

**UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA
MESTRADO EM CONTROLADORIA**

PEDRO EDUARDO ARAÚJO DOMINGOS DE SOUZA

**ASPECTOS PRÁTICOS RELACIONADOS AO CONTROLE INTERNO
NOS INSTITUTOS FEDERAIS BRASILEIROS**

**RECIFE
2026**

PEDRO EDUARDO ARAÚJO DOMINGOS DE SOUZA

**ASPECTOS PRÁTICOS RELACIONADOS AO CONTROLE INTERNO
NOS INSTITUTOS FEDERAIS BRASILEIROS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Controladoria (PPGC) da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como pré-requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Orientadora: Dra. Carla Renata Silva Leitão.

**RECIFE
2026**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Sistema Integrado de Bibliotecas da UFRPE
Bibliotecário(a): Auxiliadora Cunha – CRB-4 1134

S719a Souza, Pedro Eduardo Araújo Domingos de.
Aspectos práticos relacionados ao controle interno nos Institutos Federais brasileiros / Pedro Eduardo Araújo Domingos de Souza. – Recife, 2026.
175 f.

Orientador(a): Carla Renata Silva Leitão.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, BR-PE, 2026.

Inclui referências e apêndice(s).

1. Auditoria interna. 2. Governança pública. 3. Institutos federais de educação, ciência e tecnologia. I. Leitão, Carla Renata Silva, orient. II. Título

CDD 658.151

PEDRO EDUARDO ARAÚJO DOMINGOS DE SOUZA

**ASPECTOS PRÁTICOS RELACIONADOS AO CONTROLE INTERNO
NOS INSTITUTOS FEDERAIS BRASILEIROS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Controladoria (PPGC) da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como pré-requisito para a obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Linha de Pesquisa: Planejamento, Controle e Análise Financeira.

Aprovada em: 30 de janeiro de 2026

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Carla Renata Silva Leitão
Universidade Federal Rural de Pernambuco

Prof. Dr. Antônio André Cunha Callado
Universidade Federal Rural de Pernambuco

Prof. Dr. Antonio Zanin
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por ter me permitido superar os desafios diários de cursar uma pós-graduação *stricto sensu* e concluir mais esta etapa da minha trajetória acadêmica!

À minha mãe e ao meu pai, Rita de Cássia e Severino, por todo o incentivo e apoio que me deram ao longo destes dois anos de curso!

À minha orientadora, Dra. Carla Renata Silva Leitão, pela atenção e o cuidado que dedicou do início ao fim a esta pesquisa e por cada conhecimento compartilhado comigo!

Aos membros da banca examinadora, Dr. Antonio Zanin e Dr. Antônio André Cunha Callado, pelas sugestões de melhorias ao meu projeto de pesquisa que certamente impactaram positivamente no resultado deste trabalho!

Aos professores do Programa de Pós-graduação em Controladoria (PPGC), pela dedicação ao programa e pelo comprometimento com o desenvolvimento acadêmico de seus alunos e orientandos!

Aos colegas de turma, pela gentileza de me ajudar sempre que foi preciso!

Aos auditores internos dos Institutos Federais, por suas participações nesta pesquisa e por tê-la tornado uma realidade!

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), pelo apoio financeiro no meu segundo ano de mestrado!

RESUMO

O Sistema de Controle Interno (SCI), no qual estão inclusos os controles internos administrativos e contábeis, pode ser considerado uma ferramenta essencial para a conformidade, detecção de riscos, prevenção e correção de práticas indevidas e para a manutenção da integridade das atividades administrativas, financeiras e operacionais das organizações. No Brasil, as organizações públicas possuem o dever constitucional de manter um SCI, entre elas as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES). Diante deste cenário, o presente trabalho teve o objetivo de verificar os aspectos práticos relacionados ao controle interno nos Institutos Federais Brasileiros. No que se refere aos seus procedimentos metodológicos, esta pesquisa se classifica como descritiva, de levantamento (*survey*) e quantitativa. Seu universo foi representado por 38 Institutos Federais e sua amostra foi formada por 31 deles, o que correspondeu a 81,58% do universo. Seus dados foram coletados por meio de questionários e estes foram respondidos pelos auditores da Unidade de Auditoria Interna (AUDIN) dos Institutos Federais. Quanto aos resultados, foi possível verificar na análise descritiva que 54,8% dos Institutos Federais possuem um órgão de controle interno em sua estrutura; 58,1% dos Institutos Federais possuem controles internos formalizados; 67,7% dos participantes concordam que o ambiente de trabalho é composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno; 51,6% dos participantes concordam que as atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis dos Institutos Federais; 61,3% dos Institutos Federais possuem organização administrativa, 54,8% possuem organização jurídica e 64,5% possuem organização técnica; em 51,6% dos Institutos Federais o controle administrativo é realizado por sua direção; 67,7% dos Institutos Federais dispõem de mecanismos de controle de contratos e convênios; 54,8% dos Institutos Federais possuem controles internos de gestão de pessoas; 58,1% dos Institutos Federais possuem uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade; em 51,6% dos Institutos Federais as demonstrações financeiras são elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público; 58,1% dos Institutos Federais levam em consideração o princípio da economicidade na elaboração dos procedimentos de controle interno e 54,8% dos Institutos Federais possuem sistemas que dão suporte aos atos praticados. Já com a aplicação de testes estatísticos foi possível verificar muitas relações significativas entre as características dos respondentes, as características dos Institutos Federais, a estrutura organizacional dos controles internos e os aspectos gerais dos controles internos, as práticas de controles internos administrativos e contábeis. Contudo, de modo geral, também foi possível verificar que algumas práticas de controle interno nos Institutos Federais, apesar de terem sido avaliadas em um nível satisfatório pelos participantes, ainda aparentam necessitar de maior atenção e de aprimoramentos por parte de seus gestores.

Palavras-chave: Controle Interno. Setor Público. Institutos Federais.

ABSTRACT

The Internal Control System (ICS), which includes administrative and accounting internal controls, can be considered an essential tool for compliance, risk detection, prevention and correction of improper practices, and for maintaining the integrity of the administrative, financial and operational activities of organizations. In Brazil, public organizations have a constitutional duty to maintain an ICS, including the Federal Institutions of Higher Education (FIHE). In view of this scenario, the present study aimed to verify the practical aspects related to internal control in the Brazilian Federal Institutes. Regarding its methodological procedures, this research is classified as descriptive, survey and quantitative. Its universe was represented by 38 Federal Institutes and its sample was formed by 31 of them, which corresponded to 81.58% of the universe. Its data was collected through questionnaires and these were answered by the auditors of the Internal Audit Unit (IAU) of the Federal Institutes. As for the results, it was possible to verify in the descriptive analysis that 54.8% of the Federal Institutes have an internal control body in their structure; 58.1% of the Federal Institutes have formalized internal controls; 67.7% of the participants agree that the work environment is composed of standards, processes and structures that provide the basis for the elaboration of internal control; 51.6% of the participants agree that internal control activities are carried out at all levels of the Federal Institutes; 61.3% of the Federal Institutes have administrative organization, 54.8% have legal organization and 64.5% have technical organization; in 51.6% of the Federal Institutes, administrative control is carried out by their management; 67.7% of the Federal Institutes have mechanisms to control contracts and agreements; 54.8% of the Federal Institutes have internal controls for people management; 58.1% of the Federal Institutes have a hierarchical structure defined according to lines of authority; in 51.6% of the Federal Institutes, the financial statements are prepared in accordance with the accounting principles and standards applied to the public sector; 58.1% of the Federal Institutes take into account the principle of economy in the preparation of internal control procedures and 54.8% of the Federal Institutes have systems that support the acts performed. With the application of statistical tests, it was possible to verify many significant relationships between the characteristics of the respondents, the characteristics of the Federal Institutes, the organizational structure of internal controls and the general aspects of internal controls, the practices of administrative and accounting internal controls. However, in general, it was also possible to verify that some internal control practices in the Federal Institutes, despite having been evaluated at a satisfactory level by the participants, still seem to need greater attention and improvements from their managers.

Keywords: Internal Control. Public Sector. Federal Institutes.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Objetivos dos Institutos Federais.	24
Figura 2 – Abrangência do Sistema de Controle Interno no Brasil.....	52

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Princípios dos Controles Internos Administrativos.....	39
Quadro 2 – Princípios dos Controles Internos Contábeis.	42
Quadro 3 – Controle Interno na Lei nº 4.320 de 1964.	49
Quadro 4 – Controle no Decreto-Lei nº 200 de 1967.....	49
Quadro 5 – Controle Interno na Emenda Constitucional nº 1 de 1969.....	50
Quadro 6 – Controle Interno na Constituição Federal de 1988.	51
Quadro 7 – Controle Interno na Lei de Responsabilidade Fiscal.....	53
Quadro 8 – Controle Interno no Decreto nº 3.591 de 2000.....	53
Quadro 9 – Controle Interno na Lei nº 10.180 de 2001.	54
Quadro 10 – Criação da Controladoria-Geral da União.....	55
Quadro 11 – Controle Interno na Lei de Acesso à Informação.....	57
Quadro 12 – Controle Interno na Lei de Licitações e Contratos Administrativos.....	58
Quadro 13 – Controle Interno no Decreto nº 11.529 de 2023.....	59
Quadro 14 – Estudos Anteriores.	60
Quadro 15 – Universo da Pesquisa.	75
Quadro 16 – Lista de Variáveis.....	77

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Características dos Respondentes e Institutos Federais.....	83
Tabela 2 – Verificação de Riscos.....	87
Tabela 3 – Realização de Avaliações.....	88
Tabela 4 – Questões Estruturais.....	90
Tabela 5 – Integridade Operacional.....	91
Tabela 6 – Utilização de Informações.....	91
Tabela 7 – Realização de Comunicações.....	92
Tabela 8 – Acompanhamento e Monitoramento.....	93
Tabela 9 – Controles de Tecnologias.....	93
Tabela 10 – Organização Institucional.....	94
Tabela 11 – Gestão de Pessoal.....	95
Tabela 12 – Formalização de Procedimentos.....	95
Tabela 13 – Qualidade das Informações.....	96
Tabela 14 – Controles Aplicados.....	97
Tabela 15 – Informações Contábeis.....	98
Tabela 16 – Aplicação de Diretrizes.....	99
Tabela 17 – Sistemas de Suporte.....	100
Tabela 18 – Notas ao Controle Interno.....	101
Tabela 19 – Verificação de Riscos e Características.....	102
Tabela 20 – Realização de Avaliações e Características.....	102
Tabela 21 – Questões Estruturais e Características.....	103
Tabela 22 – Integridade Operacional e Características.....	103
Tabela 23 – Utilização de Informações e Características.....	103
Tabela 24 – Realização de Comunicações e Características.....	104
Tabela 25 – Acompanhamento e Monitoramento e Características.....	104
Tabela 26 – Aplicação de Tecnologias e Características.....	104
Tabela 27 – Organização Institucional e Características.....	105
Tabela 28 – Gestão de Pessoal e Características.....	105
Tabela 29 – Formalização de Procedimentos e Características.....	105
Tabela 30 – Qualidade das Informações e Características.....	106
Tabela 31 – Controles Aplicados e Características.....	107

Tabela 32 – Informações Contábeis e Características.	107
Tabela 33 – Aplicação de Diretrizes e Características.	107
Tabela 34 – Sistemas de Suporte e Características.....	108
Tabela 35 – Outras Práticas Relacionadas às Características.	108
Tabela 36 – Verificação de Riscos e Estrutura Organizacional.	110
Tabela 37 – Realização de Avaliações e Estrutura Organizacional.	110
Tabela 38 – Questões Estruturais e Estrutura Organizacional.....	111
Tabela 39 – Integridade Operacional e Estrutura Organizacional.....	111
Tabela 40 – Utilização de Informações e Estrutura Organizacional.	112
Tabela 41 – Realização de Comunicações e Estrutura Organizacional.....	112
Tabela 42 – Acompanhamento e Monitoramento e Estrutura Organizacional.	112
Tabela 43 – Aplicação de Tecnologias e Estrutura Organizacional.	112
Tabela 44 – Organização Institucional e Estrutura Organizacional.	113
Tabela 45 – Gestão de Pessoal e Estrutura Organizacional.....	113
Tabela 46 – Formalização de Procedimentos e Estrutura Organizacional.	114
Tabela 47 – Qualidade das Informações e Estrutura Organizacional.....	114
Tabela 48 – Controles Aplicados e Estrutura Organizacional.....	115
Tabela 49 – Informações Contábeis e Estrutura Organizacional.....	115
Tabela 50 – Aplicação de Diretrizes e Estrutura Organizacional.....	116
Tabela 51 – Sistemas de Suporte e Estrutura Organizacional.	116
Tabela 52 – Importância Atribuída às Avaliações do SCI.	117
Tabela 53 – Aspectos Gerais e Características.	119
Tabela 54 – Controles Administrativos e Características.....	120
Tabela 55 – Controles Contábeis e Características.....	121
Tabela 56 – Aspectos Gerais e Controles Administrativos 1.	149
Tabela 57 – Aspectos Gerais e Controles Administrativos 2.	156
Tabela 58 – Aspectos Gerais e Controles Contábeis 1.	160
Tabela 59 – Aspectos Gerais e Controles Contábeis 2.	166
Tabela 60 – Controles Administrativos e Contábeis 1.	170
Tabela 61 – Controles Administrativos e Contábeis 2.	173

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AAA	<i>American Accounting Association</i>
AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
AUDIN	Unidade de Auditoria Interna
CGU	Controladoria-Geral da União
CISSET	Secretarias de Controle Interno
CONSUP	Conselho Superior
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
FEI	<i>Financial Executives International</i>
IAA	<i>Institute of Accountancy Arusha</i>
IES	Instituição de Ensino Superior
IF Baiano	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano
IF Goiano	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano
IF SUDESTE MG	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sudeste de Minas Gerais
IFAC	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Acre
IFAL	Instituto Federal de Alagoas
IFAM	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amazonas
IFAP	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amapá
IFB	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília
IFBA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia
IFC	Instituto Federal Catarinense
IFCE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará
IFES	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Espírito Santo
IFET <i>alfa</i>	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia <i>alfa</i>
IFFar	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha
IFFluminense	Instituto Federal Fluminense
IFG	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás
IFMA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Maranhão
IFMG	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais
IFMS	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Mato Grosso do Sul
IFMT	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Mato Grosso
IFNMG	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Norte de Minas Gerais
IFPA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Pará
IFPB	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Paraíba
IFPE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco

IFPI	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí
IFPR	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná
IFRJ	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio de Janeiro
IFRN	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte
IFRO	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia
IFRR	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Roraima
IFRS	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Sul
IFS	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Sergipe
IFSC	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina
IFSertãoPE	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano
IFSP	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de São Paulo
IFSul	Instituto Federal Sul-Rio-Grandense
IFSULDEMINAS	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sul de Minas Gerais
IFTM	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Triângulo Mineiro
IFTO	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Tocantins
IIA	<i>Institute of International Auditors</i>
IMA	<i>Institute of Management Accountants</i>
INTOSAI	<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i>
LAI	Lei de Acesso à Informação
MEC	Ministério da Educação
PAINT	Plano Anual de Auditoria Interna
RAINT	Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna
SCI	Sistema de Controle Interno
SFC	Secretaria Federal de Controle Interno
SGIRC	Secretaria de Governança, Integridade, Riscos e Controles
SITAI	Sistema de Integridade, Transparência e Acesso à Informação
TCU	Tribunal de Contas da União
UAA	<i>Universidad Autónoma de Asunción</i>
UFBA	Universidade Federal da Bahia
UFC	Universidade Federal do Ceará
UFCA	Universidade Federal do Cariri
UFJF	Universidade Federal de Juiz de Fora
UFLA	Universidade Federal de Lavras
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte

UFRPE	Universidade Federal Rural de Pernambuco
UFS	Universidade Federal de Sergipe
UFSM	Universidade Federal de Santa Maria
UGI	Unidade de Gestão da Integridade
UJCM	<i>Universidad José Carlos Mariátegui</i>
UnB	Universidade de Brasília
UNC	<i>Universidad Nacional de Cajamarca</i>
UNCP	<i>Universidad Nacional del Centro del Perú</i>
UNU	<i>Universidad Nacional de Ucayali</i>
UoN	<i>University of Nairobi</i>

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
1.1 JUSTIFICATIVA	16
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA	21
1.3 OBJETIVOS	25
1.3.1 Objetivo Geral	25
1.3.2 Objetivos Específicos	25
2 REFERENCIAL TEÓRICO	26
2.1 CONTROLE INTERNO NAS ORGANIZAÇÕES	26
2.1.1 O Conceito de Controle Interno	26
2.1.2 Os Objetivos do Controle Interno	30
2.1.3 A Importância do Controle Interno nas Organizações	33
2.2 CONTROLES INTERNOS ADMINISTRATIVOS E CONTÁBEIS	36
2.2.1 Controles Internos Administrativos	37
2.2.2 Controles Internos Contábeis	40
2.3 CONTROLE INTERNO E O SETOR PÚBLICO	43
2.3.1 O Controle Interno na Perspectiva Pública	43
2.3.2 Marcos Legais do Controle Interno no Setor Público Federal	48
2.4 ESTUDOS ANTERIORES	59
3 METODOLOGIA	74
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA	74
3.2 UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA	75
3.3 LISTA DE VARIÁVEIS	76
3.4 TÉCNICA DE COLETA DOS DADOS	79
3.5 TÉCNICA DE ANÁLISE DOS DADOS	80
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	83
4.1 DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS	83
4.1.1 Características dos Respondentes e Institutos Federais	83
4.1.2 Estrutura Organizacional do Controle Interno nos Institutos Federais	84
4.1.3 Aspectos Gerais dos Controles Internos	87
4.1.4 Práticas de Controles Internos Administrativos	94
4.1.5 Práticas de Controles Internos Contábeis	97

4.2 ANÁLISE DA SIGNIFICÂNCIA ESTATÍSTICA	101
4.2.1 Práticas Relacionadas às Características dos Respondentes e Institutos Federais	101
4.2.1.1 <i>Aspectos Gerais dos Controles Internos</i>	101
4.2.1.2 <i>Práticas de Controles Internos Administrativos</i>	104
4.2.1.3 <i>Práticas de Controles Internos Contábeis</i>	106
4.2.1.4 <i>Outras Relações Encontradas</i>	108
4.2.2 Práticas Relacionadas à Estrutura Organizacional dos Controles Internos.....	110
4.2.2.1 <i>Aspectos Gerais dos Controles Internos</i>	110
4.2.2.2 <i>Práticas de Controles Internos Administrativos</i>	113
4.2.2.3 <i>Práticas de Controles Internos Contábeis</i>	115
4.2.2.4 <i>Outras Relações Encontradas</i>	116
4.3 ANÁLISE DAS CORRELAÇÕES	118
4.3.1 Aspectos Gerais dos Controles Internos	118
4.3.2 Práticas de Controles Internos Administrativos.....	119
4.3.3 Práticas de Controles Internos Contábeis	121
5 CONCLUSÕES.....	123
REFERÊNCIAS	127
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	142
APÊNDICE B – OUTRAS CORRELAÇÕES ENCONTRADAS	149

1 INTRODUÇÃO

Esta seção apresenta a justificativa do estudo, seu problema de pesquisa, o objetivo geral e os objetivos específicos.

1.1 JUSTIFICATIVA

Nas organizações, o controle interno tem o papel de garantir a integridade das informações e atividades financeiras, administrativas e operacionais, auxiliando os gestores a alcançarem os objetivos estabelecidos. Neste sentido, Silva (2002) destaca que o controle interno compõe-se pelo plano de organização, métodos e medidas utilizados pelas organizações para controlarem suas atividades, assegurando a proteção do seu patrimônio, a exatidão e fidedignidade dos seus dados contábeis e, ainda, a sua eficiência operacional a fim de que os seus objetivos globais sejam alcançados. Sendo assim, para o desenvolvimento de toda organização, o apoio do controle interno torna-se fundamental visto que com ele realizam-se acompanhamentos técnicos dos setores, dos processos da organização, da gestão de pessoas, do desempenho organizacional e propõem-se melhorias para a sua progressão (Silva, 2023).

O controle interno pode ser entendido como um sistema projetado para regular determinadas atividades e que, na execução de atividades operacionais das organizações, pode servir como diretriz. Geralmente as organizações utilizam o sistema de controle interno para controlar estas atividades, buscando-se evitar o uso indevido de seus recursos (Yuniarti, 2017). Por uma perspectiva semelhante, Amina (2021) explica que o controle interno também é definido como um processo que tem por finalidade a garantia do *compliance* e o controle dos riscos, bem como um sistema colocado em prática por meio dos gestores das organizações para o controle de suas atividades. Mendoza-Zamora *et al.* (2018) pontuam que o controle interno vem sendo reconhecido como uma ferramenta que permite à direção de todos os tipos de organizações obter segurança razoável no cumprimento de seus objetivos institucionais e que consiga informar sobre sua gestão às partes interessadas.

Para as organizações públicas, a realização do controle interno é uma exigência prevista constitucionalmente a fim de que a legalidade, legitimidade, economicidade e qualidade da atividade pública sejam averiguadas. Ele é um meio de garantir que os interesses coletivos sejam atendidos e de buscar melhores resultados visando a eficiência e eficácia. Dessa forma, o controle interno viabiliza o acompanhamento das atividades orçamentárias, financeiras, contábeis, patrimoniais e operacionais, assim como proporciona informações gerenciais que permitem o alcance de objetivos e assegura os interesses sociais (Cauper,

2016). Por conseguinte, o controle interno é importante para se ter uma gestão pública eficiente e eficaz na medida em que consegue atender o interesse público ao evitar fraudes, desperdícios e desestruturação no setor público. Por isso, seu papel é fundamental em qualquer nível organizacional, seja na avaliação das finanças e da atuação operacional, como também na correção de erros quando necessário (Silva, 2023).

Dessa forma, o controle interno pode ser considerado eficaz quando ele consegue manter os gestores bem informados sobre o desempenho das operações da organização e de quão bem orientada está a organização para o alcance de seus objetivos. Consequentemente, entende-se que o controle interno terá contribuído para a eficiência das operações se estes objetivos forem alcançados com o mínimo uso ou desperdício de recursos (Oliveira, 2013). Por esta perspectiva, é válido mencionar-se que uma das finalidades do controle interno traduz-se em proporcionar melhores serviços públicos. É também uma peça fundamental para a redução de gastos em aquisições de bens e serviços. Com isso, ele possibilita uma maior economicidade, eficiência e eficácia para a Administração Pública (Nascimento, 2022).

Inclusive, sabe-se que a Administração Pública veio a migrar do modelo burocrático para o modelo gerencial, dando ênfase à análise de seus resultados, buscando atender os seus princípios e melhorar o gerenciamento de seus recursos para a oferta de melhores serviços públicos à sociedade. Esta mudança deu surgimento a um novo conceito de controle interno, sendo ele apresentado com um enfoque prospectivo, como uma atividade de vigilância e orientação que é exercido em nome do interesse público (Costa, 2022). Dessa forma, o controle interno também se revela um instrumento importante para a gestão pública na medida em que consegue verificar a legalidade dos atos administrativos e realizar o controle dos resultados (Silva, 2023).

Nesse sentido, o controle torna-se um instrumento de gestão pública e uma forma de garantir à população prestações de serviços eficientes, buscando reduzir os desvios e desperdícios (Soares, 2010). Isto porque, os tributos arrecadados pelo Estado devem ser utilizados para o atendimento das necessidades da sociedade. Sendo assim, esses recursos devem ser utilizados da melhor forma, considerando as inúmeras necessidades e a escassez dos recursos (Silva, 2009). Por esse motivo, todas as esferas de governo devem buscar a otimização do uso dos recursos arrecadados dos contribuintes, sendo necessário para que isso aconteça uma atuação séria e comprometida por parte dos envolvidos com a gestão pública e de uma eficiente estrutura de controle (Nunes, 2012).

A função do controle interno não se resume a acompanhar os atos praticados pelos gestores públicos e lhes indicar as ações que devem ser desempenhadas por eles para evitar

perdas e desvios. Para além disso, o controle interno tem a premissa de auxiliar numa boa e regular execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial com observância das normas legais a fim de evitar os erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes (Nascimento, 2022). Desse modo, as práticas de controle interno e o uso de seus mecanismos devem proporcionar ajustamentos e correções necessárias para o alcance das metas da instituição que por ela tenham sido definidas, além de possibilitar a identificação de possíveis erros ou desvios e, igualmente, manter informações confiáveis que sirvam de base para o planejamento institucional garantindo-se dessa forma a transparência, economicidade, eficiência e eficácia dos resultados das ações governamentais (Nunes, 2012).

Nota-se que a utilização de recursos públicos para a oferta de serviços em direção ao atendimento do bem comum revela-se como a principal atividade da Administração Pública. Por este motivo, no cumprimento desta função, torna-se preciso que o controle interno tenha como alicerce uma organização sistematizada de procedimentos e medidas para o controle exato, confiável e integral dos dados contábeis, a fim de que as práticas antieconômicas, os erros e as fraudes sejam prevenidos (Melo, 2020). Na área da educação, por exemplo, os programas nacionais que são definidos pelo sistema federal de ensino estabelecem as diretrizes e as formas de financiamento para o custeio das despesas necessárias, incluindo não apenas a manutenção, mas também àquelas relativas à expansão e interiorização do ensino público federal gratuito e de qualidade (Ferreira, 2013). Assim, nas instituições públicas, controles internos eficazes contribuem para a gestão dos recursos e oferta de serviços públicos de qualidade à sociedade de forma mais efetiva (Soares, 2022).

Tendo isto em vista, torna-se relevante compreender como as instituições públicas, especialmente as Instituições Federais de Ensino, objeto deste estudo, têm se utilizado do controle interno na gestão de suas atividades. Não obstante, ao pesquisar o controle interno nas Universidades Federais brasileiras, Melo (2020) observou certa escassez de pesquisas que tiveram como objeto de estudo os aspectos do controle interno em Instituições Federais de Ensino. Considerando isto, sugeriu a realização de novas pesquisas sobre o referido tema em outras instituições, como nos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia. Diante disso, surge a oportunidade do desenvolvimento desta investigação para o fomento de maiores discussões científicas sobre o controle interno no setor público. Com isto, espera-se contribuir para a evidência das práticas de controle interno de tais instituições de ensino a fim de que, a partir dos resultados encontrados, outros questionamentos possam ser levantados e discutidos em prol da busca por controles internos mais eficazes na gestão da educação pública federal brasileira.

Isto porque as Instituições Federais de Ensino devem promover o acompanhamento de suas atividades para que consigam alcançar as finalidades que lhes são destinadas, sendo o controle interno um instrumento que pode ser utilizado para a realização do acompanhamento do desenvolvimento institucional, assim como do alinhamento entre os planos de trabalho e os seus programas e ações (Santana, 2013). Nessa direção, revisar e melhorar os sistemas de controle interno das instituições de ensino são formas de contribuir para a diminuição dos riscos de não consecução de seus objetivos políticos, econômicos e sociais, assim como dos riscos da não promoção de um ensino de qualidade e do progresso científico, o que poderia ocasionar sérias repercussões socioeconômicas (Araújo, 2014).

Destaca-se que o Brasil conta com um total de trinta e oito Institutos Federais, os quais foram criados pela Lei nº 11.892 de 29 de dezembro de 2008. Nesta Lei, os Institutos Federais foram definidos como instituições de educação superior, básica e profissional, bem como pluricurriculares e multicampi, que têm como especialidade a oferta de educação profissional e tecnológica considerando as diferentes modalidades de ensino. Dentre as suas finalidades, destacam-se: (i) a formação e qualificação de cidadãos para atuarem profissionalmente nos diferentes setores da economia, dando ênfase ao desenvolvimento socioeconômico local, regional e nacional; (ii) a geração e adaptação de soluções técnicas e tecnológicas destinadas às demandas sociais e às peculiaridades regionais por meio do desenvolvimento da educação profissional e tecnológica; e (iii) a promoção da integração e verticalização da educação básica com a educação profissional e superior, por meio da otimização de sua infraestrutura física, do quadro de pessoal e dos recursos de gestão (Brasil, 2008).

Nesta direção, no início do ano de dois mil e vinte e quatro, o Governo Federal anunciou a criação de cem novos *campi* de Institutos Federais (Brasil, 2024a). Na atualidade, a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica é composta por seiscentos e oitenta e cinco unidades. Com os novos *campi*, este número será atualizado para setecentos e oitenta e cinco. Tais unidades já vêm sendo implementadas e o valor do investimento previsto é de dois bilhões e quinhentos milhões de reais. Cada uma delas contará com cerca de quinze milhões de reais para a infraestrutura e mais dez milhões de reais para a compra de equipamentos e mobiliário, totalizando vinte e cinco milhões de reais investidos (Brasil, 2024b). Sendo assim, este é um momento de notável importância para se dar visibilidade ao tema do controle interno nos Institutos Federais brasileiros. Considerando, portanto, que a importância do estudo do controle interno está intrinsecamente relacionada à relevância que este possui para a manutenção da integridade das atividades desenvolvidas nas organizações.

Em consulta à Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações, à Plataforma Sucupira e ao Catálogo de Teses e Dissertações, constatou-se uma baixa quantidade de pesquisadores de Programas de Pós-graduação *Stricto Sensu* que se dedicaram ao estudo do controle interno no âmbito dos Institutos Federais brasileiros – do total de vinte e oito pesquisas encontradas com as palavras-chave “Controle Interno” e “Instituto Federal”, apenas seis (21,42%) tratavam sobre o tema. Entre aqueles que realizaram este feito encontram-se: Rocha (2017), Ferreira (2013), Caires (2023), Santana (2013), Reis (2019) e Gomes (2017). O cenário é diferente quando se trata do estudo do controle interno no âmbito das Universidades Federais brasileiras, dado a uma maior quantidade de pesquisadores que contribuíram neste sentido. Por meio das palavras-chave “Controle Interno” e “Universidade Federal” foram encontradas mais de quatrocentas pesquisas. A título de exemplo, pode-se citar: Melo (2020), Soares (2022), Gomes (2018), Abrahão (2023), Mendes (2016), Gomes (2011), Nunes (2012), Araújo (2014), Brandão (2015), Luiz (2016), Azevedo (2017) e Costa (2022).

Para além do exposto, outros motivos pelos quais torna-se relevante pesquisar o controle interno nos Institutos Federais brasileiros decorrem da carência de pluralidade de temas discutidos na literatura atual e de estudos com o universo da pesquisa composto pelas trinta e oito instituições de ensino. Das poucas pesquisas existentes, muitas deram ênfase em analisar a adequabilidade do controle interno das instituições ao modelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), assim como limitaram-se a investigar a realidade de uma única instituição. Por esta perspectiva, torna-se um diferencial a verificação dos aspectos relacionados às práticas de controle interno em múltiplos Institutos Federais brasileiros. Como resultado, espera-se fomentar o preenchimento de lacunas existentes na literatura e o levantamento de novos questionamentos relacionados ao controle interno dos Institutos Federais brasileiros a serem pesquisados.

Diante deste contexto, justifica-se a relevância de se pesquisar as práticas de controle interno nos Institutos Federais brasileiros. O momento é oportuno, a necessidade acadêmica é notória e a importância de boas práticas de controle interno é indiscutível para se ter eficiência e eficácia na gestão da educação pública federal. Neste aspecto, os resultados da pesquisa poderão proporcionar reflexões para o aperfeiçoamento de tais práticas em direção aos preceitos legislativos estabelecidos e esperados. Na iminência da chegada dos novos *campi*, espera-se que o controle interno dos Institutos Federais brasileiros esteja em condições de evitar práticas contrárias aos seus objetivos e finalidades.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Prevenir práticas ilícitas ou impróprias no ambiente público é um dos principais objetivos do controle interno (Taveira; Silva; Callado, 2016). Para tanto, o controle interno é uma atividade que deve ser realizada de maneira permanente nas organizações, baseando-se em manuais de boas práticas, apontando e solucionando os desvios relacionados aos objetivos organizacionais (Custódio *et al.*, 2023), devendo atuar e estar presente em todas as instâncias administrativas das organizações públicas para a garantia do correto trato dos recursos públicos e para garantir eficiência e eficácia na gestão (Mendes, 2016).

Nessa direção, as práticas de controle interno são imprescindíveis para que a Administração Pública consiga fazer o acompanhamento do desempenho e da eficiência da atuação dos órgãos públicos. Por isso, é necessário avaliar a qualidade do controle interno para se ter uma maior garantia de que ele esteja atuando na busca da eficiência e eficácia dos procedimentos da administração, visando assegurar que as instituições cumpram os seus objetivos (Abrahão, 2023). É igualmente necessário adequar os sistemas de controle interno dos órgãos públicos, considerando-se imprescindível a realização de avaliações contínuas com o propósito de identificar as atividades que devem integrar este sistema, bem como verificar se elas estão sendo realizadas favoravelmente ao alcance dos objetivos das instituições que por elas tenham sido definidos (Rocha, 2017).

As práticas de controle interno podem permitir o ajustamento ou correção dos rumos que a organização tenha inicialmente definido com vista a atingir suas metas, permitem identificar erros ou desvios e manter informações confiáveis para o seu planejamento institucional. No entanto, importa destacar que um sistema de controle interno defeituoso pode resultar na precariedade das bases informacionais e, conseqüentemente, os gestores poderão ter dificuldades no desenvolvimento de seus trabalhos e na avaliação do seu processo de gestão (Nunes, 2012). Assim, os gestores dos variados setores de uma instituição devem fomentar a utilização do controle interno, considerando que este último contribui no impedimento de ilegalidades e ineficiências (Taveira; Silva; Callado, 2016).

Um controle interno ineficiente pode resultar em ocorrências indesejadas e causar prejuízo tanto para o governo quanto para a população. Por estas razões, considera-se que ele é indispensável para o acompanhamento e execução de programas, apontar falhas e desvios destes, e zelar pela correta utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais. Neste sentido, o descumprimento dos procedimentos de controle interno pode acarretar lesões aos cofres públicos e à sociedade como um todo (Custódio *et al.*, 2023). Logo, entende-se que o

controle interno são atividades que buscam garantir boas práticas de gestão e de procedimentos ao assumir, de modo simultâneo, os objetivos de auxiliar o administrador público e de servir como instrumento para a proteção e defesa dos cidadãos (Ferreira, 2013).

Como qualquer outra organização pública, as instituições de ensino também utilizam recursos públicos para a realização de suas finalidades. Desse modo, seus gestores também devem ter ciência da importância de se ter um bom sistema de controle interno para que a gestão consiga atender aos preceitos legais e manter uma boa administração pautada na eficiência, eficácia e efetividade de seus atos (Taveira; Silva; Callado, 2016). Em um moderno sistema de gestão de uma instituição de ensino superior, o controle interno é considerado o componente mais importante e permite o aumento da eficiência das atividades educativas, de pesquisa e extracurriculares. Além disso, entende-se que a eficácia do funcionamento de seus variados departamentos depende da eficácia do controle interno. Assim, a realização do controle interno precisa compreender todas as etapas da gestão, formando-se um sistema de controle interno capaz de auxiliar a instituição no ambiente competitivo e na sua adaptação aos fatores externos (Burtseva, 2014).

Um estudo recente realizado por Kamara, Kamara e Bendu (2025) em uma universidade pública de ciência e tecnologia localizada em Serra Leoa apontou que as atividades de controle interno impactavam de forma positiva seu desempenho financeiro e operacional. Tanto sua alta administração quanto a equipe financeira, de compras, de tecnologia da informação e alguns funcionários acadêmicos recebiam treinamentos regulares sobre os cinco componentes do controle interno (ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação, monitoramento). Como resultado, esses treinamentos contribuíam para o aumento da capacidade de promoção da transparência, responsabilização e eficiência na prestação dos serviços educacionais. Também foi constatado que seu sistema eficaz de controle interno beneficiava suas partes interessadas, entre elas: alunos, funcionários acadêmicos e administrativos e órgãos reguladores governamentais.

No entanto, esta não é uma realidade para muitas universidades ou instituições de ensino. Hussien (2022) realizou uma pesquisa cujo objetivo consistiu em avaliar a eficácia das práticas de controle interno em algumas universidades públicas da Etiópia. Seus resultados indicaram que as instituições de ensino pesquisadas possuíam uma abrangente política de controle interno e procedimentos que se assemelhavam aos requisitos do modelo COSO. Contudo, verificou-se que o problema estava na funcionalidade prática deste controle, que apresentava-se de forma limitada. Foi observado que as instituições de ensino não haviam

implementado os procedimentos de controle interno adequadamente. De modo geral, concluiu-se que o sistema de controle interno das instituições de ensino não era eficaz.

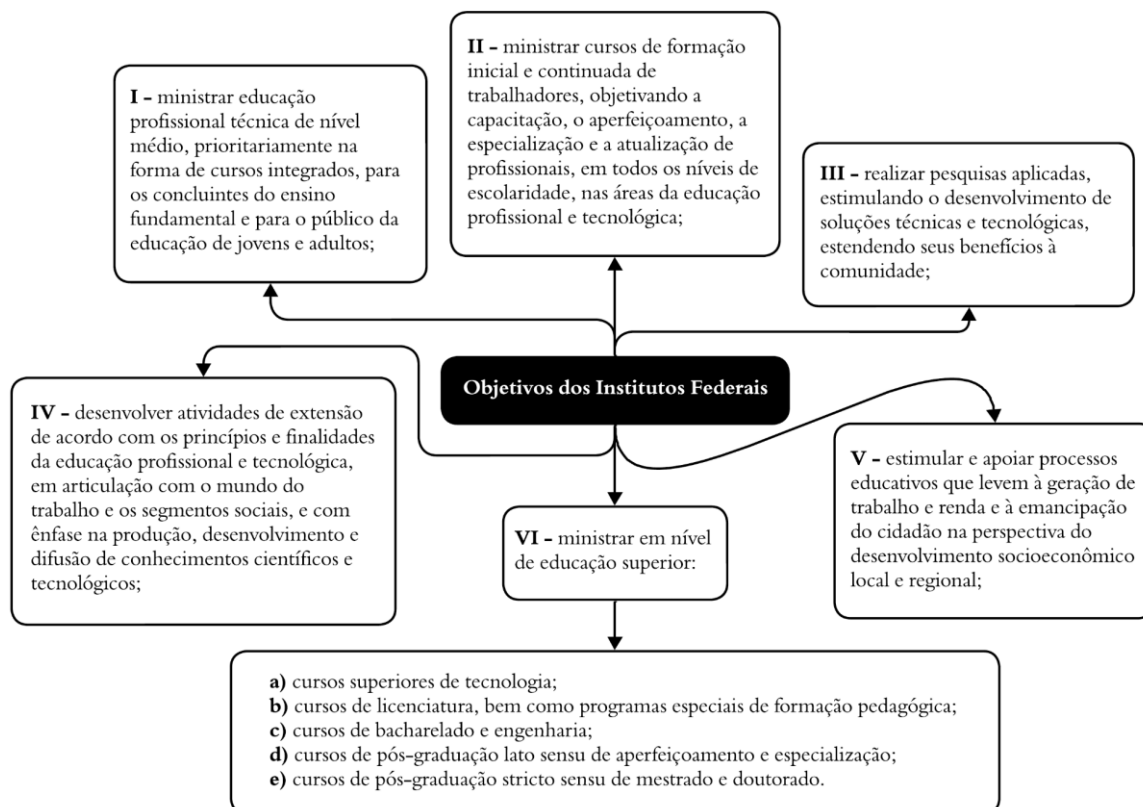
No Brasil, Martins, Libonati e Miranda (2021) destacam que as Instituições Federais de Ensino, para garantir o bom uso dos recursos públicos, contam com sistemas de controle interno. Porém, constataram em sua pesquisa que as Instituições Federais de Ensino brasileiras não utilizam estes sistemas de modo eficiente, dando margem para a intensificação da ocorrência de fraudes, já que os sistemas de controle interno é um instrumento que pode mitigar tais práticas. Adicionalmente, Araújo e Araújo (2024) concluíram que as práticas de controle interno devem ser institucionalizadas adequadamente para que os objetivos de uma universidade pública sejam alcançados com eficiência. Pois, esta institucionalização pode criar hábitos, regras e rotinas dentro da instituição de ensino, resultando na aceitação gradual das referidas práticas pelos servidores. Em consonância com os autores, pode-se compreender que esta percepção pode ser estendida aos Institutos Federais e que, além de institucionalizadas, as práticas de controle interno também podem ser reajustadas ou eliminadas caso não estejam alinhadas com os objetivos destas instituições. Por esta razão, é de suma importância a verificação contínua de tais práticas para mantê-las em conformidade com o que se espera, tendo em vista que uma má prática de controle interno não deve ser mantida por ter se tornado um hábito ou rotina.

Em sentido convergente, Melo (2020) argumenta que para o controle interno conseguir ser capaz de avaliar e responder aos riscos, é necessário a existência de um sistema de controle interno que tenha a responsabilidade de implementar rotinas e procedimentos de práticas de controle interno que garantam a execução do acompanhamento das atividades, metas e objetivos, assim como a fiscalização e o controle de todas as unidades que compõem a organização. Badoo, Hammond e Oppong (2020) ao recomendarem a avaliação do sistema de controle interno estabelecido e implementado em universidades técnicas de Gana, também recomendaram seu monitoramento e identificação de forma contínua para garantir que ele funcione de forma correta e atenda às expectativas. Para os autores, estas ações podem contribuir para que os problemas que surgirem em sua implementação possam ser identificados, relatados e corrigidos rápida e adequadamente antes de seus agravamentos.

Considerando os dizeres dos (as) autores (as) acima citados (as), nota-se que as práticas de controle interno são importantes para que as organizações públicas atinjam seus objetivos; o que inclui os Institutos Federais, tendo em vista que o alcance de seus objetivos decorrem da exigência da Lei, além do fato de que devem prestar contas aos órgãos de controle, como a Controladoria-Geral da União (CGU) e o Tribunal de Contas da União

(TCU), a fim de que seja dada a devida transparência das suas ações. Nesse sentido, os objetivos dos Institutos Federais encontram-se elencados no Art. 7º da Lei nº 11.892 de 29 de dezembro de 2008 (Brasil, 2008) e podem ser observados na Figura 1, localizada a seguir.

Figura 1 – Objetivos dos Institutos Federais.



Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2008).

Por falar nos órgãos de controle, importa mencionar que a Administração Pública Federal, no que se refere às práticas de controle interno, recomenda que os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, como os Institutos Federais, atendam ao que estabelece a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 2016 (Souza, 2020; Brasil, 2016a). Além disso, eles também devem observar a Instrução Normativa TCU nº 84 de 2020 (Brasil, 2020) e a Decisão Normativa TCU nº 198 de 2022 (TCU, 2022), que estabelecem normas para a tomada e a prestação de contas dos administradores e responsáveis pela Administração Pública Federal.

Segundo Melo e Rocha (2020), no julgamento da prestação de contas dos Institutos Federais, os órgãos de controle atuam com vista a garantir a melhoria na qualidade do ensino da Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica, considerando que instituições de ensino bem organizadas e com foco na efetivação de sua missão e do seu planejamento estratégico podem fornecer condições mais favoráveis ao desenvolvimento das atividades de

ensino-aprendizagem, sendo a melhoria na alocação de seus recursos para atividades-fim um exemplo disso. Contribuem, portanto, na garantia de condições para o funcionamento delas e promovem uma gestão transparente no que se refere ao alcance de suas finalidades.

Por fim, diante do exposto, deve-se frisar que quando os pontos falhos e exitosos das práticas de controle interno são evidenciados, torna-se possível realizar uma revisão dos seus instrumentos e processos para o aperfeiçoamento e correção de suas falhas (Nunes, 2012). Portanto, considerando a necessidade de estudos direcionados à evidenciação das práticas de controle interno – de modo específico – nos Institutos Federais, a presente dissertação tem como problema de pesquisa a seguinte questão: **Quais os aspectos práticos relacionados ao controle interno nos Institutos Federais Brasileiros?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

- Verificar os aspectos práticos relacionados ao controle interno nos Institutos Federais Brasileiros.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Investigar as características do controle interno nos Institutos Federais;
- Identificar os aspectos gerais dos controles internos e as práticas de controles internos administrativos e contábeis existentes nos Institutos Federais;
- Analisar se existe relação estatisticamente significativa entre as características dos respondentes, as características dos Institutos Federais, a estrutura organizacional dos controles internos nos Institutos Federais e as dimensões: aspectos gerais dos controles internos, práticas de controles internos administrativos e contábeis.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção apresenta, no primeiro momento, o conceito de controle interno, seus objetivos e a sua importância para as organizações. Em seguida, discorre sobre os controles internos administrativos e contábeis. Posteriormente, trata sobre o controle interno no setor público e, ao final, aponta alguns estudos anteriores correlatos.

2.1 CONTROLE INTERNO NAS ORGANIZAÇÕES

2.1.1 O Conceito de Controle Interno

O controle interno não apresenta um conceito único. Por esse motivo, ele é definido de diversas maneiras pela literatura e instituições reguladoras. Diante disso, Mattos e Mariano (1999) buscaram apresentar um conceito que sintetizasse as principais ideias sobre o tema. Para os autores, o controle interno representa um conjunto de medidas que as empresas adotam com a intenção de proteger seu patrimônio, que fornecem registros contábeis fidedignos e possibilitam a correta tomada de decisão.

Destrinchando esse conceito, Mattos e Mariano (1999) explicam que o termo patrimônio foi empregado por ele representar todo o conjunto de bens, direitos e obrigações das empresas. Já os registros contábeis fidedignos traduzem-se na ideia de que o controle interno tem o dever de assegurar que eles correspondam a fatos reais, bem como que todos os fatos relacionados ao patrimônio empresarial sejam registrados. Enquanto a tomada de decisão decorre da utilização dos registros contábeis, sendo essa a sua razão de ser. Com isso, a decisão tomada influi no patrimônio, no sentido de protegê-lo.

Uma definição mais recente desse instrumento foi realizada por Crepaldi e Crepaldi (2023) e Lizote *et al.* (2021), que de modo semelhante compreendem o controle interno nas organizações como sendo a representação do conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que tem por objetivos/finalidades: a proteção dos ativos; a produção de dados contábeis confiáveis; e o auxílio à administração quanto a condução dos negócios de maneira ordenada.

Para García *et al.* (2023), o controle interno é um conjunto de métodos e medidas que são coordenadas dentro de organizações privadas ou públicas para a salvaguarda de seus recursos financeiros e materiais, garantindo-se o seu bom uso, bem como a exatidão e a confiabilidade de suas operações. Dessa forma, promove-se a eficiência ao cumprir as políticas estabelecidas em normas que conduzem ao alcance dos objetivos. Semelhantemente, Franco (2021) entende que o controle interno é formado pelo plano, métodos coordenados e medidas adotadas no interior das empresas para salvaguardar seus ativos e auxiliar na verificação da confiabilidade de seus dados contábeis.

De outro modo, mas ainda ressaltando o seu sentido protetor, Alver, Silveira e Montagner (2019) conceituam o controle interno como uma ferramenta que fornece razoável segurança para as atividades das empresas, tanto as administrativas quanto as operacionais, e que mitiga possíveis erros e fraudes a fim de proteger o seu patrimônio. Em sentido convergente, Assi (2019) define o controle interno como todas as políticas que são adotadas pelas empresas com a intenção de mitigar riscos e melhorar os processos.

De forma parecida, Lakis e Giriūnas (2012) definiram o controle interno como parte do sistema de gestão empresarial que visa garantir a implementação dos objetivos de uma empresa, a eficácia do seu desempenho econômico-comercial, a observância dos princípios contábeis, bem como o controle eficaz dos riscos do trabalho, permitindo-se a redução de erros intencionais e não intencionais e evitando-se fraudes cometidas tanto por sua autoridade quanto pelos funcionários.

Sobre o conceito de controle interno, Hernández Campost (2016) realça a amplitude de sua definição e como ela destaca implicitamente os seus objetivos, que estão ligados à eficiência e eficácia operacional, à confiabilidade das informações financeiras e ao cumprimento de leis e normas aplicáveis. O autor menciona ainda a contribuição do controle interno para a sociedade na medida em que ele reforça a credibilidade das atividades desenvolvidas no âmbito da contabilidade e da auditoria.

Por sua vez, Ritta (2010) pontuou no seu conceito de controle interno a finalidade das instituições de alcançarem seus objetivos. De tal modo, o autor define controle interno como processos executados com o fim de fornecer segurança razoável ao cumprimento dos objetivos das instituições no que se refere à eficiência e eficácia das suas operações, integridade dos seus relatórios financeiros e à sua aderência às leis e normas. Da mesma forma, Escobar-García, Loor-Escobar e Loor-Escobar (2024) compreendem que o controle interno é um processo efetuado e desenhado pelas entidades para que ele proporcione segurança razoável no cumprimento de seus objetivos.

Yépez (2016) também considera que o controle interno é um processo contínuo que se desenvolve pela direção, gerência e colaboradores de uma empresa para que seja dada segurança razoável às suas informações e às operações realizadas por ela, com o intuito de que os seus objetivos sejam alcançados, tendo como orientação a efetividade, eficiência e economia das operações, a qualidade dos seus serviços, bem como a proteção e elaboração de informações financeiras válidas e confiáveis para que sejam apresentadas oportunamente, promovendo-se efetividade, eficiência e economia nas suas operações.

Nessa mesma linha de pensamento, Andrade (2020) define o controle interno como um processo que destina-se ao fornecimento de uma garantia razoável ao alcance de objetivos e que ele efetua-se pelo conselho de administração e demais responsáveis. Essa perspectiva também é defendida por Monteiro (2015), que entende o controle interno como um processo cuja responsabilidade é da gestão da entidade que lhe adota com a intenção de garantir o atingimento de determinados objetivos.

Este aspecto é igualmente levantado por Rashedi e Dargahi (2019), ao concluírem que o controle interno é um processo que sofre influência da gerência interna para o fornecimento de garantia razoável quanto à eficiência e eficácia das operações da empresa, incluindo-se a garantia de que as demonstrações financeiras tenham sido preparadas segundo as normas aplicáveis e em conformidade com outras normas.

O controle interno é igualmente percebido como uma ferramenta básica para o mundo empresarial, visto que a administração das empresas dele depende para a tomada de decisões corretas e oportunas. Entende-se que ele não é uma atividade exclusiva da direção, mas de todos os níveis e membros da empresa, sendo capaz de auxiliar na orientação do cumprimento dos objetivos estabelecidos por meio de mecanismos de medição qualitativos e quantitativos. No entanto, o controle interno não deve ser compreendido apenas como um processo de monitorização puramente técnico, mas também como um processo informal pelo qual são avaliados fatores culturais, organizacionais, humanos e grupais (Navarro Silva; López Macas; Pérez Espinosa, 2017).

Além disso, aspectos administrativos e operacionais também são encontrados nos conceitos de controle interno. Ribeiro e Timóteo (2012), por exemplo, o conceitua como um instrumento das organizações com destinação às fiscalizações, vigilâncias e verificações administrativas que lhes permitem dirigir, observar e prever acontecimentos. Similarmente, Attie (2018, p. 241) elucida que “o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos”.

Já El Mahdad, Oulahcen e Torra (2023) definem o controle interno como um conjunto de tarefas preventivas, corretivas, sustentáveis, gerais e adaptáveis que são realizadas pelo pessoal das organizações e prescritas como ações e procedimentos por e para elas próprias, com o fim de assegurar segurança razoável na redução da probabilidade da ocorrência de riscos, na concretização dos objetivos previstos, na eficácia das operações, na eficiência e relevância dos meios e, ainda, no controle da comunicação de informações confiáveis para auxiliar nos momentos de tomada de decisões.

Por outra perspectiva, o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), apoiado pela *American Accounting Association* (AAA), *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), *Financial Executives International* (FEI), *Institute of Management Accountants* (IMA) e *The Institute of International Auditors* (IIA), definiu o controle interno da seguinte maneira:

Internal control is a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance (COSO, 2013, p. 3).

Portanto, para o COSO o controle interno diz respeito a um processo que é efetuado pelo conselho de administração, pela administração e pelo pessoal das entidades, sendo ele projetado para se ter uma segurança razoável no que se refere ao cumprimento dos objetivos relacionados às operações, relatórios e *compliance*.

De modo semelhante à definição anterior, Márquez (2011) apresenta o controle interno como um processo que é realizado pelo conselho de administração, pela direção e pelos funcionários de uma empresa para garantir uma segurança razoável no cumprimento dos objetivos desta empresa relacionados à eficiência das operações, confiabilidade das informações e cumprimento das normas e regulamentos. Segundo a autora, esta é a concepção do controle interno mais abordada na contemporaneidade.

Por esta mesma linha de pensamento, Triana e Aggeraini (2022) compreendem que o controle interno é um processo que se realiza pela administração das empresas e que ele visa proporcionar a confiabilidade dos relatórios financeiros, a eficácia e eficiência de suas operações, assim como a conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis. Em um sentido mais específico, Baquerizo Gómez (2021) entende o controle interno como um procedimento adotado pelas empresas para se obter precisão nas suas transações, garantindo, dessa maneira, que as demonstrações financeiras das empresas que o adotem estejam em conformidade com as normas.

Por fim, Espinosa-Jaramillo (2024) definiu o controle interno como um conjunto de políticas, procedimentos, práticas e estruturas organizacionais que são projetadas para a proteção dos ativos das organizações, a garantia da integridade de suas informações financeiras, a melhoria da eficiência das operações e a garantia do *compliance* com leis e regulamentos. A autora o considera também como um sistema abrangente que é projetado para a redução de riscos, prevenção de fraudes e o fornecimento de uma base sólida para a tomada de decisões.

2.1.2 Os Objetivos do Controle Interno

De acordo com Choix e Velazquez (2012), todos os objetivos do controle interno têm como base fundamental a proteção da empresa contra qualquer anomalia que lhe possa vir a existir, seja em seus ativos e passivos ou na exatidão dos registros de suas informações financeiras. Nesse sentido, Almeida (2012) entende que o controle interno representa um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que tem por objetivos proteger ativos, produzir dados contábeis de confiança e ajudar a administração a conduzir de maneira ordenada os negócios da empresa. Lizote *et al.* (2021) adotam esse mesmo entendimento, acrescentando apenas que o controle interno também objetiva evitar fraudes e facilitar a tomada de decisão.

Para Ritta (2010), o objetivo do controle interno traduz-se em evidenciar as falhas e os erros nos processos gerenciais com a intenção de retificar as ações bem como de evitar a reincidência. Nesse sentido, considera que o controle interno tem a finalidade de proteger o patrimônio e a confiabilidade dos dados para a gestão dos negócios. Semelhantemente, Ayres *et al.* (2018) elucidam que os objetivos do controle interno podem ser entendidos como um conjunto de práticas que têm por finalidade proteger os interesses da entidade, assim como salvaguardar o seu patrimônio e, ainda, buscar por informações adequadas a fim de se alcançar a eficiência empresarial.

Para Araújo *et al.* (2016) o controle interno, tanto nas entidades do setor público quanto do setor privado, com base em procedimentos organizacionais que gerencia e minimiza os riscos, busca ajudar as organizações a alcançarem os seus objetivos no desenvolvimento de suas atividades. Cordão e Ramos (2014) igualmente ressaltam que o controle interno, tanto na iniciativa privada quanto nos órgãos públicos, tem a função de atuar de forma preventiva para inibir possíveis falhas que possam vir a prejudicar as instituições, assim como a função de orientá-las na gestão e consecução de seus objetivos e finalidades.

Franco (2021) destaca que entre as razões pelas quais uma empresa estabelece um sistema de controle interno está a ajuda que ele oferece no cumprimento de seus próprios objetivos, considerando que o referido sistema é composto por uma série de políticas e procedimentos específicos para assegurar que as metas e objetivos considerados importantes para as empresas sejam cumpridos. Assim, o autor menciona que a principal finalidade do controle interno é comprovar se os objetivos estão sendo encontrados, cumpridos ou alcançados pelas empresas. Além disso, ele explica que cabe ao controle interno demonstrar

seu objetivo de desenvolver uma gestão adequada na mitigação de riscos, evitando, conseqüentemente, qualquer fraude.

Por esse lado, é interessante pontuar que Márquez (2011) observou em sua pesquisa que o controle interno vem evoluindo prioritariamente em direção ao fomento da eficiência, buscando reduzir riscos no cumprimento dos objetivos, ajudando a assegurar a confiabilidade da informação financeira e da gestão, protegendo os recursos e auxiliando no cumprimento das leis, regulamentos e cláusulas contratuais aplicáveis; e considerou que o principal objetivo do controle interno é minimizar os desvios e riscos, permitindo a detecção de alterações naquilo que foi inicialmente estabelecido.

Na mesma direção, Lakis e Giriūnas (2012) compreendem que o gerenciamento eficaz de riscos é o objetivo mais importante do controle interno, haja vista que erros e fraudes podem ser identificados e eliminados de dentro da empresa. Semelhantemente, Panferova (2020) menciona que entre os diferentes objetivos do sistema de controle interno, minimizar os riscos das organizações é o principal deles. Para que isto ocorra, além da organização e aplicação do sistema de controle interno de modo competente, é necessário que as organizações o melhorem de acordo com os seus objetivos estratégicos.

Já Custódio *et al.* (2019) ressaltam aspectos relacionados tanto ao setor financeiro quanto ao patrimonial da empresa com vista a evitar desperdícios. Nesse sentido, mencionam que o controle interno busca aperfeiçoar, monitorar e verificar tanto as movimentações financeiras quanto as patrimoniais realizadas pela entidade, colocando em foco a realização de suas metas e o alcance de resultados favoráveis com menos desperdício.

Para Grazziotin (2002) os objetivos do controle interno são fundamentais para qualquer negócio e podem ser categorizados da seguinte maneira: (1) a eficiência e eficácia das operações, diz respeito aos objetivos operacionais; (2) a confiabilidade e integridade da informação financeira e gerencial, que compreende os objetivos da informação; e (3) a aderência com leis e regulamentos aplicáveis, revelam os objetivos do *compliance*.

Segundo Hanaty, Chegri e Hniche (2022), o controle interno compreende todas as disposições e procedimentos estabelecidos pelas organizações com os objetivos de: (1) garantir a segurança patrimonial destas, (2) manter a regularidade de suas operações, (3) a correta aplicação das leis, regulamentos e diretrizes internas, bem como (4) manter a qualidade de suas informações e (5) a eficiência de suas operações.

De acordo com Pereira (2004), o objetivo do controle interno consiste em potencializar o êxito do processo decisório, implicando em uma maior geração de benefícios socioeconômicos. Com isso, seus objetivos alinham-se com as metas empresariais – sendo o

lucro a meta prioritária. Nesse sentido, são objetivos do controle interno: (1) dotar a empresa de uma base informativa confiável e tempestiva; (2) induzir comportamento focado em resultados; (3) salvaguardar o potencial de geração de riqueza (patrimônio); e (4) garantir, subsidiariamente, observância de regulação aplicável à firma.

De modo semelhante, Attie (2018) também atribui ao controle interno quatro objetivos, sendo eles: (1) salvaguarda dos interesses da empresa – proteção do patrimônio de perdas e riscos decorrentes de erros ou irregularidades; (2) precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais – geração de informações adequadas e oportunas que possibilitem a administração e compreensão dos eventos realizados na empresa; (3) estímulo à eficiência operacional – prover meios necessários para que as tarefas sejam entendidas e aplicadas com ações tempestivas e uniformes; e (4) aderência às políticas existentes – que as políticas indicadas pela administração sejam seguidas pelo seu pessoal.

De outra forma, Jiayao, Sadiq e Ling (2023) fazem menção aos seguintes objetivos do controle interno: (1) aumentar a eficácia e eficiência operacional, (2) garantir que a gestão empresarial seja legal e compatível, (3) garantir relatórios financeiros e informações precisos e completos, (4) garantir a segurança dos ativos, e (5) facilitar para que a estratégia de desenvolvimento da empresa seja concretizada.

Mattos e Mariano (1999) classificam três objetivos do controle interno, quais sejam: (1) proteção de ativos – adoção de medidas que os salvaguardem e os defendam de situações indesejáveis que lhes possam causar danos; (2) obtenção de informações apropriadas – as informações necessitam estar corretas e disponíveis no momento certo; (3) promoção da eficiência operacional – um eficiente controle interno contribuirá para o alcance dos objetivos previamente estabelecidos.

De modo mais amplo, Oliveira, Perez Junior e Silva (2015, p. 73) fizeram a seguinte classificação dos objetivos do controle interno:

- a) verificar e assegurar os cumprimentos às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- b) obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;
- c) comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- d) proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos;
- e) prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- f) servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção;

- g) registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- h) estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigilância exercida por meio dos relatórios;
- i) assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registro e controle das provisões, perdas reais e previstas;
- j) assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período;
- k) permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

Sendo assim, pode-se considerar que o controle interno “busca aprimorar a prática do controle nas organizações, procedendo a ações que visem minimizar contingências de ordem operacional e administrativa, assim conduzindo o desempenho de atividades que correspondam aos objetivos e metas preestabelecidas” (Miranda *et al.*, 2014, p. 95). Nesse sentido, o controle interno tem como principais tarefas a garantia do monitoramento do funcionamento dos objetos de controle, bem como a verificação das atividades relativas ao cumprimento das normas, objetivos, padrões e leis (Burtseva, 2014).

2.1.3 A Importância do Controle Interno nas Organizações

De acordo com Monteiro (2015), a relevância do controle interno tem aumentado devido aos escândalos corporativos das últimas décadas. Nesse sentido, Carvalho Júnior *et al.* (2021) relembram que foram a partir dos escândalos contábeis envolvendo as organizações americanas “*World Com*” e “*Eron*”, empresas estas que se envolveram em processos de fraudes no início da década de 2000, sendo que as fragilidades de seus sistemas de controles internos foram apontadas como as principais causas para isso ter acontecido, gerou um movimento em que foi dada maior relevância à temática da importância do controle interno.

Diante disso, Aksoy e Aksoy (2020) esclarecem que a conscientização global sobre a importância do controle interno teve início após os escândalos contábeis e de auditoria que se iniciaram nos anos 2000, nos Estados Unidos. Por essa razão, Mota (2018, p. 460-461) entende que “um dos elementos essenciais dentro de uma organização, empresa ou órgão público, é a existência e eficiência de controle interno”. Isto porque, nos dizeres de Barros *et al.* (2021), o controle interno auxilia as organizações a compreenderem os riscos que estão expostas e, com isso, elas podem estabelecer controles a fim de combater as possíveis ameaças que possam vir a lhe ocorrerem.

Neste sentido, Espinosa-Jaramillo (2024) pontua que o controle interno possibilita uma melhor eficiência às empresas, lhes ajudando a encontrar e a evitar possíveis riscos. Da mesma forma, um sistema de controle implementado acaba sendo mais eficiente para o aprimoramento delas, considerando que ele contribui nas tomadas de decisões, gera melhores resultados, auxilia no cumprimento de seus objetivos e a encontrar possíveis alternativas para

os problemas. A propósito, Franco (2021) faz uma importante observação ao destacar que o controle interno permite a proteção da empresa de si mesmo, salvaguardando-a dos perigos que decorrem das fraudes e corrupções.

O controle interno é importante por ser configurado para garantir a proteção dos ativos das empresas, evitar seu uso indevido ou apropriação indevida, assim como por contribuir na descoberta e proteção contra possíveis fraudes (Abiodun, 2020). À vista disso, o controle interno contribui na medida em que fornece razoável segurança às atividades da empresa – sejam elas administrativas ou operacionais. Ele consegue mitigar as possibilidades de erros e fraudes, protegendo, portanto, o patrimônio da empresa. No entanto, caso o sistema de controle interno de uma empresa seja falho, ela ainda estará suscetível a erros e fraudes (Alver; Silveira; Montagner, 2019).

Por essa razão, Azevedo, Ensslin e Reina (2010) pontuam que um bom sistema de controle interno não é garantia absoluta contra a ocorrência de fraudes e irregularidades, mas ele as previne e minimiza, e sua eficiência permite detectá-las. Além do que, conforme ressalta Coutinho (2013), o controle interno pode não eliminar completamente o risco de se ocorrerem fraudes, mas estas tendem a aumentar se a sua prática for facilitada.

Nesse sentido, Rae e Subramaniam (2008) concluem que o sistema de controle interno é importante porque consegue evitar erros e fraudes potenciais por meio do monitoramento e aprimoramento de processos de relatórios organizacionais e financeiros, assim como pela garantia da conformidade com as leis e regulamentos pertinentes.

Por isso, entende-se que as atividades de controle manuais e automatizadas devem ser estabelecidas pelas organizações para que elas consigam alcançar seus objetivos e missão de forma eficiente e eficaz, para reduzir riscos que comprometam a realização desses objetivos e missão, bem como para conseguir lidar com eventos excepcionais ou indesejados de forma rápida e apropriada assim que detectados (Mahadeen *et al.*, 2016).

Segundo Lakis e Giriūnas (2012), o controle interno torna-se um instrumento e um meio para o controle dos riscos, ajudando as empresas no atingimento de seus objetivos e na execução de suas tarefas. Um controle interno eficaz consegue ajudar as empresas na avaliação objetiva de seu potencial desenvolvimento e das tendências de seu desempenho. Dessa maneira, torna-se possível detectar e eliminar tanto as ameaças quanto os riscos, além de ser possível manter um nível específico de risco e fornecer sua razoável segurança.

Sendo assim, “através do controle interno, a fiscalização e detecção de falhas e erros são alcançadas de forma mais eficaz” (Cordão; Ramos, 2014, p. 24). Aliás, percebe-se que o controle interno não mais possui apenas um caráter corretivo – utilizado quando da detecção

do problema –, ele passou a apresentar também um caráter preventivo, visto que busca criar meios para assegurar adequadamente a proteção das atividades e procedimentos, conduzindo-as de forma confiável (Jacques; Reske Filho, 2006).

Por conseguinte, o controle interno é importante no gerenciamento das atividades de qualquer empresa. Com um sistema de controle interno que funcione de forma eficaz, elas poderão atingir seus objetivos de forma mais rápida. Por isso, é necessário que deem especial atenção a este sistema no gerenciamento de suas atividades para que os procedimentos de controle sejam executados em tempo hábil (Avlokulov, 2024).

Por esses motivos, “atualmente, as pequenas e médias empresas estão percebendo a relevância do controle interno como ferramenta de gestão, pois ele se mostra eficiente ao evitar a ocorrência de erros e procedimentos ilegais ou fraudulentos” (Lizote *et al.*, 2021, p. 81). Para essa finalidade, o controle interno “oferece subsídios para garantir um efetivo gerenciamento dos negócios, evitando desperdícios, produzindo informações fidedignas e, também, fornecendo maior transparência na execução das atividades organizacionais” (Eskinazi; Tenório, 2017, p. 138).

Choix e Velazquez (2012) também reconhecem a importância do controle interno para a estrutura administrativa contábil das empresas, ressaltando que ele garante a confiança de suas informações financeiras frente às fraudes, além de garantir eficiência e eficácia em suas operações. Assim, ter um controle interno adequado é uma necessidade de todas as empresas, considerando que com ele os riscos e fraudes são evitados, seus bens e interesses são protegidos e cuidados, e torna-se possível a avaliação da eficiência de sua organização.

Nessa direção, Pereira (2004) já ressaltava a importância do uso do controle interno pelas empresas para fins gerenciais e não apenas para evitar práticas fraudulentas. Assim, em sua pesquisa, pontuou que o controle interno fornece informações que são subsídios fundamentais para uma prática de gestão satisfatória, mostrando-se também como um mecanismo de sinalização das fragilidades e ameaças e, ainda, uma fonte relevante de informação e suporte para as decisões dos gestores.

Em sentido convergente, Lunkes (2008, p. 53) observa que o controle interno “é mais do que uma medida de prevenção de fraude, controles internos adequados melhoram a tomada de decisão, provendo informação segura a gestores internos, como também, podem ajudar assegurar que estão sendo atendidas às políticas e planos estratégicos”.

Seguindo essa mesma linha de pensamento, Eskinazi e Tenório (2017) concluem que o controle interno, além da sua função e capacidade de reduzir erros e fraudes, também permite que as entidades melhorem seus resultados – seja na redução de custos, retrabalhos de

determinadas áreas ou processos, multas e processos judiciais, como também possibilita que a organização tenha um maior controle do seu patrimônio, entre outras melhorias.

Sendo assim, o controle interno também revela a sua importância para as organizações ao lhes possibilitarem – a partir de um adequado controle sobre as suas funções de vendas, recursos humanos, fabricação, compras, tesouraria etc. – o atingimento de resultados favoráveis com o uso de menos recursos, implicando, desse modo, na diminuição de desperdícios (Oliveira; Perez Junior; Silva, 2015).

A importância do controle interno é ainda atribuída ao fato de que ele, além de fazer parte das políticas gerenciais, se mostra uma importante ferramenta de apoio pela qual são estabelecidas medidas de segurança, controle e autocontrole que, por sua vez, contribuem para a promoção da eficiência, garantia da eficácia e prevenção do desrespeito às leis, normas e políticas organizacionais (Contreras; Díaz-Barrios, 2013).

Além disso, Zayas-Batista, Cedeño-Intriago e Gamboa-Graus (2024) igualmente destacam que entre os benefícios de implementar o controle interno nas empresas estão o aperfeiçoamento da utilização dos recursos com maior qualidade; a possibilidade de alcançar uma adequada gestão financeira e administrativa; a obtenção de melhores níveis de produtividade, eficiência e eficácia; assim como a possibilidade delas se colocarem em um alto nível de competitividade.

Por último, importa mencionar que o controle interno pode melhorar a governança; permite que a organização avance em direção às suas metas e realizações; incentiva a eficácia e a eficiência das operações, reduz o risco de perda de ativos e ajuda na garantia da conformidade com as leis e os regulamentos; e garante a confiabilidade dos relatórios financeiros. Dessa forma, as organizações com um controle interno eficaz podem atingir suas metas com eficiência e eficácia, garantindo uma boa governança, enquanto as organizações que possuem um controle interno fraco tendem a ter uma má governança (El Junusi, 2020).

2.2 CONTROLES INTERNOS ADMINISTRATIVOS E CONTÁBEIS

O controle interno, por meio de práticas e de controles contábeis e administrativos, auxilia os gestores a operarem suas organizações com mais eficácia e eficiência. De igual modo, garante que as atividades contábeis e administrativas das organizações mantenham-se de acordo com os procedimentos, padrões e requisitos legais estabelecidos. Ele também torna possível detectar desvios e requisitar imediatas medidas corretivas (Shantha, 2019).

De acordo com Attie (2018), no sentido amplo de controle interno estão incluídos controles que podem ser peculiares à contabilidade e à administração. Em sentido correlato,

Garcia (1998) observou que no conceito de controle interno existe certo destaque para aspectos administrativos e contábeis. Devido a isto, considerando as suas respectivas características e as situações homogêneas que permitiam ser agrupadas, o autor os enquadrou como controles administrativos e controles contábeis.

Sendo assim, também em conformidade com Ritta (2010), podemos entender que o controle interno é dividido em controles administrativos e contábeis e que eles representam a estrutura do sistema de controles internos, bem como influenciam no desempenho das atividades. Assim, para Assi (2019, p. 101) ambos representam “em grande parte a estratégia de como um sistema poderá ser eficaz no controle interno de uma instituição ou organização. Esses dois controles contemplam boa parte da estrutura organizacional da instituição e são de grande valia para o início do sistema de controle interno”.

Por outro lado, Mota (2018) também ressalta que com essa divisão do controle interno em controles administrativos e controles contábeis tornou-se possível compreendermos a segregação de funções em uma organização, dado a complexidade das relações que a envolvem. O autor menciona ainda que tal divisão possibilita a apuração de resultados mais específicos e a presunção de que estes também são mais fidedignos.

Conforme mencionado anteriormente, proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar na condução dos negócios de uma empresa são exemplos de objetivos do controle interno. Contudo, para atingi-los, a realização de controles administrativos e contábeis são necessários. Inclusive, esses dois primeiros objetivos do controle interno são exemplos de controles contábeis, enquanto o terceiro é um exemplo dos controles administrativos (Crepaldi; Crepaldi, 2023; Almeida, 2012), como relatado mais adiante.

Portanto, constata-se que o conceito de controle interno é dividido em duas atividades essenciais: a primeira corresponde à preservação do patrimônio contra fraudes e a segunda corresponde à melhoria da eficiência e eficácia da gestão (Marx, 2015).

2.2.1 Controles Internos Administrativos

Os controles internos administrativos podem ser compreendidos como o plano de organização do sistema interno. São procedimentos que estão relacionados à eficiência operacional e à observância de políticas traçadas pela administração. Estão relacionados ainda aos registros estatísticos, estudos de tempos e movimentos, avaliações de desempenho, controles físicos e de qualidade, assim como à análise mercadológica, aos planos de treinamento e desenvolvimento de pessoal e à segurança industrial (Garcia, 1998).

De modo semelhante, Crepaldi e Crepaldi (2023) compreendem que os controles internos administrativos são o plano de organização e todos aqueles métodos e procedimentos que são utilizados com a finalidade de proporcionarem eficiência às operações, assim como para dar ênfase à política de negócios da empresa e aos seus registros financeiros. Sendo, pois, os procedimentos que buscam a eficiência e efetividade das operações e negócios das empresas e que estão relacionados às ações que almejam atingir os objetivos das entidades.

Toctaquiza Narváez e Peñaloza López (2021) também explicam que os controles internos administrativos não são aqueles relacionados diretamente à confiabilidade dos registros contábeis. Na verdade, eles incluem o plano organizacional, além dos métodos e procedimentos que possuem relação com a eficiência das operações e com o cumprimento das políticas da entidade. Para os autores, a ausência ou ineficiência deste tipo de controle na empresa é um sinal da fragilidade e inadequação de sua administração.

Para Choix e Velazquez (2012), os controles internos administrativos abrangem o plano de organização, os procedimentos e registros correspondentes aos procedimentos decisórios que acabam por orientar a autorização das transações realizadas pela gestão. Revelam-se, ainda, como todas as medidas adotadas pela organização para a garantia de sua eficiência operacional e observância de suas políticas. Por uma perspectiva semelhante, Munira *et al.* (2024) discorrem que os controles internos administrativos correspondem tanto às estruturas quanto às técnicas e medidas sistemáticas que são implementadas dentro das organizações com a finalidade de promover-se eficiência e garantia de conformidade com as suas políticas de gestão.

Ainda seguindo esta mesma linha de entendimento, os autores Gil, Arima e Nakamura (2013, p. 44) entendem que “o controle interno administrativo corresponde à promoção da eficiência operacional e ao estímulo à obediência das diretrizes administrativas estabelecidas pela gestão da entidade”. Já na perspectiva de Castro (2018), consideram-se controles internos administrativos aqueles que dão sustento às operações ou que acabam servindo como controles físicos de bens e pessoas; que buscam garantir que as ações atinjam seus objetivos da melhor forma e com um menor custo. Sendo os controles internos administrativos todos os controles que dão sustento aos atos praticados ou que estejam relacionados às metas.

De acordo com Shantha (2019), os controles internos administrativos são aqueles que abrangem sistemas e métodos não contábeis e não financeiros que servem para promover o atendimento dos objetivos do controle interno. Estão relacionados a este tipo de controle: (1) o plano de organização, (2) a promoção, o reconhecimento e as recomendações de

procedimentos e métodos, (3) a disciplina e o código de ética e conduta empresarial, (4) a rotação de funções, transferências e avaliações, e (5) os programas de educação e treinamento.

Sendo assim, convém destacar os seguintes exemplos de controles internos administrativos: controle de qualidade; treinamento de pessoal; análise de lucratividade segmentada; desenvolvimento de estudos para aumento de eficiência produtiva; estudos de tempos e movimentos; análise de variações entre valores orçado e realizado; controle de compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente; análises estatísticas e relatórios de desempenho (Crepaldi; Crepaldi, 2023; Assi, 2019; Attie, 2018; Almeida, 2012).

Queiroz (2011) argumenta que os princípios do controle interno também podem ser utilizados para orientar as medidas que serão adotadas pelas instituições para a prevenção de fraudes, erros e desajustes. A partir desse pensamento, importa acentuar que os controles internos administrativos possuem seus próprios princípios a serem observados no desenvolvimento das atividades nas organizações, conforme apresentados no Quadro 1:

Quadro 1 – Princípios dos Controles Internos Administrativos.

Princípios dos Controles Internos Administrativos	
1. Princípio da Disponibilidade	O princípio da disponibilidade tem uma conotação voltada para os aspectos de conseguir informações em momentos oportunos para a realização de negócios importantes que levem a empresa a prosperar e a manter-se competitiva.
2. Princípio da Eficácia	A eficácia consiste em obter os resultados desejados com os projetos desenvolvidos e implantados, ou seja, implica atingir os objetivos estabelecidos pela gestão da empresa.
3. Princípio da Eficiência	A eficiência corresponde à melhor forma de desenvolver os processos estabelecidos no ciclo de negócios da organização, independentemente do resultado esperado.
4. Princípio da Obediência às Diretrizes Administrativas	Este princípio determina a obediência que os colaboradores e agentes envolvidos devem perseguir no modelo de gestão adotado pela alta direção da entidade.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Gil, Arima e Nakamura (2013, p. 44-45).

No setor público, Azevedo (2016) destaca que a correta aplicação dos princípios que norteiam o controle interno é essencial para que o sistema de controle interno alcance sua eficiência, visando a facilitação do atingimento dos objetivos das entidades públicas. Para a autora, os princípios do controle interno também se relacionam com os objetivos traçados para tal setor e eles precisam estar presentes no ambiente organizacional a fim de que auxiliem os gestores na condução da gestão com eficiência e eficácia.

Marx (2015) também comenta que o controle interno administrativo no setor público pode atuar no monitoramento de políticas públicas e na retroalimentação do processo de gestão de tais políticas. Para o autor, o monitoramento serve como um instrumento para a identificação dos riscos envolvidos no processo, permitindo a correção tempestiva para que

não haja impactos nos resultados pretendidos. Com isto, cria-se um fluxo de informações relevantes capazes de subsidiar tomadas de decisões, aprimorar a gestão e a realização de ajustes e revisões nas metas planejadas. Assim, os controles internos administrativos são procedimentos que estão relacionados à eficiência e eficácia operacional, bem como à obediência às diretrizes administrativas; e buscam atingir os resultados organizacionais com o aprimoramento da gestão por meio de um monitoramento contínuo das políticas públicas.

2.2.2 Controles Internos Contábeis

Os controles internos contábeis são considerados de extrema importância para as organizações, principalmente para aquelas que adotam a ideia de continuidade, ou seja, que almejam permanecer ativas ao longo do tempo. Eles são vistos como um meio destas organizações se precaverem, utilizando seus recursos financeiros de forma racional ao longo do tempo e otimizando seus processos. Desse modo, esse tipo de controle é tido como uma ferramenta fundamental para se ter uma adequada administração dos recursos, mas também para a guarda, custódia e disposição final dos recursos financeiros (Añez-Vega, 2020).

Seguindo os ensinamentos de Garcia (1998), pode-se compreender os controles internos contábeis como sendo os métodos e procedimentos que estão relacionados à salvaguarda dos ativos e à fidedignidade dos registros contábeis com os documentos probatórios e os princípios fundamentais da contabilidade. Na mesma direção, Attie (2018) entende que os controles internos contábeis são os que compreendem o plano de organização, bem como os métodos e procedimentos que estão diretamente relacionados à salvaguarda do patrimônio e à fidedignidade dos registros contábeis. Eles também são definidos por Navarro Silva, López Macas e Pérez Espinosa (2017) como o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para o cumprimento da missão de salvaguardar os ativos e manter a confiabilidade dos registros financeiros das empresas.

Os autores Gil, Arima e Nakamura (2013) entendem que os controles internos contábeis são aqueles que exercem a proteção de bens, assim como conferem exatidão e fidelidade aos dados contábeis das entidades. Também sendo características suas, levar em consideração os postulados, princípios e convenções da contabilidade que tenham conotação voltada aos controles contábeis. Já Crepaldi e Crepaldi (2023) acrescentam que os controles internos contábeis podem ser entendidos como os procedimentos que são utilizados para salvaguardar o patrimônio, bem como a propriedade dos itens que lhe compõem.

Para Choix e Velazquez (2012) os controles internos contábeis dizem respeito ao plano organizacional, métodos e procedimentos voltados a propiciar confiabilidade às

demonstrações financeiras, incluindo-se nele controles de sistemas de aprovação e autorização, de separação de funções e demais controles relacionados às operações ou custódia de ativos. Hasan (2021) e Triana e Aggeraini (2022) igualmente destacam que nos controles internos contábeis incluem-se as políticas, a estrutura organizacional, os métodos e as medidas voltadas para a proteção dos ativos das organizações e verificação da precisão e confiabilidade dos dados contábeis.

Por sua vez, Castro (2018) observa que os controles internos contábeis são os que podem ter serventia para a elaboração de relatórios. Eles buscam dar certeza aos números que foram registrados e divulgados em demonstrações contábeis. Traduzindo-se, portanto, nos mecanismos de controle que dão sustentação aos números dos balanços. Por um ponto de vista parecido, Chae e Chung (2015) explicam que o sistema de controle interno contábil tem justamente o propósito de controlar os erros e corrupções em informações contábeis, assim como preparar informações contábeis confiáveis e lhes dar publicidade, mantendo-se inspeções e ajustes regulares dessas informações.

No setor público, os controles internos contábeis são igualmente importantes para o funcionamento do aparato estatal. Eles representam um processo realizado pelas organizações públicas com a finalidade de garantirem a existência e eficácia dos procedimentos de controle e verificarem as atividades próprias do processo contábil, possibilitando uma garantia razoável de que as informações financeiras estejam em conformidade com as características qualitativas e quantitativas de confiabilidade, relevância e compreensibilidade que são demandadas pelo regime de contabilidade pública (Toctaquiza Narváez; Peñaloza López, 2021).

Sendo assim, diante dessas explanações, pode-se mencionar os seguintes exemplos de controles internos contábeis: controles físicos sobre ativos; auditoria interna; segregação de funções; sistemas de autorização, aprovação e conferência (Assi, 2019; Attie, 2018; Almeida, 2012). Da mesma maneira, torna-se oportuno apontar as seguintes características básicas dos controles internos contábeis que foram elencadas por Garcia (1998, p. 16-17):

- a. segregação das funções operacionais das funções controlísticas;
- b. sistemas de autorização e registro tempestivo das operações de forma a permitir um controle efetivo e constante da situação da empresa;
- c. observação dos princípios contábeis, técnicos ou legais por parte de todos, dentro das normas éticas e profissionais;
- d. pessoal adequado com classificação técnico-profissional compatível com as funções exercidas.

Para Crepaldi e Crepaldi (2023), a segregação de funções diz respeito à criação de independência entre as atividades de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e

da sua contabilização. O sistema de autorização, por meio de métodos de aprovações, busca controlar as operações com observância às responsabilidades e riscos que as envolvem. O sistema de registro relaciona-se à classificação dos dados dentro da estrutura formal de contas; à existência de um plano de contas facilitador do registro e da preparação das demonstrações contábeis e, ainda, à utilização de um manual descritivo para o uso das contas.

Cumprir destacar que os controles internos contábeis têm como dever propiciar à Administração meios capazes de captar erros nos registros contábeis a partir de um sistema de informações gerenciais que apresente informações de forma confiável, precisas, claras e tempestivas para que seja possível a tomada de decisão pelos responsáveis da organização, sempre em concordância com as normas emanadas pela própria Administração a fim de que os seus objetivos sejam alcançados, tudo isso pautando-se em princípios orientadores (Queiroz, 2011). Levando isto em consideração, também importa apresentar os princípios próprios dos controles internos contábeis, podendo eles serem observados no Quadro 2:

Quadro 2 – Princípios dos Controles Internos Contábeis.

Princípios dos Controles Internos Contábeis	
1. Princípio da Integridade	A integridade consiste na manutenção da informação na mesma condição em que ela foi disponibilizada pelo proprietário, com a finalidade de protegê-la de alterações indevidas, intencionais ou acidentais.
2. Princípio da Confidencialidade	A confidencialidade consiste em uma forma de proteger a informação segundo o grau de sigilo atribuído a seu conteúdo, a fim de limitar o seu acesso e uso às pessoas autorizadas.
3. Princípio da Fidelidade da Informação em Relação aos Dados	A fidelidade da informação em relação aos dados refere-se à garantia de que a informação é proveniente dos dados fidedignos originados de fontes confiáveis.
4. Princípio da Segurança Ambiental	A segurança ambiental, como primeiro princípio da área de segurança, tem o foco voltado para a sustentabilidade do meio ambiente, ou seja, busca um equilíbrio entre a ecologia e o meio socioeconômico de forma sustentável. Essa abordagem tem por objetivo minimizar os prejuízos que poderiam acarretar o não cumprimento das regras iminentes ao ciclo de negócios.
5. Princípio da Segurança Física	A segurança física consiste em manter os bens tanto tangíveis quanto intangíveis sob proteção por meio da aplicação de algumas ferramentas e procedimentos de controle, cujo intuito é minimizar os prejuízos que porventura possam provocar a perda desses bens.
6. Princípio da Segurança Lógica	A segurança lógica corresponde aos processos de controle para manutenção da execução adequada dos procedimentos operacionais do ciclo de negócios de uma determinada entidade.
7. Princípio da Conformidade	A conformidade consiste na obediência à legislação em vigor, ou seja, o cumprimento das normas e regulamentos legais no desenvolvimento do ciclo de negócios da empresa, não só em termos regionais e nacionais, mas, principalmente, levando em consideração as leis internacionais em vigor.
8. Princípio da Irrevogabilidade	A irrevogabilidade consiste em garantir que as transações e informações não possam ser negadas, ou seja, repudiadas por qualquer um dos participantes de uma comunicação legítima.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Gil, Arima e Nakamura (2013, p. 43-44).

Diante do exposto, pode-se compreender que os controles internos contábeis são procedimentos que se relacionam com a salvaguarda de ativos contra os erros e as fraudes,

com a fidedignidade dos registros financeiros, com a garantia dos aspectos legais e da confiabilidade das informações registradas nos sistemas gerenciais, com atividades de combate às irregularidades e que contribuem na identificação de práticas ilícitas – como o crime de corrupção (Marx, 2015).

2.3 CONTROLE INTERNO E O SETOR PÚBLICO

Este tópico trata acerca do controle interno no setor público. Neste sentido, apresenta-se seu conceito, objetivos e importância sob a perspectiva de sua aplicação nas organizações públicas e os marcos legais do controle interno no setor público federal brasileiro. Em seguida, encontram-se alguns resultados de estudos anteriores com ênfase no controle interno em instituições de ensino no âmbito do setor público federal brasileiro.

2.3.1 O Controle Interno na Perspectiva Pública

Assim como no setor privado, o controle interno no setor público também é compreendido de diversas maneiras. As autoras Azevedo, Leitão e Manzi (2016), por exemplo, definem o controle interno na gestão pública como sendo um conjunto de métodos e procedimentos que são desenvolvidos sistematicamente a fim de fornecer informações confiáveis e proporcionar à administração um acompanhamento de seu desenvolvimento no que se refere às suas atividades e ao seu patrimônio.

De modo semelhante, Soares e Scarpin (2015) definem o controle interno como uma ferramenta para a gestão pública que pode proporcionar alguns benefícios, entre eles, a disposição de informações gerenciais aos gestores públicos que podem facilitar as suas tomadas de decisões, visando, com isso, o cumprimento das metas planejadas. Igualmente, também reconhecem que o controle interno no âmbito público mantém estreita relação com a saúde das finanças públicas e que ele defende a garantia dos direitos fundamentais, buscando diminuir os conflitos de interesses e gerando informações importantes à gestão pública.

O controle interno também é entendido como um processo preventivo, cuja finalidade é proporcionar uma garantia razoável de que as atividades organizacionais estejam indo em direção ao alcance dos objetivos e metas estabelecidos, tal como assegurar que o arcabouço legal seja cumprido e que os recursos públicos sejam resguardados (Portal Martínez, 2016). Assim, para as organizações do setor público, o controle interno pode ser a chave para o cumprimento da legalidade, eficiência da gestão e da utilização dos recursos financeiros e demais ativos. Ele auxilia no alcance de resultados previstos em suas metas, objetivos e requisitos estabelecidos para o desenvolvimento de suas atividades e ainda concede a confiabilidade de suas demonstrações financeiras e orçamentárias (Antoniuk *et al.*, 2021).

Na visão de Alves e Moraes Júnior (2016) o controle interno (autocontrole ou controle administrativo) destina-se à promoção da capacidade de autoavaliação da gestão pública, no sentido de comparar as práticas desenvolvidas com os escopos normativos e governamentais desejados. Nesse sentido, os autores o compreendem como aquele realizado internamente pelos órgãos que compõem a sua própria estrutura e que realizam e fiscalizam os atos e fatos sujeitos ao seu controle. Corbari e Macedo (2012) também ressaltam que o controle interno é aquele realizado por uma unidade integrante da estrutura administrativa do próprio órgão.

De modo correlato com a definição anterior, temos a definição dada por Ungaro (2019), que compreendeu o controle interno como aquele realizado pelo próprio ente público sobre as suas atividades, tendo em vista a sua função de autotutela e de seu interesse em zelar pela regularidade e conformidade de suas próprias ações que decorrem da capacidade de comando e da superioridade hierárquica que detém o dirigente ou que é por ele delegada a determinada unidade criada para o desempenho de tarefas, tais quais: monitoramento, fiscalização, auditoria, ouvidoria, apuração e responsabilidade.

Também compactuando com esse mesmo entendimento sobre o controle interno no setor público, Oliveira (2011) o conceituou como aquele exercido pelo Poder Público sobre seus próprios atos com o objetivo de assegurar a execução de tais exercícios em conformidade com os princípios básicos da Administração Pública definidos pela Constituição Federal, sendo eles: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. O autor menciona, igualmente, que esse controle tem derivação do dever de autotutela que a Administração possui sobre seus atos e agentes.

O controle interno tem se destacado mundialmente pela sua contribuição para a normalização e regularização das organizações públicas, dado que sua finalidade é proteger seus recursos e garantir uma adequada gestão administrativa e financeira que lhes permitam cumprir seus objetivos e metas (Escobar-García; Loor-Escobar; Loor-Escobar, 2024). Considerando isto, pode-se apresentar a definição dada por Camacho (2023), que destacou tais finalidades ao apresentar o controle interno como um processo de ações que são executadas pelas pessoas que trabalham na gestão das organizações públicas e que é instituído para possibilitar determinado nível de segurança rumo ao alcance dos objetivos e metas institucionais. O autor ainda acentua que o controle interno enquanto um conjunto de atividades é de responsabilidade da alta administração – que também possui a competência pela sua implementação.

Já os autores Thomé e Tinoco (2005) definiram o controle interno como um processo que abrange estrutura organizacional, política de recursos humanos, segregação de funções,

ética, entre outros, com a finalidade de proteger a organização dos riscos que possam vir a inviabilizar ou dificultar a sua gestão. Neste mesmo sentido, encontra-se a definição de controle interno de Silva (2022a), que o entende como todas as políticas e procedimentos que são adotados pela Administração Pública com a finalidade de mitigar riscos e melhorar processos para maximizar seus resultados. Minculete e Chisega-Negrila (2014) explicam que é uma obrigação da gestão das organizações públicas identificar riscos que possam afetar seus objetivos, adotando-se medidas para localizá-los e mantê-los dentro de limites aceitáveis.

Assim, o controle interno, seja no setor público ou privado, é entendido como um processo complexo realizado pela gestão e colaboradores das organizações, tanto para definirem-se os riscos quanto para obterem-se razoável segurança (Ivanyos; Roóz, 2010). Já Castro (2018) observa que tal controle representa a segurança do administrador, considerando fundamental para o gestor público visto que este responde, seja com seus próprios bens ou reputação, pelos atos praticados por ele ou pelos atos que delegam a outrem para fazê-lo em seu nome. Diante disso, propõe a seguinte definição: “o controle interno compreende o conjunto de métodos e procedimentos adotados pela entidade, para salvaguardar os atos praticados pelo gestor e o patrimônio sob sua responsabilidade, conferindo fidedignidade aos dados contábeis e segurança às informações deles decorrentes” (Castro, 2018, p. 279).

Em sentido convergente, José Filho (2008) conceituou o controle interno como um conjunto de normas, rotinas e procedimentos que são adotados pelas unidades administrativas e que dá respaldo e confiança ao administrador no gerenciamento do patrimônio público. O autor o reconhece, ainda, como uma relevante ferramenta que se revela como uma forma de controle preventivo, detectivo e corretivo, mas que deve ser operado com rigor e independência para se cumprir as finalidades para as quais se propõe.

Outro ponto de vista sobre o controle interno no setor público é apresentado por Peter e Machado (2014) ao conceituá-lo em sentido amplo e restrito. Para os autores, o controle interno em sentido amplo tem como ideia central a prevenção e a correção dos erros ou desvios em cada poder ou entidade da Administração Pública. Já o controle interno em sentido restrito corresponde ao conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados que são utilizados com a finalidade de garantir o alcance dos objetivos dos órgãos e entidades da Administração Pública fixados pelo Poder Público.

A *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), em suas Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público, fez a seguinte definição:

Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança

de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- cumprimento das obrigações de *accountability*;
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
- salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano (Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, 2007, p. 19).

Nesse mesmo sentido, no âmbito do Poder Executivo Federal brasileiro, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01 de 2016 (Brasil, 2016a) definiu o controle interno como um conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, que são operacionalizados de forma integrada pela direção e corpo de servidores das organizações, para enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável para se atingir os objetivos gerais de: (i) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; (ii) cumprimento das obrigações de *accountability*; (iii) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e (iv) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.

A NBC T 16.8 (CFC, 2008) definiu o controle interno sob o enfoque contábil como sendo o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público com a finalidade de: (i) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais; (ii) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; (iii) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada; (iv) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas; (v) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; (vi) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações. Ressalta-se, no entanto, que a NBC T 16.8 veio a ser revogada pela NBC TSP 11 (CFC, 2018).

López Jara e Cañizares Roig (2018) comentam que tanto as atividades quanto os procedimentos relacionados ao controle interno no setor público são definidos por marcos legais de aplicação obrigatória e que sua inobservância resulta na responsabilização administrativa pelo órgão de controle público. As autoras destacam que entre tais marcos estão compreendidos as normas internas, os regulamentos, os manuais e demais disposições.

Arvelo, Zambrano e Zambrano (2019) também consideram o controle interno primordial para a gestão estatal e que sua implementação em conformidade com as normas legais é muito importante e obrigatória. No entanto, para os autores isso não é o bastante e argumentam que os agentes governamentais precisam de capacitação para a sua correta aplicação para que seu objetivo seja cumprido, além da necessidade da aplicação de sanções legais nos casos de descumprimento das normas jurídicas.

Sendo assim, é desejável a implementação do controle interno no setor público devido a sua contribuição para a garantia do alcance de metas e implementação adequada de atividades para que se evite peculato, fraudes e usos indevidos de recursos; assim como para a responsabilização da prestação de contas e responsabilização das atividades desenvolvidas pelos gestores (Mohammadi *et al.*, 2013). Sua implementação é importante tendo em vista que o setor público tem enfrentado instabilidades macroeconômicas, lento crescimento das atividades econômicas, corrupções e riscos de fraudes. Diante disso, considerando o papel que o setor público tem no desenvolvimento econômico de uma nação, torna-se primordial a presença do sistema de controle interno em tal setor (Iyinomen, 2020).

Um dos benefícios do sistema de controle interno para as organizações públicas destacado por Yerrén (2022) é a sua capacidade de fornecer certa garantia de que os objetivos institucionais serão logrados. Além do que, sendo o controle interno eficaz, os níveis de fraudes e erros nos fundos estatais poderão ser reduzidos. Assim, a importância de implementar o controle interno está no fato de que com ele também se pode obter um impacto positivo na melhoria do desempenho e garantir a proteção dos recursos econômicos das organizações públicas em conformidade com os princípios da eficácia, eficiência e economia.

Um sistema de controle interno adequado e sistemático também é muito importante no setor público pelo fato dele ajudar no aumento da confiança entre as partes interessadas, razão pela qual ele é muito implementado. Outro motivo é que ele também ajuda a reduzir as alegações de práticas de clientelismo e nepotismo contra os funcionários do governo (Abd Aziz *et al.*, 2015). Se bem projetado e implementado, o sistema de controle interno poderá proporcionar precisão nas operações, melhoria no desempenho dos sistemas de informação, melhoria na qualidade dos relatórios do setor público e a conformidade com as leis (Mohammadi, 2015). O sistema de controle interno também dá ênfase a *accountability*, sendo a sua prática considerada crucial no setor público. Por isto, dele se espera que a *accountability* nas organizações públicas fortaleça-se cada vez mais (Aziz; Said; Alam, 2015).

Além disso, entre os mecanismos de controle do sistema de controle interno têm-se as regulamentações das atividades destinadas a garantir o cumprimento de políticas e objetivos. De tal modo, sendo este sistema eficaz, as organizações do setor público podem contar com o seu apoio para otimizar suas operações, tal como usar os recursos de modo mais eficaz com o intuito de manter sua estabilidade operacional ao mesmo tempo que maximiza o uso destes (Maaroufi; El Haji, 2022).

O sistema de controle interno também é considerado a ferramenta mais importante para o monitoramento e aprimoramento da gestão pública. Isto porque ele torna possível que

os níveis de gestão examinem tanto a organização e a distribuição dos trabalhos, quanto a sequência lógica dos recursos e, ainda, os aspectos relacionados à transparência e objetividade da programação, execução e fornecimento dos recursos (Durán Ruiz, 2018).

Os recursos necessários para se atingir os objetivos e realizar as atividades organizacionais das organizações públicas, sejam eles humanos, materiais ou financeiros, são alocados por planos e programas baseados em funções. Desta forma, dentro do sistema de controle interno, o planejamento e a programação são percebidos como a base de referência para a realização das atividades de controle interno. Estas atividades são realizadas em todos os níveis das referidas organizações. São exemplos de atividades de controle interno: as observações, comparações, aprovações, coordenações, verificações, análises, autorizações, segregações de funções, entre outras (Minculete; Chisega-Negrila, 2014).

Por fim, destaca-se que no setor público torna-se essencial o uso de mecanismos de controle interno para que seja possível alcançar objetivos, otimizar a utilização de recursos e garantir *accountability* aos contribuintes. Dessa maneira, as organizações deste setor precisam continuar adaptando seus mecanismos de controle interno com a finalidade de conseguirem se manterem relevantes e eficazes num ambiente de constantes mudanças (Zahari *et al.*, 2023).

2.3.2 Marcos Legais do Controle Interno no Setor Público Federal

O controle interno no setor público brasileiro ganhou forças com o advento da Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, que instituiu normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, Municípios e Distrito Federal (Brasil, 1964), ainda durante a vigência da Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946 (Brasil, 1946). Corroborando com esse entendimento, temos os autores Silva (2022a), Azevedo (2016), Marx (2015), Roncalio (2009) e José Filho (2008).

Ao analisarmos a referida Lei, observamos que ela deu enfoque ao controle da execução orçamentária, estabelecendo em seu Artigo 75 três tipos de controles nesse sentido, sendo eles: (i) a legalidade dos atos de que resultassem na arrecadação da receita ou na realização da despesa, no nascimento ou na extinção de direitos e obrigações; (ii) a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis pelos bens e valores públicos; e (iii) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestações de serviços (Brasil, 1964). Esse Artigo instituiu, portanto, o controle da execução orçamentária (Silva, 2022b). Em seu Capítulo II, a Lei em comento também apresentou cinco artigos para tratar especificamente sobre o controle interno, tal como demonstrado no Quadro 3:

Quadro 3 – Controle Interno na Lei nº 4.320 de 1964.

Controle Interno na Lei nº 4.320 de 1964
Artigo 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.
Artigo 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.
Artigo 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.
Artigo 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75. Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidas para cada atividade.
Artigo 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (1964).

De modo geral, observa-se que foi incumbido ao Poder Executivo exercer os três tipos de controles mencionados anteriormente, mas de forma concomitante com o Tribunal de Contas ou outro órgão equivalente. Além do que, o controle sobre a execução orçamentária deveria ser realizado de forma prévia, concomitante e subsequente aos atos de execução. Além da prestação ou tomadas de contas anuais, estas poderiam ser requeridas a qualquer tempo, por força de Lei ou para fins de gestão, aos responsáveis pelos bens ou valores públicos. Cabia ao órgão responsável pela elaboração da proposta orçamentária, ou a outro quando indicado pela Lei, exercer o controle do cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestações de serviços. Por fim, competia aos serviços de contabilidade, ou aos órgãos equivalentes, verificar se o limite das cotas trimestrais atribuídas às unidades orçamentárias estava sendo observado.

Ainda na década de 60, teve-se o Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967, o qual se direcionou a organização da Administração Pública Federal (Brasil, 1967a). Tal Decreto-Lei estabeleceu que a Administração Pública brasileira deveria se basear nos procedimentos de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle (Roncalio, 2009). Observa-se que nele não há menção de forma explícita à expressão “controle interno”, adotando-se apenas o termo “controle”. Este Decreto-Lei abordou o tema controle em seu Capítulo V, em dois Artigos. Porém, esse termo também é mencionado em outros Artigos – a exemplo, no Artigo 6º, inciso V, conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4 – Controle no Decreto-Lei nº 200 de 1967.

Controle no Decreto-Lei nº 200 de 1967
Art. 6º. As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais: V - Controle.
Art. 13. O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Art. 14. O trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (1967a).

Nota-se que nesse Decreto-Lei o controle foi estabelecido como um princípio para a Administração Pública (Marx, 2015). Da mesma forma, depreende-se das normas apresentadas no quadro acima que o controle das atividades da Administração Pública Federal deveria ser exercido em todos os seus níveis e em todos os seus órgãos. Também deveriam ser realizados três tipos de controles, cada um tendo os seus respectivos responsáveis. O controle da execução dos programas e da observância das normas direcionadas à atividade do órgão controlado deveria ser realizado pela chefia competente; já o controle da observância das normas gerais que regulavam o exercício das atividades auxiliares deveria ser realizado pelos próprios órgãos de cada sistema; e o controle sobre a aplicação do dinheiro público e da proteção dos bens da União deveria ser realizado pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria. Observa-se que tal Decreto-Lei mencionava, ainda, a supressão dos controles se fossem considerados meramente formais ou tivessem um custo considerado superior aos riscos. Sobre isso, Marx (2015, p. 29) inferiu que “esse dispositivo trazia uma visão de que os controles não devem ser puramente formais e que se deve analisar uma relação custo-benefício para a implantação de controles”.

Também na década de 60, durante a vigência da Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 (Brasil, 1967b), teve-se a Emenda Constitucional nº 1 de 17 de outubro de 1969 (Brasil, 1969). Foi apenas com essa Emenda que o controle interno veio a ser inserido na Constituição, introduzindo-se o sistema de controle interno (Azevedo, 2016). Tal Emenda fez referência ao controle interno em três de seus artigos. O primeiro deles foi o Artigo 16, o qual fez menção ao controle interno no âmbito municipal. O segundo foi o Artigo 70, que determinou a fiscalização financeira e orçamentária da União ao Congresso Nacional (mediante controle externo) e ao Poder Executivo (mediante os sistemas de controle interno). O terceiro foi o Artigo 71, estabelecendo que o Poder Executivo mantivesse o sistema de controle interno para atingir algumas finalidades, conforme se pode verificar no Quadro 5.

Quadro 5 – Controle Interno na Emenda Constitucional nº 1 de 1969.

Controle Interno na Emenda Constitucional nº 1 de 1969

Art. 16. A fiscalização financeira e orçamentária dos municípios será exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e controle interno do Executivo Municipal, instituídos por lei.

Art. 70. A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional mediante controle externo e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.

Art. 71. O Poder Executivo manterá sistema de controle interno, a fim de:

I - criar condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa;

II - acompanhar a execução de programas de trabalho e a do orçamento; e

III - avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (1969).

Outro grande marco que deve ser destacado foi a promulgação da atual Constituição Federal (Silva, 2022b). Uma mudança significativa no que diz respeito ao controle interno no setor público brasileiro ocorreu na década de 80, com a promulgação da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (Brasil, 1988). A partir dela, o controle interno passou a ter uma maior amplitude em sua aplicação na Administração Pública. Ao analisá-la, verifica-se menção ao controle interno de modo mais incisivo nos Artigos 31, 70, e 74. Começando pelo Artigo 31, este dispõe que a fiscalização dos municípios deve ser realizada pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal. O Artigo 70 expandiu a aplicação do controle interno no âmbito federal, agora mencionando também as entidades da administração direta e indireta, devendo ser ele realizado pelo sistema de controle interno de cada poder (Legislativo, Executivo e Judiciário). De tal modo, o Artigo 74 menciona que tais poderes devem manter o sistema de controle interno para atingir algumas finalidades, podendo estas finalidades serem verificadas no Quadro 6.

Quadro 6 – Controle Interno na Constituição Federal de 1988.

Controle Interno na Constituição Federal de 1988
Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.
Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.
Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. § 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

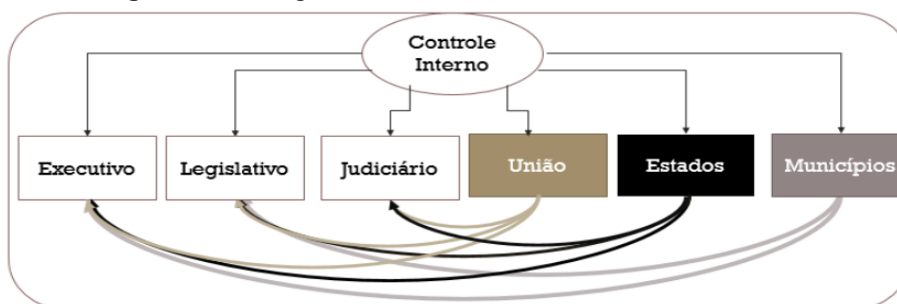
Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (1988).

Ainda no que se refere ao controle interno previsto pela Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988), verifica-se que no § 1º do Artigo 74 foi estabelecida uma pena de

responsabilidade solidária aos responsáveis pelo controle interno que, tomando conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, não der ciência ao Tribunal de Contas da União. Também nota-se o incentivo para a participação dos cidadãos ao exercício do controle, visto que se teve reconhecido o direito de denunciar irregularidades e ilegalidades ao Tribunal de Contas da União, conforme dispõe o § 2º do Artigo 74.

Em conformidade com Roncalio (2009), houve um avanço significativo acerca do controle interno na Administração Pública, considerando que sua obrigatoriedade de implantação foi estendida ao Poder Legislativo e ao Poder Judiciário, bem como foram especificados de forma clara quais os campos de atuação e a abrangência do controle interno. Dessa forma, na Figura 2, posicionada abaixo, é possível visualizar essa estrutura e abrangência do sistema de controle interno no setor público brasileiro.

Figura 2 – Abrangência do Sistema de Controle Interno no Brasil.



Fonte: Monteiro (2015, p. 164).

Outro marco legislativo importante para o controle interno no setor público ocorreu com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal – a Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal (Brasil, 2000a). Esta Lei fortaleceu ainda mais o controle interno (Silva, 2022a). Ela atribuiu ao Poder Legislativo (podendo este contar com o auxílio dos Tribunais de Conta) e ao sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, a fiscalização do cumprimento das normas nela dispostas – principalmente no que se refere ao atingimento das metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias; aos limites e condições para a realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; às medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite; à recondução dos montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias aos seus respectivos limites; à destinação dos recursos obtidos com a alienação de ativos e, ainda, ao cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais (quando houver) (Brasil, 2000a), conforme previsto no Quadro 7.

Quadro 7 – Controle Interno na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Controle Interno na Lei de Responsabilidade Fiscal	
Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento desta Lei Complementar, consideradas as normas de padronização metodológica editadas pelo conselho de que trata o art. 67, com ênfase no que se refere a:	
I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;	
II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;	
III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite [...];	
IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;	
V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;	
VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.	

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2000a).

Silva (2022a) esclarece que a Lei de Responsabilidade Fiscal teve seu surgimento em um momento no qual as contas públicas estavam descontroladas e seguindo rumo ao endividamento dos entes subnacionais. Com ela, buscou-se controlar os déficits públicos com uma gestão pública administrativa baseada na responsabilidade.

Ainda no decorrer dos anos 2000, Abrahão (2023), Sampaio (2021), Souza (2020) e Strabelli (2015) destacam o surgimento do Decreto nº 3.591 de 6 de setembro de 2000, que instituiu o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Nos termos do referido Decreto (Brasil, 2000b), o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal foi instituído para avaliar a ação governamental e a gestão dos administradores públicos federais em conformidade com as finalidades, atividades, organização, estrutura e competências nele estabelecidas, conforme podem ser observadas no Quadro 8:

Quadro 8 – Controle Interno no Decreto nº 3.591 de 2000.

Controle Interno no Decreto nº 3.591 de 2000	
Finalidades	Art. 2º. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
Atividades	Art. 3º. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compreende o conjunto das atividades relacionadas à avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e à avaliação da gestão dos administradores públicos federais, bem como o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União.
Organização e Estrutura	Art. 8º. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: I - a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema; II - as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, como órgãos setoriais; III - as unidades de controle interno dos comandos militares, como unidades setoriais da

	Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa.
Competências	Art. 10. Estabelece as competências da Comissão de Coordenação de Controle Interno. Art. 11. Estabelece as competências da Secretaria Federal de Controle Interno. Art. 12. Estabelece as competências das Secretarias de Controle Interno. Art. 13. Estabelece as competências dos Assessores Especiais de Controle Interno nos Ministérios quando do apoio à Controladoria-Geral da União.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2000b).

Com a Lei nº 10.180 de 6 de fevereiro de 2001, foi organizado o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, segundo Machado (2023), Gajadhar (2021), Caldas (2019), Strabelli (2015) e Oliveira (2013). A referida Lei apresentou as finalidades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, sua organização e competências em seus Artigos 19, 20, 21, 22, 23 e 24. A partir deles, torna-se possível compreender que o mencionado sistema visou avaliar a ação governamental e a gestão dos administradores públicos federais, utilizando-se, para tanto, da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, bem como apoiar o controle externo em sua missão institucional. Além disso, tinha como finalidades: a avaliação do cumprimento das metas do plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; a comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, no que se refere à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, assim como da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado; o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias e dos direitos e haveres da União; e o apoio ao controle externo (Brasil, 2001a), como disposto no Quadro 9:

Quadro 9 – Controle Interno na Lei nº 10.180 de 2001.

Controle Interno na Lei nº 10.180 de 2001	
Art. 19.	O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
Art. 20.	O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.
Art. 21.	O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização.
Art. 22.	Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: I - a Secretaria Federal de Controle Interno, como órgão central; II - órgãos setoriais.
Art. 23.	Fica instituída a Comissão de Coordenação de Controle Interno, órgão colegiado de coordenação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, com o objetivo de promover a integração e homogeneizar entendimentos dos respectivos órgãos e unidades.
Art. 24.	Estabelece onze competências aos órgãos e às unidades do Sistema de Controle Interno do Poder

Executivo Federal.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2001a).

Segundo Machado (2023), este Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal funcionou de modo descentralizado de 2001 a 2002, sob a coordenação da Secretaria Federal de Controle Interno, até a criação da Controladoria-Geral da União em 2003.

Alguns autores consideram que a criação da Controladoria-Geral da União ocorreu por meio da Medida Provisória nº 2.143-31 de 2 de abril de 2001, com a nomenclatura inicial de Corregedoria-Geral da União (Gomes, 2018; Oliveira, 2013; Wassally, 2008). No ano seguinte, com a Medida Provisória nº 37 de 8 de maio de 2002, houve a transformação da Corregedoria-Geral da União em Controladoria-Geral da União (Sampaio, 2021). Em 2003, a Medida Provisória nº 103 de 1º de janeiro de 2003, que posteriormente veio a ser convertida na Lei nº 10.683 de 28 de maio de 2003, firmou mais uma vez a transformação da Corregedoria-Geral da União em Controladoria-Geral da União (Oliveira, 2013; Wassally, 2008). Outras mudanças nesse sentido ocorreram com o Decreto nº 8.910 de 22 de novembro de 2016, que passou a nomeá-la de Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União (Gomes, 2018), e com o Decreto nº 9.681 de 3 de janeiro de 2019, que voltou a chamá-la de Controladoria-Geral da União (Brasil, 2019). Tais mudanças podem ser conferidas no Quadro 10:

Quadro 10 – Criação da Controladoria-Geral da União.

Criação da Controladoria-Geral da União	
Medida Provisória nº 2.143-31, de 2 de abril de 2001b.	Art. 6º-A. À Corregedoria-Geral da União compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público.
Medida Provisória nº 37, de 8 de maio de 2002.	Art. 3º. A Corregedoria-Geral da União, órgão integrante da estrutura da Presidência da República, fica transformada em Controladoria-Geral da União.
Medida Provisória nº 103, de 1º de janeiro de 2003a.	Art. 31. São transformados: III - A Corregedoria-Geral da União, sua Subcorregedoria-Geral e as Corregedorias, respectivamente, em Controladoria-Geral da União, Subcontroladoria-Geral da União e Controladorias;
Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003b.	Art. 31. São transformados: III - A Corregedoria-Geral da União e sua Subcorregedoria-Geral, respectivamente, em Controladoria-Geral da União e Subcontroladoria-Geral da União, mantidas suas Corregedorias;
Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016b.	Art. 1º. Ficam aprovados a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União - CGU.
Decreto nº 9.681, de 3 de janeiro de 2019.	Art. 1º. Ficam aprovados a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União.

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2001b; 2002; 2003a; 2003b; 2016b; 2019).

Gomes (2018) e Oliveira (2013) compreendem que a Controladoria-Geral da União foi criada em 2001 com a intenção de que as fraudes e corrupções fossem combatidas, assim

como para promover a defesa do patrimônio público, possuindo apenas atribuições de corregedoria. No momento atual, é válido destacar que a estrutura regimental, atribuições e competências da Controladoria-Geral da União encontram-se elencadas no Decreto nº 11.330 de 1º de janeiro de 2023. De acordo com este Decreto, ela assume o papel de órgão central do Sistema de Gestão de Riscos e Controle Interno do Poder Executivo Federal, bem como de seu Sistema de Correição; Sistema de Ouvidoria; e Sistema de Integridade, Transparência e Acesso à Informação. Quanto às suas áreas de competências, encontram-se: defesa do patrimônio público; controle interno e auditoria governamental; fiscalização e avaliação de políticas públicas e programas de governo; integridade pública e privada; correição e responsabilização de agentes públicos e entes privados; prevenção e combate a fraudes e à corrupção; ouvidoria; suporte à gestão de riscos, entre outras (Brasil, 2023a).

De acordo com Coelho (2019), a Administração Pública Federal iniciou um importante processo de aperfeiçoamento de seus controles no ano de 2010. Por meio da Instrução Normativa-TCU nº 63 de 1º de setembro de 2010, o Tribunal de Contas da União, visando o melhoramento dos controles internos, passou a solicitar que órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta e indireta, assim como as demais unidades jurisdicionais, apresentassem um Relatório de Gestão que relatasse as suas práticas reais de gestão, propiciando uma visão completa dessa gestão aos órgãos de controle e à sociedade. O autor também menciona que, ainda em 2010, o mesmo Tribunal, com a Decisão Normativa-TCU nº 107 de 27 de outubro de 2010, proferiu orientações sobre a elaboração dos conteúdos do referido relatório e estabeleceu que as organizações públicas federais apresentassem informações sobre o funcionamento de sua estrutura de controle interno, incluindo os cinco componentes da obra “Controle Interno – Estrutura Integrada” (*Internal Control – Integrated Framework*) do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), sendo eles: ambiente de controle, avaliação de risco, procedimentos de controle, informação e comunicação, e monitoramento.

A Lei de Acesso à Informação (LAI), Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011, também contribuiu para a consolidação da transparência na gestão governamental (Vidal, 2022). Em seus próprios termos, esta Lei destinou-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação a partir de procedimentos executados em conformidade com os princípios básicos da Administração Pública e outras diretrizes nela previstas. Ela também buscou enfatizar o dever do Estado em garantir o direito de acesso à informação mediante procedimentos objetivos e ágeis, bem como de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão. Dispôs ainda que cabe aos órgãos e entidades do poder público assegurar

uma gestão transparente da informação, assim como a proteção da informação e a proteção da informação sigilosa e da informação pessoal. Além disso, entre as informações que podem ser acessadas com fundamento nesta Lei estão àquelas relativas aos resultados de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo (Brasil, 2011). Essas informações podem ser conferidas no Quadro 11:

Quadro 11 – Controle Interno na Lei de Acesso à Informação.

Controle Interno na Lei de Acesso à Informação
<p>Art. 3º. Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:</p> <p>I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;</p> <p>II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;</p> <p>III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;</p> <p>IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;</p> <p>V - desenvolvimento do controle social da administração pública.</p>
<p>Art. 5º. É dever do Estado garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão.</p>
<p>Art. 6º. Cabe aos órgãos e entidades do poder público, observadas as normas e procedimentos específicos aplicáveis, assegurar a:</p> <p>I - gestão transparente da informação, propiciando amplo acesso a ela e sua divulgação;</p> <p>II - proteção da informação, garantindo-se sua disponibilidade, autenticidade e integridade; e</p> <p>III - proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, observada a sua disponibilidade, autenticidade, integridade e eventual restrição de acesso.</p>
<p>Art. 7º. O acesso à informação de que trata esta Lei compreende, entre outros, os direitos de obter:</p> <p>VII - informação relativa:</p> <p>b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores.</p>

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2011).

Outro marco legislativo importante foi a Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016, que tratou sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal, conforme destacam Soares (2022), Dely (2020) e Coelho (2019). Em seu texto, há uma seção direcionada à conceituação do que seriam componentes dos controles internos da gestão; controles internos da gestão; e Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Também possui um capítulo específico para tratar sobre os controles internos da gestão, apresentando seus princípios, objetivos, estrutura e especificando a responsabilidade da alta administração da organização pelo seu estabelecimento, manutenção, monitoramento e aperfeiçoamento. Dispõe ainda que aos funcionários e servidores cabe a responsabilidade por realizar a operacionalização de tais controles, além de identificar e comunicar suas deficiências às instâncias superiores. Ela também estabeleceu o dever de cada órgão e entidade do Poder Executivo Federal de instituir um Comitê de Governança, Riscos e Controles, deixando claro sua forma de composição e competências (Brasil, 2016a).

Em continuidade, Melo (2020) faz menção à publicação da Instrução Normativa nº 9, de 09 de outubro de 2018, que foi responsável por estabelecer uma sistemática para a elaboração, comunicação e aprovação do Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT), bem como para a elaboração e comunicação do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, sendo estas: a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), as Secretarias de Controle Interno (CISSET) e as Unidades de Auditoria Interna singulares (AUDIN).

Pode-se destacar ainda a nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos, Lei nº 14.133 de 1º de abril de 2021, que trouxe em seu texto um capítulo específico sobre o controle das contratações (Arts. 169 a 173), mas que também fez menção ao controle interno em outras de suas normas. Seu Art. 24, inciso I, por exemplo, abre uma exceção para os órgãos de controle interno e externo quanto ao acesso às informações referentes ao orçamento estimado das contratações, que pode ter caráter sigiloso, exceto para os referidos órgãos. O Art. 170, § 4º, igualmente revela sua importância por dispor que qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica, pode representar aos órgãos de controle interno ou ao Tribunal de Contas competente contra quaisquer irregularidades descobertas na aplicação da referida Lei. Outra norma que merece destaque é o Art. 169, por nele ter sido estabelecido o dever de as contratações públicas serem submetidas a práticas de controle preventivo e de gestão de riscos, além de destacar que elas estão subordinadas ao controle social e sujeitas a três linhas de defesa (Brasil, 2021), que podem ser visualizadas no Quadro 12:

Quadro 12 – Controle Interno na Lei de Licitações e Contratos Administrativos.

Controle Interno na Lei de Licitações e Contratos Administrativos
<p>Art. 24. Desde que justificado, o orçamento estimado da contratação poderá ter caráter sigiloso, sem prejuízo da divulgação do detalhamento dos quantitativos e das demais informações necessárias para a elaboração das propostas, e, nesse caso:</p> <p>I - o sigilo não prevalecerá para os órgãos de controle interno e externo;</p>
<p>Art. 169. As contratações públicas deverão submeter-se a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e de controle preventivo, inclusive mediante adoção de recursos de tecnologia da informação, e, além de estar subordinadas ao controle social, sujeitar-se-ão às seguintes linhas de defesa:</p> <p>I - primeira linha de defesa, integrada por servidores e empregados públicos, agentes de licitação e autoridades que atuam na estrutura de governança do órgão ou entidade;</p> <p>II - segunda linha de defesa, integrada pelas unidades de assessoramento jurídico e de controle interno do próprio órgão ou entidade;</p> <p>III - terceira linha de defesa, integrada pelo órgão central de controle interno da Administração e pelo tribunal de contas.</p>
<p>Art. 170. Os órgãos de controle adotarão, na fiscalização dos atos previstos nesta Lei, critérios de oportunidade, materialidade, relevância e risco e considerarão as razões apresentadas pelos órgãos e entidades responsáveis e os resultados obtidos com a contratação, observado o disposto no § 3º do art. 169 desta Lei.</p> <p>§ 4º. Qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica poderá representar aos órgãos de controle interno ou ao tribunal de contas competente contra irregularidades na aplicação desta Lei.</p>

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2021).

Mais recentemente, foi instituído o Sistema de Integridade, Transparência e Acesso à Informação (SITAI), bem como a Política de Transparência e Acesso à Informação da Administração Pública Federal, por meio do Decreto nº 11.529 de 16 de maio de 2023. Neste Decreto há referência ao controle interno em dois de seus artigos. O primeiro é o Art. 3º, inciso III, onde foi esclarecido que se considera “funções de integridades” as funções compreendidas nos sistemas de corregedoria, ouvidoria, controle interno, gestão da ética, transparência entre outras consideradas essenciais para o funcionamento do programa de integridade. O segundo é o Art. 5º, § 1º, no qual foi definido que as assessorias especiais de controle interno condizem às unidades setoriais do SITAI para a gestão da integridade, transparência e do acesso à informação no âmbito da Administração Pública federal direta (Brasil, 2023b). Os artigos citados podem ser conferidos no Quadro 13, a seguir:

Quadro 13 – Controle Interno no Decreto nº 11.529 de 2023.

Controle Interno no Decreto nº 11.529 de 2023
<p>Art. 3º. Para fins do disposto neste Decreto, considera-se:</p> <p>I - programa de integridade - conjunto de princípios, normas, procedimentos e mecanismos de prevenção, detecção e remediação de práticas de corrupção e fraude, de irregularidades, ilícitos e outros desvios éticos e de conduta, de violação ou desrespeito a direitos, valores e princípios que impactem a confiança, a credibilidade e a reputação institucional;</p> <p>II - plano de integridade - plano que organiza as medidas de integridade a serem adotadas em determinado período, elaborado por unidade setorial do Sitai e aprovado pela autoridade máxima do órgão ou da entidade;</p> <p>III - funções de integridade - funções constantes nos sistemas de corregedoria, ouvidoria, controle interno, gestão da ética, transparência e outras essenciais ao funcionamento do programa de integridade.</p>
<p>Art. 5º. Compõem o Sitai:</p> <p>I - a Controladoria-Geral da União, como órgão central; e</p> <p>II - as unidades nos órgãos e nas entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional responsáveis pela gestão da integridade, da transparência e do acesso à informação, como unidades setoriais.</p> <p>§ 1º. Na administração pública federal direta, as unidades setoriais do Sitai para a gestão da integridade, da transparência e do acesso à informação são as assessorias especiais de controle interno.</p>

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2023b).

Diante do exposto, pode-se compreender que a implantação e a manutenção de sistemas de controle interno no setor público reflete uma antiga exigência da legislação e que, com o passar do tempo, ela contribuiu para a evolução dos conceitos e abrangência do controle interno, dando destaque a pressupostos como o equilíbrio orçamentário e financeiro, a eficiência e eficácia no desenvolvimento das atividades estatais, a economicidade, o aproveitamento e guarda dos recursos e patrimônios, tudo isso sempre em observância aos preceitos da legislação vigente (Roncalio, 2009).

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Neste tópico encontra-se uma relação de algumas pesquisas de nível *stricto sensu* que tiveram como tema o controle interno em instituições de ensino do setor público federal brasileiro. Inicialmente, são apresentadas as bases utilizadas para a busca e seleção das

pesquisas. Em seguida, no Quadro 14, são disponibilizadas informações relativas às referidas pesquisas. Logo após, localizam-se os seus objetivos e principais resultados encontrados.

Em consulta à Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações, à Plataforma Sucupira e ao Catálogo de Teses e Dissertações, foram encontradas as pesquisas de Melo (2020), Soares (2022), Gomes (2018), Abrahão (2023) e Mendes (2016) que abordaram sobre o controle interno nas Universidades Federais. Também foram encontradas as pesquisas de Rocha (2017), Ferreira (2013), Caires (2023), Santana (2013), Reis (2019) e Gomes (2017) que discorreram sobre o controle interno nos Institutos Federais.

Adicionalmente, foram encontradas no Google Acadêmico as pesquisas de Santos (2023) e Mendes (2022) que também discutiram sobre o controle interno nos Institutos Federais, bem como as pesquisas de Takai (2023), Saira Quispe (2022), Huari Matos (2023), Morillo Araujo (2019), Díaz Avalos (2022) e Biseko (2023), que trataram sobre o controle interno em universidades públicas localizadas no Quênia, Peru e Tanzânia.

Quadro 14 – Estudos Anteriores.

Estudos Anteriores: Controle Interno nas Instituições Federais de Ensino			
Autoria	Título	Tipo	IES
Melo (2020)	Controle Interno: um estudo nas Universidades Federais brasileiras.	Dissertação	UFRPE
Soares (2022)	Controle interno na administração pública: estudo na Universidade Federal do Ceará (UFC).	Dissertação	UFC
Gomes (2018)	Gestão da informação dos controles internos da Administração Pública: análise das Universidades Federais do Nordeste do Brasil.	Tese	UFBA
Abrahão (2023)	Avaliação da qualidade do controle interno administrativo nas Pró-Reitorias da Universidade Federal do Cariri, à luz do COSO I.	Dissertação	UFRN
Mendes (2016)	Os controles internos da Universidade Federal de Juiz de Fora e sua contribuição para o processo de gestão e para a governança institucional.	Dissertação	UFJF
Rocha (2017)	Controle interno: avaliação da estrutura do sistema de controle interno do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Norte de Minas Gerais – IFNMG.	Dissertação	UFBA
Ferreira (2013)	Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte.	Dissertação	UnB, UFPB e UFRN
Caires (2023)	A relação dos estilos de liderança e da inteligência emocional na percepção das dimensões do controle interno: um estudo no Instituto Federal da Bahia.	Dissertação	UFPE
Santana (2013)	Sistema de Controle Interno: estudo de caso sobre um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia na perspectiva da eficiência da gestão.	Dissertação	UFLA
Santos (2023)	Controle Interno na administração educacional: estudo de caso em uma Instituição Federal de Ensino.	Dissertação	Instituto Politécnico de Santarém
Mendes (2022)	Controle Interno: estruturação para a tomada de decisões do IFAM – Campus Humaitá.	Dissertação	UAA

Reis (2019)	Controle e avaliação do planejamento estratégico no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha.	Dissertação	UFSM
Gomes (2017)	Governança, gestão de riscos e controles integrados no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Sergipe (IFS): possibilidades e limites de <i>compliance</i> .	Dissertação	UFS
Takai (2023)	Effect of Internal Controls on Detection and Prevention of Fraud in Public Universities in Kenya.	Dissertação	UoN
Saira Quispe (2022)	Determinantes institucionales del control interno en universidades públicas de la macro región sur del Perú, año 2019.	Tese	UJCM
Huari Matos (2023)	Control interno en la gestión del área de recursos humanos de las universidades públicas de la Región Junín.	Dissertação	UNCP
Morillo Araujo (2019)	El sistema de control interno en la gestión de la universidad pública peruana. Caso: Universidad Nacional de Cajamarca. Periodos: 2015-2016.	Tese	UNC
Díaz Avalos (2022)	Órgano de control interno como mecanismo facilitador de la gestión institucional de la Universidad Nacional de Ucayali sede Aguaytia, 2020.	Dissertação	UNU
Biseko (2023)	Assessment of the effectiveness of internal control on organization performance in Tanzania Public University: a case of Sokoine University of Agriculture.	Dissertação	IAA

Fonte: Elaboração dos Autores (2026).

A pesquisa de Melo (2020) teve o objetivo de investigar o controle interno nas Universidades Federais Brasileiras. Verificou-se que das universidades estudadas 55,8% não possuíam órgão de controle interno. Por outro lado, um órgão ou setor de controle interno estava instituído em 44,2% delas. A maioria daquelas universidades que não possuíam um órgão de controle interno instituído também pontuou que não havia um setor responsável pelo controle interno na instituição, ao passo que algumas mencionaram que cada setor era responsável pela sua instituição e outras atribuíram essa responsabilidade à Pró-reitoria de Planejamento, ao Comitê de Governança, Riscos e Controles Internos e, ainda, à Auditoria Interna. Outra constatação da pesquisa foi o fato da maioria das universidades possuir controles internos instituídos e formalizados. No entanto, algumas universidades pontuaram que possuíam controles internos instituídos, mas que eles não estavam formalizados, e outras afirmaram não possuir controles internos instituídos. Além disso, também buscou-se saber sobre a importância que as universidades atribuíam à avaliação do sistema de controle interno.

Nesse aspecto, observou-se uma variação nas respostas, visto que algumas consideraram a avaliação extremamente importante, outras consideraram muito importante, importante e, ainda, tiveram aquelas que consideraram essa avaliação pouco importante. Em seguida, constatou-se que as avaliações do sistema de controle interno das universidades eram realizadas periodicamente por algumas delas; outras apontaram que realizavam tais avaliações, mas que elas não possuíam periodicidade determinada; assim como também tiveram aquelas que informaram não realizar avaliações desse sistema. Entre as atividades

avaliadas, foram citadas: 1) a determinação da possibilidade de ocorrência de erros e irregularidades, 2) a verificação da detecção de erros e irregularidades de forma imediata pelo sistema, 3) a análise de fraquezas ou falta de controle que pudessem contribuir para a ocorrência de erros ou irregularidades e 4) a emissão de relatório com sugestões para aprimorar o sistema de controle interno. No que se refere aos tipos de controles internos utilizados pelas universidades, verificou-se a presença dos seguintes: 1) segregação de funções, 2) sistema de conferência, aprovação e autorização, 3) controle físico dos ativos, 4) treinamento de pessoal, 5) análises orçamentárias, 6) controle de erros e fraudes contábeis, 7) controles de qualidade, entre outros (Melo, 2020).

A pesquisa de Soares (2022) teve o objetivo de analisar os aspectos do sistema de controles internos da Pró-Reitoria de Planejamento e Administração da Universidade Federal do Ceará na perspectiva dos componentes do modelo COSO. Os controles internos adotados na Pró-reitoria receberam avaliação positiva pelos respondentes quando questionados sobre as suas contribuições para a consecução dos resultados planejados. Eles também pontuaram que existia adequada segregação de funções nos processos da instituição. Ainda de acordo com os respondentes, os altos dirigentes da Pró-reitoria consideravam os controles internos essenciais para a consecução dos objetivos por estes darem suporte ao funcionamento de forma adequada. Também mencionaram que as delegações de autoridade e competência eram acompanhadas das definições, de forma clara, das responsabilidades. Destacou-se, igualmente, o fato de a maioria dos respondentes confirmar que os procedimentos e as instruções operacionais estavam padronizados, bem como que eles eram disponibilizados a todos os servidores e funcionários. A comunicação dentro da Pró-reitoria também foi considerada adequada e suficiente para 56% dos respondentes. No entanto, foi ressaltado que os controles internos não estavam difundidos de forma efetiva em todos os níveis, que eles estavam limitados à padronização dos processos e que não havia entendimento adequado sobre o que eram ou como funcionavam.

Nesse sentido, verificou-se que havia indícios da falta de discernimento quanto à definição e às atribuições dos controles internos. Do mesmo modo, observou-se a inexistência de um sistema de controle interno para a Pró-reitoria ou para a universidade. No quesito avaliação de riscos, verificou-se que este componente não estava implementado de forma adequada na Pró-reitoria, considerando-se inadequado ao *framework* do COSO. Por outro lado, 57% dos respondentes indicaram que as atividades de controle eram abrangentes e razoáveis, estando diretamente relacionadas aos objetivos de controle. Consideraram, igualmente, que essas atividades eram apropriadas e funcionavam consistentemente em longo

prazo. Para a maioria dos respondentes as informações possuíam qualidade suficiente para que os gestores tomassem decisões apropriadas. Além disso, essas informações também eram disponibilizadas de forma tempestiva, atual, precisa e acessível. Contudo, constatou-se que a divulgação das informações para os diversos indivíduos, grupos e níveis organizacionais não foi considerada adequada ao modelo COSO. Por fim, no que se refere às atividades de monitoramento, estas foram consideradas adequadas ao modelo COSO (Soares, 2022).

A pesquisa de Gomes (2018) teve o objetivo de analisar a gestão da informação dos controles internos das Universidades Federais da região nordeste do Brasil. Concluiu-se que essa gestão era parcialmente eficiente. Foram apontadas fragilidades no que se refere à identificação das necessidades de informação nas universidades. Nenhuma delas desenvolvia mecanismos para a identificação e análise dos grupos de usuários que necessitavam da informação. Além disso, identificaram-se possíveis fragilidades relacionadas à aquisição da informação. Observou-se um pequeno percentual de universidades que destinavam uma quantidade suficiente de pessoas para a administração da variedade de informações no processo de coleta dessas informações. As pessoas também eram pouco consideradas como fonte de informação, dando-se mais importância às informações impressas ou de banco de dados. Inclusive, observou-se uma quantidade insuficiente de fontes de informação destinadas ao monitoramento organizacional. A maioria das universidades sinalizou não planejar, monitorar e avaliar de forma adequada a seleção e o uso das fontes, por isso o processo de aquisição da informação foi considerado parcialmente eficiente.

Semelhantemente, o processo de organização e armazenamento da informação também foi considerado parcialmente eficiente pela maioria das universidades. Em apenas uma das universidades o sistema de armazenamento da informação foi considerado como capaz de oferecer certa flexibilidade para o atendimento das múltiplas visões dos usuários. Também foi percebido que os métodos utilizados no processo de organização e armazenamento da informação não possibilitavam, de modo eficiente, a recuperação e o uso dessa informação de maneira oportuna e precisa na maioria das universidades estudadas. Assim, observaram-se oportunidades para o melhoramento do desenvolvimento de produtos e serviços de informação. A maioria das universidades possuía facilidade parcial na utilização dos produtos de informação. Além disso, esses produtos demonstraram não ser eficientes para a geração de respostas necessárias, para propiciarem experimentações pelos usuários e nem para facilitar o acesso à informação com eficiência e criatividade. Verificou-se certa fragilidade da distribuição da informação nas universidades, mas a maioria dos respondentes considerou o processo de distribuição da informação como parcialmente eficiente. Também

foi evidenciado que os processos, métodos e instrumentos de uso da informação não estavam conseguindo auxiliar de forma plena na tomada de decisão (Gomes, 2018).

A pesquisa de Abrahão (2023) teve o objetivo de analisar a qualidade dos controles internos administrativos considerando o COSO I percebida pelos gestores de nível estratégico e tático no âmbito das Pró-Reitorias da UFCA. Na análise descritiva do controle interno das Pró-reitorias da UFCA, os resultados indicaram que o funcionamento e aplicação do controle interno administrativo ocorriam de modo parcial nas Pró-reitorias da universidade, segundo a percepção dos seus gestores. De modo geral, verificou-se que os componentes ambiente de controle, avaliação de risco, atividade de controle e atividade de monitoramento foram percebidos pelos gestores como parcialmente aplicados; apenas o componente informação e comunicação foi percebido por eles como muito aplicável. Ao analisar-se o ambiente de controle por item do COSO I, verificou-se que os seus resultados ficaram próximos de serem bastante aplicáveis. No entanto, percebeu-se que houve uma quantidade considerável de gestores que ainda não entendiam claramente a aplicação do controle nas Pró-reitorias, o que acabou demonstrando certa fragilidade na implementação e difusão do ambiente de controle.

Verificou-se, igualmente, que o componente avaliação de risco apresentou uma enorme fragilidade. Os resultados indicaram para a não existência de uma clara definição de políticas de implementação de mapeamento e gestão de riscos nas Pró-reitorias da universidade estudada. No que se refere ao componente atividade de controle, observou-se que para a maioria dos gestores as atividades de controle estavam apropriadas e funcionavam em atendimento aos planos de longo prazo. Contudo, ao observar todos os itens deste componente, notou-se que ele possuía a pior avaliação de aplicabilidade. De forma oposta, o componente informação e comunicação foi o melhor avaliado pelos gestores. Já em relação ao componente atividade de monitoramento, constatou-se que os gestores o percebiam de forma mediantemente aplicável. Alguns setores da universidade não realizavam o monitoramento ou eram monitorados de forma inadequada. Desse modo, foi possível concluir que também havia falha na operacionalização desse componente (Abrahão, 2023).

A pesquisa de Mendes (2016) teve o objetivo de estudar e analisar o grau de eficiência e eficácia dos controles internos da UFJF e de que forma poderia haver a melhor relação entre controles adequados e eficiência da gestão. No que se refere à eficiência e eficácia do componente ambiente de controle, verificou-se que os controles internos relacionados à gestão do ensino, pesquisa e extensão poderiam ser aprimorados – visto que eles não eram realizados em sua plenitude, por isso lhes foi atribuída a qualidade de controle de razoável para baixo. De forma parecida, no componente avaliação de riscos também foi observado um

baixo grau de eficiência e de eficácia dos controles internos. Assim, percebeu-se que nas três Pró-reitorias da universidade estudada, tanto a gestão quanto a avaliação de riscos eram pouco observadas de forma sistemática e constante. No componente atividades de controle, constatou-se uma atuação tímida dos controles internos. Nesse sentido, verificou-se que a eficiência e eficácia dos controles administrativos possuíam grau razoável.

Quanto ao componente informação e comunicação, observou-se que os controles relacionados à informação e à comunicação foram avaliados com um alto grau de eficiência e eficácia, revelando que a gestão do ensino, da pesquisa e extensão da universidade, neste quesito, apresentou uma melhor média quando comparada aos componentes anteriores. Já em relação ao componente monitoramento, foram encontradas ações que primavam pela supervisão e acompanhamento dos processos, considerando certa razoabilidade das atividades de monitoramento da universidade no que diz respeito ao ensino, à pesquisa e à extensão. Além do mais, também foram observadas boas práticas relacionadas aos controles internos que contribuíam de forma positiva para o processo de gestão das Pró-reitorias da universidade ao concederem maiores informações e conhecimentos dos resultados das atividades desenvolvidas em cada unidade ao gestor, permitindo-lhe tomar decisões mais apropriadas aos objetivos institucionais (Mendes, 2016).

A pesquisa de Rocha (2017) teve o objetivo de analisar e verificar se os controles internos administrativos do IFNMG, relativos ao seu processo de execução financeira, estavam estruturados de forma integrada, de modo que tivessem condições de gerenciar riscos e contribuir para a salvaguarda dos recursos financeiros recebidos. Evidenciou-se que apesar do IFNMG contar com unidades de controle interno instituídas, elas não estavam estruturadas como um sistema de controle interno que atuasse de forma integrada e coesa. Diante disso, percebeu-se a necessidade de uma regulamentação que estruturasse esse sistema de controle interno e que apontasse quais unidades iriam integrá-lo e qual delas teria a função coordenativa. Sendo assim, as competências e responsabilidades dessas unidades de controle interno precisavam ser redefinidas para que atuassem estritamente com atividades de controle, excluindo-se rotinas e atividades de caráter executório e competências conflituosas.

Nesse sentido, sugeriu-se a elaboração de um manual de procedimentos de controle interno, a fim de que a execução das atividades dessa área fosse aprimorada. Verificou-se, ainda, a falta de mecanismos necessários para a realização do gerenciamento de riscos relativos aos objetivos da instituição e, conseqüentemente, que não havia condições de identificar os eventos de riscos relacionados ao seu processo de execução financeira. Desse modo, notou-se igualmente a necessidade de se implementar mecanismos para o

gerenciamento de riscos na instituição, tendo em vista que os controles internos administrativos eram inadequados para a identificação e análise dos eventos de riscos. Pelo exposto, a pesquisa demonstrou a necessidade de a gestão agir estrategicamente para aprimorar a normatização dos controles internos, do gerenciamento de riscos e do monitoramento dos procedimentos de controle da instituição estudada (Rocha, 2017).

A pesquisa de Ferreira (2013) teve o objetivo de avaliar, à luz do modelo COSO ERM, o grau de similaridade dos elementos do sistema de controles internos do IFRN. Entre os seus resultados, verificou-se que havia suporte adequado por parte dos altos dirigentes do IFRN para o funcionamento dos controles internos. Práticas como a padronização de procedimentos, definição de atribuições e possíveis medidas corretivas foram encontradas, assim como a existência de segregação de funções também foi confirmada. Constatou-se, com 67,7% das respostas, que os controles internos do IFRN contribuíam para o alcance do que era planejado. Da mesma forma, foi possível observar que os objetivos estratégicos da instituição estavam definidos, divulgados e atualizados – com exceção dos objetivos de atendimento às questões legais e de conformidade, considerando que mesmo estando definidos e atualizados, não estavam divulgados; assim como os objetivos de eficiência e eficácia das operações do IFRN não estavam definidos, divulgados e nem atualizados.

Em continuidade, verificou-se que os eventos que afetavam a execução das estratégias e objetivos do IFRN chegavam a ser identificados, mas não divulgados. Além disso, apesar dos gestores reconhecerem a importância de se identificar fatores internos e externos, bem como eventos prováveis que poderiam afetar os objetivos da instituição, eles informaram que não havia na instituição meios ou técnicas para a identificação de potenciais eventos para tratá-los estrategicamente como prováveis riscos ou oportunidades. Inclusive, parte deles não tinha entendimento de como os eventos se relacionavam e como os riscos e as oportunidades eram distinguidos. Também mencionaram que não havia a adoção de medidas para a mitigação dos riscos internos e externos envolvidos nos processos estratégicos da instituição. Por outro lado, foi apontado que era comum a administração do campus tomar medidas tanto para evitar quanto para reduzir os riscos. Nesse sentido, confirmaram que existiam no IFRN políticas e ações preventivas para a diminuição dos riscos e alcance dos objetivos. No entanto, de modo geral, chegou-se à conclusão de que os sistemas de controle interno do IFRN rejeitavam os principais pressupostos do COSO ERM, possuindo 52,05% de semelhança (Ferreira, 2013).

A pesquisa de Caires (2023) teve o objetivo de identificar a relação dos estilos de liderança e da inteligência emocional dos gestores administrativos e de ensino do IFBA na

percepção da importância das dimensões do controle interno. Verificou-se que os gestores entendiam a relevância do controle interno, considerando que eles atribuíram às dimensões do controle interno (ambiente de controle; avaliação de riscos; atividades de controle; informação e comunicação; atividades de monitoramento) nota próxima de “muito importante”, apesar de apontarem que essas dimensões não estavam completamente implementadas na instituição estudada – os dados indicaram que o IFBA adotava razoavelmente os componentes de controle interno, necessitando-se de ações que os consolidassem. Notou-se, igualmente, a necessidade de se identificar os gargalos que impediam a adoção de ações mais efetivas para implementar o controle acima mencionado. Além disso, observou-se que havia entre os gestores pesquisados a predominância do estilo de liderança transformacional do que o estilo de liderança transacional.

No entanto, foi averiguada uma correlação significativa e positiva entre as variáveis 1) percepção da importância do controle interno e 2) liderança transacional, o que indicou que esse estilo de liderança associou-se positivamente com a percepção da importância do controle interno. Esse resultado contrariou a expectativa de que quanto maior fosse o estilo de liderança transacional menor seria a importância atribuída às dimensões do controle interno. Igualmente, verificou-se que havia relação positiva e significativa entre as variáveis 1) percepção da importância do controle interno e 2) liderança transformacional, indicando que quando os gestores apresentam maiores níveis desse estilo de liderança eles atribuem maiores graus de importância às dimensões do controle interno. Essa correlação positiva era esperada. Por fim, observou-se uma relação positiva, mas que não houve correlação significativa entre as variáveis 1) percepção da importância do controle interno e 2) inteligência emocional, indicando que não existiu interferência direta entre o aumento ou diminuição da inteligência emocional com a importância que os gestores atribuíram às dimensões do controle interno (Caires, 2023).

A pesquisa de Santana (2013) teve o objetivo de verificar se o desempenho das atividades de controle interno no IFET *alfa* permitia realizar o acompanhamento adequado da execução dos programas e projetos institucionais, para que seus resultados atendessem ao princípio da eficiência. Verificou-se que muitos respondentes apontaram que a comunicação institucional acerca das informações organizacionais apresentava falhas, considerando que parte deles acreditava que as informações eram amplamente divulgadas na instituição, porém outra parte pontuou que essas informações não eram amplamente divulgadas e tiveram aqueles que afirmaram não haver qualquer divulgação dessas informações. Em relação aos objetivos institucionais, observou-se que poucos foram os entrevistados que possuíam um

bom conhecimento sobre eles. Mais de cinquenta por cento possuíam pouco conhecimento, nenhum conhecimento ou um conhecimento mediano sobre esses objetivos. Os resultados da pesquisa também apontaram para a presença de processos de gestão de riscos e de controles internos na instituição. Contudo, evidenciou-se que esses processos não eram a regra para a maioria das atividades executadas, assim como não estavam presentes em todos os setores da instituição.

De modo semelhante, observou-se que a segregação de funções na instituição apresentava-se de modo indesejado, com base em 72,2% das respostas. Apenas 7,7% dos respondentes afirmaram existir segregação total de funções. Além disso, a maioria dos respondentes confirmou a existência de atos de controle sobre as atividades que competiam aos seus setores, mas apenas em poucas ou em algumas delas. Os dados também revelaram certa deficiência na oferta de trilhas de controles para o desenvolvimento das atividades na instituição, o que poderia comprometer a eficiência do seu sistema de controle interno. Muitas tarefas eram realizadas sem que houvesse um esquema de conferência para a redução de riscos. Desse modo, notou-se a necessidade da existência de um plano de checagem e validação dos dados para a consolidação do sistema de controle interno. De modo geral, chegou-se ao entendimento de que o sistema de controle interno da instituição estudada precisava ser melhor estruturado para que os seus resultados pudessem ser avaliados sob o foco da eficiência, bem como para a prevenção de falhas e mau uso dos recursos públicos (Santana, 2013).

A pesquisa de Santos (2023) teve o objetivo de analisar a aplicação dos controles internos utilizados em uma Instituição Federal de Ensino Superior e verificar se tais procedimentos de controle eram adequados ao bom desempenho da administração educacional. Observou-se que a funcionalidade do controle interno era compreendida de forma significativamente positiva. A instituição possuía um código de conduta e ética próprio, assim como comissões de ética que realizavam o acompanhamento de forma regular das condutas do quadro de pessoal. No entanto, verificou-se que o referido código era parcialmente desconhecido. Também foi notado que havia uma falta de padronização de procedimentos relacionados ao macroprocesso de ensino, pesquisa e extensão. Além disso, não havia um processo de gerenciamento de riscos implementado na instituição estudada. Nesse sentido, foi percebida a necessidade de se realizar um efetivo diagnóstico de riscos de forma contínua. Da mesma maneira, observou-se que deveria ser efetuado um processo de acompanhamento, definição e controle das atividades desenvolvidas nos *campi* da instituição.

Outra questão verificada com a pesquisa foi que a instituição não contava com um sistema de controle e acompanhamento dos seus programas e projetos. Essa constatação levantou a preocupação com a possibilidade da ocorrência de práticas de atos ilegais, falhas na execução de projetos e programas, assim como de irregularidades na consecução dos auxílios estudantis. Parte dos respondentes apontou insatisfação com a qualidade das informações, considerando os aspectos de sua atualização, identificação, documentação e tempestividade da comunicação. Nesse sentido, apesar da existência de instâncias de comunicação, as informações não eram apresentadas com a qualidade necessária e a comunicação era realizada de forma inadequada. Evidenciou-se, ainda, a necessidade da implementação de um sistema para o monitoramento de processos, programas de ensino e projetos de extensão, haja vista que sua implementação permitiria a adequação dos controles internos às situações do contexto escolar (Santos, 2023).

A pesquisa de Mendes (2022) teve o objetivo de evidenciar se no IFAM (Campus Humaitá) faltavam rotinas internas e procedimentos de controle que dificultassem a tomada de decisões dos gestores e se o controle interno do campus emitia normativas disciplinando os processos administrativos. Verificou-se que entre todos os respondentes que faziam parte da Direção Geral, do Departamento de Administração e Planejamento e do Departamento de Ensino, Pesquisa e Extensão, 47,62% desconheciam a existência da legislação que criou o Sistema de Controle Interno (SCI) na instituição estudada. Além disso, os dados da pesquisa revelaram que a maioria dos entrevistados também não soube informar se existia alguma regulamentação das atividades do SCI. Nesse sentido, observou-se que 100% dos respondentes que faziam parte da Direção Geral da instituição não sabiam informar se existiam procedimentos administrativos normatizados que norteassem as ações do SCI.

Adiante, verificou-se que a maioria dos respondentes indicou que a divisão ou segregação de responsabilidades raramente aconteciam na instituição, alertando-se para o risco da ocorrência de erros, desperdícios e fraudes na gestão administrativa. Inclusive, 76,19% dos respondentes afirmaram a ocorrência de fraudes nos últimos cinco anos que decorreram da fragilidade dos processos internos da instituição. No entanto, verificou-se que a abertura de procedimentos administrativos para a apuração de falhas, identificação de responsáveis e exigência de ressarcimento, em caso de prejuízo ao erário, não era uma prática adotada pela instituição estudada. Constatou-se, dessa forma, que os conhecimentos dos respondentes relacionados às atribuições, estrutura organizacional, legislação e procedimentos eram superficiais ou praticamente inexistentes. Tendo isso em vista, foi observado que o setor

de controle interno da instituição era pouco atuante, sendo insuficiente na efetivação dos controles previstos na legislação e na publicidade de suas ações (Mendes, 2022).

A pesquisa de Reis (2019) teve o objetivo de identificar como o controle e a avaliação do planejamento estratégico do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha auxiliavam os gestores no processo decisório. Constatou-se que os gestores utilizavam os resultados do controle e da avaliação do planejamento estratégico da instituição como argumentos tanto para a efetuação de escolhas referentes às melhores estratégias a serem tomadas quanto para esclarecerem as consequências delas, sendo essa uma forma de moderar escolhas subjetivas. Evidenciou-se, também, que a forma como o controle estratégico ocorria propiciava informações que permitiam aos gestores formularem as suas decisões, visto que elas serviam de base para o exame dos dados referentes ao desempenho institucional quanto aos seus objetivos e metas, relatórios e análises dos ambientes organizacionais. Além disso, verificou-se que a instituição seguia as determinações do Ministério da Educação para a elaboração do planejamento estratégico institucional desde 2009; que as práticas de controle e avaliação do planejamento estratégico realizadas cotidianamente na instituição estavam compatíveis com o que a literatura indicava; e que havia certa ligação entre o controle, a avaliação do planejamento estratégico e o processo decisório.

A pesquisa de Gomes (2017) teve o objetivo de analisar como estavam inseridos e como eram percebidos, elementos de governança institucional, de gestão de riscos e controles internos no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Sergipe (IFS). Os resultados do estudo indicaram a existência de instâncias internas de governança instituídas. No entanto, verificou-se a inobservância de princípios de governança no que se refere à gestão do sistema de publicidade dos atos relacionados aos colegiados da instituição, o que indicou certa fragilidade nos controles. Na atuação da sua unidade de auditoria interna, verificaram-se ações de avaliações do gerenciamento de riscos. No entanto, os relatórios dessas ações não foram publicados para as partes interessadas. Também se observou que a implementação do processo de gerenciamento de riscos na instituição carecia do envolvimento e atuação da alta administração e órgãos colegiados na análise do ambiente interno. Por fim, entendeu-se que a conformidade do sistema de controle interno da instituição dependia de estruturas e práticas que ultrapassassem a sua mera adequação às normas, leis e regulamentos. Assim, esta conformidade deveria ter como base o ambiente interno, considerando-se o elemento humano como promotor de conformidade e mudanças no ambiente.

A pesquisa de Takai (2023) teve o objetivo de determinar o efeito dos controles internos na detecção e prevenção de fraudes em universidades públicas do Quênia. Seus

resultados permitiram concluir que existia uma relação estatisticamente significativa entre a segregação de funções e a capacidade de detectar e prevenir fraudes nas universidades estudadas. Da mesma forma, verificou-se uma correlação positiva e substancial entre a auditoria interna e a eficácia da detecção e prevenção de fraudes; uma relação estatisticamente significativa entre os sistemas de informação e comunicação e a detecção e prevenção de fraudes; que a rotação de pessoal apresentava-se como um fator crítico relacionado à detecção e prevenção de fraudes; e que a intervenção governamental exercia uma influência moderada significativa na relação entre as medidas de controle interno e a detecção e prevenção de fraudes.

Com base nesses resultados, o autor destacou a importância de se ter papéis e responsabilidades bem definidos nas universidades por ser uma forma poderosa de impedir atividades fraudulentas. Destacou, igualmente, a importância de se ter auditorias internas periódicas e robustas como uma estratégia holística para a prevenção de fraudes; que o aumento da qualidade e sofisticação dos sistemas de informação e comunicação aumenta a capacidade das universidades detectarem as fraudes e que isso também resulta em uma estratégia para a prevenção delas; que é importante implementar políticas e práticas sistemáticas de rotação de pessoal como uma medida para o impedimento de atividades fraudulentas; e que a supervisão e o apoio governamental são indispensáveis para o fortalecimento dos esforços coletivos para a prevenção de fraudes (Takai, 2023).

A pesquisa de Saira Quispe (2022) teve o objetivo de estabelecer os determinantes do controle de gestão institucional que explicam o nível de controle interno nas universidades públicas da macrorregião sul do Peru em 2019. Com o estudo, chegou-se à conclusão de que os determinantes do controle de gestão institucional: gestão estratégica, gestão institucional e suporte institucional, explicam o nível de cultura organizacional, gestão de riscos e supervisão (que formaram, respectivamente, a primeira, segunda e terceira dimensão da implementação do controle interno) nas universidades estudadas. A partir disso, foi recomendado às autoridades institucionais que elas considerem o caráter explicativo das variáveis do estudo para que quando as atividades de controle forem realizadas nas universidades elas estejam apoiadas em ações prévias que possibilitam o desenvolvimento e aprimoramento de sua gestão estratégica e institucional; incentivem a implementação de atividades direcionadas à comunidade universitária que permitam que o significado de controle interno e o valor social de suas práticas, implementação e adoção sejam melhor compreendidos; fortaleçam a abertura e implementação de espaços para a participação da comunidade universitária em sua gestão, a fim de gerar a internalização e aceitação de que as práticas de identificação de riscos são

necessárias; e que promovam na comunidade universitária uma cultura de supervisão das atividades de gestão institucionais, financeiras e de recursos, de modo que a supervisão passe a ser entendida como um exercício necessário para a correção de distorções relacionadas aos objetivos institucionais estabelecidos.

A pesquisa de Huari Matos (2023) teve o objetivo de verificar a relação entre o controle interno e a gestão do departamento de recursos humanos em universidades públicas da Região de Junín, no Peru. Seus resultados indicaram relações significativas entre o controle interno e a gestão da área de recursos humanos; entre o ambiente de controle e o recrutamento de pessoal; entre a avaliação de riscos e a seleção de pessoal; entre as atividades de controle e a capacitação de pessoal; e entre a supervisão e a avaliação de desempenho na gestão de recursos humanos das universidades estudadas. Ao final da investigação foram realizadas algumas recomendações ao referido departamento, sendo elas: (1) o apoio ao controle interno por meio de discussões, realização de supervisões e da comunicação interna a todos os funcionários da organização sobre sua missão e visão de forma eficaz; (2) a adoção de procedimentos de ambiente de controle no processo de recrutamento de pessoal; (3) que as contratações sejam realizadas de forma proativa e que os riscos associados ao recrutamento sejam considerados a fim de que o processo de seleção ocorra bem; (4) o acompanhamento do progresso para que correções sejam realizadas conforme necessárias; e (5) a realização da avaliação do desempenho dos funcionários para que a análise dos resultados possa ser compartilhada com eles e o processo de comunicação melhorado por meio de *feedbacks* e ideias capazes de melhorar as práticas existentes ou de estabelecer novos métodos.

A pesquisa de Morillo Araujo (2019) teve o objetivo de analisar a relação entre o sistema de controle interno e a gestão administrativa e acadêmica da Universidade Nacional de Cajamarca, nos períodos de 2015 e 2016. Foi constatado que o sistema de controle interno funcionou de maneira deficiente na gestão administrativa e acadêmica da universidade estudada nos períodos de 2015 e 2016. Chegou-se à conclusão de que o motivo para isto ter ocorrido foi a não implementação de controles internos em consonância com o quadro integrado de controle interno do relatório COSO, cujas normas de controle interno haviam sido aprovadas pela Resolução Controladoria n° 320-2006-CG, com a justificativa de que estavam em processo de adequação ao cumprimento dos requisitos exigidos pela Lei n° 30.220. No período de 2015, foi verificada uma relação direta, em nível moderado a baixo, entre o sistema de controle interno e a gestão administrativa. No período de 2016, foi verificada uma relação direta, em nível alto, entre o sistema de controle interno e a gestão

administrativa. Quanto à relação entre o sistema de controle interno e a gestão acadêmica, foi verificado que houve relação direta e em nível moderado nos períodos de 2015 e 2016.

A pesquisa de Díaz Avalos (2022) teve o objetivo de analisar como o órgão de controle interno é um mecanismo facilitador da gestão institucional da Universidade Nacional de Ucayali, campus Aguaytia, 2020. Com o estudo, foi possível concluir que o órgão de controle interno é um mecanismo facilitador da gestão institucional, levando em consideração que os resultados indicaram que uma adequada avaliação de riscos melhorava significativamente a formulação de políticas educacionais; que o controle da informação e da comunicação facilitava significativamente a gestão nos momentos de implementação de processos de melhorias contínuas da qualidade e da equidade; e que um conjunto de atividades e planos de controle também facilitava o desenvolvimento organizacional acadêmico de forma significativa no campus da universidade objeto de investigação. Com base nisto, foi sugerido pela autora o reforço dos órgãos de controle interno, por meio de avaliações adequadas de riscos, para que as irregularidades decorrentes da atuação de funcionários e servidores públicos fossem reduzidas. Da mesma forma, sugeriu a existência de planos e estratégias capazes de manter a comunicação da informação e do controle, de modo que o trabalho da gestão na implementação de processos de melhorias contínuas da qualidade e equidade fosse facilitado. Por fim, sugeriu ainda que as técnicas e os métodos fossem aplicados dentro de um conjunto de atividades e planos de controle que buscassem facilitar o desenvolvimento organizacional acadêmico de modo significativo.

A pesquisa de Biseko (2023) teve o objetivo de avaliar a eficácia dos sistemas de controle interno no desempenho organizacional em universidades públicas da Tanzânia. Seus resultados indicaram que os respondentes percebiam as práticas de controle interno como eficazes e que os mecanismos de controle interno influenciavam de forma significativa e positiva no desempenho organizacional das universidades. Os respondentes também expressaram que mecanismos eficazes de controle interno poderiam resultar na melhoria da alocação de recursos e em melhores resultados financeiros. Eles igualmente demonstraram acreditar que as universidades públicas da Tanzânia estavam significativamente em conformidade com a estrutura legal e regulatória para as práticas de controle interno e suas implicações, bem como consideraram que a não conformidade com os regulamentos de controle interno poderia impactar severamente na estabilidade financeira delas. Para o autor, estes resultados destacam a importância de se ter mecanismos eficazes de controle interno para que haja uma melhoria no desempenho organizacional, além de destacarem a importância da conformidade para a sustentabilidade em longo prazo das universidades.

3 METODOLOGIA

Esta seção apresenta a tipologia da pesquisa, o universo e a amostra da pesquisa, a lista de variáveis da pesquisa, a técnica que foi utilizada para a coleta dos dados e, ao final, a técnica que foi empreendida para a análise dos dados.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

Uma pesquisa pode ser classificada de diferentes maneiras a partir de seus objetivos. Dessa forma, elas podem ser classificadas como exploratórias, descritivas ou explicativas (Gil, 2022). Considerando os objetivos da presente investigação, ela consistiu em uma pesquisa descritiva. De acordo com Gil (2022), as pesquisas descritivas são aquelas que têm como objetivo descrever as características de certa população ou fenômeno, assim como também podem ser realizadas para a identificação de possíveis relações entre variáveis. Importa mencionar que os objetivos específicos da presente investigação foram similares ao da dissertação de Melo (2020) e adaptados ao objeto de pesquisa.

Igualmente, uma pesquisa também pode ser classificada a partir da natureza dos seus dados. Dessa maneira, elas podem ser consideradas como quantitativas ou qualitativas (Gil, 2022). Nesta pesquisa, tendo em vista a natureza dos dados que se buscou coletar, ela pode ser classificada como quantitativa. Para Gil (2022), as pesquisas quantitativas possuem como características a utilização de números e medidas estatísticas que permitem a descrição de determinada população ou fenômeno, bem como a verificação de relações entre variáveis. Segundo Matias-Pereira (2019), a quantificação dos dados pode ser realizada por técnicas estatísticas mais simples (percentual, média, desvio-padrão) ou por técnicas mais complexas (coeficiente de correlação, análises multivariadas etc.).

Além disso, uma pesquisa também pode ser classificada a partir do seu delineamento. São exemplos de delineamento de pesquisa: a pesquisa bibliográfica, documental, estudo de caso, participante, etnográfica, levantamento de campo (*survey*) e pesquisa-ação (Gil, 2022). Considerando os objetivos, foi realizado um levantamento. Esse tipo de pesquisa caracteriza-se pelas interrogações feitas diretamente às pessoas cujo comportamento busca-se conhecer. Sendo assim, trata-se da solicitação de informações referentes ao problema de pesquisa a um grupo de pessoas. Posteriormente, com a análise quantitativa dos dados coletados obtêm-se as conclusões (Gil, 2022). Dessa maneira, “um projeto de levantamento apresenta uma descrição quantitativa de tendências, atitudes e opiniões de uma população ou testes para associações entre as variáveis de uma população, a partir do estudo de uma amostra dessa população” (Creswell; Creswell, 2021, p. 123).

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA DA PESQUISA

O universo (ou população) da pesquisa compreende o conjunto de seres, sejam eles animados ou inanimados, que possuem ao menos uma característica em comum. Quando se fala em delimitação do universo, significa explicar quais pessoas, coisas ou fenômenos serão pesquisados, apresentando-se as suas características comuns. Já em relação à amostra, esta diz respeito a uma porção ou parcela selecionada do universo, apresentando-se como um subconjunto deste (Marconi; Lakatos, 2024). Os dados colhidos de uma amostra podem ser posteriormente generalizados para todo o universo da pesquisa (Matias-Pereira, 2019).

Nesse sentido, esclarece-se que o universo desta pesquisa compreendeu o total de 38 (trinta e oito) Institutos Federais Brasileiros. Chegou-se a este número tendo como referências as informações disponibilizadas no site oficial do Ministério da Educação/MEC (Brasil, 2018). No Quadro 15, logo abaixo, é possível verificar cada um dos Institutos Federais que compuseram o universo da pesquisa.

Quadro 15 – Universo da Pesquisa.

Institutos Federais Brasileiros	Siglas
01 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Acre	IFAC
02 Instituto Federal de Alagoas	IFAL
03 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amapá	IFAP
04 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amazonas	IFAM
05 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia	IFBA
06 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Baiano	IF Baiano
07 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará	IFCE
08 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Brasília	IFB
09 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Espírito Santo	IFES
10 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Goiás	IFG
11 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Goiano	IF Goiano
12 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Mato Grosso	IFMT
13 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Maranhão	IFMA
14 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Mato Grosso do Sul	IFMS
15 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sul de Minas Gerais	IFSULDEMINAS
16 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais	IFMG
17 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Norte de Minas Gerais	IFNMG
18 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sudeste de Minas Gerais	IF SUDESTE MG
19 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Triângulo Mineiro	IFTM
20 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Pará	IFPA
21 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Paraíba	IFPB
22 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná	IFPR
23 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Pernambuco	IFPE
24 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Sertão Pernambucano	IFSertãoPE
25 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí	IFPI
26 Instituto Federal Fluminense	IFFluminense
27 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio de Janeiro	IFRJ
28 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte	IFRN
29 Instituto Federal Sul-Rio-Grandense	IFSul
30 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Sul	IFRS
31 Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha	IFFar

32	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia	IFRO
33	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Roraima	IFRR
34	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de São Paulo	IFSP
35	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Santa Catarina	IFSC
36	Instituto Federal Catarinense	IFC
37	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Sergipe	IFS
38	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Tocantins	IFTO
Total: 38 (trinta e oito) Institutos Federais.		

Fonte: Elaboração dos autores (2026), a partir de Brasil (2018).

No que se refere à amostra da pesquisa, esta foi formada pelo total de 31 (trinta e um) Institutos Federais – o que corresponde a 81,58% (oitenta e um vírgula cinquenta e oito por cento) do universo. Entre os Institutos Federais acima apresentados, apenas o IFSP, IFMS, IFRN, IFAM, IFPR, IFES e IFSULDEMINAS não fizeram parte do estudo.

Os respondentes da pesquisa são auditores dos Institutos Federais. O critério de seleção consistiu em considerar aptos a responderem ao instrumento de coleta de dados os auditores integrantes da Unidade de Auditoria Interna (AUDIN). Foram selecionados para participarem da pesquisa um único auditor da AUDIN de cada um dos Institutos Federais. Com isto se buscou obter dados mais precisos dos trinta e oito Institutos Federais e, ao mesmo tempo, evitar respostas repetidas ou divergentes advindas de uma mesma organização. Entre os participantes, 27 (vinte e sete) eram os auditores responsáveis pela AUDIN.

3.3 LISTA DE VARIÁVEIS

De acordo com Marconi e Lakatos (2024), existem diversos conceitos do que seriam as variáveis. Dessa forma, em sua definição, as autoras apontaram que (i) as variáveis podem ser uma classificação ou medida; (ii) uma quantidade que varia; (iii) um conceito, constructo ou conceito operacional que contém ou apresentam valores; (iv) um aspecto, propriedade ou fator discernível em um objeto de estudo e passível de mensuração.

Para Estrela (2018) as variáveis correspondem aos atributos ou características que se estuda e que podem variar entre as unidades amostrais. Elas são classificadas em dois grupos: categóricas (ou qualitativas) e numéricas (ou quantitativas). São variáveis categóricas aquelas que geram dados não numéricos, ou seja, não quantificáveis. São variáveis numéricas aquelas que geram dados numéricos, ou seja, mensuráveis/quantificáveis. Nesta pesquisa foram utilizadas variáveis categóricas.

Sobre as variáveis categóricas, Estrela (2018) explica que elas podem assumir duas escalas de medidas, sendo elas: nominal ou ordinal. Os dados das variáveis pertencentes à escala nominal podem representar categorias dicotômicas (ou mutuamente excludentes), como também podem admitir mais de duas categorias. Por outro lado, os dados das variáveis

pertencentes à escala ordinal são distribuídos em categorias que apresentam uma ordenação natural e que são mutuamente excludentes.

A seguir, no Quadro 16, será apresentada uma lista contendo as variáveis da presente dissertação. Esclarece-se que tais variáveis foram retiradas da dissertação de Melo (2020) e adaptadas ao objeto de pesquisa.

Quadro 16 – Lista de Variáveis.

1. Características dos Respondentes e Institutos Federais	Tipo	Escala
Sexo dos Respondentes	Categórica	Nominal
Faixa Etária	Categórica	Ordinal
Grau de Escolaridade	Categórica	Ordinal
Área de Formação	Categórica	Nominal
Tempo de Atuação no Setor Público	Categórica	Ordinal
Tempo de Atuação no Instituto Federal	Categórica	Ordinal
Tempo de Experiência no Cargo	Categórica	Ordinal
Tempo de Existência do Instituto Federal	Categórica	Ordinal
Região do Instituto Federal	Categórica	Nominal
2. Estrutura Organizacional dos Controles Internos	Tipo	Escala
2.1 Controles Internos Instituídos		
Formalização do Controle Interno	Categórica	Nominal
Tipos de Controles Internos Utilizados	Categórica	Nominal
2.2 Organização dos Controles Internos		
Órgão de Controle Interno	Categórica	Nominal
A Quem o Órgão está Subordinado	Categórica	Nominal
Setor/Órgão/Departamento Responsável pelos Controles Internos	Categórica	Nominal
Setor/Departamento da Elaboração dos Controles Internos	Categórica	Nominal
2.3 Avaliação dos Controles Internos		
Realização de Avaliação do Sistema de Controle Interno	Categórica	Nominal
Compreende a Avaliação do Controle Interno	Categórica	Nominal
Importância da Avaliação do Sistema de Controle Interno	Categórica	Ordinal
3. Aspectos Gerais dos Controles Internos	Tipo	Escala
3.1 Verificação de Riscos		
Existência de Política de Gestão de Riscos	Categórica	Nominal
Identificação e Análise dos Riscos	Categórica	Ordinal
Riscos Identificados	Categórica	Ordinal
Redução dos Riscos aos Objetivos	Categórica	Ordinal
Consideração de Potencial para Fraudes	Categórica	Ordinal
3.2 Realização de Avaliações		
Avaliação do Risco de Controle Interno	Categórica	Ordinal
Periodicidade das Avaliações	Categórica	Ordinal
Administração Avalia os Resultados	Categórica	Ordinal
Identificação e Avaliação de Mudanças	Categórica	Ordinal
Identificação e Avaliação de Riscos	Categórica	Ordinal
Avaliações Contínuas Independentes	Categórica	Ordinal
Avaliações Contínuas e/ou Independentes	Categórica	Ordinal
3.3 Questões Estruturais		
Estrutura Hierárquica	Categórica	Ordinal
Diretriz sobre a Importância do Controle Interno	Categórica	Ordinal
Atividades de Controle em Todos os Níveis	Categórica	Ordinal
Ambiente de Trabalho	Categórica	Ordinal
Limitação de Alçadas/Competências	Categórica	Ordinal
3.4 Integridade Operacional		
Integridade e Valores Éticos	Categórica	Ordinal
Responsabilidades por Funções	Categórica	Ordinal
Controle Interno por meio de Políticas	Categórica	Ordinal
Plano de Treinamento e Desenvolvimento	Categórica	Ordinal

Desvios de Conduta Identificados e Corrigidos	Categórica	Ordinal
3.5 Utilização de Informações		
Informações de Fontes Internas	Categórica	Ordinal
Informações de Fontes Externas	Categórica	Ordinal
Transmissão Interna de Informações	Categórica	Ordinal
Perfis de Acesso aos Sistemas de Informação	Categórica	Ordinal
3.6 Realização de Comunicações		
Canal de Comunicação	Categórica	Ordinal
Comunicação das Deficiências de Controles Internos	Categórica	Ordinal
Comunicação com o Público	Categórica	Ordinal
3.7 Acompanhamento e Monitoramento		
Acompanhamento sobre as Metas	Categórica	Ordinal
Acompanhamento da Implementação das Recomendações	Categórica	Ordinal
3.8 Aplicação de Tecnologias		
Atividades Manuais e Automatizadas	Categórica	Ordinal
Controle Sobre a Tecnologia	Categórica	Ordinal
4 Controles Internos Administrativos	Tipo	Escala
4.1 Organização Institucional		
Existência de um Plano Organizacional	Categórica	Ordinal
Organização Administrativa	Categórica	Ordinal
Organização Jurídica	Categórica	Ordinal
Organização Técnica	Categórica	Ordinal
4.2 Gestão de Pessoal		
Controle Interno de Gestão de Pessoas	Categórica	Ordinal
Atribuições e Responsabilidades no Organograma	Categórica	Ordinal
Estímulo à Eficiência do Pessoal	Categórica	Ordinal
Promoção da Conduta Ética	Categórica	Ordinal
Linhas de Autoridade	Categórica	Ordinal
Monitoramento de Abusos de Autoridade	Categórica	Ordinal
4.3 Formalização de Procedimentos		
Aplicação de Métodos e Procedimentos	Categórica	Ordinal
Controles de Monitoramento Eficientes	Categórica	Ordinal
Controle Administrativo pela Direção	Categórica	Ordinal
Revisões e Atualizações Periódicas	Categórica	Ordinal
Sistema de Avaliação e Cumprimento das Metas	Categórica	Ordinal
Controle de Contratos e Convênios	Categórica	Ordinal
Ambiente de Controle e Valores	Categórica	Ordinal
4.4 Qualidade das Informações		
Sistemas de Informação Estruturados	Categórica	Ordinal
Aperfeiçoamento da Qualidade das Informações	Categórica	Ordinal
5 Controles Internos Contábeis	Tipo	Escala
5.1 Controles Aplicados		
Controle de Erros e Fraudes Contábeis	Categórica	Ordinal
Controle de Evasão de Recursos	Categórica	Ordinal
Controle da Aplicação de Recursos Públicos	Categórica	Ordinal
Controle das Operações de Crédito, Avais e Garantias	Categórica	Ordinal
Controle de Acesso à Informação	Categórica	Ordinal
Planejamento e Controle Orçamentário	Categórica	Ordinal
5.2 Informações Contábeis		
Plano de Organização Contábil	Categórica	Ordinal
Demonstrações Financeiras	Categórica	Ordinal
Registros Contábeis	Categórica	Ordinal
Registro Imediato das Aquisições	Categórica	Ordinal
5.3 Aplicação de Diretrizes		
Regras Internas Satisfatórias	Categórica	Ordinal
Políticas Emitidas pela Direção	Categórica	Ordinal
Obediência e Observância aos Normativos	Categórica	Ordinal
Princípio da Economicidade	Categórica	Ordinal
5.4 Sistemas de Suporte		
Sistemas para Suporte aos Atos Praticados	Categórica	Ordinal

Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Financeira	Catagórica	Ordinal
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Orçamentária	Catagórica	Ordinal

Fonte: Adaptado de Melo (2020).

3.4 TÉCNICA DE COLETA DOS DADOS

Marconi e Lakatos (2022) explicam que entre as técnicas da pesquisa quantitativa encontram-se a entrevista, o questionário, o formulário e a observação sistemática ou estruturada. No que se refere à coleta dos dados, pode-se entendê-la como a fase da pesquisa que se busca reunir informações que serão necessárias para os seus objetivos e ao problema que se pretende resolver. Já a técnica está relacionada às hipóteses da pesquisa e que se deseja confirmá-las. Nesta pesquisa, foi utilizado o questionário para a coleta dos dados.

De acordo com Gil (2024), o questionário pode ser definido como uma técnica de investigação que compõe-se de um conjunto de questões que serão submetidas a determinadas pessoas com o propósito de obter-se informações delas. Nesse sentido, o autor esclarece que a construção do questionário consiste na transformação dos objetivos da pesquisa em questões e que as respostas dadas a essas questões irão resultar nos dados requeridos para se conseguir descrever as características do universo pesquisado, assim como também servirá para o teste das hipóteses construídas.

Nessa direção, Marconi e Lakatos (2022) entendem que o questionário é uma técnica de investigação muito utilizada. O questionário é formado por um conjunto de questões que são direcionadas aos respondentes, a fim de se obter informações necessárias para o desenvolvimento da pesquisa. Ele pode ser enviado aos destinatários pelo correio ou por meios eletrônicos, e após seu preenchimento ele é retornado ao pesquisador. Nesta pesquisa, o questionário foi elaborado eletronicamente, na plataforma *Google Forms*, e enviado aos respondentes por e-mail no período entre 10 de março de 2025 e 23 de maio de 2025.

Conforme menciona Minayo (2016), as técnicas de pesquisa podem ser utilizadas para a coleta de dados primários ou secundários. Os dados primários são aqueles produzidos pelo próprio pesquisador por meio da interação direta com os sujeitos da pesquisa – seja por meio da entrevista, do questionário ou observações. Os dados secundários dizem respeito aos dados de acervos já existentes – documentos, banco de dados, revistas, jornais etc. Observa-se que nesta pesquisa buscou-se construir dados primários, considerando que foram coletados junto aos sujeitos da pesquisa (respondentes) por meio do questionário.

Em relação ao questionário, importa esclarecer que para a realização desta pesquisa utilizou-se o questionário de Melo (2020) de forma adaptada ao objeto de investigação. Ele foi composto por oitenta e seis perguntas distribuídas em cinco grupos: 1) Características dos

Respondentes e Institutos Federais; 2) Estrutura Organizacional dos Controles Internos; 3) Aspectos Gerais dos Controles Internos; 4) Práticas de Controles Internos Administrativos; e 5) Práticas de Controles Internos Contábeis. Os grupos 1 e 2 continham questões do tipo fechada e aberta, enquanto os grupos 3, 4 e 5 continham questões do tipo Escala Likert. Estas questões apresentavam cinco pontos: Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C) e Concordo Totalmente (CT).

Com o envio do questionário para os auditores por e-mail, obtivemos 31 (trinta e uma) respostas. Na tentativa de receber respostas dos outros 7 (sete) Institutos Federais e de esgotar as possibilidades de se conseguir retorno após as tentativas por e-mail, foram realizadas ligações por três dias consecutivos e em horários alternados, mas não obtive-se êxito. Os e-mails e telefones foram coletados nos sites institucionais dos Institutos Federais.

3.5 TÉCNICA DE ANÁLISE DOS DADOS

Na análise dos dados foi utilizada a estatística descritiva e, adicionalmente, foram realizados testes estatísticos para a verificação de relações significativas entre as variáveis.

Em conformidade com Sampieri, Collado e Lucio (2013), consegue-se descrever os dados ao descrever-se a distribuição das pontuações ou frequências de cada variável. Dessa forma, a distribuição de frequência nada mais é que um conjunto de pontuações que são organizadas em categorias e apresentadas em tabelas, mas que também podem ser apresentadas em formas de histogramas, gráficos de pizza e outros tipos de gráficos. Além disso, os autores mencionam ainda que na distribuição de frequência também podem ser adicionadas as porcentagens de casos para cada categoria.

Em sentido correlato, Belfiore (2015) menciona que a estatística descritiva é capaz de descrever e sintetizar as características principais que foram observadas em um determinado conjunto de dados, seja por tabelas, gráficos e medidas-resumo, o que permite ao pesquisador compreender o comportamento dos dados de uma melhor forma. A autora também esclarece que a análise baseia-se no conjunto dos dados estudados (amostra) sem chegar a conclusões ou inferências sobre o universo/população. Segundo ela, quando se trata de variáveis quantitativas, as estatísticas descritivas mais utilizadas são os gráficos e as medidas-resumo. No entanto, a tabela de distribuição de frequência também pode ser utilizada.

Dessa forma, a estatística descritiva apresenta-se como uma forma adequada de se descrever os dados obtidos com a pesquisa, sendo exemplos de seus elementos os gráficos, polígonos e conceitos (média e mediana). Com esses elementos pode-se observar o conjunto de dados e a partir deles chegar-se a conclusões precisas. Assim, torna-se possível, por

exemplo, verificar se os dados sugerem algum padrão, bem como constatar se com eles é possível fazer projeções para o futuro (Bonafini, 2019). Nesta pesquisa, o elemento gráfico escolhido para a análise descritiva dos dados foi a tabela, apresentando-se nela a frequência e a porcentagem indicadas para cada uma das variáveis.

Após a análise descritiva, foram aplicados os testes estatísticos. As características das variáveis desta pesquisa requereram a utilização de testes estatísticos não paramétricos, considerando que elas são categóricas (qualitativas) de escalas nominais e ordinais, e que a distribuição de normalidade dos dados não é um pressuposto a ser observado neste caso (Belfiore, 2015; Bruni, 2012). Portanto, nesta fase da análise dos dados foram utilizados os seguintes testes estatísticos não paramétricos: Kruskal-Wallis, U de Mann-Whitney, Teste Exato de Fisher e Coeficiente de Correlação de Spearman.

A utilização do teste de Kruskal-Wallis é indicada quando se quer comparar três ou mais grupos independentes, desde que a variável seja ordinal ou numérica e/ou a distribuição seja desconhecida (Vieira, 2023). Esse teste pode ser utilizado para analisar se K ($K > 2$) amostras independentes são originárias ou não de populações com médias iguais quando as variáveis forem intervalares ou ordinais (Bruni, 2012). O teste de Kruskal-Wallis foi necessário para verificar a possível existência de relações significativas de variáveis ordinais que apresentavam mais de dois grupos independentes com outras variáveis ordinais do estudo.

Já a utilização do teste U de Mann-Whitney é indicada quando se quer comparar duas amostras independentes, desde que a variável seja ordinal ou numérica (Vieira, 2023). Assim, esse teste pode ser utilizado para analisar se as duas amostras independentes foram extraídas de populações com médias iguais quando as variáveis forem intervalares ou ordinais (Bruni, 2012). Dessa forma, utilizar o teste U de Mann-Whitney foi necessário para verificar a possível existência de relações significativas de variáveis ordinais que apresentavam duas amostras independentes com outras variáveis ordinais da pesquisa.

Os testes Kruskal-Wallis e U de Mann-Whitney não poderiam ser aplicados em variáveis de escala nominal. Por esse motivo, foi necessária a utilização de um teste que possibilitasse a verificação de possíveis relações significativas de variáveis nominais com outras variáveis ordinais do estudo. Para isto, foi aplicado o Teste Exato de Fisher – indicado para a verificação de associações entre variáveis categóricas.

Por sua vez, o teste de Coeficiente de Correlação de Spearman não assume qualquer preceito sobre a distribuição dos dados para a sua execução, sendo considerado uma alternativa para variáveis com distribuição não normal dos dados, bem como a correlação apropriada para variáveis em escala ordinal. Ele pode ser aplicado quando se quer avaliar a

associação entre duas variáveis categóricas ordinais, entre uma ordinal e outra numérica e, ainda, entre duas numéricas quando uma delas não possuir distribuição normal (Estrela, 2018). Assim, ele foi necessário para a verificação de possíveis correlações significativas entre as variáveis de escala ordinal.

Uma correlação pode ser positiva ou negativa. A correlação será considerada positiva quando as variáveis caminharem no mesmo sentido e negativa quando elas caminharem em sentidos opostos. É o sinal que precede o valor de R que indicará se a correlação é positiva ou negativa (Estrela, 2018). Para a análise da intensidade das correlações significativas – tanto positivas quanto negativas – encontradas a partir do teste de Coeficiente de Correlação de Spearman, adotou-se o seguinte parâmetro apresentado por Dancey e Reidy (2019): 0 (nenhuma correlação); 0,1 a 0,3 (correlação fraca); 0,4 a 0,6 (correlação moderada); 0,7 a 0,9 (correlação forte); 1 (correlação perfeita).

Por fim, cabe pontuar que para a realização dos testes apresentados se fez uso do *software* estatístico Jamovi. Foi aplicado aos testes o nível de significância de 5% ($p\text{-value} < 0.05$) e, conseqüentemente, o intervalo de confiança de 95%.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção apresenta os resultados a partir da análise estatística descritiva, bem como os resultados obtidos com a aplicação dos testes estatísticos para a verificação de relações significativas existentes entre as variáveis da pesquisa.

4.1 DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

4.1.1 Características dos Respondentes e Institutos Federais

A princípio, no levantamento dos dados, se buscou conhecer as Características dos Respondentes e Institutos Federais que participaram da pesquisa. Os resultados encontrados podem ser observados na Tabela 1.

Tabela 1 – Características dos Respondentes e Institutos Federais.

Sexo dos Respondentes				
Masculino 18 (58,1%)		Feminino 13 (41,9%)		
Faixa Etária				
Abaixo de 30 anos 0 (0%)	De 31 a 40 anos 14 (45,2%)	De 41 a 50 anos 12 (38,7%)	Acima de 50 anos 5 (16,1%)	
Grau de Escolaridade				
Nível Médio 0 (0%)	Graduação 0 (0%)	Especialização 17 (54,8%)	Mestrado 13 (41,9%)	Doutorado 1 (3,2%)
Área de Formação				
Administração 3 (9,7%)	Ciências Contábeis 12 (38,7%)	Economia 4 (12,9%)	Direito 10 (32,3%)	Outros 2 (6,5%)
Tempo de Atuação no Setor Público				
Menos de 5 anos 0 (0%)	De 5 a 10 anos 5 (16,1%)	De 11 a 20 anos 23 (74,2%)	De 21 a 30 anos 2 (6,5%)	Acima de 30 anos 1 (3,2%)
Tempo de Atuação no Instituto Federal				
Menos de 5 anos 2 (6,5%)	De 5 a 10 anos 9 (29%)	De 11 a 20 anos 18 (58,1%)	De 21 a 30 anos 0 (0%)	Acima de 30 anos 2 (6,5%)
Tempo de Experiência no Cargo				
Menos de 5 anos 2 (6,5%)	De 5 a 10 anos 13 (41,9%)	De 11 a 20 anos 16 (51,6%)	De 21 a 30 anos 0 (0%)	Acima de 30 anos 0 (0%)
Tempo de Existência dos Institutos Federais				
Menos de 10 anos 1 (3,2%)	De 11 a 20 anos 21 (67,7%)	De 21 a 30 anos 1 (3,2%)	De 31 a 40 anos 0 (0%)	Acima de 40 anos 8 (25,8%)
Região dos Institutos Federais				
Centro-Oeste 4 (12,9%)	Nordeste 10 (32,3%)	Norte 6 (19,4%)	Sudeste 6 (19,4%)	Sul 5 (16,1%)
Total de Respondentes: 31 (100%)				

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

No que se refere às características dos respondentes, foi verificado que 58,1% dos auditores são do sexo masculino e 41,9% são do sexo feminino. Estes percentuais representam

18 homens e 13 mulheres, totalizando 31 participantes. Todos eles possuem mais de 30 anos de idade, sendo que 14 (45,2%) estão concentrados na faixa etária entre 31 e 40 anos.

Quanto ao grau de escolaridade, todos são pós-graduados – alguns em nível *lato sensu* e outros em nível *stricto sensu*. A maioria possui especialização, o que corresponde a 17 (54,8%) auditores. Sobre suas áreas de formação, 12 (38,7%) são formados em Ciências Contábeis e 10 (32,3%) são formados em Direito. Em menor quantidade, outras áreas também foram mencionadas: Economia, Administração e Gestão Pública.

Os respondentes atuam no setor público há mais de 5 anos. A maioria, 23 (74,2%) auditores, atua neste setor por volta de 11 a 20 anos. Igualmente, 18 (58,1%) auditores atuam especificamente nos Institutos Federais por volta de 11 a 20 anos. Sobre o tempo de experiência no cargo, 16 (51,6%) auditores possuem o tempo de 11 a 20 anos. Isso indica que a maioria dos respondentes tem mais de 10 anos de experiência no cargo de auditor.

No que diz respeito às características dos Institutos Federais, foi verificado que muitos deles existem há mais de 10 anos. A maioria possui o tempo de existência de 11 a 20 anos, totalizando 21 (67,7%) Institutos Federais. Alguns possuem menos de 10 anos e outros mais de 40 anos de existência. Houve participação de Institutos Federais localizados nas cinco regiões do Brasil, sendo 10 (32,3%) deles da região Nordeste.

4.1.2 Estrutura Organizacional do Controle Interno nos Institutos Federais

Inicialmente, para a compreensão de como o controle interno era organizado nos Institutos Federais, foi questionado aos respondentes se eles possuíam controles internos formalizados. Se verificou que todos os Institutos Federais possuíam controles internos instituídos, mas que não estavam formalizados em muitos deles. Em sua maioria os controles internos estavam instituídos e formalizados, totalizando 18 (58,1%) casos. Os outros 13 (41,9%) Institutos Federais possuíam controles internos, mas estes ainda não se encontravam formalizados. Tais resultados se assemelham aos que Melo (2020) encontrou em pesquisa realizada nas Universidades Federais, porque a maioria delas (51,2%) também possuía controles internos instituídos e formalizados, e se diferem porque nem todas as Universidades Federais possuíam controles internos instituídos (9,3%).

Sobre os tipos de controles internos utilizados nos Institutos Federais, 28 (90,3%) respondentes indicaram a realização de Segregação de Funções (funções de aprovação, execução e controle); 28 (90,3%) indicaram a realização de Treinamento de Pessoal; 22 (71%) indicaram a utilização de Sistema de Conferência, Aprovação e Autorização; 18 (58,1%) indicaram a realização de Controle Físico Sobre os Ativos; 13 (41,9%) indicaram a

realização de Análises Orçamentárias; 8 (25,8%) indicaram a realização de Controle de Qualidade; 7 (22,6%) indicaram a realização de Controle de Erros e Fraudes Contábeis.

Para além desses, 2 (6,5%) respondentes indicaram outros tipos de controles internos utilizados em suas respectivas organizações. Um indicou a realização de Auditoria Interna como um tipo de controle interno utilizado no Instituto Federal em que atua, e o outro indicou que no Instituto Federal em que atua eram usadas ferramentas específicas para cada área, capacitações periódicas, construção de normativos e políticas, entre outros.

Em continuidade, se buscou identificar a existência de um órgão de controle interno na estrutura dos Institutos Federais. Foi confirmada a existência deste órgão na estrutura da maioria deles, levando em consideração que 17 (54,8%) respondentes confirmaram que “Sim” e que 14 (45,2%) respondentes confirmaram que “Não”. Esses resultados diferem daqueles encontrados por Melo (2020) nas Universidades Federais, no sentido de que 55,8% das Universidades Federais brasileiras não possuíam órgão de controle interno instituído.

Aos que responderam “Sim” foi solicitado que eles indicassem a qual órgão o controle interno estava subordinado: 3 indicaram que o controle interno de seus respectivos Institutos Federais estava subordinado ao Conselho Superior (CONSUP); 2 indicaram a Auditoria Interna (AUDIN), sendo que um desses dois especificou a existência de uma Coordenação de Controle Interno dentro da AUDIN; 1 indicou a Coordenação-Geral de Governança; 1 indicou o Gabinete da Reitoria e mais 1 indicou o Comitê de Integridade.

Da mesma forma, aos que responderam “Não” foi solicitado que eles indicassem se existia um setor/órgão/departamento responsável pelo controle interno. Entre eles, 1 indicou que cada setor do Instituto Federal em que atua era responsável pela elaboração dos seus controles internos e 1 indicou a Assessoria de Planejamento como a responsável pelos controles internos do Instituto Federal em que atua.

Adicionalmente, se buscou saber qual o setor responsável pela elaboração dos controles internos nos Institutos Federais. Entre as alternativas apresentadas, 6 (19,4%) respondentes indicaram que seria o setor de Auditoria Interna e 4 (12,9%) respondentes indicaram que seria o setor de Contabilidade. No entanto, foi dada a oportunidade de eles indicarem outros setores e, como resultado, 21 (67,7%) respondentes contribuíram com outras respostas. Em análise às respostas, foi verificado que na maioria dos Institutos Federais não havia um setor específico responsável por esta atividade. Cada setor/unidade/área se responsabilizava pela elaboração e manutenção dos seus próprios controles internos.

Em alguns casos, os controles internos deveriam ser elaborados pelos gestores, pelas unidades gestoras ou pela alta gestão. Em outros, a elaboração dos controles internos era uma

atribuição da(o) Reitoria; Controladoria; Coordenação de Controle Interno; Coordenação-Geral de Governança; Assessoria Especial de Governança, Riscos e Controles; Departamento de Planejamento Estratégico; Assessoria de Planejamento; Unidade de Gestão da Integridade; Comitê de Integridade. Quanto ao papel da Auditoria Interna, a esta unidade cabia avaliar e testar a efetividade dos controles internos implementados, assim como prestar consultorias sobre eles. A Secretaria de Governança, Integridade, Riscos e Controles também foi apontada como responsável pela orientação dos controles internos.

Outro ponto que se buscou compreender diz respeito à avaliação do Sistema de Controle Interno dos Institutos Federais. Quando questionados sobre a realização desta avaliação, 15 (48,4%) respondentes pontuaram que seus respectivos Institutos Federais a realizavam, mas que não havia uma periodicidade pré-determinada para que isso ocorresse. Outros 10 (32,3%) respondentes pontuaram que seus respectivos Institutos Federais a realizavam periodicamente. Por outro lado, 6 (19,4%) respondentes mencionaram que não havia esta avaliação nos Institutos Federais em que atuam.

Para aqueles que confirmaram a realização de avaliações do Sistema de Controle Interno nos Institutos Federais, lhes foi solicitado que indicassem as atividades compreendidas nas avaliações. Entre eles, 21 (84%) indicaram que na avaliação do Sistema de Controle Interno dos Institutos Federais eram emitidos relatórios com sugestões para o aprimoramento do referido sistema; 20 (80%) indicaram que eram realizadas análises das fraquezas ou da falta de controle que pudessem contribuir para a ocorrência de erros ou irregularidades; 11 (44%) indicaram que era verificada a determinação da possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades e 9 (36%) indicaram que era realizada a verificação de se o sistema de controle detectaria de imediato erros ou irregularidades.

Além dessas atividades, 2 (8%) respondentes indicaram outras formas de avaliação do Sistema de Controle Interno. Um deles informou que a avaliação dos controles internos realizada pela AUDIN do Instituto Federal em que atua era feita durante as auditorias ordinárias e que nas avaliações eram considerados os temas selecionados no PAINT. Já o outro informou que a avaliação do controle interno realizada pela AUDIN do Instituto Federal em que atua tinha por objeto de avaliação a eficácia dos controles internos e que ela era realizada em observância a um Referencial Técnico e a um Manual de Orientações Técnicas.

Encerrando este grupo de questões, foi perguntado aos respondentes qual nível de importância eles atribuíam à realização de avaliações do Sistema de Controle Interno. Todos os auditores consideraram esta avaliação importante, sendo que 22 (71%) deles a consideraram muito importante e os outros 9 (29%) a consideraram importante. Esses resultados também se

assemelham aos de Melo (2020) na medida em que a importância da realização de avaliações do Sistema de Controle Interno foi positivamente percebida nas Universidades Federais. Porém, notou-se que apesar de todos os auditores considerarem a avaliação do Sistema de Controle Interno importante, ela ainda não era realizada em alguns Institutos Federais.

4.1.3 Aspectos Gerais dos Controles Internos

Os resultados sobre os Aspectos Gerais dos Controles Internos abrangem oito grupos de variáveis: Verificação de Riscos, Realização de Avaliações, Questões Estruturais, Integridade Operacional, Utilização de Informações, Realização de Comunicações, Acompanhamento e Monitoramento, e Controles de Tecnologias.

Sobre o aspecto Verificação de Riscos, foi questionado se existia uma política de gestão de riscos nos Institutos Federais. Os resultados indicaram que 22 (71%) Institutos Federais possuíam uma política de gestão de riscos formalizada. Em outros 5 (16,1%) essa política existia, mas não se encontrava formalizada. Em menor proporção, se constatou que 4 (12,9%) ainda não a possuía. A pesquisa de Ferreira (2013) pode servir como um exemplo dessa realidade nos Institutos Federais, dado sua constatação de que existiam no IFRN políticas e ações preventivas para a diminuição dos riscos e alcance dos objetivos. No âmbito das Universidades Federais, Melo (2020) verificou que também formou maioria aquelas Universidades que possuíam uma política de gestão de riscos formalizada (62,8%).

Outros resultados sobre esse aspecto foram apresentados na Tabela 2. Nela é possível verificar que 14 (45,2%) respondentes discordaram que os riscos aos objetivos eram identificados e analisados; 13 (41,9%) discordaram que os riscos identificados eram mensurados, classificados e tratados; 14 (45,2%) concordaram que havia redução dos riscos aos objetivos e 12 (38,7%) não concordaram nem discordaram que o potencial para a ocorrência de fraudes era considerado na avaliação dos riscos aos objetivos.

Tabela 2 – Verificação de Riscos.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.	2 6,5%	12 38,7%	6 19,4%	10 32,3%	1 3,2%	31 100%
Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.	4 12,9%	9 29%	9 29%	7 22,6%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.	0 0%	9 29%	8 25,8%	12 38,7%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.	1 3,2%	10 32,3%	12 38,7%	7 22,6%	1 3,2%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Minculete e Chisega-Negrila (2014) explicam que é uma obrigação da gestão das organizações públicas identificar riscos que possam afetar seus objetivos, adotando-se medidas para localizá-los e mantê-los dentro de limites aceitáveis. Contudo, muitos dos Institutos Federais não costumavam identificar os riscos à realização de seus objetivos em toda a entidade, bem como não analisavam os riscos como uma base para determinar a forma como deveriam ser gerenciados. Eles apresentaram certa fragilidade no que se refere à mensuração, classificação e tratamento dos riscos identificados, visto que apenas a minoria aparentou adotar essa prática de forma contínua. Boa parte deles não tinha a prática de considerar o potencial para a ocorrência de fraudes na avaliação dos riscos à realização de seus objetivos, sendo essa uma prática mais usual na minoria. Esse comportamento dos Institutos Federais parece desconsiderar que um gerenciamento eficaz de riscos pode possibilitar que erros e fraudes sejam identificados e eliminados (Lakis; Giriūnas, 2012).

No entanto, um número considerável de Institutos Federais selecionavam e desenvolviam atividades de controle interno que contribuía, ao menos, para a redução dos riscos à realização de seus objetivos em um nível aceitável. Essa prática alinha-se com os dizeres de Lakis e Giriūnas (2012), de que o controle interno torna possível manter um nível específico de risco e fornece uma razoável segurança às organizações.

Na Tabela 3 encontram-se os resultados sobre o aspecto Realização de Avaliações. Entre os respondentes, 12 (38,7%) concordaram que eram realizadas avaliações do risco de controle interno; 14 (45,2%) concordaram que a periodicidade das avaliações dos controles internos costumava variar; 12 (38,7%) discordaram que a administração avaliava os resultados dos controles internos; 12 (38,7%) discordaram que as mudanças eram identificadas e avaliadas; 22 (71%) concordaram que os riscos aos objetivos eram identificados e avaliados; 12 (38,7%) discordaram do uso de avaliações contínuas independentes e 16 (51,6%) concordaram com o uso de avaliações contínuas e/ou independentes sobre os componentes do controle interno.

Tabela 3 – Realização de Avaliações.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).	3 9,7%	8 25,8%	8 25,8%	8 25,8%	4 12,9%	31 100%
A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.	3 9,7%	10 32,3%	4 12,9%	10 32,3%	4 12,9%	31 100%
A administração avalia os resultados dos controles internos periodicamente.	2 6,5%	10 32,3%	10 32,3%	8 25,8%	1 3,2%	31 100%
O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.	2 6,5%	10 32,3%	10 32,3%	8 25,8%	1 3,2%	31 100%

O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.	0 0%	7 22,6%	2 6,5%	18 58,1%	4 12,9%	31 100%
O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.	3 9,7%	9 29%	10 32,3%	8 25,8%	1 3,2%	31 100%
O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	1 3,2%	4 12,9%	10 32,3%	14 45,2%	2 6,5%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

A realização de avaliações contínuas do Sistema de Controle Interno dos órgãos públicos é considerada imprescindível para identificar atividades que devem integrar esse sistema e verificar se elas são realizadas favoravelmente ao alcance dos objetivos (Rocha, 2017). Os resultados sugeriram que não era uma prática comum para todos os Institutos Federais que a periodicidade das avaliações dos controles internos variasse por nível de risco das atividades realizadas. Porém, eles realizavam avaliações independentes, mesmo que de modo não tão contínuo quanto o esperado. Muitos praticavam especificamente o ato de selecionar, desenvolver e realizar avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.

A avaliação do risco de falha do controle interno era uma prática pouco difundida nos Institutos Federais, da mesma forma que a prática de a administração avaliar os resultados dos controles internos de forma periódica. Havia certa fragilidade na identificação e avaliação das mudanças que poderiam afetar significativamente os seus Sistema de Controle Interno. No entanto, a maioria deles tinha objetivos suficientemente especificados de modo que essa prática poderia permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.

Sobre essa prática, Ferreira (2013) verificou com sua pesquisa que os objetivos estratégicos do IFRN estavam definidos, divulgados e atualizados – com exceção dos objetivos de atendimento às questões legais e de conformidade, considerando que mesmo estando definidos e atualizados, não estavam divulgados; assim como os objetivos de eficiência e eficácia das operações da instituição não estavam definidos, divulgados e nem atualizados. Verificou também que os eventos que afetavam a execução das estratégias e objetivos do IFRN chegavam a ser identificados, mas não divulgados. Além disso, apesar dos gestores reconhecerem a importância de se identificar fatores internos e externos, bem como eventos prováveis que poderiam afetar os objetivos da instituição, eles informaram que não havia na instituição meios ou técnicas para a identificação de potenciais eventos para tratá-los estrategicamente como prováveis riscos ou oportunidades.

Na Tabela 4 encontram-se os resultados sobre o aspecto Questões Estruturais. Entre os respondentes, 30 (96,8%) concordaram que a estrutura hierárquica dos Institutos Federais estava definida em organograma; 16 (51,6%) concordaram que neles existia uma diretriz sobre a importância do controle interno; 18 (58,1%) concordaram que o controle interno ocorria em todos os seus níveis; 27 (87,1%) concordaram que o ambiente de trabalho possuía normas, processos e estrutura para a elaboração do controle interno e 26 (83,9%) concordaram que existia limitação de alçadas/competências.

Tabela 4 – Questões Estruturais.

	DT	D	NCND	C	CT	T
A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.	0 0%	0 0%	1 3,2%	6 19,4%	24 77,4%	31 100%
A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.	0 0%	8 25,8%	7 22,6%	13 41,9%	3 9,7%	31 100%
As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.	0 0%	3 9,7%	10 32,3%	16 51,6%	2 6,5%	31 100%
O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.	0 0%	2 6,5%	2 6,5%	21 67,7%	6 19,4%	31 100%
O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas/competências.	0 0%	0 0%	5 16,1%	14 45,2%	12 38,7%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Todos os Institutos Federais possuía um organograma que apresentava a sua respectiva estrutura hierárquica. A maioria deles realizava atividades de controle interno em todos os seus níveis – como indica a literatura (Minculete; Chisega-Negrila, 2014; Navarro Silva; López Macas; Pérez Espinosa, 2017) – e a elaboração do controle interno era realizada em um ambiente de trabalho composto por normas, processos e estruturas que forneciam a base necessária para esta prática. Eles também possuíam normas e procedimentos que limitavam alçadas/competências, bem como uma diretriz que abordava a importância do controle interno, a qual foi estabelecida pela estrutura de governança e/ou pela alta administração.

Na Tabela 5 encontram-se os resultados sobre o aspecto Integridade Operacional. Entre os respondentes, 28 (90,3%) concordaram que os Institutos Federais se comprometiam com a integridade e os valores éticos; 18 (58,1%) concordaram que eles faziam as pessoas assumirem responsabilidades por suas funções de controle interno; 16 (51,6%) concordaram que havia atividades de controle interno estabelecidas por meio de políticas; 21 (67,7%) concordaram com a existência de plano de treinamento e desenvolvimento para colaboradores e 26 (83,9%) concordaram que desvios de conduta eram identificados e corrigidos.

Tabela 5 – Integridade Operacional.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.	0 0%	0 0%	3 9,7%	17 54,8%	11 35,5%	31 100%
O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.	0 0%	3 9,7%	10 32,3%	15 48,4%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.	0 0%	6 19,4%	9 29%	15 48,4%	1 3,2%	31 100%
Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.	0 0%	4 12,9%	6 19,4%	10 32,3%	11 35,5%	31 100%
Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.	0 0%	2 6,5%	3 9,7%	19 61,3%	7 22,6%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Thomé e Tinoco (2005) compreendem o controle interno como um processo que abrange estrutura organizacional, política de recursos humanos, segregação de funções, ética, entre outros, com a finalidade de proteger a organização dos riscos que possam vir a inviabilizar ou dificultar a sua gestão. Aspectos desta definição foram percebidos nas práticas de controle interno dos Institutos Federais. Havia o comprometimento da maioria deles com a integridade e os valores éticos. Eles fixavam atividades de controle interno por meio de políticas que estabeleciam o que era esperado, bem como os procedimentos para a prática dessas políticas. Também buscavam fazer com que as pessoas assumissem responsabilidades por suas funções de controle interno para o alcance de seus objetivos, além de contarem com um plano de treinamento e desenvolvimento periódico para os seus colaboradores e de se preocuparem com a identificação e correção dos desvios de condutas.

Na Tabela 6 encontram-se os resultados sobre o aspecto Utilização de Informações. Entre os respondentes, 22 (71%) concordaram que a administração dos Institutos Federais obtinha ou gerava e utilizava informações de fontes internas; 19 (61,3%) concordaram que a administração obtinha ou gerava e utilizava informações de fontes externas; 16 (51,6%) concordaram que as informações para o apoio do controle interno eram transmitidas internamente e 24 (77,4%) concordaram que o acesso aos sistemas de informação era delimitado por cargo.

Tabela 6 – Utilização de Informações.

	DT	D	NCND	C	CT	T
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.	0 0%	0 0%	9 29%	20 64,5%	2 6,5%	31 100%
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.	0 0%	2 6,5%	10 32,3%	17 54,8%	2 6,5%	31 100%

O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.	0	4	11	13	3	31
	0%	12,9%	35,5%	41,9%	9,7%	100%
Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.	0	4	3	10	14	31
	0%	12,9%	9,7%	32,3%	45,2%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Notou-se que a maioria dos Institutos Federais tinha a prática de delimitar os perfis de acesso aos sistemas de informação por cargos e de transmitir internamente as informações necessárias para o apoio ao funcionamento do controle interno, incluindo informações sobre os seus objetivos e responsabilidades. Inclusive, a administração da maioria dos Institutos Federais adotava a prática de obter ou gerar e utilizar informações tanto de fontes internas quanto de fontes externas para o apoio do seu funcionamento. Mas isso não anula o fato de que tais práticas ainda eram insuficientes para alguns deles.

Na Tabela 7 encontram-se os resultados sobre o aspecto Realização de Comunicações. Entre os respondentes, 30 (96,8%) concordaram com a existência de um canal de comunicação para denúncias internas nos Institutos Federais; 20 (64,5%) concordaram que as deficiências de controles internos eram comunicadas e 27 (87,1%) concordaram que as formas de comunicação com o público observava os requisitos legais.

Tabela 7 – Realização de Comunicações.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.	0	1	0	7	23	31
	0%	3,2%	0%	22,6%	74,2%	100%
As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.	1	1	9	13	7	31
	3,2%	3,2%	29%	41,9%	22,6%	100%
O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.	0	1	3	17	10	31
	0%	3,2%	9,7%	54,8%	32,3%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

A comunicação das deficiências de controles internos aos responsáveis para que realizassem ações corretivas era uma prática comum entre os Institutos Federais. Outras formas de comunicação interna e externa também estavam consolidadas, como o fato de manterem um canal de comunicação para denúncias internas e utilizarem formas de comunicação com o público considerando os requisitos legais na realização dessa prática. Em pesquisa realizada nas Universidades Federais, Melo (2020) verificou que 76,8% delas comunicavam as deficiências de controles internos aos responsáveis para ações corretivas, 97,6% possuíam um canal de comunicação para denúncias internas e 88,4% utilizavam formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.

Na Tabela 8 encontram-se os resultados sobre o aspecto Acompanhamento e Monitoramento. Entre os respondentes, 16 (51,6%) concordaram que existia acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional nos Institutos Federais e 30 (96,8%) concordaram que a Auditoria Interna acompanhava e monitorava a implementação das recomendações.

Tabela 8 – Acompanhamento e Monitoramento.

	DT	D	NCND	C	CT	T
Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional do Instituto Federal.	1 3,2%	4 12,9%	10 32,3%	13 41,9%	3 9,7%	31 100%
A Auditoria Interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.	0 0%	0 0%	1 3,2%	10 32,3%	20 64,5%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Custódio *et al.* (2019) mencionam que o controle interno busca aperfeiçoar, monitorar e verificar tanto as movimentações financeiras quanto as patrimoniais realizadas pela entidade, colocando em foco a realização de suas metas e o alcance de resultados favoráveis com menos desperdício. Nesse aspecto, os Institutos Federais costumavam realizar o acompanhamento de suas metas de desempenho financeiro e operacional, apesar de essa não ser uma prática presente em todos eles. Entretanto, o acompanhamento e o monitoramento da implementação das recomendações por suas respectivas Unidade de Auditoria Interna demonstrou ser uma das práticas de controle interno mais fortalecidas entre as demais.

Na Tabela 9 encontram-se os resultados sobre o aspecto Controles de Tecnologias. Entre os respondentes, 14 (45,2%) concordaram que os Institutos Federais possuíam atividades de controle interno manuais e automatizadas e 13 (41,9%) não concordaram nem discordaram que eram selecionadas e desenvolvidas atividades de controle sobre a tecnologia.

Tabela 9 – Controles de Tecnologias.

	DT	D	NCND	C	CT	T
As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.	0 0%	6 19,4%	11 35,5%	12 38,7%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.	0 0%	6 19,4%	13 41,9%	9 29%	3 9,7%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

A literatura sugere que atividades de controle manuais e automatizadas devem ser estabelecidas pelas organizações para que consigam alcançar seus objetivos e missão de forma eficiente e eficaz, para reduzir riscos que comprometam a realização desses objetivos e missão e para conseguir lidar com eventos excepcionais ou indesejados de forma rápida e

apropriada assim que detectados (Mahadeen *et al.*, 2016). Os resultados sugeriram que os Institutos Federais subdividiam suas atividades de controle interno em manuais e automatizadas, bem como selecionavam e desenvolviam atividades gerais de controle sobre as tecnologias para o apoio à realização dos objetivos. Porém, ambas as práticas indicaram a carência de maior utilização em alguns e de implementação por outros Institutos Federais.

4.1.4 Práticas de Controles Internos Administrativos

Sobre as Práticas de Controles Internos Administrativos, elas foram divididas em quatro grupos de variáveis: Organização Institucional, Gestão de Pessoal, Formalização de Procedimentos e Qualidade das Informações.

Na Tabela 10 encontram-se os resultados sobre as práticas de Organização Institucional. Entre os respondentes, 25 (80,6%) concordaram que os Institutos Federais possuíam um plano organizacional; 28 (90,3%) concordaram que eles possuíam organização administrativa; 24 (77,4%) concordaram que eles possuíam organização jurídica e 25 (80,6%) concordaram que eles possuíam organização técnica.

Tabela 10 – Organização Institucional.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal dispõe de um plano organizacional.	0 0%	1 3,2%	5 16,1%	14 45,2%	11 35,5%	31 100%
O Instituto Federal possui organização administrativa.	0 0%	0 0%	3 9,7%	19 61,3%	9 29%	31 100%
O Instituto Federal possui organização jurídica.	0 0%	0 0%	7 22,6%	17 54,8%	7 22,6%	31 100%
O Instituto Federal possui organização técnica.	0 0%	0 0%	6 19,4%	20 64,5%	5 16,1%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

A literatura compreende os controles internos administrativos como o plano organizacional e os métodos e procedimentos utilizados para se ter eficiência operacional e observância às políticas estabelecidas pelas organizações (Garcia, 1998; Toctaquiza Narváez; Peñaloza López, 2021; Crepaldi; Crepaldi, 2023). Os resultados sinalizaram que a grande maioria dos Institutos Federais contava com um plano organizacional e que em todos eles existia organização administrativa, organização jurídica e organização técnica bem definidas, sendo poucos os que aparentavam necessitar de melhor organização quanto a esses aspectos.

Na Tabela 11 encontram-se os resultados sobre as práticas de Gestão de Pessoal. Entre os respondentes, 23 (74,2%) concordaram que havia controles internos de gestão de pessoas nos Institutos Federais; 25 (80,6%) concordaram que as atribuições e responsabilidades estavam definidas em seus organogramas; 17 (54,8%) concordaram que a eficiência do

peçoal era estimulada; 19 (61,3%) concordaram que a conduta ética era incentivada; 27 (87,1%) concordaram que a estrutura hierárquica estava definida por linhas de autoridade e 14 (45,2%) concordaram que abusos de autoridades eram monitorados.

Tabela 11 – Gestão de Pessoal.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal possui controles internos de gestão de pessoas.	0 0%	1 3,2%	7 22,6%	17 54,8%	6 19,4%	31 100%
As atribuições e responsabilidades estão definidas no organograma do Instituto Federal.	0 0%	1 3,2%	5 16,1%	18 58,1%	7 22,6%	31 100%
O Instituto Federal possui meios de estimular a eficiência do pessoal.	1 3,2%	6 19,4%	7 22,6%	14 45,2%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui sistemas de incentivo à promoção da conduta ética.	0 0%	4 12,9%	8 25,8%	15 48,4%	4 12,9%	31 100%
O Instituto Federal possui uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade.	0 0%	0 0%	4 12,9%	18 58,1%	9 29%	31 100%
O Instituto Federal monitora possíveis abusos de autoridade.	1 3,2%	5 16,1%	11 35,5%	11 35,5%	3 9,7%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Castro (2018) observa que os controles internos administrativos, além de darem sustento às operações, também servem para o controle de pessoas. Percebeu-se a existência de controles internos de gestão de pessoas na grande maioria dos Institutos Federais. Houve indícios de que eles definiam as atribuições e responsabilidades em seus organogramas, utilizavam meios de estimular a eficiência do pessoal e possuíam sistemas que buscavam incentivar a promoção de condutas éticas. Todos possuíam sua estrutura hierárquica definida por linhas de autoridade. Porém, o monitoramento de possíveis abusos de autoridade, apesar de estar presente em boa parte deles, ainda não era uma prática comum para alguns.

Na Tabela 12 encontram-se os resultados sobre as práticas de Formalização de Procedimentos. Entre os respondentes, 14 (45,2%) concordaram que eram aplicados métodos e procedimentos para a eficiência operacional; 12 (38,7%) não concordaram nem discordaram que os controles de monitoramento das atividades administrativas eram eficientes; 22 (71%) concordaram que a direção realizava o controle administrativo; 13 (41,9%) não concordaram nem discordaram que eram executadas revisões e atualizações dos controles administrativos; 16 (51,6%) concordaram que havia sistema de avaliação e cumprimento das metas; 25 (80,6%) concordaram que havia controle de contratos e convênios e 25 (80,6%) concordaram que o ambiente de controle estava relacionado aos valores.

Tabela 12 – Formalização de Procedimentos.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal aplica métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional.	0 0%	6 19,4%	11 35,5%	12 38,7%	2 6,5%	31 100%

O Instituto Federal dispõe de controles de monitoramento das atividades administrativas de forma eficiente.	0 0%	8 25,8%	12 38,7%	8 25,8%	3 9,7%	31 100%
O controle administrativo do Instituto Federal é realizado pela direção.	0 0%	1 3,2%	8 25,8%	16 51,6%	6 19,4%	31 100%
O Instituto Federal executa revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos.	0 0%	7 22,6%	13 41,9%	8 25,8%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui sistema de avaliação e cumprimento das metas previstas.	1 3,2%	6 19,4%	8 25,8%	14 45,2%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal dispõe de mecanismos de controle de contratos e convênios.	0 0%	0 0%	6 19,4%	21 67,7%	4 12,9%	31 100%
O ambiente de controle está relacionado com os valores do Instituto Federal.	0 0%	1 3,2%	5 16,1%	20 64,5%	5 16,1%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Os controles administrativos eram realizados pela direção na maioria dos Institutos Federais, assim como sugere a literatura que o controle interno é um processo realizado pela direção, gerência, funcionários e conselho de administração das organizações (Márquez, 2011; Yépez, 2016). Porém, a execução de revisões e atualizações desses controles ocorria em menor periodicidade em alguns Institutos Federais. O oposto ocorria nas Universidades Federais – 60,5% delas concordaram que executavam revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos (Melo, 2020).

Mesmo que de maneira razoável, métodos e procedimentos eram aplicados para a obtenção de maior eficiência operacional pelos Institutos Federais, alinhando-se, essa prática, com o objetivo do controle interno de estimular a eficiência operacional (Attie, 2018). Entretanto, suas atividades administrativas careciam de controles de monitoramento um pouco mais eficientes. Por outro lado, se destacou o fato de a maioria dos Institutos Federais possuir sistemas de avaliação e cumprimento das metas previstas, mecanismos de controle de contratos e convênios e o ambiente de controle estar alinhado com os seus valores.

Na Tabela 13 encontram-se os resultados sobre as práticas de Qualidade das Informações. Entre os respondentes, 18 (58,1%) concordaram que existiam sistemas de informação estruturados nos Institutos Federais e 14 (45,2%) concordaram que a qualidade das informações era aperfeiçoada por eles.

Tabela 13 – Qualidade das Informações.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal possui sistemas de informação estruturados.	0 0%	2 6,5%	11 35,5%	13 41,9%	5 16,1%	31 100%
O Instituto Federal possui atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações.	0 0%	4 12,9%	13 41,9%	12 38,7%	2 6,5%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Um dos objetivos do controle interno compreende manter a qualidade das informações das organizações por meio de disposições e procedimentos estabelecidos por elas (Hanaty; Chegri; Hniche, 2022). Os Institutos Federais demonstraram ter comprometimento com a qualidade de suas informações. Nessa direção, um número considerável deles buscava manter sistemas de informação estruturados e atividades direcionadas ao aperfeiçoamento da qualidade das informações. No entanto, tais práticas ocorriam de modo razoável em alguns deles – o que destacou a oportunidade para melhorias.

4.1.5 Práticas de Controles Internos Contábeis

Quanto às Práticas de Controles Internos Contábeis, elas também foram divididas em quatro grupos de variáveis: Controles Aplicados, Informações Contábeis, Aplicação de Diretrizes e Sistemas de Suporte.

Na Tabela 14 encontram-se os resultados sobre os Controles Aplicados. Entre os respondentes, 16 (51,6%) não concordaram nem discordaram que o controle de erros e fraudes contábeis atendia as necessidades dos Institutos Federais; 17 (54,8%) não concordaram nem discordaram que o controle de evasão de recursos atendia as necessidades; 18 (58,1%) não concordaram nem discordaram que havia controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; 22 (71%) não concordaram nem discordaram que o controle das operações de crédito, avais e garantias era exercido; 17 (54,8%) concordaram que havia controle de acesso à informação por meio de restrição ao estoque e formulários e 18 (58,1%) concordaram que havia planejamento e controle orçamentário eficientes.

Tabela 14 – Controles Aplicados.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O controle de erros e fraudes contábeis atende as necessidades do Instituto Federal.	0 0%	3 9,7%	16 51,6%	9 29%	3 9,7%	31 100%
O controle de evasão de recursos atende as necessidades do Instituto Federal.	1 3,2%	2 6,5%	17 54,8%	7 22,6%	4 12,9%	31 100%
O Instituto Federal dispõe de controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.	1 3,2%	3 9,7%	18 58,1%	7 22,6%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal exerce o controle das operações de crédito, avais e garantias.	0 0%	1 3,2%	22 71%	5 16,1%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados.	0 0%	1 3,2%	13 41,9%	14 45,2%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui planejamento e controle orçamentário eficientes.	0 0%	2 6,5%	11 35,5%	15 48,4%	3 9,7%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Se observou fragilidades na aplicação de alguns controles internos contábeis nos Institutos Federais. O controle de erros e fraudes contábeis e o controle de evasão de recursos

não conseguiam atender de forma satisfatória as suas necessidades. Também eram poucos os que dispunham de um controle sobre a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado e um controle das operações de crédito, avais e garantias de forma satisfatória. Realidade diferente foi encontrada nas Universidades Federais em pesquisa realizada por Melo (2020), na qual se verificou que 62,8% delas concordaram que possuíam controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado e 51,1% concordaram que possuíam controle das operações de crédito, avais e garantias. Por outro lado, existia na maioria dos Institutos Federais controle de acesso à informação por meio da restrição de acesso ao estoque e formulários autorizados, bem como planejamento e controle orçamentário considerados eficientes.

Na Tabela 15 encontram-se os resultados sobre as Informações Contábeis. Entre os respondentes, 19 (61,3%) não concordaram nem discordaram que os Institutos Federais possuíam plano de organização contábil eficiente; 22 (71%) concordaram que as demonstrações financeiras obedeciam a princípios e normas de contabilidade pública; 14 (45,2%) concordam que havia procedimentos para garantir a consistência e fidedignidade dos registros contábeis e 17 (54,8%) não concordaram nem discordaram que as aquisições eram registradas imediatamente no controle de ativos.

Tabela 15 – Informações Contábeis.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal possui um plano de organização contábil eficiente.	0 0%	0 0%	19 61,3%	10 32,3%	2 6,5%	31 100%
As demonstrações financeiras do Instituto Federal são elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público.	0 0%	1 3,2%	8 25,8%	16 51,6%	6 19,4%	31 100%
O Instituto Federal dispõe de procedimentos diretamente relacionados com a consistência e a fidedignidade dos registros contábeis.	0 0%	3 9,7%	14 45,2%	12 38,7%	2 6,5%	31 100%
O Instituto Federal registra imediatamente as aquisições no controle de ativos.	0 0%	2 6,5%	17 54,8%	8 25,8%	4 12,9%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Retomando a Choix e Velazquez (2012), os controles internos contábeis dizem respeito ao plano organizacional, métodos e procedimentos voltados a propiciar confiabilidade às demonstrações financeiras. Analisando os resultados, notou-se que todos os Institutos Federais possuíam um plano de organização contábil, apesar de que esse plano demonstrava ser eficiente apenas para a minoria deles. Por outro lado, sua maioria elaborava as demonstrações financeiras em conformidade com os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público – sendo essa uma prática buscada pelo controle

interno, ou seja, que as demonstrações financeiras sejam preparadas segundo as normas aplicáveis e em conformidade com outras normas (Rashedi; Dargahi, 2019).

A literatura aponta que o controle interno também busca a fidedignidade dos registros contábeis, garantindo que eles correspondam a fatos reais, que esses fatos estejam registrados e de acordo com documentos probatórios e princípios fundamentais da contabilidade (Garcia, 1998; Mattos; Mariano, 1999). Nesse sentido, verificou-se que os Institutos Federais costumavam utilizar procedimentos para garantir a consistência e a fidedignidade de seus registros contábeis. Porém, não era comum para a maioria deles a prática de registrar as aquisições no controle de ativos de forma imediata. Esse cenário difere do encontrado por Melo (2020) nas Universidades Federais, já que 69,8% delas concordaram que registravam imediatamente as aquisições no controle de ativos.

Na Tabela 16 encontram-se os resultados sobre a Aplicação de Diretrizes. Entre os respondentes, 18 (58,1%) concordaram que eram desenvolvidas e implementadas regras internas satisfatórias nos Institutos Federais; 17 (54,8%) concordaram que os funcionários eram encorajados a aderirem às políticas emitidas pela direção; 21 (67,7%) concordaram que havia obediência e observância aos normativos legais e 21 (67,7%) concordaram que o princípio da economicidade era considerado em procedimentos de controle interno.

Tabela 16 – Aplicação de Diretrizes.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal desenvolve e implementa regras internas de forma satisfatória.	0 0%	2 6,5%	11 35,5%	15 48,4%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal encoraja a aderência de todos os funcionários às políticas emitidas pela direção da organização.	0 0%	1 3,2%	13 41,9%	12 38,7%	5 16,1%	31 100%
Há obediência e observância plena aos normativos legais pelo Instituto Federal.	0 0%	3 9,7%	7 22,6%	15 48,4%	6 19,4%	31 100%
Na elaboração de procedimentos do controle interno do Instituto Federal é levado em consideração o princípio da economicidade.	0 0%	2 6,5%	8 25,8%	18 58,1%	3 9,7%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Os resultados sugeriram que regras internas eram desenvolvidas e implementadas de modo satisfatório nos Institutos Federais, bem como que havia o encorajamento por parte deles para que todos os seus funcionários utilizassem as políticas emitidas pela direção. Esta é uma prática que alinha-se ao objetivo do controle interno de garantir aderência às políticas existentes, ou seja, que as políticas indicadas pela administração sejam seguidas pelo seu pessoal (Attie, 2018). Também eram práticas comuns para os Institutos Federais obedecer e observar de forma plena os normativos legais, bem como considerar o princípio da

economicidade na elaboração dos procedimentos de controle interno. Isso é uma indicação do comprometimento deles com o objetivo do controle interno de garantir a correta aplicação das leis, regulamentos e diretrizes internas (Hanaty; Chegri; Hniche, 2022). Em sua pesquisa, Melo (2020) também verificou que 83,7% das Universidades Federais concordaram que obedeciam e observavam plenamente os normativos legais.

Na Tabela 17 encontram-se os resultados sobre os Sistemas de Suporte. Entre os respondentes, 20 (64,5%) concordaram que nos Institutos Federais existiam sistemas que davam suporte aos atos praticados; 19 (61,3%) não concordaram nem discordaram que eles possuíam sistema que comprovava a legalidade e que avaliava os resultados da gestão financeira e 15 (48,4%) concordaram que eles possuíam sistema que comprovava a legalidade e que avaliava os resultados da gestão orçamentária.

Tabela 17 – Sistemas de Suporte.

	DT	D	NCND	C	CT	T
O Instituto Federal possui sistemas que dão suporte aos atos praticados.	0 0%	3 9,7%	8 25,8%	17 54,8%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão financeira.	0 0%	1 3,2%	19 61,3%	8 25,8%	3 9,7%	31 100%
O Instituto Federal possui sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária.	0 0%	2 6,5%	14 45,2%	11 35,5%	4 12,9%	31 100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Legenda:** Discordo Totalmente (DT), Discordo (D), Não Concordo Nem Discordo (NCND), Concordo (C), Concordo Totalmente (CT), Total (T).

Para as organizações do setor público, o controle interno pode ser a chave para o cumprimento da legalidade, eficiência da gestão e da utilização dos recursos financeiros e demais ativos. Ele auxilia no alcance de resultados previstos em suas metas, objetivos e requisitos estabelecidos para o desenvolvimento de suas atividades e ainda concede a confiabilidade de suas demonstrações financeiras e orçamentárias (Antoniuk *et al.*, 2021). Para o controle interno, os Institutos Federais contavam com sistemas que davam suporte aos atos praticados. Entre eles havia um sistema que buscava comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência e eficácia, de sua gestão financeira – mas que demonstrava não atender adequadamente a maioria deles. E havia um sistema que buscava a comprovação da legalidade e a avaliação dos resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária – que se mostrava um pouco mais adequado.

Encerrando o questionário, foi perguntado aos auditores qual nota eles atribuíam às práticas de controle interno existentes nos Institutos Federais que atuam, considerando uma escala de 1 a 10 pontos. A menor nota atribuída foi 4 e a maior foi 10. Dos 31 respondentes, 10 (32,3%) atribuíram nota oito; 7 (22,6%) atribuíram nota sete; 7 (22,6%) atribuíram nota

seis; 3 (9,7%) atribuíram nota cinco; 1 (3,2%) atribuiu nota quatro e mais 1 (3,2%) atribuiu nota dez, como demonstrado na Tabela 18.

Tabela 18 – Notas ao Controle Interno.

Respostas	Frequência	Porcentagem
Nota 1	0	0%
Nota 2	0	0%
Nota 3	0	0%
Nota 4	1	3,2%
Nota 5	3	9,7%
Nota 6	7	22,6%
Nota 7	7	22,6%
Nota 8	10	32,3%
Nota 9	2	6,5%
Nota 10	1	3,2%
Total	31	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Nota-se que as práticas de controle interno realizadas nos Institutos Federais receberam avaliações positivas e negativas, mas que a maior parte dos respondentes atribuiu nota acima de seis para elas. De modo geral, pode-se compreender que as práticas de controle interno nos Institutos Federais são satisfatórias, mas precisam ser aprimoradas.

4.2 ANÁLISE DA SIGNIFICÂNCIA ESTATÍSTICA

Este tópico apresenta os resultados do objetivo específico de analisar a existência de relações estatisticamente significativas entre as Características dos Respondentes, as Características dos Institutos Federais, a Estrutura Organizacional dos Controles Internos e as três dimensões: Aspectos Gerais dos Controles Internos, Práticas de Controles Internos Administrativos e Práticas de Controles Internos Contábeis.

Cabe lembrar que o Teste de Kruskal-Wallis foi aplicado nos casos em que as variáveis de escala ordinal, relativas às Características dos Respondentes e Institutos Federais, possuíam três ou mais grupos. O Teste U de Mann-Whitney foi aplicado nos casos em que as variáveis de escala ordinal, relativas à Estrutura Organizacional dos Controles Internos, possuíam apenas dois grupos.

E o Teste Exato de Fisher foi aplicado nos casos em que as variáveis de escala nominal, relativas às Características dos Respondentes e Institutos Federais e à Estrutura Organizacional dos Controles Internos, precisaram ser relacionadas com as variáveis de escala ordinal daquelas três dimensões acima mencionadas.

4.2.1 Práticas Relacionadas às Características dos Respondentes e Institutos Federais

4.2.1.1 Aspectos Gerais dos Controles Internos

Com a aplicação do Teste de Kruskal-Wallis foram verificadas quatro relações significativas ($p\text{-value} < 0,05$) entre os Aspectos Gerais dos Controles Internos e as Características dos Respondentes e Institutos Federais.

Os resultados iniciais, expostos na Tabela 19, sugeriram que o grupo de variáveis sobre práticas de Verificação de Riscos não apresentou relações significativas com as características analisadas.

Tabela 19 – Verificação de Riscos e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Identificação e Análise dos Riscos.	0.291	0.461	0.686	0.994	0.644	0.592
Riscos Identificados.	0.949	0.204	0.545	0.527	0.160	0.914
Redução dos Riscos aos Objetivos.	0.532	0.337	0.349	0.281	0.055	0.809
Consideração de Potencial para Fraudes.	0.836	0.267	0.559	0.975	0.152	0.585

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O grupo de variáveis sobre Realização de Avaliações, por outro lado, sinalizou que a prática de os Institutos Federais especificar seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos apresentou relação significativa com o tempo de experiência dos respondentes no cargo ($p\text{-value} 0,015$), conforme indicado na Tabela 20.

Tabela 20 – Realização de Avaliações e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Avaliação do Risco de Controle Interno.	0.998	0.494	0.479	0.989	0.828	0.281
Periodicidade das Avaliações.	0.970	0.140	0.743	0.695	0.144	0.349
Administração Avalia os Resultados.	0.812	0.675	0.402	0.943	0.592	0.783
Identificação e Avaliação de Mudanças.	0.911	0.354	0.618	0.943	0.810	0.357
Identificação e Avaliação de Riscos.	0.948	0.139	0.328	0.628	0.015	0.912
Avaliações Contínuas Independentes.	0.368	0.843	0.563	0.335	0.936	0.796
Avaliações Contínuas e/ou Independentes.	0.734	0.430	0.094	0.888	0.977	0.712

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

No entanto, esse é um dos poucos resultados significativos encontrados nesta dimensão. A grande maioria dos resultados obtidos não atenderam às expectativas pré-testes. O grupo de variáveis sobre Questões Estruturais, apresentado na Tabela 21, igualmente indicou a falta de relações significativas com as características analisadas.

Tabela 21 – Questões Estruturais e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Estrutura Hierárquica.	0.552	0.267	0.792	0.216	0.603	0.897
Diretriz sobre a Importância do Controle Interno.	0.691	0.472	0.408	0.875	0.191	0.346
Atividades de Controle em Todos os Níveis.	0.621	0.321	0.909	0.684	0.288	0.766
Ambiente de Trabalho.	0.847	0.298	0.410	0.086	0.165	0.967
Limitação de Alçadas/Competências.	0.821	0.294	0.550	0.371	0.784	0.412

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Entre os poucos resultados significativos, dois deles pertenceram ao grupo de variáveis sobre Integridade Operacional. Este evidenciou que a prática de os desvios de conduta serem identificados e corrigidos pelos Institutos Federais apresentou relação significativa com a faixa etária (*p-value* 0,011) e com o tempo de experiência dos respondentes no cargo (*p-value* 0,048), como demonstrado na Tabela 22.

Tabela 22 – Integridade Operacional e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Integridade e Valores Éticos.	0.451	0.744	0.496	0.787	0.193	0.615
Responsabilidades por Funções.	0.080	0.790	0.190	0.500	0.571	0.604
Controle Interno por meio de Políticas.	0.693	0.351	0.812	0.557	0.937	0.673
Plano de Treinamento e Desenvolvimento.	0.606	0.078	0.345	0.297	0.241	0.689
Desvios de Conduta Identificados e Corrigidos.	0.982	0.011	0.221	0.405	0.048	0.177

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O mesmo não foi observado no grupo de variáveis sobre Utilização de Informações, considerando que ele não apresentou relações significativas com as características analisadas, como demonstrado na Tabela 23.

Tabela 23 – Utilização de Informações e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Informações de Fontes Internas.	0.208	0.128	0.599	0.126	0.406	0.833
Informações de Fontes Externas.	0.460	0.529	0.898	0.726	0.373	0.730
Transmissão Interna de Informações.	0.772	0.671	0.121	0.272	0.772	0.776
Perfis de Acesso aos Sistemas de Informação.	0.771	0.165	0.177	0.936	0.672	0.278

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Entretanto, ainda foi possível verificar mais uma relação significativa no grupo de variáveis sobre Realização de Comunicações. Esta relação se deu entre a prática de as

deficiências de controles internos dos Institutos Federais serem comunicadas aos responsáveis para ações corretivas e o tempo de experiência dos respondentes no cargo (*p-value* 0,025), como apontado na Tabela 24.

Tabela 24 – Realização de Comunicações e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Canal de Comunicação.	0.444	0.291	0.714	0.058	0.316	0.672
Comunicação das Deficiências de Controles Internos.	0.408	0.149	0.528	0.372	0.025	0.544
Comunicação com o Público.	0.910	0.064	0.213	0.722	0.155	0.313

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Os demais grupos de variáveis, Acompanhamento e Monitoramento e Aplicação de Tecnologias, também não revelaram relações significativas com as características analisadas, conforme os resultados apresentados na Tabela 25 e Tabela 26.

Tabela 25 – Acompanhamento e Monitoramento e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Acompanhamento sobre as Metas.	0.739	0.291	0.425	0.601	0.108	0.322
Acompanhamento da Implementação das Recomendações.	0.608	0.687	0.628	0.845	0.457	0.769

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Tabela 26 – Aplicação de Tecnologias e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Atividades Manuais e Automatizadas.	0.418	0.692	0.299	0.689	0.914	0.302
Controle Sobre a Tecnologia.	0.482	0.179	0.250	0.742	0.059	0.377

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

A Faixa Etária e o Tempo de Experiência no Cargo foram as características que mais se destacaram. Isto é compreensível ao considerarmos que a idade pode trazer consigo um certo nível de maturidade e responsabilidade no desenvolvimento das atribuições profissionais, enquanto o tempo de experiência no cargo enseja a aquisição de habilidades e competências técnicas que podem influenciar na atuação dos profissionais. Dessa forma, a compreensão dos respondentes sobre as práticas de controle interno que se relacionaram de forma significativa a essas duas variáveis pode ter tido influência de suas trajetórias.

4.2.1.2 Práticas de Controles Internos Administrativos

Com o Teste de Kruskal-Wallis foram verificadas cinco relações significativas entre as Práticas de Controles Internos Administrativos e as Características dos Respondentes e

Institutos Federais. De início, o grupo de variáveis sobre Organização Institucional sinalizou que a prática de os Institutos Federais possuir organização administrativa apresentou relação significativa com a faixa etária (p -value 0,039) e com o tempo de experiência dos respondentes no cargo (p -value 0,033), conforme destacado na Tabela 27.

Tabela 27 – Organização Institucional e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Existência de um Plano Organizacional.	0.463	0.093	0.365	0.574	0.181	0.390
Organização Administrativa.	0.869	0.039	0.430	0.215	0.033	0.530
Organização Jurídica.	1.000	0.360	0.525	0.312	0.052	0.523
Organização Técnica.	0.961	0.205	0.255	0.252	0.183	0.998

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Em seguida, o grupo de variáveis sobre Gestão de Pessoal indicou que a prática de os Institutos Federais possuir sistemas de incentivo à promoção da conduta ética apresentou relação significativa com o tempo de experiência dos respondentes no cargo (p -value 0,040), como demonstrado na Tabela 28.

Tabela 28 – Gestão de Pessoal e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Controle Interno de Gestão de Pessoas.	0.294	0.056	0.471	0.451	0.349	0.175
Atribuições e Responsabilidades no Organograma.	0.984	0.351	0.516	0.214	0.139	0.420
Estímulo à Eficiência do Pessoal.	0.776	0.486	0.352	0.984	0.237	0.072
Promoção da Conduta Ética.	0.725	0.831	0.324	0.732	0.040	0.886
Linhas de Autoridade.	0.949	0.234	0.494	0.167	0.241	0.253
Monitoramento de Abusos de Autoridade.	0.708	0.230	0.413	0.838	0.170	0.697

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Se notou que a faixa etária e o tempo de experiência dos respondentes no cargo continuaram externando resultados significativos. Nesse sentido, o grupo de variáveis sobre Formalização de Procedimentos sinalizou que a prática de o controle administrativo dos Institutos Federais ser realizado pela direção apresentou relação significativa com a faixa etária dos respondentes (p -value 0,033), como indicado na Tabela 29.

Tabela 29 – Formalização de Procedimentos e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Aplicação de Métodos e Procedimentos.	0.290	0.455	0.353	0.159	0.656	0.780
Controles de Monitoramento Eficientes.	0.796	0.268	0.186	0.938	0.159	0.175

Controle Administrativo pela Direção.	0.737	0.033	0.388	0.462	0.355	0.494
Revisões e Atualizações Periódicas.	0.587	0.260	0.339	0.649	0.155	0.620
Sistema de Avaliação e Cumprimento das Metas.	0.696	0.327	0.219	0.983	0.143	0.731
Controle de Contratos e Convênios.	0.169	0.147	0.129	0.260	0.202	0.986
Ambiente de Controle e Valores.	0.683	0.529	0.241	0.622	0.178	0.249

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Da mesma maneira, o grupo de variáveis sobre Qualidade das Informações sinalizou mais uma relação entre a prática de os Institutos Federais possuir sistemas de informação estruturados e a faixa etária dos respondentes (*p-value* 0,019), como indicado a Tabela 30.

Tabela 30 – Qualidade das Informações e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Sistemas de Informação Estruturados.	0.147	0.019	0.490	0.534	0.341	0.366
Aperfeiçoamento da Qualidade das Informações.	0.755	0.227	0.122	0.904	0.338	0.436

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Diante disso, todos os grupos de variáveis desta dimensão apresentaram ao menos uma relação significativa com as características analisadas. Entretanto, a quantidade dessas relações foram abaixo do esperado, considerando a quantidade de variáveis testadas. Em complemento, se observou que algumas características – tanto dos respondentes, quanto dos Institutos Federais – ainda não expressaram resultados significativos.

4.2.1.3 Práticas de Controles Internos Contábeis

Com o Teste de Kruskal-Wallis foram verificadas nove relações significativas entre as Práticas de Controles Internos Contábeis e as Características dos Respondentes e Institutos Federais. Uma maior quantidade em comparação às dimensões anteriores.

O grupo de variáveis sobre Controles Aplicados indicou que a prática de os Institutos Federais possuir planejamento e controle orçamentário eficientes apresentou relação significativa com o grau de escolaridade dos respondentes (*p-value* 0,045). Já o fato de o controle de evasão de recursos atender as necessidades dos Institutos Federais apresentou relação significativa com o tempo de experiência deles no cargo (*p-value* de 0,015).

Indicou também que a prática de os Institutos Federais possuir controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados apresentou relação significativa com a faixa etária (*p-value* 0,032) e com o tempo de experiência dos respondentes no cargo (*p-value* 0,041). Os resultados podem ser conferidos na Tabela 31.

Com isto, se verificou o Grau de Escolaridade como uma nova característica dos respondentes que apresentou resultado significativo, enquanto a Faixa Etária e a Experiência no Cargo continuaram predominando entre as relações significativas.

Tabela 31 – Controles Aplicados e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Controle de Erros e Fraudes Contábeis.	0.611	0.579	0.372	0.939	0.090	0.099
Controle de Evasão de Recursos.	0.612	0.114	0.264	0.263	0.015	0.685
Controle da Aplicação de Recursos Públicos.	0.304	0.109	0.243	0.247	0.123	0.367
Controle das Operações de Crédito, Avais e Garantias.	0.887	0.085	0.236	0.128	0.445	0.232
Controle de Acesso à Informação.	0.240	0.032	0.149	0.077	0.041	0.295
Planejamento e Controle Orçamentário.	0.045	0.114	0.300	0.369	0.200	0.830

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Em seguida, o grupo de variáveis sobre Informações Contábeis sinalizou que a prática de as demonstrações financeiras dos Institutos Federais serem elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público apresentou relação significativa com o tempo de experiência dos respondentes no cargo (*p-value* 0,036). Sinalizou ainda que a prática de os Institutos Federais registrar imediatamente as aquisições no controle de ativos apresentou relação significativa com a faixa etária dos respondentes (*p-value* 0,038), conforme exposto na Tabela 32.

Tabela 32 – Informações Contábeis e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Plano de Organização Contábil.	0.621	0.104	0.136	0.126	0.726	0.109
Demonstrações Financeiras.	0.251	0.057	0.085	0.190	0.036	0.995
Registros Contábeis.	0.363	0.138	0.277	0.285	0.732	0.379
Registro Imediato das Aquisições.	0.625	0.038	0.405	0.104	0.051	0.741

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Neste ponto, se destacou a Faixa Etária como a característica dos respondentes que mais apresentou resultados significativos. Como apontado na Tabela 33, o grupo de variáveis sobre Aplicação de Diretrizes também revelou que a prática de os Institutos Federais desenvolver e implementar regras internas de forma satisfatória apresentou relação significativa com a faixa etária dos respondentes (*p-value* 0,030).

Tabela 33 – Aplicação de Diretrizes e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Regras Internas Satisfatórias.	0.776	0.030	0.305	0.186	0.249	0.834

Políticas Emitidas pela Direção.	0.212	0.094	0.348	0.473	0.074	0.562
Obediência e Observância aos Normativos.	0.460	0.135	0.258	0.439	0.083	0.423
Princípio da Economicidade.	0.907	0.738	0.319	0.738	0.078	0.445

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Da mesma forma, o grupo de variáveis sobre Sistemas de Suporte indicou que a faixa etária dos respondentes apresentou relação significativa com a prática de os Institutos Federais possuir sistemas que dão suporte aos atos praticados (*p-value* 0,038), assim como com a prática de os Institutos Federais possuir sistemas que comprovam a legalidade e avaliam os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão financeira (*p-value* 0,022). Os resultados mencionados estão apresentados na Tabela 34.

Tabela 34 – Sistemas de Suporte e Características.

<i>Teste Kruskal-Wallis</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Sistemas para Suporte aos Atos Praticados.	0.827	0.038	0.333	0.446	0.272	0.917
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Financeira.	0.338	0.022	0.262	0.187	0.669	0.171
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Orçamentária.	0.770	0.509	0.434	0.563	0.093	0.261

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O Grau de Escolaridade apresentou seu primeiro resultado significativo nesta dimensão. Quanto a isto, é natural que as pessoas adquiram novos conhecimentos e expertises sobre suas áreas de atuação profissional à medida que evoluem no grau de escolaridade. Procedimentos são aprimorados, novas técnicas são aprendidas e o nível de criticidade é elevado. Dessa forma, os diferentes níveis de formação dos respondentes pode ter influenciado as suas percepções quanto à eficiência do planejamento e do controle orçamentário dos Institutos Federais em que atuam.

4.2.1.4 Outras Relações Encontradas

Outras características dos Respondentes e Institutos Federais (Sexo dos Respondentes, Área de Formação e Região dos IFs) foram testadas com as variáveis pertencentes às três dimensões. Nesse caso, o Teste Exato de Fisher foi aplicado para a verificação das relações significativas. Os dez resultados obtidos foram destacados na Tabela 35.

Tabela 35 – Outras Práticas Relacionadas às Características.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Sexo dos Respondentes	Área de Formação	Região dos IFs
Integridade e Valores Éticos.	0.168	0.044	0.657
Responsabilidades por Funções.	0.338	0.012	0.981

Organização Administrativa.	0.269	0.016	0.989
Atribuições e Responsabilidades no Organograma.	0.584	0.024	0.642
Promoção da Conduta Ética.	0.036	0.716	0.972
Linhas de Autoridade.	0.107	0.001	0.919
Ambiente de Controle e Valores.	0.123	0.004	0.798
Controle das Operações de Crédito, Avais e Garantias.	0.906	0.069	0.044
Obediência e Observância aos Normativos.	1.000	0.040	0.484
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Orçamentária.	0.791	0.032	0.512

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Em análise aos resultados se verificou que a diferença de sexo influenciou significativamente na percepção dos respondentes sobre a prática administrativa de os Institutos Federais possuir sistemas de incentivo à promoção da conduta ética (*p-value* 0,036). Esse foi o único resultado significativo envolvendo a característica Sexo dos Respondentes.

De modo similar, a primeira e única relação significativa entre uma característica dos Institutos Federais e as demais variáveis foi verificada. Esta se deu entre a região na qual os Institutos Federais estão localizados e a prática contábil de os Institutos Federais exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias (*p-value* 0,044).

A característica Área de Formação apresentou relação significativa com oito práticas de controle interno. Duas delas pertenceram à dimensão Aspectos Gerais do Controle Interno: os Institutos Federais demonstrar ter comprometimento com a integridade e os valores éticos (*p-value* 0,044) e os Institutos Federais fazer com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos (*p-value* 0,012).

A dimensão Práticas de Controles Internos Contábeis também apresentou duas relações significativas. As práticas que se relacionaram com a Área de Formação dos respondentes foram: a obediência e observância plena aos normativos legais pelos Institutos Federais (*p-value* 0,040) e os Institutos Federais possuir sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária (*p-value* 0,032).

Por fim, a dimensão Práticas de Controles Internos Administrativos contribuiu com mais quatro relações significativas que envolveram as seguintes práticas: os Institutos Federais possuir organização administrativa (*p-value* 0,016), as atribuições e responsabilidades estarem definidas no organograma dos Institutos Federais (*p-value* 0,024), os Institutos Federais possuir uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade (*p-value* 0,001) e o ambiente de controle estar relacionado com os valores dos Institutos Federais (*p-value* 0,004).

Esses resultados sugeriram que o fato de os respondentes possuírem formação em diferentes áreas do conhecimento pode ter refletido em suas percepções sobre as práticas de

controles internos apresentadas acima. Seus pontos de vista sobre elas podem ter sido influenciados pelos conhecimentos adquiridos em seus respectivos cursos, seja em nível de especialização, mestrado ou doutorado.

4.2.2 Práticas Relacionadas à Estrutura Organizacional dos Controles Internos

4.2.2.1 Aspectos Gerais dos Controles Internos

Com a aplicação do Teste Exato de Fisher foram encontradas onze relações significativas entre os Aspectos Gerais dos Controles Internos e a Estrutura Organizacional dos Controles Internos nos Institutos Federais.

Os resultados iniciaram indicando a ausência de relações significativas entre as variáveis pertencentes ao grupo Verificação de Riscos e as variáveis relativas à Estrutura Organizacional dos Controles Internos, conforme apresentado na Tabela 36.

Tabela 36 – Verificação de Riscos e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Identificação e Análise dos Riscos.	0.508	0.064	0.805	0.168	0.573
Riscos Identificados.	0.598	0.219	0.394	0.163	0.843
Redução dos Riscos aos Objetivos.	0.898	0.186	0.056	0.559	0.969
Consideração de Potencial para Fraudes.	0.617	0.825	1.000	0.143	0.818

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Porém, o grupo de variáveis sobre Realização de Avaliações revelou que a prática de a periodicidade das avaliações dos controles internos variar conforme o risco da atividade apresentou relação significativa com o fato de os Institutos Federais possuir controles internos formalizados (*p-value* 0,049) e com o setor/departamento responsável pela elaboração dos controles internos (*p-value* 0,004).

Já o fato de serem realizadas avaliações do Sistema de Controle Interno dos Institutos Federais apresentou relação significativa com a prática de a administração avaliar os resultados dos controles internos periodicamente (*p-value* 0,029), com a prática de os Institutos Federais especificar seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos (*p-value* 0,019) e com a prática de os Institutos Federais fazer uso de avaliações contínuas independentes (*p-value* 0,047). Esses achados estão apresentados na Tabela 37.

Tabela 37 – Realização de Avaliações e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Avaliação do Risco de Controle Interno.	0.441	0.316	0.327	0.134	0.384
Periodicidade das Avaliações.	1.000	0.049	0.454	0.004	0.589

Administração Avalia os Resultados.	0.894	0.283	0.029	0.840	0.853
Identificação e Avaliação de Mudanças.	0.366	0.064	0.482	0.176	0.980
Identificação e Avaliação de Riscos.	0.829	0.218	0.019	0.622	0.203
Avaliações Contínuas Independentes.	0.558	0.074	0.047	0.698	0.650
Avaliações Contínuas e/ou Independentes.	0.258	0.376	0.506	0.916	0.504

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Resultados positivos também estiveram presentes no grupo de variáveis sobre Questões Estruturais. Se verificou que o fato de os Institutos Federais possuir controles internos formalizados apresentou relação significativa com a prática de os Institutos Federais possuir normas e procedimentos que limitam alçadas/competências (*p-value* 0,002).

Enquanto isso, a realização de avaliações do Sistema de Controle Interno dos Institutos Federais apresentou relação significativa com a prática de o ambiente de trabalho estar composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno (*p-value* 0,044), conforme destacado na Tabela 38.

Tabela 38 – Questões Estruturais e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Estrutura Hierárquica.	1.000	0.810	0.235	1.000	1.000
Diretriz sobre a Importância do Controle Interno.	0.838	0.286	0.101	0.642	0.362
Atividades de Controle em Todos os Níveis.	0.874	0.288	0.333	0.165	0.956
Ambiente de Trabalho.	0.167	1.000	0.044	0.738	0.280
Limitação de Alçadas/Competências.	0.394	0.002	0.367	0.295	0.405

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O grupo de variáveis sobre Integridade Operacional também contribuiu com dois resultados significativos. Na Tabela 39 ficou demonstrado que os Institutos Federais possuir controles internos formalizados apresentou relação significativa com a prática de os Institutos Federais fazer com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos (*p-value* 0,029) e com a prática de os desvios de conduta serem identificados e corrigidos pelos Institutos Federais (*p-value* 0,012).

Tabela 39 – Integridade Operacional e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Integridade e Valores Éticos.	0.873	0.062	0.195	0.545	0.904
Responsabilidades por Funções.	0.945	0.029	0.294	0.881	0.838
Controle Interno por meio de Políticas.	0.275	0.827	0.234	0.656	0.605
Plano de Treinamento e Desenvolvimento.	0.235	0.647	0.512	0.390	0.228
Desvios de Conduta Identificados e Corrigidos.	0.510	0.012	0.586	0.834	0.578

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Por outro lado, os grupos de variáveis sobre Utilização de Informações e Realização de Comunicações não forneceram qualquer relação significativa com variáveis da Estrutura Organizacional dos Controles Internos, como exposto na Tabela 40 e Tabela 41.

Tabela 40 – Utilização de Informações e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Informações de Fontes Internas.	1.000	0.244	0.644	0.281	0.698
Informações de Fontes Externas.	1.000	0.523	0.768	0.624	0.863
Transmissão Interna de Informações.	0.395	0.211	0.774	0.243	0.416
Perfis de Acesso aos Sistemas de Informação.	0.341	0.945	0.191	0.567	0.753

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Tabela 41 – Realização de Comunicações e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Canal de Comunicação.	0.822	0.806	0.306	0.876	0.533
Comunicação das Deficiências de Controles Internos.	0.615	0.563	0.524	0.051	0.253
Comunicação com o Público.	0.420	0.084	0.425	0.872	0.267

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Resultados significativos continuaram sendo observados em outras ocasiões. Na Tabela 42 ficou demonstrado que o grupo de variáveis sobre Acompanhamento e Monitoramento apontou uma relação significativa entre a realização de avaliações do Sistema de Controle Interno dos Institutos Federais e a prática de existir acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional dos Institutos Federais (*p-value* 0,035).

Tabela 42 – Acompanhamento e Monitoramento e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Acompanhamento sobre as Metas.	0.411	0.635	0.035	0.052	0.873
Acompanhamento da Implementação das Recomendações.	1.000	0.547	0.095	0.678	1.000

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

E o grupo de variáveis sobre Aplicação de Tecnologias evidenciou que o fato de os Institutos Federais possuir controles internos formalizados apresentou relação significativa com a prática de as atividades de controle dos Institutos Federais subdividirem-se em manuais e automatizadas (*p-value* 0,005), conforme sinalizado na Tabela 43.

Tabela 43 – Aplicação de Tecnologias e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Atividades Manuais e Automatizadas.	0.201	0.005	0.420	0.772	0.747
Controle Sobre a Tecnologia.	0.951	0.368	0.240	0.540	0.683

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O número de resultados significantes obtidos foi um pouco mais expressivo. Variáveis distintas apresentaram resultados relevantes, contribuindo para a compreensão de como as práticas de controle interno se associaram no contexto dos Institutos Federais. Houve indícios de que os Institutos Federais possuem controles internos, mesmo que não estejam totalmente formalizados, é importante em suas práticas de controle – da mesma forma que diferentes setores serem responsáveis pela elaboração de seus próprios controles internos, e serem realizadas avaliações do Sistema de Controle Interno.

4.2.2.2 Práticas de Controles Internos Administrativos

Com o Teste Exato de Fisher foram encontradas cinco relações significativas entre as Práticas de Controles Internos Administrativos e a Estrutura Organizacional dos Controles Internos. Como indicado na Tabela 44, o grupo de variáveis sobre Organização Institucional não compreendeu nenhuma relação significativa com a Estrutura Organizacional dos Controles Internos – sendo este o único grupo com resultados insignificantes.

Tabela 44 – Organização Institucional e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Existência de um Plano Organizacional.	0.095	0.782	0.131	0.578	0.265
Organização Administrativa.	0.358	0.415	0.437	0.625	0.105
Organização Jurídica.	0.708	0.168	0.522	0.439	0.508
Organização Técnica.	0.257	1.000	0.680	0.320	0.607

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Em continuidade, o grupo de variáveis sobre Gestão de Pessoal apontou a primeira relação significativa. Esta se deu entre a prática de as atribuições e responsabilidades estarem definidas no organograma dos Institutos Federais e o fato de os Institutos Federais possuir em sua estrutura organizacional um órgão de controle interno (*p-value* 0,046), conforme destacado na Tabela 45.

Tabela 45 – Gestão de Pessoal e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Controle Interno de Gestão de Pessoas.	0.444	0.089	0.331	1.000	0.244
Atribuições e Responsabilidades no Organograma.	0.046	0.179	0.509	0.764	0.582
Estímulo à Eficiência do Pessoal.	0.211	0.566	0.877	0.797	0.581
Promoção da Conduta Ética.	0.386	0.336	0.654	0.410	0.160
Linhas de Autoridade.	0.875	0.149	0.089	0.616	0.194
Monitoramento de Abusos de Autoridade.	0.672	0.256	0.714	0.835	0.438

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

De modo semelhante, no grupo de variáveis sobre Formalização de Procedimentos, o fato de os Institutos Federais possuir em sua estrutura organizacional um órgão de controle interno apresentou relação significativa tanto com a prática de os Institutos Federais aplicar métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional (*p-value* 0,008), quanto com a prática de o controle administrativo dos Institutos Federais ser realizado pela direção (*p-value* 0,008). Esses resultados são mostrados na Tabela 46.

Tabela 46 – Formalização de Procedimentos e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Aplicação de Métodos e Procedimentos.	0.008	0.772	0.669	0.183	0.747
Controles de Monitoramento Eficientes.	0.071	0.329	0.976	0.586	0.633
Controle Administrativo pela Direção.	0.008	0.542	0.567	0.598	0.928
Revisões e Atualizações Periódicas.	0.107	0.658	0.918	0.596	0.910
Sistema de Avaliação e Cumprimento das Metas.	0.125	0.401	0.445	0.477	0.531
Controle de Contratos e Convênios.	0.298	0.357	0.833	0.874	0.081
Ambiente de Controle e Valores.	0.099	0.266	0.686	0.917	0.105

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Por sua vez, conforme destacado na Tabela 47, o grupo de variáveis sobre Qualidade das Informações também evidenciou que a prática de os Institutos Federais possuir atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações apresentou relação significativa com o fato de os Institutos Federais possuir em sua estrutura organizacional um órgão de controle interno (*p-value* 0,029), bem como com o fato de os Institutos Federais possuir uma política de gestão de riscos (*p-value* 0,026).

Tabela 47 – Qualidade das Informações e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Sistemas de Informação Estruturados.	0.546	0.769	0.543	0.883	0.490
Aperfeiçoamento da Qualidade das Informações.	0.029	0.214	0.744	0.854	0.026

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Foram poucos os resultados significativos encontrados, mas em todos eles a variável Órgão de Controle Interno esteve presente. Talvez, as associações verificadas tenham derivado da própria influência/atuação do órgão de controle interno sobre as práticas analisadas. É presumível, por exemplo, que a aplicação de métodos e procedimentos de controle interno sejam propostos/incentivados por ele. Já a prática de aperfeiçoamento da qualidade das informações estar associada à existência de uma Política de Gestão de Riscos pode ser justificável por serem as informações uma fonte para a análise dos riscos.

4.2.2.3 Práticas de Controles Internos Contábeis

Com o Teste Exato de Fisher foram encontradas cinco relações significativas entre as Práticas de Controles Internos Contábeis e a Estrutura Organizacional dos Controles Internos. Os resultados iniciais do grupo de variáveis sobre Controles Aplicados sinalizaram que a prática de o controle de erros e fraudes contábeis atender as necessidades dos Institutos Federais apresentou relação significativa com o fato de os Institutos Federais possuir em sua estrutura organizacional um órgão de controle interno (*p-value* <.001) – sendo essa a relação mais forte encontrada entre todas as outras.

A prática de os Institutos Federais possuir controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados apresentou relação significativa com o fato de os Institutos Federais possuir controles internos formalizados (*p-value* 0,031). E a prática de os Institutos Federais possuir planejamento e controle orçamentário eficientes apresentou relação significativa com o fato de os Institutos Federais possuir uma política de gestão de riscos (*p-value* 0,014), conforme exposto na Tabela 48.

Tabela 48 – Controles Aplicados e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Controle de Erros e Fraudes Contábeis.	<.001	0.401	0.527	0.681	0.843
Controle de Evasão de Recursos.	0.083	0.449	0.526	1.000	0.698
Controle da Aplicação de Recursos Públicos.	0.858	0.664	0.462	0.809	0.823
Controle das Operações de Crédito, Avais e Garantias.	0.701	0.544	0.833	0.248	0.909
Controle de Acesso à Informação.	0.425	0.031	0.279	0.684	0.741
Planejamento e Controle Orçamentário.	0.547	0.933	0.681	0.660	0.014

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Por outro lado, de modo contrário ao esperado, o grupo de variáveis sobre Informações Contábeis não apresentou qualquer relação significativa com a Estrutura Organizacional dos Controles Internos, conforme demonstrado na Tabela 49.

Tabela 49 – Informações Contábeis e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Plano de Organização Contábil.	0.622	0.846	0.850	0.433	0.258
Demonstrações Financeiras.	0.885	0.119	0.217	0.852	0.245
Registros Contábeis.	0.822	0.828	0.707	0.791	0.151
Registro Imediato das Aquisições.	0.746	0.522	0.677	0.867	0.732

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

O grupo de variáveis sobre Aplicação de Diretrizes sinalizou mais duas relações significativas. Uma delas se deu entre a prática de os Institutos Federais encorajar a aderência de todos os funcionários às políticas emitidas pela direção da organização e o fato de os Institutos Federais possuir em sua estrutura organizacional um órgão de controle interno (*p-value* 0,036). A outra se deu entre a prática de haver obediência e observância plena aos normativos legais pelos Institutos Federais e o fato de os Institutos Federais possuir controles internos formalizados (*p-value* 0,005), como apontado na Tabela 50.

Tabela 50 – Aplicação de Diretrizes e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Regras Internas Satisfatórias.	0.066	0.323	0.820	0.882	0.560
Políticas Emitidas pela Direção.	0.036	0.876	0.142	0.548	0.626
Obediência e Observância aos Normativos.	0.611	0.005	0.290	0.685	0.443
Princípio da Economicidade.	0.931	0.301	0.876	1.000	0.345

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Finalizando, o grupo de variáveis sobre Sistemas de Suporte não corroborou com nenhum resultado significativo junto a Estrutura Organizacional dos Controles Internos, conforme demonstrado na Tabela 51.

Tabela 51 – Sistemas de Suporte e Estrutura Organizacional.

<i>Teste Exato de Fisher</i>	Órgão de CI	Formalização do CI	Avaliações do SCI	Setor/Dep. Elaboração	Política de GR
Sistemas para Suporte aos Atos Praticados.	0.131	0.369	0.545	0.676	0.166
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Financeira.	0.496	0.725	0.420	1.000	0.710
Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Orçamentária.	0.838	0.135	0.650	1.000	0.666

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Esses resultados indicaram a mesma tendência observada nas dimensões anteriores. Isto é, as Práticas de Controles Internos Contábeis também se associaram às variáveis Órgão de Controle Interno, Formalização do Controle Interno e Existência de Política de Gestão de Riscos. Essa ocorrência sinaliza uma oportunidade de explorar mais as relações entre tais variáveis e outros fatores sobre as práticas de controles internos administrativos e contábeis nos Institutos Federais.

4.2.2.4 Outras Relações Encontradas

Outras relações foram buscadas entre a Importância Atribuída pelos Respondentes à Realização de Avaliações do Sistema de Controle Interno e as demais sessenta e oito variáveis

pertencentes às três dimensões. O Teste U de Mann-Whitney foi aplicado para essa finalidade, o qual indicou oito relações significativas, conforme demonstrado na Tabela 52.

Tabela 52 – Importância Atribuída às Avaliações do SCI.

<i>Teste U de Mann-Whitney</i>		Importância às Avaliações do SCI
Aspectos Gerais do Controle Interno	Utilização de Informações	
	Informações de Fontes Internas	0.036
Práticas de Controles Internos Administrativos	Organização Institucional	
	Existência de um Plano Organizacional	0.037
	Organização Administrativa	0.022
	Gestão de Pessoal	
	Atribuições e Responsabilidades no Organograma	0.014
	Linhas de Autoridade	0.041
	Formalização de Procedimentos	
	Controle Administrativo pela Direção	0.029
	Ambiente de Controle e Valores	0.021
Práticas de Controles Internos Contábeis	Sistemas de Suporte	
	Sistemas de Legalidade e Avaliação da Gestão Financeira	0.040

Fonte: Dados da Pesquisa (2026).

Na dimensão Aspectos Gerais do Controle Interno, o grupo de variáveis sobre Utilização de Informações indicou apenas uma relação significativa. Esta relação partiu da prática de a administração obter ou gerar e utilizar informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento (*p-value* 0,036).

Da mesma maneira, na dimensão Práticas de Controles Internos Contábeis, o grupo de variáveis sobre Sistemas de Suporte apontou apenas uma relação significativa que partiu da prática de os Institutos Federais possuir sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão financeira (*p-value* 0,040).

Por sua vez, a dimensão Práticas de Controles Internos Administrativos apresentou seis resultados positivos. Dois deles pertenceram ao grupo de variáveis sobre Organização Institucional. As relações significativas surgiram da prática de os Institutos Federais dispor de um plano organizacional (*p-value* 0,037) e da prática de os Institutos Federais possuir organização administrativa (*p-value* 0,022).

Outros dois resultados pertencem ao grupo de variáveis sobre Gestão de Pessoal. Nessa situação, as relações significativas verificadas decorreram da prática de as atribuições e responsabilidades estarem definidas no organograma dos Institutos Federais (*p-value* 0,014) e

da prática de os Institutos Federais possuir uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade (*p-value* 0,041).

Os dois últimos resultados pertenceram ao grupo de variáveis sobre Formalização de Procedimentos. Apresentaram relação significativa a prática de o controle administrativo dos Institutos Federais ser realizado pela direção (*p-value* 0,029) e a prática de o ambiente de controle estar relacionado com os valores dos Institutos Federais (*p-value* 0,021).

Essas são práticas de controle interno que podem ter contribuído para a formação das percepções dos respondentes sobre a importância da realização de avaliações do Sistema de Controle Interno nos Institutos Federais – seja pela observância de bons resultados nos processos de gestão em que estiveram envolvidos ou até mesmo por problemas gerenciais que possam ter ocorrido devido a fragilidades dessas práticas.

4.3 ANÁLISE DAS CORRELAÇÕES

Este tópico apresenta os resultados da verificação de correlações significativas (*p-value* < 0,05) entre variáveis de escala ordinal relativas às Características dos Respondentes e Institutos Federais e as variáveis de escala ordinal relativas às três dimensões. Nesse caso, foi aplicado o Teste de Coeficiente de Correlação de Spearman, o qual indica correlações positivas e negativas e suas intensidades. Cabe lembrar que a correlação será considerada positiva quando as variáveis caminharem no mesmo sentido e negativa quando elas caminharem em sentidos opostos (Estrela, 2018).

Sobre a intensidade das correlações, esta foi estabelecida em observância ao parâmetro proposto por Dancey e Reidy (2019), o qual sugere nenhuma correlação quando o resultado (valor de Rho) for 0; uma correlação fraca quando o resultado ficar entre 0,1 e 0,3; uma correlação moderada quando o resultado ficar entre 0,4 e 0,6; uma correlação forte quando o resultado ficar entre 0,7 e 0,9 e uma correlação perfeita quando o resultado for 1.

4.3.1 Aspectos Gerais dos Controles Internos

Iniciando a verificação de correlações, foram testadas trinta e duas variáveis sobre os Aspectos Gerais dos Controles Internos com seis variáveis sobre as Características dos Respondentes e Institutos Federais. Quatro correlações significativas foram observadas, uma em intensidade fraca e três em intensidade moderada. Todas as correlações foram positivas, ou seja, as variáveis caminharam no mesmo sentido. Os principais resultados foram sintetizados para conferência na Tabela 53.

Tabela 53 – Aspectos Gerais e Características.

<i>Teste Correlação de Spearman</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Estrutura Hierárquica.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.197	0.293	0.073	0.381*	0.035	-0.021
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.289	0.109	0.695	0.035	0.851	0.911
Ambiente de Trabalho.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.105	0.261	0.122	0.465**	0.148	-0.074
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.576	0.156	0.512	0.008	0.427	0.693
Informações de Fontes Internas.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.265	0.113	-0.181	0.416*	0.128	0.091
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.150	0.546	0.329	0.020	0.492	0.628
Canal de Comunicação.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.156	0.270	0.059	0.475**	0.128	0.130
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.403	0.142	0.751	0.007	0.491	0.486

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Nota:** * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$.

Os resultados sugeriram que a prática de os Institutos Federais dispor sua estrutura hierárquica no organograma se fortaleceu à medida que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,035) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.381).

O fato de o ambiente de trabalho estar composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno nos Institutos Federais evoluiu ao passo que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,008) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.465).

A prática de a administração dos Institutos Federais obter ou gerar e utilizar informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento cresceu enquanto o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,020) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.416).

Da mesma forma, a prática de os Institutos Federais dispor de um canal de comunicação para denúncias internas progrediu ao passo que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,007) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.475).

4.3.2 Práticas de Controles Internos Administrativos

Em continuidade, foram testadas dezenove variáveis sobre as Práticas de Controles Internos Administrativos com seis variáveis sobre as Características dos Respondentes e Institutos Federais. Nessa situação, cinco correlações significativas foram observadas, três em intensidade fraca e duas em intensidade moderada. Quatro correlações foram positivas (mesmo sentido) e uma foi negativa (sentidos opostos), como apresentado na Tabela 54.

Tabela 54 – Controles Administrativos e Características.

<i>Teste Correlação de Spearman</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Organização Administrativa.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.037	0.322	0.151	0.363*	0.081	0.026
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.844	0.077	0.419	0.045	0.665	0.890
Organização Técnica.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.051	0.171	0.002	0.359*	0.101	0.027
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.786	0.358	0.989	0.048	0.589	0.886
Atribuições e Responsabilidades no Organograma.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.033	0.143	0.104	0.386*	0.319	-0.074
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.860	0.441	0.576	0.032	0.081	0.692
Estímulo à Eficiência do Pessoal.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.007	-0.143	0.001	-0.032	-0.091	-0.417*
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.971	0.442	0.995	0.866	0.625	0.020
Linhas de Autoridade.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.033	0.209	0.138	0.400*	0.172	-0.013
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.861	0.260	0.459	0.026	0.354	0.945

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Nota:** * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$.

Nessa etapa dos testes, os resultados indicaram que a prática de os Institutos Federais possuir organização administrativa foi aprimorada enquanto o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,045) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.363).

Já a prática de os Institutos Federais possuir organização técnica foi melhorada enquanto o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,048) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.359).

Além disso, a prática de as atribuições e responsabilidades estarem definidas no organograma dos Institutos Federais se tornou mais constante à medida que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa correlação significativa (*p-value* 0,032) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.386).

Por outro lado, a prática de os Institutos Federais possuir meios de estimular a eficiência do pessoal enfraqueceu ao passo que o tempo de existência dos Institutos Federais aumentou, sendo essa uma correlação significativa (*p-value* 0,020) e negativa em intensidade moderada (Rho -0.417).

Por fim, a prática de os Institutos Federais possuir uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade se fortaleceu ao passo que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa uma correlação significativa (*p-value* 0,026) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.400).

4.3.3 Práticas de Controles Internos Contábeis

Por fim, foram testadas dezessete variáveis sobre as Práticas de Controles Internos Contábeis com seis variáveis sobre as Características dos Respondentes e Institutos Federais. De modo similar, mais cinco correlações significativas foram observadas, sendo duas em intensidade fraca e três em intensidade moderada. Essas correlações foram todas positivas, conforme demonstrado na Tabela 55.

Tabela 55 – Controles Contábeis e Características.

<i>Teste Correlação de Spearman</i>	Grau de Escolaridade	Faixa Etária	Atuação no SP	Atuação no IF	Experiência no Cargo	Existência do IF
Controle da Aplicação de Recursos Públicos.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.073	0.373*	0.279	0.355	0.183	-0.147
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.698	0.039	0.129	0.050	0.324	0.431
Controle das Operações de Crédito, Avais e Garantias.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	-0.036	0.162	0.108	0.400*	0.021	0.029
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.848	0.383	0.562	0.026	0.910	0.879
Controle de Acesso à Informação.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.173	0.322	0.103	0.462**	0.147	-0.075
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.353	0.077	0.583	0.009	0.430	0.689
Planejamento e Controle Orçamentário.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.419*	0.334	0.268	0.240	-0.038	-0.079
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.019	0.067	0.145	0.193	0.838	0.673
Demonstrações Financeiras.	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho	Rho
	0.099	0.339	0.082	0.394*	0.026	-0.008
	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>	<i>p-value</i>
	0.596	0.062	0.659	0.028	0.891	0.965

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). **Nota:** * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$.

Entre os resultados, se verificou que a prática de os Institutos Federais dispor de controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado se fortaleceu ao passo que a faixa etária dos respondentes aumentou, sendo essa uma correlação significativa (p -value 0,039) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.373).

Enquanto isso, a prática de os Institutos Federais exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias evoluiu à medida que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa uma correlação significativa (p -value 0,026) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.400).

Similarmente, a prática de os Institutos Federais possuir controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados evoluiu enquanto o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa uma correlação significativa (p -value 0,009) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.462).

De outra maneira, a prática de os Institutos Federais possuir planejamento e controle orçamentário eficientes se desenvolveu ao passo que o grau de escolaridade dos respondentes

aumentou, sendo essa uma correlação significativa (*p-value* 0,019) e positiva em intensidade moderada (Rho 0.419).

Por último, a prática de as demonstrações financeiras dos Institutos Federais serem elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público foi fortalecida à medida que o tempo de atuação dos respondentes nos Institutos Federais aumentou, sendo essa uma correlação significativa (*p-value* 0,028) e positiva em intensidade fraca (Rho 0.394).

Outras correlações significativas foram buscadas entre as variáveis pertencentes às três dimensões: Aspectos Gerais dos Controles Internos, Práticas de Controles Internos Administrativos e Práticas de Controles Internos Contábeis. Os resultados encontrados podem ser conferidos no Apêndice B desta dissertação.

5 CONCLUSÕES

O objetivo geral desta pesquisa consistiu em verificar os aspectos práticos relacionados ao controle interno nos Institutos Federais Brasileiros. Para o seu alcance, foram definidos três objetivos específicos.

O primeiro objetivo específico buscou investigar as características do controle interno nos Institutos Federais. Isso foi possível com o levantamento de dados sobre a Estrutura Organizacional dos Controles Internos. Foi possível concluir que todos os Institutos Federais possuíam controles internos instituídos, mas que não estavam formalizados em muitos deles. Essa formalização foi percebida, ao menos, em sua maioria. Os controles internos de Segregação de Funções e Treinamento de Pessoal eram os mais utilizados pelos Institutos Federais, enquanto o Controle de Qualidade e o Controle de Erros e Fraudes Contábeis eram os menos utilizados.

A existência de um órgão de controle interno foi confirmada na estrutura da maioria dos Institutos Federais. Naqueles que possuíam esse órgão, o controle interno estava subordinado ao Conselho Superior, à Auditoria Interna, à Coordenação-Geral de Governança, ao Comitê de Integridade ou ao Gabinete da Reitoria. Naqueles que não o possuíam, a responsabilidade pelo controle interno ficava a cargo de cada setor ou da Assessoria de Planejamento.

Na maioria dos Institutos Federais não havia um setor específico responsável pela elaboração dos controles internos. Cada setor/unidade/área se responsabilizava pela elaboração e manutenção dos seus próprios controles internos. A realização de avaliação do Sistema de Controle Interno foi constatada nos Institutos Federais, alguns a realizavam periodicamente e outros sem periodicidade pré-determinada. Entretanto, a ausência dessa avaliação também foi observada na minoria dos Institutos Federais.

O segundo objetivo específico buscou identificar os Aspectos Gerais dos Controles Internos e as Práticas de Controles Internos Administrativos e Contábeis existentes nos Institutos Federais. Sobre os Aspectos Gerais dos Controles Internos, foi possível concluir que muitos Institutos Federais não costumavam identificar e analisar os riscos aos seus objetivos para gerenciá-los, nem consideravam o potencial para a ocorrência de fraudes. Quando os riscos eram identificados, havia fragilidades na sua mensuração, classificação e tratamento.

A periodicidade das avaliações do controle interno poderia variar mais por níveis de riscos das atividades. Já a avaliação do risco de falha do controle interno necessitava de maior aderência pelos Institutos Federais. O mesmo serviria para a periodicidade das avaliações dos

resultados do controle interno por suas respectivas administrações. Eles também necessitavam considerar as fragilidades nas práticas de identificação e avaliação das mudanças que poderiam afetar significativamente os seus Sistema de Controle Interno.

A adoção das práticas de obter ou gerar e utilizar informações de fontes internas e externas pela administração dos Institutos Federais para apoiar o funcionamento era reconhecida por sua maioria, ainda que consideradas insuficientes para alguns deles. A prática de acompanhar as metas de desempenho financeiro e operacional não estava presente em todos os Institutos Federais. Eles também poderiam utilizar mais e/ou implementar atividades de controle interno manuais e automatizadas, e atividades de controle sobre as tecnologias.

Sobre as Práticas de Controles Internos Administrativos, foi possível concluir que os Institutos Federais mantinham um plano organizacional e organização administrativa, jurídica e técnica bem definidas. Contavam com boas práticas de controle interno de gestão de pessoas, existindo estímulo à eficiência do pessoal e incentivo à promoção de condutas éticas. Porém, requeriam maior aderência à prática de monitorar possíveis abusos de autoridade.

A execução de revisões e atualizações dos controles internos administrativos foi outra prática que precisava de atenção – no sentido de que sua periodicidade poderia ser mais frequente em alguns Institutos Federais. As atividades administrativas careciam de controles de monitoramento um pouco mais eficientes, e as práticas de manter sistemas de informação estruturados e atividades direcionadas ao aperfeiçoamento da qualidade das informações eram consideradas razoáveis em parte deles.

Sobre as Práticas de Controles Internos Contábeis, foi possível concluir que alguns controles aplicados não atendiam as necessidades dos Institutos Federais, como o controle de erros e fraudes contábeis e o controle de evasão de recursos. Poucos possuíam o controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado, assim como um controle das operações de crédito, avais e garantias satisfatório.

O plano de organização contábil dos Institutos Federais demonstrava ser eficiente apenas para a minoria deles. Também eram poucos os que possuíam a prática de registrar as aquisições no controle de ativos de forma imediata. Os sistemas utilizados para comprovação da legalidade e avaliação dos resultados sobre a eficiência e eficácia da gestão financeira e orçamentária não foram considerados totalmente adequados.

Com o terceiro objetivo específico se buscou analisar a existência de relações estatisticamente significativas das Características dos Respondentes, das Características dos Institutos Federais e da Estrutura Organizacional dos Controles Internos nos Institutos

Federais com as três dimensões: Aspectos Gerais dos Controles Internos, Práticas de Controles Internos Administrativos e Práticas de Controles Internos Contábeis.

Na análise se verificou que duas Características dos Respondentes apresentaram relações significativas com Aspectos Gerais dos Controles Internos, sendo elas a Faixa Etária e o Tempo de Experiência no Cargo. Essas mesmas características apresentaram relações significativas com Práticas de Controles Internos Administrativos e Contábeis.

A característica Grau de Escolaridade apresentou relação significativa com mais uma Prática de Controles Internos Contábeis. Também foi possível verificar algumas relações significativas entre as características Sexo dos Respondentes, Área de Formação e Região dos Institutos Federais com variáveis das três dimensões.

Além disso, na Estrutura Organizacional dos Controles Internos, as variáveis Formalização do Controle Interno, Realização de Avaliação do Sistema de Controle Interno e Setor/Departamento da Elaboração dos Controles Internos apresentaram relações significativas com Aspectos Gerais dos Controles Internos.

Enquanto isso, de modo similar, as variáveis Órgão de Controle Interno e Política de Gestão de Riscos apresentaram relações significativas tanto com Práticas de Controles Internos Administrativos quanto com Práticas de Controles Internos Contábeis. Para mais, se verificou que a variável Formalização do Controle Interno também se relacionou significativamente com Práticas de Controles Internos Contábeis.

Outras relações foram buscadas entre a Importância Atribuída pelos Respondentes à Realização de Avaliações do Sistema de Controle Interno e as sessenta e oito variáveis pertencentes às três dimensões. Nessa oportunidade, se verificou que apenas oito delas apresentaram relações significativas.

Na análise de correlação foi possível verificar que a característica Tempo de Atuação no Instituto Federal foi a única a apresentar correlações significativas com Aspectos Gerais dos Controles Internos. Também se verificou que as características Tempo de Atuação no Instituto Federal e Tempo de Existência do Instituto Federal apresentaram correlações significativas com Práticas de Controles Internos Administrativos. E as características Grau de Escolaridade, Faixa Etária e Tempo de Atuação no Instituto Federal apresentaram correlações significativas com Práticas de Controles Internos Contábeis.

Esses foram os principais resultados obtidos com a pesquisa e que respondem aos objetivos da dissertação. Contudo, de modo geral, também foi possível concluir que algumas práticas de controle interno nos Institutos Federais, apesar de terem sido avaliadas em um

nível satisfatório pelos respondentes, ainda aparentam necessitar de atenção e de aprimoramentos por parte de seus gestores para o alcance de maior eficácia na gestão.

No decorrer da pesquisa se observou a necessidade de mais estudos sobre o controle interno nos Institutos Federais. A carência de estudos empíricos limitou, de certa forma, a comparação dos resultados obtidos com os resultados de outras pesquisas. Poucos temas foram explorados, existindo espaço e necessidade acadêmica para novas investigações. Sem pretender esgotar todos os temas para futuras pesquisas, sugere-se o estudo das implicações da cultura organizacional nas práticas de controle interno.

Por fim, cabe pontuar que esta pesquisa contribui academicamente ao apresentar a estrutura organizacional do controle interno, os aspectos gerais sobre o controle interno e as práticas de controles internos administrativos e contábeis no contexto dos Institutos Federais brasileiros. Sua contribuição prática é observada ao passo que proporciona aos gestores dos Institutos Federais dados gerais que podem ser utilizados como um ponto de partida para ações corretivas, de aperfeiçoamento e/ou de melhorias sobre o controle interno. Também contribui socialmente ao levantar a discussão sobre a importância das práticas de controle interno nos Institutos Federais para que seus objetivos sociais e pedagógicos sejam alcançados com maior eficiência e eficácia.

REFERÊNCIAS

- ABD AZIZ, Mohamad Azizal *et al.* Enhancement of the accountability of public sectors through integrity system, internal control system and leadership practices: A review study. **Procedia Economics and Finance**, v. 28, p. 163-169, 2015.
- ABIODUN, Eniola Anthony. Internal control procedures and firm's performance. **International Journal of Scientific & Technology Research**, v. 9, n. 2, p. 6407-6415, 2020.
- ABRAHÃO, Wallisson Luiz Guedes. **Avaliação da qualidade do controle interno administrativo nas Pró-Reitorias da Universidade Federal do Cariri, à luz do COSO I**. 2023. 140 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública, Natal, 2023.
- AKSOY, Tamer; AKSOY, Latif. Increasing importance of internal control in the light of global developments, national and international standards and regulations. **Sayıştay Dergisi**, v. 33, n. 118, p. 9-40, 2020.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ALVER, Juliani Karsten; SILVEIRA, Rafael da Silva; MONTAGNER, Fernanda. Avaliação do controle interno financeiro no contas a receber e a pagar: um estudo de caso em uma indústria arroseira. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, v. 8, n. 16, p. 61-94, 2019.
- ALVES, André Gomes de Souza; MORAES JÚNIOR, Valdério Freire de. O sistema de controle interno da gestão pública do poder executivo do município de Patos/PB. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 4, n. 3, p. 56-71, 2016.
- AMINA, Zgarni. Financial fraud detection and the importance of internal control. **International Journal of Accounting and Financial Reporting**, v. 11, n. 4, p. 28-36, 2021.
- ANDRADE, Alexandre Francisco de. **Controle interno**. Curitiba: Contentus, 2020.
- AÑEZ-VEGA, Yenny Mabel. Control contable en las entidades públicas y privadas como línea de investigación. **Gestio et Productio. Revista Electrónica de Ciencias Gerenciales**, v. 2, n. 3, p. 54-69, 2020.
- ANTONIUK, Olena *et al.* Development of internal control and audit in Ukraine. **Independent Journal of Management & Production (IJM&P)**, v. 12, n. 6, p. 376-390, 2021.
- ARAÚJO, Davi Jônatas Cunha *et al.* Unidades de controle interno nos municípios brasileiros: análise sob a ótica do COSO II. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 2, p. 39-58, 2016.
- ARAÚJO, Davi Jônatas Cunha; ARAÚJO, Sheila Alice Gajadhar. Análise da percepção de auditores de uma IES pública da rede federal acerca da institucionalização de práticas de controle interno. **Revista Ambiente Contábil**, v. 16, n. 1, p. 328-348, 2024.
- ARAÚJO, Jaqueline Gomes Rodrigues de. **Controle interno na perspectiva do Framework COSO ERM: um estudo na Universidade Federal da Paraíba**. 2014. 111 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2014.
- ARVELO, Pamilys Milagros Moreno; ZAMBRANO, Génesis Karolina Robles; ZAMBRANO, Juan Carlos Arandia. Sistema de control interno y profesionalización de los

servidores públicos en Ecuador. **Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores**, p 1-17, 2019.

ASSI, Marcos. **Controles internos e cultura organizacional**: como consolidar a confiança na gestão dos negócios. 3. ed. São Paulo: Saint Paul Editora, 2019.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

AVLOKULOV, A. Z. The importance of internal control in improving the efficiency of corporate governance. **Asia Pacific Journal of Marketing & Management Review**, v. 13, n. 05, p. 56-59, 2024.

AYRES, Laisy Carneiro do Nascimento *et al.* Controle Interno em Empresas Familiares de Pequeno Porte: uma aplicação do modelo COSO II. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 12, n. 1, p. 3-17, 2018.

AZEVEDO, Ivan Almeida de. **Ações de controle interno da Universidade Federal de Santa Catarina**: um estudo sobre o nível de maturidade do gerenciamento de riscos. 2017. 174 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Universitária) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária, Florianópolis, 2017.

AZEVEDO, Natalia Kirchner; ENSSLIN, Sandra Rolim; REINA, Diane Rossi Maximiano. Controle Interno e as Fundações de apoio à pesquisa universitária: uma análise do funcionamento do Controle Interno nas Fundações da Universidade Federal de Santa Catarina no ano de 2010. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 29, n. 3, p. 34-45, 2010.

AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de. **Investigação das características das controladorias no setor público**: um estudo nas prefeituras pernambucanas. 2016. 212 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) – Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2016.

AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de; LEITÃO, Carla Renata Silva; MANZI, Suely Maria Silva. Controladoria Pública no Brasil: um estudo do perfil dos gestores de controle interno do Estado de Pernambuco. *In: Anais do I SIMPCONT*, Recife, p. 1-11, 2016.

AZIZ, M. A. A.; SAID, J.; ALAM, M. M. Assessment of the practices of internal control system in the public sectors of Malaysia. **Asia-Pacific Management Accounting Journal**, v. 10, n. 1, p. 43-62, 2015.

BADOO, Dorcas Otengkoramah; HAMMOND, Hilda; OPPONG, Felix. Assessment of Internal Control Systems of Technical Universities in Ghana. **Journal of Finance and Accounting**, v. 8, n. 2, p. 64-72, 2020.

BAQUERIZO GÓMEZ, Mariam Elizabeth. **Control contable en las cuentas por cobrar y provisión de cuentas incobrables**. 2021. 14 p. Tesis de Contabilidad y Auditoría. La Libertad: Universidad Estatal Península de Santa Elena, Facultad de Ciencias Administrativas, 2021.

BARROS, Leandro Kennedy Fernandes de *et al.* Uso de controle interno nas micro e pequenas empresas: a percepção dos contadores do Estado de Pernambuco. **ABCustos, São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos**, v. 16, n. 3, p. 134-163, 2021.

BELFIORE, Patrícia. **Estatística aplicada à administração, contabilidade e economia com Excel e SPSS**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.

BISEKO, Daniel. **Assessment of the effectiveness of internal control on organization performance in Tanzania Public University: a case of Sokoine University of Agriculture**. 2023. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Finanças) – Institute of Accountancy Arusha, 2023.

BONAFINI, Fernanda Cesar (org.). **Estatística**. 2. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2019.

BRANDÃO, Joseth Ferreira. **Sistemas de Controle Interno e Transparência Pública: estudo de caso da Universidade Federal de Alagoas**. 2015. 114 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis, Atuariais e Finanças) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Atuariais e Finanças, São Paulo, 2015.

BRASIL. [Constituição (1946)]. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. [Constituição (1967)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967b**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. [Constituição (1967)]. **Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969**. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em: 24. Jun. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Governo Federal anuncia 100 novos Institutos Federais no Novo PAC**. 2024a. Disponível em: <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/noticias/governo-federal-anuncia-100-novos-campi-de-institutos-federais>. Acesso em: 29 set. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 11.330, de 1º de janeiro de 2023a**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União [...]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2023-2026/2023/Decreto/D11330.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Decreto nº 11.529, de 16 de maio de 2023b**. Institui o Sistema de Integridade, Transparência e Acesso à Informação da Administração Pública Federal e a Política de Transparência e Acesso à Informação da Administração Pública Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11529.htm. Acesso em: 31 maio 2025.

BRASIL. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000b**. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3591.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016b**. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU [...]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/d8910.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Decreto nº 9.681, de 3 de janeiro de 2019.** Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções de Confiança da Controladoria-Geral da União, remaneja cargos em comissão e funções de confiança e substitui cargos em comissão do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores – DAS por Funções Comissionadas do Poder Executivo – FCPE. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/D9681.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967a.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. Imprensa Nacional. **Instrução Normativa TCU nº 84, de 22 de abril de 2020.** Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795>. Acesso em: 03 out. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000a.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001a.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003b.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.683.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **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. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11892.htm. Acesso em: 29 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações [...]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021.** Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14133.htm. Acesso em: 31 maio 2025.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 24 jun. 2024.

BRASIL. **Medida Provisória nº 103, de 1º de janeiro de 2003a.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas_2003/103.htm. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Medida Provisória nº 2.143-31, de 2 de abril de 2001b**. Altera dispositivos da Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas_2001/2143-31.htm#:~:text=MEDIDA%20PROVIS%C3%A9RIA%20N%C2%BA%202.143%2D31,Minist%C3%A9rios%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%AAsncias. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. **Medida Provisória nº 37, de 8 de maio de 2002**. Dispõe sobre a estruturação de órgãos, cria cargos em comissão no âmbito do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas_2002/37.htm#:~:text=MEDIDA%20PROVIS%C3%A9RIA%20No%2037%2C%20DE%208%20DE%20MAIO%202002.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20estrutura%C3%A7%C3%A3o%20de,Art. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. Ministério da Educação. **100 novos Institutos Federais**. 2024b. Disponível em: <https://www.gov.br/mec/pt-br/100-novos-ifs>. Acesso em: 29 set. 2024.

BRASIL. Ministério da Educação. **Instituições da Rede Federal**. c2018. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/rede-federal-inicial/instituicoes>. Acesso em: 02 out. 2024.

BRASIL. Ministério da Justiça e Segurança Pública. **Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016a**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/mj/pt-br/aceso-a-informacao/governanca/Gestao-de-Riscos/biblioteca/Normativos/instrucao-normativa-conjunta-no-1-de-10-de-maio-de-2016-imprensa-nacional.pdf/view>. Acesso em: 30 maio 2025.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 10 de maio de 2016a**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/33947>. Acesso em: 23 jun. 2024.

BRUNI, Adriano Leal. **SPSS: guia prático para pesquisadores**. São Paulo: Atlas, 2012.

BURTSEVA, K. U. Internal control of the university activity: definition, nature, contents. **Frontier Materials & Technologies**, n. 4, p. 76-79, 2014.

CAIRES, Vanúcia de Oliveira Santos. **A relação dos estilos de liderança e da inteligência emocional na percepção das dimensões do controle interno: um estudo no Instituto Federal da Bahia**. 2023. 93 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Recife, 2023.

CALDAS, Wenia Ventura de Farias. **Plano anual de auditoria interna da Rede Federal de Educação Profissional: uma análise das atividades realizadas pelas auditorias internas dos Institutos Federais do Nordeste brasileiro no período 2015-2017**. 2019. 131 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional) – Universidade Federal de Sergipe, Programa de Pós-graduação em Administração Pública, São Cristóvão, 2019.

CAMACHO, Vladimir Alarcón. Incidencias del control interno en la efectividad de la gestión administrativa de la subgerencia de logística de la municipalidad provincial de Abancay (Perú), en el periodo 2019. **Revista de Climatología Edición Especial Ciencias Sociales**, v. 23, p. 203-217, 2023.

CARVALHO JUNIOR, Carlos Fernandes Florêncio de *et al.* Práticas de controle interno em cooperativas de crédito: análise sob a ótica de presidentes, conselheiros de administração e auditores internos. **Revista de Gestão e Organizações Cooperativas**, v. 8, n. 15, p. 01-32, 2021.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CAUPER, Lúcia Maria da Silva. **Controle interno na gestão pública: a tramitação das petições para o atendimento às demandas sociais na Assembleia Legislativa do Estado do Amazonas - Estudo de caso**. 2016. 97 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Federal do Amazonas, Programa de Pós-graduação *Stricto Sensu* em Contabilidade e Controladoria, Manaus, 2016.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TSP 11, de 18 de outubro de 2018**. Aprova a NBC TSP 11 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2018/NBCTSP11. Acesso em: 23 jun. 2024.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº. 1.135/2008**. Aprova a NBC T 16.8 - Controle Interno. Disponível em: https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135&arquivo=Res_1135.doc. Acesso em: 23 jun. 2024.

CHAE, Soo-Joon; CHUNG, Kiwi. The effect of human resource investment in internal accounting control on cost stickiness. **Journal of Applied Business Research**, v. 31, n. 5, p. 1719-1732, 2015.

CHOIX, M. R. A.; VELAZQUEZ, L. C. E. A. La importancia del control interno en las pequeñas y medianas empresas en México. Importance of internal control in small and medium enterprises in Mexico. **Revista El Buzón de Pacioli**, v. 12, n. 76, p. 1-17, 2012.

COELHO, Renan Eduardo. **Gestão de risco e controle interno: uma abordagem nas unidades de controladoria da Universidade Federal de São Paulo**. 2019. 110 f. Dissertação (Mestrado Profissional de Gestão de Políticas e Organizações Públicas) – Universidade Federal de São Paulo, Escola Paulista de Política, Economia e Negócios, Osasco, 2019.

CONTRERAS, Fredy; DÍAZ-BARRIOS, Jazmín. Control interno en la Universidad Pública Venezolana: Caso Universidad del Zulia (LUZ). **Revista arbitrada venezolana del Núcleo LUZ-Costa Oriental del Lago**, v. 8, n. 1, p. 194-204, 2013.

CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel de Jesus. **Controle interno e externo na administração pública**. Curitiba: InterSaberes, 2012.

CORDÃO, José Pereira; RAMOS, Pâmela Gabriela. O controle interno como instrumento auxiliar na gestão municipal: Um estudo de caso no município de Confresa-MT. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 3, n. 6, p. 21-36, 2014.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Internal Control - Integrated Framework - Executive Summary**. 2013. Disponível em: <https://www.coso.org/guidance-on-ic>. Acesso em: 23 jun. 2024.

COSTA, Guilherme Brognoli. **Controle interno como ferramenta de gestão estratégica na Universidade do Estado de Santa Catarina**. 2022. 89 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Universitária) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-

Econômico, Programa de Pós-Graduação em Administração Universitária, Florianópolis, 2022.

COUTINHO, Jeane de Souza. A importância do controle interno na prevenção de fraudes. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 3, n. 1, p. 55-58, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 12. ed. Barueri/SP: Atlas, 2023.

CRESWELL, John. W.; CRESWELL, J. David. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Tradução: Sandra Maria Mallmann da Rosa. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2021.

CUSTÓDIO, Jacqueline de Jesus *et al.* Análise do controle interno no setor de almoxarifado de uma empresa de transporte à luz da metodologia COSO. **REUNIR: Revista de Administração, Ciências Contábeis e Sustentabilidade**, v. 9, n. 2, p. 1-10, 2019.

CUSTÓDIO, Luiz *et al.* **A importância do controle interno do patrimônio no Instituto Federal do Paraná (IFPR) – Campus Curitiba**. In: FERNANDES, Alexandre Machado *et al.* (org.). Coletânea Universitária: Frutos das Ciências Contábeis e Gestão Pública – Volume II. Curitiba/PR: FaCiência, 2023.

DANCEY, Christine P.; REIDY, John. **Estatística sem matemática para psicologia**. 7. ed. Porto Alegre: Penso, 2019.

DELY, Lívia Maria Sardo Alves. **Controles internos como suporte à gestão estratégica de riscos em uma Instituição Federal de Ensino Superior**. 2020. Dissertação (Mestrado Profissional em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Escola de Engenharia, Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Porto Alegre, 2020.

DÍAZ AVALOS, Heydy Diana. **Órgano de control interno como mecanismo facilitador de la gestión institucional de la Universidad Nacional de Ucayali sede Aguaytia, 2020**. 2022. Dissertação (Mestrado em Gestão Empresarial) – Universidad Nacional de Ucayali, Escuela de Posgrado, Pucallpa, 2022.

DURÁN RUIZ, Ana Margarita. El nuevo enfoque de riesgo en el control interno de la administración pública venezolana. **Sapienza Organizacional**, v. 5, n. 9, p. 81-104, 2018.

EL JUNUSI, Rahman. COSO-based internal control: efforts towards good university governance. **Journal of Islamic Accounting and Finance Research**, v. 2, n. 1, p. 27-50, 2020.

EL MAHDAD, Youssef; OULAHCEN, Zakaria; TORRA, Mhammed. Le contrôle interne: un essai de définition. **International Journal of Applied Management and Economics**, v. 2, n. 3, 2023.

ESCOBAR-GARCÍA, Martha Cecilia; LOOR-ESCOBAR, Gary Alejandro; LOOR-ESCOBAR, Gary Eduardo. Control Interno y gestión administrativa en una entidad pública. **Journal Scientific MQRInvestigar**, v. 8, n. 3, p. 1080-1094, 2024.

ESKINAZI, Estevão Thé; TENÓRIO, José Nelson Barbosa. Um estudo sobre o controle interno aplicado na gestão de empresa de grande porte na cidade de Fortale. **Revista de Contabilidade Dom Alberto**, v. 6, n. 11, p. 137-155, 2017.

ESPINOSA-JARAMILLO, María Teresa. Internal Control in Companies from the Perspective of the COSO. **Management (Montevideo) = AG Management**, v. 2, p. 1-9, 2024.

ESTRELA, Carlos (org.). **Metodologia científica: ciência, ensino, pesquisa**. 3. ed. Porto Alegre: Artes Médicas, 2018.

FERREIRA, Helem Mara Confessor. **Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Norte**. 2013. 79 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós Graduação em Ciências Contábeis, João Pessoa, 2013.

FRANCO, José David García. El control interno como instrumento fundamental para dimensionar la gestión financiera y sus alternativas de mejoras en el sector gubernamental. **Revista Saberes APUDEP**, v. 4, n. 2, p. 108-122, 2021.

GAJADHAR, Sheila Alice Tertó. **Institucionalização das práticas de controle interno em uma universidade pública: uma análise sob o enfoque da teoria institucional**. 2021. 92 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, João Pessoa, 2021.

GARCIA, Francisco Aristides Neves. Controle Interno: inibidor de erros. **Pensar Contábil**, n. 2, p. 14-20, 1998.

GARCÍA, Rosalina Ivonne Balanzátegui *et al.* The Importance of Control for the Development of Quality Audits. **Remittances Review**, v. 8, n. 3, p. 393-407, 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. Barueri/SP: Atlas, 2022.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2024.

GIL, Antonio de Loureiro; ARIMA, Carlos Hideo; NAKAMURA, Wilson Toshiro. **Gestão: controle interno, risco e auditoria**. São Paulo: Saraiva, 2013.

GOMES, Maria Alvina de Araújo. **Governança, gestão de riscos e controles integrados no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Sergipe (IFS): possibilidades e limites de compliance**. 2017. 135 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Sergipe, Programa de Pós-graduação em Administração, São Cristóvão, 2017.

GOMES, Wagner Miranda. **A eficiência da estrutura dos controles internos das universidades federais da região nordeste sob a perspectiva do modelo COSO**. 2011. 129 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Salvador, Programa de Pós-graduação em Administração, Salvador, 2011.

GOMES, Wagner Miranda. **Gestão da informação dos controles internos da Administração Pública: análise sobre as Universidades Federais do Nordeste do Brasil**. 2018. 290 f. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) – Universidade Federal da Bahia, Instituto de Ciência da Informação, Programa de Pós-graduação em Ciência da Informação, Salvador, 2018.

GRAZZIOTIN, Carlos Augusto. **Controles internos e gestão de riscos em instituições financeiras**. 2002. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Programa de Pós-graduação em Economia, Porto Alegre, 2002.

HANATY, H.; CHEGRI, B.; HNICHE, O. Towards an approach based on internal audit for an integrative theoretical framework of the governance of public organizations. **International Journal on “Technical and Physical Problems of Engineering” (IJTPE)**, v. 14, n. 1, p. 18-23, 2022.

HASAN, Muhammad Hi. The effect of internal control and compensation on the trend of accounting fraud in retail companies in Ternate. **International Journal of Education, Information Technology and Others**, v. 4, n. 2, p. 299-307, 2021.

HERNÁNDEZ CAMPOST, Alfonso. El control interno contable y fiscal como medida para contribuir a la maximización de los resultados financieros de los negocios. **Innovaciones de Negocios**, v. 13, n. 25, p. 47-69, 2016.

HUARI MATOS, Fredy Rolando. **Control interno en la gestión del área de recursos humanos de las universidades públicas de la Región Junín**. 2023. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidad Nacional del Centro del Perú, Escuela de Posgrado, Unidad de Posgrado Facultad de Contabilidad, Huancayo, 2023.

HUSSIEN, Abdella. Evaluation of the Effectiveness of Internal Control Practice in the Ethiopia’s Public Universities. **African Journal of Leadership and Development**, v. 7, n. 2, p. 63-88, 2022.

IVANYOS, János; ROÓZ, József. A new approach in the assessment of the internal control systems applied in the public sector. **Public Finance Quarterly = Pénzügyi Szemle**, v. 55, n. 2, p. 375-390, 2010.

IYINOMEN, Onyefulu Deborah. Impact of Internal Control on Fraud Prevention and Detection in the Public Sector: A Case of Anambra State. **International Journal of Economics and Financial Management**, v. 5, n. 2, p. 77-85, 2020.

JACQUES, Elizeu de Albuquerque. RESKE FILHO, Antonio. O controle interno como suporte estratégico ao processo de gestão. **Revista eletrônica de Contabilidade**, v. 4, n. 1, p. 83-83, 2007.

JIAYAO, Zhou; SADIQ, Muhammad; LING, Tye Wei. The Impact of Corporate Governance on the Internal Control Objectives: Evidence from China's Listed Financial Companies. **Cuadernos de Economía**, v. 46, n. 131, p. 84-92, 2023.

JOSÉ FILHO, Antônio. A importância do controle interno na Administração Pública. **Diversa**, n. 1, p. 85-99, 2008.

KAMARA, Abu Kai; KAMARA, Mohamed Dixon; BENDU, Dante Alie. An assessment of the impact of effective internal control systems on the financial performance of public universities in Sierra Leone: a case study of Ernest Bai Koroma University of Science and Technology (EBKUST). **SSRN 5082727**, 2025.

LAKIS, Vaclavas; GIRIŪNAS, Lukas. The concept of internal control system: theoretical aspect. **Ekonomika**, v. 91, n. 2, p. 142-152, 2012.

LIZOTE, Suzete Antonieta *et al.* Controles internos e sua relação com o desempenho organizacional. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 22, n. 2, p. 80-90, 2021.

LÓPEZ JARA, Ana Alexandra; CAÑIZARES ROIG, Marlene. El control interno en el sector público ecuatoriano: Caso de Estudio: gobiernos autónomos descentralizados cantonales de Morona Santiago. **Cofin Habana**, v. 12, n. 2, p. 51-72, 2018.

- LUIZ, Guilherme. **A atuação dos órgãos de controle interno e externo sobre a área de gestão de pessoas**: um estudo na Universidade Federal de Santa Catarina. 2016. 201 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2016.
- LUNKES, Rogério João. O Uso de Controles Internos: Um Estudo em Empresas Hoteleiras. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 2, n. 3, p. 50–66, 2008.
- MAAROUFI, Abdelkader; EL HAJI, Hajar. The effect of internal control components on the organizational performance of Moroccan public organization: a theoretical exploration. **Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l’Audit**, v. 6, n. 2, p. 242-262, 2022.
- MACHADO, Thiago Alves. **O controle interno sob a perspectiva da gestão de riscos**: mito ou cerimônia institucional?. 2023. 134 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Fundação João Pinheiro, Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho, Programa de Mestrado em Administração Pública, Belo Horizonte, 2023.
- MAHADEEN, Buthayna *et al.* Examining the effect of the Organization’s Internal Control System on Organizational Effectiveness: A Jordanian empirical study. **International Journal of Business Administration**, v. 7, n. 6, p. 22-41, 2016.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 8. ed. Barueri/SP: Atlas, 2022.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do trabalho científico**: projetos de pesquisa, pesquisa bibliográfica, teses de doutorado, dissertações de mestrado, trabalhos de conclusão de curso. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2024.
- MÁRQUEZ, Glenda Rivas. Modelos contemporâneos de control interno: fundamentos teóricos. **Observatorio Laboral Revista Venezolana**, v. 4, n. 8, p. 115-136, 2011.
- MARTINS, Lucas Candeia; LIBONATI, Jerônimo José; MIRANDA, Luiz Carlos. Combate à Fraude nas Instituições Federais de Ensino Brasileiras: Avaliação dos Sistemas de Controle Interno com base no COSO. *In: Anais do 13º Congresso UFPE de Ciências Contábeis*, p. 1-16, 2021.
- MARX, César Augusto. **A CGU e a dualidade do papel do Controle Interno no Brasil**. 2015. 95 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão e Políticas Públicas) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Administração de Empresas de São Paulo, São Paulo, 2015.
- MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- MATTOS, Claudio de Carvalho; MARIANO, Rosimar Pereira. Controle interno: uma abordagem teórica. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 10, n. 1, p. 34-39, 1999.
- MELO, Alessandro Franco de; ROCHA, Georges Souto. Os órgãos de controle e a prestação de contas anuais nos institutos federais de educação, ciência e tecnologia como meio para melhoria do processo de ensino-aprendizagem. **Revista Brasileira da Educação Profissional e Tecnológica**, v. 2, n. 19, 2020.
- MELO, Monike Silva. **Controle Interno**: um estudo nas Universidades Federais brasileiras. 2020. 179 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) – Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2020.

- MENDES, Maria de Fátima. **Controle Interno: estruturação para a tomada de decisões do IFAM – Campus Humaitá.** 2022. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Universidad Autónoma de Asunción, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Asunción, 2022.
- MENDES, Rodrigo Giacoia. **Os controles internos da Universidade Federal de Juiz de Fora e a sua contribuição para o processo de gestão e para a governança institucional.** 2016. Dissertação (Mestrado em Gestão e Avaliação da Educação Pública) – Universidade Federal de Juiz de Fora, Centro de Políticas Públicas e Avaliação da Educação, Programa de Pós-Graduação Profissional em Gestão e Avaliação da Educação Pública, Juiz de Fora, 2016.
- MENDOZA-ZAMORA, Walter M. *et al.* El control interno y su influencia en la gestión administrativa del sector público. **Dominio de las Ciencias**, v. 4, n. 4, p. 206–240, 2018.
- MINAYO, Maria Cecília de Souza (org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** Petrópolis/RJ: Vozes, 2016.
- MINCULETE, Gheorghe; CHISEGA-NEGRILA, Maria-Ana. Features of internal/managerial control in public organizations. **Journal of Defense Resources Management**, v. 5, n. 2, p. 139-146, 2014.
- MIRANDA, Maiara *et al.* O controle interno e sua aplicabilidade nas organizações: estudo prático em uma farmácia de manipulação em Maringá-PR. **Caderno de Administração**, v. 22, n. 1, p. 94-112, 2014.
- MOHAMMADI, Jamal *et al.* Analysis of the role of internal control in performing the responsibility of managers of public sector. **European Online Journal of Natural and Social Sciences**, v. 2, n. 3, p. 2321-2330, 2013.
- MOHAMMADI, Shaban. Need for internal control of public sector. **Journal of Economics, Marketing and Management**, v. 3, n. 1, p. 33-39, 2015.
- MONTEIRO, Renato Pereira. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.
- MORILLO ARAUJO, Juan Estenio. **El sistema de control interno en la gestión de la universidad pública peruana.** Caso: Universidad Nacional de Cajamarca. Periodos: 2015-2016. 2019. Tese (Doutorado em Ciências) – Universidad Nacional de Cajamarca, Escuela de Posgrado, Cajamarca, 2019.
- MOTA, Giordano Bruno Araújo Cavalcante. A obrigatoriedade do controle interno na Administração Pública brasileira. **Revista Controle**, v. 16, n. 1, p. 459-485, 2018.
- MUNIRA, Hijratil *et al.* Internal Control System. **The Es Accounting and Finance**, v. 2, n. 03, p. 166-171, 2024.
- NASCIMENTO, Carmem Luiza e Silva. **O controle interno preventivo à luz do Sistema Alice: propostas de trilhas para detecção de anomalias na execução de programas sociais.** 2022. 240 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, Piauí, 2022.
- NAVARRO SILVA, Otmara; LÓPEZ MACAS, Mayra Elizabeth; PÉREZ ESPINOSA, María José. Normas de control contable: operación imprescindible en la gestión empresarial: un caso ecuatoriano. **Universidad y Sociedad**, v. 9, n. 3, p. 46-51, 2017.

- NUNES, Eliane Pereira. **O controle interno como instrumento de gerenciamento na Universidade Federal do Pampa**. 2012. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão de Organizações Públicas) – Universidade Federal de Santa Maria, Centro de Ciências Sociais e Humanas, Programa de Pós-graduação em Administração, Santa Maria, 2012.
- OLIVEIRA, Gilmar Castelo Branco de. **A importância do controle interno nas finanças públicas**. 2013. 48 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão de Finanças Públicas) – Universidade de Brasília, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Programa de Pós-graduação em Economia, Brasília, 2013.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- OLIVEIRA, Pedro Ivo Melo de. **Controle interno da administração pública instrumento de proteção ao erário**. 2011. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Programa de Pós-graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Curitiba, 2011.
- ORGANIZAÇÃO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**. Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.
- PANFEROVA, Liya. The importance of internal control for agricultural organizations and ways to improve it. **E3S Web of Conferences**, v. 222, p. 1-5, 2020.
- PEREIRA, Antônio Nunes. Controles Internos Empresariais e Gestão: Visões e Importância – Uma Abordagem Exploratória. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 15, n. 3, p. 27-44, 2004.
- PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- PORTAL MARTÍNEZ, Juan Manuel. Control interno e integridad: elementos necesarios para la gobernanza pública. **El cotidiano**, n. 198, p. 7-13, 2016.
- QUEIROZ, Marly Alfaia Simões de. **Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas Universidades Federais brasileiras**. 2011. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Programa de Pós-graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza, 2011.
- RAE, Kirsty; SUBRAMANIAM, Nava. Quality of internal control procedures: Antecedents and moderating effect on organisational justice and employee fraud. **Managerial Auditing Journal**, v. 23, n. 2, p. 104-124, 2008.
- RASHEDI, Hadi; DARGAHI, Toraj. How influence the accounting information systems quality of internal control on financial reporting quality. **JMDMA**, v. 2, n. 5, p. 33-45, 2019.
- REIS, Diego Brenner dos. **Controle e avaliação do planejamento estratégico no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha**. 2019. 116 f. Dissertação (Mestrado em Gestão de Organizações Públicas) – Universidade Federal de Santa Maria, Centro de Ciências Sociais e Humanas, Programa de Pós-graduação em Gestão de Organizações Públicas, Santa Maria, 2019.
- RIBEIRO, Livia Maria de Pádua; TIMÓTEO, Adriana Conceição. A adoção dos controles internos em uma Organização do Terceiro Setor como sustentabilidade econômica: Um estudo de caso em uma Associação de Minas Gerais. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 9, n. 17, p. 61–82, 2012.

RITTA, Cleyton de Oliveira. Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e Alfa Ltda. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 9, n. 26, p. 63-78, 2010.

ROCHA, Rui Martins da. **Controle Interno: avaliação da estrutura do sistema de controle interno do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Norte de Minas Gerais – IFNMG**. 2017. 140 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Escola de Administração, Salvador, 2017.

RONCALIO, Michele Patricia. **Controle Interno na Administração Pública Municipal: um estudo sobre a organização e a atuação de órgãos centrais de controle interno de municípios catarinenses com mais de 50.000 habitantes, frente às funções estabelecidas na Constituição Federal**. 2009. 195 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal de Santa Catarina, Departamento de Ciências Contábeis, Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Florianópolis, 2009.

SAIRA QUISPE, Edilberto Wilfredo. **Determinantes institucionales del control interno en universidades públicas de la macro región sur del Perú, año 2019**. 2022. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Universidad José Carlos Mariátegui, Escuela De Post Grado, Moquegua, 2022.

SAMPAIO, Thyago Bezerra. **Controle na Administração Pública Federal: do necessário diálogo institucional como mecanismo de mitigação da ineficiência e superação do Direito Administrativo do medo**. 2021. 156 f. Dissertação (Mestrado em Direito Público) – Universidade Federal de Alagoas, Faculdade de Direito de Alagoas, Programa de Pós-Graduação em Direito, Maceió, 2021.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María del Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. Tradução: Daisy Vaz de Moraes. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SANTANA, Poliana Myriam Felipe Rodrigues de. **Sistema de Controle Interno: estudo de caso sobre um Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia na perspectiva da eficiência da gestão**. 2013. 158 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Universidade Federal de Lavras, Programa de Pós-graduação em Administração Pública, Lavras, 2013.

SANTOS, Clarice Peres dos. **Controle interno na administração educacional: estudo de caso em uma instituição federal de ensino**. 2023. Dissertação (Mestrado em Ciências da Educação/Administração Educacional) – Instituto Politécnico de Santarém, Escola Superior de Educação de Santarém, 2023.

SHANTHA, A Aruna. The impact of internal control on job satisfaction of female workers: Sri Lankan Apparel Sector. **International Journal of Research in Engineering**, v. 9, n. 5, p. 352-358, 2019.

SILVA, Alan José de Moura. **Estruturação dos sistemas de controle interno de Prefeituras Municipais do Estado de Pernambuco: uma verificação baseada no modelo conceitual do COSO, adotado pela INTOSAI**. 2009. 169 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Recife, 2009.

SILVA, Brenda Freitas da. A importância do controle interno para a Administração Pública. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza/CE, ed. 229, v. 11, 2023.

SILVA, Gélia Machado da. **A capacidade institucional do controle interno na gestão pública:** um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Paracatu-MG. 2022. 59 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas e Governo) – Fundação Getúlio Vargas, Escola de Políticas Públicas e Governo, Brasília, 2022a.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. O papel do controle interno na Administração Pública. **ConTexto - Contabilidade em Texto**, v. 2, n. 2, p. 1-16, 2002.

SILVA, Wagner Lima Carneiro da. **Controle interno em uma secretaria estadual pernambucana:** um estudo de caso institucional-apreciativo. 2022. 127 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) – Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2022b.

SOARES, Larissa Fidélis. **Controle interno na Administração Pública:** estudo na Universidade Federal do Ceará (UFC). 2022. 132 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Fortaleza, 2022.

SOARES, Maurélio. **Utilização e percepção das práticas de controle interno pelas administrações dos municípios da região da Associação dos Municípios do Médio Vale do Itajaí – AMMVI.** 2010. 147 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Regional de Blumenau, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Blumenau, 2010.

SOARES, Maurélio; SCARPIN, Jorge Eduardo. Controle Interno na Administração Pública: Avaliando sua Eficiência na Gestão Municipal. **Revista de Ciências Jurídicas e Empresariais**, v. 14, n. 1, p. 5-15, 2015.

SOUZA, Celso Maia de. **Controles Internos em Instituições Federais de Ensino Superior:** um estudo em IFES do Estado do Pará. 2020. 137 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) – Universidade Federal do Pará, Núcleo de Altos Estudos Amazônicos, Programa de Pós-graduação em Gestão Pública, Belém, 2020.

STRABELLI, Luis Ricardo. **Os controles internos e a controladoria na Administração Pública:** análise e discussão do Decreto nº 57.500 de 8 de novembro de 2011. 2015. 102 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2015.

TAKAI, Mathew Moikan. **Effect of Internal Controls on Detection and Prevention of Fraud in Public Universities in Kenya.** 2023. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – University of Nairobi, Faculty of Business and Management Sciences, 2023.

TAVEIRA, Lis Daiana Bessa; SILVA, Marcos André da; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Controle Interno: percepção de gestores de uma instituição de ensino. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 7, n. 13, p. 3-22, 2016.

TCU – TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Decisão Normativa TCU nº 198, de 23 de março de 2022.** Estabelece normas complementares para a prestação de contas dos administradores e responsáveis da Administração Pública Federal [...]. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/*/COPIATIPONORMA:%28%22Decis%C3%A3o%20Normativa%22%29%20COPIAORIGEM:%28TCU%29%20NUMNORMA:198%20ANONORMA:2022/DATANORMAORDENACAO%20desc/0. Acesso em: 03 out. 2024.

THOMÉ, Valmir Alberto; TINOCO, João Eduardo Prudêncio. A existência do controle interno como auxílio à governança para gerar informações aos *stakeholders* das entidades

públicas: a realidade em 20 Prefeituras do Estado do Paraná–Brasil. *In: Anais do 5º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, 2005.

TOCTAQUIZA NARVÁEZ, Carlos René; PEÑALOZA LÓPEZ, Verónica Leonor. Control interno jurídico administrativo para la toma de decisiones en el sector público. **Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores**, v. 9, n. 1, 2021.

TRIANA, Windi; AGGERAINI, Faulia. Analisis layanan jasa pospay terhadap pengendalian intern atas pendapatan pada pt. pos Indonesia (Persero) Cabang Kisaran. **SKYLANDSEA PROFESIONAL Jurnal Ekonomi, Bisnis dan Teknologi**, v. 2, n. 2, p. 194-205, 2022.

UNGARO, Gustavo Gonçalves. **Controle Interno da Administração Pública sob a Constituição de 1988 e sua Eficiência para a Transparência e o Enfrentamento da Corrupção**. 2019. 355 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade de São Paulo, Faculdade de Direito, São Paulo, 2019.

VIDAL, Silvia Helena Correia. **A integração dos sistemas de controle interno para o fortalecimento da governança pública: a contribuição da Rede Estadual de Controle Interno da Gestão Pública do Estado do Ceará**. 2022. 147 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas) – Universidade Estadual do Ceará, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Fortaleza, 2022.

VIEIRA, Sonia. **Bioestatística: tópicos avançados**. 5. ed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2023.

WASSALLY, Lorena Pinho Morbach Paredes. **Controles internos no setor público: um estudo de caso na Secretaria Federal de Controle Interno com base em diretrizes emitidas pelo COSO e pela INTOSAI**. 2008. 95 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Brasília, 2008.

YÉPEZ, César. Analisis del control interno administrativo de la empresa Inversiones Pintacolor CA, San Felipe Estado Yaracuy. Analysis of the internal administrative control of the company Inversiones Pintacolor CA, San Felipe Estado Yaracuy. **Conocimiento Global**, v. 1, n. 1, p. 37-54, 2016.

YERRÉN, Ramón Huiman. El sistema de control interno y la gestión pública: una revisión sistemática. **Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar**, v. 6, n. 2, p. 2316-2335, 2022.

YUNIARTI, Rozmita Dewi. The effect of internal control and anti-fraud awareness on fraud prevention (A survey on inter-governmental organizations). **Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura**, v. 20, n. 1, p. 113-124, 2017.

ZAHARI, Afzal Izzaz *et al.* Evaluation of the Internal Control Systems in the Malaysian Public Sector. **European Proceedings of Social and Behavioural Sciences**, v. 131, n. 1, p. 472-482, 2023.

ZAYAS-BATISTA, Reol; CEDEÑO-INTRIAGO, Raúl; GAMBOA-GRAUS, Michel Enrique. Perfeccionamiento del control interno en el sistema empresarial ecuatoriano. **Revista Transdisciplinaria de Estudios Sociales y Tecnológicos**, v. 4, n. 1, p. 5-12, 2024.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA MESTRADO EM CONTROLADORIA QUESTIONÁRIO DE PESQUISA¹

BLOCO 1: PERFIL DOS RESPONDENTES E INSTITUTOS FEDERAIS

1. Qual o sexo do respondente?

- Masculino
- Feminino

2. Qual o grau de escolaridade do respondente?

- 1. Nível Médio
- 2. Graduação
- 3. Especialização
- 4. Mestrado
- 5. Doutorado

3. Qual a área de formação do respondente?

- Administração
- Ciências Contábeis
- Economia
- Direito
- Outro: _____.

4. Qual a faixa etária do respondente?

- 1. Abaixo de 30 anos
- 2. De 31 a 40 anos
- 3. De 41 a 50 anos
- 4. Acima de 50 anos

5. Qual o seu tempo de atuação no setor público?

- 1. Menos de 5 anos
- 2. De 5 a 10 anos
- 3. De 11 a 20 anos
- 4. De 21 a 30 anos
- 5. Acima de 30 anos

6. Qual o seu tempo de atuação no Instituto Federal?

- 1. Menos de 5 anos
- 2. De 5 a 10 anos
- 3. De 11 a 20 anos
- 4. De 21 a 30 anos
- 5. Acima de 30 anos

7. Qual o seu tempo de experiência no cargo?

- 1. Menos de 5 anos
- 2. De 5 a 10 anos
- 3. De 11 a 20 anos
- 4. De 21 a 30 anos

¹ Questionário Adaptado. Referência: MELO, Monike Silva. **Controle Interno**: um estudo nas Universidades Federais brasileiras. 2020. 179 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria) – Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2020.

5. Acima de 30 anos
- 8. Tempo de existência do Instituto Federal?**
1. Menos de 10 anos
 2. De 11 a 20 anos
 3. De 21 a 30 anos
 4. De 31 a 40 anos
 5. Acima de 40 anos
- 9. Em qual região o Instituto Federal está localizado?**
- Centro-Oeste
 - Nordeste
 - Norte
 - Sudeste
 - Sul

BLOCO 2: ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DO CONTROLE INTERNO

10. O Instituto Federal possui em sua estrutura organizacional um órgão de Controle Interno?

- SIM [na opção "outro", indique a qual órgão ele está subordinado].
- NÃO [na opção "outro", indique se existe um setor/órgão/departamento responsável pelos controles internos].
- Outro: _____.

11. O Instituto Federal possui controles internos formalizados?

- Sim, os controles internos estão formalizados.
- Possui controles internos, mas não se encontram formalizados.
- Não há controles internos instituídos.

12. Qual a importância que você atribui à realização de avaliações do sistema de controle interno?

1. Nenhuma importância.
2. Pouco importante.
3. Importante.
4. Muito importante.

13. São realizadas avaliações do sistema de controle interno do Instituto Federal?

- Sim, a avaliação é realizada periodicamente.
- Sim, mas não há periodicidade pré-determinada.
- Não há avaliação.

14. Caso a sua resposta à questão 14 tenha sido "Sim", a avaliação do controle interno compreende (esta questão permite marcar mais de uma alternativa):

- A determinação da possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades.
- A verificação de se o sistema de controles detectaria de imediato erros ou irregularidades.
- A análise das fraquezas ou falta de controle, que possam contribuir para a ocorrência de erros ou irregularidades.
- A emissão de relatório com sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno.
- Outro: _____.

15. O Instituto Federal utiliza quais tipos de controles internos? (Esta questão permite marcar mais de uma alternativa).

- Sistema de conferência, aprovação e autorização.
- Segregação de funções (separação das funções de aprovação, execução e controle).
- Controle físico sobre os ativos.

- Controle de qualidade.
- Treinamento de pessoal.
- Análises orçamentárias.
- Controle de erros e fraudes contábeis.
- Outro: _____.

16. Qual o setor/departamento responsável pela elaboração dos controles internos?

- Contabilidade.
- Auditoria Interna.
- Outro: _____.

17. O Instituto Federal possui uma política de gestão de riscos?

- Sim, há uma política de gestão de riscos formalizada.
- Sim, mas não se encontra formalizada.
- Não.

BLOCO 3: ASPECTOS GERAIS DOS CONTROLES INTERNOS

Legenda: 1 – DT (Discordo Totalmente), 2 – D (Discordo), 3 – NCND (Não concordo nem discordo), 4 – C (Concordo), 5 – CT (Concordo Totalmente).

QUESTÕES	DT	D	NCND	C	CT
18. Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.					
19. O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).					
20. A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.					
21. A administração avalia os resultados dos controles internos periodicamente.					
22. As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.					
23. A auditoria interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.					
24. A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.					
25. O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas (competências).					
26. Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.					
27. Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.					

28. As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.					
29. O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.					
30. Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.					
31. O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.					
32. O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.					
33. Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional do Instituto Federal.					
34. A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.					
35. As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.					
36. A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.					
37. A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.					
38. O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.					
39. O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.					
40. O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.					
41. O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.					
42. O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.					

43. O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.					
44. O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.					
45. O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.					
46. O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.					
47. O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.					
48. O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.					
49. O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.					

BLOCO 4: PRÁTICAS DE CONTROLES INTERNOS ADMINISTRATIVOS

QUESTÕES	DT	D	NCND	C	CT
50. O Instituto Federal possui atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações.					
51. O Instituto Federal aplica métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional.					
52. O Instituto Federal possui organização administrativa.					
53. O Instituto Federal possui organização jurídica.					
54. O Instituto Federal possui organização técnica.					
55. O controle administrativo do Instituto Federal é realizado pela direção.					
56. O ambiente de controle está relacionado com os valores do Instituto Federal.					
57. O Instituto Federal possui sistemas de incentivo à promoção da conduta ética.					

58. As atribuições e responsabilidades estão definidas no organograma do Instituto Federal.					
59. O Instituto Federal executa revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos.					
60. O Instituto Federal monitora possíveis abusos de autoridade.					
61. O Instituto Federal possui meios de estimular a eficiência do pessoal.					
62. O Instituto Federal dispõe de controles de monitoramento das atividades administrativas de forma eficiente.					
63. O Instituto Federal dispõe de um plano organizacional.					
64. O Instituto Federal dispõe de mecanismos de controle de contratos e convênios.					
65. O Instituto Federal possui sistemas de informação estruturados.					
66. O Instituto Federal possui controles internos de gestão de pessoas.					
67. O Instituto Federal possui sistema de avaliação e cumprimento das metas previstas.					
68. O Instituto Federal possui uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade.					

BLOCO 5: PRÁTICAS DE CONTROLES INTERNOS CONTÁBEIS

QUESTÕES	DT	D	NCND	C	CT
69. Há obediência e observância plena aos normativos legais pelo Instituto Federal.					
70. O Instituto Federal desenvolve e implementa regras internas de forma satisfatória.					
71. As demonstrações financeiras do Instituto Federal são elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público.					
72. O controle de erros e fraudes contábeis atende as necessidades do Instituto Federal.					
73. O controle de evasão de recursos atende as necessidades do Instituto Federal.					
74. Na elaboração de procedimentos do controle interno do Instituto Federal é levado em consideração o princípio da economicidade.					

APÊNDICE B – OUTRAS CORRELAÇÕES ENCONTRADAS

Tabela 56 – Aspectos Gerais e Controles Administrativos 1.

Aspectos Gerais e Controles Internos Administrativos	Coeficiente de Correlação de Spearman									
	O Instituto Federal possui atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações.	O Instituto Federal aplica métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional.	O Instituto Federal possui organização administrativa.	O Instituto Federal possui organização jurídica.	O Instituto Federal possui organização técnica.	O controle administrativo do Instituto Federal é realizado pela direção.	O ambiente de controle está relacionado com os valores do Instituto Federal.	O Instituto Federal possui sistemas de incentivo à promoção da conduta ética.	As atribuições e responsabilidades estão definidas no organograma do Instituto Federal.	O Instituto Federal executa revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos.
Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.	Rho 0.613*** P-value < .001	Rho 0.452* P-value 0.011	Rho 0.666*** P-value < .001	Rho 0.607*** P-value < .001	Rho 0.693*** P-value < .001	Rho 0.698*** P-value < .001	Rho 0.714*** P-value < .001	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.572*** P-value < .001	Rho 0.607*** P-value < .001
O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).	Rho 0.597*** P-value < .001	Rho 0.391* P-value 0.030	Rho 0.231 P-value 0.211	Rho -0.088 P-value 0.637	Rho 0.173 P-value 0.352	Rho 0.206 P-value 0.266	Rho 0.283 P-value 0.122	Rho 0.349 P-value 0.054	Rho 0.354 P-value 0.051	Rho 0.642*** P-value < .001
A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.418* P-value 0.019	Rho 0.477** P-value 0.007	Rho 0.192 P-value 0.300	Rho 0.308 P-value 0.092	Rho 0.275 P-value 0.134	Rho 0.398* P-value 0.026	Rho 0.402* P-value 0.025	Rho 0.368* P-value 0.042	Rho 0.670*** P-value < .001
A administração avalia os resultados dos controles internos	Rho 0.459** P-value 0.009	Rho 0.354 P-value 0.050	Rho 0.412* P-value 0.021	Rho 0.216 P-value 0.244	Rho 0.291 P-value 0.112	Rho 0.305 P-value 0.095	Rho 0.368* P-value 0.042	Rho 0.359* P-value 0.047	Rho 0.415* P-value 0.020	Rho 0.578*** P-value < .001

periodicamente.										
As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.	Rho 0.313 P-value 0.087	Rho 0.074 P-value 0.693	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.239 P-value 0.196	Rho 0.258 P-value 0.161	Rho 0.319 P-value 0.080	Rho 0.503** P-value 0.004	Rho 0.134 P-value 0.473	Rho 0.404* P-value 0.024	Rho 0.418* P-value 0.019
A auditoria interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.	Rho 0.216 P-value 0.242	Rho 0.280 P-value 0.128	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.289 P-value 0.115	Rho 0.284 P-value 0.122	Rho 0.374* P-value 0.038	Rho 0.271 P-value 0.141	Rho 0.276 P-value 0.132	Rho 0.132 P-value 0.480	Rho 0.319 P-value 0.080
A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.	Rho 0.176 P-value 0.345	Rho 0.178 P-value 0.337	Rho 0.315 P-value 0.084	Rho 0.195 P-value 0.292	Rho 0.347 P-value 0.056	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.238 P-value 0.197	Rho 0.050 P-value 0.790	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.210 P-value 0.256
O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas (competências).	Rho 0.358* P-value 0.048	Rho 0.252 P-value 0.171	Rho 0.467** P-value 0.008	Rho 0.283 P-value 0.123	Rho 0.488** P-value 0.005	Rho 0.543** P-value 0.002	Rho 0.500** P-value 0.004	Rho 0.092 P-value 0.622	Rho 0.630*** P-value < .001	Rho 0.239 P-value 0.195
Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.	Rho 0.346 P-value 0.057	Rho 0.356* P-value 0.049	Rho 0.268 P-value 0.144	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.485** P-value 0.006	Rho 0.333 P-value 0.067	Rho 0.241 P-value 0.192	Rho 0.067 P-value 0.719	Rho 0.376* P-value 0.037
Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.	Rho 0.361* P-value 0.046	Rho 0.509** P-value 0.003	Rho 0.285 P-value 0.120	Rho 0.305 P-value 0.096	Rho 0.336 P-value 0.065	Rho 0.289 P-value 0.114	Rho 0.350 P-value 0.053	Rho 0.151 P-value 0.419	Rho 0.300 P-value 0.101	Rho 0.674*** P-value < .001

As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.	Rho 0.229 P-value 0.215	Rho 0.343 P-value 0.059	Rho 0.129 P-value 0.490	Rho 0.495** P-value 0.005	Rho 0.398* P-value 0.027	Rho 0.294 P-value 0.108	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.052 P-value 0.782	Rho 0.298 P-value 0.103	Rho 0.452* P-value 0.011
O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.	Rho 0.197 P-value 0.288	Rho 0.247 P-value 0.181	Rho 0.430* P-value 0.016	Rho 0.451* P-value 0.011	Rho 0.480** P-value 0.006	Rho 0.386* P-value 0.032	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.286 P-value 0.119	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.236 P-value 0.201
Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.	Rho 0.414* P-value 0.020	Rho 0.132 P-value 0.478	Rho 0.175 P-value 0.346	Rho 0.233 P-value 0.208	Rho 0.323 P-value 0.076	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.439* P-value 0.013	Rho -0.004 P-value 0.983	Rho 0.420* P-value 0.019	Rho 0.320 P-value 0.079
O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.426* P-value 0.017	Rho 0.363* P-value 0.045	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.494** P-value 0.005	Rho 0.530** P-value 0.002	Rho 0.354 P-value 0.051	Rho 0.379* P-value 0.036	Rho 0.510** P-value 0.003
O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.	Rho 0.357* P-value 0.049	Rho 0.426* P-value 0.017	Rho 0.447* P-value 0.012	Rho 0.513** P-value 0.003	Rho 0.584*** P-value < .001	Rho 0.534** P-value 0.002	Rho 0.599*** P-value < .001	Rho 0.064 P-value 0.734	Rho 0.635*** P-value < .001	Rho 0.455* P-value 0.010
Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e	Rho 0.471** P-value 0.008	Rho 0.202 P-value 0.276	Rho 0.488** P-value 0.005	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.417* P-value 0.020	Rho 0.477** P-value 0.007	Rho 0.550** P-value 0.001	Rho 0.355 P-value 0.050	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.517** P-value 0.003

operacional do Instituto Federal.										
A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.600*** P-value < .001	Rho 0.345 P-value 0.057	Rho 0.445* P-value 0.012	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.398* P-value 0.027	Rho 0.458** P-value 0.010	Rho 0.363* P-value 0.045	Rho 0.249 P-value 0.177	Rho 0.697*** P-value < .001
As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.	Rho 0.274 P-value 0.136	Rho 0.198 P-value 0.285	Rho 0.212 P-value 0.253	Rho 0.221 P-value 0.232	Rho 0.164 P-value 0.377	Rho 0.205 P-value 0.269	Rho 0.454* P-value 0.010	Rho -0.045 P-value 0.808	Rho 0.257 P-value 0.163	Rho 0.410* P-value 0.022
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.337 P-value 0.063	Rho 0.259 P-value 0.159	Rho 0.416* P-value 0.020	Rho 0.510** P-value 0.003	Rho 0.550** P-value 0.001	Rho 0.622*** P-value < .001	Rho 0.557** P-value 0.001	Rho 0.109 P-value 0.561	Rho 0.471** P-value 0.007	Rho 0.358* P-value 0.048
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.346 P-value 0.057	Rho 0.438* P-value 0.014	Rho 0.438* P-value 0.014	Rho 0.550** P-value 0.001	Rho 0.576*** P-value < .001	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.271 P-value 0.141	Rho 0.416* P-value 0.020	Rho 0.602*** P-value < .001
O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.	Rho 0.460** P-value 0.009	Rho 0.533** P-value 0.002	Rho 0.307 P-value 0.093	Rho 0.419* P-value 0.019	Rho 0.560** P-value 0.001	Rho 0.381* P-value 0.034	Rho 0.569*** P-value < .001	Rho 0.312 P-value 0.087	Rho 0.573*** P-value < .001	Rho 0.598*** P-value < .001
O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.381* P-value 0.034	Rho 0.538** P-value 0.002	Rho 0.519** P-value 0.003	Rho 0.615*** P-value < .001	Rho 0.598*** P-value < .001	Rho 0.622*** P-value < .001	Rho 0.591*** P-value < .001	Rho 0.435* P-value 0.014	Rho 0.566*** P-value < .001

O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.	Rho 0.489** P-value 0.005	Rho 0.347 P-value 0.056	Rho 0.336 P-value 0.064	Rho 0.523** P-value 0.003	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.510** P-value 0.003	Rho 0.647*** P-value < .001	Rho 0.284 P-value 0.122	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.512** P-value 0.003
O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.	Rho 0.435* P-value 0.014	Rho 0.367* P-value 0.042	Rho 0.587*** P-value < .001	Rho 0.501** P-value 0.004	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.472** P-value 0.007	Rho 0.579*** P-value < .001	Rho 0.363* P-value 0.044	Rho 0.417* P-value 0.020	Rho 0.609*** P-value < .001
O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.	Rho 0.363* P-value 0.045	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.122 P-value 0.512	Rho 0.308 P-value 0.092	Rho 0.336 P-value 0.065	Rho 0.192 P-value 0.302	Rho 0.348 P-value 0.055	Rho 0.173 P-value 0.351	Rho 0.230 P-value 0.214	Rho 0.675*** P-value < .001
O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.351 P-value 0.053	Rho 0.370* P-value 0.040	Rho 0.139 P-value 0.456	Rho 0.246 P-value 0.182	Rho 0.276 P-value 0.133	Rho 0.240 P-value 0.194	Rho 0.414* P-value 0.020	Rho 0.200 P-value 0.280	Rho 0.167 P-value 0.369	Rho 0.630*** P-value < .001
O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o	Rho 0.560** P-value 0.001	Rho 0.573*** P-value < .001	Rho 0.145 P-value 0.436	Rho 0.165 P-value 0.374	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.304 P-value 0.096	Rho 0.368* P-value 0.042	Rho 0.258 P-value 0.161	Rho 0.302 P-value 0.098	Rho 0.663*** P-value < .001

sistema de controle interno.										
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.320 P-value 0.079	Rho 0.317 P-value 0.082	Rho 0.143 P-value 0.444	Rho 0.345 P-value 0.057	Rho 0.178 P-value 0.338	Rho 0.299 P-value 0.103	Rho 0.360* P-value 0.047	Rho 0.203 P-value 0.273	Rho 0.123 P-value 0.511	Rho 0.525** P-value 0.002
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.	Rho 0.525** P-value 0.002	Rho 0.540** P-value 0.002	Rho 0.227 P-value 0.219	Rho 0.576*** P-value < .001	Rho 0.489** P-value 0.005	Rho 0.474** P-value 0.007	Rho 0.567*** P-value < .001	Rho 0.441* P-value 0.013	Rho 0.226 P-value 0.222	Rho 0.709*** P-value < .001
O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.	Rho 0.559** P-value 0.001	Rho 0.584*** P-value < .001	Rho 0.264 P-value 0.151	Rho 0.229 P-value 0.215	Rho 0.419* P-value 0.019	Rho 0.543** P-value 0.002	Rho 0.381* P-value 0.034	Rho 0.259 P-value 0.160	Rho 0.444* P-value 0.012	Rho 0.591*** P-value < .001
O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno,	Rho 0.380* P-value 0.035	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.184 P-value 0.323	Rho 0.269 P-value 0.143	Rho 0.264 P-value 0.151	Rho 0.314 P-value 0.085	Rho 0.279 P-value 0.128	Rho 0.199 P-value 0.284	Rho 0.331 P-value 0.069	Rho 0.461** P-value 0.009

inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.										
O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.499** P-value 0.004	Rho 0.026 P-value 0.889	Rho 0.192 P-value 0.300	Rho 0.300 P-value 0.101	Rho 0.343 P-value 0.059	Rho 0.391* P-value 0.030	Rho 0.357* P-value 0.048	Rho 0.260 P-value 0.158	Rho 0.541** P-value 0.002

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * $p < .05$, ** $p < .01$, *** $p < .001$.

Tabela 57 – Aspectos Gerais e Controles Administrativos 2.

Aspectos Gerais e Controles Internos Administrativos	Coeficiente de Correlação de Spearman								
	O Instituto Federal monitora possíveis abusos de autoridade .	O Instituto Federal possui meios de estimular a eficiência do pessoal.	O Instituto Federal dispõe de controles de monitorament o das atividades administrativas de forma eficiente.	O Instituto Federal dispõe de um plano organizacio nal.	O Instituto Federal dispõe de mecanismos de controle de contratos e convênios.	O Instituto Federal possui sistemas de informação estruturados .	O Instituto Federal possui controles internos de gestão de pessoas.	O Instituto Federal possui sistema de avaliação e cumprimento das metas previstas.	O Instituto Federal possui uma estrutura hierárquic a definida conforme linhas de autoridade.
Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.	Rho 0.595*** P-value < .001	Rho 0.500** P-value 0.004	Rho 0.529** P-value 0.002	Rho 0.553** P-value 0.001	Rho 0.663*** P-value < .001	Rho 0.503** P-value 0.004	Rho 0.617*** P-value < .001	Rho 0.643*** P-value < .001	Rho 0.625*** P-value < .001
O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).	Rho 0.608*** P-value < .001	Rho 0.445* P-value 0.012	Rho 0.513** P-value 0.003	Rho 0.460** P-value 0.009	Rho 0.342 P-value 0.060	Rho 0.246 P-value 0.182	Rho 0.297 P-value 0.105	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.489** P-value 0.005
A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.	Rho 0.583*** P-value < .001	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.562** P-value 0.001	Rho 0.551** P-value 0.001	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.341 P-value 0.060	Rho 0.445* P-value 0.012	Rho 0.525** P-value 0.002	Rho 0.582*** P-value < .001
A administração avalia os resultados dos controles internos periodicamente.	Rho 0.519** P-value 0.003	Rho 0.294 P-value 0.108	Rho 0.426* P-value 0.017	Rho 0.325 P-value 0.075	Rho 0.474** P-value 0.007	Rho 0.148 P-value 0.428	Rho 0.071 P-value 0.704	Rho 0.501** P-value 0.004	Rho 0.399* P-value 0.026
As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.	Rho 0.405* P-value 0.024	Rho 0.319 P-value 0.080	Rho 0.279 P-value 0.128	Rho 0.543** P-value 0.002	Rho 0.329 P-value 0.071	Rho 0.321 P-value 0.078	Rho 0.327 P-value 0.073	Rho 0.527** P-value 0.002	Rho 0.387* P-value 0.031
A auditoria interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.	Rho 0.300 P-value 0.101	Rho 0.023 P-value 0.903	Rho 0.205 P-value 0.267	Rho 0.370* P-value 0.040	Rho 0.137 P-value 0.462	Rho 0.020 P-value 0.917	Rho 0.197 P-value 0.288	Rho 0.301 P-value 0.100	Rho 0.414* P-value 0.021
A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.	Rho 0.130 P-value	Rho 0.129 P-value	Rho 0.095 P-value	Rho 0.352 P-value	Rho 0.367* P-value	Rho 0.194 P-value	Rho 0.265 P-value	Rho 0.066 P-value	Rho 0.378* P-value

	0.484	0.488	0.612	0.052	0.042	0.296	0.150	0.724	0.036
O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas (competências).	Rho 0.265 P-value 0.150	Rho 0.208 P-value 0.261	Rho 0.127 P-value 0.495	Rho 0.473** P-value 0.007	Rho 0.521** P-value 0.003	Rho 0.284 P-value 0.122	Rho 0.349 P-value 0.054	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.579*** P-value < .001
Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.444* P-value 0.012	Rho 0.403* P-value 0.025	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.248 P-value 0.179	Rho 0.290 P-value 0.114	Rho 0.293 P-value 0.109	Rho 0.353 P-value 0.051	Rho 0.324 P-value 0.075
Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.	Rho 0.481** P-value 0.006	Rho 0.399* P-value 0.026	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.401* P-value 0.025	Rho 0.395* P-value 0.028	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.489** P-value 0.005	Rho 0.576*** P-value < .001	Rho 0.396* P-value 0.027
As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.	Rho 0.269 P-value 0.144	Rho 0.374* P-value 0.038	Rho 0.412* P-value 0.021	Rho 0.184 P-value 0.322	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho 0.225 P-value 0.224	Rho 0.331 P-value 0.069	Rho 0.494** P-value 0.005	Rho 0.190 P-value 0.307
O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.	Rho 0.243 P-value 0.187	Rho 0.156 P-value 0.403	Rho 0.126 P-value 0.501	Rho 0.340 P-value 0.062	Rho 0.475** P-value 0.007	Rho 0.052 P-value 0.781	Rho 0.377* P-value 0.037	Rho 0.300 P-value 0.101	Rho 0.509** P-value 0.003
Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.	Rho 0.312 P-value 0.087	Rho 0.272 P-value 0.139	Rho 0.270 P-value 0.142	Rho 0.358* P-value 0.048	Rho 0.356* P-value 0.049	Rho 0.214 P-value 0.248	Rho 0.270 P-value 0.142	Rho 0.440* P-value 0.013	Rho 0.316 P-value 0.084
O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.	Rho 0.533** P-value 0.002	Rho 0.477** P-value 0.007	Rho 0.462** P-value 0.009	Rho 0.445* P-value 0.012	Rho 0.464** P-value 0.009	Rho 0.372* P-value 0.039	Rho 0.391* P-value 0.030	Rho 0.348 P-value 0.055	Rho 0.383* P-value 0.033
O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.	Rho 0.245 P-value 0.183	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.339 P-value 0.062	Rho 0.372* P-value 0.039	Rho 0.518** P-value 0.003	Rho 0.411* P-value 0.022	Rho 0.505** P-value 0.004	Rho 0.373* P-value 0.039	Rho 0.412* P-value 0.021
Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional do Instituto Federal.	Rho 0.522** P-value 0.003	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.326 P-value 0.073	Rho 0.594*** P-value < .001	Rho 0.401* P-value 0.025	Rho 0.344 P-value 0.058	Rho 0.400* P-value 0.026	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.541** P-value 0.002

A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.590*** P-value < .001	Rho 0.626*** P-value < .001	Rho 0.471** P-value 0.007	Rho 0.443* P-value 0.013	Rho 0.526** P-value 0.002	Rho 0.640*** P-value < .001	Rho 0.619*** P-value < .001	Rho 0.505** P-value 0.004
As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.	Rho 0.241 P-value 0.191	Rho 0.427* P-value 0.016	Rho 0.377* P-value 0.037	Rho 0.392* P-value 0.029	Rho 0.225 P-value 0.224	Rho 0.496** P-value 0.005	Rho 0.403* P-value 0.024	Rho 0.388* P-value 0.031	Rho 0.171 P-value 0.357
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.316 P-value 0.084	Rho 0.253 P-value 0.170	Rho 0.223 P-value 0.228	Rho 0.402* P-value 0.025	Rho 0.333 P-value 0.067	Rho 0.347 P-value 0.056	Rho 0.357* P-value 0.048	Rho 0.303 P-value 0.098	Rho 0.462** P-value 0.009
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.490** P-value 0.005	Rho 0.503** P-value 0.004	Rho 0.409* P-value 0.022	Rho 0.609*** P-value < .001	Rho 0.344 P-value 0.058	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.435* P-value 0.014	Rho 0.430* P-value 0.016	Rho 0.463** P-value 0.009
O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.	Rho 0.329 P-value 0.071	Rho 0.449* P-value 0.011	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.143 P-value 0.443	Rho 0.577*** P-value < .001	Rho 0.391* P-value 0.029	Rho 0.475** P-value 0.007	Rho 0.452* P-value 0.011	Rho 0.408* P-value 0.023
O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.558** P-value 0.001	Rho 0.469** P-value 0.008	Rho 0.626*** P-value < .001	Rho 0.580*** P-value < .001	Rho 0.309 P-value 0.090	Rho 0.454* P-value 0.010	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.593*** P-value < .001
O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.	Rho 0.504** P-value 0.004	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.393* P-value 0.029	Rho 0.391* P-value 0.030	Rho 0.593*** P-value < .001	Rho 0.194 P-value 0.295	Rho 0.443* P-value 0.012	Rho 0.573*** P-value < .001	Rho 0.480** P-value 0.006
O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.389* P-value 0.031	Rho 0.482** P-value 0.006	Rho 0.477** P-value 0.007	Rho 0.473** P-value 0.007	Rho 0.388* P-value 0.031	Rho 0.534** P-value 0.002	Rho 0.756*** P-value < .001	Rho 0.549** P-value 0.001
O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como	Rho 0.488** P-value 0.005	Rho 0.564*** P-value < .001	Rho 0.594*** P-value < .001	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.461** P-value 0.009	Rho 0.422* P-value 0.018	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.569*** P-value < .001	Rho 0.266 P-value 0.148

devem ser gerenciados.									
O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.595*** P-value < .001	Rho 0.557** P-value 0.001	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.483** P-value 0.006	Rho 0.349 P-value 0.054	Rho 0.519** P-value 0.003	Rho 0.483** P-value 0.006	Rho 0.519** P-value 0.003	Rho 0.253 P-value 0.170
O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.	Rho 0.569*** P-value < .001	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.556** P-value 0.001	Rho 0.310 P-value 0.090	Rho 0.363* P-value 0.044	Rho 0.430* P-value 0.016	Rho 0.525** P-value 0.002	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.457** P-value 0.010
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.507** P-value 0.004	Rho 0.467** P-value 0.008	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.436* P-value 0.014	Rho 0.381* P-value 0.035	Rho 0.382* P-value 0.034	Rho 0.391* P-value 0.029	Rho 0.588*** P-value < .001	Rho 0.204 P-value 0.272
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.	Rho 0.559** P-value 0.001	Rho 0.725*** P-value < .001	Rho 0.693*** P-value < .001	Rho 0.308 P-value 0.092	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.415* P-value 0.020	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.553** P-value 0.001	Rho 0.172 P-value 0.356
O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.	Rho 0.496** P-value 0.005	Rho 0.451* P-value 0.011	Rho 0.398* P-value 0.027	Rho 0.436* P-value 0.014	Rho 0.388* P-value 0.031	Rho 0.417* P-value 0.020	Rho 0.443* P-value 0.013	Rho 0.401* P-value 0.025	Rho 0.398* P-value 0.027
O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.	Rho 0.211 P-value 0.254	Rho 0.365* P-value 0.043	Rho 0.394* P-value 0.028	Rho 0.247 P-value 0.181	Rho 0.369* P-value 0.041	Rho 0.385* P-value 0.032	Rho 0.339 P-value 0.062	Rho 0.515** P-value 0.003	Rho 0.326 P-value 0.074
O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	Rho 0.369* P-value 0.041	Rho 0.365* P-value 0.044	Rho 0.440* P-value 0.013	Rho 0.015 P-value 0.936	Rho 0.133 P-value 0.475	Rho 0.349 P-value 0.054	Rho 0.366* P-value 0.043	Rho 0.355 P-value 0.050	Rho 0.184 P-value 0.322

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001.

Tabela 58 – Aspectos Gerais e Controles Contábeis 1.

Aspectos Gerais e Controles Internos Contábeis	Coeficiente de Correlação de Spearman								
	Há obediência e observância plena aos normativos legais pelo Instituto Federal.	O Instituto Federal desenvolve e implementa regras internas de forma satisfatória.	As demonstrações financeiras do Instituto Federal são elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público.	O controle de erros e fraudes contábeis atende as necessidades do Instituto Federal.	O controle de evasão de recursos atende as necessidades do Instituto Federal.	Na elaboração de procedimentos do controle interno do Instituto Federal é levado em consideração o princípio da economicidade.	O Instituto Federal dispõe de procedimentos diretamente relacionados com a consistência e a fidedignidade dos registros contábeis.	O Instituto Federal possui planejamento e controle orçamentário eficientes.	O Instituto Federal encoraja a aderência de todos os funcionários às políticas emitidas pela direção da organização.
Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.	Rho 0.627*** P-value < .001	Rho 0.738*** P-value < .001	Rho 0.467** P-value 0.008	Rho 0.524** P-value 0.002	Rho 0.543** P-value 0.002	Rho 0.487** P-value 0.005	Rho 0.501** P-value 0.004	Rho 0.634*** P-value < .001	Rho 0.498** P-value 0.004
O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).	Rho 0.385* P-value 0.032	Rho 0.379* P-value 0.036	Rho 0.363* P-value 0.045	Rho 0.381* P-value 0.035	Rho 0.523** P-value 0.003	Rho 0.355* P-value 0.050	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.362* P-value 0.045	Rho 0.044 P-value 0.813
A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.	Rho 0.581*** P-value < .001	Rho 0.441* P-value 0.013	Rho 0.354 P-value 0.051	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.652*** P-value < .001	Rho 0.499** P-value 0.004	Rho 0.292 P-value 0.112	Rho 0.445* P-value 0.012	Rho 0.238 P-value 0.197
A administração avalia os resultados dos controles internos periodicamente.	Rho 0.229 P-value 0.215	Rho 0.441* P-value 0.013	Rho 0.187 P-value 0.314	Rho 0.505** P-value 0.004	Rho 0.521** P-value 0.003	Rho 0.438* P-value 0.014	Rho 0.340 P-value 0.061	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho 0.115 P-value 0.539
As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.	Rho 0.498** P-value 0.004	Rho 0.360* P-value 0.047	Rho 0.386* P-value 0.032	Rho 0.450* P-value 0.011	Rho 0.619*** P-value < .001	Rho 0.326 P-value 0.074	Rho 0.365* P-value 0.044	Rho 0.275 P-value 0.135	Rho 0.129 P-value 0.491

A auditoria interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.	Rho 0.204 P-value 0.271	Rho 0.064 P-value 0.731	Rho 0.063 P-value 0.737	Rho 0.159 P-value 0.392	Rho 0.335 P-value 0.065	Rho 0.391* P-value 0.029	Rho -0.019 P-value 0.917	Rho 0.269 P-value 0.143	Rho 0.198 P-value 0.285
A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.	Rho 0.165 P-value 0.374	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.522** P-value 0.003	Rho 0.155 P-value 0.405	Rho 0.373* P-value 0.039	Rho 0.053 P-value 0.776	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.538** P-value 0.002	Rho 0.294 P-value 0.109
O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas (competências).	Rho 0.129 P-value 0.488	Rho 0.641*** P-value < .001	Rho 0.336 P-value 0.065	Rho 0.485** P-value 0.006	Rho 0.282 P-value 0.125	Rho 0.285 P-value 0.120	Rho 0.645*** P-value < .001	Rho 0.556** P-value 0.001	Rho 0.154 P-value 0.409
Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.	Rho 0.447* P-value 0.012	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.290 P-value 0.113	Rho 0.304 P-value 0.096	Rho 0.220 P-value 0.234	Rho 0.474** P-value 0.007	Rho 0.490** P-value 0.005	Rho 0.426* P-value 0.017	Rho 0.310 P-value 0.090
Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.	Rho 0.608*** P-value < .001	Rho 0.379* P-value 0.035	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.376* P-value 0.037	Rho 0.633*** P-value < .001	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.342 P-value 0.060	Rho 0.307 P-value 0.093	Rho 0.300 P-value 0.101
As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.434* P-value 0.015	Rho 0.067 P-value 0.721	Rho 0.350 P-value 0.054	Rho 0.459** P-value 0.009	Rho 0.385* P-value 0.033	Rho 0.318 P-value 0.081	Rho 0.243 P-value 0.187	Rho 0.328 P-value 0.071
O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.	Rho 0.353 P-value 0.052	Rho 0.475** P-value 0.007	Rho 0.241 P-value 0.192	Rho 0.102 P-value 0.586	Rho 0.281 P-value 0.126	Rho 0.223 P-value 0.229	Rho 0.148 P-value 0.426	Rho 0.418* P-value 0.019	Rho 0.138 P-value 0.460

Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.	Rho 0.377* P-value 0.036	Rho 0.552** P-value 0.001	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.358* P-value 0.048	Rho 0.334 P-value 0.066	Rho 0.076 P-value 0.684	Rho 0.596*** P-value < .001	Rho 0.282 P-value 0.124	Rho 0.271 P-value 0.141
O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.	Rho 0.495** P-value 0.005	Rho 0.573*** P-value < .001	Rho 0.319 P-value 0.080	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho 0.360* P-value 0.046	Rho 0.365* P-value 0.044	Rho 0.498** P-value 0.004	Rho 0.383* P-value 0.034
O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.	Rho 0.322 P-value 0.078	Rho 0.590*** P-value < .001	Rho 0.496** P-value 0.005	Rho 0.497** P-value 0.004	Rho 0.489** P-value 0.005	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.442* P-value 0.013	Rho 0.418* P-value 0.019	Rho 0.418* P-value 0.019
Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e operacional do Instituto Federal.	Rho 0.516** P-value 0.003	Rho 0.571*** P-value < .001	Rho 0.460** P-value 0.009	Rho 0.524** P-value 0.002	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.375* P-value 0.038	Rho 0.510** P-value 0.003	Rho 0.480** P-value 0.006	Rho 0.104 P-value 0.578
A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.	Rho 0.777*** P-value < .001	Rho 0.570*** P-value < .001	Rho 0.191 P-value 0.302	Rho 0.439* P-value 0.013	Rho 0.551** P-value 0.001	Rho 0.460** P-value 0.009	Rho 0.341 P-value 0.061	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.251 P-value 0.173
As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.	Rho 0.459** P-value 0.009	Rho 0.238 P-value 0.198	Rho 0.205 P-value 0.269	Rho 0.358* P-value 0.048	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.251 P-value 0.173	Rho 0.253 P-value 0.170	Rho 0.142 P-value 0.445	Rho 0.235 P-value 0.203
A administração obtém ou gera e	Rho 0.455*	Rho 0.657***	Rho 0.413*	Rho 0.351	Rho 0.425*	Rho 0.304	Rho 0.333	Rho 0.242	Rho 0.342

utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.	P-value 0.010	P-value < .001	P-value 0.021	P-value 0.053	P-value 0.017	P-value 0.097	P-value 0.067	P-value 0.190	P-value 0.060
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.561** P-value 0.001	Rho 0.522** P-value 0.003	Rho 0.314 P-value 0.086	Rho 0.596*** P-value < .001	Rho 0.558** P-value 0.001	Rho 0.508** P-value 0.004	Rho 0.215 P-value 0.246	Rho 0.346 P-value 0.057	Rho 0.312 P-value 0.087
O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.	Rho 0.271 P-value 0.141	Rho 0.620*** P-value < .001	Rho 0.226 P-value 0.221	Rho 0.476** P-value 0.007	Rho 0.350 P-value 0.054	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.296 P-value 0.105	Rho 0.372* P-value 0.039	Rho 0.258 P-value 0.162
O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.566*** P-value < .001	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.374* P-value 0.038	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.623*** P-value < .001	Rho 0.366* P-value 0.043	Rho 0.628*** P-value < .001	Rho 0.431* P-value 0.015
O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.	Rho 0.536** P-value 0.002	Rho 0.604*** P-value < .001	Rho 0.260 P-value 0.157	Rho 0.491** P-value 0.005	Rho 0.507** P-value 0.004	Rho 0.529** P-value 0.002	Rho 0.409* P-value 0.022	Rho 0.352 P-value 0.052	Rho 0.361* P-value 0.046
O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.	Rho 0.584*** P-value < .001	Rho 0.346 P-value 0.057	Rho 0.394* P-value 0.028	Rho 0.528** P-value 0.002	Rho 0.602*** P-value < .001	Rho 0.661*** P-value < .001	Rho 0.339 P-value 0.062	Rho 0.361* P-value 0.046	Rho 0.388* P-value 0.031
O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os	Rho 0.595*** P-value < .001	Rho 0.448* P-value 0.011	Rho 0.121 P-value 0.518	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.520** P-value 0.003	Rho 0.404* P-value 0.024	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.334 P-value 0.066	Rho 0.196 P-value 0.292

riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.									
O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.712*** P-value < .001	Rho 0.411* P-value 0.022	Rho 0.285 P-value 0.120	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.579*** P-value < .001	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.424* P-value 0.017	Rho 0.305 P-value 0.096	Rho 0.336 P-value 0.064
O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.	Rho 0.641*** P-value < .001	Rho 0.388* P-value 0.031	Rho 0.125 P-value 0.505	Rho 0.422* P-value 0.018	Rho 0.396* P-value 0.028	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.394* P-value 0.028	Rho 0.297 P-value 0.105	Rho 0.096 P-value 0.609
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.621*** P-value < .001	Rho 0.400* P-value 0.026	Rho 0.046 P-value 0.804	Rho 0.411* P-value 0.022	Rho 0.624*** P-value < .001	Rho 0.319 P-value 0.080	Rho 0.142 P-value 0.445	Rho 0.233 P-value 0.208	Rho 0.316 P-value 0.083
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.	Rho 0.625*** P-value < .001	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.232 P-value 0.208	Rho 0.436* P-value 0.014	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.529** P-value 0.002	Rho 0.222 P-value 0.229	Rho 0.363* P-value 0.044	Rho 0.622*** P-value < .001
O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os	Rho 0.353 P-value 0.051	Rho 0.566*** P-value < .001	Rho 0.258 P-value 0.161	Rho 0.525** P-value 0.002	Rho 0.447* P-value 0.012	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.425* P-value 0.017	Rho 0.431* P-value 0.015	Rho 0.355 P-value 0.050

procedimentos que colocam em prática essas políticas.									
O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.	Rho 0.424* P-value 0.017	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho -0.067 P-value 0.719	Rho 0.461** P-value 0.009	Rho 0.320 P-value 0.079	Rho 0.269 P-value 0.144	Rho 0.342 P-value 0.060	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.216 P-value 0.244
O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	Rho 0.483** P-value 0.006	Rho 0.330 P-value 0.070	Rho 0.038 P-value 0.841	Rho 0.280 P-value 0.128	Rho 0.222 P-value 0.230	Rho 0.196 P-value 0.292	Rho 0.088 P-value 0.638	Rho 0.118 P-value 0.527	Rho 0.192 P-value 0.301

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001.

Tabela 59 – Aspectos Gerais e Controles Contábeis 2.

Aspectos Gerais e Controles Internos Contábeis	Coeficiente de Correlação de Spearman							
	O Instituto Federal registra imediatamente as aquisições no controle de ativos.	O Instituto Federal possui um plano de organização contábil eficiente.	O Instituto Federal possui sistemas que dão suporte aos atos praticados.	O Instituto Federal possui sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão financeira.	O Instituto Federal possui controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados.	O Instituto Federal comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária.	O Instituto Federal dispõe de controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.	O Instituto Federal exerce o controle das operações de crédito, avais e garantias.
Os desvios de conduta são identificados e corrigidos pelo Instituto Federal.	Rho 0.510** P-value 0.003	Rho 0.406* P-value 0.023	Rho 0.545** P-value 0.002	Rho 0.594*** P-value < .001	Rho 0.481** P-value 0.006	Rho 0.634*** P-value < .001	Rho 0.506** P-value 0.004	Rho 0.536** P-value 0.002
O Instituto Federal realiza a avaliação do risco de controle interno (avaliação do risco de falha dos controles internos).	Rho 0.460** P-value 0.009	Rho 0.481** P-value 0.006	Rho 0.271 P-value 0.140	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.104 P-value 0.578	Rho 0.497** P-value 0.004	Rho 0.393* P-value 0.029	Rho 0.600*** P-value < .001
A periodicidade das avaliações dos controles internos do Instituto Federal varia conforme o risco da atividade.	Rho 0.546** P-value 0.001	Rho 0.366* P-value 0.043	Rho 0.292 P-value 0.112	Rho 0.368* P-value 0.042	Rho 0.293 P-value 0.110	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.409* P-value 0.022	Rho 0.582*** P-value < .001
A administração avalia os resultados dos controles internos periodicamente.	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.271 P-value 0.141	Rho 0.224 P-value 0.226	Rho 0.419* P-value 0.019	Rho -0.034 P-value 0.856	Rho 0.438* P-value 0.014	Rho 0.433* P-value 0.015	Rho 0.423* P-value 0.018
As deficiências de controles internos do Instituto Federal são comunicadas aos responsáveis para ações corretivas.	Rho 0.436* P-value 0.014	Rho 0.339 P-value 0.062	Rho 0.289 P-value 0.115	Rho 0.374* P-value 0.038	Rho 0.288 P-value 0.116	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.402* P-value 0.025	Rho 0.537** P-value 0.002
A auditoria interna do Instituto Federal acompanha e monitora a implementação das recomendações.	Rho 0.231 P-value 0.211	Rho 0.041 P-value 0.826	Rho -0.264 P-value 0.151	Rho 0.249 P-value 0.177	Rho 0.400* P-value 0.026	Rho 0.310 P-value 0.089	Rho 0.177 P-value 0.339	Rho 0.465** P-value 0.008

A estrutura hierárquica do Instituto Federal está disposta em organograma.	Rho 0.190 P-value 0.305	Rho 0.280 P-value 0.127	Rho 0.156 P-value 0.401	Rho 0.217 P-value 0.240	Rho 0.252 P-value 0.171	Rho 0.131 P-value 0.483	Rho 0.365* P-value 0.043	Rho 0.383* P-value 0.033
O Instituto Federal possui normas e procedimentos que limitam alçadas (competências).	Rho 0.396* P-value 0.028	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.384* P-value 0.033	Rho 0.632*** P-value < .001	Rho 0.211 P-value 0.255	Rho 0.396* P-value 0.028	Rho 0.444* P-value 0.012	Rho 0.385* P-value 0.033
Existe plano de treinamento e desenvolvimento periódico para colaboradores do Instituto Federal.	Rho 0.453* P-value 0.011	Rho 0.426* P-value 0.017	Rho 0.338 P-value 0.063	Rho 0.471** P-value 0.007	Rho 0.321 P-value 0.078	Rho 0.292 P-value 0.111	Rho 0.310 P-value 0.090	Rho 0.412* P-value 0.021
Os riscos identificados são mensurados, classificados e tratados continuamente pelo Instituto Federal.	Rho 0.497** P-value 0.004	Rho 0.405* P-value 0.024	Rho 0.350 P-value 0.053	Rho 0.245 P-value 0.184	Rho 0.313 P-value 0.087	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.356* P-value 0.050	Rho 0.620*** P-value < .001
As atividades de controle interno do Instituto Federal subdividem-se em manuais e automatizadas.	Rho 0.321 P-value 0.078	Rho 0.217 P-value 0.240	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.079 P-value 0.674	Rho 0.085 P-value 0.649	Rho 0.269 P-value 0.144	Rho 0.260 P-value 0.158	Rho 0.364* P-value 0.044
O Instituto Federal dispõe de canal de comunicação para denúncias internas.	Rho 0.227 P-value 0.220	Rho 0.191 P-value 0.305	Rho 0.129 P-value 0.488	Rho 0.131 P-value 0.482	Rho 0.191 P-value 0.302	Rho 0.332 P-value 0.068	Rho 0.379* P-value 0.036	Rho 0.268 P-value 0.146
Os perfis de acesso aos sistemas de informação do Instituto Federal são delimitados conforme o cargo.	Rho 0.209 P-value 0.259	Rho 0.372* P-value 0.039	Rho 0.474** P-value 0.007	Rho 0.443* P-value 0.013	Rho 0.114 P-value 0.541	Rho 0.269 P-value 0.143	Rho 0.180 P-value 0.332	Rho 0.398* P-value 0.027
O Instituto Federal utiliza formas de comunicação com o público considerando sempre os requisitos legais.	Rho 0.482** P-value 0.006	Rho 0.306 P-value 0.094	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho 0.372* P-value 0.039	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.373* P-value 0.039	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.486** P-value 0.006
O ambiente de trabalho está composto por normas, processos e estruturas que fornecem a base para a elaboração do controle interno.	Rho 0.482** P-value 0.006	Rho 0.320 P-value 0.079	Rho 0.495** P-value 0.005	Rho 0.304 P-value 0.096	Rho 0.477** P-value 0.007	Rho 0.377* P-value 0.037	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.462** P-value 0.009
Existe acompanhamento sobre as metas de desempenho financeiro e	Rho 0.401*	Rho 0.477**	Rho 0.314	Rho 0.493**	Rho 0.286	Rho 0.618***	Rho 0.590***	Rho 0.670***

operacional do Instituto Federal.	P-value 0.025	P-value 0.007	P-value 0.086	P-value 0.005	P-value 0.118	P-value < .001	P-value < .001	P-value < .001
A estrutura de governança e/ou a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno.	Rho 0.320 P-value 0.079	Rho 0.450* P-value 0.011	Rho 0.404* P-value 0.024	Rho 0.244 P-value 0.185	Rho 0.446* P-value 0.012	Rho 0.503** P-value 0.004	Rho 0.452* P-value 0.011	Rho 0.589*** P-value < .001
As atividades de controle interno são desempenhadas em todos os níveis do Instituto Federal.	Rho 0.304 P-value 0.096	Rho 0.253 P-value 0.170	Rho 0.359* P-value 0.047	Rho 0.293 P-value 0.110	Rho 0.500** P-value 0.004	Rho 0.349 P-value 0.055	Rho 0.210 P-value 0.257	Rho 0.588*** P-value < .001
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes internas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.361* P-value 0.046	Rho 0.344 P-value 0.058	Rho 0.356* P-value 0.050	Rho 0.469** P-value 0.008	Rho 0.352 P-value 0.052	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.387* P-value 0.031	Rho 0.559** P-value 0.001
A administração obtém ou gera e utiliza informações de fontes externas a fim de apoiar o funcionamento.	Rho 0.315 P-value 0.084	Rho 0.206 P-value 0.266	Rho 0.280 P-value 0.127	Rho 0.307 P-value 0.093	Rho 0.288 P-value 0.116	Rho 0.556** P-value 0.001	Rho 0.396* P-value 0.027	Rho 0.478** P-value 0.007
O Instituto Federal faz uso de avaliações contínuas independentes.	Rho 0.389* P-value 0.031	Rho 0.351 P-value 0.053	Rho 0.500** P-value 0.004	Rho 0.284 P-value 0.122	Rho 0.039 P-value 0.836	Rho 0.522** P-value 0.003	Rho 0.506** P-value 0.004	Rho 0.361* P-value 0.046
O Instituto Federal demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.	Rho 0.518** P-value 0.003	Rho 0.263 P-value 0.153	Rho 0.240 P-value 0.193	Rho 0.448* P-value 0.011	Rho 0.167 P-value 0.370	Rho 0.517** P-value 0.003	Rho 0.406* P-value 0.024	Rho 0.461** P-value 0.009
O Instituto Federal faz com que as pessoas assumam responsabilidades por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.311 P-value 0.089	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.141 P-value 0.450	Rho 0.582*** P-value < .001	Rho 0.502** P-value 0.004	Rho 0.541** P-value 0.002
O Instituto Federal especifica seus objetivos com clareza suficiente a fim de permitir a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.	Rho 0.512** P-value 0.003	Rho 0.235 P-value 0.203	Rho 0.295 P-value 0.108	Rho 0.396* P-value 0.027	Rho 0.307 P-value 0.093	Rho 0.593*** P-value < .001	Rho 0.344 P-value 0.058	Rho 0.482** P-value 0.006
O Instituto Federal identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos	Rho 0.428* P-value	Rho 0.456** P-value	Rho 0.397* P-value	Rho 0.195 P-value	Rho 0.029 P-value	Rho 0.415* P-value	Rho 0.401* P-value	Rho 0.466** P-value

como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.	0.016	0.010	0.027	0.294	0.878	0.020	0.025	0.008
O Instituto Federal considera o potencial para fraudes na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.547** P-value 0.001	Rho 0.487** P-value 0.005	Rho 0.483** P-value 0.006	Rho 0.280 P-value 0.127	Rho 0.269 P-value 0.144	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.401* P-value 0.025	Rho 0.594*** P-value < .001
O Instituto Federal identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.	Rho 0.268 P-value 0.145	Rho 0.541** P-value 0.002	Rho 0.348 P-value 0.055	Rho 0.377* P-value 0.036	Rho 0.274 P-value 0.135	Rho 0.633*** P-value < .001	Rho 0.515** P-value 0.003	Rho 0.757*** P-value < .001
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades de controle interno que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.	Rho 0.331 P-value 0.069	Rho 0.209 P-value 0.259	Rho 0.350 P-value 0.053	Rho 0.170 P-value 0.361	Rho 0.335 P-value 0.066	Rho 0.402* P-value 0.025	Rho 0.442* P-value 0.013	Rho 0.539** P-value 0.002
O Instituto Federal seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.	Rho 0.624*** P-value < .001	Rho 0.170 P-value 0.361	Rho 0.466** P-value 0.008	Rho 0.339 P-value 0.062	Rho 0.317 P-value 0.082	Rho 0.462** P-value 0.009	Rho 0.468** P-value 0.008	Rho 0.416* P-value 0.020
O Instituto Federal estabelece atividades de controle interno por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.	Rho 0.487** P-value 0.005	Rho 0.336 P-value 0.065	Rho 0.346 P-value 0.057	Rho 0.550** P-value 0.001	Rho 0.429* P-value 0.016	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.514** P-value 0.003	Rho 0.613*** P-value < .001
O Instituto Federal transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.	Rho 0.212 P-value 0.252	Rho 0.233 P-value 0.207	Rho 0.289 P-value 0.115	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.353 P-value 0.052	Rho 0.322 P-value 0.077	Rho 0.325 P-value 0.075	Rho 0.375* P-value 0.038
O Instituto Federal seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.	Rho 0.152 P-value 0.414	Rho 0.202 P-value 0.276	Rho 0.268 P-value 0.145	Rho 0.220 P-value 0.234	Rho 0.199 P-value 0.284	Rho 0.473** P-value 0.007	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.461** P-value 0.009

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001.

Tabela 60 – Controles Administrativos e Contábeis 1.

	Coeficiente de Correlação de Spearman								
	Há obediência e observância plena aos normativos legais pelo Instituto Federal.	O Instituto Federal desenvolve e implementa regras internas de forma satisfatória.	As demonstrações financeiras do Instituto Federal são elaboradas conforme os princípios e as normas de contabilidade aplicadas ao setor público.	O controle de erros e fraudes contábeis atende as necessidades do Instituto Federal.	O controle de evasão de recursos atende as necessidades do Instituto Federal.	Na elaboração de procedimentos do controle interno do Instituto Federal é levado em consideração o princípio da economicidade.	O Instituto Federal dispõe de procedimentos diretamente relacionados com a consistência e a fidedignidade dos registros contábeis.	O Instituto Federal possui planejamento e controle orçamentário eficientes.	O Instituto Federal encoraja a aderência de todos os funcionários às políticas emitidas pela direção da organização.
O Instituto Federal possui atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações.	Rho 0.400* P-value 0.026	Rho 0.563*** P-value < .001	Rho 0.397* P-value 0.027	Rho 0.715*** P-value < .001	Rho 0.531** P-value 0.002	Rho 0.553** P-value 0.001	Rho 0.433* P-value 0.015	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.409* P-value 0.022
O Instituto Federal aplica métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional.	Rho 0.324 P-value 0.075	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.106 P-value 0.572	Rho 0.370* P-value 0.041	Rho 0.227 P-value 0.219	Rho 0.490** P-value 0.005	Rho 0.283 P-value 0.123	Rho 0.428* P-value 0.016	Rho 0.439* P-value 0.013
O Instituto Federal possui organização administrativa.	Rho 0.262 P-value 0.155	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.537** P-value 0.002	Rho 0.451* P-value 0.011	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.563*** P-value < .001	Rho 0.321 P-value 0.078	Rho 0.583*** P-value < .001	Rho 0.305 P-value 0.095
O Instituto Federal possui organização jurídica.	Rho 0.464** P-value 0.009	Rho 0.500** P-value 0.004	Rho 0.313 P-value 0.086	Rho 0.308 P-value 0.092	Rho 0.281 P-value 0.125	Rho 0.644*** P-value < .001	Rho 0.309 P-value 0.091	Rho 0.409* P-value 0.022	Rho 0.557** P-value 0.001
O Instituto Federal possui organização técnica.	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.703*** P-value < .001	Rho 0.532** P-value 0.002	Rho 0.542** P-value 0.002	Rho 0.451* P-value 0.011	Rho 0.704*** P-value < .001	Rho 0.523** P-value 0.003	Rho 0.645*** P-value < .001	Rho 0.545** P-value 0.002
O controle administrativo do Instituto Federal é	Rho 0.338 P-value	Rho 0.709*** P-value	Rho 0.450* P-value	Rho 0.602*** P-value	Rho 0.499** P-value	Rho 0.585*** P-value	Rho 0.523** P-value	Rho 0.587*** P-value	Rho 0.609*** P-value

realizado pela direção.	0.063	< .001	0.011	< .001	0.004	< .001	0.003	< .001	< .001
O ambiente de controle está relacionado com os valores do Instituto Federal.	Rho 0.443* P-value 0.013	Rho 0.626*** P-value < .001	Rho 0.382* P-value 0.034	Rho 0.614*** P-value < .001	Rho 0.509** P-value 0.003	Rho 0.711*** P-value < .001	Rho 0.452* P-value 0.011	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.544** P-value 0.002
O Instituto Federal possui sistemas de incentivo à promoção da conduta ética.	Rho 0.385* P-value 0.032	Rho 0.396* P-value 0.027	Rho 0.351 P-value 0.053	Rho 0.345 P-value 0.057	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.508** P-value 0.004	Rho 0.157 P-value 0.399	Rho 0.499** P-value 0.004	Rho 0.256 P-value 0.165
As atribuições e responsabilidades estão definidas no organograma do Instituto Federal.	Rho 0.126 P-value 0.500	Rho 0.641*** P-value < .001	Rho 0.476** P-value 0.007	Rho 0.688*** P-value < .001	Rho 0.540** P-value 0.002	Rho 0.455* P-value 0.010	Rho 0.479** P-value 0.006	Rho 0.542** P-value 0.002	Rho 0.358* P-value 0.048
O Instituto Federal executa revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos.	Rho 0.559** P-value 0.001	Rho 0.646*** P-value < .001	Rho 0.337 P-value 0.064	Rho 0.605*** P-value < .001	Rho 0.589*** P-value < .001	Rho 0.554** P-value 0.001	Rho 0.345 P-value 0.057	Rho 0.466** P-value 0.008	Rho 0.450* P-value 0.011
O Instituto Federal monitora possíveis abusos de autoridade.	Rho 0.494** P-value 0.005	Rho 0.571*** P-value < .001	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.546** P-value 0.001	Rho 0.599*** P-value < .001	Rho 0.627*** P-value < .001	Rho 0.394* P-value 0.028	Rho 0.499** P-value 0.004	Rho 0.452* P-value 0.011
O Instituto Federal possui meios de estimular a eficiência do pessoal.	Rho 0.499** P-value 0.004	Rho 0.539** P-value 0.002	Rho 0.269 P-value 0.144	Rho 0.587*** P-value < .001	Rho 0.484** P-value 0.006	Rho 0.625*** P-value < .001	Rho 0.371* P-value 0.040	Rho 0.519** P-value 0.003	Rho 0.547** P-value 0.001
O Instituto Federal dispõe de controles de monitoramento das atividades administrativas de forma eficiente.	Rho 0.532** P-value 0.002	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.241 P-value 0.192	Rho 0.444* P-value 0.012	Rho 0.374* P-value 0.038	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.319 P-value 0.080	Rho 0.386* P-value 0.032	Rho 0.463** P-value 0.009
O Instituto Federal dispõe de um plano organizacional.	Rho 0.336 P-value	Rho 0.636*** P-value	Rho 0.443* P-value	Rho 0.517** P-value	Rho 0.724*** P-value	Rho 0.531** P-value	Rho 0.475** P-value	Rho 0.684*** P-value	Rho 0.397* P-value

	0.064	< .001	0.012	0.003	< .001	0.002	0.007	< .001	0.027
O Instituto Federal dispõe de mecanismos de controle de contratos e convênios.	Rho 0.411* P-value 0.022	Rho 0.752*** P-value < .001	Rho 0.414* P-value 0.021	Rho 0.597*** P-value < .001	Rho 0.651*** P-value < .001	Rho 0.618*** P-value < .001	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.752*** P-value < .001	Rho 0.594*** P-value < .001
O Instituto Federal possui sistemas de informação estruturados.	Rho 0.461** P-value 0.009	Rho 0.631*** P-value < .001	Rho 0.312 P-value 0.088	Rho 0.602*** P-value < .001	Rho 0.574*** P-value < .001	Rho 0.424* P-value 0.018	Rho 0.520** P-value 0.003	Rho 0.595*** P-value < .001	Rho 0.601*** P-value < .001
O Instituto Federal possui controles internos de gestão de pessoas.	Rho 0.609*** P-value < .001	Rho 0.569*** P-value < .001	Rho 0.366* P-value 0.043	Rho 0.404* P-value 0.024	Rho 0.464** P-value 0.009	Rho 0.505** P-value 0.004	Rho 0.545** P-value 0.002	Rho 0.569*** P-value < .001	Rho 0.507** P-value 0.004
O Instituto Federal possui sistema de avaliação e cumprimento das metas previstas.	Rho 0.603*** P-value < .001	Rho 0.467** P-value 0.008	Rho 0.261 P-value 0.157	Rho 0.544** P-value 0.002	Rho 0.447* P-value 0.012	Rho 0.457** P-value 0.010	Rho 0.536** P-value 0.002	Rho 0.412* P-value 0.021	Rho 0.288 P-value 0.116
O Instituto Federal possui uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade.	Rho 0.370* P-value 0.041	Rho 0.608*** P-value < .001	Rho 0.492** P-value 0.005	Rho 0.421* P-value 0.018	Rho 0.507** P-value 0.004	Rho 0.620*** P-value < .001	Rho 0.467** P-value 0.008	Rho 0.635*** P-value < .001	Rho 0.196 P-value 0.290

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001.

Tabela 61 – Controles Administrativos e Contábeis 2.

	Coeficiente de Correlação de Spearman							
	O Instituto Federal registra imediatamente as aquisições no controle de ativos.	O Instituto Federal possui um plano de organização contábil eficiente.	O Instituto Federal possui sistemas que dão suporte aos atos praticados.	O Instituto Federal possui sistema que comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão financeira.	O Instituto Federal possui controle de acesso à informação por meio de restrição do acesso ao estoque e formulários autorizados.	O Instituto Federal comprova a legalidade e avalia os resultados, quanto à eficiência e eficácia, da gestão orçamentária.	O Instituto Federal dispõe de controle da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.	O Instituto Federal exerce o controle das operações de crédito, avais e garantias.
Controles Internos Administrativos e Contábeis								
O Instituto Federal possui atividades de aperfeiçoamento da qualidade das informações.	Rho 0.277 P-value 0.131	Rho 0.329 P-value 0.070	Rho 0.461** P-value 0.009	Rho 0.634*** P-value < .001	Rho 0.305 P-value 0.096	Rho 0.701*** P-value < .001	Rho 0.461** P-value 0.009	Rho 0.574*** P-value < .001
O Instituto Federal aplica métodos e procedimentos referentes à eficiência operacional.	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.422* P-value 0.018	Rho 0.425* P-value 0.017	Rho 0.330 P-value 0.070	Rho 0.491** P-value 0.005	Rho 0.364* P-value 0.044	Rho 0.326 P-value 0.074	Rho 0.523** P-value 0.003
O Instituto Federal possui organização administrativa.	Rho 0.407* P-value 0.023	Rho 0.253 P-value 0.169	Rho 0.201 P-value 0.279	Rho 0.409* P-value 0.022	Rho 0.429* P-value 0.016	Rho 0.436* P-value 0.014	Rho 0.403* P-value 0.024	Rho 0.350 P-value 0.054
O Instituto Federal possui organização jurídica.	Rho 0.365* P-value 0.043	Rho 0.256 P-value 0.164	Rho 0.392* P-value 0.029	Rho 0.201 P-value 0.278	Rho 0.408* P-value 0.023	Rho 0.350 P-value 0.054	Rho 0.193 P-value 0.298	Rho 0.262 P-value 0.154
O Instituto Federal possui organização técnica.	Rho 0.402* P-value 0.025	Rho 0.431* P-value 0.015	Rho 0.462** P-value 0.009	Rho 0.487** P-value 0.005	Rho 0.435* P-value 0.015	Rho 0.568*** P-value < .001	Rho 0.404* P-value 0.024	Rho 0.422* P-value 0.018
O controle administrativo do Instituto Federal é realizado pela direção.	Rho 0.387* P-value 0.031	Rho 0.352 P-value 0.052	Rho 0.472** P-value 0.007	Rho 0.648*** P-value < .001	Rho 0.487** P-value 0.005	Rho 0.546** P-value 0.001	Rho 0.390* P-value 0.030	Rho 0.490** P-value 0.005

O ambiente de controle está relacionado com os valores do Instituto Federal.	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.334 P-value 0.066	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.555** P-value 0.001	Rho 0.329 P-value 0.071	Rho 0.708*** P-value < .001	Rho 0.417* P-value 0.020	Rho 0.522** P-value 0.003
O Instituto Federal possui sistemas de incentivo à promoção da conduta ética.	Rho 0.331 P-value 0.069	Rho 0.192 P-value 0.302	Rho 0.232 P-value 0.209	Rho 0.359* P-value 0.048	Rho 0.141 P-value 0.449	Rho 0.610*** P-value < .001	Rho 0.444* P-value 0.012	Rho 0.307 P-value 0.093
As atribuições e responsabilidades estão definidas no organograma do Instituto Federal.	Rho 0.360* P-value 0.047	Rho 0.325 P-value 0.074	Rho 0.454* P-value 0.010	Rho 0.597*** P-value < .001	Rho 0.305 P-value 0.095	Rho 0.579*** P-value < .001	Rho 0.514** P-value 0.003	Rho 0.438* P-value 0.014
O Instituto Federal executa revisões e atualizações periódicas de seus controles administrativos.	Rho 0.597*** P-value < .001	Rho 0.410* P-value 0.022	Rho 0.545** P-value 0.002	Rho 0.398* P-value 0.027	Rho 0.276 P-value 0.133	Rho 0.572*** P-value < .001	Rho 0.495** P-value 0.005	Rho 0.620*** P-value < .001
O Instituto Federal monitora possíveis abusos de autoridade.	Rho 0.597*** P-value < .001	Rho 0.462** P-value 0.009	Rho 0.518** P-value 0.003	Rho 0.543** P-value 0.002	Rho 0.172 P-value 0.356	Rho 0.723*** P-value < .001	Rho 0.592*** P-value < .001	Rho 0.665*** P-value < .001
O Instituto Federal possui meios de estimular a eficiência do pessoal.	Rho 0.454* P-value 0.010	Rho 0.272 P-value 0.140	Rho 0.616*** P-value < .001	Rho 0.378* P-value 0.036	Rho 0.208 P-value 0.260	Rho 0.516** P-value 0.003	Rho 0.368* P-value 0.042	Rho 0.417* P-value 0.020
O Instituto Federal dispõe de controles de monitoramento das atividades administrativas de forma eficiente.	Rho 0.424* P-value 0.018	Rho 0.358* P-value 0.048	Rho 0.506** P-value 0.004	Rho 0.315 P-value 0.084	Rho 0.296 P-value 0.106	Rho 0.420* P-value 0.019	Rho 0.236 P-value 0.202	Rho 0.476** P-value 0.007
O Instituto Federal dispõe de um plano organizacional.	Rho 0.528** P-value 0.002	Rho 0.413* P-value 0.021	Rho 0.400* P-value 0.026	Rho 0.549** P-value 0.001	Rho 0.255 P-value 0.166	Rho 0.470** P-value 0.008	Rho 0.342 P-value 0.060	Rho 0.485** P-value 0.006
O Instituto Federal dispõe de mecanismos de controle de contratos e convênios.	Rho 0.544** P-value 0.002	Rho 0.390* P-value 0.030	Rho 0.632*** P-value < .001	Rho 0.450* P-value 0.011	Rho 0.225 P-value 0.224	Rho 0.551** P-value 0.001	Rho 0.603*** P-value < .001	Rho 0.468** P-value 0.008
O Instituto Federal possui sistemas de informação	Rho 0.459**	Rho 0.427*	Rho 0.795***	Rho 0.558**	Rho 0.484**	Rho 0.488**	Rho 0.338	Rho 0.467**

estruturados.	P-value 0.009	P-value 0.017	P-value < .001	P-value 0.001	P-value 0.006	P-value 0.005	P-value 0.063	P-value 0.008
O Instituto Federal possui controles internos de gestão de pessoas.	Rho 0.435* P-value 0.015	Rho 0.511** P-value 0.003	Rho 0.654*** P-value < .001	Rho 0.465** P-value 0.008	Rho 0.540** P-value 0.002	Rho 0.627*** P-value <.001	Rho 0.414* P-value 0.021	Rho 0.571*** P-value < .001
O Instituto Federal possui sistema de avaliação e cumprimento das metas previstas.	Rho 0.389* P-value 0.030	Rho 0.478** P-value 0.007	Rho 0.534** P-value 0.002	Rho 0.463** P-value 0.009	Rho 0.249 P-value 0.176	Rho 0.668*** P-value < .001	Rho 0.333 P-value 0.067	Rho 0.449* P-value 0.011
O Instituto Federal possui uma estrutura hierárquica definida conforme linhas de autoridade.	Rho 0.289 P-value 0.115	Rho 0.483** P-value 0.006	Rho 0.270 P-value 0.142	Rho 0.514** P-value 0.003	Rho 0.288 P-value 0.117	Rho 0.576*** P-value < .001	Rho 0.369* P-value 0.041	Rho 0.563*** P-value < .001

Fonte: Dados da Pesquisa (2026). Nota: * p < .05, ** p < .01, *** p < .001.