XXXIII Congresso Brasileiro de Custos
17, 18 e 19 de novembro de 2026
- Porto de Galinhas / PE -

Custos ocultos estruturais: análise da percepção sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais em função das características dos servidores da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco

Glauce Santana da Silva (UFRPE) - glauce.cge@gmail.com

Antônio André Cunha Callado (UFRPE) - andrecallado@yahoo.com.br

Resumo:

Este artigo tem por objetivo verificar se as percepções dos servidores da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco (SCGE) sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais variam em função de características de perfil pessoal e de trajetória profissional. Os custos ocultos estruturais correspondem a perdas econômicas e organizacionais associadas ao desenho institucional e às formas de organização do trabalho, não capturadas pelos sistemas tradicionais de contabilidade, manifestando-se por retrabalho, morosidade processual e fragmentação tecnológica. Metodologicamente, trata-se de um estudo de caso, de natureza exploratório-descritiva e abordagem quantitativa, operacionalizado por levantamento (survey) aplicado aos 185 servidores da SCGE, do qual resultaram 81 respostas válidas. Para testar a associação entre as variáveis de perfil e a percepção de eficiência e de custos ocultos estruturais, empregaram-se o teste U de Mann-Whitney, para variáveis binárias, e o coeficiente de correlação de Spearman, para variáveis ordinais e contínuas, ambos com nível de significância de p = 0,01. Os resultados indicaram que o sexo dos respondentes influencia a percepção quanto ao acompanhamento sistemático das demandas institucionais, ao passo que a natureza da instituição de graduação não apresentou associações relevantes. Já entre as variáveis de perfil e de atuação profissional, destacaram-se correlações negativas consistentes com a idade e com o tempo de atuação, sobretudo quanto à participação em reuniões de alinhamento estratégico e ao ajuste do planejamento diante de novas demandas. Conclui-se que os custos ocultos estruturais constituem fenômeno predominantemente organizacional, cuja percepção tende a se tornar mais crítica à medida que aumentam o tempo de carreira e a vivência institucional dos servidores.

Palavras-chave: *Custos Ocultos. Setor Público. Controle Interno. Percepção dos Servidores.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Custos ocultos estruturais: análise da percepção sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais em função das características dos servidores da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco

RESUMO

Este artigo tem por objetivo verificar se as percepções dos servidores da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco (SCGE) sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais variam em função de características de perfil pessoal e de trajetória profissional. Os custos ocultos estruturais correspondem a perdas econômicas e organizacionais associadas ao desenho institucional e às formas de organização do trabalho, não capturadas pelos sistemas tradicionais de contabilidade, manifestando-se por retrabalho, morosidade processual e fragmentação tecnológica. Metodologicamente, trata-se de um estudo de caso, de natureza exploratório-descritiva e abordagem quantitativa, operacionalizado por levantamento (survey) aplicado aos 185 servidores da SCGE, do qual resultaram 81 respostas válidas. Para testar a associação entre as variáveis de perfil e a percepção de eficiência e de custos ocultos estruturais, empregaram-se o teste U de Mann-Whitney, para variáveis binárias, e o coeficiente de correlação de Spearman, para variáveis ordinais e contínuas, ambos com nível de significância de $p = 0,01$. Os resultados indicaram que o sexo dos respondentes influencia a percepção quanto ao acompanhamento sistemático das demandas institucionais, ao passo que a natureza da instituição de graduação não apresentou associações relevantes. Já entre as variáveis de perfil e de atuação profissional, destacaram-se correlações negativas consistentes com a idade e com o tempo de atuação, sobretudo quanto à participação em reuniões de alinhamento estratégico e ao ajuste do planejamento diante de novas demandas. Conclui-se que os custos ocultos estruturais constituem fenômeno predominantemente organizacional, cuja percepção tende a se tornar mais crítica à medida que aumentam o tempo de carreira e a vivência institucional dos servidores.

Palavras-chave: Custos Ocultos. Setor Público. Controle Interno. Percepção dos Servidores.

Área Temática: Custos aplicados ao Setor Público.

1 INTRODUÇÃO

A administração pública contemporânea tem sido pressionada a incorporar critérios de eficiência, economicidade e transparência na gestão de seus recursos, movimento associado à consolidação da Nova Gestão Pública e ao dever constitucional de eficiência estabelecido pela Emenda Constitucional nº 19/1998. Nesse contexto, as informações de custos assumem papel estratégico para avaliar em que medida os recursos empregados se convertem em resultados efetivos para a sociedade (Rezende, Cunha, & Cardoso, 2010).

Contudo, além dos custos tradicionalmente reconhecidos pela contabilidade — fixos e variáveis, diretos e indiretos —, existem os chamados custos ocultos:

dispêndios e perdas decorrentes de disfunções organizacionais que não são evidenciados pelos relatórios contábeis convencionais, mas que comprometem o desempenho institucional (Freitas, Costa, Santos, Severiano Filho, & Almeida, 2007b). Quando essas disfunções decorrem da própria arquitetura organizacional — da definição de papéis, dos fluxos de trabalho, da integração tecnológica e dos processos administrativos —, fala-se em custos ocultos estruturais (Silva, 2018).

No setor público, tais custos assumem contornos particulares, pois se somam à burocratização excessiva, à fragmentação institucional e à rigidez processual características de muitos órgãos governamentais, o que amplia o retrabalho e onera a prestação dos serviços (Daigneault, 2025). A compreensão de como esses custos são percebidos pelos próprios servidores constitui, portanto, caminho relevante para subsidiar o aprimoramento da gestão e o fortalecimento dos mecanismos de controle interno.

Diante desse cenário, este artigo apresenta pesquisa de mestrado realizada na Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco (SCGE), órgão central do Sistema de Controle Interno estadual, responsável pelas funções de controladoria, auditoria, ouvidoria e correição (Pernambuco, 2019). Por atuar como instância fiscalizadora, a eficiência operacional da SCGE é particularmente sensível a disfunções estruturais que, embora não contabilizadas, drenam tempo e recursos e podem comprometer a própria capacidade de controle do Estado (Valentim & Callado, 2024).

Especificamente, este trabalho tem como objetivo verificar se as percepções dos servidores da SCGE sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais variam em função de características de perfil pessoal (sexo, idade, escolaridade, área e tempo de formação) e de trajetória profissional (tempo de atuação, tempo na instituição, natureza do vínculo e exercício de chefia). Para tanto, o artigo está estruturado, além desta introdução, em referencial teórico sobre custos ocultos e custos ocultos estruturais no setor público, procedimentos metodológicos, apresentação e discussão dos resultados e considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito de custos ocultos

Para Zardet e Krief (2006), qualquer elemento de custo que não possua nome, medida e monitoramento contínuo constitui um custo oculto. Na mesma linha, Miller e Vollmann (1985) cunharam a expressão "fábrica oculta" para descrever o espaço em que se acumulam os custos indiretos de produção: enquanto a produção direta é impulsionada por mão de obra e materiais visíveis no chão de fábrica, a maior parte dos custos indiretos decorre de transações pouco explícitas, cuja alocação por critérios genéricos gera distorções de mensuração.

Freitas e Severiano Filho (2007) definem custo oculto como aquele associado a despesas produtivas de difícil mensuração, por não poderem ser diretamente atribuídas a um processo específico, sendo, em geral, superiores às estimativas usuais dos setores contábeis. Nessa mesma direção, Silva e Callado (2017) destacam que a principal característica dos custos invisíveis é a ausência de desembolso imediato no momento em que o evento gerador ocorre, o que produz a falsa percepção de pouca relevância — embora, no futuro, tal custo se materialize em prejuízo ou em oportunidade perdida.

Gama, Souza e Sato (2009) reforçam que os custos ocultos são perdas de difícil identificação e qualificação, cuja importância reside justamente em conhecê-

los, mensurá-los e determinar métodos eficazes para avaliar sua influência sobre o patrimônio e a rentabilidade organizacional. Para Femenick (2005), esses custos podem ser subdivididos em "custos invisíveis", originados de problemas estruturais internos ou externos à organização, e "custos ocultos" propriamente ditos, decorrentes de ineficiências de gestão que reduzem o faturamento ou o resultado institucional.

Dutra e Bornia (2009) acrescentam que, embora não se confunda com o conceito de desperdício, o custo oculto situa-se em momento anterior à perda: ele apenas se efetiva quando há falha na gestão dos fatores que o originam. Mais recentemente, Ji e Hong (2025) descrevem os custos ocultos como os efeitos adversos não contabilizados decorrentes do uso intensivo de indicadores de desempenho, evidenciando que o fenômeno se atualiza também diante de práticas contemporâneas de gestão por resultados.

Em síntese, a literatura converge para o entendimento de que os custos ocultos, embora reconhecidos em sua existência, resistem à mensuração precisa pelos instrumentos contábeis tradicionais, o que exige abordagens complementares — como pesquisas de percepção junto aos próprios agentes organizacionais — para sua identificação e compreensão.

2.2 Custos ocultos estruturais no setor público

No âmbito da administração pública, pesquisas indicam que parcela relevante das ineficiências institucionais não é captada pelos métodos convencionais de mensuração, por estarem vinculadas à estrutura organizacional, à dinâmica dos processos internos e ao comportamento dos agentes públicos (Santos, 2022). Sousa, Ribeiro e Rodriguez (2016) investigaram a contribuição da gestão do capital intelectual para a redução de custos ocultos na administração pública e identificaram disfunções associadas a uma cultura organizacional negativa, a procedimentos ineficientes e à ausência de regulamentação e controle.

Em estudo correlato, Pessoa e Callado (2023) analisaram a relação entre características dos servidores e custos ocultos comportamentais decorrentes da má gestão do capital intelectual, encontrando associações estatisticamente significativas entre parte dessas variáveis. Já Monteiro (2015), ao investigar uma unidade de auditoria interna do Exército Brasileiro, constatou que os custos invisíveis comprometem a eficiência das atividades de auditoria, dificultando a apuração de fraudes e ampliando os impactos negativos sobre a imagem institucional quando tais falhas se tornam públicas.

Cabello e Silva (2017), por sua vez, identificaram na Universidade de Brasília custos ocultos associados à alocação inadequada de recursos e a conflitos entre principal e agente, destacando falta de coordenação, custo de politicagem, rotatividade de pessoal, espera/prazos e ausência de política formalizada de capacitação. Mais recentemente, Garlatti et al. (2025) demonstraram que a digitalização de serviços públicos, embora reduza custos diretos, gera custos ocultos como fadiga cognitiva, sobrecarga de suporte técnico e retrabalho decorrente de limitações tecnológicas.

Especificamente quanto à dimensão estrutural, a literatura entende os custos ocultos estruturais como perdas econômicas e organizacionais associadas ao próprio desenho institucional e às formas de organização do trabalho, resultantes de disfunções entre estrutura, processos e comportamentos (Silva, 2018). Segundo Zardet e Krief (2006), a estrutura organizacional é o terreno fértil das disfunções que se tornam invisíveis, porém onerosas — dimensão especialmente relevante em

órgãos públicos, cujas rotinas são fortemente burocratizadas e dependem de múltiplas instâncias decisórias.

Nesse sentido, Daigneault (2025) argumenta que os processos administrativos constituem fonte relevante de custos ocultos estruturais quando caracterizados por excessiva formalização, baixa padronização e fluxos decisórios longos, ampliando o ônus administrativo tanto para o cidadão quanto para a própria administração. De modo complementar, Silva e Severiano Filho (2011) apontam a sobreposição de tarefas e a ausência de padronização como fontes significativas de custos ocultos, por exigirem esforço adicional e tempo improdutivo na correção de falhas — entre os fatores geradores destacam-se a falta de integração entre sistemas de informação, a duplicidade de tarefas entre unidades e a morosidade processual.

Assim, no setor público, os custos ocultos estruturais tendem a se associar à burocratização excessiva, à fragmentação institucional e a processos administrativos rígidos, configurando perdas persistentes que elevam o custo do Estado e comprometem o desempenho da ação governamental (Daigneault, 2025). É nesse quadro teórico que se insere a investigação sobre a percepção dos servidores da SCGE, cujos resultados são apresentados a seguir.

3 METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa que originou este recorte caracterizou-se como exploratório-descritiva, dada a literatura ainda limitada sobre custos ocultos no setor público brasileiro (Gil, 2002). Quanto ao delineamento, tratou-se de um estudo de caso, por permitir investigação aprofundada de um único objeto organizacional (Beuren, 2013), operacionalizado por meio de levantamento (survey) de abordagem quantitativa (Marconi & Lakatos, 2017).

A instituição-objeto foi a Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco (SCGE), sediada no Recife. A amostra foi composta pelo total de servidores efetivos e comissionados da Secretaria, cerca de 185 indivíduos, dos quais 81 responderam ao instrumento, o que corresponde a 44% do universo pesquisado.

A coleta de dados foi realizada, no período de 19/12/2025 a 13/01/2026, por meio de questionário fechado, estruturado em dois blocos — perfil pessoal e profissional dos respondentes, e percepção sobre custos ocultos estruturais associados às atividades da Secretaria —, aplicado via Google Forms aos e-mails institucionais dos servidores. As afirmações relativas à percepção de eficiência e de custos ocultos foram mensuradas por escala Likert de cinco pontos, instrumento adequado à captação de percepções em estudos de natureza social aplicada à contabilidade (Feijó, Vicente, & Petri, 2020).

Para os fins deste artigo, interessam especificamente os testes estatísticos não paramétricos empregados para verificar se o perfil dos respondentes influencia sua percepção sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais. Em razão da natureza ordinal das variáveis de percepção e da ausência de pressupostos de normalidade, adotaram-se dois testes: o teste U de Mann-Whitney, aplicado às variáveis pessoais binárias — sexo e natureza (pública ou privada) da instituição de graduação —; e o coeficiente de correlação de Spearman, aplicado às variáveis de perfil pessoal contínuas ou ordinais — idade, área e tempo de formação, escolaridade — e às variáveis de atuação profissional — tempo de atuação, tempo na Secretaria, tempo na unidade, natureza do vínculo e exercício de cargo de chefia. Em ambos os testes, adotou-se nível de significância de $p = 0,01$.

O teste U de Mann-Whitney não exige normalidade nem homogeneidade de variâncias, sendo suficiente que as variáveis estejam mensuradas em escala, ao menos, ordinal (Stevenson, 2001). Seu procedimento consiste na ordenação conjunta das observações das duas amostras comparadas, com atribuição de postos a cada valor; quando os postos concentram-se de forma desigual entre os grupos, evidencia-se diferença estatisticamente significativa entre eles.

Já o coeficiente de correlação de Spearman — proposto por Charles Spearman em 1904 (Capp & Nienov, 2020) — é um teste não paramétrico que mede a intensidade e a direção da relação monotônica entre duas variáveis, sem pressupor causalidade (Pessoa & Callado, 2023). O sinal do coeficiente indica o sentido da associação (positiva ou negativa) e sua magnitude, a força da relação, sendo o p-valor utilizado para testar a hipótese nula de que o coeficiente de correlação é igual a zero.

4 RESULTADOS

Nesta seção, apresentam-se os resultados relativos à significância das relações entre o perfil dos respondentes — pessoal e profissional — e suas percepções sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais da SCGE, com nível de significância adotado de p = 0,01.

Tabela 1

Significância das diferenças de percepção considerando aspectos pessoais binários (p = 0,01)

Aspecto da eficiência geral e dos custos ocultos	**Gênero**	**Natureza da instituição de graduação**
Gerenciamento adequado dos recursos administrativos, materiais e informacionais	0,26	0,49
Acompanhamento sistemático das demandas institucionais	0,00	0,28
Levantamentos e diagnósticos sobre demandas, riscos e fragilidades	0,11	0,07
Supervisão técnica e orientação adequada das equipes	0,13	0,91
Participação em reuniões regulares de alinhamento estratégico	0,83	0,64
Planejamento ajustado diante de novas demandas ou dificuldades	0,30	0,29
Acompanhamento e avaliação sistemática das ações implementadas	0,06	0,81
Articulação adequada com outros órgãos	0,05	0,51
Registro de qualidade nos sistemas de informação	0,40	0,19
Uso de dados para priorização das atividades	0,15	0,20

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados da pesquisa (2026).

Os resultados da Tabela 1 evidenciam diferença estatisticamente significativa apenas quanto ao item "acompanhamento sistemático das demandas institucionais" (p = 0,00) para a variável sexo, sugerindo que a percepção sobre a existência ou a suficiência de mecanismos sistemáticos de monitoramento não se distribui de forma homogênea entre os grupos analisados. Sob a ótica dos custos ocultos estruturais, a

fragilidade desses mecanismos tende a constituir fator associado à sua geração, por limitar a capacidade de priorização e de realocação de recursos, favorecendo retrabalho e respostas predominantemente reativas às demandas institucionais.

Para os demais aspectos analisados, bem como para a variável natureza da instituição de graduação, não se identificaram diferenças estatisticamente significativas, o que indica percepções convergentes quanto a planejamento, supervisão, articulação institucional, registro das atividades e uso de dados para priorização, independentemente das características pessoais consideradas — reforçando o caráter predominantemente organizacional e sistêmico desses custos.

Tabela 2

Correlações de Spearman entre variáveis de perfil pessoal e a percepção de eficiência e custos ocultos (p = 0,01)

Aspecto da eficiência geral e dos custos ocultos	Idade	Área de formação	Escolaridade	Tempo de formação
Gerenciamento adequado dos recursos administrativos, materiais e informacionais	-0,228	0,088	0,043	-0,191
Acompanhamento sistemático das demandas institucionais	-0,133	0,069	0,110	-0,091
Levantamentos e diagnósticos sobre demandas, riscos e fragilidades	-0,142	-0,118	0,025	-0,175
Supervisão técnica e orientação adequada das equipes	-0,240	-0,048	0,062	-0,120
Participação em reuniões regulares de alinhamento estratégico	-0,326	-0,178	0,070	-0,101
Planejamento ajustado diante de novas demandas ou dificuldades	-0,262	-0,008	0,039	-0,274
Acompanhamento e avaliação sistemática das ações implementadas	-0,107	0,000	0,148	-0,157
Articulação adequada com outros órgãos	-0,162	0,054	0,077	0,061
Registro de qualidade nos sistemas de informação	-0,081	0,051	-0,053	-0,095
Uso de dados para priorização das atividades	-0,232	-0,064	0,146	-0,220

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados da pesquisa (2026).

A Tabela 2 revela tendência consistente de correlações negativas entre a idade dos respondentes e todos os itens de eficiência avaliados, com destaque para a participação em reuniões regulares de alinhamento (r = -0,326): quanto maior a idade do servidor, menor a concordância com a eficiência desses processos. Padrão semelhante ocorre com o tempo de formação, cujo destaque negativo recai sobre o planejamento ajustado diante de novas demandas (r = -0,274) e sobre o uso de dados para priorização (r = -0,220), indicando que servidores com mais tempo de graduação tendem a perceber maiores lacunas na agilidade institucional.

Em sentido oposto, a escolaridade apresenta correlações predominantemente positivas, embora de baixa intensidade, com destaque para o acompanhamento e avaliação sistemática das ações implementadas (r = 0,148) e para o uso de dados para priorização (r = 0,146) — sugerindo que servidores com maior titulação tendem a valorizar mais os mecanismos de avaliação e de gestão orientada por dados. Já a área de formação (Ciências Contábeis versus demais áreas) apresentou correlações

próximas de zero, denotando associação fraca com a percepção de eficiência e de custos ocultos.

Tabela 3

Correlações de Spearman entre variáveis de atuação profissional e a percepção de eficiência e custos ocultos (p = 0,01)

Aspecto da eficiência geral e dos custos ocultos	Tempo de atuação	Tempo na Secretaria	Tempo na unidade	Natureza do vínculo	Atuação em chefia
Gerenciamento adequado dos recursos administrativos, materiais e informacionais	-0,275	-0,188	-0,209	-0,184	0,131
Acompanhamento sistemático das demandas institucionais	-0,219	-0,069	-0,223	-0,099	0,052
Levantamentos e diagnósticos sobre demandas, riscos e fragilidades	-0,140	-0,254	-0,082	-0,119	0,004
Supervisão técnica e orientação adequada das equipes	-0,236	-0,012	-0,047	-0,105	0,119
Participação em reuniões regulares de alinhamento estratégico	-0,339	-0,180	-0,118	-0,273	0,108
Planejamento ajustado diante de novas demandas ou dificuldades	-0,322	-0,220	-0,134	-0,344	0,212
Acompanhamento e avaliação sistemática das ações implementadas	-0,224	-0,169	-0,267	-0,208	0,091
Articulação adequada com outros órgãos	-0,113	-0,217	-0,124	-0,158	0,180
Registro de qualidade nos sistemas de informação	-0,116	-0,278	-0,236	-0,188	-0,051
Uso de dados para priorização das atividades	-0,160	-0,299	-0,054	-0,170	0,162

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados da pesquisa (2026).

A Tabela 3 mostra que o tempo de atuação profissional apresenta as correlações negativas mais robustas de todo o conjunto de dados, sinalizando que servidores com maior tempo de carreira tendem a possuir visão mais crítica sobre a gestão institucional — sobretudo quanto à participação em reuniões regulares (r = -0,339) e ao ajuste do planejamento diante de novas demandas (r = -0,322). O tempo de permanência na Secretaria correlaciona-se negativamente, em especial, com o uso de dados para priorização (r = -0,299) e com a qualidade do registro das atividades (r = -0,278), enquanto o tempo na unidade atual associa-se, de forma negativa, ao acompanhamento e à avaliação sistemática das ações (r = -0,267).

A natureza do vínculo — que varia de cargos comissionados a servidores efetivos de carreira — apresenta correlações negativas na quase totalidade dos itens, com destaque para o planejamento ajustado (r = -0,344). Em contraste, a atuação em cargos de chefia é a única variável com correlações predominantemente positivas, ainda que de intensidade leve a moderada, sobressaindo-se no planejamento ajustado (r = 0,212) e na articulação com outros órgãos (r = 0,180), o que sugere que servidores com experiência em liderança tendem a perceber de forma mais favorável a eficiência do planejamento e a articulação institucional.

Em conjunto, as correlações das Tabelas 2 e 3 evidenciam que a experiência acumulada — expressa pela idade e pelo tempo de atuação — está associada a uma percepção mais crítica da eficiência institucional, ao passo que a supervisão técnica e a atuação em chefia caminham no sentido oposto, reforçando a interpretação de que lacunas de conhecimento ou supervisão frágil tendem a ampliar os custos ocultos de investigação posterior, uma vez que erros não detectados na origem exigem correções onerosas no futuro (Monteiro, 2015).

5 CONCLUSÃO

Este artigo teve por objetivo verificar se as percepções dos servidores da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco sobre a eficiência geral e os custos ocultos estruturais variam em função de características de perfil pessoal e de trajetória profissional. A aplicação do teste U de Mann-Whitney indicou que, entre as variáveis binárias analisadas, apenas o sexo dos respondentes apresentou associação estatisticamente significativa, e restrita ao item relativo ao acompanhamento sistemático das demandas institucionais — os demais aspectos mostraram-se percebidos de forma homogênea entre os grupos, o que reforça o caráter predominantemente organizacional, e não individual, dos custos ocultos estruturais na Secretaria.

Já as correlações de Spearman revelaram que a experiência profissional constitui o fator de perfil mais associado à percepção crítica da eficiência institucional: tanto a idade quanto o tempo de atuação — geral e na própria Secretaria — correlacionam-se negativamente com praticamente todos os aspectos avaliados, sugerindo que a vivência organizacional amplia a sensibilidade dos servidores para identificar falhas acumuladas de planejamento, comunicação e uso de dados. Em direção oposta, a escolaridade e o exercício de cargos de chefia associaram-se a percepções mais favoráveis, indicando que maior qualificação e experiência de liderança podem atuar como fatores de mitigação da percepção de custos ocultos.

Conclui-se, assim, que os custos ocultos estruturais na SCGE não se explicam de modo relevante por características pessoais isoladas, mas encontram-se fortemente vinculados às condições organizacionais do trabalho, corroborando a literatura que situa esse fenômeno no plano institucional e sistêmico (Silva, 2018; Daigneault, 2025). Ao mesmo tempo, o achado de que o tempo de carreira intensifica a percepção crítica sugere que servidores mais experientes constituem fonte valiosa de diagnóstico para o aprimoramento dos processos de controle interno.

Como limitação, destaca-se que os resultados restringem-se a uma única secretaria estadual, de natureza técnica e fiscalizadora. Para estudos futuros, recomenda-se a replicação da análise em outras secretarias, de modo a verificar se o padrão de associação entre tempo de carreira e percepção crítica de custos ocultos estruturais se repete em diferentes contextos da administração pública estadual.

REFERÊNCIAS

Beuren, I. M. (Org.). (2013). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática (3a ed.). Atlas.

Cabello, F. A., & Silva, A. J. (2017). Custos invisíveis – conflitos de interesses e o não registro de juros, multas e atualizações monetárias: o caso da Universidade de Brasília. Revista do Serviço Público, 68(1), 213-230.

Capp, E., & Nienov, O. H. (2020). Bioestatística quantitativa aplicada. UFRGS.

Daigneault, P. M. (2025). Administrative burden revisited: Advancing research and practice. Canadian Public Administration, 68(1), 159–172. https://doi.org/10.1111/capa.70000

Dutra, M., & Bornia, A. C. (2009). Gestão estratégica dos custos invisíveis: o caso das empresas estatais transmissoras de energia elétrica do Brasil. ABC Custos, 4(2), 80-102.

Feijó, A. M., Vicente, E. F. R., & Petri, S. M. (2020). O uso das escalas Likert nas pesquisas de contabilidade. Revista Gestão Organizacional, 13(1), 27-41.

Femenick, T. R. (2005). A problemática e a solução para os "custos invisíveis" e "custos ocultos". Revista da FARN, 4(1/2), 49-61.

Freitas, J. B., Costa, I., Santos, J. A., Severiano Filho, C., & Almeida, M. L. (2007b). A origem dos custos ocultos: um estudo teórico. Anais do SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia.

Freitas, J. B., & Severiano Filho, C. (2007). Apreciação dos custos ocultos do processo sucroalcooleiro em uma usina de álcool na Paraíba. Revista Gestão Industrial, 3(1), 52-63.

Gama, I. S., Souza, M. P., & Sato, S. A. S. (2009, novembro). Apreciação dos custos ocultos na indústria de laticínios do município de Cacoal – Rondônia. Anais do Congresso Brasileiro de Custos, Mendoza.

Garlatti, A., Iacuzzi, S., Pauluzzo, R., & Pericolo, E. (2025). Assessing the effect of digitalisation on a public "self-servicing" service. Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-09-2024-0186

Gil, A. C. (2002). Como elaborar projetos de pesquisa (4a ed.). Atlas.

Ji, S., & Hong, S. (2025). Hidden costs of performance management: When performance feedback encourages gaming and dysfunctional behaviors. Public Performance & Management Review, 1–25. https://doi.org/10.1080/15309576.2025.2486061

Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2017). Fundamentos de metodologia científica (8a ed.). Atlas.

Miller, J. G., & Vollmann, T. R. (1985). The hidden factory. Harvard Business Review, 63, 142-150.

Monteiro, A. F. (2015, novembro). Custos ocultos: estudo de caso em uma unidade de auditoria interna do Exército Brasileiro. Anais do Congresso Brasileiro de Custos.

Pernambuco. (2019). Decreto nº 47.667, de 1º de julho de 2019. Aprova o Regulamento da Secretaria da Controladoria Geral do Estado. Governo do Estado de Pernambuco. https://legis.alepe.pe.gov.br/texto.aspx?id=46299&tipo=

Pessoa, M. S. C. M., & Callado, A. A. C. (2023). Custos ocultos comportamentais no setor público: uma abordagem a partir do capital intelectual. Revista de Contabilidade & Controladoria, 15(1).

Rezende, F., Cunha, A., & Cardoso, R. L. (2010). Custos no setor público. Revista de Administração Pública, 44(4), 789-790.

Santos, R. M. (2022). Custos ocultos estruturais: um estudo na Secretaria de Saúde do município paraibano de Sapé [Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba].

Silva, D. H. L. (2018). Custos ocultos estruturais: um estudo no âmbito do setor agroindustrial da cachaça do estado da Paraíba [Dissertação de mestrado, Universidade Federal da Paraíba].

Silva, D. H. L., & Callado, A. A. C. (2017, novembro). Identificação dos custos ocultos no agronegócio: um estudo nos engenhos produtores de cachaça do brejo paraibano. Anais do Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis.

Silva, P. C. P., & Severiano Filho, C. (2011). Ocorrência de custos ocultos em operações de serviços: insights sobre observação em uma sociedade de economia mista no Brasil. Gestão & Produção, 18(3), 499-508.

Sousa, W. V. C., Ribeiro, C. M. A., & Rodriguez, M. V. R. Y. (2016). A contribuição da gestão do capital intelectual para minimização dos custos ocultos na administração pública. Sistemas & Gestão, 11(3), 326-341.

Stevenson, W. J. (2001). Estatística aplicada à administração. Harbra.

Valentim, I. C. D., & Callado, A. A. C. (2024, novembro). Informações sobre deficiências de controles como custos ocultos no contexto das empresas brasileiras. Anais do Congresso Brasileiro de Custos.

Zardet, V., & Krief, N. (2006). La teoría de los costos-desempeño ocultos en el modelo socioeconómico de las organizaciones [Conferência magistral].