (Brasil, 2023a), o ministério possui as seguintes competências:

Anexo I

Art. 1º [...]

I - política nacional de educação;

II - educação infantil;

III - educação em geral, compreendendo ensino fundamental, ensino médio, ensino superior, educação de jovens e adultos, educação profissional, educação especial e educação a distância, exceto ensino militar;

IV - avaliação, informação e pesquisa educacional;

V - pesquisa e extensão universitária;

VI - magistério; e

VII - assistência financeira a famílias carentes para a escolarização de seus filhos ou dependentes.

O MEC é um órgão da Administração Pública Federal Direta (Brasil, 2023c), e a ele estão vinculadas 166 unidades orçamentárias (UOs), que compõem as entidades da Administração Pública Federal Indireta, que juntamente com o próprio MEC totalizam 167 UOs. As IFES são compostas pelas Universidades Federais, os Institutos Federais e os Cefets, e totalizaram 109 entidades em 2023 (que também representam 109 UOs), enquanto as demais

unidades somaram 58 unidades orçamentárias. Do total de R\$ 150,8 bilhões totais liquidados pelo MEC em 2023, 50,3% foram realizados pelas IFES, enquanto o restante foi realizado pelas demais unidades vinculadas ao MEC. Os dados estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 - Composição das Unidades Vinculadas ao MEC - 2023

Tipos	Unidades Orçamentárias	Valores Liquidados	
		R\$ em bilhões	% Repres.
Universidades	69	56,2	37,3%
Institutos	38	18,6	12,4%
Cefets	2	1,0	0,7%
= Total IFES	109	75,8	50,3%
Outras Unidades	8	68,7	45,5%
Complexos Hospitalares	50	6,3	4,2%
= Total Demais MEC	58	75,0	49,7%
= Total MEC	167	150,8	100,0%

Fonte: Brasil (2023c) e ME (2024b).

Em 2007 os valores liquidados das IFES foram de R\$ 17,4 bilhões, representando 60,5% do total liquidado pelo MEC no ano. Já em 2017, as IFES liquidaram um valor total de R\$ 58,7 bilhões, representando 60,6% do total do MEC no ano. A variação 2007-2017 foi de 271,9%, representando um aumento do volume de recursos consumidos pelas IFES. A representatividade apresentou oscilação entre o período de 2012 até 2022, partindo de 50,7%, atingindo 62,7% em 2020 (ano de início da ocorrência da Pandemia da Covid-19) e fechando em 53,7% no ano de 2022. Os dados estão apresentados na Tabela 2. Já a redução da representatividade dos gastos das IFES em relação ao total do MEC, que eram de aproximadamente 60% e passaram para 53%, requer uma avaliação mais detalhada e também longitudinal. Nesse caminho, Reis (2015) avaliou que houve crescimento das despesas da União com a Educação Básica, e que embora seja um “fato muito positivo”, utilizar esse fator como argumento para a redução dos recursos para as universidades federais, não poderia ser utilizado como justificativa plausível para estes cortes.

Já em relação aos IFs e Cefets, para Reis (2015), ao avaliar a configuração entre IFs/Cefets e as Universidades Federais durante o período de 2002 até 2014, os dados indicaram que o Governo Federal priorizou o crescimento dos primeiros, quando estes apresentaram uma taxa maior de crescimento de *campi* no período analisado. A composição entre 2012 e 2023 também apresenta essa relação, quando os valores liquidados dos IFs e Cefets passaram de 17,9% para 25,9%, na relação entre os valores totais liquidados para as IFES. Os dados estão apresentados na Tabela 2.

As demais unidades são: Colégio Pedro II; Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Capes; Instituto Nacional de Educação de Surdos – INES; Fundação Joaquim Nabuco; Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE; Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares - EBSEH; e Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP; Ministério da Educação (Administração Direta); e os 58 complexos hospitalares.

Tabela 2 - Composição dos valores liquidados das unidades vinculadas ao MEC – 2012-2023

Unidades	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	Em Bilhões de R\$ - Todo o MEC e IFES											
Universidades	26,2	30,9	34,7	37,5	41,2	44,8	46,8	49,0	49,4	49,7	51,3	56,2
Institutos	5,3	6,6	8,2	9,9	11,4	13,0	14,1	15,1	15,3	15,9	16,7	18,6
Cefets	0,4	0,5	0,6	0,7	0,7	0,8	0,8	0,9	0,9	0,9	0,9	1,0
= Total IFES	31,9	37,9	43,5	48,1	53,3	58,7	61,7	65,0	65,5	66,5	68,9	75,8
Demais Unidades	31,0	33,8	36,8	39,5	37,7	38,3	41,4	41,3	39,1	47,1	59,5	75,0
= Total MEC	62,9	71,7	80,3	87,5	91,0	97,0	103,1	106,2	104,6	113,6	128,4	150,8
	% de Representatividade com o MEC											
Universidades	41,6%	43,0%	43,3%	42,9%	45,2%	46,2%	45,4%	46,1%	47,2%	43,8%	39,9%	37,3%
Institutos	8,4%	9,2%	10,2%	11,3%	12,5%	13,5%	13,6%	14,2%	14,6%	14,0%	13,0%	12,4%
Cefets	0,6%	0,7%	0,7%	0,8%	0,8%	0,9%	0,8%	0,8%	0,8%	0,8%	0,7%	0,7%
= Total IFES	50,7%	52,9%	54,2%	54,9%	58,5%	60,6%	59,9%	61,1%	62,7%	58,5%	53,7%	50,3%
Demais Unidades	49,3%	47,1%	45,8%	45,1%	41,5%	39,4%	40,1%	38,9%	37,3%	41,5%	46,3%	49,7%
= Total MEC	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
	% de Representatividade das IFES											
Universidades	82,1%	81,4%	79,9%	78,1%	77,3%	76,4%	75,9%	75,4%	75,3%	74,8%	74,4%	74,1%
Institutos/Cefets	17,9%	18,6%	20,1%	21,9%	22,7%	23,6%	24,1%	24,6%	24,7%	25,2%	25,6%	25,9%
	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: ME (2024b).

As IFES estão estruturadas em 84 Autarquias, representando 77,1% do total, e em 25 Fundações Públicas, representando 22,9%. Os dados estão apresentados na Tabela 3.

Tabela 3 - Classificação jurídica das IFES - 2023

Grupo	Autarquias	Fundações Públicas	Total	% Repres.
Universidades	44	25	69	63,3%
Institutos	38	0	38	34,9%
CEFETs	2	0	2	1,8%
Total	84	25	109	100%
% Repres.	77,1%	22,9%	100%	-

Fonte: adaptado de Santos (2018) e portais da transparência das IFES.

De acordo com o Decreto-Lei nº. 200/67, a autarquia é “o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.” (Brasil, 1967). Já a fundação, é:

A entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes. (Incluído pela Lei nº 7.596, de 1987. (Brasil, 1967).

Embora a legislação tenha garantido a autonomia para as IFES (Brasil, 1967; Brasil, 1988; Brasil, 2008), para Durham (2006), quanto a autonomia universitária, a liberdade de ensino e pesquisa tem sido plenas para as UFs, porém para a autonomia administrativa e financeira essa liberdade não é plena. Por receberem recursos públicos e fazerem parte da estrutura da administração pública, as IFES estão sujeitas a diversas normas gerais, a exemplo dos princípios constitucionais da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência, além da obrigação de prestar contas pelos recursos utilizados, entre outros (Brasil, 1967; Brasil, 1988; Pessoa, 2000).

As 109 IFES estão distribuídas nas 27 unidades federadas do país e conseqüentemente nas 5 regiões. Os dados estão apresentados na Tabela 4.

A maior concentração de unidades é a região Nordeste, com 28,4% do total, seguida da região Sudeste com 27,5%. Quanto aos valores liquidados, a região Sudeste concentra o maior volume de recursos, com 32,8% do total, seguido da região Nordeste com 29,2%. A matriz orçamentária das universidades federais foi regulamentada pelo Decreto nº. 7.233 de 2010 e pela Portaria/MEC nº. 651 de 2013, já a matriz orçamentária dos institutos e cefets é realizada pelo Conselho Nacional das Instituições de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (CONIF), conforme as diretrizes do Decreto nº. 7.313 também de 2010.

Tabela 4 - Distribuição geográfica e valores liquidados das IFES - 2022

Região	Unidades Orçamentárias			Valores Liquidados		
	Universidades	Institutos e Cefets	Total	Universidades	Institutos e Cefets	Total
	Em quantidades de IFES			Em Bilhões de R\$		
Sudeste	19	11	30	19,1	5,8	24,9
Nordeste	20	11	31	15,6	6,5	22,2
Sul	11	6	17	10,8	3,2	14,0
Centro-Oeste	8	5	13	5,9	2,1	8,0
Norte	11	7	18	4,8	2,1	6,9
= Total IFES	69	40	109	56,2	19,6	75,8
	% de Representatividade das IFES					
Sudeste	27,5%	27,5%	27,5%	33,9%	29,6%	32,8%
Nordeste	29,0%	27,5%	28,4%	27,8%	33,2%	29,2%
Sul	15,9%	15,0%	15,6%	19,2%	16,1%	18,4%
Centro-Oeste	11,6%	12,5%	11,9%	10,5%	10,6%	10,5%
Norte	15,9%	17,5%	16,5%	8,6%	10,5%	9,1%
= Total IFES	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: ME (2024b).

A expansão da rede federal de ensino aumentou o número de municípios atendidos pelas IFES. Os institutos e cefets atendiam 119 municípios em 2002, passando para 568 em 2016 (Carmo & Tominaga, 2017). Em 2021 os *campi* da rede federal estavam presentes em 931 municípios brasileiros (INEP, 2022).

Até o início da década de 30, as universidades brasileiras eram estruturadas a partir da agregação de escolas profissionais superiores (Pessoa, 2000; Freitas, 2002). O Estatuto das Universidades Brasileiras de 1931 trouxe melhorias para a organização das universidades, passando a exigir a agregação de pelo menos três institutos para compor a nova estrutura (Pessoa, 2000). Este modelo persistiu até o final da década de 60, quando a Reforma Administrativa trouxe uma nova forma de estrutura organizacional para as universidades brasileiras (Pessoa, 2000; Sousa, 2001). Como exemplo, temos a Universidade Federal da Bahia (UFBA), que foi criada a partir do Colégio Médico-Cirúrgico da Bahia em 1808, sendo instituída por decreto em 1946, e reestruturada em 1968 (UFBA, 2017).

Já em 1961, foi aprovada a primeira Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), que criou o Conselho Federal de Educação, com atribuições, entre outras, de sugerir medidas para estruturação e funcionamento do Sistema Federal de Ensino e opinar a respeito da inclusão de escolas junto ao sistema. A autonomia didática, administrativa, financeira e disciplinar também foi regulamentada pela LDB (Brasil, 1961).

A Reforma Universitária de 1968 trouxe um primeiro avanço para o modelo de universidade. Ocorreram mudanças estruturais (organizacional e de poder), administrativas e

acadêmicas (Pessoa, 2000; Sousa, 2001). A partir da reforma universitária, do contexto econômico que o país estava passando e das demais reformas iniciadas em 1964, incluindo a Reforma Administrativa de 1967, ocorreu a expansão das universidades federais e seus *campi* (Sousa, 2001; Freitas, 2002). De acordo com Sousa (2001), do final da década de 50 para o ano de 1974, o país passou de 7 para 31 universidades, proporcionando um crescimento de 343%.

Foram responsáveis pelo desenvolvimento e crescimento do ensino superior federal nesse período: o Programa de Expansão e Melhorias do Ensino Superior (PREMESU/MEC); a elaboração do Plano Nacional de Pós-Graduação (PNG); a implantação da Comissão Nacional do Regime de Tempo Integral e Dedicção Exclusiva (CONCRETIDE); e o Programa Institucional de Capacitação Docente (PICD/CAPES) (Sousa, 2001; Freitas, 2002). Esses programas também permitiram a expansão nos anos seguintes, das horas aulas contratadas, aumento da qualificação dos docentes e aumento do volume de pesquisas (Sousa, 2001; Freitas, 2002).

Nas décadas de 80 e 90 o sistema ficou praticamente estagnado, sendo criadas (federalizadas) 6 universidades, oriundas de outras entidades de ensino superior que já existiam (Sousa, 2001). Em 2002 e 2005 foram criadas outras 13 instituições. Em 2007 o Governo Federal instituiu o Programa de Apoio a Planos de Reestruturação e Expansão das Universidades Federais (REUNI), sendo criadas 10 universidades entre 2008 e 2013, totalizando 63 instituições (Costa, 2018). Por fim, em 2018 e 2019, foram criadas 6 novas instituições, elevando o total de universidades federais para 69, número que permaneceu até 2023. Esses números consideram a Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR). Os dados são apresentados na Tabela 5.

Tabela 5- Evolução da criação das UFs – 1940-2019

Período/Década	40	50	60	70	80	90	2000-2009	2010-2019
Criação/Transformação	3	4	22	5	3	3	17	12
Acumulado	3	7	29	34	37	40	57	69

Fonte: Relatório de Gestão das UFs do ano de 2016; Sousa (2001); Costa (2018); e MEC (2023a).

A expansão das universidades também ocorreu por meio do aumento dos números de *campi*. Em 2002 havia 149 *campi*, passando para 334 em 2014 e atingindo 341 em 2017 (Reis, 2015; Paula & Almeida, 2020; ANDIFES, 2021), considerando também os números da UTFPR. Para Costa (2018), um dos objetivos do Governo Federal atrelados à expansão das universidades foi reduzir as desigualdades sociais e regionais, melhorando a distribuição de

oportunidades. De 2003 até 2015 o crescimento de alunos matriculados nas cidades do interior do país cresceram 177,4%, enquanto o aumento nas capitais cresceu em 44,5% (Costa, 2018).

Como exemplos de expansão há a Universidade Federal do Pará (UFPA), que possuía doze (12) *campus* instalados no Estado do Pará (UFPA, 2023) e a Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) que possuía treze (13) *campus* no Estado do Paraná (UTFPR, 2023b), ambas em 2022.

Com a evolução do volume de *campi* e de universidades, houve crescimento natural do número de docentes, de Técnicos Administrativos em Educação (TAEs), de cursos e programas de pós-graduação, e por fim, do número de alunos matriculados.

O número de cursos de graduação passou de 2.078 em 2003 para 5.477 em 2021, enquanto os programas de pós-graduação recomendados pela CAPES passaram de 714 em 1998 para 2.432 em 2019 (Costa, 2018; MEC, 2023c). Quanto aos docentes, de 2003 até 2021 passaram de 48.570 para 94.541, e já o quantitativo de TAEs, passou de 62.928 em 2003 para 101.832 em 2021 (Costa, 2018; MEC, 2023c).

O volume de alunos matriculados em 2003 era de 527.719, chegando próximo a 1 milhão em 2015 (meta do REUNI) e fechando 2021 com 1.128.950 de matriculados em cursos de graduação (Costa, 2018; INEP, 2022). Na pós-graduação, o volume passou de aproximadamente 20.000 alunos em 1995 para 211.000 em 2019 (ANDIFES, 2021; MEC, 2023c).

As universidades estão distribuídas entre as 27 unidades federadas do país. A região Nordeste concentra 29% das 69 instituições, seguida da região Sul com 27,5%. Quanto aos valores liquidados, o Sudeste concentra 33,9% destes recursos, seguido do Nordeste, com 27,9%. A região Centro-Oeste concentra o menor volume de universidades, com 8 instituições, já a região que concentra o menor volume de recursos é a Norte, com 8,4% do total. Os dados estão apresentados na Tabela 4.

Já a Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica (EPT) foi criada em 1909, a partir da instalação de 19 Escolas de Aprendizes Artífices, e foram subordinadas ao Ministério dos Negócios da Agricultura, Comércio e Indústria até 1930, sendo após esse período transferidas para a responsabilidade do recém criado Ministério da Educação e Saúde Pública (Fernandes, 2009; Faveri *et al.*, 2018; Cunha & Pimentel, 2022). Na década de 30 houve expansão do volume de escolas e a criação de novas especializações profissionais, ultrapassando um pouco mais de uma centena de unidades (Faveri *et al.*, 2018; Cunha & Pimentel, 2022).

Em 1942 as escolas foram transformadas em Escolas Industriais e Técnicas, com os cursos incorporando o ensino médio, permitindo após a sua conclusão, o ingresso em cursos superiores (Cunha & Pimentel, 2022). Já em 1959 as escolas foram novamente transformadas, passando para Escolas Técnicas Federais, e entre 1978 e 2007 as escolas técnicas e agrotécnicas foram sendo transformadas em Cefets, iniciando pela criação dos Cefet/MG, Cefet/PR e Cefet/RJ (Santos Filho & Chaves, 2020; Cunha & Pimentel, 2022). A partir desse período os cefets passaram a oferecer, além dos cursos técnicos profissionalizantes de nível médio, o ensino superior (Cunha & Pimentel, 2022).

O crescimento da Educação Profissional Tecnológica (EPT) foi retomado a partir de 2003, quando havia 140 unidades preexistentes em operação, chegando a 312 em 2008 (Reis, 2015; Santos Filho & Chaves, 2020). Em 2008, foi instituída a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (RFEPCT), sendo criados, 38 institutos federais, uma Universidade Federal Tecnológica (UTFPR) e sendo mantidos 2 Cefets pré-existentes (Fernandes, 2009; Santos, 2018). As 22 escolas técnicas vinculadas às universidades e o Colégio Pedro II também compõem a rede (MEC, 2023a). De 2008 até 2021, as unidades EPT encerraram com 656 unidades. O número de institutos e Cefets se manteve, sendo apenas ampliado o número de *campi* (MEC, 2023a). Os dados estão apresentados na Tabela 6.

Tabela 6 - Evolução da criação das unidades da Rede Federal EPCT – 2002-2021

Período	2002	2003-2008	2009-2010	2011-2014	2015-2018	2019-2021
Criação	-	172	54	189	84	10
Acumulado	138	310	364	553	637	647

Fonte: (Reis, 2015; Campos, 2016; Santos Filho & Chaves, 2020; MEC, 2023a).

A criação da rede ocorreu a partir da transformação e/ou integração de 31 Cefets, 39 Escolas Agrotécnicas Federais, 7 Escolas Técnicas Federais e 8 Escolas Técnicas Federais que estavam vinculadas às universidades federais (Reis, 2015; Santos Filho & Chaves, 2020). As novas unidades possuem natureza jurídica de autarquia, conforme Tabela 3.

Como exemplos de ampliação há o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de São Paulo (IFSP) que possuía trinta e sete (37) *campus* no Estado de São Paulo em 2022 (IFSP, 2022) e o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará (IFCE) que possuía trinta e cinco (35) unidades no Estado do Ceará, também em 2022 (IFCE, 2022).

As instituições da Rede Federal possuem atribuições de educação básica, profissional e superior, passando pelos cursos de nível técnico profissionalizante até o doutorado (Reis, 2015; Santos Filho & Chaves, 2020). Os institutos federais precisam atender os requisitos de garantir

o mínimo de 50% de vagas anuais para os cursos técnicos de nível médio, o mínimo de 20% de vagas para atendimento aos cursos de licenciatura; o mínimo de 10% de vagas para o ensino de jovens e adultos integrada ao ensino médio; ofertar cursos de tecnologia, bacharelado e de pós-graduação, todos alinhados aos projetos tecnológicos já existentes (Santos Filho & Chaves, 2020; Cunha & Pimentel, 2022).

Quanto a configuração dos servidores docentes e TAEs, esta passou de 74.472 em 2017 para 78.542 em 2022, representando um aumento de 5,5%. Os TAEs representavam 44,5% do total de servidores em 2017, diminuindo a sua participação em 2022, quando fechou em 42,8% do total (MEC, 2023b). Os dados estão apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 - Evolução Docentes e TAEs – 2017-2022

Categoria	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Em quantidade de servidores						
TAEs	33.125	33.781	33.691	34.003	33.857	33.631
Docentes	41.347	43.065	44.061	43.190	43.776	44.911
= Total	74.472	76.846	77.752	77.193	77.633	78.542
% de representatividade por categoria						
TAEs	44,5%	44,0%	43,3%	44,0%	43,6%	42,8%
Docentes	55,5%	56,0%	56,7%	56,0%	56,4%	57,2%
= Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: (MEC, 2023b).

Em 2003 o número de matrículas na rede EPCT era um pouco mais que 150.000 matrículas, se aproximando de 350.000 em 2011, e fechando 2021 com 1,5 milhão de alunos matriculados nas diversas modalidades de ensino (Campos, 2016; MEC, 2023b), proporcionando um crescimento de aproximadamente 900%. O volume de matriculados em cursos superiores fechou em 25,5 do total de matriculados em 2021 (MEC, 2023b). Por fim, o número de cursos ofertados atingiu um total de 11.005 cursos em 2021 (MEC, 2023b).

Os institutos e cefets também estão distribuídos nas 27 unidades federadas do país. O maior volume de instituições estão nas regiões Sudeste e Nordeste, ambas com 27,5% do total das 40 unidades. Já em termos de valores liquidados em 2022, o maior volume de recursos foi para a região Nordeste, com 33,2% do total, seguido da região Sudeste com 29,8%. Os dados estão apresentados na Tabela 4.

2.4.2 Desafios orçamentários e estruturais enfrentados pelas IFES

As IFES têm enfrentado desafios constantes ao longo de sua trajetória de desenvolvimento e atuação. As dificuldades perpassam, entre outros, por restrições

orçamentárias, perda de autonomia, rigidez da estrutura administrativa, e diferenças regionais. Esses desafios trazem dificuldades para o processo de gestão das operações das IFES, complexidade nas tomadas de decisões e nas relações institucionais (Pessoa, 2000; Silva, 2001; Freitas, 2002; Vieira & Vieira, 2003; Santos Filho & Chaves, 2020; Silva & Araújo, 2022; Cunha & Pimentel, 2022; Juliatti *et al.*, 2022).

O crescimento das universidades federais até o final da década de 50 foi inexpressivo, enquanto para os institutos federais e cefets esta mesma ocorrência foi até o ano de 2002, portanto exigindo um baixo volume de orçamento para os dois tipos de IFES, conforme cada período evolutivo. A partir da década de 60, aumentaram o número de universidades, incluindo o tamanho de suas estruturas e *campi*, gerando uma necessidade de manutenção do orçamento para estas instituições. Neste período, os cenários econômicos interno e mundial se encontravam em uma fase favorável, permitindo a manutenção do orçamento das IFES (Sousa, 2001; Freitas, 2002).

Na década de 80 o país enfrentou uma crise econômica interna decorrente do volume da dívida externa, recessão econômica, altas taxas de inflação, exigindo contingenciamento dos gastos públicos no país, que por consequência, acabou influenciando os orçamentos das IFES (Sousa, 2001; Freitas, 2002; Reis, 2015). Para Sousa (2001), o crescimento das IFES neste período seguiu um “ritmo mais lento”, e a necessidade de orçamento requerida pelo crescimento na década anterior não foi concretizada.

Na década de 90, no cenário internacional a crise do “Estado Social”, fez o Estado repensar o seu papel de máximo interventor do mercado e de promotor de ações sociais, reduzindo o papel e o próprio tamanho do Estado, pressionando os países em desenvolvimento na adoção de medidas de controle fiscal (Sousa, 2001; Reis, 2015; Dias & Serva, 2019). Neste contexto, o país conseguiu estabilizar a economia, adotando uma agenda de controle fiscal a partir do equilíbrio das contas públicas, controle inflacionário, privatizações, entre outros (Sousa, 2001; Freitas, 2002).

Por outro lado, o repensar do papel do Estado, fez com que a responsabilidade pela função educação superior pública federal fosse também repensada em dois momentos, inclusive a mudança de composição da sua fonte de recursos. No primeiro momento, o governo de 1990-1992 apresentou um projeto de Emenda Constitucional (EC) para privatizar as universidades federais, porém não sendo aprovada. Já no segundo momento, no governo de 1995-1998, a proposta foi de transferir alguns serviços públicos, considerados não exclusivos do Estado, para a órbita privada, cogitando-se a transformação da educação superior federal para o modelo de Organizações Sociais (OS), com o Governo Federal subsidiando uma parcela dos serviços

(Freitas, 2002; Costa, 2018). Em contraponto, nesta década o sistema educacional superior privado apresentou crescimento de forma acelerada, e também a estratégia governamental focou na educação básica, precarizando a operação das universidades federais (Sousa, 2001; Reis, 2015; Costa, 2018).

Nova etapa do processo de expansão das IFES ocorreu entre 2003 e 2016, com destaque para a expansão da rede EPCT (Reis, 2015; Campos, 2016). O país apresentou um cenário econômico positivo (até meados de 2014), os governos que se seguiram mantiveram a política de equilíbrio das contas públicas, porém o nível de gastos com a educação atingiu o maior pico da história do país, chegando a aproximadamente 6,5% do Produto Interno Bruto (PIB) em 2013 (Reis, 2015; Campos, 2016; Silva & Araújo, 2022). Os projetos de expansão tanto para as universidades federais quanto para a rede EPCT ocorreram a partir da construção, reestruturação, conclusão de novas unidades e de outras já pré-existentes, da expansão dos *campi* para regiões metropolitanas e interior, e foram concentradas no período de 2003 até 2014 (Paula & Almeida, 2020; Cunha & Pimentel, 2022). Em 2007, as despesas liquidadas das universidades representavam aproximadamente 89% das despesas totais do MEC, enquanto os CEFETs e Escolas Técnicas Federais representavam 11%, já em 2017, as universidades passaram para 76,4%, enquanto os institutos federais e cefets passaram para 23,6%, indicando a nova estratégia para o ensino federal (Santos, 2018). Conforme a Tabela 2, em 2022 a proporção fechou em 74,4% para as universidades federais, e para os institutos e cefets foi de 25,6%.

No governo 2016-2018, houve acentuamento dos ajustes fiscais, com edição da Emenda Constitucional (EC) 95/2016, congelando os investimentos primários do setor público por um período de 20 anos (2017 até 2036), abarcando também a função educação (Reis & Macário, 2020; Santos & Lira, 2022; Silva & Araújo, 2022). Nesse período ressurgiu a proposta de aprovar o fim da gratuidade da educação superior nas universidades federais (Costa, 2018). Os recursos destinados para os institutos federais e cefets foram reduzidos a partir de 2014, prejudicando a manutenção de despesas rotineiras de custeio e investimentos destas IFES (Santos Filho, & Chaves, 2020). Neste mesmo sentido, para Reis e Macário (2020), os recursos destinados para custeio e investimento nas universidades federais sofreram reduções em níveis menores a partir de 2015.

Já no governo de 2019-2022, os ajustes fiscais foram acentuados, ocorrendo novos contingenciamentos e cortes de recursos discricionários. Em 2019 o MEC apresentou a proposta de projeto intitulada “Future-se” (Programa Universidades e Institutos Federais Empreendedores e Inovadoras), tendo como premissa, a captação de recursos próprios junto ao

setor privado, para o financiamento de projetos das IFES (Santos & Lira, 2022; Silva & Araújo, 2022). O projeto foi rejeitado pela comunidade acadêmica brasileira, e no momento (2022) encontra-se sem tramitação (Santos & Lira, 2022; Silva & Araújo, 2022). Outra proposta apresentada, foi a PEC 206/19, que trouxe como ementa a cobrança de mensalidade pelas universidades públicas, porém também não obtendo êxito até o momento (Rocha, Carvalho, & Menezes, 2023).

Para Lima Filho e Peixe (2020), as medidas de bloqueio orçamentário ocorridas entre 2008 e 2018 no âmbito do MEC, tem sido utilizadas para equilibrar as contas públicas do país. Por outro lado, para Rossi, Oliveira, Arantes e Dweck (2019) a austeridade fiscal tem sido uma prática inadequada para as políticas públicas sociais, prejudicando o financiamento da educação pública. Neste mesmo sentido, para Silva e Araújo (2022), o uso da austeridade fiscal acaba por subfinanciar as universidades federais, prejudicando a população de forma ampla ao acesso a uma universidade pública de qualidade.

A partir da expansão das IFES, em que as funções principais (ou áreas-fim) são o ensino, a pesquisa e a extensão, para dar suporte ao atingimento dos objetivos destas funções, encontram-se as áreas de apoio administrativo (*back-office*), que em conjunto, também cresceram em volume e em complexidade. Para Vieira e Vieira (2003) e Falqueto e Farias (2013), com o desenvolvimento e expansão organizacional das IFES, ocorreu a implementação de diversas estruturas internas, a exemplo das faculdades, institutos, programas, colégios, departamentos, comissões, pró-reitorias. Desta forma, o crescimento das atividades administrativas de apoio ocorreu de forma natural, isto em decorrência da complexidade das estruturas destas instituições, exigida pelo aparato burocrático normativo e pela demanda de serviços de apoio (Vieira & Vieira, 2003; Tessarini Junior & Saltorato, 2021).

A execução das atividades de *back-office* nas IFES é realizada em sua maioria pelos Técnicos Administrativos em Educação (TAEs). A trajetória da carreira dos TAEs passa pelo Plano de Classificação Cargos (PCC) da década de 70, a partir de 1987 foram regidos pelo Plano Único de Classificação e Retribuição de Cargos e Empregos (PUCRCE), e por fim em 2005, foi instituído o Plano de Carreira dos TAEs (PCCTAE), ainda vigente em 2023, tendo como atribuições gerais, gerir atividades de apoio técnico-administrativo ao ensino, e inerentes à pesquisa e à extensão nas IFES (Brasil, 2005a; Reis, 2020).

Inicialmente, foram previstos 367 cargos de TAEs para as IFES, e com a extinção e criação de novos cargos, restaram, ainda em operação, 196 cargos, indicando a dimensão e complexidade das atividades executadas por estes profissionais (Reis, 2020) e consequentemente das atividades administrativas de apoio das IFES. A partir da avaliação dos

cargos dos TAEs, Tessarini Junior e Saltorato (2021) apresentaram 5 funções de apoio que são executadas no ambiente das IFES: 1-suporte administrativo (finanças, tecnologia da informação, e outros); 2-suporte acadêmico (em secretarias de cursos e programas, laboratórios, e outros); 3-especializadas (contador, psicólogo, e outros); 4-de gestão (de pessoas, de atividades departamentais, e outros); e 5-de representação/fiscalização (comissões, colegiados, e outros).

De acordo com dados dos portais Plataforma Nilo Peçanha e Universidade 360°, nas universidades federais a participação dos TAEs no quadro total de servidores foi de 52,4% em 2017, passando para 51,9% em 2021. Já para os institutos federais e cefets, em 2017 os TAEs representaram 44,5% dos servidores totais, passando para 43,6% em 2021 (MEC, 2023b; 2023c). Os dados estão apresentados na Tabela 8.

Tabela 8 - Evolução Docentes e TAEs das IFES – 2017-2021

Tipo	Categoria	2017	2018	2019	2020	2021	
Universidades	Em quantidade de servidores						
	TAEs	105.343	105.211	103.109	102.484	101.832	
	Docentes	95.876	97.547	98.299	94.460	94.541	
	= Total	201.219	202.758	201.408	196.944	196.373	
	% de representatividade por categoria						
	TAEs	52,4%	51,9%	51,2%	52,0%	51,9%	
	Docentes	47,6%	48,1%	48,8%	48,0%	48,1%	
	= Total	100%	100%	100%	100%	100%	
	Institutos e Cefets	Em quantidade de servidores					
		TAEs	33.125	33.781	33.691	34.003	33.857
Docentes		41.347	43.065	44.061	43.190	43.776	
= Total		74.472	76.846	77.752	77.193	77.633	
% de representatividade por categoria							
TAEs		44,5%	44,0%	43,3%	44,0%	43,6%	
Docentes		55,5%	56,0%	56,7%	56,0%	56,4%	
= Total		100%	100%	100%	100%	100%	
Total Geral		Em quantidade de servidores					
		TAEs	138.468	138.992	136.800	136.487	135.689
	Docentes	137.223	140.612	142.360	137.650	138.317	
	= Total	275.691	279.604	279.160	274.137	274.006	
	% de representatividade por categoria						
	TAEs	50,2%	49,7%	49,0%	49,8%	49,5%	
	Docentes	49,8%	50,3%	51,0%	50,2%	50,5%	
	= Total	100%	100%	100%	100%	100%	

Fonte: (MEC, 2023b; 2023c).

É possível observar que as atividades administrativas de apoio, possuem uma elevada representatividade dentro dos processos executados nas IFES. Para Denicoli, Medeiros e Vieira (2021), é neste ambiente que os TAEs participam auxiliando no gerenciamento da estrutura burocrática e todo o seu aparato para o funcionamento das instituições. Com o crescimento da área meio, o processo de gestão das IFES tornou-se mais burocrático e de baixa eficiência (Vieira & Vieira, 2003).

As IFES possuem um tipo complexo de estrutura, contendo características burocráticas, gerencial e patrimonialista, com essa mistura de estilos de administração trazendo desafios para os processos de gestão e deliberativos (Paiva & Souza, 2018). Neste mesmo sentido, para Pessoa (2000) e Vieira e Vieira (2003) por fazerem parte da administração pública, as IFES estão condicionadas ao aparato geral de normas e procedimentos, trazendo uma maior rigidez na execução das atividades, e criando grupos corporativos internos. Para a ANDIFES (2021), há um consenso de que a estrutura organizacional atual, tem sido um obstáculo na execução de atividades das entidades afiliadas.

A pesquisa de Tessarini Junior e Saltorato (2021) trouxe como resultado, que os TAES se sentiam subutilizados, havia sobrecarga de trabalho e falta de servidores, e que ocorriam conflitos nas relações organizacionais, sendo privilegiadas as atividades fim, em detrimento das atividades administrativas de apoio. Para Loureiro, Mendes e Silva (2018, p.707), as atividades fim nas IFES possuem uma visibilidade e prestígio sociais maiores, estando centradas na figura do docente.

O trabalho de Fernandes (2011) trouxe como constatação que havia disfunções nas macro-estruturas de 19 IFES. Uma das dimensões avaliadas no estudo foi a de Gestão de Tecnologia da Informação, que em 48% da amostra foi estruturada com vinculação direta ao Reitor, enquanto as 52% restantes estavam vinculadas junto à Administração ou Desenvolvimento Institucional. Já as pesquisas de Moreira, Marques, Santos, Cabral e Pessoa (2019, p.74) e Barbosa (2020), apresentaram como resultados dos estudos em duas IFES, que as configurações organizacionais se classificaram predominantemente como burocráticas, trazendo “mais dificuldades do que facilidades” na realização de seus objetivos institucionais.

Para sobreviver aos percalços ocasionados pela escassez de recursos e pelo excesso de rigidez das estruturas organizacionais das IFES, é preciso repensar a dinâmica de interações orgânicas destas instituições, desconcentrando poder e reavaliando o processo de gestão das atividades de apoio (Falqueto & Farias, 2013; Denicoli, Medeiros & Vieira, 2021; Reis & Paixão, 2022). Desta forma, liberando recursos financeiros e humanos para trabalhar de forma

integral e específica junto às áreas fim, buscando trazer mais dinâmica para as estruturas organizacionais.

2.4.3 Atividades administrativas de apoio: Auditoria Interna, Contabilidade e Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC)

De acordo com o Decreto nº 200 de 1967, as atividades auxiliares (de pessoal, de orçamento, de administração financeira, de contabilidade, de auditoria, entre outras) serão estruturadas sob a forma de Sistema. Estas atividades estão integradas em cada sistema, ficando sujeitas à orientação normativa, à supervisão técnica e a fiscalização por parte do órgão central de cada sistema, porém ficarão subordinadas ao órgão ou entidade à que foram estabelecidas (Brasil, 1967).

A função Auditoria Interna é tratada no Decreto nº 3.591 de 2000, que trouxe a obrigatoriedade das entidades da Administração Pública Federal Indireta criarem as respectivas unidades, ou ainda, quando houver fraca demanda, devendo a função ser realizada por auditor interno (Brasil, 2000). As respectivas unidades de auditoria interna possuem vinculação normativa e técnica junto ao Órgão Central (Controladoria-Geral da União – CGU) e devem vincular-se ao conselho de administração ou órgão com funções similares, e não havendo estas unidades, deverá estar subordinada ao dirigente máximo da organização (Brasil, 2000).

Ainda de acordo com o decreto, a movimentação do titular da auditoria interna deverá ser apresentada pelo dirigente máximo da organização à aprovação do órgão ou conselho superior existente, e após também à aprovação da CGU (Brasil, 2000). A CGU deverá consolidar todos os planos de trabalho das unidades de auditoria interna e avaliar o desempenho destas unidades (Brasil, 2000). Assim, o legislador delegou para a CGU a criação e manutenção de normas de auditoria interna no contexto do Governo Federal Brasileiro.

Em 2017 a CGU editou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Governamental do Poder Executivo Federal, trazendo, entre outros, o estabelecimento de princípios, diretrizes, requisitos para a prática profissional, e que as auditorias internas singulares são consideradas unidades auxiliares do Sistema de Controle Interno e possuem independência na execução de suas atividades (Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União [CGU], 2017a). Ainda em 2017 a CGU elaborou norma para disciplinar a nomeação, designação, exoneração ou dispensa do titular das Audins, e também requisitos da organização interna destas unidades, e nos anos de 2020 e 2021 tratou dos requisitos mínimos para a elaboração dos estatutos das unidades de auditoria interna e do estabelecimento das regras a serem observadas na elaboração dos planos de auditoria, dos

relatórios de execução das auditorias e do parecer sobre as prestações de contas das unidades auditadas (CGU, 2017b; 2020; 2021).

De acordo com Santos *et al.* (2022) os principais cargos de servidores que estavam atuando nas unidades de auditoria interna das IFES em 2019 eram: auditores de carreira, representando 60% do total de profissionais destas unidades, assistentes em administração (representando 12%), contadores (representando 9%), administradores (representando 8%), técnicos em contabilidade (representando 3%), e outros cargos com representação abaixo deste último percentual. O cargo específico de auditor, de acordo como PCCTAE, estabeleceu como requisito para ingresso ao cargo, os cursos superiores de Economia ou Direito ou Ciências Contábeis (Brasil, 2005a).

Conforme definição do referencial técnico de auditoria, a auditoria interna governamental “tem como propósito aumentar e proteger o valor organizacional das instituições públicas, fornecendo avaliação, assessoria e aconselhamento baseados em risco” (CGU, 2017a, pág. 4).

A função contabilidade pública é tratada na Lei nº 4.320 de 1.964, no Decreto-Lei nº 200 de 1967, no Decreto nº 93.872 de 1986, na Lei nº 10.180 de 2001 e no Decreto nº 6.976 de 2009. O órgão central do Sistema de Contabilidade Federal é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que dentre outros, possui a competência de estabelecer normas, procedimentos e orientações e supervisão técnica em questões de contabilidade para as entidades da administração pública federal, e também da manutenção do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) (Brasil, 2009). O SIAFI foi desenvolvido em 1986 e implantado em 1987, sendo o sistema de registro, acompanhamento e controle orçamentário, financeiro e patrimonial utilizado pelas entidades e órgãos do Governo Federal (Secretaria do Tesouro Nacional [STN], 2023).

Compõem ainda o sistema, os órgãos setoriais, estando divididos em:

- I - Setorial Contábil de Unidade Gestora - é a unidade responsável pelo acompanhamento da execução contábil de um determinado número de Unidades Gestoras Executoras e pelo registro da respectiva conformidade contábil;
- II - Setorial Contábil de Órgão: é a Unidade Gestora responsável pelo acompanhamento da execução contábil de determinado órgão, compreendendo as Unidades Gestoras a este pertencentes, e pelo registro da respectiva conformidade contábil;
- III - Setorial Contábil de Órgão Superior: é a unidade de gestão interna dos Ministérios e órgãos equivalentes responsáveis pelo acompanhamento contábil dos órgãos e entidades supervisionados e pelo registro da respectiva conformidade contábil. (Brasil, 2009).

Para as IFES, são consideradas as setoriais I e II, sendo a II a que consolida os dados de contabilidade da entidade. A setorial III, no caso da função educação, representa a unidade contábil instituída no próprio MEC. Todo aquele que for incumbido, independentemente do título, a execução da função contábil, será responsável pela exatidão e oportuna prestação de contas da contabilidade da unidade sob sua gestão (Brasil, 1967). O Decreto nº 200 de 1967 apresentou a possibilidade de uma única entidade ser responsável pela contabilidade de outras unidades ou ministérios.

A contabilidade aplicada ao setor federal, conforme artigo 14, do Decreto nº 6.976/09, “visa a evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial da União” (Brasil, 2009). Para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os usuários da informação contábil do setor público necessitam de informações a respeito da qualidade da prestação de serviços do ente público, se foi prestado de forma eficiente e eficaz; quais são os recursos disponíveis para a prestação de serviços futuros e se a capacidade de prestar serviços melhorou ou piorou ao longo do tempo (Conselho Federal de Contabilidade [CFC], 2016). Para Machado, Fernandes e Bianchi (2016), em função das responsabilidades civis, da liberdade de gestão contábil atribuídas pelas normas, e pela contabilidade ser um instrumento de avaliação dos gestores de uma entidade, os autores sugerem que a contabilidade deveria ser subordinada diretamente ao conselho de administração.

De acordo com o PCCTAE, as atividades de contabilidade pública podem ser desenvolvidas pelos contabilistas: Técnico em Contabilidade, que possui exigência para ingresso ao cargo a formação de médio profissionalizante ou médio completo mais curso técnico; ou pelo Contador, que possui exigência para ingresso ao cargo a formação de nível superior em Ciências Contábeis (Brasil, 2005a). Em 2020 a distribuição de contabilistas nas IFES foi de 3.314 profissionais, sendo 1.650 contadores, representando 49,8% do total e 1.664 técnicos em contabilidade, representando 50,2% (Santos *et al.*, 2021).

A função Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) junto ao Poder Executivo Federal pode ser compreendida nos normativos: Decreto nº 7.579 de 2011; Portaria de Implantação de da Governança de TIC, nº 778 de 2019, emitida pela Secretaria de Governança Digital (SGD), que faz parte das subunidades do Ministério da Economia (ME); e Lei nº 14.129 de 2021. O órgão central do Sistema de Administração dos Recursos de Tecnologia da Informação (SISP) do Governo Federal é a Secretaria de Governança Digital (SGD) (Brasil, 2011). Integram ainda o sistema, os órgãos divididos em:

II - como Órgãos Setoriais, representadas por seus titulares, as unidades de administração dos recursos de tecnologia da informação dos Ministérios e dos órgãos da Presidência da República;

III... (Revogado...);

IV - como Órgãos Seccionais, representadas por seus titulares, as unidades de administração dos recursos de tecnologia da informação das autarquias e das fundações públicas; e (Redação dada pelo Decreto nº 10.230, de 2020)

V - como Órgãos Correlatos, representados pelos seus titulares, as unidades desconcentradas e formalmente constituídas de administração dos recursos de tecnologia da informação nos Órgãos Setoriais e Seccionais. (Brasil, 2011).

Para as IFES, são considerados os Órgãos IV e V. A setorial II, no caso da função educação, representa a unidade de TIC instituída no próprio MEC.

Conforme apresentado pela Portaria nº 778 (ME, 2011), considera-se TIC: “ativo estratégico que suporta processos de negócios institucionais, mediante a conjugação de recursos, processos e técnicas utilizados para obter, processar, armazenar, disseminar e fazer uso de informações”.

De acordo com o PCCTAE, as atividades de TIC podem ser desenvolvidas pelos seguintes profissionais: Assistente de Tecnologia da Informação, que possui exigência para ingresso ao cargo a formação de nível médio completo mais experiência de 6 meses; Técnico de Tecnologia da Informação, que possui exigência para ingresso ao cargo a formação de médio profissionalizante ou médio completo mais curso técnico em eletrônica com ênfase em sistemas computacionais; ou pelo Analista de Tecnologia da Informação, que possui exigência para ingresso ao cargo a formação de nível superior na área (Brasil, 2005a).

Por fim, os servidores elencados no PCCTAE são regidos pela Lei nº 8.112 de 1990, que trata do regime jurídico de servidores públicos civis da esfera federal. A lei apresenta duas situações possíveis de movimentação em que o servidor poderá executar suas atividades em outras entidades: uma para afastamento para servir a outro órgão ou entidade, para ocupar cargo em comissão ou função de confiança ou conforme casos descritos em leis específicas, sendo cedido de forma temporária; e outra em que ocorre o deslocamento do cargo para outra entidade, exigindo prévia autorização do órgão central do SIPEC e também a observação de alguns preceitos, a exemplo da ocupação de cargos que mantenham a essência e compatibilidade de atribuições do cargo inicialmente ocupado e a equivalência de vencimentos (Brasil, 1990). Por outro lado, o PCCTAE veda a utilização da redistribuição de cargos entre as IFES e outras entidades, exceto entre as próprias IFES.

2.5 PROPOSIÇÕES DA PESQUISA

Para Martins e Theophilo (2009) as proposições de um estudo auxiliam o pesquisador a seguir pela direção correta do objeto que se deve estudar em uma pesquisa do tipo Estudo de Caso. Para os autores, a formulação de proposições parte de um conhecimento prévio e reflexões a respeito do tema por parte do pesquisador, e serão defendidas e demonstradas ao longo do trabalho.

Para Ferreira *et al.* (2010) e Souza e Silva (2020), os casos e estudos a respeito da adoção de CSCs no setor público do Brasil ainda são incipientes, portanto não havendo uma disseminação a respeito do modelo, a exemplo da legislação que trouxe o modelo como inovação ter ocorrido em 2023 (Brasil, 2023c). Oliver (1992) indicou que a falta de experiência ou compreensão de como a desinstitucionalização é operacionalizada, é um fator que contribui para a inércia organizacional, mesmo sabendo das necessidades de mudança, portanto, abrandando a taxa de desinstitucionalização de uma prática legitimada. Assim, tem-se a seguinte proposição:

P1- O baixo nível de conhecimento a respeito do funcionamento do modelo CSC é um fator limitante para a implementação do modelo, podendo ser considerado como uma barreira.

Para Ferreira *et al.* (2010), Ulbrich (2010) e Schwarz (2014) a redução de custos é o principal benefício e objetivo para a adoção do modelo CSC. Neste mesmo sentido, para Coase (1937) e Williamson (1979), se o custo interno para a produção de um serviço, contemplando os custos de transação, forem superiores ao custo de aquisição externo, então a melhor opção será adquirir o serviço fora da firma. Embora seja possível verificar na literatura a existência de outros benefícios, assim tem-se a seguinte proposição:

P2- Para os principais responsáveis pela governança e gestão das atividades administrativas de apoio, a redução de custos se configura como o principal benefício e indutor para a aplicabilidade futura de um modelo de gestão CSC.

Para Bergeron (2003) o CSC possui políticas próprias de estratégias e gestão. Neste sentido, para que as entidades públicas não excedam seus poderes ou funções, o IFAC (2001) recomenda que é necessário o estabelecimento de mecanismos de governança para garantir que sejam cumpridas as obrigações assumidas, a partir da definição de regras em estatutos ou outras

formas. Wagenaar (2006, p. 359) apresenta que a propriedade do CSC seja “indivisa”, mas que por outro lado, os usuários exerçam influência suficiente para garantir a manutenção da prestação de serviços com qualidade, a partir de um “compromisso político e administrativo permanente”. Assim, uma estrutura de governança corporativa específica para o CSC é uma condição essencial para o sucesso de implantação e operação do modelo de gestão de atividades compartilhadas (Janssen & Joha; 2006b; Grant *et al.*, 2007; Schwarz, 2014). Para Williamson (1979, p. 599; 2000), o tipo de estrutura de governança dependerá da complexidade de cada transação, em que a governança é um “esforço para criar ordem, mitigar conflitos e obter ganhos mútuos”.

As atividades de apoio administrativas das IFES possuem menor visibilidade, sendo privilegiadas as atividades fim das IFES, demonstrando haver conflitos entre estas duas funções (Loureiro, Mendes & Silva, 2018; Tessarini Junior & Saltorato, 2021). Assim, com base no desenho de um modelo de governança e na busca pela redução de conflitos e manutenção da implantação do modelo CSC, tem-se a seguinte proposição:

P3- Um modelo de governança que mantenha o equilíbrio de poder entre o CSC e as IFES usuárias favorecerá a implantação do modelo.

Desta forma, com base nos objetivos específicos apresentados na introdução desta tese, e aliados aos conceitos e práticas discutidos no referencial teórico, e com as três proposições elaboradas, estes serviram de base para nortear esta pesquisa, e foram avaliados junto aos entrevistados. Os contextos das proposições foram incluídos dentro das questões do questionário de pesquisa. Todo este conjunto serviu de base para elaboração do modelo proposto de estrutura de governança corporativa para o centro de serviços compartilhados e também para a avaliação de uma possível mudança do modelo vigente de gestão de atividades descentralizado para o modelo de gestão de atividades CSC.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo são apresentados os elementos que compõem a metodologia empregada no desenvolvimento da pesquisa. Inicialmente apresenta-se a classificação do tipo de pesquisa utilizada, a seguir os elementos utilizados para o levantamento e coleta de dados. Após, são apresentadas as técnicas empregadas para as análises dos dados. Por último, é apresentada a metodologia para a elaboração do modelo de governança.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Para classificar esta pesquisa, foi utilizado o modelo desenvolvido por Martins e Theóphilo (2009). Quanto ao polo metodológico, esta pesquisa utiliza uma abordagem funcionalista. Para Morgan (1980, p. 608), essa abordagem permite uma compreensão do papel dos seres humanos na sociedade, e que esta possui uma existência concreta e é sistematicamente constituída para a manutenção de um “estado de coisas ordenado e regulado”. Para Martins e Theóphilo (2009) o uso desta abordagem permite, dentre outros, estudar análises e avaliações de papéis e o funcionamento de organizações.

Quanto ao polo sobre a avaliação, esta pesquisa foi classificada em Qualitativa, pois o uso desta abordagem permite uma compreensão e interpretação aprofundada da situação vigente das funções administrativas de apoio e dos significados que os entrevistados possuem do fenômeno Governança de CSC para atividades administrativas de apoio, principalmente a sua aplicabilidade no contexto das IFES do Estado do Paraná, efetivadas por meio de entrevistas, buscando explorar os sentidos e estruturas concebidos para estas funções.

Quanto à estratégia, o trabalho foi classificado em Pesquisa Bibliográfica, Pesquisa Documental, e Estudo de Caso. Em Pesquisa Bibliográfica, Pesquisa Documental, pois foram utilizados livros, artigos científicos, relatórios públicos oficiais, e normas editadas, a fim de explorar e compreender a respeito dos temas governança pública e CSC no contexto do setor público. Em função do uso de CSCs no setor público federal brasileiro ser incipiente, foram utilizadas estas estratégias. E em Estudo de Caso, pois visa o estudo da unidade Função de Apoio, das unidades de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC, nas quatro IFES, constituindo-se na unidade de análise que foi avaliada em profundidade.

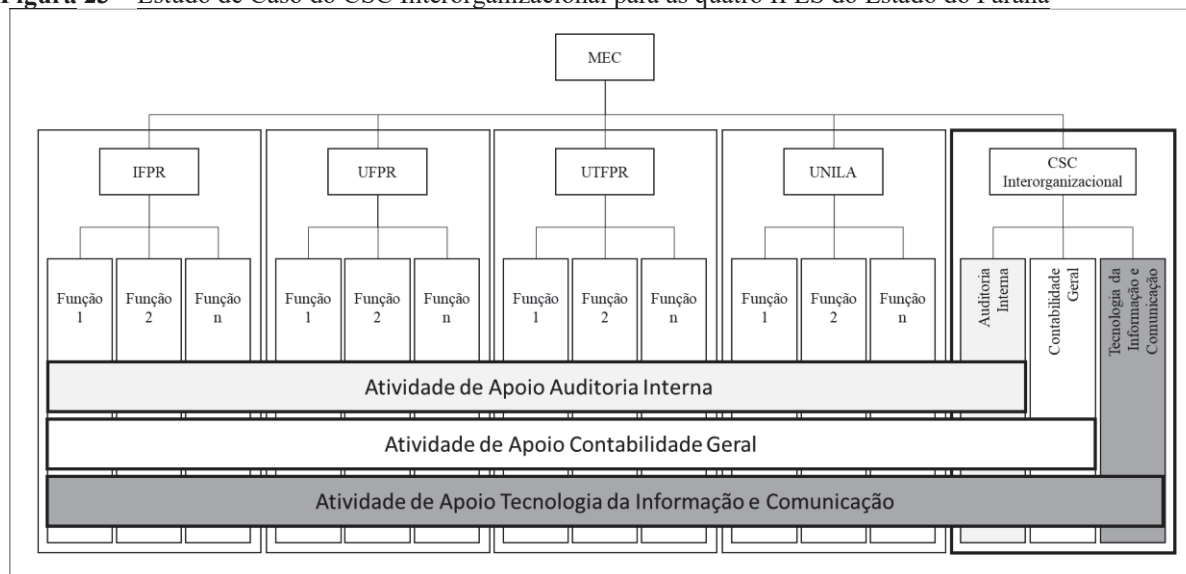
Ainda quanto a estratégia, em Pesquisa Diagnóstico, pois foram utilizados organogramas, portais de transparência das IFES e das três funções, relatórios públicos oficiais, e bases de dados do quantitativo de servidores e orçamentos liquidados para cada uma das quatro IFES do Estado do Paraná, a fim de explorar e compreender da situação das funções de apoio destas quatro IFES.

Quanto à técnica de coleta de dados, a pesquisa foi classificada em Documental e em Entrevista. Em Documental, pois as informações foram coletadas das normas e regulamentos que tratam do tema Governança Pública, os aspectos principais de estruturas e modelos, e das funções administrativas de apoio, obtidos por meio do levantamento do quantitativo de servidores que atuam nestas funções junto às quatro IFES, para avaliar o potencial de consolidação e as principais implicações que deverão ser sanadas (alteração de normas internas, legislação federal, transferência de servidores, etc.). E em Entrevista, pois na sequência foram realizadas entrevistas semiestruturadas, diretamente com os gestores das funções de apoio administrativo (Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC) e seus superiores imediatos, que atuam nas quatro IFES do Estado do Paraná, permitindo compreender o sentido que os entrevistados possuem a respeito da situação vigente destas funções (a exemplo da rotatividade de servidores, dos custos destas unidades, das normas aplicáveis, do uso de sistemas e estruturas físicas, da produtividade e da qualidade da prestação dos serviços, etc.), e do sentido das implicações do uso de um CSC no contexto destas instituições (se haverá redução de custos, se será possível melhorar o nível de responsabilização e autonomia para a gestão das atividades, se será possível padronizar atividades e em qual volume, se haverá melhoria na qualidade da prestação dos serviços, etc.).

3.2 O CASO SELECIONADA PARA A PESQUISA

Para Martins e Theophilo (2009, p.62) o estudo de caso “é o estudo de uma unidade social que se analisa profunda e intensamente”, permitindo uma maior inserção em uma determinada realidade social. Para este trabalho foi utilizado o estudo de caso único integrado, apresentado por Yin (2010, p.70), pois a unidade de análise principal (o “caso”) foi o Modelo de Governança para o Centro de Serviços Compartilhados, enquanto as unidades integradas de análise foram as quatro IFES do Estado do Paraná (IFPR, UFPR, UNILA e UTFPR), totalizando quatro unidades de análise. Janssen e Joha (2006b) também utilizaram um estudo de caso único qualitativo para explorar a respeito do estabelecimento de um CSC na Holanda.

Na Figura 23 é apresentado o CSC Interorganizacional para as funções administrativas de apoio para as quatro IFES, conforme modelo apresentado por Janssen e Joha (2006b) e Schulz e Brenner (2010), sob o qual foi desenvolvido e validado um modelo de estrutura de governança corporativa para possibilitar sua efetiva implantação. A estrutura compreende uma única entidade, em linha com as quatro IFES, com as três divisões de funções que serão compartilhadas, e acima, na Alta Administração está a estrutura de governança do CSC. O CSC será uma entidade semiautônoma e também estará vinculado ao MEC.

Figura 23 – Estudo de Caso do CSC Interorganizacional para as quatro IFES do Estado do Paraná

Fonte: Adaptado de Janssen e Joha (2006b) e Schulz e Brenner (2010).

De acordo com o modelo da Figura 23, os serviços de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC serão retirados das quatro IFES (IFPR, UFPR, UNILA e UTFPR) e agrupados no CSC IFES, o qual compartilhará a prestação de serviços destas funções entre as quatro IFES. O modelo de Governança do CSC servirá como base para avaliar o potencial de implantação do CSC no contexto das IFES, e consistirá em um modelo de estrutura que permita uma definição clara dos relacionamentos e responsabilidades de todas as partes interessadas envolvidas nos serviços do CSC. Todos os profissionais que atuam nas três funções de apoio serão cedidos/transferidos para o CSC. Os conselheiros externos que farão parte dos conselhos superiores, indicados pelas quatro IFES, permanecerão em suas próprias instituições, porém assumindo as vagas destinadas aos representantes destas IFES.

3.3 QUALIDADE DO ESTUDO DE CASO

Para Yin (2010), quatro testes tem sido utilizados para assegurar a qualidade de pesquisas sociais empíricas, sendo utilizados também para estudos de caso, sendo: 1-validade do constructo, que busca identificar medidas operacionais corretas utilizadas pelo pesquisador para a determinação dos conceitos que estão sendo empregados na pesquisa; 2-validade interna, que busca identificar a relação causal entre condições, utilizada para estudos explanatórios ou causais; 3-validade externa, que busca identificar o domínio para a generalização das descobertas da pesquisa; e 4-confiabilidade, que busca demonstrar que com base no descritivo das operações, procedimentos e coleta de dados, o processo pode ser repetido obtendo-se o

mesmo resultado. Para esta pesquisa foram utilizados os testes 1, 2 e 4, pois trata-se de um estudo descritivo e exploratório.

Para estudos de casos, Yin (2010) destaca que o uso de táticas devem ser operacionalizadas ao longo de todo o trabalho, do início ao fim, tornando o projeto inicial mutável conforme o desenvolvimento da pesquisa evolui. Assim, para a validade do constructo, o primeiro passo foi avaliar a definição dos conceitos de governança e de desinstitucionalização e relacioná-los com os objetivos definidos para a pesquisa, porém por tratar-se de um tema pouco explorado, principalmente a prática real do uso de CSC no contexto de setor público, não foram encontrados estudos similares fazendo as mesmas combinações de medidas operacionais e conceitos (Yin, 2010).

Yin (2010) apresenta que para os estudos de caso, a validade externa é realizada por meio da generalização analítica, ou seja, uma teoria utilizada para avaliar um fenômeno será a mesma que poderá ser utilizada para avaliar outros fenômenos cujos resultados serão generalizáveis. Desta forma, as teorias utilizadas neste estudo e as proposições levantadas se configuram como a medida de validade externa.

A partir da coleta e cruzamento de distintas fontes de dados e informações e com as duas teorias que suportam o estudo, foi possível garantir a qualidade do trabalho. Para Martins e Theophilo (2009), a Triangulação de fontes é uma medida que permite garantir a confiabilidade de um Estudo de Caso, a partir da convergência das evidências encontradas e relatadas. Um dos objetivos da confiabilidade é mitigar erros e o viés de parcialidade em um estudo (Yin, 2010). Para este estudo foi utilizado o protocolo de estudo de caso para a coleta de dados de campo (Apêndice A) e adicionalmente todos os dados coletados formaram um banco de dados, conforme indicação como táticas para validar a qualidade de um estudo (Yin, 2010), permitindo reavaliações do estudo e também repetir todos os passos desta pesquisa e obter resultados similares.

3.4 CONSTRUCTOS E VARIÁVEIS DA PESQUISA

A operacionalização da pesquisa ocorreu por meio da avaliação entre os modelos de governança e de gestão vigentes (em que a coordenação e a execução das atividades de apoio são descentralizadas, ou seja, realizadas diretamente pelas quatro IFES), em relação aos potenciais benefícios e desafios obtidos na migração para os modelos de governança e de gestão específicos para um CSC (em que ocorre o compartilhamento de atividades a partir de uma nova entidade). Para tanto foram utilizados quatro constructos. Na figura 24 são apresentados os objetivos individuais das quatro variáveis que foram avaliadas na pesquisa.

Figura 24 - Objetivo das variáveis da pesquisa

Constructos	Variáveis	Objetivo
1-Modelo centro de serviços compartilhados	1.1-Benefícios	Observar quais são os principais benefícios observados com a implementação do modelo de CSC.
	1.2-Desafios	Observar quais são os principais desafios observados para a implementação do modelo de CSC.
	1.3-(In)Viabilidade	Observar a percepção de relação entre a situação vigente das três funções de apoio em relação aos potenciais benefícios e desafios para a implantação do modelo CSC.
2-Governança corporativa	2-Governança corporativa do CSC	Observar a percepção a respeito da proposta de modelo de governança com equilíbrio de responsabilidades entre os principais interessados no compartilhamento de atividades, e que possibilite a adoção do modelo de gestão CSC.
3-Antecedentes da desinstitucionalização	3.1-Mudança nas distribuições políticas	Observar a percepção a respeito da ocorrência de aumento ou alterações na diversidade da força de trabalho, a existência de crises ou declínio no desempenho das funções de apoio, a existência de realocações de poder entre os atores, e a existência de ameaça de obsolescência do modelo descentralizado.
	3.2-Mudança nas necessidades funcionais	Observar a percepção a respeito do aumento nas especificações técnicas e no aumento na clareza dos objetivos destas funções.
	3.3-Mudanças no contexto social	Observar a percepção a respeito da rotatividade de servidores nestas unidades.
	3.4-Pressões ambientais competitivas	Observar a percepção a respeito da ocorrência de aumento na concorrência de recursos ou domínios entre estas funções e as demais funções, inclusive área fim, e a existência de pressões para a implementação de inovações.
	3.5-Pressões do ambiente social	Observar a percepção a respeito da ocorrência de alteração de regulamentações sobre a gestão cada atividade de apoio, e a existência de mudança nos valores sociais sobre as atividades de apoio.
	3.6-Ocorrências externas aleatórias	Observar a percepção a respeito da existência alguma ocorrência externa aleatória.
	3.7-Mudanças nas relações constituintes	Observar a percepção a respeito da ocorrência de declínio na dependência externa e a retirada de benefícios para a manutenção do modelo vigente descentralizado, e se há ocorrência de crescentes aumentos nos padrões de eficiência da prestação destas atividades de apoio.
4-Teoria dos custos de transação	4.1-Redução de custos	Observar a percepção a respeito da possibilidade de redução de custos com a implementação do modelo CSC.
	4.2-Eficiência de serviços	Observar a percepção a respeito da possibilidade de ganho de eficiência com a implantação do modelo CSC.
	4.3-Governança	Observar a percepção a respeito da proposta de modelo de governança (mercado, híbrido, ou hierarquia) que possibilite a adoção do modelo de gestão CSC.

Fonte: o autor (2024).

Os quatro constructos da pesquisa, construídos com base na revisão da literatura são: primeiro – o Modelo centro de serviços compartilhados, que permite avaliar a percepção a respeito do uso do CSC para serviços de apoio administrativo, os benefícios, os desafios e a aplicabilidade a partir de sua implantação junto as quatro IFES, e que está subdividido em três variáveis. O segundo constructo, a Governança corporativa, que permite avaliar os relacionamentos, distribuição de responsabilidades e suas instâncias necessárias, a partir da avaliação de normas e modelos de governança para CSCs e para o setor público federal brasileiro em geral. Este constructo consiste na sustentação principal para a ideia de implantação de um modelo de gestão CSC no ambiente das IFES. O terceiro constructo,

Antecedentes da desinstitucionalização, que permite compreender como pode ocorrer o processo de enfraquecimento ou abandono do modelo descentralizado vigente das funções administrativas de apoio das quatro IFES, considerando o cenário legal vigente e as condições em que estão operando estas IFES (orçamentárias, de estrutura organizacional, e de desempenho), e que está subdividido em sete variáveis. Já o quarto constructo, Custos de transação, que permite compreender como a gestão estratégica dos custos de transação das atividades de apoio, podem colaborar no processo de internalização ou externalização destas atividades, a partir da avaliação do potencial de redução de custos, do potencial de melhoria na qualidade da prestação dos serviços, e no ambiente institucional de normas e leis que regulamentam as IFES, que está subdividido em três variáveis. Os dados estão apresentados na Figura 25.

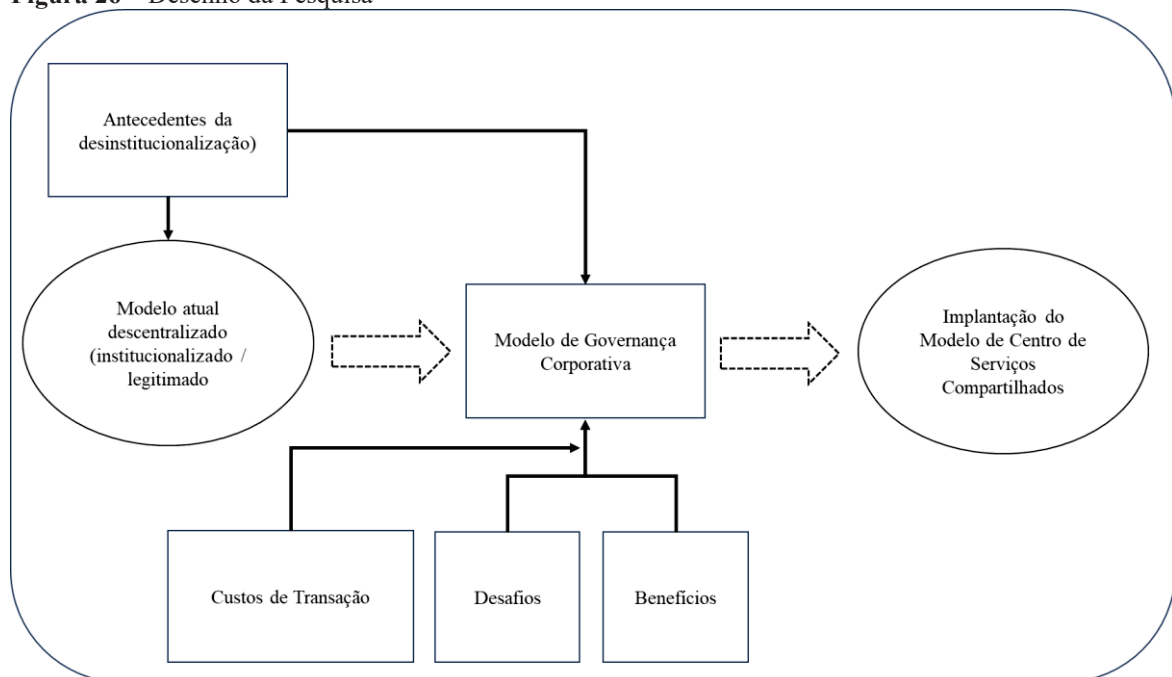
Figura 25 - Constructos da pesquisa para o processo de avaliação da implantação do CSC

Constructos	Variáveis	Referência	Procedimento de Coleta de Dados
1-Modelo centro de serviços Compartilhados	1.1-Benefícios	Schulman <i>et al.</i> , (2001); Bergeron (2003); Janssen e Joha (2006b); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Paagman <i>et al.</i> , (2015).	Documental Entrevista
	1.2-Desafios	Bergeron (2003); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Olsen e Welke (2019); Shahar <i>et al.</i> , (2019b, 2019c); Modrzyński e Gawłowski (2019).	Documental Entrevista
	1.3-(In)Viabilidade	Schulman <i>et al.</i> , (2001); Bergeron (2003).	Documental Entrevista
2-Governança corporativa	2-Governança corporativa do CSC	Grant <i>et al.</i> , (2007); Schwarz (2014); Brasil (2017).	Documental Entrevistas
3-Antecedentes da desinstitucionalização	3.1-Mudança nas distribuições políticas	Oliver (1992).	Documental Entrevista
	3.2-Mudança nas necessidades funcionais	Oliver (1992).	Documental Entrevista
	3.3-Mudanças no contexto social	Oliver (1992).	Documental Entrevista
	3.4-Pressões ambientais competitivas	Oliver (1992).	Entrevista
	3.5-Pressões do ambiente social	Oliver (1992).	Entrevista
	3.6-Ocorrências externas aleatórias	Oliver (1992).	Entrevista
	3.7-Mudanças nas relações constituintes	Oliver (1992).	Entrevista
4-Teoria dos custos de transação	4.1-Redução de custos	Coase (1937); Williamson (1985).	Documental Entrevistas
	4.2-Eficiência de serviços	Coase (1937); Williamson (1985).	Documental Entrevistas
	4.3-Governança	Coase (1937); Williamson (1985).	Documental Entrevistas

Fonte: o autor (2024).

A partir da apresentação do referencial teórico e da classificação do trabalho, o desenho da pesquisa, pode ser demonstrado conforme a Figura 26. Os antecedentes da desinstitucionalização foram utilizados para avaliar a situação vigente do modelo descentralizado de gestão das atividades administrativas de apoio, indicando se haverá tendência de enfraquecimento do modelo. Os custos de transação foram utilizados para avaliar se os principais benefícios do CSC, redução de custos e aumento da qualidade, a partir da especialização (governança contratual), poderão influenciar na migração para o modelo de gestão CSC. Por fim, o modelo de governança proposto foi utilizado para avaliar a manutenção dos benefícios e a redução dos desafios, principalmente a manutenção do equilíbrio de responsabilidades entre os principais atores envolvidos, sendo considerado o elemento principal para a manutenção da implantação do CSC.

Figura 26 – Desenho da Pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor.

3.5 COLETA DOS DADOS

A coleta dos dados consistiu de três etapas: Etapa 1-Coleta para análise de modelos e normas de governança no setor público e para serviços compartilhados, a partir de revisão da literatura, documentos e relatórios públicos oficiais das IFES, e legislação; Etapa 2-Coleta para análise da situação vigente das IFES, a partir de documentos e relatórios públicos oficiais das IFES e Etapa 3-Coleta para análise da percepção dos operadores das três funções administrativas de apoio, a respeito da situação vigente e aplicabilidade dos modelos de

governança e de gestão do CSC, a partir de entrevistas. O número do parecer de aprovação do Comitê de Ética em Pesquisa (CEP) é 6.840.088, o qual consta no Anexo I, documento Parecer Consubstanciado do CEP.

3.5.1 Etapa 1: Coleta Bibliográfica e Documental para avaliação de modelos de governança para entidades públicas

O levantamento de modelos, estruturas e legislação a respeito de governança pública e também especificamente governança para centros de serviços compartilhados desta etapa, foi realizado por meio de quatro grupos: G1-revisão da literatura; G2-documentos e relatórios públicos oficiais das quatro IFES do PR; G3-materiais públicos oficiais de apoio produzidos por órgãos de controle, e demais entidades privadas nacionais e internacionais; e pelo G4-legislação brasileira que trata do tema. O foco do referencial é governança para o setor público, com os quadros aplicáveis ao setor privado servindo como referencial complementar.

Na Figura 27 é apresentado o material que foi obtido e serviu de base para estruturar o modelo de governança para o CSC IFES.

A revisão da literatura ocorreu por meio do uso de plataformas de pesquisa científica, como a *SCOPUS*, *Web of Science*, Portal de Periódicos da CAPES, e Google Acadêmico, sendo utilizados os seguintes critérios de pesquisa: “*shared services*”; “*public service*”; “*public sector*”; “*public administration*”; e “*governance*”, combinados entre si, para filtrar o material. Os filtros aplicados foram para artigos de revisão e com livre acesso. Para levantamento dos modelos, foram utilizadas as pesquisas que apresentaram desenhos e estruturas de governança específicos para CSCs, e também o modelo de governança do ColaboraGov do portal do MGI. Já com relação aos materiais públicos de apoio sobre governança, estes foram obtidos do portal de governança do TCU, do portal do IBGC, do portal da OCDE e do portal do IFAC. Por fim, a legislação foi obtida por meio da leitura do material de apoio sobre governança do TCU, dos portais de governança das IFES e dos portais de auditoria interna das IFES, com a busca pelas abas sobre legislação, e as normas baixadas do portal plantalto.gov.

Figura 27 - Material/fonte base para o desenho da governança do CSC IFES

Tipo de Coleta	Categoria	Material/Fonte
G1-Revisão da literatura	Modelo de governança específico para CSC do setor público.	Artigo Grant <i>et al.</i> (2007); Dissertação Schwarz (2014); e Dissertação Mello Junior (2015).
G2-Documentos e relatórios públicos oficiais das quatro IFES do PR	Estrutura de governança das IFES (IFPR, UFPR, UNILA, UTFPR).	Relatório de Gestão dos anos de 2022 e 2023 (IFPR, 2023b, 2024c; UFPR, 2023b, 2024b; UNILA, 2023b, 2024b; e UTFPR, 2023b).
	Modelo de governança específico para CSC do setor público.	Portal do ColaboraGov do MGI (2024a)
G3-Materiais públicos oficiais de apoio produzidos por órgãos de controle e demais entidades	Modelo de estrutura e princípios de governança para a administração pública	Estudo 13 do IFAC (2001); Quadro de boas práticas de governança do IFAC e CIPFA (2014); e Referencial básico de governança organizacional do TCU (2020).
	Modelo de estrutura e princípios de governança corporativa para o setor privado.	Princípios de governança corporativa da OCDE (2023); e Código das melhores práticas de governança corporativa do IBGC (2023).
G4-Legislação	Legislação sobre governança do setor público federal.	Decreto nº 9.203 (Brasil, 2017).
	Legislação sobre CSC do setor público federal.	Lei nº 14.600 (Brasil, 2023c); Decreto nº 11.837 (Brasil, 2023d); e Portaria nº 14 do MGI (2024c).
	Legislação sobre a criação das quatro IFES do PR, seus regimentos e estatutos.	Lei nº 1.254 (Brasil, 1950), que criou a UFPR; Lei nº 11.184 (Brasil, 2005b), que criou a UTFPR; Lei nº 11.892 (Brasil, 2008) que criou os institutos federais; e Lei nº 12.189 (Brasil, 2010) que criou a UNILA.

Fonte: Dados da pesquisa.

3.5.2 Etapa 2: Coleta Documental para análise da situação vigente das IFES e das três funções administrativas de apoio

Quanto ao potencial quantitativo de servidores, os dados foram obtidos do Portal da Transparência do Governo Federal, que é administrado pela Controladoria-Geral da União, opção Sobre o Painel, aba Dados do Portal, opção Dados Abertos, aba Servidores, filtro para Servidores (Ativos e Inativos) e Pensionistas, exercícios 2021, 2022 e 2023, mês dezembro, e tipo de planilha Servidores_SIAPE. Na planilha eletrônica, a base de dados foi filtrada por: MEC; Auditor, Contador, Técnico em Contabilidade, Analista de TI, Técnico de TI, Assistente de TI e adicionalmente, demais profissionais que atuam nestas funções (unidades administrativas específicas), com exclusão das instituições que não compõem as IFES do Estado do Paraná (IFPR, UFPR, UTFPR e UNILA) para avaliar apenas o PR. Os dados disponíveis e avaliados foram o cargo, a função, a unidade de exercício e a data de ingresso no cargo e na função (gratificada - FG ou de direção - CD).

Quanto aos valores liquidados por IFES, estes foram extraídos do Portal PAINEL do Orçamento Federal, do Ministério da Economia, por meio da aba consulta livre, com aplicação dos seguintes filtros: filtro por ano, para os períodos de 2021, 2022 e 2023; filtro para o MEC e sub filtro para as quatro IFES do Estado do Paraná, para avaliar apenas o potencial do Estado; detalhamento por unidade orçamentária; escolha por valores liquidados; e por último, os dados foram exportados no formato Excel®.

Já quanto ao quantitativo de servidores totais por IFES, estes foram extraídos do Portal PAINEL Estatístico de Pessoal, também do Ministério da Economia, por meio da consulta Faça Você Mesmo!, com aplicação dos seguintes filtros: filtro por ano, para os períodos de 2021, 2022 e 2023, situação do vínculo, órgão superior MEC, e nome do cargo; foi aplicado um segundo filtro para selecionar as quatro IFES do PR.

Dos Relatórios de Gestão dos anos de 2021, 2022 e 2023, das quatro IFES do PR, foram avaliados, quando disponíveis os relatórios e os itens, a Declaração do Contador, a Gestão da Tecnologia da Informação, a Auditoria Interna, a Estrutura Organizacional e a Governança, para avaliar e extrair os apontamentos e ressalvas a respeito da conformidade contábil, as dificuldades e justificativas para estes casos. Também foi realizado o levantamento dos principais sistemas destacados e outros aspectos de TIC, os fatos relevantes que impactaram nas unidades de Auditoria Interna, os organogramas e estruturas organizacionais de cada IFES, incluindo seu modelo de governança.

Dos relatórios Planejamento Anual de Auditoria Interna (PAINT) e Relatório Anual de Atividade de Auditoria Interna (RAINT), também dos anos de 2021, 2022 e 2023 e PAINTs do ano de 2024, foram extraídos os elementos que indicam a situação da função auditoria interna em cada uma das quatro IFES do PR, o grau de atendimento do planejamento anual e as justificativas para o seu (não) atingimento.

Dos Relatórios Plano Diretor de Tecnologia da Informação e Comunicação (PDTIC), do IFPR período 2023-2024, da UFPR período 2022-2026, da UNILA período 2022-2024 e da UTFPR período 2022-2023, foram extraídos dados a respeito dos elementos da função TIC de cada uma destas IFES, a exemplo da composição das equipes, a estrutura hierárquica e operacional, e demais informações que auxiliaram na avaliação da situação destas unidades.

Dos portais de cada uma das quatro IFES do PR, com destaque para os portais individuais de cada uma das três funções administrativas de apoio, também foram avaliados e extraídos os organogramas e composição das equipes, para auxiliar também na confrontação da formação e tamanho das equipes, além de outros elementos que forneceram informações a respeito de mapeamento de processos e gestão de riscos, indicando a situação vigente destas

funções e planos de ações para melhorias. Também foram coletados quais eram os gestores de cada função em cada IFES. E por fim, do Portal Estruturas Organizacionais, foi utilizado o Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – SIORG, para avaliar as estruturas das três funções junto às suas respectivas IFES.

Na Figura 28 é apresentado o resumo dos materiais e fontes e classificação do tipo de coleta utilizados na pesquisa.

Figura 28 - Material/Fonte base para a análise da situação vigente das IFES PR

Tipo de Coleta	Categoria	Material/Fonte
SA1-Dados abertos em formato CSV	Quantitativo de servidores por cargo e por IFES.	Portal da Transparência da CGU (CGU, 2024).
	Valores liquidados por IFES.	Portal Painel do Orçamento Federal (ME, 2024b).
	Quantitativo de servidores totais por IFES.	Portal Painel Estatístico de Pessoal (ME, 2024a).
SA2-Documentos e relatórios públicos oficiais das quatro IFES do PR	Estrutura e aspectos gerais das unidades de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC.	Relatório de Gestão dos anos de 2021, 2022 e 2023 (IFPR, 2023b, 2024c; UFPR, 2023b, 2024b; UNILA, 2023b, 2024b; e UTFPR, 2023b, 2024d).
	Estrutura organizacional e de governança das IFES.	Relatório de Gestão dos anos de 2021, 2022 e 2023 (IFPR, 2023b, 2024c; UFPR, 2023b, 2024b; UNILA, 2023b, 2024b; e UTFPR, 2023b, 2024d).
	Dados das unidades de Auditoria Interna.	RAINTs dos anos de 2021, 2022 e 2023 e PAINTs dos anos de 2021, 2022, 2023 e 2024 (IFPR, 2022a, 2022b, 2023a, 2023e, 2024b; UFPR, 2022a, 2022b, 2023a, 2023b, 2024d; UNILA, 2022a, 2022b, 2023a, 2023d; e UTFPR, 2022a, 2022b, 2023a, 2023c, 2024b).
	Dados das unidades de Contabilidade.	Relatórios das Demonstrações Contábeis do ano de 2023 (IFPR, 2024a; UFPR, 2024a; UNILA, 2024a; e UTFPR, 2024a).
	Dados das unidades de TIC.	PDTIC do IFPR 2023-2024, da UFPR 2022-2026, da UNILA 2022-2024, e da UTFPR 2022-2023 (IFPR, 2023c; UFPR, 2022c; UNILA, 2023c; e UTFPR, 2021).
SA3-Informações de portais públicos	Estrutura das unidades de Auditoria Interna, Contabilidade e TIC.	Estruturas Organizacionais - SIORG (MGI, 2024b).
	Estrutura organizacional e governança das IFES.	Portal oficial das IFES (IFPR, 2024d; UFPR, 2024c; UNILA, 2024c; e UTFPR, 2024c).

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto aos modelos de governança das quatro IFES, estes foram coletados por meio dos portais das unidades de governança de cada IFES, organogramas e portais dos conselhos, e também nos seus respectivos portais de prestação de contas, com acesso aos Relatórios de Gestão disponíveis.

3.5.3 Etapa 3: Coleta a partir de Entrevista

O levantamento dos dados desta etapa foi realizado por meio de entrevista semiestruturada. Foram realizadas 18 (dezoito) entrevistas, com uma parcela dos profissionais

que atuam nas funções de chefia das três áreas administrativas de apoio, considerando as quatro IFES do Estado do Paraná (IFPR, UFPR, UNILA e UTFPR), e com uma parcela de seus respectivos diretores, pró-reitores e reitores (ou vice-reitores). As entrevistas foram realizadas entre os dias 24 de maio de 2024 e 28 de junho de 2024. A escolha destas IFES ocorreu de forma intencional, em função da localização do PPGCONT/UFPR e também do próprio pesquisador, serem no Estado do Paraná, facilitando o acesso e contato. O tempo total realizado com as entrevistas foi de aproximadamente 588 (quinhentos e oitenta e oito) minutos. Foi solicitada autorização para a gravação das entrevistas, para posterior análise e transcrição. A classificação dos entrevistados está apresentada na Figura 29.

A classificação em códigos foi utilizada para preservar o nome dos respectivos respondentes e das IFES, atendendo aos itens de proteção de privacidade que constam no protocolo de pesquisa.

Figura 29 - Categorização dos entrevistados e tempos realizados das entrevistas

Entrevistado	Função	IFES	Tempo da Entrevista
E1	A- Auditoria Interna	IFES1	26:04
E2	C- Contabilidade	IFES1	31:08
E3	AS – Administração Superior	IFES1	1:02:56
E4	A- Auditoria Interna	IFES2	23:14
E5	C- Contabilidade	IFES2	25:16
E6	T- TIC	IFES2	53:48
E7	AS – Administração Superior	IFES2	22:08
E8	A- Auditoria Interna	IFES3	27:44
E9	C- Contabilidade	IFES3	35:28
E10	T- TIC	IFES3	34:04
E11	AS – Administração Superior	IFES3	29:20
E12	AS – Administração Superior	IFES3	30:00
E13	A- Auditoria Interna	IFES4	37:48
E14	C- Contabilidade	IFES4	21:27
E15	T- TIC	IFES4	49:04
E16	AS – Administração Superior	IFES4	23:51
E17	AS – Administração Superior	IFES4	30:36
E18	AS – Administração Superior	IFES4	28:00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os principais motivos para (não) adoção do modelo de gestão CSC e os principais preditores de desinstitucionalização foram utilizados como norteadores para a criação das perguntas, que foram expostas aos entrevistados, permitindo explorar o tema, avaliar a situação vigente destas funções, e avaliar os motivos e dificuldades para (não) adoção do modelo. Foi avaliado o grau de conhecimento a respeito do tema governança pública, foi apresentado o modelo proposto de governança para o CSC e posteriormente validado junto aos entrevistados.

Para guiar o trabalho de coleta e permitir posterior análise de dados, foi utilizado um protocolo de pesquisa para o estudo e levantamento de dados das quatro IFES do Estado do Paraná. Neste sentido, para Martins, e Theophilo (2009), o protocolo é uma ferramenta que auxilia o pesquisador, orientando e regulamentando a respeito da condução da estratégia da pesquisa, trazendo confiabilidade para o trabalho. Para os autores o protocolo deve ser construído no início da pesquisa, deve conter questões que guiem o pesquisador, poderá incluir planilhas e o desenho básico do relatório final (Martins & Theophilo, 2009). O protocolo do estudo está apresentado no Apêndice A.

O roteiro de entrevista foi discutido e avaliado pelos membros do grupo de pesquisa Laboratório de Controle Gerencial, que pertence ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR). Na sequência o roteiro foi aplicado junto a três profissionais, que não eram os principais gestores destas funções, mas que também atuam nas funções de Auditoria, Contabilidade e TIC na UFPR. Ao final desta etapa, o roteiro foi remodelado conforme ajustes requeridos nas avaliações.

O questionário adotado foi adaptado de contextos e questões extraídos dos trabalhos de Williamson (1979), Oliver (1992), IFAC (2001), Schulman *et al.* (2001), Bergeron (2003), Wagenaar (2006), Janssen & Joha (2006b), Grant, *et al.*, (2007) Ferreira (2010), Oliveira e Zotes, (2014), Schwarz (2014), e TCU (2020), e foi estruturado em 4 partes, sendo: 1- contemplando a percepção e conhecimento a respeito do tema CSC, dos principais benefícios e desafios para a implementação de um modelo de gestão CSC para as IFES, e apresentação do tema CSC para aqueles que não possuíam conhecimento a respeito do tema; 2- contemplando a percepção a respeito da situação e modelo de gestão vigente de cada uma das três funções de apoio em suas respectivas IFES; 3- contemplando a percepção e conhecimento a respeito do tema governança pública, apresentação do modelo proposto de governança corporativa para o CSC, e coleta de sugestões de melhoria do modelo; e 4- contemplando a avaliação de viabilidade de uso de um modelo de gestão CSC e da validação do modelo proposto de governança corporativa para o CSC.

3.6 ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados também ocorreu em duas etapas, para permitir posterior confrontação das informações.

3.6.1 Etapa 1: Análise da situação vigente das IFES do PR a partir de documentos e relatórios

Com relação aos elementos observados junto aos documentos e relatórios, estes foram analisados por meio de Análise de Conteúdo de Bardin (1977), conforme o modelo proposto por Moraes (1999). A análise de conteúdo é uma técnica que compreende um conjunto de procedimentos utilizados para descrever e interpretar qualquer modalidade de comunicação, permitindo uma compreensão mais ampla do contexto em que está inserida (Moraes, 1999; Martins & Theophilo, 2009). O modelo de Moraes (1999) é composto por cinco etapas, sendo: 1-preparação das informações; 2-unitarização; 3-categorização; 4-descrição; e 5-interpretação.

A partir de leitura prévia dos documentos, relatórios e informações de sites, para a etapa de preparação das informações os documentos e relatórios foram agrupados conforme a fonte de origem, e com atribuição de um código específico para cada um destes elementos. Os documentos foram inicialmente classificados em três tipos de documentos, sendo: SA1-Dados abertos em formato CSV; SA2-Documentos e relatórios públicos oficiais das quatro IFES do PR, e SA3-Informações de portais públicos. Para Moraes (1999), esta classificação permite ao pesquisador retornar ao documento original quando for preciso.

Na etapa de unitarização os dados foram classificados conforme a unidade de análise mais analítica, sendo considerado o elemento unitário de conteúdo, e em que cada unidade receberá um código específico e sequencial (Moraes, 1999). Já na etapa de categorização os elementos unitários foram classificados e agrupados de acordo com os próprios constructos já ordenados com base na literatura e pelas próprias teorias. Para Moraes (1999) na categorização as unidades de análise são agrupadas por similaridade, ou seja pelas características ou essências comuns destes elementos, garantindo um maior nível de precisão possível.

Na Figura 30 são apresentadas as categorizações e unitarizações dos CSCs para classificar os elementos que foram avaliados junto aos documentos encontrados.

Para a categorização foram criados dois grupos: 1-benefícios e 2-desafios. Já para as unitarizações, foram criadas dez unidades de análise para os benefícios e doze unidades de análise para os desafios.

Figura 30 - Categorização e unitarização dos CSCs

Categoria	Unitarização
1.1-Benefícios	1.1.1-Redução de Custos das IFES e do CSC no longo prazo
	1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES
	1.1.3-Padronização e racionalização de serviços e sistemas
	1.1.4-Concentração de Inovação
	1.1.5-Melhorar o cumprimento da legislação
	1.1.6-Diminuir os riscos nos processos de prestação de serviços de apoio
	1.1.7-Melhorar a produtividade, eficiência e eficácia
	1.1.8-Melhorar a divisão de responsabilidades entre a área meio e a área fim
	1.1.9-Valorização profissional – o serviço passa a ser “área fim”
	1.1.10-Concentração e melhoria do conhecimento
1.2-Desafios	1.2.1-Altos custos iniciais de implementação do modelo CSC
	1.2.2-Choque cultural
	1.2.3-Nova demanda de tecnologia
	1.2.4-Despersonalização no atendimento aos usuários
	1.2.5-Sentimento de perda de controle das funções de apoio
	1.2.6-Falta ou limitação de acesso às informações
	1.2.7-Entrega de serviços reduzida
	1.2.8-Novas rotinas e práticas nas funções de apoio
	1.2.9-Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades
	1.2.10-Barreira na legislação das IFES
	1.2.11-Barreira na movimentação interna de servidores para o CSC

Fonte: Adaptado de Schulman *et al.*, (2001); Bergeron (2003); Janssen, e Joha (2006b); Ferreira (2010); Oliveira, e Zotes (2014); Paagman *et al.*, (2015); Olsen, e Welke (2019); Shahar *et al.*, (2019b, 2019c); e Modrzyński, e Gawłowski (2019).

Na Figura 31 é apresentada a categoria e a unitarização da Governança Corporativa que foram utilizadas para classificar os dados encontrados na pesquisa documental. Foi criado um item para cada categoria e unitarização.

Figura 31 - Categorização e unitarização da governança corporativa

Categoria	Unitarização
2-Governança Corporativa do CSC	2-A Governança corporativa é adequada para o modelo CSC, proporcionado a manutenção da implantação efetiva do modelo.

Fonte: Adaptado de Grant *et al.*, (2007); Schwarz (2014); Brasil (2017).

Na Figura 32 são apresentadas as categorizações e unitarizações dos antecedentes de desinstitucionalização, para classificar os elementos que foram avaliados junto aos documentos encontrados. Foram criadas sete categorias e dezoito unidades de análise.

Figura 32 - Categorização e unitarização dos antecedentes de desinstitucionalização

Categoria	Unitarização
3.1-Mudança nas distribuições políticas	3.1.1-Aumento na diversidade da força de trabalho
	3.1.2-Crises ou declínio no desempenho
	3.1.3-Realocações de poder
	3.1.4-Ameaça de obsolescência
3.2-Mudança nas necessidades funcionais	3.2.1-Aumento nas especificações técnicas
	3.2.2-Aumento na clareza dos objetivos
3.3-Mudanças no contexto social	3.3.1-Aumento na rotatividade ou sucessões
	3.3.2-Enfraquecimento nos mecanismos de socialização
	3.3.3-Fusões e alianças culturalmente díspares
	3.3.4-Aumento na diversificação, dispersão ou diferenciação
3.4-Pressões ambientais competitivas	3.4.1-Aumento na concorrência de recursos ou domínios
	3.4.2-Pressões crescentes de inovação
3.5-Pressões do ambiente social	3.5.1-Alteração nas regulamentações governamentais
	3.5.2-Mudança nos valores sociais
3.6-Ocorrências externas aleatórias	3.6.1-Eventos e dados dissonantes
3.7-Mudanças nas relações constituintes	3.7.1-Declínio na dependência externa
	3.7.2-Retirada de incentivos
	3.7.3-Padrões de eficiência crescentes

Fonte: Adaptado de Oliver (1992).

Na Figura 33 são apresentadas as três categorias e as três unitarizações dos Custos de Transação que foram utilizados para classificar os dados encontrados na pesquisa documental. Foram criadas três categorias e três unitarizações.

Figura 33 - Categorização e unitarização dos custos de transação

Categoria	Unitarização
4.1-Redução de custos	4.1-Previsão de redução de custos ao longo da implementação do modelo CSC
4.2-Eficiência de serviços	4.2-Melhora da qualidade dos serviços prestados pelo CSC
4.3-Governança	4.3-A Governança é adequada para o modelo CSC, proporcionado um custo adequado e uma prestação de serviços efetiva.

Fonte: Adaptado de Coase (1937) e Williamson (1979).

Na etapa de descrição, foram apresentados os significados encontrados, fazendo-se uso de citações e fontes documentais para sustentar essas classificações. E por fim, na etapa de interpretação, foi apresentada a compreensão do contexto de negócios vigente, benefícios e desafios para a implantação do CSC e do modelo de governança corporativa para o CSC nas IFES.

Ademais, foram apurados os totais de profissionais para cada cargo e para cada uma das três funções, por IFES e consolidado para o Estado do Paraná (CSC). Na sequência foram calculadas as taxas de intensidade administrativa de apoio por valor liquidado e por servidores totais, para cada função e por tipo de cargo, por IFES e pelo consolidado para o Estado do Paraná (CSC). Para Pondy (1969), a intensidade administrativa pode ser definida como o número de profissionais de apoio divididos pelo número total de profissionais dessa

organização. Os cálculos das taxas consistem na divisão entre o valor liquidado da IFES pelo total de profissionais da função de apoio ou na divisão entre o total de servidores da IFES pelo total de profissionais da função de apoio.

A análise foi realizada inicialmente por meio do uso de Estatística Descritiva, a qual permite organizar, sumarizar e descrever o conjunto de dados (Martins & Theophilo, 2009). A avaliação ocorreu por meio da comparação entre os valores por IFES e pelo consolidado, buscando identificar as variações entre os valores médios e principalmente, o potencial de compartilhamento de profissionais dentro do modelo de gestão CSC.

Além das taxas, foi possível avaliar a existência de profissionais que estavam atuando fora do contexto das três funções, a exemplo da existência de auditores fora do Departamento de Auditoria Interna, de contabilistas fora do Departamento de Contabilidade Geral e de profissionais de TIC atuando fora do Departamento de TIC de cada uma das quatro IFES. Isso possibilitou compreender a possível falta de servidores ou uma possível elevada taxa de rotatividade destes servidores. Por fim, foi avaliado o porte de cada IFES, a partir do volume de recursos liquidados e do quantitativo de servidores totais por IFES e total para o Estado.

Para operacionalizar esta etapa foi utilizada a ferramenta Excel® 2019.

3.6.2 Etapa 2: Análise das Entrevistas

A análise das entrevistas também utilizou a Análise de Conteúdo de Bardin (1977), conforme o modelo proposto por Moraes (1999). Inicialmente foi realizada a escuta de cada entrevista com sua transcrição realizada simultaneamente. Na etapa de preparação das informações as entrevistas foram transcritas por respondente e por tipo de função administrativa de apoio. As transcrições também passaram pelo processo de unitarização e categorização, e foram tabuladas pelos grupos unitários de análise apresentados na subseção 3.6.1 Etapa 1, conforme Figuras 30, 31, 32 e 33, permitindo o cruzamento entre as informações encontradas no diagnóstico das IFES e também com o referencial teórico, para os itens de benefícios, desafios e barreiras e pressões institucionais.

Na etapa de descrição, foram apresentados os significados encontrados, fazendo-se uso de citações dos entrevistados para sustentar essas classificações. E por fim, na etapa de interpretação, foi apresentada a compreensão do contexto de negócios vigente, benefícios e desafios para a implementação do modelo de CSC nas IFES, a partir do cruzamento dos dados e informações obtidos na etapa Documental e fechando com os pressupostos teóricos. Ao final da transcrição das entrevistas, estas foram encaminhadas para validação junto aos entrevistados, assegurando o registro dos significados que os entrevistados possuem das questões expostas.

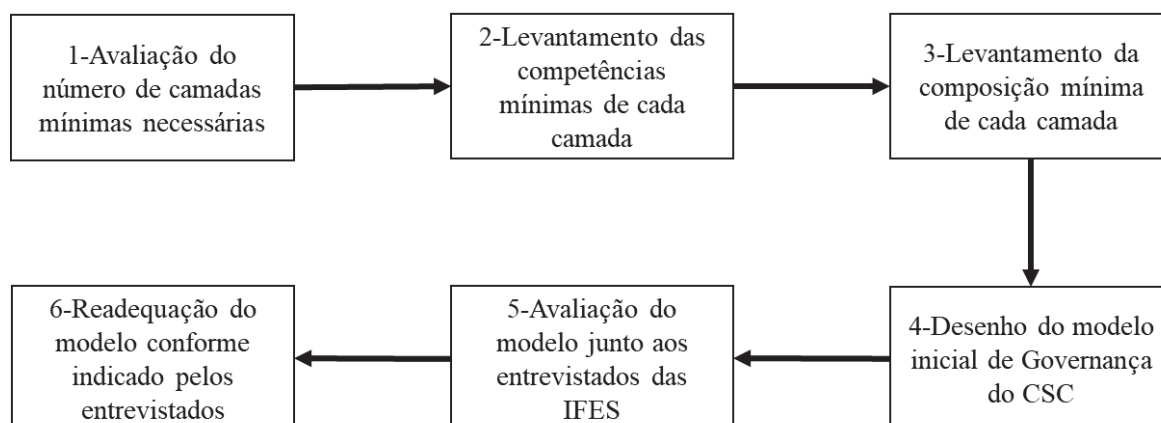
Para operacionalizar esta etapa foram utilizadas as ferramentas Excel® 2019, Google Meet e Clipto.AI, para a realização, gravação e transcrição das entrevistas, e por último a classificação das evidências entre as unidades e categorias.

3.7 ELABORAÇÃO DO MODELO DE GOVERNANÇA

Para Martins e Theophilo (2009), um modelo pode ser compreendido como uma interpretação de uma teoria. Para os autores, a construção de um modelo passa por cinco etapas: 1-conceitualização; 2-modelagem; 3-solução do modelo operacional; 4-implementação; e 5-validação.

Na conceitualização são utilizadas teorias que sustentam e explicam o fenômeno estudado; na modelagem, ocorre o processo de “lapidação” do modelo, a partir do estabelecimento de associações entre variáveis ou uso da analogia com estruturas já estabelecidas; solução do modelo operacional, pela “interdependência entre o modelo operacional do sistema e a solução obtida ou desejada”; implementação, pela adoção do modelo desenvolvido; e validação, pela sua capacidade de explicar e prever o modelo (Martins e Theophilo, 2009), pág. 30).

Desta forma, o modelo foi inicialmente elaborado com base na avaliação dos dados levantados nos quatro grupos (conforme descrito na etapa 2, subseção 3.5.2), atendendo aos principais requisitos encontrados na literatura e na legislação, sendo utilizados os seguintes passos: 1-avaliação do número de camadas ou instâncias necessárias, indicado pelos modelos encontrados na revisão de literatura e pelo modelo particular (o CSC IFES); 2-avaliação das competências mínimas necessárias para cada camada ou instância, indicadas pelos modelos encontrados na revisão de literatura e pelo modelo particular (o CSC IFES); 3-avaliação da composição mínima necessária de profissionais para cada camada ou instância, indicada pelos modelos encontrados na revisão de literatura e pelo modelo particular (o CSC IFES) (De 1 até 3, etapa de Conceitualização); 4-desenho do modelo inicial (Etapa de Modelagem); 5-avaliação do modelo junto aos entrevistados das quatro IFES do PR (Etapa de Implementação e Validação); e 6-readequação do modelo conforme indicações de ajustes e correções (Validação). Na Figura 34 é apresentado um fluxo resumo da elaboração do modelo de governança do CSC.

Figura 34 - Fluxo de elaboração do modelo de governança para o CSC

Fonte: Adaptado de Martins e Theophilo (2009).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentados os resultados obtidos na pesquisa. Inicialmente é apresentado o modelo de governança corporativa para o centro de serviços compartilhados proposto. Na sequência são apresentadas as descrições das três funções administrativas de apoio em cada IFES. Após é apresentado o comparativo entre o modelo vigente e o modelo proposto. Os dados das entrevistas são apresentados em sequência, e por fim é apresentado o modelo de Governança o Centro de Serviços Compartilhados final.

4.1 MODELO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA PARA O CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS PROPOSTO

A Governança Interna do CSC é entendida como a Estrutura Orgânica (hierarquia de conselhos, de comitês, de órgãos superiores, entre outros), os Princípios de Governança, as Diretrizes, e os Mecanismos, incorporando pontos observados a partir da revisão da literatura e também em conformidade com o decreto que regulamenta a política de governança na administração federal (Grant *et al.*, 2007; Brasil, 2017).

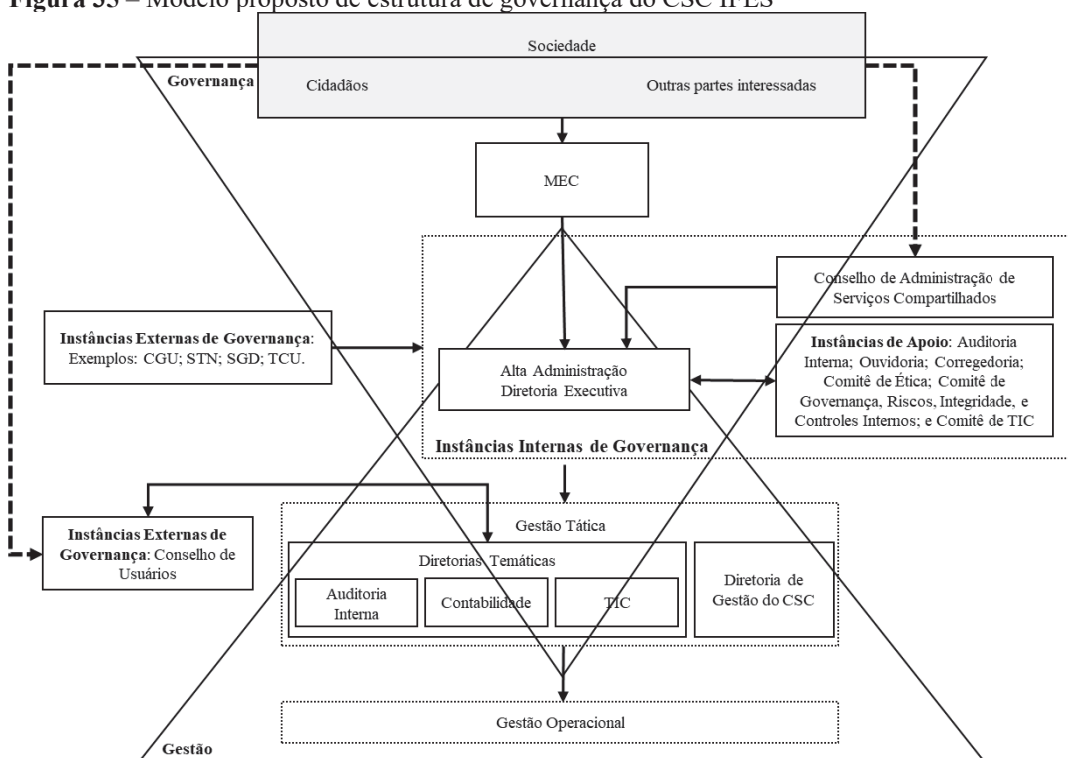
O modelo é composto por camadas, instâncias e estruturas. O modelo proposto de governança contempla três camadas, a alta administração, a gestão tática e a gestão operacional. Quanto as instâncias, estas estão divididas em instâncias internas de governança e instâncias externas, sendo que as internas se subdividem em conselhos e instâncias de apoio. Já com relação as estruturas hierárquicas, o modelo apresenta os conselhos, as diretorias e gerências. Na Figura 35 é apresentada o modelo proposto de estrutura de governança do CSC IFES.

A estrutura orgânica de governança ou também instâncias de governança do CSC IFES foi definida em três camadas. Nos modelos de Grant *et al.* (2007) e Mello Junior (2015), a estrutura apresentada foi de quatro camadas, com a primeira camada incorporando executivos de diversos CSCs, demonstrando uma capacidade de governança para múltiplos CSCs. O CSC IFES será regional e também será único, então não foi considerada a camada Nacional ou a criação de CSCs específicos para cada tipo de atividade de apoio. O modelo está em linha com a estrutura apresentada pelo ColaboraGov do MGI, desenvolvido em 2024, e também contempla os requisitos do decreto sobre governança na administração federal.

Na primeira camada está concentrada a alta administração do CSC, que é composta pela autoridade máxima e a respectiva diretoria executiva e os conselheiros. O Conselho de Administração de Serviços Compartilhados é a estrutura hierárquica que agrega a alta administração, os representantes das quatro IFES, um representante do MEC, e o presidente do conselho de usuários. A Auditoria Interna, a Ouvidoria, a Corregedoria e os comitês são

instâncias internas de apoio a governança, sendo que as três primeiras são consideradas como unidades administrativas hierárquicas, estas foram classificadas como diretorias. Embora sejam instâncias atreladas a primeira camada, estas fazem parte da segunda camada de governança do CSC IFES, pois participam do Comitê de Governança. Por sua vez, nas instâncias externas de governança, como exemplo, estão a CGU, o TCU, a STN, a SGD. Estas últimas são responsáveis por atividades de fiscalização, controle, e regulação, possuindo um papel importante para a manutenção da governança do CSC IFES. As instâncias internas de governança são responsáveis, em geral, pela definição, avaliação e monitoramento das estratégias e políticas do CSC IFES.

Figura 35 – Modelo proposto de estrutura de governança do CSC IFES



Fonte: Dados da pesquisa (adaptado de TCU, 2020, p. 39).

Na segunda camada está concentrada a gestão tática do CSC, que é composta pela diretoria executiva. Está subdividida em três diretorias temáticas e uma diretoria de gestão do próprio CSC. A proposta contempla uma diretoria temática para a função auditoria interna, uma para a função contabilidade e uma para a função de TIC. Cada diretoria representa uma unidade de estrutura hierárquica dentro do CSC. As diretorias temáticas são apoiadas por uma instância externa de governança, denominada Conselho de Usuários, composta por representantes das IFES participantes e pelos três diretores das diretorias temáticas.

Na terceira camada está concentrada a gestão operacional do CSC, que é composta por gerentes, e que deverá ser subdividida após a implantação do projeto. A estrutura hierárquica será definida pelo estatuto do CSC, devendo abranger todos os processos finalísticos de cada função administrativa de apoio, e ainda, da criação das subunidades necessárias para atuarem nesta estrutura.

Com relação às principais competências, estas foram elaboradas conforme o modelo ColaboraGov do MGI (Brasil, 2023d; MGI, 2024c) e do referencial teórico apresentado por Schwarz (2014). As competências propostas para o Conselho de Administração de Serviços Compartilhados são apresentadas na Figura 36:

Figura 36 - Competências do Conselho de Administração de Serviços Compartilhados

Competências
I - definir regras sobre procedimentos de avaliação, direcionamento, monitoramento e políticas no âmbito do CSC IFES; II - avaliar e solucionar problemas funcionais, de procedimentos e políticas no âmbito das relações do CSC IFES com os usuários; III - negociar, aprovar e monitorar os acordos de níveis de serviços entre o CSC IFES e os usuários; IV - promover a comunicação aberta e transparente dos serviços prestados pelo CSC IFES, de modo a fortalecer o acesso público à informação; V - aprovar, monitorar e avaliar o desempenho dos diretores; VI – aprovar a prestação de contas do CSC IFES; VII - aprovar o seu estatuto e o regimento interno; VIII – homologar a escolha do Diretor Executivo pelos representantes do CSC; IV – aprovar as políticas apresentadas pelas áreas temáticas; e X – eleger o seu presidente.

Fonte: Dados da pesquisa.

Por sua vez, as competências propostas para o Conselho de Usuários dos Serviços Compartilhados são apresentadas na Figura 37:

Figura 37 - Competências do Conselho de Usuários dos Serviços Compartilhados

Competências
I - prover apoio técnico e consultivo ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados; II - prover apoio técnico e consultivo às diretorias temáticas; III - acompanhar, avaliar e propor melhorias para o desempenho do CSC na prestação de serviços, em relação aos níveis de acordo de serviços prestados; IV - auxiliar na implementação de procedimentos e políticas para a execução dos serviços; V – auxiliar na elaboração da prestação de contas do CSC IFES, em relação às suas competências; e VI – eleger o seu presidente.

Fonte: Dados da pesquisa.

As competências propostas para as Diretorias Temáticas de Auditoria Interna, de Contabilidade e de TIC são apresentadas na Figura 38:

Figura 38 - Competências das diretorias temáticas

Diretoria	Competências
Auditoria Interna	<p>I - prover apoio técnico e consultivo ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados dentro da temática de auditoria interna;</p> <p>II - acompanhar, avaliar e propor melhorias para o desempenho do CSC na prestação de serviços, em relação aos níveis de acordo de serviços prestados, em conjunto com o Conselho de Usuários dentro da temática de auditoria interna;</p> <p>III - implementar procedimentos e políticas para a execução dos serviços dentro da temática de auditoria interna do CSC IFES;</p> <p>IV – prover apoio técnico e consultivo aos usuários dos serviços de auditoria;</p> <p>V – auxiliar na elaboração da prestação de contas do CSC IFES, dentro da temática de auditoria interna;</p> <p>VI – elaborar e propor políticas e diretrizes dos temas dentro da temática auditoria interna; e</p> <p>VII - cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do Conselho de Administração de Serviços Compartilhados e ou definidas no regimento do CSC IFES.</p>
Contabilidade	<p>I – elaborar e propor políticas e diretrizes dos temas dentro da temática de contabilidade;</p> <p>II – propor iniciativas para disseminar o uso de soluções e ferramentas de tecnologia da informação aplicadas dentro da temática de contabilidade, com o apoio da Diretoria de Tecnologia da Informação e Comunicação;</p> <p>III – propor e elaborar informações da temática de contabilidade para auxiliar no processo gerencial de tomada de decisão;</p> <p>IV – prover apoio técnico e consultivo aos usuários dos serviços de contabilidade;</p> <p>V – requerer as instituições participantes, ou mesmo a outras organizações públicas ou privadas, que possuam relacionamentos com as IFES participantes, quaisquer informações necessárias para realização de seus trabalhos;</p> <p>VI – cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do Conselho de Administração de Serviços Compartilhados e ou definidas no regimento do CSC IFES; e</p> <p>VII - auxiliar na elaboração da prestação de contas do CSC IFES, dentro da temática de contabilidade.</p>
Tecnologia da Informação e Comunicação	<p>I - auxiliar na elaboração da proposta de estratégia integrada de tecnologia da informação para todas as IFES participantes;</p> <p>II – elaborar e propor políticas e diretrizes para as áreas de tecnologia da informação, por meio de um plano integrado de ações;</p> <p>III - prestar assessoria técnica nas contratações e na gestão de contratos de tecnologia da informação;</p> <p>IV - propor ações para a o desenvolvimento da transformação digital e desenvolvimento da automação no âmbito do CSC IFES;</p> <p>V - prover apoio técnico e consultivo aos usuários dos serviços de tecnologia da informação e comunicação;</p> <p>VI - cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do Conselho de Administração de Serviços Compartilhados e ou definidas no regimento do CSC IFES; e</p> <p>VII - auxiliar na elaboração da prestação de contas do CSC IFES, dentro da temática de tecnologia da informação e comunicação.</p>

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, as competências propostas para a Diretoria de Gestão do CSC são apresentadas no Figura 39:

Figura 39 - Competências da diretoria de gestão do CSC IFES

Competências
I - prover apoio administrativo ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados; II - prover apoio administrativo para as diretorias temáticas; III - acompanhar, avaliar e propor melhorias para o funcionamento do CSC na prestação de serviços internos; IV - cumprir outras atribuições que lhe forem conferidas por delegação do Conselho de Administração de Serviços Compartilhados e ou definidas no regimento do CSC IFES; V – auxiliar na elaboração da prestação de contas do CSC IFES, em relação as suas competências; e VI - elaborar e propor políticas e diretrizes para a área de gestão administrativa do CSC.

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação as composições dos conselhos e diretorias, representando a Alta Administração do CSC, estas são apresentadas na Figura 40. Para os conselhos serão indicados um suplente para cada conselheiro ativo.

Figura 40 - Composição das Estruturas/Instâncias de Governança – Alta Administração

Estrutura/Instância	Composição	Função / Equivalente
Conselho de Administração de Serviços Compartilhados	1 – Presidente do CSC IFES (Auditor ou Contabilista ou profissional de TIC) 2 – Representante do IFPR 3 – Representante da UFPR 4 – Representante da UNILA 5 – Representante da UTFPR 6 – Representante do MEC 7 – Presidente do Conselho de Usuários	1 – CD1 2 – CD1 ou CD2 3 – CD1 ou CD2 4 – CD1 ou CD2 5 – CD1 ou CD2 6 – CD1 ou CD2 7 – CD2 ou CD3
Conselho de Usuários	1 – Representante do IFPR 2 – Representante da UFPR 3 – Representante da UNILA 4 – Representante da UTFPR 5 – Diretor da Temática Auditoria 6 – Diretor da Temática Contabilidade 7 – Diretor da Temática TIC	1 – CD2 ou CD3 2 – CD2 ou CD3 3 – CD2 ou CD3 4 – CD2 ou CD3 5 – CD2 6 – CD2 7 – CD2
Diretorias	1 – Diretor Presidente 2 – Diretor da Temática Auditoria 3 – Diretor da Temática Contabilidade 4 – Diretor da Temática TIC 5 – Diretor de Gestão do CSC	1 – CD1 2 – CD2 3 – CD2 4 – CD2 5 – CD2
Gestão Operacional	- a ser definida em regimento	CD3 e CD4

Fonte: Dados da pesquisa.

O Conselho de Administração de Serviços Compartilhados foi composto por sete membros, sendo um representante do CSC, o Diretor Presidente, quatro representantes das IFES, um representante externo do MEC, e o presidente do Conselho de Usuários. O Conselho de Usuários também foi composto por sete membros, sendo um representante das IFES, eleito na qualidade de conselheiro presidente, e outros três na qualidade de conselheiros, e os três diretores das temáticas de auditoria, contabilidade e TIC. A diretoria foi composta por cinco

membros, sendo o presidente e quatro diretores, sendo três das temáticas de auditoria interna, contabilidade e TIC, e um da Gestão do CSC. A composição da Gestão Operacional deverá ser definida em regimento, após delineamento do plano de implementação do CSC IFES.

As vagas dos profissionais TAEs que estão atuando nas três funções administrativas de apoio serão cedidas/transferidas para a nova unidade. A distribuição dos cargos, dos cargos de direção e das funções gratificadas serão distribuídos conforme matriz a ser desenvolvida no projeto de implementação do CSC. Havendo a duplicidade de profissionais, estes serão realocados dentro das três diretorias temáticas e ou dentro das instâncias de governança de apoio ou na diretoria de gestão do CSC. Os conselheiros indicados pelas IFES e pelo MEC não serão cedidos/transferidos para o CSC, estes possuirão o direito as suas respectivas vagas em cada conselho, portanto manterão sua lotação em suas entidades de origem.

Com relação as instâncias de apoio internas de governança, estas serão compostas conforme apresentado na Figura 41.

Figura 41 - Composição das estruturas/instâncias de apoio à governança

Estrutura/Instância	Composição	Função / Equivalente / Vinculação
Auditoria Interna	Três profissionais, sendo um de cada função, um auditor de carreira, um contador, e um analista de TIC.	O auditor chefe terá responsabilidade de CD3. A unidade foi vinculada ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados.
Ouvidoria	Dois profissionais, devendo serem ambos de funções distintas (exemplo, um contador e um analista de TIC).	O ouvidor chefe terá responsabilidade de CD3. A unidade foi vinculada ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados.
Corregedoria	Três profissionais, sendo um de cada função, um auditor de carreira, um contador, e um analista de TIC.	O corregedor chefe terá responsabilidade de CD3. A unidade foi vinculada ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados.
Comitês	A serem definidos conforme as características e necessidades de cada tipo de comitê.	Não se aplica para a função de direção. Os comitês foram vinculados ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados.

Fonte: Dados da pesquisa.

As três unidades de apoio foram vinculadas ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados. A unidade de Auditoria Interna será um órgão de avaliação e controle independente, tendo como objetivo principal fortalecer a gestão, a partir da avaliação e controle da gestão do CSC. A unidade de Ouvidoria será um órgão de atendimento às diversas manifestações recebidas em canal próprio, relativas aos serviços públicos prestados pelo CSC. A unidade de Corregedoria será um órgão de apoio e supervisão de funções disciplinares no âmbito do CSC. Por sua vez os comitês serão criados conforme as necessidades de apoio da

governança do CSC, a exemplo dos comitês obrigatórios Governança, Riscos, Integridade e Controles Internos e o Comitê de TIC.

Um ponto importante para destaque é em relação a gestão do próprio CSC, ou seja, foi criada uma subunidade nesta nova entidade que será responsável por fazer a própria gestão de pessoas, de contabilidade, de finanças, do controle de TIC, e da administração de materiais e instalações. O modelo CSC IFES está prevendo uma diretoria de gestão, a qual será responsável por estas atividades. Este ponto não é observável de forma clara na literatura, o seu desmembramento requer estudos complementares.

Na Tabela 9 é apresentada a distribuição dos profissionais de auditoria interna, contabilidade e TIC entre as IFES e o CSC. Após a distribuição (ajuste), o CSC passa a representar 3,20% da capacidade laborativa total das IFES do Estado do Paraná. O total de servidores do CSC é previsto inicialmente com 429 profissionais.

Tabela 9 - Distribuição dos profissionais para o CSC

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total1	CSC	Total2
Total de Servidores	2.657	5.990	968	3.637	13.252	0	13.252
Auditoria	-4	-13	-7	-4	-28	28	0
Contabilidade	-35	-5	-3	-18	-61	61	0
TIC	-77	-127	-45	-83	-332	332	0
= (-) Transferidos para o CSC	-116	-145	-55	-105	-421	421	0
Auditoria Interna do CSC						3	3
Ouvidoria						2	2
Corregedoria						3	3
= (+) Acréscimo CSC	0	0	0	0	0	8	8
Total de Servidores Ajustado	2.541	5.845	913	3.532	12.831	429	13.260
Representatividade % sem Ajuste	20,0%	45,2%	7,3%	27,4%	100,0%	0,0%	100,0%
Representatividade % com Ajuste	19,2%	44,1%	6,9%	26,6%	96,8%	3,2%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto as principais características do CSC IFES, com base na revisão da literatura, este foi classificado dentro das seguintes características:

- 1- Como um centro multisserviços, pois prestará um conjunto de três atividades compartilhadas, auditoria interna, contabilidade e TIC;
- 2- Como um centro para ambiente único, pois prestará serviços compartilhados apenas para um conjunto formado por IFES, ou seja, o ambiente da educação superior;
- 3- Como um centro de atuação em uma única região, pois prestará serviços compartilhados apenas para o Estado do Paraná;
- 4- Como um centro de atuação com concentração física mista, pois concentrará as principais atividades, a exemplo do desenvolvimento de software em um único local,

e descentralizará atividades, em postos avançados junto aos diversos *campi* e setores das quatro IFES; e

- 5- Como um modelo de centro de serviços compartilhados horizontal interorganizacional, pois prestará serviços para quatro IFES distintas.

Por sua vez, a Governança Externa do CSC IFES (nova entidade) pode ser entendida como o conjunto de medidas legais que visam à implantação do modelo no contexto das IFES, permitindo a escolha entre o modelo de mercado, híbrido ou hierarquias, ou seja, manter as funções de apoio operando dentro de cada IFES, transformar em uma operação interorganizacional ou transferir para o mercado (Williamson, 1994; Guerreiro *et al.*, 2005). Para Williamson (1994) este conjunto legal é considerado o ambiente institucional.

As quatro IFES do PR, constituídas na modalidade de autarquia, possuem gestão administrativa e financeira descentralizada (Brasil, 1967), por sua vez, as três universidades federais do PR (UFPR, UNILA e UTFPR) possuem autonomia didático-científica, administrativa e gestão financeira e patrimonial como um princípio constitucional (Brasil, 1988). Assim, neste contexto, a implantação de um CSC IFES semiautônomo para os serviços de auditoria interna, contabilidade e TIC requer a aceitação individual de cada IFES.

A regulamentação brasileira que trouxe a previsão de uso de arranjos colaborativos ou de modelos centralizados na administração federal não especificou o uso pela administração indireta. Desta forma, uma primeira medida necessária é a regulamentação específica para uso do modelo CSC para as demais instituições e unidades do Governo Federal, incluindo a administração federal indireta. Esta seria uma possível primeira barreira a ser ultrapassada, conseguir reformar a norma a respeito do tema, e regulamentar a possibilidade de transferência de execução de atividades de apoio de forma colaborativa ou compartilhada pelas IFES. A literatura apresenta que a alteração de legislação pode ser uma barreira para a implantação de CSCs.

Quanto a forma de relação entre a transação (serviços administrativos de apoio) e os seus usuários (as quatro IFES do PR), esta perpassa pela forma de governança contratual ou constituição jurídica do CSC IFES. No modelo do ColaboraGov (CSC do MGI) além de sua criação por Lei, é possível observar dentro do Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal (SIORG) a existência de uma unidade organizacional denominada Secretaria de Serviços Compartilhados (que é o próprio ColaboraGov), e que está vinculada diretamente ao MGI, ou seja, não é uma entidade jurídica independente, e sim uma estrutura integrante de um órgão da administração direta (Brasil, 2023d; MGI, 2024b).

Assim, para a operacionalização do CSC, como proposta, será criada uma autarquia federal, a qual trará maior segurança jurídica nas relações entre as IFES, para a execução das atividades de apoio inicialmente previstas.

Já quanto ao instrumento legal para a formalização da prestação de serviços entre o órgão prestador e o órgão solicitante, no âmbito do Colaboragov do MGI, foi criado o Termo de Compartilhamento de Serviços, com a própria Lei já apresentando um rol de competências norteadoras da relação para cada um dos polos do termo (Brasil, 2023d). No geral, o Colaboragov é o prestador dos serviços, e os ministérios usuários são os solicitantes. Poderá ser utilizado o mesmo tipo de instrumento legal para o CSC IFES.

Desta forma é necessário regulamentar a possibilidade de uso de arranjos colaborativos ou de modelos de centralizados e seus principais desdobramentos no âmbito da administração indireta, indicando que as IFES também poderão fazer uso do modelo. Assim, garantindo um ambiente institucional propício para a implantação do CSC IFES.

4.2 CLASSIFICAÇÃO DA GOVERNANÇA DO CENTRO DE SERVIÇOS COMPARTILHADOS

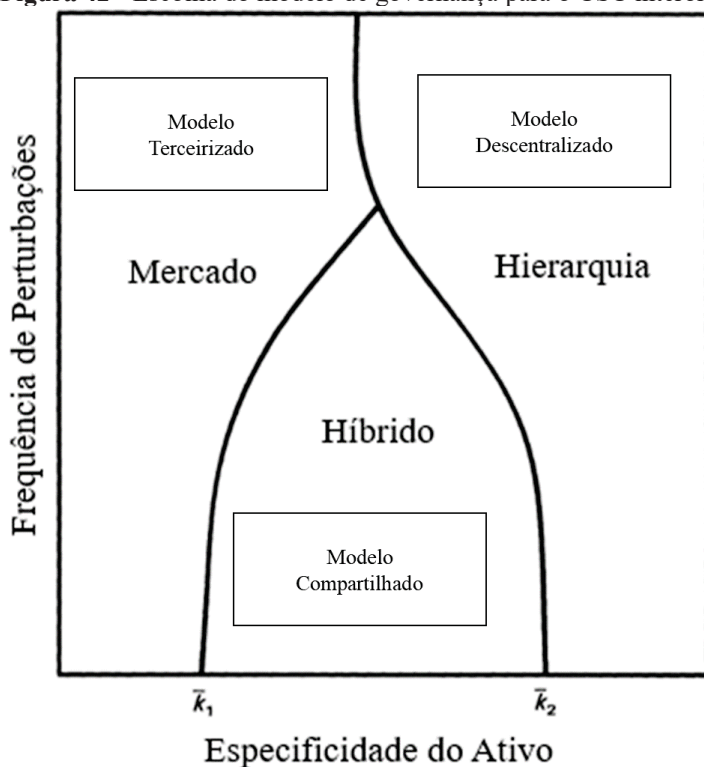
O modelo proposto de governança do CSC IFES também foi classificado e avaliado dentro do contexto da Teoria dos Custos de Transação, com base na avaliação comparativa entre os modelos de mercado, híbrido e hierarquia, a partir dos estudos de Williamson (1979; 1985; 1996).

O CSC IFES proposto engloba o compartilhamento e o relacionamento interorganizacional entre quatro IFES que são independentes e possuem seus próprios sistemas de governança. Portanto, para este caso, não cabendo utilizar a classificação do modelo de hierarquia (Williamson, 1979; 1985; 1996), o qual seria tratado dentro de uma única organização ou IFES, ou seja, mantendo-se assim o modelo vigente de execução descentralizada das três funções de apoio. Já o modelo de mercado (Williamson, 1979; 1985; 1996) trata de uma forma de governança em que as transações podem ser realizadas entre diversas e distintas empresas, em um relacionamento de compra e fornecimento padrão, com base em um modelo de contratação clássica de mercado, e principalmente para a transação de baixa especificidade de ativos, portanto também não cabendo o modelo de mercado. Como exemplo de adoção do modelo de mercado há a terceirização dos serviços administrativos de apoio para uma organização externa, que poderia ser tanto do setor privado quanto do setor público.

Por sua vez, o CSC IFES foi classificado dentro do modelo de governança híbrido (Williamson, 1979; 1985; 1996), o qual apresenta-se como um arranjo de governança intermediário conforme o modelo apresentado pelo autor (entre o mercado e a hierarquia). Ao segregar-se as funções administrativas de apoio, reunindo-as sob a governança de uma nova estrutura (o CSC IFES interorganizacional), estas passam a ser um ativo específico a partir do desenvolvimento de suas práticas e da concentração das atividades em um fornecedor único e externo, porém não configuram o ativo específico final das IFES, que são contemplados pelo Ensino, Pesquisa e Extensão. O resumo da escolha do modelo de governança, com base na Teoria dos Custos de Transação é apresentado na Figura 42.

O ativo específico, agora do CSC, passa a ser classificado como de grau médio, conforme aplicação do modelo de Williamson (1991; 1996), apresentando um fator que afeta a decisão de escolha pelo tipo de governança. E ainda, o ativo específico recém criado ainda estará sob a governança das IFES, que detém uma parcela de responsabilidade e poder sobre o CSC IFES, uma vez que foi reservada uma parcela significativa de conselheiros na instância máxima de governança desta nova instituição, e também na instância de acompanhamento de usuários.

Figura 42 - Escolha do modelo de governança para o CSC interorganizacional



Fonte: adaptado de Williamson (1991, p.292).

Com relação ao pressuposto comportamental do oportunismo nas relações contratuais, a partir da transferência das funções administrativas de apoio para o CSC IFES interorganizacional (híbrido), este comportamento tenderá a ser maior do que na forma encontrada nas hierarquias internas das IFES. Porém, conforme apresentado nos trabalhos de Janssen e Joha (2004) e Schwarz (2014), o CSC do setor público permite realizar maior controle e monitoramento, as instâncias de governança do CSC do setor público possuem representantes dos usuários dos serviços, os quais detêm uma parcela do controle do CSC, e por fim, no caso de ocorrência de litígios, estes podem ser resolvidos por decreto. Assim, o efeito do oportunismo no CSC IFES não será um fator de inviabilidade para a implantação do modelo, uma vez que irá contemplar a participação significativa dos usuários nas instâncias de governança.

Já com relação a dimensão incerteza, para Ménard (2004) os modelos híbridos permitem um compartilhamento de riscos entre organizações, de forma a atenuar o grau de incerteza. Neste mesmo sentido, para Schwarz (2014) em função de haver entidades do setor público em ambos os lados de um acordo de CSC, não há necessidades de haver um contrato completo, havendo o benefício de adiar decisões sobre problemas encontrados ao longo do projeto, com a incerteza podendo ser resolvida posteriormente pelas partes. Assim, embora a incerteza esteja presente no acordo do modelo híbrido, este poderá ser resolvido e compartilhado entre as quatro IFES.

Por fim, com relação a dimensão frequência, foi possível observar que as IFES possuem estruturas hierárquicas fixas para as três funções administrativas de apoio, em que são realizadas auditorias frequentes, fechamentos mensais e anuais da contabilidade de cada IFES, e acompanhamentos das atividades de TIC, a exemplo do PDTIC e a sua implementação em cada uma das quatro IFES. Assim, a frequência repetida de transações destas funções de apoio garante a existência de um contrato de longo prazo, indicando o uso do modelo de CSC interorganizacional.

4.3 DESCRIÇÃO DAS IFES DO ESTADO DO PARANÁ

No Estado do Paraná estão em operação 5 (cinco) IFES, sendo: IFPR, Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), UNILA, UFPR e UTFPR. A UFFS atende os Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná, tendo sua sede em Santa Catarina, e por esta razão não está sendo considerada no presente estudo, apenas as outras quatro que possuem suas reitorias instaladas no Estado do Paraná.

As quatro IFES possuem tempos distintos de criação/instalação, transformação e federalização. Com base na configuração vigente destas instituições, a UFPR possui 73 anos de federalização, a UTFPR possui 18 anos, o IFPR 15 anos e a UNILA 13 anos. Ao ser considerado o tempo de criação/instalação e evolução histórica de cada IFES, os anos em atividade possuem idades distintas. Os dados dos tempos de criação e instalação destas instituições são apresentados na Figura 43.

Figura 43 - Resumo da criação e instalação das IFES do Estado do Paraná

Sigla	IFPR	UNILA	UFPR	UTFPR
Norma Federal de criação vigente	Lei nº 11.892/08	Lei nº 12.189/10	Lei nº 1.254/50	Lei nº 11.184/05
Data de criação legal da IFES	30/12/2008	12/01/2010	04/12/1950	07/10/2005
Tempo em anos federalização (base 31/12/2023)	15 anos	13 anos	73 anos	18 anos
Data de instalação da unidade	1914	-	19/12/1912	23/09/1909
Tempo em anos da instalação (base 31/12/2023)	109 anos	-	111 anos	114 anos

Fonte: Dados da pesquisa.

A UTFPR é a IFES que possui o maior tempo de instalação no Estado do Paraná, aproximadamente 114 anos, foi criada em 1909 como Escola de Aprendizes Artífices do Paraná, tendo iniciado suas atividades em 1910, foi denominada Liceu Industrial do Paraná. Em 1942 passou a chamar-se Escola Técnica de Curitiba, em 1959 ganhou autonomia e passou a chamar-se Escola Técnica Federal do Paraná. Já em 1978 foi transformada em Centro Federal de Educação Tecnológica do Paraná (CEFET), e por fim em 2005, foi transformada em Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR).

A UFPR possui aproximadamente 111 anos de instalação, foi criada em 1912 como Universidade do Paraná, e iniciando suas atividades em 1913 como uma entidade particular. Em 1950 foi federalizada e passou a chamar-se Universidade Federal do Paraná. Ao final de 2008 houve desmembramento de uma parte da antiga Escola Técnica da UFPR, o qual deu origem ao IFPR.

O IFPR possui aproximadamente 109 anos de instalação no Paraná, quando em 1914 o Colégio Progresso foi doado para a UFPR. Em 1990 passou a chamar-se Escola Técnica da Universidade Federal do Paraná. Já em 2008 o Conselho Universitário da UFPR autorizou a desvinculação de uma parte da escola técnica com a implantação do Instituto Federal do Paraná.

Neste mesmo ano, foram criados por Lei Federal 38 institutos federais no país, com o IFPR incluído no conjunto.

A UNILA possui aproximadamente 13 anos de instalação e criação, tendo sido criada em 2010, sendo a IFES mais recente do estado.

É possível observar que as IFES surgiram do desmembramento ou federalização de instituições já pré-existentes, tendo sido federalizadas em tempos distintos, com tempos aproximadamente similares de instalação, com exceção da UNILA. Essa última foi criada em 2010 e apresenta 13 anos de existência, enquanto as demais possuem idades acima de 100 anos. Essa característica de desenvolvimento também é observada nas demais IFES brasileiras.

Na Tabela 10 são apresentados os totais de servidores que estão lotados em cada IFES em 2023. A UFPR possui 45,2% da força de trabalho da região, seguido pela UTFPR com 27,4%. O IFPR possui 20% dos servidores, enquanto a UNILA possui o menor volume, com 7,3% do total.

Tabela 10 - Total de servidores lotados nas IFES - 2023

	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Total de Servidores (em quantidade)	2.657	5.990	968	3.637	13.252
Análise Horizontal em %	20,0%	45,2%	7,3%	27,4%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao volume de recursos totais liquidados em 2023, em função do tempo de existência de cada IFES, existem valores relativos as liquidações de aposentadorias e pensionistas que precisam ser analisados em separado. Na UFPR estes valores representaram 34,78%, enquanto que na UTFPR representaram 15,53%, e nas demais abaixo de 2%. Assim, após a exclusão dos valores com aposentadorias e pensionistas, a UFPR apresentou o maior valor liquidado, representando 42,19% do total, seguido da UTFPR com 32,77%, com o terceiro volume de recursos o IFPR fechou com 18,59% e com o menor volume a UNILA com 6,45% do total. Os dados estão apresentados na Tabela 11.

Os valores médios com remuneração representaram 82,42% do total dos valores liquidados ajustados. Os valores com outras despesas correntes representaram 16,92%, enquanto os investimentos representaram 0,65%. Isto indica que a maior parcela dos valores é oriunda de mão de obra, uma vez que o Ensino, a Pesquisa e a Extensão requerem uso intensivo do emprego de horas docentes e TAEs no ambiente das IFES.

Tabela 11 - Volume de recursos liquidados das IFES do Paraná em 2023

Tipo das Despesas	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
	Valores em milhões de R\$				
Remuneração Ativos	446,8	964,0	146,5	820,5	2.377,7
Outras Despesas Correntes	86,2	241,7	39,1	121,2	488,2
Investimentos	3,2	11,5	0,3	3,7	18,8
Subtotal Liquidado	536,2	1.217,2	186,0	945,4	2.884,8
Aposentadorias e Pensões	9,7	649,1	0,8	173,9	833,4
Total Liquidado	545,9	1.866,2	186,8	1.119,3	3.718,2
	Representatividade entre as despesas em %				
Remuneração Ativos	83,32%	79,20%	78,78%	86,78%	82,42%
Outras Despesas Correntes	16,07%	19,86%	21,04%	12,82%	16,92%
Investimentos	0,60%	0,95%	0,18%	0,39%	0,65%
Subtotal Liquidado	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
Subtotal Liquidado	98,22%	65,22%	99,58%	84,47%	77,59%
Aposentadorias e Pensões	1,78%	34,78%	0,42%	15,53%	22,41%
Total Liquidado	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	Representatividade entre as IFES em %				
Remuneração Ativos	18,79%	40,54%	6,16%	34,51%	100,00%
Outras Despesas Correntes	17,65%	49,50%	8,01%	24,83%	100,00%
Investimentos	17,16%	61,28%	1,78%	19,78%	100,00%
Subtotal Liquidado	18,59%	42,19%	6,45%	32,77%	100,00%
Aposentadorias e Pensões	1,16%	77,88%	0,09%	20,86%	100,00%
Total Liquidado	14,68%	50,19%	5,02%	30,10%	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa (ME, 2024b).

As IFES do PR estão operando em 47 municípios, entre *campi*, unidades acadêmicas, unidades administrativas e unidades rurais. As reitorias e pró-reitorias das IFES estão instaladas em Curitiba (IFPR, UFPR e UTFPR) e Foz do Iguaçu (UNILA). O IFPR possui 20 *campi*, 6 *campi* avançados e 4 centros de referências, atuando em 30 municípios (IFPR, 2023b). A UTFPR possui atuação em 13 *campi* universitários, estando presente em 13 municípios (UTFPR, 2023b). A UFPR possui atuação em 12 *campi* universitários, porém atuando em 13 municípios (UFPR, 2023b). E a UNILA não possui unidades ou *campi* universitários fora da cidade de Foz do Iguaçu (UNILA, 2023).

As instâncias e estruturas de governança das IFES do PR são aproximadamente similares. Todas possuem relacionamentos com instâncias externas de governança, a exemplo da Controladoria-Geral da União (CGU), do Tribunal de Contas da União (TCU), do Ministério Público (MP), do Ministério da Educação (MEC) e também com o controle social realizado pela sociedade. Na instância interna deliberativa, as IFES possuem em primeiro nível da hierarquia os seus respectivos conselhos universitários, que em regra são presididos pelo Reitor,

são consideradas as instâncias máximas da instituição e possuem representantes de toda a comunidade de cada IFES, a exemplo de diretores de setores ou *campi*, docentes, técnicos administrativos em educação, aposentados, discentes, egressos, e também membros da comunidade externa (sociedade civil e MEC) (IFPR, 2023b; UNILA, 2023b; UFPR, 2023b; UTFPR, 2023b). Os dados estão apresentados na Figura 44.

Figura 44 - Instâncias de Governança das IFES do Estado do PR

Instância de Governança		IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Externa	De Apoio	Controle Social Organizado			
	Fiscalização, Controle e Regulação	CGU; TCU; MP; MEC			
Interna	Normativa, Deliberativa e Consultiva	CONSUP; CONSEP; CONSAP; CODIR; e CGRC	COUN; CONCUR; CEPE; e COPLAD	CONSUN; COSUEN; COSUP; e COSUEX	COUNI; COGEP; COPPG; COEMP; e COPLAD
	Executiva	Reitor; Pró-Reitores; e Diretores Gerais	Reitoria; Pró-Reitorias; Superintendências; Setores e Campus; e Órgãos Suplementares	Gabinete da Reitoria; Pró-Reitorias; Diretorias de Gestão; Diretorias Gerais dos campi; e Órgãos Suplementares	Reitoria; Chefia de Gabinete; Pró-Reitorias; Diretorias de Gestão; e Diretorias Gerais dos campi
	De Apoio	Auditoria Interna; Escritório de Governança, Riscos e Controles; Comitê de Ética; e Ouvidoria	Auditoria Interna, Ouvidoria, Comitê de Governança, Integridade, Riscos, Controles Internos; Coordenadoria de Governança e Riscos; e Comissões e Comitês	Auditoria Interna; Comitê de Governança, Riscos, Integridade e Controles Internos; Comitê de Ética; e Ouvidoria	Auditoria Interna; Comissão de Ética; Acesso à Informação; Comitê de Governança, Riscos e Controle; Comitê de Ética; Ouvidoria; Fóruns Consultivos; Escritório de Processos; Assessoria de Processos Disciplinares; e Comitê de Governança Digital.

Fonte: Dados da Pesquisa.

A UFPR, a UTFPR e o IFPR possuem uma segunda instância responsável pelas matérias de recursos humanos, recursos orçamentários e financeiros, de equipamentos e infraestrutura, e demais processos administrativos. Na UFPR e UTFPR os conselhos são denominados COPLAD, já no IFPR o conselho é denominado CONSAP, e possuem atribuições similares. Já os demais conselhos, são estruturas de apoio, de fiscalização e de matérias de ensino, pesquisa

e extensão (IFPR, 2023b, 2024d; UNILA, 2023b, 2024c; UFPR, 2023b, 2024c; UTFPR, 2023b, 2024c). A UFPR possui ainda uma instância responsável pela fiscalização econômico-financeira da instituição. A unidade de Auditoria Interna da UFPR está vinculada diretamente ao Conselho de Curadores (CONCUR) (UFPR, 2024c).

Na instância interna executiva estão estruturadas as reitorias, que contemplam o Gabinete da Reitoria e Assessorias, também acomodam a Vice-Reitoria, e ainda as demais Pró-Reitorias e Diretorias de Campi ou Setores ou Superintendências, os quais podem ser denominados de Alta Administração. Por fim, na instância interna de apoio estão estruturadas as unidades de Auditoria Interna, Ouvidoria, Comitês e Comissões (IFPR, 2023b; UNILA, 2023b; UFPR, 2023b; UTFPR, 2023b).

É possível observar pela composição dos conselhos das IFES que estas possuem um modelo decisório democrático, envolvendo representantes de toda a comunidade acadêmica, e ainda, que as estruturas estão alinhadas em conformidade às normas, com adição de algumas estruturas adicionais para descentralizar o processo de governança (comitês especiais, conselhos para temas específicos). A composição dos conselhos superiores de instância máxima das IFES do PR são: UFPR com 63 conselheiros, UNILA e UTFPR com 42 conselheiros cada, e IFPR com 28 conselheiros. Por sua vez, a composição dos conselhos de apoio (COPLAD e CONSAP) são: UTFPR com 54 conselheiros, UFPR com 30 conselheiros, e IFPR com 17 conselheiros; já o CONCUR/UFPR é composto por 22 conselheiros (IFPR, 2024d; UNILA, 2024c; UFPR, 2024c; UTFPR, 2024c).

Com relação ao perfil governança pública realizado em 2021 pelo TCU, os dados das quatro IFES são apresentados na Figura 45. O TCU classifica os indicadores em uma escala de 0 até 1, e agrupado em 4 (quatro) categorias, sendo: de 0 até 0,149, como Inexpressivo; de 0,15 até 0,399, como Inicial; de 0,4 até 0,699, como Intermediário; e 0,7 até 1, como Aprimorado. No início do ano de 2024 foi realizado o último levantamento de governança, porém os dados ainda não estavam disponíveis no encerramento desta tese. Assim, conforme a classificação do levantamento de 2021, as quatro IFES do PR apresentaram indicadores em estágios intermediários.

Conforme o modelo, o iGovPub é a composição da Capacidade em Liderança, a Capacidade em Estratégia, e a Capacidade em Controle. Por sua vez, a Capacidade em Liderança é a composição de Estabelecer o modelo de governança, Promover a integridade, e Promover a capacidade de liderança. A Capacidade em Estratégia é a composição de Gerir riscos, Estabelecer a estratégia, Promover a gestão estratégica, Monitorar os resultados organizacionais, e Monitorar o desempenho das funções de gestão. E por fim, a Capacidade em

Controle é a composição de Promover a transparência, Garantir a Accountability, Monitorar a satisfação dos usuários, e Assegurar a efetividade da auditoria interna. Cada subindicador possui questões próprias que compõem este subindicador.

Figura 45 - Indicadores de governança pública IFES PR - Levantamento 2021

Indicador/Subindicador	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
iGovPub				
iGovPub	0,5671	0,6290	0,4221	0,5875
Liderança	0,4824	0,6143	0,4933	0,6108
Estratégia	0,6014	0,5655	0,2985	0,5610
Controle	0,6082	0,6951	0,4665	0,5899
Liderança				
Liderança	0,4824	0,6143	0,4933	0,6108
Estabelecer o modelo de governança	0,6564	0,6316	0,5571	0,5785
Promover a integridade	0,5366	0,7709	0,6158	0,5919
Promover a capacidade de liderança	0,2194	0,4148	0,2795	0,6706
Estratégia				
Estratégia	0,6014	0,5655	0,2985	0,5610
Gerir riscos	0,7842	0,8266	0,0652	0,3414
Estabelecer a estratégia	0,6406	0,5819	0,3890	0,8372
Promover a gestão estratégica	0,6198	0,7668	0,4926	0,5100
Monitorar os resultados organizacionais	0,4052	0,3069	0,2179	0,5755
Monitorar o desempenho das funções de gestão	0,5907	0,3665	0,2318	0,4764
Controle				
Controle	0,6082	0,6951	0,4665	0,5899
Promover a transparência	0,6540	0,7869	0,4774	0,7182
Garantir a <i>accountability</i>	0,7369	0,7918	0,7702	0,6803
Monitorar a satisfação dos usuários	0,7261	0,1922	0,0634	0,7640
Assegurar a efetividade da auditoria interna	0,1500	1,0000	0,3330	0,0349

Fonte: TCU (2024).

Na Figura 46 é apresentada a evolução dos indicadores de governança pública entre os levantamentos realizados em 2018 e 2021. O IFPR, a UFPR e a UTFPR apresentaram elevado crescimento dos indicadores, por outro lado a UNILA apresentou um crescimento de 5,20% para o período.

Figura 46 - Evolução indicadores de governança pública IFES PR - Levantamentos 2018 x 2021

Indicador	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
iGovPub 2021				
iGovPub	0,5671	0,6290	0,4221	0,5875
Liderança	0,4824	0,6143	0,4933	0,6108
Estratégia	0,6014	0,5655	0,2985	0,5610
Controle	0,6082	0,6951	0,4665	0,5899
iGovPub 2018				
iGovPub	0,2877	0,2511	0,4013	0,2539
Liderança	0,1687	0,3475	0,5073	0,0999
Estratégia	0,3165	0,2078	0,2559	0,1963
Accountability	0,3767	0,1979	0,4421	0,4650
Evolução 2018 x 2021				
iGovPub	97,09%	150,51%	5,20%	131,34%
Liderança	185,97%	76,76%	-2,76%	511,34%
Estratégia	90,02%	172,13%	16,61%	185,74%
Controle/Acc	61,45%	251,32%	5,53%	26,88%

Fonte: TCU (2024).

Assim, em 2018 o IFPR, a UFPR e a UTFPR estavam classificadas na categoria Inicial, passando para a categoria Intermediário em 2021, estando em conformidade com o indicado nos estudos de Hurtado (2021) e Santos e Souza (2022), em que o processo de consolidação da governança nas IFES está em processo de desenvolvimento. Em 2021 o indicador Accountability recebeu duas novas questões, e passou a chamar-se Controle.

4.3.1 Dados da função Auditoria Interna (AUDIN)

Três IFES possuem suas unidades de auditoria vinculadas a conselhos superiores. A AUDIN do IFPR é vinculada ao Conselho Superior (CONSUP), a AUDIN da UTFPR é vinculada ao Conselho Universitário (COUNI) e a AUDIN da UFPR é vinculada ao Conselho de Curadores (CONCUR), já a AUDIN da UNILA é vinculada à Reitoria (IFPR, 2023a; UFPR, 2023; UNILA, 2023; UTFPR, 2023a). A vinculação aos conselhos superiores é um preceito legal e indica que as unidades de auditoria interna possuem maior independência. A UNILA possui um Conselho Universitário (CONSUN), porém mantém a AUDIN vinculada a sua reitoria.

As AUDINS do IFPR e da UTFPR não possuem subunidades em sua estrutura, enquanto a da UNILA possui uma subunidade e a da UFPR possui quatro subunidades. As chefias da UFPR, UNILA e UTFPR possuem atribuições de Cargo de Direção (CD) nível 3, enquanto a chefia do IFPR possui atribuições de Cargo de Direção (CD) nível 4, indicando uma menor retribuição remuneratória para este último, porém com atribuições práticas de mesmo nível de responsabilidade. As subunidades possuem atribuições de Função Gratificada (FG) de nível 1

ou 3, para as quais são atribuídas a responsabilidade de chefia destas subunidades e seus respectivos subordinados. Os dados estão apresentados na Figura 47.

Figura 47 - Estrutura organizacional das unidades de auditoria interna

-	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Unidade principal	AUDIN (CD 4)	AUDIN (CD 3)	AUDIN (CD 3)	AUDIN (CD 3)
Unidade secundária	Não se aplica	Seção de Acompanhamento Externo (FG3) Seção de Apoio Administrativo (FG3) Unidade de Execução de Auditorias Operacionais (FG1) Unidade de Monitoramento de Auditorias (FG1)	Seção de Acompanhamento da Gestão (FG3)	Não se aplica

Fonte: MGI (2024b).

De acordo com a Tabela 12, um total de 28 profissionais estavam atuando nas AUDINs em 2023. O cargo de auditor representou a maior parcela destes, com 17 auditores e representando 60,71% do total, seguido pelo cargo de assistente em administração, que é um cargo de nível médio (nível D) com uma representatividade de 14,29%, e depois pelo cargo de administrador com 10,71% do total. Os demais cargos fecharam com uma representação de 3,57%.

É possível observar a existência de 7 (sete) tipos de cargos diferentes atuando nas unidades de auditoria interna, inclusive com diferentes níveis de escolaridade (Assistente em Administração e Técnico em Contabilidade são cargos de nível médio e médio com formação técnica). O cargo de auditor de carreira possui vinculação direta com a função auditoria interna, já os demais cargos, por não possuírem esta mesma relação, podem apresentar maior vulnerabilidade de movimentação, indicando riscos para a execução das atividades de auditoria interna (Santos *et al.*, 2022).

De acordo com informações coletadas dos portais de auditoria de cada IFES, a formação dos profissionais que atuam nestas unidades consiste em: Contabilidade, Direito, Economia, Administração, Secretariado Executivo, Técnico em Contabilidade e formação de nível médio. Para o cargo de auditor é exigida a formação em Contabilidade, Direito e Economia, e esta regra pode acarretar limitações de escopo na avaliação de auditoria interna, a exemplo de auditorias

em obras e instalações e em TIC (Santos, 2018), as quais necessitam de conhecimento técnico de engenharia e de informática e comunicação respectivamente.

Tabela 12 - Distribuição dos profissionais nas AUDINS em 2023

Cargos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Auditor	4	9	2	2	17
Outros Cargos	0	4	5	2	11
Assistente em Administração	0	3	1	0	4
Administrador	0	0	1	2	3
Contador	0	0	1	0	1
Técnico em Contabilidade	0	1	0	0	1
Economista	0	0	1	0	1
Secretário Executivo	0	0	1	0	1
Total Auditoria Interna	4	13	7	4	28
	Representatividade entre os cargos %				
Auditor	100,00%	69,23%	28,57%	50,00%	60,71%
Outros Cargos	0,00%	30,77%	71,43%	50,00%	39,29%
Assistente em Administração	0,00%	23,08%	14,29%	0,00%	14,29%
Administrador	0,00%	0,00%	14,29%	50,00%	10,71%
Contador	0,00%	0,00%	14,29%	0,00%	3,57%
Técnico em Contabilidade	0,00%	7,69%	0,00%	0,00%	3,57%
Economista	0,00%	0,00%	14,29%	0,00%	3,57%
Secretário Executivo	0,00%	0,00%	14,29%	0,00%	3,57%
Total Auditoria Interna	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
	Representatividade entre as IFES %				
Auditor	23,53%	52,94%	11,76%	11,76%	100,00%
Outros Cargos	0,00%	36,36%	45,45%	18,18%	100,00%
Assistente em Administração	0,00%	75,00%	25,00%	0,00%	100,00%
Administrador	0,00%	0,00%	33,33%	66,67%	100,00%
Contador	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%	100,00%
Técnico em Contabilidade	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%	100,00%
Economista	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%	100,00%
Secretário Executivo	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%	100,00%
Total Auditoria Interna	14,29%	46,43%	25,00%	14,29%	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa.

As taxas de valor liquidado por profissional de auditoria são apresentadas na Tabela 13. É possível observar que não há uma linearidade nas taxas *per capita*, a UTFPR apresentou o maior valor *per capita*, enquanto a UNILA apresentou o menor valor *per capita*. Foram excluídos da base de profissionais os cargos de assistente em administração e secretário executivo, os quais não executam atividades de auditoria operacional. Em linhas gerais, a taxa representa o quanto do orçamento é distribuído/está sob a responsabilidade de cada profissional de auditoria.

Tabela 13 - Cálculo da taxa de valor liquidado por profissional de auditoria - 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Valor liquidado ajustado por IFES (em bilhões de R\$)	536,2	1.217,2	186,0	945,4	2.884,8
Audidores (de carreira e outros) (em quantidades)	4	10	5	4	23
Taxa de valor liquidado <i>per capita</i> (em bilhões de R\$)	134,0	121,7	37,2	236,4	125,4

Fonte: Dados da pesquisa.

As taxas de representatividade dos auditores de carreira pelo total de servidores de cada IFES são apresentadas na Tabela 14. A UNILA apresentou uma taxa de 0,52%, com as demais abaixo de 0,17%. A taxa média das quatro IFES ficou em 0,17%. Assim, as IFES que possuem maiores volumes de profissionais totais, tendem a ter taxas menores, em que a UNILA que possui uma quantidade menor de servidores totais apresentou uma taxa maior.

Tabela 14 - Taxa de representatividade de auditores pelo total de servidores de cada IFES - 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Total de Servidores por IFES	2.657	5.990	968	3.637	13.252
Audidores (de carreira e outros) (em quantidades)	4	10	5	4	23
Taxa de representatividade de auditores em percentual	0,15%	0,17%	0,52%	0,11%	0,17%

Fonte: Dados da pesquisa.

A taxa média de rotatividade de servidores das AUDINs foi de 3,6% em 2022 e de 6,9% em 2023, fechando em 10,7% no acumulado do período de 2021 até 2023. Os dados estão apresentados na Tabela 15. O estudo de Pereira e Almeida (2017) apresentou que uma taxa de rotatividade acima de 26% gera custos adicionais para a organização, já uma taxa acima de 50% pode prejudicar o atendimento dos seus objetivos. Os autores apresentaram ainda, que não há uma taxa indicada como ideal, porém se a organização for efetiva em reter talentos, a substituição estará sendo realizada de forma controlada e assistida. Como três unidades possuem entre 4 e 6 servidores, ocorrendo qualquer movimentação de saída nestas unidades, o percentual poderá ser representativo.

Tabela 15 - Taxa de Rotatividade dos profissionais de auditoria - 2021 até 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Avaliação Anual					
Ativos em 31/12/2021	5	13	6	4	28
Entradas em 2022	0	0	1	1	2
Saídas em 2022	0	0	0	1	1
Ativos em 31/12/2022	5	13	7	4	29
Taxa de Rotatividade 2022	0,0%	0,0%	0,0%	25,0%	3,6%
Entradas em 2023	0	1	0	0	1
Saídas em 2023	1	1	0	0	2
Ativos em 31/12/2023	4	13	7	4	28
Taxa de Rotatividade 2023	20,0%	7,7%	0,0%	0,0%	6,9%
Avaliação Acumulada					
Ativos em 31/12/2021	5	13	6	4	28
Entradas em 2022 e 2023	0	1	1	1	3
Saídas em 2022 e 2023	1	1	0	1	3
Ativos em 31/12/2023	4	13	7	4	28
Taxa de Rotatividade Acumulada	20,0%	7,7%	0,0%	25,0%	10,7%

Fonte: Dados da pesquisa.

Os relatórios de auditoria (PAINT-Planejamento e RAIN-Realizado) dos anos de 2021, 2022, 2023 e PAINTs de 2024 das AUDINs apresentaram 9 (nove) eventos que impactaram no planejamento de atividades ou na realização das ações previstas sendo: 1-movimentação de pessoal; 2-limitação técnica da equipe; 3-idade média de atividade na unidade pelos servidores; 4-afastamentos e licenças; 5-o tamanho da equipe; 6-mudanças na legislação; 7-teletrabalho; 8-sistema e-Aud; e 9-falta de recursos para capacitação. De acordo com os relatórios, o Teletrabalho e o Sistema e-Aud impactaram positivamente no desempenho das atividades, pois trouxeram melhorias no desempenho das atividades de auditoria. Os dados estão apresentados na Figura 48.

Figura 48 - Eventos que impactaram no planejamento ou na execução de ações de auditoria de 2021 até 2024

Eventos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Movimentação de pessoal	- Afetou o cumprimento das ações previstas em 2021.	-	-	- Ocorrência de duas aposentarias em 2021.
Limitação Técnica	-	-	Limitação técnica em assuntos específicos em 2021, 2022 e 2023 (P).	- Limitação técnica em 2021, 2022 (P), e 2024 (P)
Idade média de atividade unidade	-	- Servidores em estágio probatório requerendo maior acompanhamento em 2021 e 2022; - Horas de treinamento reais acima do previsto, em função de servidores em estágio probatório.	-	-
Afastamentos e Licenças	- Licenças em 2022 acarretaram ajustes de ações previstas.	- Redução da capacidade em 2021 e 2023.	- Redução da capacidade em 2021.	-
Tamanho da equipe	-	-	- O tamanho e a qualificação são insuficientes em 2021 e 2022.	- O tamanho é insuficiente em 2021, 2022 e 2023 (P)
Mudança de legislação	- Retrabalho com atualização de procedimentos internos em 2021.	-	- Acréscimo de rotinas em 2021, 2022 e 2023 (P).	- Retrabalho com atualização de procedimentos internos em 2021.
Teletrabalho	-	-	- Gerou aumento da produtividade em 2021.	- Trouxe mais eficiência no acompanhamento das atividades da unidade em 2022.
Sistema e-Aud	-	-	- Sistema fornecido pela CGU permite o monitoramento de recomendações de auditoria em 2021 e 2022.	-
Falta de recursos para capacitação	-	-	- Ausência de disponibilidade de recursos financeiros para capacitação da equipe da AUDIN.	-

Fonte: MGI (2024b) e Relatórios de Auditoria dos anos de 2021, 2022, 2023 e 2024.

Legenda: (P) Planejamento

A movimentação de pessoal está relacionada a saída de pessoal das unidades; a limitação técnica da equipe está relacionada a necessidade de treinamento e amplitude de temas que as auditorias precisam auditar (obras, instalações, sistemas, licitações, contratações, projetos, convênios, contratos, benefícios, remunerações, bolsas, etc.); a idade média de atividade na unidade está relacionada com a entrada de novos servidores que precisam passar pelo estágio probatório e treinamentos em serviço; os afastamentos e licenças estão relacionados com as

saídas de servidores para tratamento de saúde, treinamentos, assuntos particulares, e acabam impactando negativamente em função do tamanho das equipes; a mudança na legislação está relacionada com mudanças em leis e normas gerais, que necessitam de novos treinamentos e em alguns casos em readequações de rotinas da própria unidade de auditoria interna, a exemplo nas mudanças de normas com a avaliação da prestação de contas das IFES e a nova norma sobre licitações; o Teletrabalho está relacionado com a nova modalidade do programa de gestão que está sendo implantado no Governo Federal, permitindo que os servidores possam realizar as atividades de forma 100% remota ou híbrida (uma parcela remota e outra presencial); o E-Aud e a ferramenta liberada pela CGU para que as AUDINs possam realizar o acompanhamento e monitoramento das recomendações decorrentes dos trabalhos de auditoria; e a Falta de recursos para a capacitação está relacionada com a falta de disponibilidade de recursos para pagamentos de treinamentos e viagens e estadias, limitando a capacidade de treinamentos.

Na Tabela 16 são apresentadas algumas das principais características das chefias das unidades de auditoria interna das quatro IFES. Entre os anos de 2021 e 2023, apenas na chefia da AUDIN do IFPR houve alteração do chefe da unidade. Com relação aos cargos, três AUDINs possuem o cargo de auditor como chefe da unidade, enquanto da UNILA função está sob o comando do cargo Administrador. A chefia da unidade da UTFPR possui o maior tempo no cargo, com aproximadamente 14 anos, enquanto as demais possuem aproximadamente 9 anos. Por fim, o tempo na função de chefia em três IFES ficou abaixo de 4 anos, enquanto na UNILA ficou em aproximadamente 6 anos. Nas unidades de auditoria interna do Poder Executivo Federal, o tempo de permanência dos auditores nas chefias de suas unidades deverá ser de no máximo três anos, podendo ser prorrogado por uma única vez para o mesmo limite de prazo máximo de três anos (CGU, 2017b), portanto nestas unidades o rodízio de chefias é obrigatório.

Tabela 16 - Características das chefias da unidade de auditoria interna - 2023

Ano	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Média
Chefe principal da Auditoria Interna					
2021	A	A	A	A	-
2022	A	A	A	A	-
2023	B	A	A	A	-
Cargo					
2021	Auditor	Auditor	Administrador	Auditor	-
2022	Auditor	Auditor	Administrador	Auditor	-
2023	Auditor	Auditor	Administrador	Auditor	-
Tempo no cargo					
2021	6,86	6,87	7,45	11,92	8,27
2022	7,86	7,87	8,45	12,92	9,27
2023	8,60	8,87	9,45	13,92	10,21
Tempo na função/cargo de direção					
2021	3,10	1,81	3,98	1,84	2,68
2022	4,10	2,81	4,98	2,84	3,68
2023	0,85	3,81	5,98	3,84	3,62

Fonte: Dados da pesquisa.

A função auditoria interna das IFES e os seus respectivos profissionais são representados por duas entidades sem finalidade lucrativa, sendo: 1-FONAI-MEC, Fórum Nacional dos Auditores Internos das IFES vinculadas ao MEC, mantido pela Associação Nacional dos Servidores Integrantes das Auditorias do Ministério da Educação, com aproximadamente 30 anos de criação e que representa todos os servidores integrantes das AUDINs, ou seja, auditores de carreira e também outros profissionais de cargos diferentes do de auditor (administradores, contadores, etc.), e até o ano de 2023 já havia realizado 56 fóruns para os seus associados; e 2-UNAMEC, a União Nacional dos Auditores do Ministério da Educação, que foi criada em 2017 e representa os auditores de carreira do MEC (Santos, 2018). Em 2018 a UNAMEC encaminhou ofício para a comissão responsável pela revisão e desenvolvimento do sistema de controle da auditoria interna governamental, sugerindo a mudança do atual sistema de estrutura vinculada às IFES, para um modelo mais autônomo e profissional e em linha horizontal (sem subordinação vertical) (Santos, 2018). Até o momento as AUDINs das IFES permanecem subordinadas às próprias IFES e estão enquadradas dentro do mesmo plano de carreira dos demais TAEs destas instituições.

Cabe destacar que a função auditoria interna nas quatro IFES não possui descentralização de atividades para unidades fora do campo de instalação de suas reitorias. As AUDINs do IFPR, da UFPR e da UTFPR estão instaladas em Curitiba, enquanto a AUDIN da UNILA está instalada em Foz do Iguaçu. Em Dez/2023 havia um profissional auditor de

carreira atuando fora da unidade de auditoria interna (IFPR) e um auditora de carreira em afastamento (UFPR).

Conforme determinação legal, as unidades de auditoria interna devem instituir e manter um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ) (CGU, 2017a). A UFPR e a UTFPR instituíram os seus programas em 2020, já o IFPR em 2022, e quanto a UNILA, não foi possível obter informações a respeito durante o ano de 2023 (ano que deveria ser implementado o programa na respectiva IFES). Em 2022 a AUDIN da UFPR recebeu uma pontuação de 8,80 pontos de um total de 10 pontos, pela avaliação dos trabalhos e relatórios de auditoria realizados, e em 2023 essa pontuação média foi de 9,32. Em 2023 a UTFPR recebeu uma pontuação de 4,96 de um total de 5 pontos, também pela avaliação dos trabalhos e relatórios de auditoria realizados. O IFPR adotou métricas qualitativas para um questionário de cinco questões, partindo de discordo totalmente até não tenho opinião sobre esse ponto por questão, obtendo em 2023 uma avaliação de quatro concordo totalmente obtidos da alta gestão e também quatro concordo totalmente obtidos dos gestores (UFPR, 2023a, 2024d; UNILA, 2023a; IFPR, 2024b; UTFPR, 2024b). Assim, as avaliações dos trabalhos executados pelas AUDINs têm sido positivas.

Por fim, na Figura 49 é apresentado o resumo do diagnóstico da função auditoria interna, codificado com a Unitarização para avaliação do contexto desta função.

Figura 49 - Resumo do diagnóstico da função auditoria interna - Unitarização

Unitarização	Descrição
1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES	A partir da criação do CSC, será possível aprimorar o treinamento dos profissionais e a formação de equipes técnicas, focando na formação de equipes para cada tema/atividade, a exemplo de licitações, auditoria de balanço, contratos e convênios, etc., reduzindo o risco de erros e falhas nos processos de auditoria.
1.1.3–Padronização e racionalização de serviços e sistemas	As equipes poderão auditar o mesmo processo nas quatro IFES, incentivando o uso das melhores práticas encontradas.
3.3.1-Aumento na rotatividade ou sucessões	A rotatividade tem sido apontada como um desafio para o funcionamento das AUDINs.
4.2-Melhora da qualidade dos serviços prestados pelo CSC	A partir da criação do CSC, será possível aprimorar o treinamento dos profissionais e a formação de equipes técnicas, focando na formação de equipes para cada tema/atividade, a exemplo de licitações, auditoria de balanço, contratos e convênios, etc., reduzindo o risco de erros e falhas nos processos de auditoria.

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, foi possível observar que embora as unidades de auditoria interna possuam algumas diferenças de estrutura e organização e também possuam dificuldades de gestão, estas

possuem uma avaliação positiva entre os gestores e alta administração das IFES. Pelas observações, há uma necessidade de diversidade de profissionais, e as equipes são relativamente pequenas (a maior equipe é da UFPR). Isso indica que em vez de uma previsibilidade de redução de custos, há uma possibilidade de ampliação dos quadros, o que poderia resultar em uma melhoria na qualidade da prestação de serviços.

Por fim, não há uma indicação do nível de maturidade dos controles internos e da automatização de processos de cada IFES, que podem afetar no volume de auditorias a serem realizadas e conseqüentemente do número de profissionais necessários para esta atividade.

4.3.2 Dados da função Contabilidade

Inicialmente cabe destacar que nas quatro IFES estavam atuando em 2023 um total de 162 contabilistas, divididos em 47,5% de contadores e 52,5% de técnicos em contabilidade (já desconsiderando um contador e um técnico em contabilidade que estavam atuando nas AUDINs). Na UFPR estavam atuando 40,1% destes profissionais, no IFPR 32,1% e os demais nas duas outras IFES. Os dados estão apresentados na tabela 17.

Tabela 17 - Distribuição dos Contadores e Técnicos em Contabilidade - 2023

Cargos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Contador	24	26	9	18	77
Técnico em Contabilidade	28	39	10	8	85
= Contabilistas	52	65	19	26	162
	Representatividade entre os cargos %				
Contador	46,2%	40,0%	47,4%	69,2%	47,5%
Técnico em Contabilidade	53,8%	60,0%	52,6%	30,8%	52,5%
= Contabilistas	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
	Representatividade entre as IFES %				
Contador	31,2%	33,8%	11,7%	23,4%	100,0%
Técnico em Contabilidade	32,9%	45,9%	11,8%	9,4%	100,0%
= Contabilistas	32,1%	40,1%	11,7%	16,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

O IFPR e a UTFPR possuem a função contabilidade descentralizada. Estas atividades são executadas em unidades que compartilham atividades de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e contábil, não sendo possível indicar quais servidores ou qual é o percentual de execução de mão-de-obra para cada uma destas atividades (a exemplo da unidade denominada Departamento de Orçamento, Finanças e Contabilidade-PB). Desta forma não estão sendo considerados profissionais de outros cargos diferentes de contador ou técnico em contabilidade para a composição destas equipes/unidades. Existem profissionais contadores e técnicos em contabilidade atuando em unidades com outros descritivos de atividades, assim, também não

foram considerados outros cargos na composição destas outras equipes/unidades (a exemplo da unidade Coord. de Gestão de Recursos Humanos-PB ou da unidade Departamento de Planejamento Estratégico).

As unidades centrais de contabilidade das quatro IFES estão vinculadas a pró-reitorias. Estão ligadas as segundas linhas de estrutura hierárquica destas pró-reitorias, que acumulam as funções de contabilidade e finanças. Assim, os departamentos de contabilidade estão na terceira linha da estrutura hierárquica. Na UFPR e na UTFPR, a contabilidade possui subdivisões. No IFPR e na UTFPR, as unidades descentralizadas que possuem contadores responsáveis pelas respectivas unidades, estão vinculadas a diretorias de planejamento e administração, com a UTFPR executando a função na segunda linha da estrutura, e já o IFPR executa a função na terceira linha hierárquica da estrutura. Nas unidades centralizadas (unidades principais) ocorrem a consolidação das informações contábeis. Os dados estão apresentados na Figura 50.

Figura 50 - Estrutura organizacional das unidades de contabilidade (centralizada e descentralizada)

Estrutura	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Pró-Reitoria	Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento, Orçamento e Finanças (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento, Orçamento e Finanças (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento e Administração (CD2 e CD3)
Diretoria	Diretoria de Contabilidade e Finanças (CD3)	Departamento de Contabilidade e Finanças (CD3)	Coordenadoria de Contabilidade e Finanças (CD4)	Diretoria de Orçamento, Finanças e Contabilidade (CD4)
Unidade principal	Coordenadoria de Contabilidade (FG 1)	Coordenadoria de Contabilidade (CD4)	Departamento de Contabilidade (FG1)	Departamento de Contabilidade (FG1)
Unidades secundárias	-	Unidade de Acompanhamento Patrimonial (FG3) Unidade de Análise Contábil (FG1) Unidade de Compliance (FG1) Unidade de Escrituração Contábil (FG1)	-	Divisão de Registros de Convênios e Prestação de Contas (FG3)
Unidade descentralizada Diretoria	Diretoria de Planejamento e Administração (CD4)	-	-	Diretoria de Planejamento e Administração (CD4)
Unidade descentralizada secundária	Coordenadoria Contábil, Financeira e Orçamentária (FG1)	-	-	Departamento de Orçamento, Finanças e Contabilidade (FG1) ou (FG2)
Unidade descentralizada terciária	Seção Contábil e de Patrimônio (FG2)	-	-	-

Fonte: MGI (2024b).

De acordo com a Tabela 18, é possível observar a distribuição dos contabilistas e outros profissionais que atuam nos departamentos de contabilidade centralizada, descentralizada e que estão fora da função contabilidade. Um total de 61 profissionais atuam na função contabilidade, sendo 35 no IFPR, 18 na UTFPR (estas duas IFES possuem a função contábil descentralizada nos *campi*), 5 profissionais na UFPR e 3 na UNILA. Estão atuando em outras atividades/unidades um total de 99 contabilistas (exemplos de unidades/atividades: escritório de processos, departamento de contratos, gestão de pessoas, departamentos de finanças e orçamentos, entre outros). Outros dois cargos distintos de contabilistas (Assistente em Administração e Administrador), totalizando 4 (quatro) profissionais estão atuando na função contabilidade, e 6 (seis) contabilistas estão atuando nas diretorias de contabilidade e finanças, que é uma unidade acima da contabilidade geral na estrutura hierárquica destas IFES.

Tabela 18 - Unidades que possuem contabilistas com e sem relação com a função contábil - 2023

Cargos/Unidades	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Contabilista	4	3	2	1	10
Contador	4	3	1	0	8
Técnico em Contabilidade	0	0	1	1	2
Outros Cargos	0	2	1	1	4
Assistente em Administração	0	1	1	1	3
Administrador	0	1	0	0	1
Total Contabilidade Central	4	5	3	2	14
Contador	14	0	0	14	28
Técnico em Contabilidade	17	0	0	2	19
Total Contabilidade Descentralizada	31	0	0	16	47
Total Geral Contabilidade	35	5	3	18	61
Contador	5	23	8	2	38
Técnico em Contabilidade	11	38	7	5	61
Total Contabilistas/Outras unidades	16	61	15	7	99
Contador	1	0	0	2	3
Técnico em Contabilidade	0	1	2	0	3
Total Diretoria de Contab. e Finanças	1	1	2	2	6
Total Final	52	67	20	27	166
	Análise Vertical %				
Total Contabilidade Central	7,7%	7,5%	15,0%	7,4%	8,4%
Total Contabilidade Descentralizada	59,6%	0,0%	0,0%	59,3%	28,3%
Total Geral Contabilidade	67,3%	7,5%	15,0%	66,7%	36,7%
Total Contabilistas/Outras unidades	30,8%	91,0%	75,0%	25,9%	59,6%
Total Diretoria de Contab. e Finanças	1,9%	1,5%	10,0%	7,4%	3,6%
Total Final	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

As taxas de valor liquidado por profissional que atua na função contabilidade são apresentadas na Tabela 19. É possível observar que não há uma linearidade nas taxas *per capita*, a UFPR apresentou o maior valor *per capita*, enquanto o IFPR apresentou o menor valor *per*

capta. A UFPR e a UNILA por não possuírem contabilidade descentralizada e por possuírem um número menor de profissionais atuando diretamente na função contabilidade, apresentaram, portanto, uma taxa maior, por outro lado o IFPR e a UTFPR possuem a contabilidade descentralizada, portanto apresentaram uma taxa média menor. Em resumo, a carga de trabalho e responsabilidade demonstra ser maior para os profissionais que atuam na UFPR e na UNILA.

Tabela 19 - Cálculo da taxa de valor liquidado por profissional de contabilidade - 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Valor liquidado ajustado (em bilhões de R\$)	536,2	1.217,2	186,0	945,4	2.884,8
Profissionais atuando na função contabilidade (em quantidades)	35	5	3	18	61
Taxa de valor liquidado <i>per capita</i> (em bilhões de R\$)	15,3	243,4	62,0	52,5	47,3

Fonte: Dados da pesquisa.

As taxas de representatividade dos profissionais que atuam na função contábil pelo total de servidores de cada IFES são apresentadas na Tabela 20. O IFPR apresentou uma taxa de 1,32%, seguido da UTFPR com 0,49%. A taxa média das quatro IFES ficou em 0,46%.

Tabela 20 - Taxa de representatividade de profissionais que atuam na função contábil pelo total de servidores de cada IFES - 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Total de Servidores	2.657	5.990	968	3.637	13.252
Profissionais atuando na função contabilidade (em quantidades)	35	5	3	18	61
Taxa de representatividade de profissionais de TIC em percentual	1,32%	0,08%	0,31%	0,49%	0,46%

Fonte: Dados da pesquisa.

A taxa média de rotatividade de servidores das unidades de contabilidade foi de 13,1% em 2022 e de 14,5% em 2023, fechando em 27,9% no acumulado do período de 2021 até 2023. Os dados estão apresentados na Tabela 21. A UFPR apresentou a maior taxa de rotatividade do período, chegando a 83,3% no acumulado do período, já a UNILA não apresentou movimentações no período. No estudo de Santos *et al.* (2021), a rotatividade média de contabilistas das IFES brasileiras para o período de 2015 até 2020 foi de 34,7%, com o ano de 2016 apresentando o maior valor da série com 8,5% de rotatividade média entre as IFES.

Tabela 21 - Taxa de rotatividade dos profissionais que atuam na função contabilidade - 2021 até 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Avaliação Anual					
Ativos em 31/12/2021	37	6	3	15	61
Entradas em 2022	3	2	0	4	9
Saídas em 2022	5	2	0	1	8
Ativos em 31/12/2022	35	6	3	18	62
Taxa de Rotatividade 2022	13,5%	33,3%	0,0%	6,7%	13,1%
Entradas em 2023	5	2	0	1	8
Saídas em 2023	5	3	0	1	9
Ativos em 31/12/2023	35	5	3	18	61
Taxa de Rotatividade 2023	14,3%	50,0%	0,0%	5,6%	14,5%
Avaliação Acumulada					
Ativos em 31/12/2021	37	6	3	15	61
Entradas em 2022 e 2023	8	4	0	5	17
Saídas em 2022 e 2023	10	5	0	2	17
Ativos em 31/12/2023	35	5	3	18	61
Taxa de Rotatividade Acumulada	27,0%	83,3%	0,0%	13,3%	27,9%

Fonte: Dados da pesquisa.

Foram registrados 19 tipos de restrições aplicadas às IFES em 2023. Os dados estão apresentados na Tabela 22.

Tabela 22 - Restrições aplicadas às IFES - 2023

Ressalvas/Inconsistências	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
310 - Classificação indevida programa de trabalho				1	1
315 - Falta de Conformidade de Registro de Gestão	1	1		1	3
318 - Não atendimento de orientações da Setorial Contábil	1			1	2
603 - Saldo contábil do almoxarifado não confere com o RMA			1	1	2
604 - Falta de Atualiz. de Ativos Circulantes		1		1	2
627 - Omissão de baixa de valores - Longo Prazo				1	1
632 - Saldos alongados indevidos em conta transitória	1		1	1	3
634 - Falta avaliação bens móveis/imóveis/intang/outras	1		1	1	3
640 - Saldo contábil bens móveis não confere c/ RMB	1			1	2
642 - Falta/Reg. Incomp. Deprec. Amort. Exaustão	1	1		1	3
643 - Falta/Reg. Incomp. Amort. Intangível	1	1		1	3
651 - Falta ou inconsistência no contrato				1	1
653 - Saldos alongados/indevidos contas de controle			1	1	2
703 - Erro na classificação da despesa				1	1
706 - Despesas Exercícios Correntes Pagas com Recursos Restos a Pagar			1	1	2
731 - Erro/Insuficiência descrição campo observação				1	1
736 - Falta de Registro de Conformidade Contábil	1				1
764 - Saldos alongados/indevido passivo compensado	1				1
776 - Falta de reconhecimento de bens imóveis			1		1
Total	9	4	6	16	35

Fonte: Dados da pesquisa.

As restrições mais recorrentes foram: saldos alongados, problemas com depreciação e amortização e problemas de avaliação patrimonial. Algumas das justificativas apresentadas

pelos contadores pelas restrições foram: problemas de sistemas de controle de estoques e de patrimônio, problemas com inventários, não atendimento ao solicitado pela contabilidade de forma tempestiva, complexidade das novas rotinas implementadas a partir da convergência das normas de contabilidade pública, e unidade sem profissional contábil habilitado (IFPR, 2024a; UFPR, 2024a; UNILA, 2024a; UTFPR, 2024a). O estudo de Santos e Peixe (2022) avaliou 155 declarações de contadores de órgãos federais, para o período de 2018 até 2020, e também constatou restrições em procedimentos de estoques, ativos imobilizados e intangível, com justificativas também similares, indicando problemas de inventários de bens e de materiais, problemas de sistemas operacionais, e complexidade de processos.

Na Tabela 23 são apresentadas algumas das principais características das chefias das unidades de contabilidade das quatro IFES. Entre os anos de 2021 e 2023, apenas na chefia da UNILA não houve alteração do chefe da unidade. Com relação aos cargos, duas unidades possuem o cargo de contador como chefe da unidade em 2023, enquanto da UNILA função está sob o comando do cargo Técnico em Contabilidade e na UTFPR a função está sob o comando do cargo de Assistente em Administração. A chefia da unidade da UNILA possui o maior tempo na função de chefia, com aproximadamente 10 anos, enquanto os demais possuem tempo abaixo de 2 anos. Por fim, o tempo médio nos cargos foi de aproximadamente 12 anos, com IFPR, UNILA e UTFPR com os profissionais apresentando 13 anos cada, e a UFPR 7 anos.

Tabela 23 - Características da chefia da unidade de Contabilidade - 2023

Ano	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Média
Chefe principal do Departamento de Contabilidade					
2021	A	A	A	A	-
2022	B	A	A	B	-
2023	C	B	A	B	-
Cargo					
2021	Contador	Téc. em Contab.	Téc. em Contab.	Téc. em Contab.	-
2022	Contador	Téc. em Contab.	Téc. em Contab.	Assist. Administr.	-
2023	Contador	Contador	Téc. em Contab.	Assist. Administr.	-
Tempo no cargo					
2021	7,76	7,14	11,11	33,69	14,93
2022	12,47	8,14	12,11	12,20	11,23
2023	13,42	7,21	13,11	13,20	11,73
Tempo na função/cargo de direção					
2021	1,32	1,71	8,17	17,93	7,28
2022	0,47	2,71	9,17	0,50	3,22
2023	0,00	0,45	10,17	1,50	4,04

Fonte: Dados da pesquisa.

Os profissionais de contabilidade estão distribuídos em 28 municípios. Nas cidades em que estão instaladas as reitorias (Curitiba e Foz do Iguaçu) totalizaram 21 profissionais em 2023, representando 34,4% do total. Desta forma, 65,6% dos profissionais que atuaram com a função contabilidade em 2023 estavam distribuídos em 26 municípios. Os dados estão apresentados na Tabela 24.

Tabela 24 - Distribuição dos contabilistas por municípios

Cidade	Qtde	Distribuição dos Contabilistas			Análise Vertical %		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023
Curitiba	1	19	17	16	31,1%	27,4%	26,2%
Foz do Iguaçu	1	5	5	5	8,2%	8,1%	8,2%
Londrina	1	5	5	5	8,2%	8,1%	8,2%
Assis Chateaubriand	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Campo Largo	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Jacarezinho	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Medianeira	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Pato Branco	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Telêmaco Borba	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Paranavaí	1	2	2	2	3,3%	3,2%	3,3%
Irati	1	1	2	2	1,6%	3,2%	3,3%
Palmas	1	1	1	2	1,6%	1,6%	3,3%
Pinhais	1	1	1	2	1,6%	1,6%	3,3%
Cascavel	1	3	2	1	4,9%	3,2%	1,6%
Umuarama	1	2	2	1	3,3%	3,2%	1,6%
Colombo	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Campo Mourão	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Cornélio Procópio	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Guarapuava	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Ivaiporã	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Paranaguá	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Pitanga	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Ponta Grossa	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
União da Vitória	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Capanema	1	1	1	1	1,6%	1,6%	1,6%
Apucarana	1	0	1	1	0,0%	1,6%	1,6%
Santa Helena	1	0	1	1	0,0%	1,6%	1,6%
Toledo	1	0	1	1	0,0%	1,6%	1,6%
Total	28	61	62	61	100%	100%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

No IFPR o contabilista que assina o documento Declaração do Contador possui atribuição de FG1, e entre 2021 e 2023, em cada ano um profissional diferente assinou o referido documento. Todos estes três contabilistas possuíam o cargo de Contador. Na UFPR a atribuição é de CD4, e em 2021 e 2022 o mesmo profissional assinou o documento, sob o cargo de Técnico em Contabilidade, enquanto em 2023 o documento foi assinado por novo

contabilista, com cargo de Contador. Na UNILA o mesmo profissional assinou os três últimos documentos, sob o cargo de Técnico em Contabilidade e com uma atribuição de FG1. Por fim, na UTFPR em 2021 a atribuição era de FG1, e o profissional que assinou o documento possuía o cargo de Técnico em Contabilidade, e nos anos de 2022 e 2023, com o cargo de Contador, um novo profissional responsável assinou os dois documentos e já com a nova atribuição de CD4. Os dados estão apresentados na Figura 51.

A remuneração da função CD4 é superior a da função FG1, e o cargo de Contador possui remuneração de nível superior enquanto o cargo de Técnico em Contabilidade possui remuneração de nível médio. Assim, foi possível observar uma alternância entre os dois cargos e entre os dois tipos de função, com o ano de 2023 apresentando três profissionais com o cargo de Contador e um de Técnico em Contabilidade e dois contabilistas sendo remunerados por CD4 e dois por FG1. Embora estas unidades possuam as mesmas atribuições práticas, são reconhecidas e remuneradas de formas diferentes.

Figura 51 - Contabilistas que assinaram a Declaração do Contador

Cargo / Função	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
2021				
Cargo	Contador	Téc. Em Contabilidade	Téc. Em Contabilidade	Téc. Em Contabilidade
Profissional	A	A	A	A
Função	FG1	CD4	FG1	FG1
2022				
Cargo	Contador	Téc. Em Contabilidade	Téc. Em Contabilidade	Contador
Profissional	B	A	A	B
Função	FG1	CD4	FG1	CD4
2023				
Cargo	Contador	Contador	Téc. Em Contabilidade	Contador
Profissional	C	B	A	B
Função	FG1	CD4	FG1	CD4

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, nem todas as cidades que possuem *campi* das IFES possuíam contabilistas, incluindo àquelas que possuem a contabilidade descentralizada.

Na Figura 52 é apresentado o resumo do diagnóstico da função contabilidade, codificado com a Unitarização para avaliação do contexto desta função.

Figura 52 - Resumo do diagnóstico da função contabilidade - Unitarização

Unitarização	Descrição
1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES	A partir da criação do CSC, será possível a formação de equipes profissionais, a exemplo da contabilidade de custos, que não foi possível localizar nos organogramas das IFES, trazendo ganhos para esta atividade.
1.1.3–Padronização e racionalização de serviços e sistemas	As equipes técnicas poderão replicar os mesmos processos de gestão contábil nas quatro IFES, incentivando o uso das melhores práticas encontradas.
1.1.5-Melhorar o cumprimento da legislação	Algumas restrições contábeis foram relatadas por contadores das IFES de forma contínua, nos últimos três exercícios, podendo serem reduzidas com a padronização das rotinas e aplicação das melhores práticas.
1.2.9-Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades	A função contabilidade é centralizada em duas IFES e descentralizada em outras duas. Em uma das funções, os profissionais também atuam na função financeira.
3.3.1-Aumento na rotatividade ou sucessões	A rotatividade das chefias em três IFES foi detectada na avaliação das movimentações dos profissionais.
4.2-Melhora da qualidade dos serviços prestados pelo CSC	A partir da criação do CSC, será possível a formação de equipes profissionais, a exemplo da contabilidade de custos, que não foi possível localizar nos organogramas das IFES, trazendo ganhos para esta atividade.

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, também foi possível observar que as unidades de contabilidade possuem algumas diferenças de estrutura e organização, e conseqüentemente apresentando algumas dificuldades de gestão, estas unidades não possuem uma sistemática de avaliação própria dentro das IFES ou por entidade externa.

Por fim, foi possível observar nas unidades centrais de contabilidade, que as equipes são pequenas, porém com um volume maior de servidores descentralizados nas unidades/*campi* do IFPR e da UTFPR (que executam atividades de contabilidade, financeira e orçamentária), dificultando a separação entre a função contabilidade e a função financeira, indicando que se for uma necessidade de cada *campi*/setor possuir uma unidade descentralizada de contabilidade e/ou em conjunto com uma unidade financeira, então não será possível projetar uma redução de custos com pessoal. Para um efetivo ganho de custos, seria preciso repensar o uso desta função de forma descentralizada, principalmente o fechamento contábil descentralizado.

4.3.3 Dados da função TIC

Inicialmente cabe destacar que nas quatro IFES estavam atuando em 2023 um total de 338 profissionais de TIC, divididos em 40,2% de Analistas de TIC (de nível Superior E), 44,7% de Técnicos em TIC, 14,8% de Técnicos de Laboratório-Área (especialidade em TIC), e 0,3%

de Assistentes de TIC. Na UFPR estavam atuando 38,8% destes profissionais, no IFPR 25,7% e os demais nas duas outras IFES. Os dados estão apresentados na Tabela 25.

O cargo de nível superior totalizou 40,2% do total de profissionais, enquanto os demais cargos (nível médio e nível médio com técnico) totalizaram 59,8%.

Tabela 25 - Distribuição dos Profissionais de TIC - 2023

Cargos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Analista de Tec. da Informação	20	58	19	39	136
Tec. de Tecnologia da Informação	46	53	23	29	151
Técnico de Laboratório Área	21	20	0	9	50
Assis. de Tecnologia da Informação	0	0	0	1	1
= Profissionais de TIC	87	131	42	78	338
Representatividade entre os cargos %					
Analista de Tec. da Informação	23,0%	44,3%	45,2%	50,0%	40,2%
Tec. de Tecnologia da Informação	52,9%	40,5%	54,8%	37,2%	44,7%
Técnico de Laboratório Área	24,1%	15,3%	0,0%	11,5%	14,8%
Assis. de Tecnologia da Informação	0,0%	0,0%	0,0%	1,3%	0,3%
= Profissionais de TIC	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	85,2%
Representatividade entre as IFES %					
Analista de Tec. da Informação	14,7%	42,6%	14,0%	28,7%	100,0%
Tec. de Tecnologia da Informação	30,5%	35,1%	15,2%	19,2%	100,0%
Técnico de Laboratório Área	42,0%	40,0%	0,0%	18,0%	100,0%
Assis. de Tecnologia da Informação	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
= Profissionais de TIC	25,7%	38,8%	12,4%	23,1%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

As unidades de TIC do IFPR e da UTFPR estão estruturadas na forma de diretoria, estão vinculadas diretamente ao reitor de cada IFES, e possuem atribuições de CD3. Já as unidades de TIC da UFPR e da UNILA estão vinculadas a pró-reitorias, possuindo atribuições de CD4. Os dados estão apresentados na Figura 53. Embora estas unidades possuam as mesmas atribuições práticas, são reconhecidas e remuneradas de formas diferentes. O cargo de direção CD3 possui valor remuneratório superior ao de CD4.

No IFPR apenas a Reitoria e o campus Curitiba possuem estruturas formais de TIC, nos demais *campi* os profissionais estão vinculados diretamente à Diretoria Geral de cada *campus*, da mesma forma que a TIC de Curitiba. A unidade de TIC da Reitoria apresenta uma estrutura composta pela Diretoria, uma subunidade secundária, e uma subunidade terciária vinculada e de apoio a esta última. (IFPR, 2023c; MGI, 2024b).

Na UTFPR além da unidade de TIC instalada na Reitoria, há também 13 Coordenadorias de Gestão de TIC instaladas nos *campi*. Estas unidades estão tecnicamente subordinadas à unidade de TIC da Reitoria e administrativamente subordinadas aos diretores de cada *campus*.

A diretoria de TIC possui duas subunidades secundárias e a cada uma destas estão vinculadas duas subunidades terciárias de apoio (UTFPR, 2021; MGI, 2024b).

Figura 53 - Estrutura organizacional das unidades de TIC

Estrutura	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Pró-Reitoria	-	Pró Reitoria de Administração (CD2)	Pró-Reitoria de Administração, Gestão e Infraestrutura (CD2)	-
Unidade principal	Diretoria de Tecnologia da Informação (CD3)	Agência de Tecnologia da Informação e Comunicação (CD4)	Coordenadoria de Tecnologia da Informação (CD4)	Diretoria de Gestão de Tecnologia da Informação (CD3)
Unidades secundárias 1	Diretoria de Sistemas (CD4)	Coordenadoria de Serviços e Infraestrutura de TIC (CD4)	Divisão de Infraestrutura de Redes e Telefonia (FG2) Divisão de Serviços Corporativos e Segurança (FG2) Divisão de Sistemas (FG2) Divisão de Suporte Técnico (FG2) Seção de Administração do Parque de Tecnologia da Informação (FG3) Seção de Governança de Tecnologia da Informação (FG3)	Departamento de Infraestrutura em Tecnologia da Informação (FG1)
Unidades terciárias 1	Coordenadoria de Arquitetura e Nuvem (FG1)	Seção de Ativos de TIC (FG3) Seção de Serviços e Infraestrutura de TIC (FG3)		Divisão de Manutenção e Suporte ao Usuário (FG2) Divisão de Redes de Computadores e Comunicações (FG2)
Unidades secundárias 2	-	Coordenadoria de Software e Gestão de Dados (CD4) Seção de Apoio Administrativo e Orçamentário (FG3) Seção de Central de Serviço e Atendimento em TIC (FG3) Unidade de Segurança, Riscos e Governança de TIC (FG1)	-	Departamento de Sistema de Informação (FG1)

Unidades terciárias 2	-	-	-	Divisão de Banco de Dados (FG2) Divisão de Manutenção de Sistemas de Informação (FG2)
-----------------------	---	---	---	--

Fonte: MGI (2024b).

Na UFPR além da unidade de TIC instalada em Curitiba, há também diversas unidades instaladas em outros *campi*, setores, pró-reitorias ou diretorias, as quais não possuem vínculo com a TIC central, inclusive algumas não possuem estrutura formal de TIC, apenas profissionais, mas que executam atividades desta natureza. A Agência de Tecnologia da Informação e Comunicação (AGTIC) está subordinada a Pró-Reitoria de Administração – PRA, possui 5 (cinco) unidades secundárias, sendo que uma possui duas subunidades terciárias de apoio vinculadas (UFPR, 2022c; MGI, 2024b).

Na UNILA a atividade de TIC é centralizada, está estruturada na forma de coordenadoria e está vinculada a Pró-Reitoria de Administração, Gestão e Infraestrutura – PROAGI. A unidade possui 6 (seis) unidades secundárias.

Além das estruturas tradicionais de TIC, as IFES também instituíram Comitês de Governança Digital, com variação em sua composição, porém em regra contemplando como presidente o reitor, e composta por pró-reitores, responsável máximo pela TIC, gestor da segurança da informação, encarregado pelo tratamento de dados pessoais, e diretores de *campus*. Estes comitês possuem como competência principal tratar de assuntos relativas ao uso de TICs e a implementação de ações para fortalecer as ações de governo digital, a partir da aprovação, monitoramento e execução dos Planos Diretores de TIC de suas respectivas IFES (UNILA, 2023c; UFPR, 2022c; UTFPR, 2021).

De acordo com a Tabela 26 é possível observar a distribuição dos profissionais de TIC e outros profissionais (com cargos distintos de TIC) que atuam nos departamentos de TIC centralizada, descentralizada e também aqueles que estão atuando fora da função TIC. Um total de 332 profissionais atuavam na função de TIC em 2023, sendo 127 na UFPR, representando 38,3% do total, seguido de 83 profissionais em atividade na UTFPR, representando 25% do total, e os demais atuando no IFPR e na UNILA. Estavam atuando em outras atividades/unidades 34 profissionais de TIC (como exemplos: na Seção de Controle e Execução Orçamentária, Unidade de Processos, entre outros).

Tabela 26 - Unidades que possuem profissionais de TIC com e sem relação com a função TIC - 2023

Cargos/Unidades	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Profissionais de TIC	20	60	41	24	145
Analista de Tec. da Informação	15	34	19	19	87
Tec. de Tecnologia da Informação	5	22	22	5	54
Técnico de Laboratório Área	0	4	0	0	4
Outros Cargos	0	16	3	2	21
Assistente em Administração	0	9	1	2	12
Professor do Magistério Superior	0	0	1	0	1
Tecnólogo-Formação	0	1	0	0	1
Eletricista	0	1	0	0	1
Estatístico	0	2	0	0	2
Mestre de Edif e Infraestrutura	0	1	0	0	1
Auxiliar de Nutrição e Dietética	0	1	0	0	1
Administrador	0	1	1	0	2
Total TIC Central	20	76	44	26	166
Profissionais de TIC	57	49	1	52	159
Analista de Tec. da Informação	3	14	0	18	35
Téc de Tecnologia da Informação	33	19	1	24	77
Técnico de Laboratório Área	21	16	0	9	46
Assis. de Tecnologia da Informação	0	0	0	1	1
Outros Cargos	0	2	0	5	7
Assistente de Laboratório	0	1	0	0	1
Professor do Magistério Superior	0	0	0	1	1
Eletricista	0	0	0	1	1
Assistente em Administração	0	1	0	3	4
Total TIC Descentralizada	57	51	1	57	166
Total Geral TIC	77	127	45	83	332
Analista de Tec. da Informação	2	10	0	2	14
Tec. de Tecnologia da Informação	8	12	0	0	20
Total profiss. TIC/Outras unidades	10	22	0	2	34
Total Final	87	149	45	85	366
	Representatividade entre os cargos %				
Total TIC Central	23,0%	51,0%	97,8%	30,6%	45,4%
Total TIC Descentralizada	65,5%	34,2%	2,2%	67,1%	45,4%
Total Geral TIC	88,5%	85,2%	100,0%	97,6%	90,7%
Total profiss. TIC/Outras unidades	11,5%	14,8%	0,0%	2,4%	9,3%
Total Final	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

Um total de 28 profissionais, distribuídos em 9 cargos diversos, estavam atuando nas unidades centrais de TIC. O cargo de Assistente de Administração apresentou o maior volume, com 16 profissionais. Estes cargos estão distribuídos entre a UFPR, a UNILA e a UTFPR. Já o cargo de Técnico Laboratório Área é um cargo amplo, com opção de escolha da especialidade para chamamento no momento da inscrição do concurso público (TIC, biologia, química, mecânica, civil, alimentos, agronomia, entre outros) sendo os 50 profissionais atuando nas TIC

com formação e especialidade na área de TIC. Do total de 527 Técnicos de Laboratório Área em atividade nas quatro IFES em 2023, 9,51% eram de TIC.

As taxas de valor liquidado por profissional que atua na função TIC são apresentadas na Tabela 27. É possível observar que não há uma linearidade nas taxas *per capita*, a UTFPR e UFPR apresentaram os maiores valores *per capita*, enquanto a UNILA apresentou o menor valor *per capita*, para a base de dados que considera apenas os profissionais de TIC. Já ao considerarmos o total de profissionais atuando na função TIC (incluindo cargos distintos de TIC), novamente a UTFPR e a UFPR apresentaram os maiores valores *per capita*, e também muito similares, com a UNILA ainda se mantendo com a menor taxa. Os valores médios foram de R\$ 9,5 milhões *per capita* considerando apenas os profissionais de TIC e R\$ 8,7 milhões *per capita*, considerando o total geral de profissionais (incluindo outros cargos).

Tabela 27 - Cálculo da taxa de valor liquidado por profissional de TIC - 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Valor liquidado ajustado por IFES (em bilhões de R\$)	536,2	1.217,2	186,0	945,4	2.884,8
Profissionais de TIC atuando na função TIC (em quantidades)	77	109	42	76	304
Taxa de valor liquidado <i>per capita</i> (em bilhões de R\$)	7,0	11,2	4,4	12,4	9,5
Profissionais na TIC atuando na função TIC (em quantidades)	77	127	45	83	332
Taxa de valor liquidado <i>per capita</i> (em bilhões de R\$)	7,0	9,6	4,1	11,4	8,7

Fonte: Dados da pesquisa.

As taxas de representatividade dos profissionais que atuam na função TIC pelo total de servidores de cada IFES são apresentadas na Tabela 28. A UNILA apresentou uma taxa de 4,34%, seguido do IFPR com 2,90%. A taxa média das quatro IFES ficou em 2,29%, considerando apenas os profissionais de TIC. Já para a taxa considerando todos os profissionais atuando na função TIC, a UNILA e o IFPR mantiveram as maiores taxas, com a UTFPR passando para 2,12%, e a taxa média subindo para 2,51%.

Tabela 28 - Taxa de representatividade de profissionais que atuam na função TIC pelo total de servidores de cada IFES – 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Total de Servidores por IFES	2.657	5.990	968	3.637	13.252
Profissionais de TIC atuando na função TIC (em quantidades)	77	109	42	76	304
Taxa de representatividade de profissionais de TIC em percentual	2,90%	1,82%	4,34%	2,09%	2,29%
Profissionais atuando na função TIC (em quantidades)	77	127	45	83	332
Taxa de representatividade de profissionais de TIC em percentual	2,90%	2,12%	4,65%	2,28%	2,51%

Fonte: Dados da pesquisa.

A taxa média de rotatividade de servidores das unidades de TIC foi de 11,3% em 2022 e de 7% em 2023, fechando em 18,3% no acumulado do período de 2021 até 2023. Os dados estão apresentados na Tabela 29. O IFPR apresentou a maior taxa de rotatividade do período, chegando a 27,6% no acumulado do período, com a UFPR apresentando a segunda maior taxa, fechando em 21,8% e as demais ficando ambas com aproximadamente 10%.

Tabela 29 - Taxa de rotatividade dos profissionais que atuam na função TIC - 2021 até 2023

Grupos	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Avaliação Anual					
Ativos em 31/12/2021	76	110	40	85	311
Entradas em 2022	10	25	1	2	38
Saídas em 2022	15	12	3	5	35
Ativos em 31/12/2022	71	123	38	82	314
Taxa de Rotatividade 2022	19,7%	10,9%	7,5%	5,9%	11,3%
Entradas em 2023	12	16	8	4	40
Saídas em 2023	6	12	1	3	22
Ativos em 31/12/2023	77	127	45	83	332
Taxa de Rotatividade 2023	8,5%	9,8%	2,6%	3,7%	7,0%
Avaliação Acumulada					
Ativos em 31/12/2021	76	110	40	85	311
Entradas em 2022 e 2023	22	41	9	6	78
Saídas em 2022 e 2023	21	24	4	8	57
Ativos em 31/12/2023	77	127	45	83	332
Taxa de Rotatividade Acumulada	27,6%	21,8%	10,0%	9,4%	18,3%

Fonte: Dados da pesquisa.

Analisando os relatórios Plano Diretor de TIC (PDTIC) da UFPR (2022-2026), UNILA (2022-2024) e UTFPR (2022-2023), foi possível observar a existência de pontos fortes, oportunidades, pontos fracos e ameaças que podem impactar no atingimento dos objetivos e cumprimento da missão da função TIC em cada IFES. Dentre os pontos fortes pode-se destacar: Comitês de TIC atuantes e em conformidade com as normas; comprometimento da equipe;

autonomia no planejamento e execução de projetos; reconhecimento da TIC como área estratégica; e PDTIC auxilia no desenvolvimento e melhoria da unidade de TIC. Dentre os pontos fracos, pode-se destacar: a quantidade insuficiente de profissionais de TIC; a existência de pessoal sem qualificação ou sem perfil para atuar na função de TIC; unidades de TIC desalinhadas com a unidade de TIC central; investimento insuficiente em TIC; estrutura e funções inadequadas à área de TIC; e problemas de integração de sistemas; alguns processos de TIC ainda em desenvolvimento e implantação, a exemplo de políticas e normas, indicadores e metas, gestão de processo de software, inventário de software, gestão de projetos. No relatório da UFPR há uma informação que indica uma estimativa de necessidade de mais 25 profissionais de TIC.

Já na Tabela 30 são apresentadas algumas das principais características das chefias das unidades de TIC das quatro IFES. Entre os anos de 2021 e 2023, houve mudança de chefia nas unidades da UFPR e UNILA. Com relação aos cargos, em 2023, o IFPR e a UTFPR possuíam o cargo de Analista de TIC (de nível superior E) como chefe da unidade, enquanto na UFPR a função estava sob o comando do cargo Assistente em Administração (de nível médio e não relacionado a função de TIC) e na UNILA sob o comando do cargo de Professor do Magistério Superior (possui como atividade principal a docência). A chefia da unidade da UTFPR possuía o maior tempo na função de chefia, com aproximadamente 3 anos, enquanto os demais possuíam tempo abaixo de 2 anos. Por fim, o tempo médio nos cargos em 2023 foi de aproximadamente 11 anos, com a UFPR apresentando o maior valor, de 15 anos, e a UTFPR apresentando o menor valor, com aproximadamente 5 anos.

Tabela 30 - Características da chefia das unidades de TIC - 2023

Ano	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Média
Chefe principal do Departamento de Contabilidade					
2021	A	A	A	A	-
2022	A	B	A	A	-
2023	A	B	B	A	-
Cargo					
2021	Analista de TIC	Analista de TIC	Analista de TIC	Analista de TIC	-
2022	Analista de TIC	Assis. Administr.	Analista de TIC	Analista de TIC	-
2023	Analista de TIC	Assis. Administr.	Professor Mag.	Analista de TIC	-
Tempo no Cargo					
2021	10,65	15,76	9,67	3,31	9,85
2022	11,65	14,30	10,67	4,31	10,23
2023	12,65	15,30	10,84	5,31	11,03
Tempo na Função/Cargo de Direção					
2021	2,44	1,81	2,79	1,00	2,01
2022	0,99	0,30	3,79	2,00	1,77
2023	0,60	1,30	0,52	3,00	1,35

Fonte: Dados da pesquisa.

Em 2023 os profissionais de TIC estavam distribuídos em 40 municípios. Nas cidades em que estão instaladas as reitorias (Curitiba e Foz do Iguaçu) totalizaram 224 profissionais em 2023, representando 67,5% do total. Desta forma, 32,5% dos profissionais que atuaram com a função TIC em 2023 estavam distribuídos em 38 municípios, indicando uma maior concentração de atividades em Curitiba e Foz do Iguaçu. Os dados estão apresentados na Tabela 31.

Tabela 31 - Distribuição dos profissionais de TIC por municípios

Cidade	Qtde	Distribuição dos Profiss. de TIC			Análise Vertical %		
		2021	2022	2023	2021	2022	2023
Curitiba	1	166	169	175	53,4%	53,8%	52,7%
Foz do Iguaçu	1	43	41	49	13,8%	13,1%	14,8%
Londrina	1	6	6	6	1,9%	1,9%	1,8%
Matinhos	1	6	6	6	1,9%	1,9%	1,8%
Toledo	1	6	6	6	1,9%	1,9%	1,8%
Pato Branco	1	5	6	6	1,6%	1,9%	1,8%
Cornélio Procópio	1	5	5	5	1,6%	1,6%	1,5%
Paranavaí	1	4	4	5	1,3%	1,3%	1,5%
Medianeira	1	4	4	4	1,3%	1,3%	1,2%
Ponta Grossa	1	4	4	4	1,3%	1,3%	1,2%
Apucarana	1	4	4	4	1,3%	1,3%	1,2%
Cascavel	1	3	4	4	1,0%	1,3%	1,2%
Palmas	1	2	2	4	0,6%	0,6%	1,2%
Dois Vizinhos	1	4	4	3	1,3%	1,3%	0,9%
Campo Mourão	1	4	3	3	1,3%	1,0%	0,9%
Jandaia do Sul	1	3	3	3	1,0%	1,0%	0,9%
Irati	1	3	3	3	1,0%	1,0%	0,9%
Pontal do Paraná	1	3	3	3	1,0%	1,0%	0,9%
Umuarama	1	3	3	3	1,0%	1,0%	0,9%
Santa Helena	1	2	3	3	0,6%	1,0%	0,9%
Assis Chateaubriand	1	2	3	3	0,6%	1,0%	0,9%
Francisco Beltrão	1	3	2	3	1,0%	0,6%	0,9%
Paranaguá	1	2	2	3	0,6%	0,6%	0,9%
Guarapuava	1	2	3	2	0,6%	1,0%	0,6%
Campo Largo	1	2	2	2	0,6%	0,6%	0,6%
Jacarezinho	1	2	2	2	0,6%	0,6%	0,6%
Astorga	1	2	2	2	0,6%	0,6%	0,6%
Pinhais	1	1	2	2	0,3%	0,6%	0,6%
Palotina	1	2	1	2	0,6%	0,3%	0,6%
Capanema	1	1	1	2	0,3%	0,3%	0,6%
Telêmaco Borba	1	2	2	1	0,6%	0,6%	0,3%
Colombo	1	2	2	1	0,6%	0,6%	0,3%
União da Vitória	1	2	2	1	0,6%	0,6%	0,3%
Ivaiporã	1	2	1	1	0,6%	0,3%	0,3%
Goioerê	1	2	1	1	0,6%	0,3%	0,3%
Coronel Vivida	1	1	1	1	0,3%	0,3%	0,3%
Arapongas	1	1	1	1	0,3%	0,3%	0,3%
Pitanga	1	0	1	1	0,0%	0,3%	0,3%
Barracão	1	0	0	1	0,0%	0,0%	0,3%
Quedas do Iguaçu	1	0	0	1	0,0%	0,0%	0,3%
Total	40	311	314	332	100%	100%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação ao perfil de governança de TIC realizado em 2021 pelo TCU, os dados das quatro IFES são apresentados na Figura 54. O TCU classifica os indicadores em uma escala de 0 até 1, e agrupado em 4 (quatro) categorias, sendo: de 0 até 0,149, como Inexpressivo; de 0,15

até 0,399, como Inicial; de 0,4 até 0,699, como Intermediário; e 0,7 até 1, como Aprimorado. O levantamento de governança de TIC foi realizado no início do ano de 2024, porém até o encerramento deste trabalho ainda não estavam disponíveis. Assim, conforme a classificação do levantamento de governança do TCU, a UFPR e a UTFPR apresentaram indicadores em estágios intermediários, enquanto o IFPR e a UNILA apresentaram indicadores em estágios iniciais.

Conforme o modelo, o iGovTI é a composição da GovernançaTI e iGestTI. A GovernançaTI é a composição do ModeloTI, do MonitorAvaliaTI e do ResultadoTI. Por sua vez, o iGestTI é a composição do PlanejamentoTI, PessoasTI e ProcessosTI. Cada subindicador possui questões que compõem este indicador.

Figura 54 - Indicadores de Governança de TIC - Levantamento 2021

Indicador	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
	iGovTI			
iGovTI	0,3502	0,4980	0,3497	0,4500
GovernançaTI	0,2897	0,4877	0,3352	0,4031
iGestTI	0,4032	0,5074	0,3629	0,4911
	GovernançaTI			
GovernançaTI	0,2897	0,4877	0,3352	0,4031
ModeloTI	0,0500	0,6222	0,7167	0,3444
MonitorAvaliaTI	0,2796	0,7204	0,2201	0,0419
ResultadoTI	0,4932	0,2034	0,1098	0,7215
	iGestTI			
iGestTI	0,4032	0,5074	0,3629	0,4911
PlanejamentoTI	0,5058	0,7952	0,8682	0,7952
PessoasTI	0,5899	0,4398	0,1321	0,3398
ProcessosTI	0,2179	0,3789	0,2126	0,4090

Fonte: TCU (2024).

Com relação aos sistemas desenvolvidos e utilizados pelas IFES, na Figura 55 é possível observar que as quatro IFES utilizam sistemas integrados distintos. O IFPR utiliza o SUAP desenvolvido pelo IFRN, a UNILA utiliza o SIG desenvolvido pela UFRN, a UTFPR utiliza sistemas próprios, integrados em um sistema denominado SCI. Já a UFPR não possui uma sistemática integrada de sistemas, e sim sistemas independentes, desenvolvidos pela própria UFPR (IFPR, 2023d; UNILA, 2023c; UFPR, 2022c; UTFPR, 2021).

Figura 55 - Sistemas integrados das IFES do PR

	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR
Sistema Integrado	Sistema Unificado de Administração Pública (SUAP)	Não possui	Sistema Integrado de Gestão (SIG)	Sistemas Corporativos Integrados (SCI)
Desenvolvimento	Instituto Federal do Rio Grande do Norte (IFRN)	Próprio (UFPR)	Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)	Próprio (UTFPR)
Módulos / Subsistemas	Administração / Documentos e Processos Eletrônicos / Ensino / Pesquisa / Extensão / Gestão de Pessoas / Desenvolvimento Institucional / Serviço Social / Saúde / Central de Serviços / Comunicação Social / Tecnologia da Informação	Sistema Integrado de Gestão Acadêmica / SI de Gestão de Contratos / Controle de Patrimônio / SI de Controle de Frota / Restaurante Universitário / Sistema Integrado de Gestão de Compras e Controle Financeiro / Arrecadação / Frequência / SI de Gestão de Pessoas / Avaliação de Desempenho / Outros	Sistema Integrado de Gestão das Atividades Acadêmicas / SI de Patrimônio, Administração e Contratos / SI de Gestão de Recursos Humanos / SI de Gestão de Eleições / SI de Gestão de Eventos / SI de Gestão de Planejamento e Projetos	Sistema Acadêmico / Sistema de Extensão / Egresso / Estágio Interno / Gestão de Pessoas / Avaliação Institucional / Orçamento e Gestão / Patrimônio / Corporativo / Almoxarifado / Comissões / Identificação / Protocolo / Outros

Fonte: Dados da pesquisa.

Além dos sistemas próprios desenvolvidos pela UFPR e UTFPR e os sistemas adquiridos do IFRN e da UFRN pelo IFPR e UNILA, respectivamente, as IFES também desenvolvem outros sistemas próprios, e ainda, nas quatro IFES do PR também são utilizados outros sistemas desenvolvidos por terceiros, a exemplo do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para gestão contábil e financeira e de uso obrigatório e gerido pela STN; do Sistema e-AUD, para gestão das recomendações de auditoria emitidas pelas AUDINs e gerido pela CGU, entre outros (Brasil, 2009; IFPR, 2023a; UFPR, 2023a; UNILA, 2023a; UTFPR, 2023a). Para Schulman *et al.* (2001), para que o modelo CSC seja efetivamente implantado, será necessário que todas as unidades de negócios (neste caso as quatro IFES do PR) façam uso das mesmas ou de um número limitado de sistemas e equipamentos de TIC comuns.

Por fim, na Figura 56 é apresentado o resumo do diagnóstico da função contabilidade, codificado com a Unitarização para avaliação do contexto desta função.

Figura 56 - Resumo do diagnóstico da função TIC - Unitarização

Unitarização	Descrição
1.1.1-Redução de custos das IFES e do CSC no longo prazo	A partir da criação do CSC, será possível agrupar os analistas que desenvolvem sistemas, com a criação de sistemas que podem ser replicados para as quatro IFES, inclusive na manutenção e atualização destes.
1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES	A partir da criação do CSC, será possível a formação de equipes profissionais, a exemplo do desenvolvimento de softwares, uso de equipamentos padronizados, aquisição de servidores, duplicação de backup entre locais físicos das próprias IFES, trazendo ganhos para esta atividade, proporcionando aumento do iGovTI.
1.1.3-Padronização e racionalização de serviços e sistemas	As equipes técnicas poderão replicar os mesmos processos de governança e gestão de TIC nas quatro IFES, incentivando o uso das melhores práticas encontradas.
1.2.9-Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades	Três IFES possuem unidades de TIC em <i>campi</i> e em setores, incluindo também o modelo centralizado e descentralizado. Algumas unidades descentralizadas também desenvolvem softwares e não estão hierarquicamente subordinadas à unidade de TIC central.
3.3.1-Aumento na rotatividade ou sucessões	A rotatividade de servidores e de chefias foi detectada na avaliação prévia das movimentações dos profissionais e em relatórios de PDTIC.
4.1-Previsão de redução de custos ao longo da implementação do modelo CSC	A partir da criação do CSC, será possível agrupar os analistas que desenvolvem sistemas, com a criação de sistemas que podem ser replicados para as quatro IFES, inclusive na manutenção e atualização destes.
4.2-Melhora da qualidade dos serviços prestados pelo CSC	A partir da criação do CSC, será possível a formação de equipes profissionais, a exemplo do desenvolvimento de softwares, uso de equipamentos padronizados, aquisição de servidores, duplicação de backup entre locais físicos das próprias IFES, trazendo ganhos para esta atividade, proporcionando aumento do iGovTI.

Fonte: Dados da pesquisa.

Assim, também foi possível observar que as unidades de TIC possuem algumas diferenças de estrutura e organização e conseqüentemente apresentam dificuldades de gestão. Estas unidades não possuem uma sistemática de avaliação própria dentro das IFES, porém possuem uma avaliação dentro do levantamento de governança e gestão iESGo do TCU.

4.3.4 Dados Consolidados das Três Funções Administrativas de Apoio

Na Tabela 32 é apresentado o total consolidado de profissionais das três funções e das quatro IFES do Estado do Paraná para o ano de 2023. O maior volume de profissionais é da função TIC, representando em média 78,9% do total, somando 332 profissionais. Na sequência os contabilistas totalizaram 61 profissionais, representando em média 14,5% do total, e por fim, totalizando 28 profissionais e representando 6,7%, estão os profissionais que atuam nas AUDINs.

Tabela 32 - Total de profissionais das IFES do PR - 2023

Cargo/Função de Apoio	Em Quantidade					Representatividade entre os cargos %				
	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Auditor	4	9	2	2	17	3,4%	6,2%	3,6%	1,9%	4,0%
Outros	0	4	5	2	11	0,0%	2,8%	9,1%	1,9%	2,6%
Auditoria Interna	4	13	7	4	28	3,4%	9,0%	12,7%	3,8%	6,7%
Contador	18	3	1	14	36	15,5%	2,1%	1,8%	13,3%	8,6%
Téc. em Contabilid.	17	0	1	3	21	14,7%	0,0%	1,8%	2,9%	5,0%
Outros	0	2	1	1	4	0,0%	1,4%	1,8%	1,0%	1,0%
Contabilidade	35	5	3	18	61	30,2%	3,4%	5,5%	17,1%	14,5%
Analista de TIC	18	48	19	37	122	15,5%	33,1%	34,5%	35,2%	29,0%
Téc. de TIC	38	41	23	29	131	32,8%	28,3%	41,8%	27,6%	31,1%
Téc. Laboratór. Área	21	20	0	9	50	18,1%	13,8%	0,0%	8,6%	11,9%
Assistente de TIC	0	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,0%	1,0%	0,2%
Outros	0	18	3	7	28	0,0%	12,4%	5,5%	6,7%	6,7%
TIC	77	127	45	83	332	66,4%	87,6%	81,8%	79,0%	78,9%
Geral	116	145	55	105	421	100%	100%	100%	100%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 33, é apresentada a distribuição dos profissionais das três funções nas quatro IFES para o ano de 2023, por municípios. A maior parcela dos profissionais estava atuando nas cidades sede das reitorias, ou seja, Curitiba e Foz do Iguaçu, somando 273 profissionais e representando 64,8% do total. Os demais profissionais, somando 148 profissionais e representando 35,2% do total, estavam distribuídos em outros 38 municípios. O maior volume de profissionais próximos às reitorias é em função de não haver AUDINs nos *campi*, e a função TIC possuir um volume maior de profissionais nas coordenadorias/diretorias de TIC (desenvolvimento de softwares, gestão de riscos de TIC, governança de TIC, divisão de segurança).

Tabela 33 - Total de profissionais por município - 2023

Cidade	Qtde	Distribuição dos Profissionais				Análise Vertical %			
		AI	Contab.	TIC	Total	AI	Contab.	TIC	Total
Curitiba	1	21	16	175	212	75,0%	26,2%	52,7%	50,4%
Foz do Iguaçu	1	7	5	49	61	25,0%	8,2%	14,8%	14,5%
Londrina	1	0	5	6	11	0,0%	8,2%	1,8%	2,6%
Pato Branco	1	0	2	6	8	0,0%	3,3%	1,8%	1,9%
Toledo	1	0	1	6	7	0,0%	1,6%	1,8%	1,7%
Paranavaí	1	0	2	5	7	0,0%	3,3%	1,5%	1,7%
Matinhos	1	0	0	6	6	0,0%	0,0%	1,8%	1,4%
Medianeira	1	0	2	4	6	0,0%	3,3%	1,2%	1,4%
Palmas	1	0	2	4	6	0,0%	3,3%	1,2%	1,4%
Cornélio Procópio	1	0	1	5	6	0,0%	1,6%	1,5%	1,4%
Apucarana	1	0	1	4	5	0,0%	1,6%	1,2%	1,2%
Irati	1	0	2	3	5	0,0%	3,3%	0,9%	1,2%
Cascavel	1	0	1	4	5	0,0%	1,6%	1,2%	1,2%
Assis Chateaubriand	1	0	2	3	5	0,0%	3,3%	0,9%	1,2%
Ponta Grossa	1	0	1	4	5	0,0%	1,6%	1,2%	1,2%
Santa Helena	1	0	1	3	4	0,0%	1,6%	0,9%	1,0%
Campo Largo	1	0	2	2	4	0,0%	3,3%	0,6%	1,0%
Umuarama	1	0	1	3	4	0,0%	1,6%	0,9%	1,0%
Paranaguá	1	0	1	3	4	0,0%	1,6%	0,9%	1,0%
Jacarezinho	1	0	2	2	4	0,0%	3,3%	0,6%	1,0%
Pinhais	1	0	2	2	4	0,0%	3,3%	0,6%	1,0%
Campo Mourão	1	0	1	3	4	0,0%	1,6%	0,9%	1,0%
Dois Vizinhos	1	0	0	3	3	0,0%	0,0%	0,9%	0,7%
Jandaia do Sul	1	0	0	3	3	0,0%	0,0%	0,9%	0,7%
Francisco Beltrão	1	0	0	3	3	0,0%	0,0%	0,9%	0,7%
Guarapuava	1	0	1	2	3	0,0%	1,6%	0,6%	0,7%
Telêmaco Borba	1	0	2	1	3	0,0%	3,3%	0,3%	0,7%
Capanema	1	0	1	2	3	0,0%	1,6%	0,6%	0,7%
Pontal do Paraná	1	0	0	3	3	0,0%	0,0%	0,9%	0,7%
Palotina	1	0	0	2	2	0,0%	0,0%	0,6%	0,5%
Ivaiporã	1	0	1	1	2	0,0%	1,6%	0,3%	0,5%
Pitanga	1	0	1	1	2	0,0%	1,6%	0,3%	0,5%
Astorga	1	0	0	2	2	0,0%	0,0%	0,6%	0,5%
Colombo	1	0	1	1	2	0,0%	1,6%	0,3%	0,5%
União da Vitória	1	0	1	1	2	0,0%	1,6%	0,3%	0,5%
Coronel Vivida	1	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,3%	0,2%
Arapongas	1	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,3%	0,2%
Barracão	1	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,3%	0,2%
Goioerê	1	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,3%	0,2%
Quedas do Iguaçu	1	0	0	1	1	0,0%	0,0%	0,3%	0,2%
Total	40	28	61	332	421	100%	100%	100%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

A necessidade de atendimento informacional da alta administração e dos *campi*, em função da política de distribuição geográfica, dificulta a estratégia de redução da maior parcela destes profissionais, em função do atendimento aos laboratórios de TIC (a exemplo de

computadores e impressoras), dos equipamentos e redes de TIC instalados em cada unidade (para uso dos demais servidores de cada unidade, a exemplo dos docentes), porém é possível garantir a manutenção de unidades descentralizadas do CSC, com vinculação hierárquica e técnica deste último.

4.4 COMPARATIVO ENTRE A GOVERNANÇA DO CSC E A COORDENAÇÃO DAS TRÊS FUNÇÕES EM CADA IFES

O conselho de administração do CSC passar a ter um número menor de representantes, porém com as IFES apresentando a maior parcela de conselheiros. O escopo de competências do conselho passa a ser as diretrizes para três atividades administrativas de apoio e seus desdobramentos administrativos e operacionais. Essa redução de conselheiros pode trazer uma maior celeridade no processo de avaliação e monitoramento das políticas e estratégicas do CSC e também a manutenção de equilíbrio de poder e responsabilidades entre os usuários e o próprio CSC. Por sua vez, o conselho de usuários, também possui um tamanho equilibrado e escopo específico, apresentando os mesmos ganhos e benefícios do conselho de administração. A participação dos conselheiros representantes das IFES nos dois conselhos, e em maioria, permite que estas tenham bastante influência sobre o CSC. Na Figura 57 é apresentado o comparativo entre o modelo de governança vigente das três funções nas quatro IFES do PR com a governança do CSC IFES.

No CSC, as três funções, auditoria interna, contabilidade e TIC, passam a ser vinculadas diretamente ao Conselho de Administração de Serviços Compartilhados, e se reportam ao executivo principal da organização (CEO). No caso da função contabilidade, há uma redução de dois níveis hierárquicos, enquanto na função de TIC de duas IFES, há uma redução de um nível hierárquico. Essa redução de camadas hierárquicas permite uma relação mais direta entre a gestão e o conselho, e desta forma pode trazer maior celeridade no processo de gestão destas atividades.

As diretorias e demais subníveis hierárquicos passam a ter uma remuneração com responsabilidades equivalentes e todas no mesmo padrão. Essa eliminação de diferenças de gratificação para os cargos de direção e demais chefias pode trazer maior equilíbrio de responsabilidade entre as três funções e aumentar o nível de valorização profissional entre os servidores. Com o compartilhamento das atividades e o relacionamento em linha das três diretorias, é possível traçar estratégias de boas práticas de forma padronizada para as quatro IFES.

Figura 57 - Governança do CSC x governança das funções nas IFES

Função	Tipo	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	CSC IFES
Auditoria Interna	Vinculação	Conselho Superior	Conselho de Curadores	Reitoria	Conselho Universitário	Conselho de Administração (CD1)
	Unidade Principal	AUDIN (CD4)	AUDIN (CD3)	AUDIN (CD3)	AUDIN (CD3)	Diretoria Temática (CD2)
Contabilidade	Vinculação 1	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Conselho de Administração (CD1)
	Vinculação 2	Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento, Orçamento e Finanças (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento, Orçamento e Finanças (CD2)	Pró-Reitoria de Planejamento e Administração (CD2 e CD3)	NA
	Vinculação 3	Diretoria de Contabilidade e Finanças (CD3)	Departamento de Contabilidade e Finanças (CD3)	Coordenadoria de Contabilidade e Finanças (CD4)	Diretoria de Orçamento, Finanças e Contabilidade (CD4)	NA
	Unidade Principal	Coordenadoria de Contabilidade (FG 1)	Coordenadoria de Contabilidade (CD4)	Departamento de Contabilidade (FG1)	Departamento de Contabilidade (FG1)	Diretoria Temática (CD2)
TIC	Vinculação 1	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Reitoria (CD1)	Conselho de Administração (CD1)
	Vinculação 2	-	Pró Reitoria de Administração (CD2)	Pró-Reitoria de Administração, Gestão e Infraestrutura (CD2)	-	NA
	Unidade Principal	Diretoria de Tecnologia da Informação (CD3)	Agência de Tecnologia da Informação e Comunicação (CD4)	Coordenadoria de Tecnologia da Informação (CD4)	Diretoria de Gestão de Tecnologia da Informação (CD3)	Diretoria Temática (CD2)

Fonte: Dados da pesquisa.

Por fim, com a transferência das demandas de governança e gestão das três funções para o CSC, os conselhos, as pró-reitorias de planejamento e as pró-reitorias de administração das IFES reduzem o seu escopo de atuação de forma direta. O acompanhamento passa a ser realizado indiretamente, por meio dos conselheiros indicados para os dois conselhos do CSC, com a responsabilidade também compartilhada entre as quatro IFES.

4.5 VALIDAÇÃO DO MODELO PELAS IFES DO ESTADO DO PARANÁ

Foram entrevistados 18 servidores. A distribuição foi de quatro profissionais de auditoria, quatro de contabilidade, três de TIC, e sete de servidores com cargos de direção acima dos gestores destas três funções, a exemplo de diretores, pró-reitores e reitores. Foram entrevistados servidores das quatro IFES. Os dados estão apresentados na Tabela 34.

Com relação ao conhecimento a respeito do modelo de gestão CSC, seis servidores, representando 33,3% do total dos entrevistados, responderam possuir algum conhecimento a respeito do tema, enquanto doze servidores, representando 66,7% do total, responderam não possuir conhecimento a respeito do tema. Adicionalmente foi avaliado o nível de conhecimento a respeito do modelo de gestão CSC, dentro de uma escala de 0 a até 10, sendo 0 nenhum conhecimento e 10 um nível avançado de conhecimento, a média ficou em 2,11 para os seis entrevistados. Este resultado confirma o descrito na literatura conforme Ferreira *et al.* (2010) e Souza e Silva (2020), que o conhecimento a respeito do modelo de gestão CSC para atividades administrativas de apoio ainda é incipiente dentro do setor público federal brasileiro.

Tabela 34 - Conhecimento respeito do modelo de gestão CSC

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Em quantidade de servidores									
Sim	1	1	1	3	0	1	0	5	6
Não	3	3	2	4	3	3	5	1	12
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	25,0%	25,0%	33,3%	42,9%	0,0%	25,0%	0,0%	83,3%	33,3%
Não AV	75,0%	75,0%	66,7%	57,1%	100,0%	75,0%	100,0%	16,7%	66,7%
Média (de 0 até 10)									
Média	3,00	1,25	2,33	2,00	0,33	1,50	0,40	4,83	2,11

Fonte: Dados da pesquisa.

Após a apresentação de uma breve contextualização a respeito do modelo de gestão CSC, todos os doze entrevistados confirmaram compreender a funcionalidade do modelo.

Com relação a percepção do uso do modelo de gestão CSC proporcionar benefícios e desafios para as IFES do Estado do Paraná, no longo prazo, dezesseis entrevistados indicaram que o modelo poderia trazer benefícios, representando 88,9% do total. Por outro lado, dois entrevistados indicaram que o modelo não apresentaria benefícios. Já com relação aos desafios, 100% dos entrevistados indicaram que o modelo apresentaria desafios para a sua implantação. Os resultados confirmam aqueles já apresentados nas pesquisas de Schulman *et al.* (2001); Bergeron (2003); Janssen e Joha (2006b); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Paagman *et al.*, (2015); Olsen e Welke (2019); Shahar *et al.*, (2019b, 2019c); Modrzyński e Gawłowski (2019), que para a implantação do modelo de gestão CSC para atividades administrativas de apoio são encontrados benefícios e desafios. Os dados estão apresentados na Tabela 35.

Tabela 35 - Benefícios e desafios gerados pelo modelo de gestão CSC para as IFES do PR

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Benefícios									
Sim	4	3	3	6	2	3	5	6	16
Não	0	1	0	1	1	1	0	0	2
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	75,0%	100,0%	85,7%	66,7%	75,0%	100,0%	100,0%	88,9%
Não AV	0,0%	25,0%	0,0%	14,3%	33,3%	25,0%	0,0%	0,0%	11,1%
Desafios									
Sim	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Não	0	0	0	0	0	0	0	0	0
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
Não AV	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação aos benefícios indicados pelos dezesseis entrevistados, estes totalizaram sete benefícios. A “Padronização e racionalização de serviços e sistemas” foi um tipo indicado por onze entrevistados, seguido pelo benefício “Melhorar a produtividade, eficiência e eficácia”, indicado por sete entrevistados, e na sequência por “Concentração e melhoria do conhecimento”, indicado por cinco entrevistados. Os demais foram indicados por um número menor de entrevistados. Os dados estão apresentados na Tabela 36.

Tabela 36 - Benefícios esperados na implantação de um CSC para as IFES do PR

Benefícios	Qtde	IFES				Total
		IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
1.1.3-Padronização e racionalização de serviços e sistemas	1	0	4	3	4	11
1.1.7- Melhorar a produtividade, eficiência e eficácia	1	0	1	3	3	7
1.1.10-Concentração e melhoria do conhecimento	1	2	1	1	1	5
1.1.1-Redução de Custos das IFES e do CSC no longo prazo	1	0	1	0	2	3
1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES	1	1	0	2	0	3
1.1.6-Diminuir os riscos nos processos de prestação de serviços de apoio	1	1	0	1	1	3
1.1.8-Melhorar a divisão de responsabilidades entre a área meio e a área fim	1	1	0	0	1	2
= Total de Benefícios	7	5	7	10	12	34

Fonte: Dados da pesquisa.

Oito benefícios citados nos trabalhos de Schulman *et al.*, (2001); Bergeron (2003); Janssen e Joha (2006b); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Paagman *et al.* (2015), também foram encontrados nesta pesquisa, incluindo-se aqueles citados no tópico avaliação do diagnóstico das funções. Embora dois benefícios não tenham sido citados pelos entrevistados, entende-se que estes também poderão ser encontrados em uma provável implantação do modelo de gestão CSC. Os dados estão apresentados na Tabela 37.

Tabela 37 - Triangulação dos benefícios encontrados na literatura x pesquisa

Benefícios	Literatura	Pesquisa		
		Diagnóstico	Entrevistas	Total
1.1.1-Redução de Custos das IFES e do CSC no longo prazo	1	1	1	1
1.1.2-Melhorar a qualidade dos serviços de apoio prestados para as IFES	1	1	1	1
1.1.3-Padronização e racionalização de serviços e sistemas	1	1	1	1
1.1.4-Concentração de Inovação	1	-	-	-
1.1.5-Melhorar o cumprimento da legislação	1	1	-	1
1.1.6-Diminuir os riscos nos processos de prestação de serviços de apoio	1	-	1	1
1.1.7-Melhorar a produtividade, eficiência e eficácia	1	-	1	1
1.1.8-Melhorar a divisão de responsabilidades entre a área meio e a área fim	1	-	1	1
1.1.9-Valorização profissional – o serviço passa a ser “área fim”	1	-	-	-
1.1.10-Concentração e melhoria do conhecimento	1	-	1	1
= Total de Benefícios	10	4	7	8

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme apresentado por Schulman *et al.* (2001); Bergeron (2003), a redução de custos é um dos principais benefícios buscados na implantação de CSCs, e embora o benefício tenha sido citado nas entrevistas, ele foi apontado por apenas três entrevistados, indicando que este é um tipo não observado amplamente. Uma das possíveis razões para esta ocorrência pode ser a baixa cultura de gestão de custos no governo federal, apontada na pesquisa de Santos & Voese 2019, indicando que o tema gestão de custos e suas implicações ainda são pouco exploradas no setor público brasileiro.

Com relação aos desafios citados pelos dezoito entrevistados, estes totalizaram oito desafios. O “Choque cultural” foi indicado por doze entrevistados, seguido por “Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades”, e na sequência por

“Barreira na movimentação interna de servidores para o CSC” indicado por cinco entrevistados. Os demais foram indicados por um número menor de entrevistados. Os dados estão apresentados na Tabela 38.

Tabela 38 - Desafios esperados na implantação de um CSC para as IFES do PR

Desafios	Qtde	IFES				Total
		IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
1.2.2-Choque cultural	1	2	3	3	4	12
1.2.9-Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades	1	0	1	2	4	7
1.2.11-Barreira na movimentação interna de servidores para o CSC	1	2	2	1	0	5
1.2.10-Barreira na legislação	1	1	1	2	0	4
1.2.1-Altos custos iniciais de implementação do modelo CSC	1	0	0	2	0	2
1.2.7-Entrega de serviços reduzida	1	0	0	0	1	1
1.2.5-Sentimento de perda de controle das funções de apoio	1	0	0	1	0	1
1.2.12-Localização física do CSC	1	0	0	0	1	1
= Total de Desafios	8	5	7	11	10	33

Fonte: Dados da pesquisa.

Oito desafios citados nas pesquisas de Bergeron (2003); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Olsen e Welke (2019); Shahr *et al.*, (2019b, 2019c); Modrzyński e Gawłowski (2019), também foram encontrados nesta pesquisa. Embora três desafios não tenham sido citados pelos entrevistados, entende-se que estes também poderão ser encontrados em uma provável implantação do modelo de gestão CSC. Os dados estão apresentados na Tabela 39.

Tabela 39 - Triangulação dos desafios encontrados na literatura x pesquisa

Desafios	Literatura	Pesquisa		
		Diagnóstico	Entrevistas	Total
1.2.1-Altos custos iniciais de implementação do modelo CSC	1	-	1	1
1.2.2-Choque cultural	1	-	1	1
1.2.3-Nova demanda de tecnologia	1	-	-	-
1.2.4-Despersonalização no atendimento aos usuários	1	-	-	-
1.2.5-Sentimento de perda de controle das funções de apoio	1	-	1	1
1.2.6-Falta ou limitação de acesso às informações	1	-	-	-
1.2.7-Entrega de serviços reduzida	1	-	1	1
1.2.8-Novas rotinas e práticas nas funções de apoio	1	-	-	-
1.2.9-Complexidade na padronização e design das operações, processos e responsabilidades	1	1	1	1
1.2.10-Barreira na legislação	1	-	1	1
1.2.11-Barreira na movimentação interna de servidores para o CSC	1	-	1	1
1.2.12-Localização física do CSC	-	-	1	1
= Total de Desafios	11	1	8	8

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação a situação vigente das três funções de apoio nas IFES, foram avaliados os pontos de desempenho, rotatividade, domínios de poder e recursos, e pressão externa. Os dados estão apresentados na Tabela 40.

Um total de doze entrevistados, representando 66,7% do total, indicaram não haver problemas de desempenho ou inviabilidade de manutenção do modelo vigente executado pela própria IFES. Por outro lado, seis entrevistados indicaram haver problemas de desempenho em suas funções de apoio. A função auditoria interna relatou não haver problemas de desempenho na execução de suas atividades, já as funções de contabilidade e TIC relataram haver problemas.

O indicativo é que o problema potencial não seria um declínio do desempenho, mas sim que há uma demanda elevada de necessidades, que acabam sendo represadas, isto em função do limite da capacidade operacional e financeira das funções e principalmente das próprias IFES. Outro ponto relatado, tanto pela TIC quanto pela Contabilidade, é a complexidade do modelo descentralizado de gestão, em função de não haver uma padronização de rotinas e atividades, havendo o uso de modelos distintos pelos diversos *campus* das IFES. Por fim, a

rotatividade também foi citada como uma causa para os problemas de desempenho das duas funções.

Tabela 40 - Situação vigente das funções nas IFES

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Há problemas com desempenho									
Sim	0	1	2	3	0	1	2	3	6
Não	4	3	1	4	3	3	3	3	12
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	0,0%	25,0%	66,7%	42,9%	0,0%	25,0%	40,0%	50,0%	33,3%
Não AV	100,0%	75,0%	33,3%	57,1%	100,0%	75,0%	60,0%	50,0%	66,7%
Há problemas com rotatividade									
Sim	2	2	3	4	0	1	4	6	11
Não	2	2	0	3	3	3	1	0	7
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	50,0%	50,0%	100,0%	57,1%	0,0%	25,0%	80,0%	100,0%	61,1%
Não AV	50,0%	50,0%	0,0%	42,9%	100,0%	75,0%	20,0%	0,0%	38,9%
Há problemas com domínios/recursos									
Sim	1	1	3	2	1	1	2	3	7
-Financeiro	1	0	3	0	1	1	1	1	4
-Pessoal	0	1	3	1	0	1	2	2	5
Não	3	3	0	5	2	3	3	3	11
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	25,0%	25,0%	100,0%	28,6%	33,3%	25,0%	40,0%	50,0%	38,9%
Não AV	75,0%	75,0%	0,0%	71,4%	66,7%	75,0%	60,0%	50,0%	61,1%
Há problemas com pressão externa									
Sim	4	1	3	6	2	3	4	5	14
-Rotinas	4	1	2	5	2	1	4	5	12
-Sistemas	0	0	1	1	0	2	0	0	2
-Segurança	0	0	2	0	0	1	1	0	2
Não	0	3	0	1	1	1	1	1	4
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	25,0%	100,0%	85,7%	66,7%	75,0%	80,0%	83,3%	77,8%
Não AV	0,0%	75,0%	0,0%	14,3%	33,3%	25,0%	20,0%	16,7%	22,2%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação a respeito de questões de rotatividade, onze entrevistados, representando 61,1% do total, indicaram haver problemas de rotatividade nas equipes. Esta questão foi relatada em 50% das funções de auditoria interna e de contabilidade e de 100% na função de TIC. Os principais motivos relatados pelos entrevistados foram: 1-Política salarial da carreira dos TAEs; 2-Política de movimentação de pessoal; e 3-Aposentadoria. A primeira foi indicada por dez entrevistados, a segunda por cinco entrevistados e a última por um entrevistado. Em função do mercado privado estar aquecido e também de haver concursos para cargos com remuneração superior à do PCCTAE (dos TAEs), os servidores acabam optando por saírem das

IFES, ou solicitar movimentação para outros órgãos públicos, recorrendo a gratificações e cargos de direção para aumentar os ganhos com remuneração.

Nesse sentido, o gestor de TIC da IFES 3, apresentou a seguinte justificativa:

Sim, existe uma rotatividade, sim, principalmente nos técnicos de TI, por conta da carreira ... E aí, nós vamos entrar na questão mercadológica ... Porque hoje o setor de TI está muito aquecido, na iniciativa privada ... Então, os salários, hoje, são muito maiores da carreira que a gente tem, tanto para técnico quanto para analista ... Então, isso é um grande atrativo ali para o pessoal sair (Entrevistado E-10, IFES 3).

Também o gestor de contabilidade da IFES 4 apresentou a seguinte justificativa para a rotatividade:

... Então de certa forma tem, tem sim alta rotatividade ... aposentadoria, servidores que vão se aposentando, servidores que são recolocados em outros concursos públicos, e também já aconteceu de servidores que foram buscar em outras unidades, outras atividades, que perderam o interesse pelas atividades da nossa unidade (Entrevistado E-14, IFES 4).

Com relação a questão de concorrência e domínios de poder e recursos entre as funções de apoio, onze entrevistados, representando 61,1% do total, indicaram não haver essa ocorrência entre as funções. Por outro lado, sete entrevistados indicaram haver concorrências entre as três funções e as demais, e que estas ocorrem tanto em questões de recursos financeiros, quanto em recursos humanos. De forma geral foi relatado que a falta de recursos ocorre em todas as IFES e em todas as áreas, não sendo um problema específico destas três funções.

Nesse sentido, o servidor da alta administração da IFES 3 apresentou a seguinte justificativa para a questão da concorrência de domínios de poder e recursos:

Em termos de concorrência, eu não consigo notar nada, no sentido de uma disputa de espaço. Eu acho que cada um, pelo menos ... observo que cada um tem claro qual o seu papel, enfim, quais são as suas atribuições de trabalho de uma forma colaborativa. Em relação à questão dos recursos, os recursos, eles são do orçamento e vem do orçamento federal, e aí nós temos limitações do nosso orçamento, enfim, em virtude de não haver, ter havido correção inflacionária nos últimos anos, muitas vezes há contingenciamento, mas à medida do que é possível, esses servidores conseguem sim participar de ações de capacitação, muitas vezes eles acabam se afastando para cursar uma pós-graduação, mestrado, doutorado, pós-doutorado, e algumas ações de capacitação de curta duração, na forma de uma licença de capacitação. E muitas fazendo cursos também financiados, na medida de que o orçamento tenha disponibilidade, fazendo cursos, então, financiados e pagos pela autarquia (Entrevistado E-12, IFES 3).

Também o gestor da unidade de Auditoria Interna da IFES 2 apresentou a seguinte justificativa para a questão da não existência de concorrência de domínios de poder e recursos em sua unidade:

A princípio, não ... acho que aqui, a auditoria interna, ela é bem respeitada nesse sentido da autonomia ... e do destaque que tem na instituição ... então a gente nunca sofreu ... e falta de recursos também (Entrevistado E-4, IFES 2).

Por outro lado, o gestor da unidade de auditoria interna da IFES 1 apresentou a seguinte justificativa para a questão da concorrência de domínios de poder e recursos:

... quando é para recursos humanos, como eu te falei ... se você pedir você não consegue, as vezes tem servidor que quer ir, com perfil, porque tem que ter perfil para ir para a auditoria, tem todos os critérios, por mais que eu concorde com a entrada da pessoa, não é dado ... recursos financeiros, a gente não tem quase nada (Entrevistado E-1, IFES 1).

Com relação a questão da existência de pressões externas, de fora da IFES, para que sejam adotadas medidas de inovação nas três funções de apoio, quatorze entrevistados, representando 77,8% do total, indicaram haver algum tipo de pressão para essas funções. Por outro lado, quatro entrevistados indicaram não haver pressões. As principais pressões relatadas pelos entrevistados foram: 1-Rotinas, no sentido de assunção de novas atividades e obrigações; 2-Sistemas, no sentido de promover o desenvolvimento e atualizações de novos softwares; e 3-Segurança, no sentido de aprimorar e desenvolver as ferramentas de segurança de dados e de TIC. A primeira foi indicada por doze entrevistados, e as demais por dois entrevistados cada. Não houve relato de pressão para terceirização ou alguma alteração da forma vigente utilizada na gestão destas atividades.

Nesse sentido, o gestor da contabilidade da IFES 4 apresentou a seguinte justificativa para a questão da pressão externa por inovação:

Eu percebo ... sempre tem que estar acompanhando a legislação principalmente, recentemente a gente tem que estar acompanhando essas novas obrigações fiscais, que a Receita Federal impôs para a administração pública também. Então a gente tem que rever o nosso planejamento de trabalho, para no caso, para novas rotinas ... é mais nesse sentido, de adaptar a legislação as normas contábeis, às vezes, volta e meia tem auditorias, para identificar as situações em que a gente não estava assim, acompanhando ... novos procedimentos que a gente precisa adotar ... nesse sentido sim (Entrevistado E-14, IFES 4).

Também nesse mesmo sentido, o servidor da alta administração da IFES 2 apresentou a seguinte justificativa para a questão da existência de pressão externa por inovação em sua unidade:

Sim, na verdade especialmente, aqui está tendo bastante atualização de sistemas, por vezes o sistema não está 100% adaptado para a nossa instituição ... e assim os sistemas eles são alterados e existe uma data obrigatória para serem utilizados, e eles não estão necessariamente 100% preparados e a gente tem que atuar ... Nestes últimos anos teve mudanças de n sistemas, ali na contabilidade tem a questão do DARF ... por exemplo agora, e para a nossa instituição é bem complicado, então a gente tem que ir atrás de propostas de inovação mesmo, softwares, para nos auxiliar (Entrevistado E-7, IFES 2).

Com relação ao nível de conhecimento a respeito do tema Governança Pública, dezesseis entrevistados, representando 88,9% do total, indicaram possuir algum conhecimento a respeito do tema. Dentro de uma escala de 0 a até 10, sendo 0 nenhum conhecimento e 10 um nível avançado de conhecimento, a média indicada pelos entrevistados ficou em 5,89. Este resultado pode estar associado aos trabalhos periódicos realizados pelos órgãos de controle a respeito do incentivo de melhoria e aplicação de boas práticas de governança no setor público federal, a exemplo da aplicação do levantamento de governança (iESGo) realizado pelo TCU, e que é aplicado e respondido por várias funções administrativas dentro das instituições, apresentando questões específicas para as áreas de auditoria interna e TIC.

Tabela 41 - Conhecimento respeito do tema Governança Pública

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Em quantidade de servidores									
Sim	4	3	2	7	2	3	5	6	16
Não	0	1	1	0	1	1	0	0	2
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	75,0%	66,7%	100,0%	66,7%	75,0%	100,0%	100,0%	88,9%
Não AV	0,0%	25,0%	33,3%	0,0%	33,3%	25,0%	0,0%	0,0%	11,1%
Média (de 0 até 10)									
Média	8,00	2,50	4,67	7,14	5,33	5,25	4,60	7,67	5,89

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação ao uso de um modelo de governança como facilitador da implantação do modelo de gestão CSC, quinze entrevistados, representando 83,3% do total, indicaram que um modelo de governança com claras definições de papéis e responsabilidades viabilizaria a implantação do modelo de gestão CSC nas IFES. Por outro lado, dois entrevistados indicaram

que um modelo de governança não viabilizaria a implantação do modelo de gestão CSC, e um entrevistado indicou não saber avaliar. Os dados estão apresentados na Tabela 42.

Já com relação a indicação de um modelo alternativo de governança para o CSC, em relação ao modelo de governança proposto nesta tese, oito entrevistados, representando 44,4% do total, afirmaram não saber indicar um modelo de governança alternativo. Por outro lado, cinco entrevistados indicaram não haver necessidade de outro modelo, aprovando o modelo. Por sua vez, outros cinco entrevistados indicaram ter condições de propor algum tipo de melhoria para o modelo.

Tabela 42 - Viabilidade de um modelo de governança para CSCs

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Um modelo genérico de governança viabiliza um CSC									
Sim	4	3	1	7	2	3	5	5	15
Não	0	0	2	0	0	1	0	1	2
Não sei avaliar	0	1	0	0	1	0	0	0	1
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	75,0%	33,3%	100,0%	66,7%	75,0%	100,0%	83,3%	83,3%
Não AV	0,0%	0,0%	66,7%	0,0%	0,0%	25,0%	0,0%	16,7%	11,1%
Não sei avaliar	0,0%	25,0%	0,0%	0,0%	33,3%	0,0%	0,0%	0,0%	5,6%
Você saberia apresentar um modelo de governança alternativo									
Sim	2	0	1	2	1	2	1	1	5
Não	1	2	1	4	0	2	3	3	8
Não é necessário	1	2	1	1	2	0	1	2	5
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	50,0%	0,0%	33,3%	28,6%	33,3%	50,0%	20,0%	16,7%	27,8%
Não AV	25,0%	50,0%	33,3%	57,1%	0,0%	50,0%	60,0%	50,0%	44,4%
Não é necessário AV	25,0%	50,0%	33,3%	14,3%	66,7%	0,0%	20,0%	33,3%	27,8%

Fonte: Dados da pesquisa.

Os entrevistados indicaram algumas sugestões de melhoria para o modelo de governança proposto. Ampliar as áreas temáticas do CSC, a exemplo da adição da função de gestão de pessoas. Incluir duas vagas no conselho de administração do CSC, sendo uma para um representante dos discentes e outra para um representante do sindicato dos trabalhadores das IFES, podendo ser do sindicato dos TAEs por exemplo, indicando que esta ação ajudaria na viabilidade do modelo de governança. Nesse mesmo sentido, e de forma mais abrangente, que a representação de categorias no conselho do CSC seria motivo de questionamento destes grupos no âmbito do conselho universitário. E ainda, que também seria importante avaliar a

questão da representatividade de cada IFES (Entrevistado E-4, IFES 2; Entrevistado E-6, IFES 2, Entrevistado E-12, IFES 3; Entrevistado E-18, IFES 4). O representante dos discentes poderia ser incluído no Conselho de Usuários, pois são diretamente afetados pelo uso de sistemas de gestão de alunos das IFES, e não necessariamente serem incluídos no Conselho de Administração do CSC.

Para auxiliar na avaliação da sugestão de alteração da representatividade de cada IFES, a Tabela 43 apresenta o cálculo da representatividade entre as quatro IFES do Estado do Paraná. Foram utilizados como base os valores das despesas liquidadas dos anos de 2021, 2022, 2023, apurando-se o valor médio do período (sem considerar os valores dos aposentados e pensionistas). Com base em uma equipe de 10 conselheiros, a UFPR, em função do tamanho médio de suas despesas, teria direito a indicação de quatro conselheiros no conselho de administração do CSC, a UTFPR teria a indicação de três conselheiros, o IFPR a indicação de dois conselheiros e a UNILA a indicação de um conselheiro.

Tabela 43 - Representatividade entre as quatro IFES do PR					
Tipo das Despesas	IFPR	UFPR	UNILA	UTFPR	Total
Desp. Liquidadas sem aposentados/pensionistas em milhões de R\$					
2021	432,6	1.049,2	159,8	848,6	2.490,2
2022	469,4	1.081,9	170,2	880,4	2.601,9
2023	536,2	1.217,2	186,0	945,4	2.884,8
Média	479,4	1.116,1	172,0	891,5	2.659,0
% de Representatividade entre as IFES					
2021	17,4%	42,1%	6,4%	34,1%	100,0%
2022	18,0%	41,6%	6,5%	33,8%	100,0%
2023	18,6%	42,2%	6,4%	32,8%	100,0%
Média	18,0%	42,0%	6,5%	33,5%	100,0%
Distribuição relativa de conselheiros - base 10 conselheiros					
Distribuição	1,8	4,2	0,6	3,4	10,0

Fonte: Dados da pesquisa e ME (2024b).

Na Tabela 44 é apresentada a representatividade geral e das IFES, comparando o modelo inicialmente proposto com a proposta ajustada com base nas sugestões de alteração do modelo. Inicialmente, a proposta contemplou uma representatividade individual entre de 25% para cada IFES e de 14,3% no geral. Com a simulação da alteração da representatividade individual de cada IFES, estas passam a refletir os valores indicados na Tabela 43 (com arredondamento para o próximo número inteiro). No geral, a representatividade é ajustada para 15,4% para o IFPR, 30,8% para a UFPR, 7,7% para a UNILA e 23,1% para a UTFPR.

A literatura aponta que o equilíbrio de poder e responsabilidades de um conselho de administração é uma condição necessária para a implantação de um modelo de gestão CSC (IFAC, 2001; Janssen & Joha, 2006; Wagenaar, 2006). Os resultados da pesquisa demonstraram que o modelo, desenvolvido a partir do equilíbrio entre os principais atores envolvidos na gestão das atividades administrativas de apoio das IFES, foi considerado viável pelos entrevistados. De forma adicional foram sugeridas a inclusão de representantes de outras categorias, também indicando que o equilíbrio é necessário para a implantação e manutenção de aplicabilidade do modelo de gestão CSC.

Tabela 44 - Representatividade das categorias no conselho de administração do CSC

Conselheiros	Proposta Inicial				Proposta Ajustada			
	IFES	% Repres.	Total	% Repres.	IFES	% Repres.	Total	% Repres.
CSC			1	14,3%			1	7,7%
IFPR	1	25,0%	1	14,3%	2	20,0%	2	15,4%
UFPR	1	25,0%	1	14,3%	4	40,0%	4	30,8%
UNILA	1	25,0%	1	14,3%	1	10,0%	1	7,7%
UTFPR	1	25,0%	1	14,3%	3	30,0%	3	23,1%
MEC			1	14,3%			1	7,7%
Usuários			1	14,3%			1	7,7%
Total	4	100,0%	7	100,0%	10	100,0%	13	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com relação a avaliação de viabilidade de uso do modelo de gestão CSC para as IFES do Estado do Paraná, quinze entrevistados, representando 83,3% do total, indicaram que o uso do modelo é viável para as três atividades de apoio para as IFES do PR. Por outro lado, um entrevistado indicou que o modelo de gestão CSC para as atividades de apoio é inviável para as IFES. Outros dois entrevistados indicaram não saber avaliar a questão. Os dados estão apresentados na Tabela 45.

Por fim, com relação a avaliação se o modelo de governança proposto auxiliaria na viabilidade de uso do modelo de gestão CSC, dezessete entrevistados, representando 94,4% do total, indicaram que o modelo de governança proposto viabilizaria o uso do modelo de gestão CSC para as três atividades de apoio para as IFES do Estado do Paraná. Por outro lado, um entrevistado indicou que o modelo não vai proporcionar a viabilidade de uso do CSC.

Tabela 45 - Avaliação da viabilidade dos modelos de gestão CSC e de governança

Item	Profissionais				IFES				Total
	Auditoria	Contabilid.	TIC	Alta Administr.	IFES 1	IFES 2	IFES 3	IFES 4	
Você acredita na viabilidade do modelo de gestão CSC para as IFES do PR									
Sim	3	3	2	7	2	3	4	6	15
Não	0	0	1	0	0	1	0	0	1
Não sei responder	1	1	0	0	1	0	1	0	2
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	75,0%	75,0%	66,7%	100,0%	66,7%	75,0%	80,0%	100,0%	83,3%
Não AV	0,0%	0,0%	33,3%	0,0%	0,0%	25,0%	0,0%	0,0%	5,6%
Não sei responder AV	25,0%	25,0%	0,0%	0,0%	33,3%	0,0%	20,0%	0,0%	11,1%
O modelo de governança proposto viabiliza a implantação do CSC									
Sim	4	4	3	6	3	3	5	6	17
Não	0	0	0	1	0	1	0	0	1
= Total	4	4	3	7	3	4	5	6	18
Sim AV	100,0%	100,0%	100,0%	85,7%	100,0%	75,0%	100,0%	100,0%	94,4%
Não AV	0,0%	0,0%	0,0%	14,3%	0,0%	25,0%	0,0%	0,0%	5,6%

Fonte: Dados da pesquisa.

Ainda conforme avaliação do modelo de governança, os entrevistados indicaram que o modelo precisa ser discutido e avaliado por todos os atores envolvidos no processo, incluindo conselhos superiores das IFES, órgãos de controle, órgãos centrais de cada função de apoio, e sindicatos.

Nesse sentido, o servidor da alta administração da IFES 1 apresentou a seguinte justificativa para a questão da viabilidade de uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR:

Eu acredito que é viável. Obviamente que precisará ser muito discutido e tudo mais, mas pode ser viável, sim, olhando para o futuro como uma inovação administrativa, como uma inovação aplicada ao serviço público. E, como sempre, pensando no usuário final. (Entrevistado E-3, IFES 1).

Também nesse mesmo sentido, o gestor da unidade de auditoria interna da IFES 4 apresentou a seguinte justificativa para a questão da viabilidade de uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR:

Eu acho que é viável, o tipo de atividades que nós fazemos, é uma atividade, primeiro que não é uma atividade fim ..., é uma atividade de apoio, é uma prerrogativa em que não se estabelece aí uma característica exclusiva do ambiente ..., podendo ser, o que se adota aqui, a forma de agir, as funções, elas são aplicáveis a qualquer nível, de governo, de entidade pública e que se estabelece os princípios de governança, então eu não vejo

o porquê não poder ser utilizado aqui ... ou em qualquer outra instituição federal de ensino superior, nos modelos que estão sendo estabelecidos (Entrevistado E-13, IFES 4).

Por outro lado, o gestor da unidade de TIC da IFES 2 apresentou a seguinte justificativa para inviabilidade do uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR:

Hoje é inviável. Completamente. Futuramente é tudo aquilo que eu falei. Depende de uma série de pré-requisitos (Entrevistado E-6, IFES 2).

Por fim, o gestor da unidade de auditoria interna da IFES 4 apresentou a seguinte justificativa para a questão de uso do modelo proposto de governança viabilizar o uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR:

Eu acredito, se realmente for algo que seja exposto de uma maneira detalhada para as outras instituições, inclusive que tenha uma estrutura menor, e sejam apresentadas de uma maneira transparente, quais são os principais ganhos que estas instituições terão, eu vejo que a questão, de se comprar a ideia, vai acabar sendo algo, tranquilo para as outras instituições, inclusive, no modelo, na proposta de se fazer uma transição, porque, talvez o grande desafio aí, seja fazer a transição para quatro instituições que apesar de estarem na mesma, no mesmo tipo de atividade, que é a educação, elas estão em níveis estruturais um pouco distintos, ... mas apesar disso, eu vejo que é possível através do estabelecimento de, comissões conjuntas das quatro instituições, em que se possa fazer aí, a transição para um modelo em que se tenha uma unidade única de auditoria interna para as quatro instituições (Entrevistado E-13, IFES 4).

Também nesse mesmo sentido, o servidor da alta administração da IFES 4 apresentou a seguinte justificativa para a questão da viabilidade de uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR a partir do modelo de governança proposto:

Sim. E aí você vai ter que ver aquela questão ... Você vai ter que ver os teus parceiros para comprar a ideia. Você vai ter que estar vendendo, na verdade, um modelo. É uma opção. E você vai ter que convencer essas pessoas que a aplicabilidade disso aqui vai ser fundamental, vai ser excelente. A grande verdade é essa (Entrevistado E-16, IFES 4).

Por outro lado, o servidor da alta administração da IFES 2 apresentou a seguinte justificativa para a questão da inviabilidade de uso do modelo de gestão CSC para as IFES do PR a partir do modelo de governança proposto:

... Eu acho que tem mais barreiras, e talvez não compense o benefício. Talvez focar em uma, não uma nova autarquia, focar em uma, em implantar esse CSC por exemplo ... talvez implantar esse CSC para uma, do que juntar quatro que já não tem, para quatro, seria melhor. É mais viável, talvez, da forma que está já, vamos supor, a criação de uma autarquia para juntar esse serviço para quatro instituições federais eu vejo inviável... (Entrevistado E-7, IFES 2).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta tese defendeu que um modelo de governança corporativa para Centro de Serviços Compartilhado para Instituições Federais de Ensino Superior (IFES), que contemple representantes das IFES em suas instâncias decisórias, pode favorecer a implantação do modelo de gestão CSC. Além disso, esse modelo permitirá compreender a ocorrência de potenciais benefícios deste modelo compartilhado frente aos possíveis limites e fragilidades do vigente modelo descentralizado de atividades que está em operação nestas instituições. Para tanto, o objetivo geral da tese consistiu na apresentação de um modelo de governança para o CSC, o qual foi dividido em quatro objetivos específicos.

Para atender ao objetivo geral, foi proposto um modelo baseado em uma estrutura de três camadas para a gestão de três atividades administrativas de apoio (auditoria interna, contabilidade e TIC) e a criação de uma entidade semiautônoma. Na definição dos dois conselhos superiores do CSC, foi estabelecida uma distribuição de poder e responsabilidade entre as quatro IFES, garantindo a representatividade dos usuários nas duas instâncias decisórias.

Quanto aos objetivos específicos, o primeiro consistiu em identificar as principais práticas, benefícios e desafios encontrados na implantação do modelo de gestão CSC em organizações do setor público, o que foi feito por meio de uma revisão da literatura. Foram identificadas algumas características-chave, utilizadas para determinar o escopo e atuação do CSC IFES.

O segundo objetivo específico foi propor um modelo de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados (CSC). Esse modelo foi elaborado com base em referências encontradas na literatura, nos modelos de governança das quatro IFES, no referencial de governança do TCU, e também com base no modelo do ColaboraGov do MGI.

O terceiro objetivo específico foi avaliar a situação vigente das três funções de apoio em suas respectivas IFES. A partir de um diagnóstico e de entrevistas, foi possível observar problemas de desempenho na execução das atividades das três funções de apoio, causados pela complexidade das estruturas das IFES, pela falta de recursos financeiros e humanos, pelo excesso de demanda, e pela rotatividade de servidores. A limitação orçamentária não se apresentou como um problema específico destas funções, mas sim como um problema geral das IFES, o mesmo ocorrendo com a política de remuneração, que é um fator externo às IFES e tem motivado um elevado nível de rotatividade de servidores.

O número total de profissionais atuando nas três funções somou 421 servidores, sendo 28 na função auditoria interna, 61 na função contabilidade e 332 da função TIC, o que

corresponde a 3,2% do total de servidores das quatro IFES. Em algumas IFES, essas funções são descentralizadas, e, ao considerar as quatro IFES, essas atividades são realizadas em 40 cidades do Estado do Paraná. As cidades de Curitiba e Foz do Iguaçu concentraram aproximadamente 64,8% de profissionais. Além disso, foi observado que alguns profissionais de TIC e contabilidades estão desempenhando funções fora de suas áreas específicas.

Os entrevistados apontaram que a padronização, a produtividade e a concentração seriam os principais benefícios proporcionados pelo uso do modelo de gestão CSC. Por outro lado, os três principais desafios relatados para a implantação do modelo CSC seriam, o choque cultural, a complexidade na padronização e design do modelo, e a barreira na movimentação interna. A maioria dos benefícios e desafios identificados na literatura também foram citados pelos entrevistados.

Embora uma parcela menor dos entrevistados tenha mencionado a dificuldade de realizar mudanças na legislação, essa questão também foi percebida na análise das normas que regulamentam as IFES, a gestão de pessoas e o uso de modelos colaborativos no setor público federal. Exemplos incluem o princípio constitucional da autonomia universitária, a exigência de uma lei para a criação de uma nova entidade federal, e as regulamentações sobre movimentação de pessoal e a organização dos cargos dos TAEs. Esses fatores constituem os primeiros desafios para a implantação do modelo de gestão CSC.

A redução de custos foi mencionada por uma parcela menor de entrevistados, não sendo possível indicar que este seria o principal benefício. A Teoria dos Custos de Transação sugere que a redução de custos em uma operação ou atividade influencia na escolha entre os modelos de transação de produção interna na própria organização (hierarquia) e transação por aquisição externa, junto ao mercado (mercado). Com base nas características das atividades, o modelo de gestão CSC foi classificado dentro do modelo híbrido, entre a hierarquia e o mercado, demonstrando um ganho intermediário. Isso sugere que a implantação do modelo é viável, conforme indicado pelos entrevistados.

A maior parcela dos entrevistados indicou que o modelo vigente de execução das atividades de apoio é viável e que não há pressões para mudanças do modelo de gestão, como a adoção do CSC. Utilizando o quadro de Desinstitucionalização, foi possível observar que o modelo vigente não apresenta enfraquecimento ou crise, indicando que a sua manutenção ainda permanece. No entanto, os entrevistados indicaram que o modelo de gestão CSC pode ser adotado e trazer benefícios na execução das três atividades de apoio analisadas.

Por sua vez, o quarto objetivo foi validar o modelo junto aos entrevistados. A maior parcela dos entrevistados considerou o modelo de governança viável para uma possível

implantação do modelo de gestão CSC para as três atividades de apoio estudadas, operacionalizado por uma entidade semiautônoma.

De forma adicional, uma parcela menor dos entrevistados sugeriu algumas alterações no modelo de representatividade do principal conselho do CSC. Foram sugeridas as inclusões de um representante dos discentes, um representante do sindicato dos trabalhadores das IFES, e a consideração do tamanho de cada IFES na representatividade de conselheiros. Essas mudanças poderiam aumentar o número de conselheiros de sete para até treze, ainda inferior ao número de conselheiros das instâncias máximas das IFES. O modelo foi elaborado com foco na simplificação do processo decisório e na redução do número de conselheiros, visando garantir maior agilidade na avaliação, acompanhamento e monitoramento das estratégias e políticas do CSC.

Por fim, os entrevistados apresentaram um baixo nível de conhecimento sobre o tema CSC, o que reflete a situação descrita na literatura. No entanto, os entrevistados apresentaram um conhecimento moderado a respeito do tema Governança Pública, indicando que o levantamento anual de governança do TCU é um importante indutor do tema no setor público federal. O levantamento periódico inclui boas práticas de governança geral, bem como pontos específicos de gestão relacionados às funções de auditoria interna e TIC. Com base nisso, os entrevistados puderam avaliar o modelo de governança proposto.

Assim, embora tenham sido mencionados desafios para a aceitação e implantação tanto do modelo de governança e quanto do modelo de gestão CSC, os entrevistados e o diagnóstico das três funções de apoio indicaram benefícios para as IFES. Os entrevistados destacaram que o modelo é ponto de partida importante para uma discussão mais ampla, visto que o conhecimento a respeito do tema ainda é limitado na administração pública federal brasileira. Eles também indicaram que o processo de transição envolve muitas complexidades que precisam ser analisadas e discutidas.

As principais limitações do estudo incluem a ausência de entrevistas com atores externos às IFES, como órgãos de controle e regulação das funções de apoio, e a limitação do escopo às estruturas de governança, sem a elaboração do desenho da estrutura organizacional do CSC.

Para a continuidade da pesquisa sobre CSC nas IFES, sugere-se a avaliação de outras funções administrativas de apoio, como gestão de pessoas e compras. Além disso, seria interessante explorar o potencial de compartilhamento de atividades de apoio entre outras IFES do país e considerar a criação de CSCs específicos para cada atividade com abrangência nacional.

REFERÊNCIAS

- Amaral, N. C. (2008). Autonomia e financiamento das IFES: desafios e ações. *Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior*, 13(3), pp. 647-680.
- Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior [ANDIFES]. (2021). *Universidades Federais Patrimônio da Sociedade Brasileira*. Acesso em 24 de fevereiro de 2023, disponível em Portal ANDIFES - Publicações: <https://www.andifes.org.br/?p=88647>
- Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior [ANDIFES]. (19 de abril de 2023). *ANDIFES*. Fonte: Portal ANDIFES - Publicações: <https://www.andifes.org.br/?p=95039>
- Barbosa Neto, J. E., & Colauto, R. D. (2010). Teoria institucional: estudo bibliométrico em anais de congressos e periódicos científicos. *ConTexto-Contabilidade em Texto*, 10(18), pp. 63-74.
- Barbosa, M. A. (2020). Modelo de gestão burocrático ou gerencialista: estudo em uma universidade federal do Brasil. *Revista Pensamentos & Realidade*, 35(2), pp. 1-16.
- Barrionuevo Filho, A. (1987). A separação entre propriedade acionária e controle administrativo: revisitando os clássicos. *Revista de Administração de Empresas*, 27(4), pp. 31-37.
- Barros Neto, J. P., & Silva, J. C. (2015). Centro de serviços compartilhados: um estudo de caso sobre implantação de central funcional em empresa pública. *Revista Cesumar-Ciências Humanas e Sociais Aplicadas*, 20(1), pp. 171-190.
- Becker, J., Niehaves, B., & Krause, A. (2009). Shared services strategies and their determinants: a multiple case study analysis in the public sector. *AMCIS*. San Francisco, CA.
- Berger, P. L., & Luckmann, T. (1991). *The social construction of reality: A treatise in the sociology of knowledge*. England: Penguin Books.
- Bergeron, B. (2003). *Essentials of knowledge management*. (Vol. 28). John Wiley & Sons.
- Boon, J. (2018). Moving the governance of shared service centres (SSCs) forward: juxtaposing agency theory and stewardship theory. *Public money & management*, 38(2), pp. 97-104. doi:10.1080/09540962.2018.1407135
- Borman, M., & Janssen, M. (2013). Reconciling two approaches to critical success factors: The case of shared services in the public sector. *International Journal of Information Management*, 33(2), pp. 390-400. doi:<http://dx.doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2012.05.012>

- Brasil. (1931). Decreto nº 19.851, de 11 de abril de 1931. *Dispõe que, o ensino superior no Brasil obedecerá, de preferência, ao sistema universitário, podendo ainda ser ministrado em institutos isolados, e que a organização técnica e administrativa das universidades é instituída no presente decreto, regendo-se o.* Rio de Janeiro, RJ, Brasil. Fonte: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D19851.htmimpressao.htm
- Brasil. (1950). Lei nº 1.254, de 4 de dezembro de 1950 - *Dispõe sobre o sistema federal de ensino superior.* Rio de Janeiro, RJ, Brasil. Acesso em 15 de abril de 2024, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/11254.htm
- Brasil. (1961). Lei nº 4.024, de 20 de dezembro de 1961. *Fixa as Diretrizes e Bases da Educação Nacional.* Brasília, DF, Brasil. Fonte: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4024.htm
- Brasil. (1967). Decreto-Lei nº 200, de 25 de Fevereiro de 1967. *Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras* *Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 11 de fevereiro de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm#view
- Brasil. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, Distrito Federal, Brasil. Acesso em 6 de fevereiro de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm
- Brasil. (1990). Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. *Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 30 de junho de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8112compilado.htm
- Brasil. (1996). Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. *Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 1 de março de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19394.htm
- Brasil. (2000). Decreto nº 3.591, de 6 de setembro 2000. *Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 17 de junho de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3591.htm
- Brasil. (2005a). Lei nº 11.091, de 12 de janeiro de 2005. *Dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação, no âmbito das*

- Instituições Federais de Ensino vinculadas ao Ministério da Educação, e dá outras providências.* Brasília, Distrito Federal, Brasil. Acesso em 27 de fevereiro de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111091.htm
- Brasil. (2005b). Lei nº 11.184, de 7 de outubro de 2005. *Dispõe sobre a transformação do Centro Federal de Educação Tecnológica do Paraná em Universidade Tecnológica Federal e dá outras providências.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 15 de abril de 2024, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111184.htm
- Brasil. (2008). Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008. *Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 5 de março de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/111892.htm
- Brasil. (2009). Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009. *Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6976.htm
- Brasil. (2010). Lei nº 12.189, de 12 de janeiro de 2010. *Dispõe sobre a criação da Universidade Federal da Integração Latino-Americana - UNILA e dá outras providências.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 15 de abril de 2024, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/112189.htm
- Brasil. (2011). Decreto nº 7.579, de 11 de outubro de 2011. *Dispõe sobre o Sistema de Administração dos Recursos de Tecnologia da Informação - SISIP, do Poder Executivo federal.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7579.htm
- Brasil. (2017). Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. *Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional.* Brasília, DF, Brasil. Acesso em 16 de Outubro de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm
- Brasil. (2019). Decreto nº 9.739, de 28 de Março de 2019. *Estabelece medidas de eficiência organizacional para o aprimoramento da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, estabelece normas sobre concursos públicos e dispõe sobre o Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo.* Brasília, DF, Brasil.

- Acesso em 6 de fevereiro de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/d9739.htm
- Brasil. (2020). Decreto nº 10.382, de 28 de maio de 2020. Institui o Programa de Gestão Estratégica e Institui o Programa de Gestão Estratégica e pública federal direta, autárquica e fundacional, altera o Decreto nº 9.739, de 28 de março de 2019, que estabelece medidas de eficiência organizacional para o aprimor. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 27 de junho de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10382.htm
- Brasil. (2022). Decreto nº 11.072, de 17 de maio de 2022. *Dispõe sobre o Programa de Gestão e Desempenho - PGD da administração pública federal direta, autárquica e fundacional*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 29 de outubro de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2022/Decreto/D11072.htm
- Brasil. (2023a). Decreto nº 11.342, de 1º de janeiro de 2023. *Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Educação e remaneja cargos em comissão e funções de confiança*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 2 de março de 2023, disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Decreto/D11342.htm#art4
- Brasil. (2023b). Decreto nº 11.401, de 23 janeiro de 2023. *Dispõe sobre a vinculação das entidades da administração pública federal indireta*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 6 de janeiro de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Decreto/D11401.htm#art2
- Brasil. (2023c). Lei nº 14.600, de 19 de junho de 2023 - Estabelece a organização básica dos órgãos da Presidência da República e dos Ministérios; altera as Leis nºs 9.984, de 17 de julho de 2000, 9.433, de 8 de janeiro de 1997, 8.001, de 13 de março de 1990, 14.204, de 1. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 20 de agosto de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/Lei/L14600.htm
- Brasil. (2023d). Decreto nº 11.837, de 21 de Dezembro de 2023. *Dispõe sobre o compartilhamento de serviços de suporte administrativo de que tratam os § 2º e § 3º do art. 50 da Lei nº 14.600, de 19 de junho de 2023, e institui o Centro de Serviços Compartilhados e o Comitê Interministerial de Governança de Serviços Co*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 2 de fevereiro de 2023, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11837.htm

- Bresser-Pereira, L. C. (2000). A reforma gerencial do Estado de 1995. *Revista de administração pública*, 34(4), pp. 7-26.
- Bresser-Pereira, L. C. (2002). Reforma da nova gestão pública: agora na agenda da América Latina, no entanto... *Revista do Serviço Público*, 53(1), pp. 5-27.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management accounting research*, 11(1), pp. 3-25. doi:<https://doi.org/10.1006/mare.1999.0119>
- Cadbury, S. A. (1992). Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance. (G. P. Ltd, Ed.) Londres. Acesso em 16 de fevereiro de 2024, disponível em <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/library/subjects/corporate-governance/financial-aspects-of-corporate-governance.ashx?la=en>
- Campos, M. M. (2016). A expansão da rede federal de educação profissional, técnica e tecnológica no período 2003-2014: uma análise a partir da abordagem das capacitações. *Revista Economia e Desenvolvimento, Santa Maria*, 28(2), pp. 497-516.
- Carmo, J. C., & Tominaga, M. R. (2017). Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia: aspectos legais e sentidos de sua gênese e expansão. *Série-Estudos*, 22(44), pp. 107-126. doi:<http://dx.doi.org/10.20435/serie-estudos.v22i44.1035>
- Carvalho, A. G. (2002). Governança corporativa no Brasil em perspectiva. *Revista de Administração-RAUSP*, 37(3), pp. 19-32.
- Carvalho, C. A., Vieira, M. M., & Goulart, S. (2005). A trajetória conservadora da teoria institucional. *Revista de administração pública*, 39(4), pp. 849-874.
- Castro, H. U., Spínola, N. D., Barros, M. J., & Teixeira, J. A. (2020). Planejamento e implantação do modelo de compartilhamento de serviços: um estudo do centro de operações financeiras da Petrobras na Bahia. *Gestão & Planejamento-G&P*, 21, pp. 826-842.
- Coase, R. (1937). The Nature of the Firm. *Economica*, 4, pp. 386-405.
- Coase, R. (1998). The new institutional economics. *The American economic review*, 88(2), pp. 72-74.
- Comissão de Valores Mobiliários [CVM]. (2002). *Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa*. Cartilha, RJ.
- Comissão de Valores Mobiliários [CVM]. (2002). RECOMENDAÇÕES DA CVM SOBRE GOVERNANÇA CORPORATIVA. Rio de Janeiro. Acesso em 16 de fevereiro de 2024, disponível em <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja>

&uact=8&ved=2ahUKEwjys4Dp6a-
EAXWSrZUCHa8LDKEQFnoECA8QAQ&url=https%3A%2F%2Fconteudo.cvm.gov
.br%2Fexport%2Fsites%2Fcvvm%2Fdecisooes%2Fanexos%2F0001%2F3935.pdf&usg
=AOvVaw2InQ4O79mhsWri-Wd

- Conselho Federal de Contabilidade [CFC]. (2016). Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual. *Aprova a NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSPEC.pdf>
- Controladoria-Geral da União [CGU]. (2024). *Portal da Transparência*. Acesso em 21 de fevereiro de 2024, disponível em <https://portaldatransparencia.gov.br/>
- Costa, C. F. (2018). *A Universidade Pública e o padrão dependente de educação superior: uma análise da articulação entre as políticas de ampliação do acesso e de incentivo à inovação*. Tese, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Programa de Pós-Graduação em Administração, Porto Alegre, RS.
- Costa, F. L. (2008). Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. *Revista de Administração Pública*, 42(5), pp. 829-874.
- Costa, G. d. (1990). A autonomia universitária e seus limites jurídicos. *Revista de informação legislativa*, 27(107), pp. 61-76.
- Cruz, S. R., Mello, J. C., & Rama, C. (2019). A eficiência do financiamento nas instituições federais de ensino superior brasileiras nos períodos 1995-2009. *Meta: Avaliação*, 11(33), pp. 747-772.
- Cunha, M. S., & Pimentel, Á. (2022). Panorama histórico da educação profissional e tecnológica no Brasil. *Vivências*, 18(36), pp. 25-45. doi:<https://doi.org/10.31512/vivencias.v18i36.702>
- Cunha, P. R., Santos, V. d., & Beuren, I. M. (2015). Artigos de periódicos internacionais que relacionam teoria institucional com contabilidade gerencial. *Perspectivas Contemporâneas*, 10(2), pp. 01-23.
- Dacin, M. T., & Dacin, P. A. (2008). Traditions as institutionalized practice: Implications for deinstitutionalization. In R. Greenwood, C. Oliver, K. Sahlin, & R. Sudd (Eds.) *The Sage handbook of organizational institutionalism*, pp. 327-352.

- Dacin, M. T., Goodstein, J., & Scott, R. W. (2002). Institutional theory and institutional change: Introduction to the special research forum. *Academy of management journal*, 45(1), pp. 45-56.
- David, R. J., Tolbert, P. S., & Boghossia, J. (2019). Institutional theory in organization studies. *Oxford research encyclopedia of business and management*. doi:<https://doi.org/10.1093/acrefore/9780190224851.013.158>
- Denicoli, E. S., Medeiros, A. L., & Vieira, M. T. (2021). O plano de carreira e a participação dos técnico-administrativos como indutores do desenvolvimento institucional: o caso de uma universidade federal do Brasil. *Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL*, 14(2), pp. 209-230. doi:<https://doi.org/10.5007/1983-4535.2021.e76223>
- Dias, J. A., & Serva, F. M. (2019). A crise do Estado Social e a necessidade de se repensar a universidade. *Direito e Desenvolvimento*, 10(2), pp. 256-269.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American sociological review*, 48(2), pp. 147-160.
- Dollery, B., & Akimov, A. (2008). Are shared services a panacea for Australian local government? A critical note on Australian and international empirical evidence. *International Review of Public Administration*, 12(2), pp. 89-102.
- Durham, E. R. (2006). A autonomia universitária: extensão e limites. *Ensino Superior: conceito e dinâmica*, 1, pp. 79-124.
- Elston, T., & Dixon, R. (2020). The effect of shared service centers on administrative intensity in English local government: A longitudinal evaluation. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 30(1), pp. 113-129. doi:10.1093/jopart/muz002
- Falqueto, J. M., & Farias, J. S. (2013). A trajetória e a funcionalidade da universidade pública brasileira. *Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL*, 6(1), pp. 22-41.
- Faveri, D. B., Petterini, F. C., & Barbosa, M. P. (2018). Uma avaliação do impacto da política de expansão dos Institutos Federais nas economias dos municípios brasileiros. *Planejamento e políticas públicas*(50), pp. 125-147.
- Fernandes, F. d. (2009). Gestão dos Institutos Federais: o desafio do centenário da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica. *Holos*, 2, pp. 3-9.
- Fernandes, F. d. (2011). As dimensões estratégicas organizacionais dos Institutos Federais. *HOLOS*, 1(Ano 27), pp. 2-12.

- Ferreira, C. (2010). *Centros de serviços compartilhados como instrumento de gestão regional no setor público*. Dissertação, Universidade Municipal de São Caetano do Sul – USCS, Programa de Pós-Graduação em Administração de Empresas, São Caetano do Sul/SP.
- Ferreira, C., Bresciani, L. P., & Mazzali, L. (2010). Centros de Serviços Compartilhados: da experiência britânica às perspectivas de inovação na Gestão Pública Brasileira. *Revista do Serviço Público*, 61(4), pp. 387-403.
- Freitas, I. M. (2002). *Configurações estratégicas em universidades federais brasileiras*. Tese, Universidade Federal de Santa Catarina, Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Florianópolis, SC.
- Freitas, M. M., Silva, L. C., Vicente, E. F., Rosa, F. S., & Santos, R. R. (2022). A Evolução do Conceito de Governança Pública: o futuro tecnológico. *Prosppectus – Perspectivas Qualitativas em Contabilidade e Organizações*, 2(2), pp. 33-62.
- Freitas, V. A., & Silva, F. E. (2022). Administração pública e governança: uma discussão teórica. *Revista Controle-Doutrina e Artigos*, 20(1), pp. 354-379.
- Gillan, S. L. (2006). Recent developments in corporate governance: An overview. *Journal of corporate finance*, 12(3), pp. 381-402.
- Grant, G., McKnight, S., Uruthirapathy, A., & Brown, A. (2007). Designing governance for shared services organizations in the public service. *Government Information Quarterly*, 24(3), pp. 522-538. doi:10.1016/j.giq.2006.09.005
- Guerreiro, R., Frezatti, F., Lopes, A. B., & Pereira, C. A. (2005). O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional. *Organizações & Sociedade*, 12(35), pp. 91-106.
- Gupta, A. K., & Lamsal, B. P. (2023). From Traditional To Innovative Public Service: A Review of Paradigm Shifts. *Public Administration Issues*.(6), pp. 137-156. doi:10.17323/1999-5431-2023-0-6-137-156
- Hall, P. A., & Taylor, R. C. (2003). As três versões do neo-institucionalismo. *Lua Nova: revista de cultura e política*, pp. 193-223.
- Hurtado, A. B. (2021). *O Processo de Institucionalização do Perfil Integrado de Governança Organizacional e Gestão Públicas nos Institutos Federais do Brasi*. Trabalho de Conclusão Final, Universidade Federal de Mato Grosso do Sul, Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP, Campo Grande/MS.

- Hyvonen, T., Jarvinen, J., Oulasvirta, L., & Pellinen, J. (2012). Contracting out municipal accounting: the role of institutional entrepreneurship. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(6), pp. 944-963. doi:10.1108/09513571211250198
- Ignacio, S. d. (2010). *Avaliação da conexão entre as normas e práticas contábeis e fiscais no Brasil*. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo, Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Ribeirão Preto.
- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa [IBGC]. (2023). *Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa* (6 ed.). São Paulo, SP, Brasil: IBGC. Acesso em 16 de fevereiro de 2024, disponível em <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=24640>
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de São paulo [IFSP]. (2022). *Relatório de Gestão de 2022*. SP. Acesso em 06 de agosto de 2023, disponível em https://drive.google.com/file/d/1hcpxFA_MLKEkNo8CvbGj9bKgg8YVCW5L/view
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará [IFCE]. (2022). *Relatório de Gestão 2022*. Acesso em 06 de agosto de 2023, disponível em <https://ifce.edu.br/instituto/documentos-institucionais/processo-de-contas/processo-de-contas-exercicio-2022.pdf/@@download/file/Relat%C3%B3rio%20de%20Gest%C3%A3o%202022.pdf>
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2022a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINIT 2021*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5QiS9T0m3l_A7yxivyaiogYPkRyBbNmHZUSMJOUAR5Gecgsry_jvLd9ZnP-H4gDrTQgfgxYn0XnafijJGs78QLV&_gl=1*ywbrko*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4N
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2022b). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT 2023*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5TTdjXhNwPxrKQuz-H7zsFv9xtLK1o-FL3u9q8ndPlupbf85Rih3Rve7hwEcy-

fUaOg4Sl_5LBAVTM2AEUGiShJ&_gl=1*15o7nj7*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2023a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2022*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5QQ_w5dStWf0BBVaO6i7_UHk0gmEaZFyC5adU57dlBcZIEVOb2isiuquOn0et6aildjp1MW7PFY5gQ3LN8Fv-64&_gl=1*77k2v6*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4N

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2023b). *Relatório de Gestão 2022*. Curitiba. Acesso em 30 de agosto de 2023, disponível em <https://ifpr.edu.br/gestao-e-administracao/documentos-institucionais/relatorios/relatorios-de-prestacao-de-contas/>

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2023c). *Plano Diretor de Tecnologia da Informação - PDTI 2023-2024*. Curitiba. Acesso em 21 de março de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5T2A6HqhqNTF3ubxuvVignrE8qWEYUIgtz7vuXAN6uc7FZSdapgYnaRv3xNTSCas4iCHsUcdVTrfLgTRxUwe-cG&_gl=1*6jamrc*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4N

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2023d). *Sistemas Institucionais*. Acesso em 3 de abril de 2024, disponível em <https://ifpr.edu.br/suap-ja-esta-disponivel-no-ifpr-saiba-como-acessar-e-utilizar-o-sistema/>

Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2023e). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT 2024*. Curitiba. Acesso em 6 de Março de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5TSp3oU76uZolUgdnpjTmB_wWAEsVK1o4GswCE_pjm9XSgB7gaNforlQRgwQtfcfdiHAwzEmp29rVZz_X5Rnwv&_gl=1*pp6llo*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4N

- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2024a). *Demonstrações Contábeis e Notas Explicativas - 4º Trimestre - 2023*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://ifpr.edu.br/wp-content/uploads/2024/02/2023_4_dcon.pdf
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2024b). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN-T - 2023*. Curitiba. Acesso em 2 de abril de 2024, disponível em https://sei.ifpr.edu.br/sei/modulos/pesquisa/md_pesq_documento_consulta_externa.php?9LibXMqGnN7gSpLFOOgUQFziRouBJ5VnVL5b7-UrE5SfTumc6AwZ4ezf_jduUGGttR7BMV_G0a1NAovY1Sg8_7toUh0LYxznf0iDhtw6xs-w65hMnNxSQcQODsVZM9HO&_gl=1*14s83aq*_ga*MTY4MzgzNzExOS4xNjY0Mjg4
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2024c). *Relatório de Gestão de 2023*. Curitiba. Acesso em 2 de Abril de 2024, disponível em <https://ifpr.edu.br/wp-content/uploads/2024/03/Relatorio-de-Gestao-2023-2.pdf>
- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná [IFPR]. (2024d). *Portal do IFPR*. Acesso em 2 de Março de 2024, disponível em <https://ifpr.edu.br/>
- Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira [INEP]. (2022). *Divulgação dos Resultados do Censo de 2021*. Acesso em 24 de fevereiro de 2023, disponível em Censo da Educação Superior: https://download.inep.gov.br/educacao_superior/censo_superior/documentos/2021/apresentacao_censo_da_educacao_superior_2021.pdf
- International Federation of Accountants [IFAC]. (2001). *Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective (Study 13)*. Fonte: <https://www.ipsasb.org/publications/login/103>
- International Federation of Accountants [IFAC]; Chartered Institute of Public Finance and Accountancy [CIPFA]. (2014). *International framework: good governance in the public sector*. Acesso em 21 de Outubro de 2013, disponível em https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/IFAC-CIPFA-International-Framework-Good-Governance-in-Public-Sector-Exec-Summary_0.pdf
- Janssen, M., & Joha, A. (2004). Issues in relationship management for obtaining the benefits of a shared service center. *Proceedings of the 6th international conference on Electronic commerce*, (pp. 219-228).

- Janssen, M., & Joha, A. (2006a). Governance of shared services in public administration. *AMCIS 2006 Proceedings*, (pp. 2306-2314). Acapulco, Mexico.
- Janssen, M., & Joha, A. (2006b). Motives for establishing shared service centers in public administrations. *International journal of information management*, 26(2), pp. 102-115. doi:10.1016/j.ijinfomgt.2005.11.006
- Janssen, M., & Wagenaar, R. (2004). An analysis of a shared services centre in e-government. *Proceedings of the 37th Annual Hawaii International Conference on System Sciences*, (p. 10).
- Janssen, M., Joha, A., & Weerakkody, V. (2007). Exploring relationships of shared service arrangements in local government. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 1(3), pp. 271-284. doi:10.1108/17506160710778103
- Juliatti, B. C., Paula, C. E., Santana, D. R., Valle, G. S., Luz, J. L., Cordeiro, J. B., . . . Borges, T. C. (2022). O que é uma gestão universitária eficiente? a construção de critérios objetivos que delimitam o princípio da eficiência em Universidades Federais Brasileiras. *Brazilian Journal of Development*, 8(7), pp. 49904-49925.
- Kaczorowska, A. (2017). Shared service centres in public administration in Poland. *Information Systems in Management*, 6(3), pp. 181-191.
- Levin, J., & Fox, J. A. (2004). *Estatística para ciências humanas* (9 ed.). São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- Lima Filho, S. S., & Peixe, B. C. (2020). Contingenciamento Orçamentário e Indicadores Fiscais: Uma Análise dos Bloqueios nas Instituições Federais de Ensino. *10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças*, pp. 1-19.
- Loureiro, T., Mendes, G. H., & Silva, E. P. (2018). Estigma, invisibilidade e intensificação do trabalho: estratégias de enfrentamento do sofrimento pelos assistentes em administração. *Trabalho, Educação e Saúde*, 16(2), pp. 703-728. doi:http://dx.doi.org/10.1590/1981-7746-sol00111
- Machado, D. G., Fernandes, F. C., & Bianchi, M. (2016). Teoria da Agência e governança corporativa: Reflexão acerca da subordinação da contabilidade à administração. *RAGC*, 4(10), pp. 39-55.
- Marques, M. d. (2007). Aplicação dos princípios da governança corporativa ao sector público. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(2), pp. 11-26.
- Martins, G. d., & Theophilo, C. R. (2009). *Metodologia da investigação para ciencias sociais*. (2 ed.). São Paulo: Atlas.

- Matias-Pereira, J. (2010). A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. *Administração Pública e Gestão Social*, 2(1), pp. 109-134.
- Matias-Pereira, J. (2023). New public governance: evolution and transformations in public administration: Nova governança pública: evolução e transformações na administração pública. *Concilium*, 23(15), pp. 505-524. doi:10.53660/CLM-1761-23L06
- McQuestin, D., & Drew, J. (2019). Is a problem shared a problem halved? Shared services and municipal efficiency. *Australian Journal of Public Administration*, 78(2), pp. 265-280.
- Mello Junior, E. C. (2015). *Diretrizes para a governança de centro de serviços compartilhados na administração pública brasileira*. Dissertação, Universidade Católica de Brasília, Programa de Pós-Graduação Strictu Sensu em Gestão do Conhecimento e da Tecnologia da Informação, DF. Acesso em 13 de agosto de 2023, disponível em <https://bdtd.ucb.br:8443/jspui/handle/123456789/1447>
- Mello, G. R. (2006). *Governança corporativa no setor público federal brasileiro*. Dissertação, Universidade de São Paulo, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, SP.
- Ménard, C. (2004). The economics of hybrid organizations. *Journal of Institutional and Theoretical Economics*, 160(3), pp. 345-376.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American journal of sociology*, 83(2), pp. 340-363.
- Ministério da Economia [ME]. (2024a). *Painel Estatístico de Pessoal*. Acesso em 14 de Fevereiro de 2024, disponível em <https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/servidores/servidores-publicos/painel-estatistico-de-pessoal>
- Ministério da Economia [ME]. (2024b). *Painel do Orçamento Federal*. Acesso em 14 de Fevereiro de 2024, disponível em <https://www.gov.br/pt-br/servicos/consultar-dados-no-painel-do-orcamento-federal>
- Ministério da Educação [MEC]. (2020). *Conheça a história da educação brasileira*. Acesso em 2 de março de 2023, disponível em Ministério da Educação: <https://www.gov.br/mec/pt-br/aceso-a-informacao-paginas-unicas/conheca-a-historia-da-educacao-brasileira>
- Ministério da Educação [MEC]. (2023a). *Portal da Rede Federal*. Acesso em 26 de fevereiro de 2023, disponível em Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica - MEC: <http://portal.mec.gov.br/rede-federal-inicial/>
- Ministério da Educação [MEC]. (2023b). *Plataforma Nilo Peçanha*. Acesso em 26 de fevereiro de 2023, disponível em <https://app.powerbi.com/view?r=eyJrIjoiZDhkNGNiYzgtMjQ0My00OGVILWJjNzYt>

ZWQwYjI2OThhYWM1IiwidCI6IjllNjgyMzU5LWQxMjgtNGVhYi1iYjU4LTgyYjJhMTUzNDBmZiJ9

Ministério da Educação [MEC]. (2023c). *Painel Universidade 360*. Acesso em 27 de fevereiro de 2023, disponível em <https://www.gov.br/mec/pt-br/universidade360/painel-universidade-360>

Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos [MGI]. (2023a). Portaria MGI nº 43, de 31 de Janeiro de 2023. *Disciplina o compartilhamento de atividades de administração patrimonial, de material, de gestão de pessoas, de serviços gerais, de orçamento e finanças, de contabilidade, de logística, de contratos, de tecnologia da informação, de planejamento governamen*. Acesso em 6 de fevereiro de 2023, disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-mgi-n-43-de-31-de-janeiro-de-2023-461435914>

Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos [MGI]. (2023b). Tire suas dúvidas sobre o Concurso Nacional Unificado. Acesso em 22 de outubro de 2023, disponível em <https://www.gov.br/gestao/pt-br/tire-suas-duvidas-sobre-o-concurso-nacional-unificado>

Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos [MGI]. (2024c). Portaria MGI Nº 14, de 3 de janeiro de 2024. *Define as instâncias de apoio à governança do Centro de Serviços Compartilhados do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (ColaboraGov)*. Brasília, DF, Brasil. Acesso em 20 de março de 2024, disponível em <https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-mgi-n-14-de-3-de-janeiro-de-2024-536297364>

Ministério da Gestão e Inovação em Serviços Públicos [MGI]. (2024a). *Serviços Compartilhados*. Acesso em 20 de janeiro de 2024, disponível em <https://www.gov.br/servicoscompartilhados/pt-br>

Ministério da Gestão e Inovação em Serviços Públicos [MGI]. (2024b). *Estruturas Organizacionais*. Acesso em 1 de março de 2024, disponível em Sistema de Organização e Inovação Institucional do Governo Federal – SIORG: <https://www.gov.br/gestao/pt-br/assuntos/estruturas-organizacionais>

Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União [CGU]. (2017a). Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017. *Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal*. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em

https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33409/19/Instrucao_Normativa_CGU_3_2017.pdf

- Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União [CGU]. (2017b). Portaria nº 2.737, de 20 de dezembro de 2017. *Disciplina o procedimento de consulta para nomeação, designação, exoneração ou dispensa do titular de unidade de auditoria interna ou auditor interno*. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/41369/10/Portaria_CGU_2737_2017.pdf
- Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União [CGU]. (2020). Instrução Normativa nº 13, de 6 de maio de 2020. *Aprova os requisitos mínimos a serem observados nos estatutos das Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG) do Poder Executivo Federal*. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em <https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/44989/8/IN%2013.pdf>
- Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União [CGU]. (2021). Instrução Normativa nº 5, de 27 de agosto de 2021. *Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna, sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna e sobre o parecer sobre a prestação de contas da entidade das unidades de auditoria interna governamental sujeitas à supervisão técnica do Sistema*. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/66718/4/IN_5_2021.pdf
- Moraes, R. (1999). Análise de conteúdo. *Revista Educação*, 22(37), pp. 7-32.
- Moreira, T. P., Marques, D. S., Santos, S. M., Cabral, A. C., & Pessoa, M. N. (2019). A estrutura organizacional da Universidade Federal do Ceará (UFC): um estudo de caso à luz da teoria das cinco configurações de Mintzberg. *Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL*, 12(1), pp. 73-96. doi:<http://dx.doi.org/10.5007/1983-4535.2019v12n1p73>
- Morgan, G. (1980). Paradigms, metaphors, and problem solving in organization theory. *Administrative Science Quarterly*, 25, pp. 605-622.
- Nascimento Welter, C. V., Bichueti, R. S., Campos, S. A., Sausen, J. F., & Baggio, D. K. (2021). Propulsores da Mudança Institucional: Uma Discussão Acerca da Inovação Social, Empreendedorismo Institucional e Poder de Agência do Empreendedor Institucional. *Revista de Administração IMED*, 11(2), pp. 153-173. doi:<https://doi.org/10.18256/2237-7956.2021.v11i2.4367>
- Niehaves, B., & Krause, A. (2010). Shared service strategies in local government—a multiple case study exploration. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 4(3), pp. 266-279. doi:[10.1108/17506161011065235](https://doi.org/10.1108/17506161011065235)

- Oliveira, E. R., & Zotes, L. P. (2014). Aplicação do modelo de centros de serviços compartilhados - CSC, no serviço público: análise da visão dos gestores de uma autarquia federal. *Anais do III SINGEP e II S2IS*. São Paulo, SP.
- Oliver, C. (1992). The antecedents of deinstitutionalization. *Organization studies*, 13(4), pp. 563-588.
- Olsen, T., & Welke, R. (2019). Managerial challenges to realizing IT shared services in a public university. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 13(1), pp. 76-92.
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (1999). Principles of Corporate Governance. Acesso em 16 de fevereiro de 2024, disponível em <https://doi.org/10.1787/9789264173705-en>
- Organisation for Economic Co-operation and Development [OECD]. (2023). Principles of Corporate Governance. Acesso em 12 de fevereiro de 2024, disponível em <https://www.google.com/url?client=internal-element-cse&cx=012432601748511391518:xzeadub0b0a&q=https://www.oecd.org/corporate/principles-corporate-governance/&sa=U&ved=2ahUKEwiom9y84a-EAxVAqJUCHYufCLMQFnoECAEQAAQ&usg=AOvVaw3bNr0fQJ8Rvqf0aZI7kHwJ>
- Paagman, A., Tate, M., Furtmueller, E., & Bloom, J. d. (2015). An integrative literature review and empirical validation of motives for introducing shared services in government organizations. *International journal of information management*, 35(1), pp. 110-123. doi:<http://dx.doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2014.10.006>
- Paiva, A. R., & Souza, M. d. (2018). Modelos de Gestão Universitária: Uma Revisão de Literatura. *Revista Brasileira de Gestão e Engenharia - RBGE*, 9(2), pp. 113-125.
- Paula, C. H., & Almeida, F. M. (2020). O programa Reuni e o desempenho das Ifes brasileiras. *Ensaio: Avaliação e Políticas Públicas em Educação*, 28, pp. 1054-1075. doi:<https://doi.org/10.1590/S0104-40362020002801869>
- Pereira, E. D., & Almeida, C. A. (2017). Rotatividade de pessoal no serviço público federal brasileiro: breve revisão da literatura. *Encontro Brasileiro de Administração Pública*, 4(1), pp. 1187-1201.
- Pessali, H. F. (1998). *Teoria dos Custos de Transação: Uma avaliação à luz das diferentes correntes do pensamento econômico*. Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Sociais Aplicadas. Paraná: Curitiba.

- Pessoa, M. N. (2000). *Gestão das universidades federais brasileiras: um modelo fundamentado no balanced scorecard*. Tese, Universidade Federal de Santa Catarina, Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Florianópolis, Santa Catarina.
- Pondy, L. R. (1969). Effects of size, complexity, and ownership on administrative intensity. *Administrative Science Quarterly*, 14, pp. 47-60.
- Raudla, R., & Tammel, K. (2015). Creating shared service centres for public sector accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(2), pp. 158-179. doi:10.1108/AAAJ-06-2013-1371
- Reis, C. N. (2022). *Estratégias para implementação ou melhoria da gestão de níveis de serviço de TI em instituições federais de ensino superior*. Dissertação, Universidade Federal de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Ciência da Computação, Recife, PE.
- Reis, G. B. (2020). *Desvendando o ser técnico-administrativo nos institutos federais: uma proposta de jogo político-dialógico*. Dissertação, Instituto Federal do Paraná, Programa de Pós-Graduação em Educação Profissional e Tecnológica (PROFEPT), Curitiba, PR.
- Reis, G. B., & Paixão, M. V. (2022). Técnico-administrativos em educação das IFES: carreira e institucionalidade. *Revista Educar Mais*, 6, pp. 199-208. doi:https://doi.org/10.15536/reducarmais.6.2022.2611
- Reis, L. F. (2015). *Dívida pública, política econômica e o financiamento das universidades federais nos governos Lula e Dilma (2003 2014)*. Tese, da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Programa de Pós Graduação em Políticas Públicas e Formação Humana, Rio de Janeiro.
- Reis, L. F., & Macário, E. (2020). Dívida pública e financiamento das universidades federais e da ciência e tecnologia no Brasil (2003-2020). *Práxis Educacional*, 16(41), pp. 20-46. doi:https://doi.org/10.22481/praxisedu.v16i41.7243
- Reis, L. G. (2008). *A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial: Um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional*. Tese, Universidade de São Paulo, Departamento de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP.
- Reis, M. L. (2014). Reforma do Estado: da Administração Burocrática à Administração Pública Gerencial: o caso brasileiro. *Revista Foco*, 7(1), pp. 104-137.
- Rhodes, R. A. (1996). The new governance: governing without government. *Political studies*, 44(4), pp. 652-667.
- Richter, P. C., & Brühl, R. (2017). Shared service center research: A review of the past, present, and future. *European Management Journal*, 35(1), pp. 26-38. doi:http://dx.doi.org/10.1016/j.emj.2016.08.004

- Roberts, P. W., & Greenwood, R. (1997). Integrating transaction cost and institutional theories: Toward a constrained-efficiency framework for understanding organizational design adoption. *Academy of management review*, 22(2), pp. 346-373.
- Rocha, A. R., Carvalho, A. d., & Menezes, M. M. (2023). Educação Pública: A resistência da comunidade acadêmica no atual cenário político brasileiro. *XXI Colóquio Internacional de Gestão Universitária*. Loja, Equador.
- Rosa, M. F. (2011). *Direito administrativo* (3 ed., Vol. 20). São Paulo: Saraiva.
- Rossi, P., Oliveira, A. L., Arantes, F., & Dweck, E. (2019). Austeridade fiscal e o financiamento da educação no Brasil. *Educação & Sociedade*, 40(e0223456), pp. 1-20. doi:10.1590/ES0101-73302019223456
- Santos Filho, J. R., & Chaves, V. L. (2020). A Expansão da Rede Federal de Educação Profissional e os desafios do financiamento. *RTPS-Revista Trabalho, Política e Sociedade*, 5(8), pp. 33-50.
- Santos, A. E., & Lira, T. S. (2022). O ensino superior público no contexto da intensificação do ajuste fiscal brasileiro no período de 2015 a 2020. *Educação em Foco*, 27(1), pp. 27035-27035.
- Santos, D. J., & Souza, K. R. (2022). A governança nas instituições de ensino superior públicas brasileiras. *Revista Ibero-Americana de Estudos em Educação*, 17(3), pp. 1532-1557. doi:doi.org/10.21723/riaee.v17i3.17085
- Santos, M. R. (2018). *Institucionalização da função auditoria interna singular em instituições públicas federais de ensino superior brasileiras*. Dissertação, Universidade Federal do Paraná, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Curitiba.
- Santos, M. R., & Peixe, B. C. (2022). Implementação da Nova Contabilidade Pública na Administração Pública Federal-sob a ótica da avaliação dos relatórios de gestão dos anos de 2018 até 2020. *Research, Society and Development*, 11(7), pp. e6611729569-e6611729569.
- Santos, M. R., & Voese, S. B. (2019). Gestão de custos no governo federal brasileiro. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Curitiba, Paraná.
- Santos, M. R., Eggert, N. S., Voese, S. B., & Panhoca, L. (2021). Configuração dos cargos e a rotatividade dos contabilistas nas instituições federadas de ensino superior (IFES) brasileiras durante o período de 2016 até 2020. *III Congresso Internacional de Contabilidade Pública (CICP) - Contabilidade Pública e Indústria 4.0*. Aveiro, Portugal.

- Santos, M. R., Formiga, M. V., & Peixe, B. C. (2022). Faltam auditores e auditorias internas nas instituições federais de ensino superior brasileiras à luz do isomorfismo coercitivo institucional? *Revista Universo Contábil*, 17(3), pp. 80-98.
- Santos, R. S. (2003). As contribuições dos economistas ao estudo da administração política: o institucionalismo, o gerencialismo e o regulacionismo. *Organizações & Sociedade*, 10(28), pp. 99-116.
- Schulman, D. S., Harmer, M. J., Dunleavy, J. R., & Lusk, J. S. (2001). *Serviços Compartilhados: agregando valor às unidades de negócios*. (M. J. Roque, Trad.) São Paulo: MAKRON Books Ltda.
- Schulz, V., & Brenner, W. (2010). Characteristics of shared service centers. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 4(3), pp. 210-219.
- Schwarz, G. (2014). Public shared service centers: A theoretical and empirical analysis of US public sector organizations. *Springer*, 16.
- Scott, W. R. (1987). The adolescence of institutional theory. *Administrative science quarterly*, 32(4), pp. 493-511.
- Scott, W. R. (2013). *Institutions and organizations: Ideas, interests. and identities* (4 ed.). Sage publications.
- Secretaria do Tesouro Nacional [STN]. (2023). *Tesouro Nacional*. Acesso em 18 de junho de 2023, disponível em SIAFI - História e Estrutura: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/historia-e-estrutura/o-que-e-o-siafi>
- Selznick, P. (1996). Institutionalism "old" and "new". *Administrative science quarterly*, 41, pp. 270-277.
- Shahar, S. M., Satar, N. S., & Bakar, K. A. (2019a). Exploring Service Quality Dimensions of IT Shared Services in Malaysian Public Sector. *International Journal of Advanced Trends in Computer Science and Engineering (IJATCSE)*, 8(1.4), pp. 97-104. doi:10.30534/ijatcse/2019/1581.42019
- Shahar, S. M., Satar, N. S., & Bakar, K. A. (2019b). The Challenges in Managing Information Technology Shared Services Operations. *International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE)*, 8(1C2), pp. 322-328.
- Shahar, S. M., Satar, S. M., & Bakar, K. A. (2019c). The Challenges of IT Shared Services to Increase Service Performance in Public Sector. *International Journal of Advanced Trends in Computer Science and Engineering (IJATCSE)*, 8(1.4), pp. 484-489. doi:<https://doi.org/10.30534/ijatcse/2019/7681.42019>

- Silva, A. C. (2001). Alguns problemas do nosso ensino superior. *Estudos avançados*, 15, pp. 269-293.
- Silva, J. P. (2022). *Ser ou não ser universidade pública empreendedora, eis a questão: estratégia e estrutura em um estudo de caso na Universidade Federal de Pernambuco*. Dissertação, Universidade Federal de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Gestão, Inovação e Consumo, Caruaru, PE.
- Silva, L. M., & Araújo, R. S. (2022). Financiamento das universidades federais em contexto de crise, contrarreformas e austeridade fiscal. *Revista Cocar*, 16(34), pp. 1-19.
- Soares, A. R. (2022). *Serviços compartilhados e lógicas institucionais: estudo de caso do processo de pagamento de pessoal do exército brasileiro na guarnição de santa maria*. Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, Rio Grande do Sul.
- Sousa, P. R. (2001). *A evolução do financiamento do sistema público federal de ensino superior brasileiro no período de 1974/1997*. Dissertação, Universidade Federal de Uberlândia, Programa de Pós-Graduação em Economia, Uberlândia.
- Souza, G. J., & Silva, M. V. (Julho de 2020). Centro de Serviços Compartilhados aplicado ao Setor Público como Instrumento de Eficiência e Melhoria dos Gastos Públicos: Um estudo à luz da Teoria dos Custos de Transação no Canadá, Reino Unido e Brasil. *XX USP International Conferente in Accounting*. São Paulo.
- Souza, L. R. (2015). *A institucionalização do CPC PME nas empresas contábeis e sua utilidade para empresas*. Dissertação, Universidade Federal do Paraná, Programa de Pós Graduação em Contabilidade, Curitiba, PR.
- Souza, S. V., & Dollery, B. (2011). Shared services in Australian local government: The Brighton common service model. *Journal of Economic & Social Policy*, 14(2), pp. 46-67.
- Steen, M. P. (2005). *Human agency in management accounting change: a cognitive approach to institutional theory*. Ph. D. Thesis, University of Groningen, Groningen, Netherlands.
- Subban, M., & Theron, H. (2011). Shared Services for enhancing municipal planning efficiency in KwaZulu-Natal. *Town and Regional Planning*, 18, pp. 17-24.
- Tammel, K. (2015). Collective institutional entrepreneurship in initiating public-sector shared service centers. *Administrative Culture*, 16(2), pp. 161-179.
- Tammel, K. (2017). Shared services and cost reduction motive in the public sector. *International journal of public administration*, 40(9), pp. 792-804. doi:10.1080/01900692.2016.1204617

- Teixeira, A. F., & Gomes, R. C. (2019). Governança pública: uma revisão conceitual. *Revista do Serviço Público - RSP*, 70(4), pp. 519-550.
- Tessarini Junior, G., & Saltorato, P. (2021). Organização do trabalho dos servidores técnico-administrativos em uma instituição federal de ensino: uma abordagem sobre carreira, tarefas e relações interpessoais. *Cadernos EBAPE*, 19, pp. 811-823. doi:<http://dx.doi.org/10.1590/1679-395120200236>
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935. *Administrative science quarterly*, 28, pp. 22-39.
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1996). The institutionalization of institutional theory. (L. SAGE, Ed.) In S. Clegg, C. Hardy, & W. R. Nord (Eds.), *Handbook of organization studies*, pp. 175-190.
- Tomasino, A. P., Fedorowicz, J., & Williams, C. B. (2017). Public Sector Shared Services Move Out of the "Back-Office" The Role of Public Policy and Mission Criticality. *ACM SIGMIS Database: the DATABASE for Advances in Information Systems*, 48(3), pp. 83-109.
- Tribunal de Contas da União [TCU]. (2020). Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU / Tribunal de Contas da União. 3. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado. Acesso em 21 de outubro de 2023, disponível em <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F7595543501762EB92E957799>
- Tribunal de Contas da União [TCU]. (2024). *Governança Pública Organizacional*. Acesso em 19 de fevereiro de 2024, disponível em Portal do TCU: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/organizacional/levantamento-de-governanca/>
- Ulbrich, F. (2010). Adopting shared services in a public-sector organization. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 4(3), pp. 249-265. doi:10.1108/17506161011065226
- Ulbrich, F. (2013). Shared service trajectories. *Finance Bundling and Finance Transformation: Shared Services Next Level*, pp. 117-132. doi:10.1007/978-3-658-00373-9
- Ulrich, D. (1995). Shared services: From vogue to value. *People and Strategy*, 18(3).

- Universidade Federal da Bahia [UFBA]. (2017). *Relatório de Gestão de 2016*. Salvador. Acesso em 3 de março de 2023, disponível em <https://proplan.ufba.br/relatorio-de-gestao-2016>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2022a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2021*. Foz do Iguaçu. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://portal.unila.edu.br/auditoria/raint_2021_v01.pdf
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2022b). *Plano Anual da Auditoria Interna - PAINT 2023*. Foz do Iguaçu. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://portal.unila.edu.br/auditoria/arquivos-1/paint-2023.pdf>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2023a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2022*. Foz do Iguaçu. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://portal.unila.edu.br/auditoria/arquivos-1/raint_2022_v02.pdf
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2023b). *Relatório de Gestão de 2022*. Foz do Iguaçu. Acesso em 22 de maio de 2023, disponível em <https://portal.unila.edu.br/institucional/relatorios>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2023c). *Plano Diretor de Tecnologia da Informação e Comunicação - PDTIC 2022-2024'*. Foz do Iguaçu. Acesso em 19 de março de 2024, disponível em <https://sig.unila.edu.br/public/verArquivoDocumento?idArquivo=1418767&key=4fbfa5ed78816e3fc5df66a064a2987d&idDocumento=835707&downloadArquivo=true&publicPath=true>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2023d). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT 2024*. Foz do Iguaçu. Acesso em 10 de Junho de 2024, disponível em <https://portal.unila.edu.br/auditoria/arquivos-1/processo-26471-2024-87.pdf>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2024a). *Relatório Contábil 2023*. Foz do Iguaçu. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://portal.unila.edu.br/proplan/contabilidade-e-financas-1/RELATRIOCONTBIL2023.pdf>
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2024b). *Relatório de Gestão de 2023*. Foz do Iguaçu. Acesso em 3 de Maio de 2024, disponível em https://portal.unila.edu.br/institucional/copy3_of_RIGConsun.pdf

- Universidade Federal da Integração Latino-Americana [UNILA]. (2024c). *Portal da UNILA*. Acesso em 2 de Março de 2024, disponível em <https://portal.unila.edu.br/>
- Universidade Federal do Pará [UFPA]. (2023). *Relatório de Gestão de 2022*. Acesso em 06 de agosto de 2023, disponível em https://www.proplan.ufpa.br/images/conteudo/proplan/dinfi/relatorio_de_gestao/relatorio_de_gestao2022.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2022a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2021*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://audin.ufpr.br/wp-content/uploads/2022/04/raint-2021-definitivo.pdf>
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2022b). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAIN T 2023*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em https://audin.ufpr.br/wp-content/uploads/2023/04/paint_2023_definitivo_ajustado_assinado.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2022c). *Plano Diretor de Tecnologia da Informação - PDTIC 2022-2026*. Curitiba. Acesso em 20 de março de 2024, disponível em https://www.agtic.ufpr.br/portal/pdtic/wp-content/uploads/sites/9/2022/07/pdtic_2022_2026.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2023a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2022*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://audin.ufpr.br/wp-content/uploads/2023/04/raint-2022.pdf>
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2023b). *Relatório de Gestão de 2022*. Curitiba. Acesso em 22 de maio de 2023, disponível em <http://www.proplan.ufpr.br/portal/relatorio-de-gestao/>
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2023c). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAIN T 2024*. Curitiba. Acesso em 26 de Março de 2024, disponível em https://audin.ufpr.br/wp-content/uploads/2024/03/paint_2024_def_assinado.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2024a). *Demonstrações Contábeis 2023*. Curitiba. Acesso em 8 de Março de 2024, disponível em https://ufpr.br/wp-content/uploads/2024/02/relatorio_contabil_4_trimestre_2023.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2024b). *Relatório de Gestão de 2023*. Curitiba. Acesso em 2 de abril de 2024, disponível em http://www.proplan.ufpr.br/portal/wp-content/uploads/2024/03/Relatorio_de_Gestao_2023.pdf
- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2024c). *Portal da UFPR*. Acesso em 2 de Março de 2024, disponível em <https://ufpr.br/>

- Universidade Federal do Paraná [UFPR]. (2024d). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2023*. Curitiba. Acesso em 5 de Julho de 2024, disponível em https://audin.ufpr.br/wp-content/uploads/2024/06/raint_2023_assinado.pdf
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2021). *Plano Diretor de Tecnologia da Informação - PDTI 2022-2023*. Curitiba. Acesso em 20 de março de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/documentos/tecnologia-da-informacao/dirgti/regulamentos/plano-diretor-de-ti-2022-2023.pdf/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2022a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2021*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/transparencia/auditoria/interna/raint/2021-raint/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2022b). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT 2023*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/transparencia/auditoria/interna/paint/2023-paint/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2023a). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2022*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/transparencia/auditoria/interna/raint/2022-raint/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2023b). *Relatório de Gestão de 2022*. Curitiba. Acesso em 06 de agosto de 2023, disponível em http://www.utfpr.edu.br/documentos/reitoria/documentos-institucionais/prestacao-de-contas/2022-relatorio-de-gestao-1/rg_2023_resolucao_sei_23064-012841_2023_15.pdf/@@download/file/RG_2023_Resolu%C3%A7%C3%A3o_SEI_23064.012841_2023_15.pdf
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2023c). *Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT 2024*. Curitiba. Acesso em 2 de Maio de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/transparencia/auditoria/interna/paint/paint-2024-v-cgu.pdf/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2024a). *Relatório Contábil - 4º Trimestre de 2023*. Curitiba. Acesso em 4 de março de 2024, disponível em <https://nuvem.utfpr.edu.br/index.php/s/BI0SyxKuL2iN6da>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2024b). *Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAIN T 2023*. Curitiba. Acesso em 2 de Maio de 2024, disponível

- em <https://www.utfpr.edu.br/transparencia/auditoria/interna/raint/raint-2023-v-couni.pdf/@@download/file>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2024c). *Portal da UTFPR*. Acesso em 2 de Março de 2024, disponível em <https://www.utfpr.edu.br/>
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná [UTFPR]. (2024d). *Relatório de Gestão de 2023*. Curitiba. Acesso em 10 de Junho de 2024, disponível em <https://nuvem.utfpr.edu.br/index.php/s/eFDcgoHgLE9rIaL>
- Vidal, S. S. (2022). *Inovação e transformação digital em gestão de pessoas no governo federal: caso sougov. br*. Dissertação de Mestrado, Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa – IDP, Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública, Brasília,DF.
- Vieira, E. F., & Vieira, M. M. (2003). Estrutura organizacional e gestão do desempenho nas universidades federais brasileiras. *Revista de Administração Pública*, 37(4), pp. 899-920.
- Wagenaar, R. W. (2006). Governance of shared service centers in public administration: dilemmas and trade-offs. *Proceedings of the 8th international conference on Electronic commerce*, (pp. 354-363).
- Williamson, O. E. (1979). Transaction-cost economics: the governance of contractual relations. *The journal of Law and Economics*, 22(2), pp. 233-261.
- Williamson, O. E. (1985). *The economic institutions of capitalism: firms, markets, relational contracting*. New York: The Free Press.
- Williamson, O. E. (1988). Corporate finance and corporate governance. *The journal of finance*, 43(3), pp. 567-591.
- Williamson, O. E. (Jun de 1991). Comparative economic organization: The analysis of discrete structural alternatives. *Administrative science quarterly*, 36(2), pp. 269-296.
- Williamson, O. E. (1996). *The mechanisms of governance*. New York: Oxford university press.
- Williamson, O. E. (2000). The new institutional economics: taking stock, looking ahead. *Journal of economic literature*, 38(3), pp. 595-613.
- Yin, R. K. (2010). *Estudo de Caso - Planejamento e métodos*. (4 ed.). Porto Alegre: Bookman.
- Zucker, L. G. (1977). The role of institutionalization in cultural persistence. *American sociological review*, 42, pp. 726-743.
- Zwick, E., Teixeira, M. P., Pereira, J. R., & Vilas Boas, A. A. (2012). Administração pública tupiniquim: reflexões a partir da Teoria N e da Teoria P de Guerreiro Ramos. *Cadernos Ebape. BR*, 10(2), pp. 284-301.

APÊNDICE A – Protocolo de Pesquisa - Entrevista

Parte 1

1 – Introdução ao estudo e levantamento de dados das quatro IFES do PR
a) Questão de pesquisa
Qual modelagem de estrutura de governança corporativa pode ser aplicável para favorecer a implantação do modelo de gestão de Centro de Serviços Compartilhados de atividades administrativas de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior?
b) Objetivo geral da pesquisa
Apresentar uma modelagem de governança corporativa para favorecer a implantação de um modelo de gestão de Centro de Serviços Compartilhados para atividades administrativas de apoio nas Instituições Federais de Ensino Superior.
c) Objetivos específicos da pesquisa (entrevista)
(2) Propor uma modelagem de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados aplicado a IFES; (3) Avaliar a percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação, quanto aos elementos que podem (des)favorecer a implantação de um modelo de Centro de Serviço Compartilhados de serviços de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná; e (4) Validar a modelagem de estrutura de governança proposta a partir da percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação e dos benefícios potenciais esperados.
d) Tese
A aplicabilidade de um modelo de governança corporativa para Centro de Serviços Compartilhado para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná, depende dos benefícios potenciais deste modelo frente aos possíveis limites e fragilidades do vigente modelo descentralizado de atividades, que está em operação nestas instituições, indicando que os preditores de desinstitucionalização do modelo vigente podem desencadear o enfraquecimento e possível substituição do modelo descentralizado, permitindo a adoção do modelo de Centro de Serviços Compartilhado.
e) O caso a ser explorado
O caso a ser explorado pela pesquisa se trata da aplicabilidade de um modelo de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados para as funções de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e TIC, para o compartilhamento destas funções para as quatro IFES do Estado do Paraná (IFPR, UFPR, UTFPR e UNILA). A partir da criação de uma unidade autônoma, no formato que Autarquia Federal, com uma estrutura de governança que permita balancear as relações de poder e responsabilidades entre o CSC e as IFES, e o próprio CSC.
2 – Definição da unidade de análise e itens de categorização
Processo: Implementação do modelo de governança corporativa para o CSC para serviços administrativos de apoio.

Unidades de análise: 1-Modelo de Governança; e 2-Unidades integradas IFPR, UFPR, UNILA e UTFPR.

Unitarização: 1.1-Benefícios analíticos (redução de custos, melhora na qualidade); 1.2-Desafios analíticos (custos iniciais, choque cultural, despersonalização no atendimento, sentimento de perda de controle das atividades meio, barreiras na movimentação, barreiras na legislação; 1.3-Viabilidade ou Inviabilidade do modelo de gestão CSC e situação vigente analítica (mudança nas distribuições políticas, mudança nas necessidades funcionais, mudanças no contexto social, pressões ambientais competitivas, pressões do ambiente social, ocorrências externas aleatórias, e mudanças nas relações constituintes); 2-Governança Corporativa (nível de conhecimento e viabilidade ou inviabilidade do modelo de governança, estrutura e instâncias); 3-Governança no contexto da TCT (firma, modelo híbrido, e mercado, redução de custos e ganhos de produtividade na mudança e escolha do modelo de contrato/governança).

Categorias: Agrupamentos dos 1.1-benefícios na implementação; 1.2-desafios para a implementação do CSC; 1.3-Viabilidade ou inviabilidade e situação vigente das funções administrativas de apoio das IFES; 2-Governança Corporativa do CSC; e 3-Governança no contexto da TCT.

Parte 2

2 – Preparação prévia para a entrevista

a) Escolha das IFES:

Serão entrevistados servidores das quatro IFES do Estado do Paraná, que possuem sua reitoria instalada neste estado.

- Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná – IFPR;
- Universidade Federal da Integração Latino-Americana – UNILA;
- Universidade Federal do Paraná – UFPR; e
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR.

b) Escolha dos entrevistados:

Serão entrevistados seis servidores por IFES, sendo:

- Responsável pelo Departamento de Auditoria Interna;
- Responsável pelo Departamento de Contabilidade;
- Responsável pelo Departamento de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC);
- Diretor responsável pela unidade de Contabilidade;
- Pró-Reitor responsável pelas áreas de Contabilidade e TIC; e
- Reitor ou Vice-Reitor de cada IFES.

Para cada IFES serão entrevistados 6 (seis) profissionais, totalizando 24 (vinte e quatro) profissionais.

Os nomes, os telefones e os endereços eletrônicos de e-mail serão obtidos a partir do portal de cada IFES ou unidade.

c) Solicitação de participação do entrevistado:

Serão encaminhados e-mails para cada gestor responsável pelas funções nas IFES selecionadas, contendo carta convite com a explicação a respeito da pesquisa e da entrevista, e solicitação de resposta. Serão realizadas três tentativas de contato com cada entrevistado.

<p>d) Agendamento das entrevistas: As entrevistas serão agendadas conforme disponibilidade de tempo de cada gestor, sendo realizadas de forma presencial ou remota, com uso da ferramenta Google Meet, e conforme a conveniência do entrevistado. Um dia antes da agenda de entrevista será encaminhado novo e-mail, contendo o link para acesso à sala de entrevista (para o caso de entrevista remota), o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) e o questionário.</p>
<p>e) Apresentação geral da entrevista: Inicialmente será apresentado um contexto sucinto da entrevista, indicando o objetivo, o tempo, a solicitação de autorização para gravação da entrevista, a indicação de possibilidade de desistência da entrevista, e a solicitação de autorização para envio da entrevista transcrita para validação. No(s) caso(s) de não autorização de gravação das entrevistas, estas serão transcritas de forma breve, de forma concomitante e com uso computador e software de editor de texto.</p>

Parte 3

3 – Coleta de Dados das Entrevistas
a) Definição das fontes
Entrevistas: Serão realizadas entrevistas semiestruturadas de forma presencial ou remota. Serão entrevistados seis profissionais por IFES, totalizando 24 profissionais.
b) Recursos necessários
<ul style="list-style-type: none"> - Internet para a realização das entrevistas remotas - Computador - Meio de transporte (carro próprio, UBER, transporte público, avião) para a realização das entrevistas presenciais - Software/Ferramenta para operacionalizar a entrevista e a gravação - Caneta, lápis e papel para realizações anotações durante o período de entrevista - Roteiro de cada entrevista
3.1 – Roteiro de Entrevista
a) Entrevistado
A- Auditoria Interna C- Contabilidade T- TIC AS- Administração Superior (Diretor, Pró-Reitor, Reitor ou Vice-Reitor)
b) Dados profissionais e demográficos dos entrevistados
Nome:
Função na IFES:

c) Questões a serem respondidas
Objetivos: (2) Propor uma modelagem de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados aplicado a IFES; (3) Avaliar a percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação, quanto aos elementos que podem (des)favorecer a implantação de um modelo de Centro de Serviço Compartilhados de serviços de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná; e (4) Validar a modelagem de estrutura de governança proposta a partir da percepção dos gestores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação e dos benefícios potenciais esperados.
Apontamentos Iniciais
Agradecimentos pelo aceite; Questionar a respeito de alguma dúvida; Solicitar autorização para gravação da pesquisa.
Questão inicial
1-Você possui conhecimento a respeito do modelo de negócios Centro de Serviços Compartilhados (CSC)? () Sim () Não
2-Você poderia quantificar o seu conhecimento utilizando uma escala de 0 até 10, sendo 0 nenhum conhecimento a respeito e 10 um nível de conhecimento avançado. () 0 () 1 () 2 () 3 () 4 () 5 () 6 () 7 () 8 () 9 () 10
Contextualização sobre o modelo CSC para os entrevistados que desconhecem o modelo
Apresentação do modelo de CSC: <ul style="list-style-type: none"> - O CSC é uma unidade semiautônoma, pode ser em um local físico diferente ou em alguma unidade do principal cliente ou conforme outra regra definida pelos principais usuários, a partir do agrupamento das atividades de apoio que serão compartilhadas entre unidades; - Já está em operação no setor privado desde os anos 80; - Iniciou as operações no setor público desde os anos 90; - No setor público internacional o modelo já foi estendido para a área fim das organizações; - Além de alguns benefícios o modelo também enfrenta desafios para a sua operacionalização; - Requer o desenvolvimento de uma governança corporativa que contemple uma representatividade dos usuários nas instâncias decisórias da entidade; - Em 2023 o MGI instituiu o ColaboraGov, para compartilhar cinco atividades de apoio, sendo: 1-orçamento, finanças, contabilidade e custos; 2-TIC; 3-administração logística; 4-gestão de pessoas; e 5-planejamento e gestão estratégica. Atualmente o modelo atende 13 ministérios, e foi criado apenas no âmbito da administração direta.

Questão preliminar a respeito do modelo CSC para os entrevistados que desconhecem o modelo
3-Você conseguiu compreender o modelo de Centro de Serviços Compartilhados?
Proposta da Tese
O objetivo da tese é apresentar uma modelagem de governança corporativa para favorecer a implantação de um modelo de gestão de Centro de Serviços Compartilhados para atividades administrativas de apoio nas Instituições Federais de Ensino Superior.
Questões sobre benefícios e desafios do modelo CSC
RESUMO - Schulman <i>et al.</i> (2001); Bergeron (2003); Janssen e Joha (2006b); Ferreira (2010); Oliveira e Zotes (2014); Paagman <i>et al.</i> (2015); Olsen e Welke (2019); Shahar <i>et al.</i> , (2019); e Modrzyński e Gawłowski (2019).
4-Você acredita que o modelo de CSC poderia proporcionar benefícios para as IFES do Estado do Paraná no longo prazo? Você saberia citar alguns exemplos de benefícios?
5-Você acredita que o modelo de CSC enfrentaria desafios e barreiras para uma possível implantação nas IFES do Estado do Paraná? Você saberia citar alguns exemplos de desafios e barreiras?
Questões sobre a situação vigente da função administrativa de apoio da IFES
Itens adaptados de Oliver (1992), Bergeron (2003) e Schulman <i>et al.</i> (2001).
6-Você consegue observar se tem ocorrido ou se há crises ou declínio no desempenho na sua função administrativa de apoio? O vigente modelo de negócios da sua função, dentro da própria IFES, é viável?
7-Você consegue observar se tem ocorrido ou se há um elevado nível de rotatividade de servidores em sua unidade? Você saberia informar os motivos desta rotatividade?
8-Você consegue observar a respeito da ocorrência de aumento na concorrência de recursos ou domínios entre a sua função de apoio e as demais funções, inclusive área fim? Há recursos suficientes, entre profissionais e financeiros?
9-Você consegue observar se tem ocorrido ou se há alguma pressão externa, de fora da sua IFES, para que sejam adotadas medidas de inovação em sua função de apoio? A exemplo de alterações de legislações, propostas de inovação, terceirização da função de apoio, etc.?
Questões a respeito do modelo de governança corporativa
Itens adaptados de Williamson (1979); IFAC (2001); Bergeron (2003); Wagenaar (2006); Janssen & Joha (2006b); Grant <i>et al.</i> , (2007); Schwarz (2014); e TCU (2020).

10-Você possui conhecimento a respeito do modelo de Governança Corporativa para entidades ou organizações do setor público?

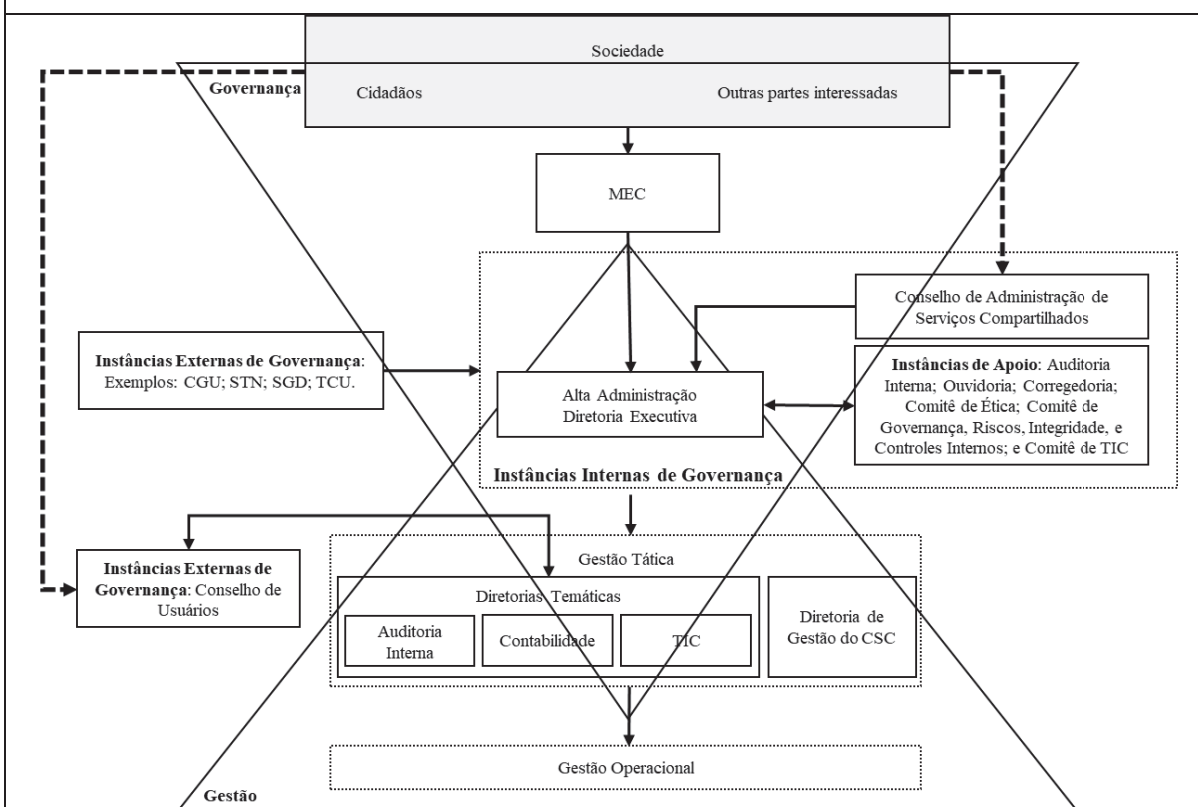
() Sim () Não

11-Você poderia quantificar o seu conhecimento utilizando uma escala de 0 até 10, sendo 0 nenhum conhecimento a respeito e 10 um nível de conhecimento avançado.

() 0 () 1 () 2 () 3 () 4 () 5 () 6 () 7 () 8 () 9 () 10

Apresentação do modelo:

O modelo de governança é composto por três camadas, sendo um Conselho de Administração de Serviços Compartilhados, contemplando sete conselheiros (um TAE CEO do próprio CSC CD1, quatro representantes das IFES com funções de CD1 ou CD2, um representante do MEC com função similar a CD1 ou CD2 e um representante do Conselho de Usuários, o presidente CD2 ou CD3); Um Conselho de Usuários composto por sete conselheiros (quatro representantes das IFES CD2 ou CD3, e três TAEs diretores de funções temáticas CD2); e uma Diretoria Executiva, composta pelo TAE CEO; três diretores de funções temáticas TAEs; e um diretor de gestão do CSC.



12-Você acredita que a aplicação de um modelo de governança corporativa com claras definições de responsabilidade, inclusive entre a alta administração do CSC e a alta administração das IFES, viabilizaria a implantação de um CSC de serviços administrativos de apoio para as IFES do Estado do Paraná?

13-Você saberia apresentar um modelo governança alternativo que poderia ser aplicável e aceito pela alta administração das IFES, e demais interessados (MEC, sindicatos, ANDIFES, CONIF, etc.) para aceitar a implantação de um modelo de gestão CSC?

Questões finais

14-Você acredita que o modelo proposto de gestão CSC é (in)viável de aplicação na sua função administrativa de apoio para as IFES do Estado do Paraná?

15-Você acredita que o modelo de governança proposto para o CSC IFES poderá viabilizar a implantação do modelo de gestão de atividades administrativas de apoio CSC para as IFES do Estado do Paraná?

Apontamentos Finais

Agradecimento ao entrevistado ao término da entrevista;
Confirmação de aceite e autorização do entrevistado para envio da transcrição das respostas para posterior avaliação e revisão do material; e
Informar a respeito da possibilidade de participar como ouvinte da defesa da tese, indicando o envio de link da sala remota da defesa.

ANEXO I – PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

Título da Pesquisa: Modelo de Governança para Centro de Serviços Compartilhados de back office: proposta de aplicabilidade nas Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná

Pesquisador: Simone Bernardes Voese

Área Temática:

Versão: 2

CAAE: 78285624.8.0000.0214

Instituição Proponente: Programa de Pós-graduação em Contabilidade da UFPR

Patrocinador Principal: Financiamento Próprio

DADOS DO PARECER

Número do Parecer: 6.840.088

Apresentação do Projeto:

Trata-se de estudo de caso que buscará compreender a aplicabilidade de um modelo de Governança Corporativa para Centro de Serviços Compartilhados (CSC), visando a prestação de serviços de atividades administrativas de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná. A pesquisa envolverá uma etapa exploratório da situação atual dessas atividades partindo de entrevistas com 24 gestores diretos de 4 IFEs e também de relatórios e dados públicos, passando pela elaboração de um novo modelo de governança corporativa ou da atualização do atualmente vigente.

Objetivo da Pesquisa:

Segundo o documento PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_2280090.pdf, de 10/03/2024:

"Objetivo Primário:

Apresentar um modelo de governança corporativa específico para uma nova instituição federal pública, estruturado para atender a gestão de Centro de Serviços Compartilhados para atividades de

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121

Bairro: Centro **CEP:** 80.060-150

UF: PR **Município:** CURITIBA

Telefone: (41)3360-5094

E-mail: cep_chs@ufpr.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



Continuação do Parecer: 6.840.088

apoio nas
Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná.

Objetivo Secundário:

- (1) analisar na literatura disponível as práticas recomendadas e os desafios comuns, encontrados durante a implantação de modelos similares de Centro de Serviços Compartilhados no setor público;
- (2) avaliar a situação atual das unidades de Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação das quatro Instituições Federais Ensino Superior do Estado do Paraná;
- (3) avaliar a percepção dos gestores operadores das funções Auditoria Interna, Contabilidade Geral e Tecnologia da Informação e Comunicação, quanto aos elementos que podem (des)favorecer a implantação de um modelo de Centro de Serviço Compartilhados de serviços de apoio para as Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná;
- e
- (4) propor um modelo de governança corporativa para o Centro de Serviços Compartilhados."

Avaliação dos Riscos e Benefícios:

No documento PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_2260090.pdf, de 10/03/2024, constam como riscos e potenciais benefícios:

"Riscos:

Quanto há avaliação de riscos, há a possibilidade dos entrevistados sentirem-se constrangidos e inseguros para responder ao instrumento de coleta de dados (questionário) e também autorizar a sua possível gravação. Os entrevistados podem sentirem-se aborrecidos e cansados, pois o questionário possui uma determinada extensão e também demandará um determinado tempo,

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121
 Bairro: Centro CEP: 80.060-150
 UF: PR Município: CURITIBA
 Telefone: (41)3360-5094 E-mail: cep_chs@ufpr.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



Continuação do Parecer: 6.840.088

o qual está

estimado em aproximadamente uma hora

por respondente. E ainda, há a possibilidade de reagendamentos em função de questões profissionais e

particulares tanto dos entrevistados quando

do próprio pesquisador.

Com relação ao nível de risco e o grau de sua ocorrência, consideramos difícil determinar ambos. Há há

possibilidade, porém os impactos podem

ser mitigados. Como o instrumento de pesquisa utilizado é com base em pesquisas anteriores na literatura,

considera-se que a possibilidade seja

baixa e dispersa conforme as características e situações individuais de cada participante. Com relação ao

nível de risco, entendemos se tratarem de

risco de nível leve. Como medidas para mitigar os riscos, temos o encaminhamento do projeto de pesquisa

ao Comitê de Ética, que poderá apresentar possíveis inconsistências e incoerências do mesmo, permitindo

sua correção antes da aplicação. Serão realizadas

três entrevistas piloto com três profissionais

da UFPR, também permitindo correções do protocolo. Havendo algum imprevisto de agenda, será permitido

reagendar a entrevista para um prazo

posterior dentro do cronograma do projeto e em conformidade com a agenda do participante. Por fim, se

persistirem os riscos, o protocolo de

pesquisa prevê que o participante poderá interromper ou cancelar a sua participação em qualquer etapa da

pesquisa. Em caso de desistência do

participante, o Termo de Livre Consentimento Esclarecido será devolvido.

Benefícios:

A contribuição teórica é destacada pelo uso da Teoria Institucional, combinando o a Teoria dos Custos de

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121

Bairro: Centro CEP: 80.060-150

UF: PR Município: CURITIBA

Telefone: (41)3360-5094

E-mail: cep_chs@ufpr.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



Continuação do Parecer: 6.840.088

Transação com o Processo de
Desinstitucionalização, como lentes para extrair e compreender as principais implicações quanto ao enfraquecimento das práticas e crenças a respeito do modelo atual descentralizado de gestão de serviços administrativos de apoio, e antevendo o potencial de uso do modelo de estrutura organizacional CSC. Ampliando e fortalecendo os quadros teóricos utilizados, a partir de uma avaliação exploratória do papel da governança na redução/equilíbrio dos custos de transação entre as firmas e os seus tamanhos e limites (Williamson, 1979). E ainda, a lente da desinstitucionalização tem sido pouco explorada em estudos, demonstrando uma possibilidade de ampliação do quadro teórico para a compreensão do abandono e retrocesso de práticas e crenças legitimadas institucionalmente (Oliver, 1992; Scott, 2013). Quanto a contribuição prática, a pesquisa apresentará uma proposta de implantação do modelo em consonância com os objetivos legais de incentivo a inovação e desenvolvimento geral no contexto da administração pública federal, trazendo ganhos para o processo de gestão das IFES do Estado do Paraná. O país tem investido em modernizar a legislação a respeito do tema, a partir do incentivo ao desenvolvimento de inovação no Governo Federal Brasileiro em aplicações de novas práticas. Como exemplos temos, a instituição do TransformaGov (Brasil, 2020); a implantação da plataforma SouGov.br, para a concentração e fornecimento de serviços relativos à vida funcional dos servidores públicos do Poder Executivo Federal (Vidal, 2022); a instituição do Programa de

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121
Bairro: Centro CEP: 80.060-150
UF: PR Município: CURITIBA
Telefone: (41)3360-5094 E-mail: cep_chs@ufpr.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



Continuação do Parecer: 6.840.088

Gestão e Desempenho (PGD), contemplando as autarquias federais, buscando disciplinar dentre outros a adoção do teletrabalho para os servidores públicos federais (Brasil, 2022); a possibilidade de uso de modelos colaborativos ou centralizados por ministérios (Brasil, 2023b); e a proposta de Concurso Nacional Unificado para a seleção e recrutamento de servidores públicos federais (MGI, 2023b)."

Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:

A pesquisa é de extrema relevância e a metodologia está proposta de maneira clara e consistente. Os benefícios previstos superaram consideravelmente os potenciais riscos.

Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:

Constam as declarações de concordância das unidades participantes da UFPR, bem como das chefias institucionais das demais IFES. O TCLE se acha corrigido na versão atual quanto ao direito de acesso aos resultados do trabalho.

Recomendações:

Não há.

Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:

Após análise e deliberações deste colegiado concluiu-se que, salvo melhor juízo, não há pendências ou inadequações no protocolo em tela.

Considerações Finais a critério do CEP:

01. Solicitamos que sejam apresentados a este CEP, RELATÓRIOS PARCIAIS semestrais (a cada seis meses a partir da data de aprovação), com o relato do andamento da pesquisa, via Plataforma Brasil, usando o recurso NOTIFICAÇÃO. Informações relativas às modificações do protocolo, como cancelamento, encerramento, alterações de cronograma ou orçamento, devem ser apresentadas no modo EMENDA. No encerramento da pesquisa deve ser submetido via NOTIFICAÇÃO da Plataforma Brasil o RELATÓRIO FINAL.

02 - Importante: (Caso se aplique): Pendências de Coparticipante devem ser respondidas pelo acesso do Pesquisador principal. Para projetos com coparticipante que também solicitam

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121
 Bairro: Centro CEP: 80.060-150
 UF: PR Município: CURITIBA
 Telefone: (41)3360-5094 E-mail: cep_chs@ufpr.br

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS**



Continuação do Parecer: 6.840.088

relatórios semestrais, estes relatórios devem ser enviados por Notificação, pelo login e senha do pesquisador principal no CAAE correspondente a este coparticipante, após o envio do relatório à instituição proponente.

03 - Favor inserir em seu TCLE e/ou TALE o número do CAAE e o número deste Parecer de aprovação, para que possa apresentar tais documentos aos participantes de sua pesquisa.

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_2260090.pdf	23/04/2024 14:19:39		Aceito
Outros	ProjetoPesquisa_vers_02.docx	23/04/2024 14:19:03	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	TCLE_vers_02.docx	23/04/2024 14:17:48	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	Carta.docx	23/04/2024 14:17:11	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	UFPR_Reitoria.pdf	10/03/2024 22:54:34	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	UFPR_PROPLAN.pdf	10/03/2024 22:54:20	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	UFPR_PRA.pdf	10/03/2024 22:54:05	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	UFPR_AUDIN.pdf	10/03/2024 22:53:47	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	IFPR.pdf	10/03/2024 22:48:24	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	UNILA.pdf	10/03/2024 22:47:07	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Declaração de concordância	UTFPR.pdf	10/03/2024 22:40:50	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Outros	SEI_6284226_Extrato_Atta_17.pdf	02/01/2024 13:23:06	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Brochura Pesquisa	ProjetoSubmetido.docx	02/01/2024 13:20:29	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	ProjetoPesquisa.docx	02/01/2024 13:20:05	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	TCLE.docx	02/01/2024 13:19:19	MARCOS ROBERTO DOS SANTOS	Aceito
Folha de Rosto	folhaDeRosto_Comite_de_Etica_assi	22/12/2023	MARCOS ROBERTO	Aceito

Endereço: Rua General Camero, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121
 Bairro: Centro CEP: 80.060-150
 UF: PR Município: CURITIBA
 Telefone: (41)3360-5094 E-mail: cep_chs@ufpr.br

UNIVERSIDADE FEDERAL DO
PARANÁ - CIÊNCIAS
HUMANAS E SOCIAIS



Continuação do Parecer: 6.840.088

Folha de Rosto	nado_assinado.pdf	14:22:18	DOS SANTOS	Aceito
----------------	-------------------	----------	------------	--------

Situação do Parecer:

Aprovado

Necessita Apreciação da CONEP:

Não

CURITIBA, 22 de Maio de 2024

Assinado por:
Simone Cristina Ramos
(Coordenador(a))

Endereço: Rua General Camello, nº 460, Edifício D. Pedro I, 11º andar, sala 1121
Bairro: Centro CEP: 80.060-150
UF: PR Município: CURITIBA
Telefone: (41)3360-5094 E-mail: cep_chs@ufpr.br

ANEXO II – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

Título do Projeto: Modelo de Governança para Centro de Serviços Compartilhados de Back Office – proposta de aplicabilidade nas instituições federais de ensino superior do estado do paraná

Pesquisador(a) responsável: Simone Bernardes Voese

Pesquisador(a) assistente: Marcos Roberto dos Santos

Local da Pesquisa: _____

Endereço: _____

Você está sendo convidado(a) a participar de uma pesquisa. Este documento, denominado “Termo de Consentimento Livre e Esclarecido” visa assegurar seus direitos como participante da pesquisa. Por favor, leia com atenção e calma, aproveitando para esclarecer suas dúvidas. Se houver perguntas antes ou mesmo depois de assiná-lo, você poderá esclarecê-las com o pesquisador. Você é livre para decidir participar e pode desistir a qualquer momento sem que isto lhe traga algum prejuízo.

A pesquisa intitulada “Modelo de Governança para Centro de Serviços Compartilhados de Back Office – proposta de aplicabilidade nas instituições federais de ensino superior do estado do paraná” tem como objetivo “apresentar um modelo de governança corporativa específico para uma nova instituição federal pública, estruturado para atender a gestão de Centro de Serviços Compartilhados para atividades de apoio nas Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná”.

Participando do estudo você está sendo convidado(a) a participar de entrevista na qual será questionado sobre a situação atual da sua função administrativa de apoio, sobre os benefícios e desafios para a implantação do modelo de serviços compartilhados nas IFES do Paraná e o papel de um modelo de governança para mediar a sua efetiva implantação.

Destacamos que a entrevista poderá ser realizada de forma presencial em seu local de trabalho ou de forma remota via ferramenta virtual, conforme sua preferência. O horário da entrevista será previamente agendado e esta ocorrerá em um único encontro, com duração estimada de aproximadamente uma hora. A partir de vosso consentimento, a entrevista será gravada em áudio e posteriormente transcrita, sendo garantido o sigilo das gravações e que estas estarão somente sob a guarda dos pesquisadores. O material obtido por meio da entrevista será utilizado unicamente para essa pesquisa e será destruído ao término do estudo, dentro de cinco anos. O relato decorrente da transcrição da entrevista lhe será enviado para que possa checar as informações e, caso julgue necessário, complementá-las ou corrigi-las. Ao final da pesquisa, a mesmo estará disponível para consulta no endereço <https://www.pppg.ufpr.br/site/ppgcontabilidade/pb/>, aba Produção, ano 2024.

Desconfortos e riscos: É possível que você experimente algum desconforto ou constrangimento, em função de alguma questão que possa causar tal inconveniente, em função do tempo da entrevista, alguma contingência profissional ou pessoal que surgiu neste momento, ou em relação a autorização de gravação da entrevista. Contudo, se isso acontecer você estará livre para não responder à questão, desistir da pesquisa a qualquer etapa dela, indicar nova data para a sua realização, ou não autorizar a sua gravação. Diante dessa desistência, esse Termo de Consentimento será devolvido imediatamente para você.

Rubrica do pesquisador(a): _____ Rubrica do participante: _____

Os benefícios esperados com essa pesquisa que são diretos a você estão na identificação de possíveis existências de pressões funcionais, políticas e sociais que podem levar a desinstitucionalização do modelo atual de gestão da sua função administrativa de apoio, na identificação de barreiras e benefícios na implantação do modelo de serviços compartilhados para as IFES do Paraná, e na avaliação de um modelo de governança que permita uma efetiva implantação do modelo para estas IFES. A sua participação neste estudo é voluntária e se você não quiser mais fazer parte da pesquisa poderá desistir a qualquer momento e solicitar que lhe seja devolvido este TCLE assinado.

Sigilo e privacidade: Você tem a garantia de que sua identidade será mantida em sigilo e nenhuma informação será dada a outras pessoas que não façam parte da equipe de pesquisadores. Na divulgação dos resultados deste estudo, seu nome não será citado e sim um código para cada um dos respondentes, incluindo o nome da instituição, o qual também será citado por um código.

() Permito a gravação de imagem, som de voz e/ou depoimentos unicamente para esta pesquisa e tenho ciência que a guarda dos dados são de responsabilidade do(s) pesquisador(es), que se compromete(m) em garantir o sigilo e privacidade dos dados.

() Não permito a gravação de imagem, som de voz e/ou depoimentos para esta pesquisa.

Ressarcimento e indenização: As despesas necessárias para a realização da pesquisa não são de sua responsabilidade e você não receberá qualquer valor em dinheiro pela sua participação. Ressalta-se ainda que não haverá gastos com seu deslocamento, visto que a entrevista será realizada em seu próprio ambiente e horário de trabalho. Caso você tenha gastos para participar da pesquisa fora da sua rotina, estes serão ressarcidos de forma integral, bom como terá a garantia ao direito à indenização diante de eventuais danos decorrentes da pesquisa.

Resultados da pesquisa: Você tem o direito de conhecer os resultados desta pesquisa. O trabalho final será publicado no Portal do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGCONT) da UFPR. Estará na Aba: Produção, Sub aba: Trabalhos de Conclusão, bastando escolher o ano de 2024, e consultando pelo nome do autor Marcos Roberto dos Santos ou consultando pelo título do trabalho Modelo de Governança para Centro de Serviços Compartilhados – Proposta de Aplicabilidade nas Instituições Federais de Ensino Superior do Estado do Paraná. Havendo a necessidade de consultar dados integrais da pesquisa, como a base de dados da própria entrevista e a forma de análise, ou ainda, outras informações do trabalho, poderá entrar em contato direto com os pesquisadores, conforme os contatos detalhados abaixo.

Contato: Em caso de dúvidas sobre a pesquisa, você poderá entrar em contato com os pesquisadores, Simone Bernardes Voese e Marcos Roberto dos Santos, responsáveis por este estudo, que poderão ser localizados no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade (PPGCONT-UFPR), no Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal do Paraná (UFPR), Avenida Prefeito Lothário Meissner, 632 – Campus Jardim Botânico, CEP: 80210-170 – Curitiba – Paraná – Brasil – Fones: 55 (41) 3360-4193 (Simone) e 55 (41) 99207-4117, de segunda a sexta-feira, entre 08:00h e 17:00h, ou por endereço eletrônico simone.voese@gmail.com e marcosmrs@hotmail.com para esclarecer eventuais dúvidas que você possa ter, fornecer-lhe as informações que queira, antes, durante ou depois de encerrado o estudo.

Em caso de denúncia ou reclamações sobre sua participação e sobre questões éticas do estudo, você poderá entrar em contato com a secretaria do Comitê de Ética em Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais do Setor de Ciências Humanas (CEP/CHS) da Universidade Federal do Paraná, rua General Carneiro, 460 – Edifício D. Pedro I – 11º andar, sala 1121, Curitiba – Paraná, Telefone: (41) 3360 – 5094 ou pelo e-mail cep_chs@ufpr.br.

Rubrica do pesquisador(a): _____ Rubrica do participante: _____

O Comitê de Ética em Pesquisa (CEP): O papel do CEP é avaliar e acompanhar os aspectos éticos de todas as pesquisas envolvendo seres humanos. A Comissão Nacional de Ética em Pesquisa (CONEP), tem por objetivo desenvolver a regulamentação sobre proteção dos seres humanos envolvidos nas pesquisas. Desempenha um papel coordenador da rede de Comitês de Ética em Pesquisa (CEPs) das instituições, além de assumir a função de órgão consultor na área de ética em pesquisas.

Você tem o direito de acessar este documento sempre que precisar. Para garantir seu direito de acesso ao TCLE, este documento é elaborado em duas vias, assinadas e rubricadas pelo pesquisador e pelo/a participante/responsável legal, sendo que uma via deverá ficar com você e outra com o pesquisador.

Esta pesquisa foi submetida ao Comitê de Ética em Pesquisa com seres humanos da UFPR sob o número CAAE nº 78285624.6.0000.0214 e aprovada com o Parecer 6.840.088 emitido em 22 de maio de 2024.

Consentimento livre e esclarecido: Após ter lido este documento com informações sobre a pesquisa e não tendo dúvidas, informo que aceito participar.

Nome do/a participante da pesquisa: _____

_____ Data: ____ / ____ / ____ .

Rubrica do pesquisador(a): _____ Rubrica do participante: _____