









Fatores determinantes dos controles internos para a eficiência e eficácia da gestão pública: uma análise na perspectiva dos servidores públicos

Determining factors of internal controls for the efficiency and effectiveness of public management: an analysis from the perspective of public servants

Bruna V. J. de Lima ¹  , Jandeson D. da Silva ¹  , Wênyka P. L. B. da Costa ¹  ,
Sérgio L. P. Silva ¹  

DETALHES EDITORIAIS

Afiliação

¹ Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN)

Histórico do artigo

Recebido: 29/05/2024

Aceito: 04/07/2025

Publicado: 05/10/2025

Citação APA:

Lima, B. V. J., Silva, J. D., Costa, W. P. L. B., & Silva, L. P. S. (2025). Fatores determinantes dos controles internos para a eficiência e eficácia da gestão pública: uma análise na perspectiva dos servidores públicos. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 30(1), 125-143.

English version

Resumo

O dinâmico contexto das organizações está sujeito a mudanças contínuas, impulsionadas por diversos fatores, como os econômicos, sociais e tecnológicos. Essas transformações ressaltam a relevância de implementar mecanismos robustos de controle interno para mitigar riscos, tanto em ambientes públicos quanto privados. O objetivo desta pesquisa foi identificar os fatores determinantes do controle interno para a eficiência e eficácia da gestão pública. Classificada como uma pesquisa descritiva, foram empregadas técnicas de estatística descritiva e análise fatorial exploratória para o tratamento e análise dos dados. Os resultados destacaram a presença de fatores que influenciam positivamente a eficácia e eficiência no contexto público. A confiabilidade dos dados foi avaliada rigorosamente, utilizando o coeficiente Alfa de Cronbach, que alcançou o valor de 0,903, indicando alta confiabilidade. Além disso, o teste KMO revelou um índice de 0,877, ressaltando a consistência dos dados coletados. Os resultados confirmam que os servidores públicos reconhecem o controle interno como componente essencial para promover eficácia e eficiência na gestão pública. Ademais, o estudo contribui para preencher uma lacuna teórica ao analisar empiricamente a temática no setor público, oferecendo subsídios para políticas de capacitação, auditoria e fortalecimento da governança.

Palavras-chave: controle interno, teoria da agência, gestão pública

Abstract

The dynamic context of organizations is subject to continuous changes driven by various factors, such as economic, social, and technological developments. These transformations highlight the relevance of implementing robust internal control mechanisms to mitigate risks in both public and private environments. The aim of this research was to identify the determining factors of internal control for the efficiency and effectiveness of public management. Classified as a descriptive study, it employed descriptive statistical techniques and exploratory

factor analysis for data processing and analysis. The results highlighted the presence of factors that positively influence efficiency and effectiveness in the public context. Data reliability was rigorously assessed using Cronbach's alpha coefficient, which reached a value of 0.903, indicating high reliability. In addition, the KMO index revealed a value of 0.877, underscoring the consistency of the collected data. The results confirm that public servants recognize internal control as an essential component for promoting efficiency and effectiveness in public management. Furthermore, the study contributes to filling a theoretical gap by empirically analyzing this topic in the public sector, offering insights to support training policies, auditing practices, and the strengthening of governance.

Keywords: internal control, agency theory, public management

1 INTRODUÇÃO

As organizações, sejam públicas ou privadas, enfrentam transformações constantes, impulsionadas por fatores econômicos, sociais, políticos e tecnológicos, o que amplia os riscos inerentes às suas operações e desafia a gestão a adotar mecanismos de supervisão eficazes (Richardson et al., 2016). Nesse cenário, o controle interno destaca-se como instrumento essencial para reduzir riscos, apoiar o controle externo e assegurar o cumprimento dos objetivos institucionais (Castro, 2018).

Ao longo dos anos, casos de fraudes e escândalos envolvendo recursos públicos reforçam o papel estratégico da contabilidade na produção de informações confiáveis, da auditoria na avaliação de sua qualidade e do controle interno como ambiente que sustenta a efetividade desses processos (Vinnari & Skaerbaek, 2014). Na administração pública, o controle interno não se restringe a uma função gerencial; trata-se de um conjunto de medidas sistematizadas para mitigar riscos, garantir a conformidade com princípios constitucionais e promover transparência perante a sociedade (Melo, & Leitão, 2021).

Sob a ótica da teoria da agência, proposta por Jensen e Meckling (1976), é possível compreender a relação entre gestores (agentes) e a sociedade (principal) como uma relação permeada por assimetria de informações, que pode favorecer conflitos de interesse e comportamentos oportunistas. Para minimizar esses riscos, os mecanismos de controle interno funcionam como ferramentas de alinhamento, pois reduzem a distância entre quem define as diretrizes e quem as executa, promovendo integridade na gestão pública (Bushman & Smith, 2001; Monteduro et al., 2020).

No contexto brasileiro, a administração pública ainda enfrenta críticas relacionadas à baixa eficiência na execução de políticas públicas e na entrega de serviços de qualidade (TCU, 2012). Soma-se a isso a carência crônica de informações precisas e tempestivas para subsidiar a tomada de decisão (Attie, 2018; Cavalheiro & Flores, 2007). Diante desses desafios, fortalecer os controles internos torna-se uma estratégia indispensável para ampliar a *accountability*, reduzir a assimetria de informações e aprimorar os resultados percebidos pela sociedade.

Estudos anteriores reforçam que elementos como transparência, estrutura organizacional clara e comunicação eficaz são determinantes para o funcionamento dos controles internos e, consequentemente, para o aumento da eficiência administrativa (Rocha et al., 2022; Soares, & Scarpin, 2015; Souza et al., 2007). Fatores como tempo de experiência na função também influenciam a percepção dos servidores sobre a eficácia dos processos gerenciais (Elia et al., 2023).

Apesar dessas evidências, ainda são escassos os estudos empíricos que abordem de forma integrada quais fatores são determinantes para os controles internos no contexto da administração pública brasileira, considerando a percepção direta dos servidores que vivenciam essas práticas. Assim, justifica-se a realização desta pesquisa para ampliar o conhecimento científico sobre o tema, oferecer subsídios para o aprimoramento da gestão pública e fortalecer a governança baseada em evidências.

Diante do exposto, surge a pergunta central desta pesquisa: quais seriam os fatores determinantes do controle interno para garantir eficiência e eficácia na gestão pública? Nesse sentido, o objetivo do estudo é justamente identificar esses fatores dentro do contexto público.

Esta pesquisa se justifica pelo aumento do interesse acadêmico em torno do controle interno na administração pública nos últimos anos, já que isso impacta o desempenho das

instituições. Sua relevância fica evidente ao apresentar o controle interno como um mecanismo essencial para assegurar eficácia e eficiência, além de utilizar a teoria da agência para analisar como ocorre o compartilhamento de riscos e a relação entre o principal e o agente. Por fim, o estudo abre caminho para novas investigações que possam contribuir para a formação acadêmica e profissional de servidores públicos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria da agência

A teoria da agência, conforme Eisenhardt (1989), explica a relação contratual estabelecida entre um principal e um agente, ressaltando a necessidade de equilibrar o acesso à informação e a gestão de riscos por meio de compromissos mútuos. Hendriksen e Van Breda (1999) complementam que tais contratos devem garantir que os gestores ajam em benefício da organização, minimizando potenciais conflitos de interesse.

Jensen e Meckling (1976) aprofundaram essa perspectiva ao descrever a relação agente-principal como um contrato que explicita os deveres do agente em favor do principal, destacando a transparência como elemento central para a proteção dos interesses de ambas as partes. Essa transparência, no entanto, depende diretamente de mecanismos robustos de controle interno.

Na administração pública, as relações de agência ganham complexidade adicional, pois envolvem não apenas cidadãos como principais e servidores como agentes, mas também diferentes níveis hierárquicos (Monteduro et al., 2020). A assimetria de informações, típica dessas relações, intensifica conflitos de interesse, especialmente quando uma das partes detém informações privilegiadas que podem não ser compartilhadas integralmente (Cabral, 2006).

Nesse contexto, o controle interno atua como ferramenta essencial para mitigar riscos de comportamentos oportunistas. Ao estabelecer processos formais de supervisão, auditoria e prestação de contas, o principal consegue reduzir a assimetria informacional, monitorar as ações dos agentes e garantir que as diretrizes organizacionais sejam seguidas (Bushman & Smith, 2001).

Além disso, Verbeeten e Speklé (2015) ressaltam que, no setor público, uma abordagem centrada unicamente na eficiência operacional é insuficiente para alcançar resultados sustentáveis. É necessário adotar princípios de governança que integrem responsabilidade, integridade e transparência, utilizando o controle interno como instrumento para alinhar interesses entre gestores e sociedade (Vijayakumar & Nagaraja, 2012).

Ainda assim, a aplicação prática da teoria da agência na gestão pública enfrenta desafios, como a alta rotatividade de gestores e a multiplicidade de agentes que ampliam a assimetria informacional (Monteduro & Allegrini, 2020). Por isso, Rocha et al. (2022) enfatizam que os controles internos devem ser complementados por mecanismos de governança participativa, incentivando o engajamento dos diversos atores para reduzir comportamentos oportunistas.

Nesse sentido, Eliana et al. (2023) destacam o potencial das tecnologias de informação para monitorar contratos de agência, aprimorar a rastreabilidade e reforçar a accountability. Assim, a teoria da agência permanece relevante para compreender os riscos inerentes à delegação de responsabilidades, mas requer adaptações que considerem as especificidades da administração pública contemporânea e fortaleçam uma cultura de integridade.

Portanto, adotar a teoria da agência como lente analítica nesta pesquisa permite entender como o controle interno pode alinhar interesses entre principais e agentes, reduzir assimetrias de informação e contribuir para a eficiência e eficácia da gestão pública.

2.2 Controle interno

O controle interno pode ser definido como um conjunto de normas e métodos que orientam a forma como as tarefas devem ser executadas, visando padronizar procedimentos e garantir a efetividade das operações organizacionais (Reske et al., 2005). Essa prática é essencial para manter o fluxo contínuo de atividades e a circulação de informações confiáveis, contribuindo para a mitigação de riscos e a redução de gargalos que podem comprometer o alcance dos objetivos institucionais (Franco & Marra, 1991).

De acordo com Maia et al. (2005), os controles internos abrangem processos e procedimentos de natureza contábil e administrativa, com o propósito de organizar a instituição de forma que os colaboradores compreendam, valorizem e cumpram as diretrizes institucionais. No âmbito da administração pública, o controle interno representa a capacidade de supervisão, orientação e correção exercida por órgãos ou autoridades sobre o desempenho funcional de outros setores, garantindo a integridade, a eficácia, a eficiência e a conformidade normativa das operações (Garcia et al., 2014; Meirelles, 2011).

Os controles internos podem ser classificados em contábeis e administrativos. Os controles contábeis estão voltados para a estrutura organizacional, os procedimentos de proteção do patrimônio (ativos) e a garantia da conformidade dos registros financeiros. Já os controles administrativos se relacionam à eficácia das atividades e à correta execução das rotinas operacionais (Attie, 2018).

No setor público, os profissionais de controle interno desempenham funções estratégicas, dada a complexidade das interações entre a administração e seus múltiplos *stakeholders*. É fundamental que esses profissionais compreendam a relevância das informações contábeis, tanto em sua produção quanto em sua interpretação, para orientar a gestão de forma eficiente e reduzir as assimetrias de informação entre os diferentes níveis organizacionais (Cavalheiro, & Flores, 2007; Cavalcante & De Luca, 2013). Evidencia-se a relevância da segregação de funções como uma medida estrutural essencial para inibir práticas inadequadas, devendo ser uma prioridade na organização dos processos (TCU, 2012).

Segundo Rocha et al. (2022) e o COSO (2013), o controle interno é um pilar indispensável para o direcionamento e o monitoramento dos objetivos da gestão pública. Sem esse suporte, a avaliação do cumprimento de metas e da execução orçamentária torna-se um desafio, comprometendo a confiabilidade das informações gerenciais. Monteiro (2015) acrescenta que a implantação de um sistema de controle interno atua como salvaguarda contra riscos, assegurando o cumprimento de princípios, regulamentos e normas específicos do setor público.

Apesar de sua relevância, o controle interno na administração pública ainda enfrenta limitações, principalmente em razão da baixa integração entre setores e da ausência de uma cultura organizacional consolidada voltada para a conformidade. Monteduro e Allegrini (2020) destacam que rotinas desatualizadas e o excesso de burocracia podem reduzir a agilidade e a efetividade dos controles. Nesse sentido, Rocha et al. (2022) ressaltam que, embora existam avanços, é necessário investir continuamente na capacitação dos profissionais, com foco em governança de dados e análise de riscos.

Complementarmente, Eliana et al. (2023) enfatizam que a adoção de tecnologias de informação fortalece o controle interno ao permitir a automação de processos, o aumento da rastreabilidade e o aprimoramento da transparência. Dessa forma, o desenvolvimento de um sistema de controle interno robusto demanda ferramentas e processos eficazes, mas também uma cultura de integridade compartilhada entre os agentes envolvidos na gestão pública.

Assim, entender o funcionamento dos controles internos e seus fatores determinantes é essencial para aprimorar a eficiência, a eficácia e a governança das organizações públicas, alinhando práticas administrativas às demandas por maior *accountability* e qualidade dos serviços prestados à sociedade.

2.3 Eficácia e eficiência na gestão pública

O controle interno consiste em um conjunto de normas e métodos que orientam a forma como as atividades devem ser executadas, padronizando processos e garantindo a efetividade das operações (Reske et al., 2005). Sua implantação é indispensável para manter o fluxo contínuo de informações à gestão, além de contribuir para a mitigação de riscos e a redução de gargalos que possam comprometer o alcance dos objetivos organizacionais (Franco & Marra, 1991).

Esses controles abrangem procedimentos contábeis e administrativos que organizam as rotinas institucionais, assegurando que os colaboradores compreendam e cumpram as diretrizes estabelecidas (Maia et al., 2005). No setor público, o controle interno exerce uma função estratégica de supervisão, orientação e correção, garantindo a integridade, a eficácia e a conformidade das operações com os regulamentos vigentes (Garcia et al., 2014).

Os controles internos podem ser classificados em contábeis voltados para a estrutura organizacional, proteção do patrimônio e conformidade dos registros e administrativos, relacionados à eficácia das atividades e à precisão dos registros financeiros (Attie, 2018). A correta aplicação desses instrumentos favorece uma gestão transparente e alinhada aos princípios constitucionais.

Diante da complexidade das interações na administração pública, os profissionais de controle interno desempenham um papel essencial, pois são responsáveis por interpretar e utilizar as informações contábeis de forma estratégica, contribuindo para a redução de assimetrias informacionais e para o alcance de metas institucionais (Cavalcante, & De Luca, 2013).

Conforme Rocha et al. (2022) e o COSO (2013), o controle interno é um pilar fundamental para direcionar e monitorar os objetivos da gestão pública. Sua ausência compromete a avaliação do cumprimento de metas e orçamentos. Nesse sentido, Monteiro (2015) reforça que sistemas de controle eficazes atuam como salvaguarda contra riscos, assegurando o cumprimento de normas e regulamentos específicos do setor público.

Apesar de sua relevância, o fortalecimento da eficácia e eficiência na gestão pública ainda enfrenta desafios estruturais, como a baixa integração entre setores e a fragilidade na articulação de rotinas de trabalho. Monteduro e Allegrini (2020) observam que, sem uma governança de informações consistente, os controles internos perdem efetividade, limitando a capacidade de resposta a riscos emergentes. Para enfrentar essas limitações, Rocha et al. (2022) apontam que a atualização constante das diretrizes é essencial para que as práticas de controle evoluam em sintonia com as transformações do ambiente público.

Além disso, Eliana et al. (2023) ressaltam que não basta investir em ferramentas tecnológicas, é necessário desenvolver competências gerenciais para interpretar dados de forma estratégica e fortalecer a tomada de decisão. Monteduro e Allegrini (2020) observam que a digitalização sozinha não garante eficácia se não houver integração entre processos e pessoas. Nessa linha, Rocha et al. (2022) apontam que a comunicação interna e a capacitação dos servidores são diferenciais para reduzir gargalos operacionais e ampliar a capacidade de resposta da gestão pública.

Assim, mais do que adotar sistemas de controle sofisticados, é imprescindível criar condições institucionais para que a cultura da eficiência e eficácia se consolide como prática cotidiana em todos os níveis hierárquicos. Com isso, o controle interno contribui para o cumprimento das metas e para o fortalecimento de uma governança pública orientada pela transparência e pela responsabilidade.

3 METODOLOGIA

O objetivo deste estudo foi identificar quais são os fatores determinantes do controle interno para promover eficiência e eficácia no setor público. Em relação aos seus objetivos, o trabalho se enquadra como uma pesquisa descritiva. Esse tipo de pesquisa tem como foco descrever características específicas de uma população ou fenômeno, evidenciando as inter-relações existentes entre as variáveis (Gil, 2006).

Em relação à abordagem do problema, adotou-se um viés quantitativo, adequado para mensuração e análise de fenômenos a partir de dados numéricos interpretados por testes estatísticos (Collis & Hussey, 2005). Quanto aos procedimentos, este estudo configurou-se como um *survey*, com dados primários, conforme Vergara (2009).

Tabela 1*Variáveis da pesquisa*

Variáveis	Descrição da Variável
V1	O comprometimento com a integridade e os valores éticos dos servidores determinam a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V2	A comunicação sobre a importância dos controles internos determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V3	A estrutura organizacional clara e bem definida determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V4	O processo estruturado de identificação e avaliação de riscos determinam a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V5	O estabelecimento de um padrão contábil robusto determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V6	As mudanças nos ambientes externo e interno influenciam os riscos, afetando diretamente a eficiência e a eficácia da gestão pública.
V7	A Segurança dos ativos é essencial para determinar a eficiência e a eficácia da gestão pública.
V8	A segregação de funções determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V9	Monitorar e garantir a conformidade com as políticas e procedimentos determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V10	A comunicação com a alta administração determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.
V11	A disponibilidade das informações a todos determina a eficiência e a eficácia na gestão pública.

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

A pesquisa foi realizada com servidores públicos do município de Mossoró (RN), utilizando questionário fechado com escala de Likert, validada por Maia et al. (2005). Os questionários foram aplicados de forma digital (*Google Forms*) e presencialmente. As perguntas foram objetivas, com respostas padronizadas, conforme Gil (2002).

O instrumento de coleta foi estruturado em duas seções: (i) perguntas sobre características socioeconômicas e profissionais; (ii) questões adaptadas de Maia et al. (2005) que abordaram a eficácia e eficiência da gestão, com 11 variáveis avaliadas pela escala de Likert: 1 – Discordo totalmente; 2 a Concordo Totalmente (ver Tabela 1). A população pesquisada foi formada por servidores públicos de diferentes áreas da gestão municipal, totalizando 201 respondentes.

Para tratar e analisar os dados, foram utilizadas técnicas de estatística descritiva e análise fatorial exploratória. A AFE, por sua vez, é uma técnica multivariada que busca identificar fatores comuns dentro de um conjunto de 4 variáveis inter-relacionadas (Fávero et al., 2009). Essa abordagem possibilita uma compreensão aprofundada das relações entre as variáveis e ajuda a revelar padrões subjacentes nos dados.

Constata-se que a amostra deste estudo foi composta por 201 servidores públicos de um único município, o que configura uma limitação da pesquisa. Esse recorte geográfico específico pode restringir a diversidade de percepções e experiências, limitando o alcance das conclusões para outros contextos municipais, estaduais ou federais. Portanto, recomenda-se cautela na generalização dos resultados, dado que as características institucionais e culturais de outras localidades podem influenciar distintamente os fatores determinantes do controle interno na gestão pública.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos respondentes e análise descritiva

Após a coleta dos dados, obteve-se 201 respostas, a partir das quais foram iniciadas as análises. Neste contexto, apresenta-se uma análise do perfil dos respondentes da pesquisa, destacando suas características, conforme evidenciado na Tabela 2.

Tabela 2

Perfil dos respondentes

Perfil	Classificações	Frequência	Percentual (%)
Gênero	Feminino	107	53,24
	Masculino	94	46,76
Idade	De 20 a 35 anos	33	16,42
	36 a 45 anos	48	23,88
	46 a 55 anos	51	25,37
	Acima de 55 anos	69	34,33
Tempo de atuação	Menos de 1 ano	10	4,98
	De 1 a 5 anos	41	20,4
	De 6 a 10 anos	40	19,9
	Mais de 10 anos	110	54,72
Escolaridade	Ensino médio completo	31	15,42
	Graduação	54	26,86
	Pós-graduação	28	13,94
	Mestrado	48	23,88
	Doutorado	40	19,9

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2022), as mulheres representam 51,1% da população estimada do Brasil, o que corresponde a 108,7 milhões de pessoas. A amostra da pesquisa reflete essa predominância, com 53,24% de mulheres e 46,76% de homens. Quanto à faixa etária, 34,33% dos respondentes têm mais de 55 anos; 25,37% estão entre 46 e 55 anos; 23,88% pertencem ao grupo de 36 a 45 anos; 16,42% têm entre 20 e 35 anos.

No que se refere à experiência na gestão pública, a maioria dos participantes (54,72%) atua há mais de 10 anos. Outros 20,4% possuem entre 1 e 5 anos de experiência, enquanto 19,9% têm entre 6 e 10 anos. Apenas 4,98% trabalham há menos de 1 ano nesse contexto. Rocha et al. (2022) evidenciam que fatores como tempo de trabalho na instituição e na função específica podem influenciar a percepção de eficiência na gestão pública.

Com base nos dados coletados, foram calculadas médias, assimetria e curtose para avaliar a proximidade com a normalidade, utilizando uma escala Likert. Os resultados estão apresentados na Tabela 3.

Para avaliar a normalidade das variáveis, foram calculados coeficientes de assimetria e curtose, considerando o uso de uma escala Likert (Hair et al., 2009). A curtose descreve a forma da distribuição de dados. Finney e DiStefano (2016) afirmam que coeficientes de assimetria de até 2 e curtose de até 7 (em módulo) indicam uma distribuição aproximadamente normal. Assim, confirmou-se na Tabela 3 que nenhuma variável excedeu esses limites, validando a quase normalidade dos resultados.

Tabela 3*Estatística Descritiva*

Variáveis	N estatística	Média estatística	Assimetria	Curtose
V1	201	4,57	-2,204	5,975
V2	201	4,51	-1,881	3,705
V3	201	4,59	-2,047	5,461
V4	201	4,47	-1,603	2,998
V5	201	4,39	-1,337	1,230
V6	201	4,33	-1,356	2,219
V7	201	4,31	-1,416	1,606
V8	201	4,16	-1,395	1,657
V9	201	4,48	-1,549	2,082
V10	201	4,40	-1,493	1,967
V11	201	4,58	-2,188	5,482

Nota. Elaborado pelos autores (2025)

Verificou-se que a variável V8, ligada à segregação de funções, obteve a menor média (4,16). Isso sugere que a maioria dos respondentes considera essa prática menos influente para a gestão pública, o que diverge da posição do TCU (2012), que defende a segregação de funções como essencial para evitar condutas inadequadas.

A segunda variável com menor média, a V7, refere-se à segurança dos ativos e apresentou média de 4,31. Parte dos respondentes acredita que a proteção dos ativos tem pouca influência sobre o desempenho da administração pública. Essa percepção contraria o entendimento de Attie (2018), que destaca a proteção dos ativos e a autenticidade dos registros como funções centrais dos controles contábeis.

Segundo esses autores, sem esses alicerces, a eficácia e a eficiência relacionadas à segurança dos ativos públicos ficam comprometidas. A variável V6, que aborda as mudanças nos ambientes externo e interno como influenciadoras de riscos, obteve média de 4,33, indicando que parte dos servidores públicos concorda parcialmente com essa afirmativa. Melo e Leitão (2021) destacam que tanto as mudanças políticas quanto as dinâmicas administrativas podem afetar negativamente a eficácia, devido às constantes reavaliações de prioridades e metas.

4.2 Análise dos dados

4.2.1 Análise fatorial entre blocos

Foi realizada uma AFE, técnica estatística que busca identificar relações entre um conjunto de variáveis inter-relacionadas e agrupá-las em fatores. Essa abordagem reduz os dados, destacando as variáveis significativas ou gerando um conjunto mais conciso que o original (Kirch et al., 2017). A confiabilidade foi verificada através do coeficiente alfa de Cronbach, que mede o grau de correlação entre os itens da matriz de dados. Para que a escala seja considerada confiável, é necessário que os itens apresentem um coeficiente elevado. O alfa varia de 0 a 1, sendo que valores mais próximos de 1 indicam maior consistência interna (Hair et al., 2009).

O valor mínimo geralmente aceito em pesquisas é superior a 0,60. Neste estudo, o coeficiente alfa foi de 0,903, o que evidencia alta confiabilidade dos dados (Tabela 3). O teste de esfericidade de Bartlett avalia se a matriz de covariâncias difere significativamente de uma matriz identidade, o que indicaria ausência de correlações entre as variáveis (Field, 2005). Além disso, verifica a significância global de todas as correlações na matriz de dados (Hair et al., 2009). Resultados significativos ($p < 0,05$) mostram que a matriz é fatorável e difere de uma matriz identidade (Tabachnick & Fidell, 2007).

Em relação ao teste de esfericidade de Bartlett, parte-se da hipótese de que as variáveis não apresentam correlação na população. O resultado foi estatisticamente significativo ($p \leq 0,05$), conforme mostrado na Tabela 4.

O Índice de KMO (Adequação da Amostra) quantifica a proporção da variância dos itens explicada por uma variável latente, indicando se a AFE é apropriada para os dados (Lorenzo-Seva et al., 2011). Na interpretação, valores abaixo de 0,5 são inaceitáveis; entre 0,5 e 0,7 são considerados medianos; de 0,7 a 0,8 são bons; e valores acima de 0,8 ou 0,9 são classificados como ótimos ou excelentes (Hutcheson & Sofroniou, 1999). Nesse contexto, o resultado da pesquisa quanto ao KMO foi de 0,877, indicando ótima adequação e consistência dos dados, conforme apresentado na Tabela 4.

Tabela 4

Resultados de Alpha de Cronbach, Bartlett e KMO

Teste		Valores encontrados
Alpha de Cronbach		0,903
Medida Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)		0,877
Aprox. Qui-quadrado		1111,2989
Teste de esfericidade de Bartlett	gl	45
	Sig.	0,000

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

A análise da matriz de correlações anti-imagem permite identificar possíveis indicações de exclusão de variáveis do modelo. A diagonal principal dessa matriz fornece o índice de Adequação da Amostra *Measure of Sampling Adequacy* (MSA), conforme Fávero et al. (2009). O MSA varia de 0 a 1, alcançando 1 quando cada variável é prevista sem erro pelas demais, o que indica predição perfeita. Dessa forma, variáveis com valores inferiores a 0,5 devem ser excluídas.

Nesse contexto, a análise da matriz anti-imagem é relevante, pois indica o grau de correlação mútua entre os fatores. Hair Jr. et al. (2009) recomendam que esses valores sejam superiores a 0,5.

Neste estudo, a variável V8 foi removida por apresentar MSA inferior a 0,5, enquanto as demais variáveis tiveram valores iguais ou superiores a 0,70, conforme Tabela 5. Esse resultado sugere que os fatores desenvolvidos possuem boa capacidade de explicar os construtos, tanto individualmente quanto no modelo geral.

Tabela 5*Correlação anti-imagem*

Variável	Correlação anti-imagem	Variável	Correlação anti-imagem	Variável	Correlação anti-imagem
V1	0,842 ^a	V5	0,931 ^a	V9	0,889 ^a
V2	0,853 ^a	V6	0,894 ^a	V10	0,787 ^a
V3	0,936 ^a	V7	0,891 ^a	V11	0,814 ^a
V4	0,930 ^a	V8	Excluída		

^a Medidas de adequação de amostragem.

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

Além disso, foi avaliada a análise das comunalidades, que representam a proporção da variância explicada pela solução fatorial de cada variável. Segundo Hair et al. (2009), valores inferiores a 0,5 indicam explicação insuficiente e devem ser excluídos. Conforme a Tabela 5, a variável V8 apresentou comunalidade abaixo de 0,5, evidenciando baixo poder explicativo em relação aos fatores. Por esse motivo, foi removida do modelo.

Tabela 6*Comunalidades do modelo teórico*

Variável	Extração	Variável	Extração	Variável	Extração
V1	0,708	V5	0,565	V9	0,695
V2	0,733	V6	0,509	V10	0,852
V3	0,634	V7	0,547	V11	0,689
V4	0,678	V8	0,411(Excluída)		

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

A variável V10 aborda a influência da comunicação com a alta administração na eficiência e eficácia da gestão pública, apresentou uma comunalidade de 0,852. Esse valor mostra que cerca de 85,2% da variabilidade dessa variável é explicada pelos fatores apontados na análise fatorial. Tal resultado indica que a comunicação com os níveis superiores de gestão é de fato relevante para os fatores subjacentes, destacando a sua necessidade para promover eficiência e eficácia na esfera pública.

Conforme Cavaleiro e Flores (2007), Cavalcante e De Luca (2013) e Nascimento e Reginato (2008), os controles internos têm como objetivo otimizar a gestão pública, atingindo metas de forma eficiente e reduzindo a assimetria de informações entre os níveis organizacionais. A elevada comunalidade evidencia que a variável 10 está adequadamente representada no modelo, sustentando que a comunicação efetiva com a alta administração é essencial para alcançar os objetivos da gestão.

A variável V2, que trata da comunicação sobre os controles internos para garantir a eficiência e a eficácia na gestão pública, apresentou uma comunalidade de 0,733, indicando que cerca de 73,3% da variabilidade dessa variável é explicada pelos fatores extraídos na análise fatorial. Esse resultado sugere uma associação significativa entre a comunicação sobre controles internos e os fatores subjacentes, destacando sua relevância para promover padrões elevados de qualidade na gestão pública.

Conforme Monteiro (2015) destaca, a implementação de controles internos no setor público é essencial, reconhecendo sua necessidade para uma gestão eficiente. Pois, atua não apenas como salvaguarda de ativos contra riscos, mas também assegura a observância de princípios, regulamentos e normas que caracterizam a esfera pública. Essa perspectiva reforça uma comunicação efetiva sobre os controles internos, visando uma gestão pública eficiente.

A análise das comunalidades oferece percepções sobre a qualidade da representação das variáveis dentro do modelo fatorial. Valores altos indicam que o modelo está ajustado, evidenciando a capacidade dos fatores de explicar a variabilidade observada nas variáveis

analisadas. Esses achados contribuem para uma compreensão dos padrões subjacentes aos dados, essencial para interpretar e aplicar os resultados da análise fatorial (Matos & Rodrigues, 2019).

A AFE, evidenciada na Tabela 6, foi conduzida utilizando a rotação de Varimax e o método de extração da Análise de Componente Principal. Os resultados obtidos corroboram a constatação de que dois fatores são responsáveis por explicar 66,10% da variabilidade presente nos dados. Varimax é um método de rotação utilizado na AFE para simplificar e interpretar os fatores extraídos, busca otimizar a interpretabilidade dos fatores, minimizando a complexidade nas cargas fatoriais, correlações entre variáveis e fatores (Pallant, 2007).

Tabela 7

Método de extração de componentes principais (AFE)

Autovalores iniciais			Variância total explicada				Somadas de rotação de carregamentos ao quadrado		
			Somadas de extração de carregamentos ao quadrado						
Fator	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa
1	5,332	53,318	53,318	5,332	53,318	53,318	3,783	37,825	37,825
2	1,278	12,785	66,103	1,278	12,785	66,103	2,828	28,278	66,103
Método de Extração: Análise de Componente Principal.									

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

Nesse contexto, os construtos foram estruturados conforme apresentado na Tabela 7, o que permitiu identificar o agrupamento das variáveis. Para essa análise, utilizou-se a técnica de Análise de Componentes Principais, seguida da rotação Varimax com normalização de Kaiser.

Segundo Hongyu e Sandanielo (2016), a Análise de Componentes Principais (ACP) é uma técnica estatística relevante para reduzir a dimensionalidade de conjuntos de dados complexos, preservando ao máximo a informação original.

Com base na Tabela 8, observa-se a identificação de dois construtos agrupados, com cargas fatoriais iguais ou superiores a 0,5, em conformidade com as diretrizes de Hair et al. (2009).

Tabela 8

Estrutura fatorial

Variável latente	Alpha	Variável observável	Cargas
F1	0,886	V1	0,841
		V2	0,837
		V3	0,747
		V4	0,745
		V5	0,641
		V6	0,582
		V7	0,586
F2	0,846	V9	0,774
		V10	0,909
		V11	0,800

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

Destaca-se a variável V1 o comprometimento com a integridade e os valores éticos dos servidores que desempenha papel fundamental na determinação da eficiência e eficácia na gestão pública, com carga fatorial de 0,841. Conforme Dragija et al. (2010) e Verbeeten e Speklé (2015), torna-se imperativo adotar princípios de governança e implementar controles internos eficazes. Uma abordagem centrada apenas na eficiência revela-se insuficiente. Assim, é essencial buscar

equilíbrio nas relações entre principais atores e agentes, utilizando o controle interno para promover ética, responsabilidade e integridade.

A variável V2, comunicação sobre os controles internos, também influencia a eficiência e eficácia na gestão pública (0,837). Segundo Monteiro (2015), a adoção do controle no setor público é indispensável, pois atua como salvaguarda de ativos contra riscos, mas também como mecanismo para assegurar a conformidade com princípios, regulamentos e normas que regem a esfera pública.

A variável V3, que trata da definição da estrutura organizacional, demonstrou uma carga fatorial significativa de (0,747) em relação à eficiência e eficácia na gestão pública. No contexto público, é fundamental que a estrutura organizacional seja meticulosamente planejada para impulsionar a realização de seus objetivos e otimizar a gestão de riscos e controle interno (COSO, 2013).

Quanto ao fator F2, ele se distingue por agrupar as variáveis que dizem respeito à informação e à comunicação. A variável V10, com uma carga fatorial significativa de (0,909), destaca-se pela sua relação com a comunicação com a alta administração, sendo preponderante para promover a eficiência e eficácia na esfera pública. O objetivo é guiar a administração pública para alcançar suas metas eficazmente, ao mesmo tempo em que se reduz a disparidade de informações entre os diferentes níveis da organização (Cavalcante & De Luca, 2013).

A variável V11, cuja carga fatorial é de (0,800), destaca-se pela disponibilidade das informações para todos, sendo um fator determinante na eficiência e eficácia da gestão pública. Ao implementar controles internos eficazes, é possível mitigar a assimetria de informações entre agentes e principais, conforme destacado por Bushman et al. (2001). A seguir apresenta-se, na tabela 8, a análise fatorial intrabloco.

4.2.2 Análise fatorial intrablocos

A Análise Fatorial Confirmatória (AFC) tem sido amplamente adotada na pesquisa aplicada como um método essencial para testar e validar teorias sobre a estrutura subjacente de variáveis observadas (Brown, 2006).

Dessa forma, foram conduzidas análises, incluindo o cálculo do coeficiente alpha de Cronbach, o teste de esfericidade de Bartlett, a avaliação do Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) e das comunalidades. Além disso, foram examinados outros aspectos como a proporção da variância total explicada, as cargas fatoriais, a correlação de Pearson, a verificação da confiabilidade composta e a análise da variância média extraída.

Quanto à análise do fator F1, Ambiente de controle, percebe-se que há valores favoráveis à validação do construto, pois apresentou alpha de Cronbach de 0,886, sugere uma alta confiabilidade, visto que excede o limiar recomendado de 0,6, fortalecendo a consistência interna das medidas utilizadas para avaliar o ambiente de controle.

Os resultados do Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), com um valor de 0,873, e do teste de esfericidade de Bartlett, com um p-valor de 0,000, indicam que as variáveis estão correlacionadas e que o conjunto de dados exibe normalidade. Além disso, observa-se que o construto em análise possui uma explicação de 60,10% da variância total.

Em relação às comunalidades, Hair et al. (2009) sugerem que valores iguais ou superiores a 0,5 são desejáveis. Notavelmente, todas as variáveis do fator F1 apresentaram comunalidades \geq 0,5, indicando que a proporção substancial da variância é explicada pela solução fatorial de cada variável.

Com base na análise do construto Fator 2 Informação e Comunicação (Tabela 8), é possível inferir que a confiabilidade interna do construto é satisfatória, dado o seu coeficiente alpha de Cronbach de 0,846. Assim como, os resultados do construto em relação ao seu KMO (0,688) e à significância do teste de esfericidade de Bartlett (0,000) estão de acordo com Hair et al. (2009), o que os torna suficientes. Observa-se também que as comunalidades das variáveis do fator F2 excedem 0,724, indicando que essas variáveis são pertinentes ao modelo.

As cargas fatoriais mínimas obtiveram um valor de 0,851, todas excedendo 0,4, conforme orientações de Hair et al. (2009). Além disso, destaca-se a explicação da variância total de 76,53% para o referido construto, conforme demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9*Análise fatorial intrablocos do fator*

Fator	Variável observável	Comunalidade	Correlação Anti-imagem	Cargas fatoriais
F1	V1	0,580	0,847 ^a	0,762
	V2	0,675	0,846 ^a	0,822
	V3	0,627	0,919 ^a	0,792
	V4	0,678	0,892 ^a	0,824
	V5	0,581	0,901 ^a	0,762
	V6	0,524	0,852 ^a	0,724
	V7	0,542	0,856 ^a	0,736
<i>Alpha de Cronbach</i>				0,886
KMO				0,873
Teste de Esfericidade <i>Bartlett</i> (Aprox. Qui-quadrado)				701,357*
Sig (*Nível de significância 0,000, portanto $p < 0,001$)				0,000
Variância Total Explicada				60,100%

Nota. Elaborado pelos autores (2025).

O Fator 1 Ambiente de Controle evidencia a necessidade do comprometimento com a integridade e os valores éticos dos servidores para a eficiência e eficácia na gestão pública. De acordo com Monteduro e Allegrini (2020), a adoção de princípios de governança e o desenvolvimento de uma cultura ética são fundamentais para reduzir comportamentos oportunistas. Monteiro (2015) complementa que o ambiente de controle atua como base para os demais componentes do controle interno, assegurando que os processos estejam alinhados com as metas institucionais. Assim, aponta-se que administradores públicos estabeleça como prioridade treinamentos voltados para ética, integridade e valores organizacionais, reforçando o compromisso com práticas transparentes.

Além disso, conforme destacado por Castro (2018), o ambiente de controle estabelece diretrizes que influenciam comportamentos em todos os níveis hierárquicos. Monteduro e Allegrini (2020) apontam que a estrutura organizacional deve ser definida para evitar sobreposições de responsabilidades, mitigando riscos de fraudes e desvios. Nesse sentido, gestores públicos devem revisar periodicamente a estrutura organizacional, assegurando clareza de papéis, responsabilidades e canais de comunicação, o que contribui para a redução de assimetrias de informação (Verbeeten, & Speklé, 2015).

Attie (2018) observa que a efetividade do ambiente de controle depende da liderança ética, argumentando que lideranças comprometidas atuam como exemplo para os demais servidores, fortalecendo a cultura organizacional de conformidade. Rocha et al. (2022) indicam que a atuação ética da alta gestão influencia o comportamento dos subordinados. Assim, recomenda-se que gestores públicos incorporem políticas de governança que incentivem a responsabilização individual e coletiva, criando mecanismos de monitoramento contínuo do cumprimento de normas e códigos de conduta (Monteduro & Allegrini, 2020).

Dragija et al. (2010) argumentam que o ambiente de controle deve ser constantemente fortalecido com medidas de prevenção e detecção de irregularidades. Por sua vez, Monteduro e Allegrini (2020) reforçam que a segregação de funções é uma prática crítica para mitigar riscos de fraude. TCU (2012) enfatiza a relevância de revisões regulares nos processos internos para evitar conflitos de interesse. Portanto, gestores públicos devem investir em auditorias independentes e revisões processuais periódicas para garantir eficácia no ambiente de controle.

Por fim, é essencial considerar que o ambiente de controle deve ser adaptável a contextos dinâmicos e incertos, como destaca Verbeeten e Speklé (2015). A resiliência organizacional depende de líderes capacitados para implementar melhorias contínuas no sistema de controle. Nesse sentido, recomenda-se que os gestores desenvolvam competências voltadas à governança adaptativa, com monitoramento e alinhamento dos processos às diretrizes constitucionais, conforme reforçado por Rocha et al. (2022).

O Fator 2 (Tabela 10), Informação e Comunicação, reforça a necessidade de garantir que informações relevantes sejam produzidas em tempo hábil, viabilizando eficiência e eficácia na esfera público. Monteduro e Allegrini (2020) destacam que a transparência no *disclosure* fortalece

a governança local e estimula o engajamento dos *stakeholders*. Já Rocha et al. (2022) apontam que fluxos de informação estruturados contribuem para a tomada de decisão e a *accountability*. Diante disso, recomenda-se que gestores públicos invistam em sistemas integrados que reúnam informações críticas em tempo real, assegurando rastreabilidade e confiabilidade.

Tabela 10

Análise fatorial intrablocos do fator 2

Fator	Variável observável	Comunalidade	Correlação Anti-imagem	Cargas fatoriais
F2	V9	0,724	0,729 ^a	0,851
	V10	0,844	0,634 ^a	0,919
	V11	0,728	0,725 ^a	0,953
<i>Alpha de Cronbach</i>			0,846	
KMO			0,688	
Teste de Esfericidade <i>Bartlett</i> (Aprox. Qui-quadrado)			267,633*	
Sig (*Nível de significância 0,000, portanto p<0,001)			0,000	
Variância Total Explicada			76,539%	

Nota: elaborado pelos autores (2025)

Segundo Melo e Leitão (2021), a comunicação entre os diferentes níveis hierárquicos na administração pública ainda representa um desafio para as instituições. Rocha et al. (2022) corroboram que falhas na comunicação interna podem prejudicar o alinhamento estratégico e acabar gerando conflitos de responsabilidades. Nesse sentido, cabe aos gestores públicos estabelecer canais permanentes de comunicação, como reuniões periódicas, portais de informação e relatórios gerenciais para estimular a troca de informações entre setores e reforçar o comprometimento com os resultados.

Para Eliana et al. (2023), a assimetria de informações continua sendo uma das barreiras para a eficiência do controle interno no setor público, já que favorece comportamentos oportunistas. Monteduro e Allegrini (2020) também destacam que os gestores devem adotar práticas de comunicação proativa e relatórios de desempenho, alinhando as expectativas entre gestores, equipes operacionais e a sociedade.

Rocha et al. (2022) enfatizam que a comunicação transparente vai além da simples circulação de documentos envolvendo, sobretudo, a construção de uma cultura de diálogo e participação. Melo e Leitão (2021) reforçam que investir em capacitação e sensibilização das equipes é essencial para que todos compreendam seu papel dentro do fluxo de informações. Assim, recomenda-se que os gestores públicos coloquem em prática programas de educação corporativa voltados à gestão da informação, estimulando práticas colaborativas e diminuindo ruídos na comunicação (Eliana et al., 2023).

Um aspecto complementar diz respeito ao monitoramento contínuo da qualidade das informações compartilhadas. Eliana et al. (2023) defendem que relatórios de auditoria interna, revisões periódicas e indicadores de desempenho devem ser incorporados como práticas rotineiras para detectar falhas no fluxo de informações. Dessa forma, os gestores públicos conseguem corrigir desvios e manter os níveis de transparência exigidos pela sociedade, ampliando a confiabilidade institucional.

Por fim, Monteduro e Allegrini (2020) ressaltam que as tecnologias de informação são essenciais para garantir integridade e auditabilidade dos dados no setor público. Eliana et al. (2023) destacam a necessidade de ferramentas de monitoramento e indicadores de desempenho para sustentar a comunicação entre áreas e entre gestores e cidadãos. Dessa forma, recomenda-se que as lideranças públicas priorizem investimentos em sistemas de informação robustos, que apoiem a governança de dados, ampliem a transparência e reforcem a confiança da sociedade na administração pública.

4.3 Implicações práticas

Os resultados deste estudo oferecem implicações práticas para o fortalecimento da governança pública, sobretudo no desenho e aplicação de sistemas de controle interno robustos e responsivos. Os fatores identificados — Ambiente de Controle e Informação e Comunicação — sinalizam que gestores públicos devem investir em políticas que alinhem princípios éticos, clareza de papéis e canais eficazes de troca de informações, como recomendado por Monteduro e Allegrini (2020).

Além de impactar diretamente as práticas gerenciais, os achados indicam que o fortalecimento dos controles internos contribui para estimular uma cultura organizacional preventiva, orientada à mitigação de riscos e fraudes. Para isso, recomenda-se a elaboração de manuais atualizados, auditorias internas regulares e indicadores de desempenho vinculados a metas de transparência e eficiência (Rocha et al., 2022). Essa abordagem fortalece a resiliência administrativa mesmo em cenários de alta rotatividade de agentes públicos.

Outro desdobramento é a possibilidade de incorporar os fatores identificados em sistemas de avaliação de desempenho, permitindo que secretarias, ministérios e demais órgãos desenvolvam métricas que incluam a qualidade da comunicação interna, o grau de rastreabilidade de informações e a aderência aos procedimentos normativos. Como ressaltam Rocha et al. (2022) e Melo e Leitão (2021), esse tipo de monitoramento contínuo favorece decisões baseadas em evidências e amplia a capacidade de resposta a demandas sociais.

No campo interinstitucional, as evidências apresentadas abrem espaço para parcerias entre órgãos governamentais e instituições de ensino, com vistas à oferta de capacitações, workshops e programas de extensão. Eliana et al. (2023) destacam que a integração entre tecnologia da informação e práticas de formação pode aprimorar a governança de dados e o *compliance*, além de ampliar a *accountability* junto à sociedade. Assim, os fatores validados podem servir de base para manuais operacionais, cursos de formação e instrumentos diagnósticos para diferentes realidades administrativas.

Além disso, os fatores determinantes identificados podem servir como base para auditorias independentes e para o trabalho de órgãos de controle externo, permitindo uma atuação direcionada na identificação de áreas vulneráveis. Segundo Monteduro e Allegrini (2020), o uso de construtos validados empiricamente favorece a elaboração de checklists, matrizes de risco e roteiros de auditoria específicos para diferentes níveis da administração pública, aumentando a efetividade das inspeções e a confiabilidade das informações divulgadas.

Outra implicação prática é o estímulo à participação cidadã no acompanhamento dos resultados da gestão pública. Ao tornarem públicos os indicadores relacionados ao ambiente de controle e aos fluxos de informação, as organizações públicas podem criar relatórios gerenciais acessíveis, facilitando o controle social. Como reforçam Rocha et al. (2022) e Eliana et al. (2023), o fortalecimento da *accountability* e da transparência gera ganhos intangíveis de confiança institucional, criando um ciclo virtuoso em que sociedade e gestores compartilham responsabilidades para a melhoria contínua dos serviços públicos.

Diante dessas possibilidades, reforça-se que os gestores públicos devem encarar os resultados desta pesquisa como ferramentas estratégicas para aprimorar rotinas administrativas, fortalecer a cultura de integridade e consolidar práticas de governança transparentes e participativas. A adoção consciente dos fatores identificados pode servir como ponto de partida para revisões periódicas de processos, incentivo à inovação gerencial e criação de ambientes seguros e alinhados às expectativas da sociedade. Assim, este estudo amplia o debate acadêmico sobre controles internos no setor público, mas também oferece subsídios para decisões práticas que impactem positivamente a qualidade da administração pública em diferentes contextos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle interno na administração pública desempenha um papel relevante na promoção da integridade, eficiência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos, sendo um componente essencial da boa governança e da melhoria contínua dos serviços oferecidos à sociedade.

Este estudo teve como objetivo identificar os fatores determinantes do controle interno para garantir eficiência e eficácia na gestão pública, por meio de uma análise fatorial. Os resultados mostraram que existem fatores que influenciam de forma positiva a eficácia e a eficiência no contexto do setor público.

A confiabilidade dos dados foi avaliada com rigor, utilizando o coeficiente Alfa de Cronbach, que alcançou o valor de 0,903, indicando uma alta confiabilidade dos dados. Além disso, o resultado da investigação em relação ao KMO revelou um índice de 0,877, demonstrando uma excelente adequação e ressaltando a consistência dos dados coletados. Identificaram-se dois construtos agrupados, com cargas fatoriais $\geq 0,5$. Esses resultados devem ser interpretados à luz da limitação amostral, uma vez que refletem a percepção de servidores de um único município.

O primeiro, identificado como F1, está relacionado ao ambiente de controle. Merece destaque a variável V1, que aborda o comprometimento com a integridade e os valores éticos dos servidores o que reforça a necessidade de princípios de governança e de controles internos eficazes. Outra variável de destaque foi a V2, vinculada à comunicação sobre os controles internos, evidenciando o quanto é essencial no setor público para assegurar a conformidade com princípios, regulamentos e normas.

O segundo fator, F2, reuniu variáveis ligadas à informação e comunicação. Destacando-se a variável V10, que se refere à comunicação com a alta administração, aspecto relevante para a gestão pública. Além disso, a variável V11, que destacou a disponibilidade das informações, mostrou-se determinante para a eficiência e eficácia nesse contexto. A adoção de controles internos bem estruturados pode ajudar a reduzir a assimetria de informações entre agentes e principais, alinhando os objetivos da administração pública.

A pesquisa gerou um impacto prático tanto em instituições de ensino superior (IES) quanto em órgãos governamentais, como secretarias e ministérios. Verificou-se que os servidores públicos atribuem relevância ao controle interno, reconhecendo-o como um elemento essencial da gestão pública para promover eficácia e eficiência. Além disso, o estudo ajuda a preencher uma lacuna teórica ao tratar da temática do controle interno em órgãos públicos uma área que ainda tem sido pouco explorada pela pesquisa acadêmica. As contribuições sociais podem ir além ao considerar o impacto direto na sociedade e na governança pública.

O estudo evidencia o papel do controle interno na gestão pública, o que pode gerar melhorias concretas na qualidade dos serviços oferecidos pelos órgãos governamentais. Isso beneficia os cidadãos, que passam a contar com uma administração eficaz e eficiente dos recursos públicos. Além disso, ao ressaltar o controle interno, a pesquisa contribui para fortalecer uma cultura de transparência e prestação de contas nas instituições públicas.

Como limitação, o estudo enfrentou uma baixa taxa de respostas aos questionários, decorrente da coleta de dados online restrita apenas aos servidores públicos de um único município, o que resultou em uma amostra de apenas 201 participantes. Essa delimitação geográfica e quantitativa representa uma restrição à generalização dos achados, pois pode não contemplar as particularidades de outros contextos da administração pública, seja em nível estadual ou federal. Assim, recomenda-se que pesquisas futuras ampliem o universo amostral, incluindo diferentes realidades regionais, para permitir comparações robustas e, conseqüentemente, aumentar a validade externa e a aplicabilidade prática dos resultados.

REFERÊNCIAS

Attie, W. (2018). *Auditoria: Conceitos e aplicações* (7ª ed.). Atlas.

Brown, T. A. (2006). *Confirmatory factor analysis for applied research*. Guilford Publications.

- Bushman, R. M., & Smith, A. J. (2001). Financial accounting information and corporate governance. *Journal of Accounting & Economics*, 32(1–3), 237–333. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00027-1](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00027-1)
- Cabral, S. (2006). “Além das grades”: Uma análise comparada das modalidades de gestão do sistema prisional (Tese de doutorado, Universidade Federal da Bahia). Universidade Federal da Bahia. <https://repositorio.ufba.br/handle/ri/36335>
- Castro, D. P. de. (2018). *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público* (7ª ed.). Atlas.
- Cavalheiro, J. B., & Flores, P. C. (2007). *A organização do sistema de controle interno municipal*. CRC/RS. https://www.imperatore.com.br/Artigos_Controladoria/ORGANIZACAO.pdf
- Cavalcante, M. C. N., & De Luca, M. M. M. (2013). Controladoria como instrumento de governança no setor público. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 7(1). <https://doi.org/10.17524/repec.v7i1.138>
- Collis, J., & Hussey, R. (2005). *Pesquisa em administração: Um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação* (2ª ed.). Bookman.
- Cronbach, L. J. (1951). Coefficient alpha and the internal structure of tests. *Psychometrika*, 16(3), 297–334.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *The Academy of Management Review*, 14(1), 57–74. <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4279003>
- Eliana, E., Astuti, I. N., Ivana, F., Suryafatma, S., & Juned, V. (2023). The Influence of the Use of Information Technology and Public Accountability on the Quality of Financial Reports in Government Organizations. *Journal of Law and Sustainable Development*, 11(11), 116. <https://doi.org/10.55908/sdgs.v11i11>.
- Fávero, L. P. L., Belfiore, P. P., Silva, F. L. da, & Chan, B. L. (2009). *Análise de dados: Modelagem multivariada para tomada de decisões*. Elsevier.
- Field, A. (2007). *Discovering statistics using SPSS* (2nd ed.). Sage.
- Franco, H., & Marra, E. (1991). *Auditoria contábil: Normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria* (2ª ed.). Atlas.
- Garcia, O. P., Kinzler, L., & Rojo, C. A. (2014). Análise dos sistemas de controle interno em empresas de pequeno porte. *Interface*, 11(2). <https://ojs.ccsa.ufrn.br/index.php/interface/article/view/495>
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (4ª ed.). Atlas.
- Hair, J. F., Jr., William, B., Babin, B., & Anderson, R. E. (2009). *Análise multivariada de dados* (6ª ed.). Bookman.
- Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. F. (1999). *Teoria da contabilidade*. Atlas.
- Hongyu, K., Sandanielo, V. L. M., & Oliveira Junior, G. J. (2016). Análise de componentes principais: Resumo teórico, aplicação e interpretação. *E&S – Engineering and Science*, 5(1), 83–90. <https://doi.org/10.18607/ES20165053>

- Hutcheson, G. D., & Sofroniou, N. (1999). *The multivariate social scientist: Introductory statistics using generalized linear models*. Sage Publications.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. <https://papers.ssrn.com/abstract=94043>
- Kirch, J. L., Hongyu, K., Silva, F. L., & Dias, C. T. S. (2017). Análise fatorial para avaliação dos questionários de satisfação do curso de Estatística de uma instituição federal. *E&S – Engineering and Science*, 6(1), 4–13. <https://doi.org/10.18607/ES201764748>
- Lorenzo-Seva, U., Timmerman, M. E., & Kiers, H. A. L. (2011). The Hull method for selecting the number of common factors. *Multivariate Behavioral Research*, 46(2), 340–364. <https://doi.org/10.1080/00273171.2011.564527>
- Maia, M. S., Silva, M. R., Dueñas, R., Almeida, P. P., Marcondes, S., & Ching, H. Y. (2005). Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa. *Revista Universo Contábil*, 1(1), 54–70. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=117015129005>
- Marçola, C. (2014). Auditoria interna como instrumento de controle social na administração pública. *Revista do Serviço Público*, 62(1), 75–87. <https://doi.org/10.21874/rsp.v62i1.62>
- Meirelles, H. L. (2011). *Direito administrativo brasileiro* (37ª ed., atual. por E. A. Azevedo, D. B. Aleixo & J. E. B. Filho). Malheiros.
- Melo, M. S., & Leitão, C. R. S. (2021). Características do controle interno nas universidades federais brasileiras. *Revista Gestão Universitária na América Latina – GUAL*, 14(1), 224–244. <https://doi.org/10.5007/1983-4535.2021.e74526>
- Monteduro, F., & Allegrini, V. (2020). How outsourcing affects the e-disclosure of performance information by local governments. *Government Information Quarterly*, 37(1), Article 101398. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2019.101398>
- Monteiro, R. P. (2015). Análise do sistema de controle interno no Brasil: Objetivos, importância e barreiras para sua implantação. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 12(25), 159–188. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2015v12n25p159>
- Matos, D. A., & Rodrigues, E. (2019). *Análise fatorial*. ENAP – Escola Nacional de Administração Pública.
- Nascimento, A. M., & Reginato, L. (2008). Divulgação da informação contábil, governança corporativa e controle organizacional: uma relação necessária. *Revista Universo Contábil*, 4(3), 25–47. <https://doi.org/10.4270/ruc.20084>
- Pallant, J. (2007). *SPSS survival manual*. Open University Press.
- Richardson, V. J., Peters, G. F., & Haislip, J. Z. (2016). The effect of auditor IT expertise on internal controls. *International Journal of Accounting Information Systems*, 20, 1–15. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2015.11.002>
- Rocha, S. S., Pinto, J. N. A., Rocha, N. F., & Valente, T. A. R. (2022). Gestão pública: O papel do controle interno no processo de tomada de decisão. *Revista Foco*, 15(2), Article e389. <https://doi.org/10.54751/revistafoco.v15n2-028>
- Soares, M., & Scarpin, J. E. (2015). Controle interno na administração pública: Avaliando sua eficiência na gestão municipal. *Revista de Ciências Jurídicas e Empresariais*, 14(1). <https://doi.org/10.17921/2448-2129.2013v14n1p>

- Souza, D. C., Martins Ribeiro, R. R., Kühl, M. R., & Clemente, A. (2007). Controle interno na administração pública municipal: Uma amostragem da implantação no estado do Paraná. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 26(2), 29–39. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v26i2.4796>
- Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2007). *Using multivariate statistics*. Allyn & Bacon.
- Verbeeten, F. H. M., & Speklé, R. F. (2015). Management control, results-oriented culture and public sector performance: Empirical evidence on New Public Management. *Organization Studies*, 36(7), 953–978. <https://doi.org/10.1177/0170840615580014>
- Vergara, S. C. (2009). *Projetos e relatórios de pesquisa em administração* (11^a ed.). Atlas.
- Vinnari, E., & Skærbæk, P. (2014). The uncertainties of risk management: A field study on risk management internal audit practices in a Finnish municipality. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(3), 489–526. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2012-1106>