

**O PAPEL TRANSFORMADOR DE CONSULTORIA REALIZADA POR UMA
AUDITORIA INTERNA DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO: O CASO MALHA
FINA ANCINE**

TERENCE MACHADO BOINA
UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

EWERTON ALEX AVELAR
UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS (UFMG)

JOSE PAULO BARBIERE
USP - UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

O PAPEL TRANSFORMADOR DE CONSULTORIA REALIZADA POR UMA AUDITORIA INTERNA DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO: O CASO MALHA FINA ANCINE

1 INTRODUÇÃO

A auditoria interna é um pilar fundamental para avaliar e aprimorar a eficiência dos processos em uma organização (CHAMMA et al., 2025). No contexto público, Emmanuel et al. (2013) enfatizam que a auditoria interna integra a estrutura de controle e seus membros são responsáveis por subsidiar a administração com informações sobre a adequação e a eficácia do sistema de controle interno. Ao longo do tempo, o escopo do auditor interno se expandiu, incorporando atividades de consultoria, um aspecto realçado por diversos estudos nas últimas décadas, como Saul (1986), Brody e Lowe (2000), Betti e Sarens (2021) e Ardianto et al. (2023). Embora essa ampliação possa gerar desafios, como conflitos de interesses e sobrecarga de trabalho (BRODY; LOWE, 2000; SELIM et al., 2009), a literatura também aponta inúmeros benefícios para os profissionais e as organizações (SELIM et al., 2009; BETTI et al., 2023).

Em trabalhos de consultoria por parte da auditoria interna, desde o século passado, autores como Saul (1986) já destacavam a importância de construir relacionamentos colaborativos, alinhar expectativas com a alta administração, possuir conhecimento sólido do negócio e focar em resultados efetivos. Nesses trabalhos, a auditoria interna não apenas identifica dificuldades, mas também aponta fatores críticos de sucesso, garantindo que seu assessoramento, aconselhamento e apoio contribuam efetivamente para a organização. A evolução do papel consultivo da auditoria interna ganha uma nova dimensão com a crescente necessidade de conhecimento em soluções tecnológicas disruptivas, especialmente o emprego de inteligência artificial (IA). Para que a auditoria interna continue a ser um pilar estratégico na administração pública, é imperativo que seus profissionais dominem não apenas as nuances do negócio, mas também as capacidades e limitações das tecnologias emergentes. Com o domínio desse conhecimento, é possível que a auditoria interna identifique oportunidades para otimizar processos, prever riscos e impulsionar a inovação por meio de ferramentas baseadas em IA.

Essa conjuntura é exemplificada pela atuação da auditoria interna da Agência Nacional do Cinema (Ancine), uma agência reguladora federal brasileira. Diante do histórico acúmulo de contas de projetos audiovisuais financiados com recursos públicos federais e da limitada capacidade operacional para analisá-las, a Ancine, em parceria com a Controladoria-Geral da União (CGU), desenvolveu e implementou o projeto Malha Fina entre 2023 e 2024. Este projeto, por meio de uma solução tecnológica que emprega IA, buscou automatizar as análises de cumprimento do objeto e financeiras desses projetos audiovisuais (ANCINE, 2024abc). A auditoria interna da Ancine teve um papel crucial no desenvolvimento e implementação deste projeto disruptivo, atuando em um trabalho de consultoria (ANCINE, 2024d, 2025).

Diante desse cenário, formulou-se o seguinte problema de pesquisa: como a auditoria interna da Agência contribuiu em seu trabalho de consultoria para o processo de desenvolvimento e implementação do Malha Fina? Assim, este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa qualitativa e exploratória que visou analisar o trabalho de consultoria executado pela auditoria interna da Ancine, entre os anos de 2023 e 2024, no processo de desenvolvimento e implementação do Projeto Malha Fina. Para tanto, foram propostos e cumpridos os seguintes objetivos específicos: (a) relatar a formação e as implicações do passivo de contas pendentes de análise conclusiva da Agência; (b) realçar o papel do Tribunal de Contas da União (TCU) para a busca de soluções tecnológicas condizentes com o problema operacional da Ancine; (c) descrever a atuação da auditoria interna da Agência em seu trabalho de consultoria; (d) reportar as principais dificuldades detectadas pela auditoria interna no desenvolvimento e na implementação do projeto Malha Fina Ancine; e (e) mapear os fatores críticos de sucesso

reconhecidos pela auditoria interna da Agência para a implementação exitosa do projeto Malha Fina Ancine.

Em termos de contribuições, este estudo ilustra como a combinação de teorias de gestão, habilidades interpessoais e tecnologias disruptivas pode transformar desafios estruturais em oportunidades de inovação. As contribuições teóricas reforçaram a importância de abordagens sistêmicas e colaborativas, enquanto as práticas demonstraram ganhos tangíveis em eficiência, transparência e gerenciamento de riscos. O estudo de caso destaca o papel estratégico da auditoria interna na modernização do setor público, equilibrando conformidade com criatividade. Ademais, o projeto evidenciou que a adoção de IA em contextos regulatórios exige uma associação de excelência técnica, governança de dados e adaptação cultural. Isso reforça teorias sobre a complexidade regulatória e a necessidade de modelos adaptativos em ambientes públicos.

Este artigo é composto por cinco seções, incluindo esta Introdução. Na seção 2, apresenta-se a revisão da literatura, mapeando o estado da arte da temática. Na seção 3, discorrem-se os procedimentos metodológicos. Nas seções 4 e 5, descrevem-se e discutem-se os resultados, respectivamente. Por fim, na seção 6, evidenciam-se as conclusões do estudo, seguidas pelas referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

De acordo com Faiteh e Aasri (2022), como o mundo passou por mudanças rápidas e drásticas nas últimas décadas que impactaram significativamente as organizações, não é de se surpreender que os auditores internos sejam considerados um relevante grupo de profissionais qualificado para contribuir com o estabelecimento de uma boa governança corporativa. Conforme Chamma et al. (2025), em um ambiente no qual as organizações evoluem rapidamente e a complexidade operacional se intensifica, o trabalho da auditoria interna permite avaliar e melhorar os processos internos das organizações.

De acordo com Brody e Lowe (2000), desde o século passado, os auditores internos têm visto seu papel evoluir, deixando de desempenhar funções mais tradicionais para se concentrar em agregar valor à organização. Os auditores internos estão sendo solicitados a prestar consultoria em diversas atividades organizacionais. Betti e Sarens (2021) afirmam que, como parceiros de negócios, os auditores internos devem desenvolver uma mentalidade voltada para funções de consultoria, a fim de orientar as organizações em relação a mudanças estratégicas, alinhando-se com as normas globais de auditoria interna (IIA, 2024a). Nelas, a auditoria interna é conceituada como “um serviço independente e objetivo de avaliação e consultoria, criado para agregar valor e melhorar as operações de uma organização”. Ademais, os serviços de consultoria, dentre os quais se destacam “criação e implementação de novas políticas, processos, sistemas e produtos”, “oferecem orientação aos stakeholders de uma organização, sem prestar avaliação ou assumir responsabilidades de gestão”.

É importante ressaltar que, desde o século passado, Saul (1986) já enfatizava a necessidade de transição do papel do auditor interno de um fiscalizador financeiro para um agente de mudança e consultor estratégico. O autor salientou como os auditores poderiam contribuir para o aprimoramento de sistemas de controle organizacional, alinhando-se às demandas dinâmicas e complexas das organizações modernas, especialmente em setores de serviços e informação. Nesse sentido, Saul (1986) destacou que, para além de habilidades técnicas, eram fundamentais mudanças de habilidades para os auditores internos, com o desenvolvimento de competências interpessoais, diagnósticas e de gestão de mudanças. Assim, a eficácia do trabalho da auditoria dependia da construção de relacionamentos colaborativos com a alta administração e demais gestores tomadores de decisão da organização. O foco do trabalho da auditoria deveria estar

nos resultados organizacionais, com a melhoria contínua de sistemas de controle e no apoio à implementação de mudanças, não apenas na identificação de falhas (SAUL, 1986).

Aspectos positivos e negativos da assunção do papel de consultor por parte dos auditores internos é destacado por diversos estudos. Selim et al. (2009), por exemplo, verificaram que o envolvimento da auditoria interna em tarefas de consultoria é visto pelos auditores internos como algo benéfico em relação à equipe, ao moral, à posição geral da auditoria interna na organização, ao desempenho da auditoria e à capacidade de agregar valor. Brody e Lowe (2000), em contrapartida, ressaltam que a consultoria pode criar conflitos de interesses, visto que os auditores internos podem assessorar e, posteriormente, realizar auditorias em um mesmo setor. Assim, os auditores internos seriam obrigados a desempenhar o papel de avaliador e consultor, o que pode dificultar a objetividade do auditor interno em seus julgamentos. Selim et al. (2009) também ressaltam a possibilidade do aumento da carga de trabalho desses profissionais. Já Ardianto et al. (2023) demonstraram evidências de que a função de auditoria interna pode não agregar o valor esperado nesse tipo de trabalho.

Ademais, ao longo do século XXI, autores como Bou-Raad (2000), Hass et al. (2006) e Mattei et al. (2021) também realçaram a necessidade de capacitação dos auditores internos em gestão de projetos. Wang et al. (2022) afirmam que, como um departamento orientado a projetos, a função de auditoria interna desempenha um papel importante no controle interno e na governança corporativa. Nesse sentido, Bennett (2014) encontrou evidências de que, em organizações nas quais os auditores internos estão envolvidos em projetos, houve uma melhoria na identificação, em tempo hábil, de problemas que poderiam impactar negativamente o desempenho organizacional. Assim, a alta administração, portanto, deve considerar o uso da auditoria interna como um recurso de revisão independente para garantir que controles robustos sejam incorporados aos processos de gerenciamento de projetos e que os projetos estejam progredindo de acordo com as expectativas dos interessados (BENNETT, 2014). Já Wang e Li (2011) destacam que o envolvimento da auditoria interna na gestão de riscos de projetos, como uma nova direção de progresso da área, proporciona oportunidades de autodesenvolvimento dos profissionais e aumenta a competitividade das organizações.

Bennett (2014) também destaca a necessidade de os auditores serem cada vez mais demandados em novas habilidades ao ampliar sua atuação. Corroborando, Betti e Sarens (2021) afirmaram que a digitalização do ambiente de negócios está induzindo mudanças nas habilidades esperadas da função de auditoria interna, mudando o foco de conhecimentos financeiros para conhecimentos em tecnologia da informação e ciência de dados. Nessa conjuntura, Álvarez-Foronda et al. (2023) verificaram que o uso de ferramentas inovadoras para análise de dados permite redução do tempo de trabalho e reestruturação do tempo investido. Já Betti et al. (2023) salientaram a importância do uso de tecnologias referentes a ciência de dados e da execução de atividades de consultoria pelos auditores internos para melhorar a qualidade percebida da função, já que os gestores percebem: (i) os auditores como mais competentes quando utilizam análise de dados; (ii) as recomendações desses profissionais como mais relevantes quando realizam atividades de consultoria; e (iii) melhoria do relacionamento com os auditores.

Dentre as ferramentas emergentes (e disruptivas), destaca-se a IA, que, de acordo Schiff et al. (2024), está sendo cada vez mais usada para auxiliar a tomada de decisões nas organizações. Conforme Chammaa et al. (2025), essa tecnologia oferece soluções promissoras para modernizar e otimizar práticas organizacionais. Nwanganga e Chapple (2020) definem a IA como qualquer técnica utilizada com a finalidade de fazer um sistema computadorizado imitar o comportamento humano. Trata-se de uma área em desenvolvimento desde meados do século XX, sendo que, atualmente, quando se fala de IA, salvo raras exceções, estar-se-á falando de algoritmos empregados em modelos de aprendizado de máquina – abordagem amplamente

utilizada no século XXI para aplicações no cotidiano. Segundo Nwanganga e Chapple (2020), essa abordagem pode ser compreendida como uma subárea da IA que aplica diferentes técnicas a dados com os propósitos de gerar novos conhecimentos e de generalizá-los a partir de exemplos.

Portanto, a adoção cada vez mais ampliada de ferramentas de IA nas organizações potencializa a criação de serviços de consultoria, como a avaliação da governança de dados de IA, a auditoria de algoritmos e a assessoria na implementação de projetos de IA nas organizações. Essa transição exige um compromisso contínuo com o aprendizado e o desenvolvimento profissional, garantindo que a auditoria interna mantenha sua relevância e capacidade de agregar valor em um ambiente crescentemente digitalizado e impulsionado por dados.

3 METODOLOGIA

A pesquisa apresentada neste trabalho consistiu em um estudo de caso único desenvolvido na Ancine entre 2023 e 2024. Tal pesquisa teve um caráter qualitativo e exploratório. De acordo com Cassel e Symon (1994), esse tipo de pesquisa inclui a utilização de métodos geralmente associados ao levantamento e à análise de um texto escrito ou falado ou, ainda, uma observação direta de um comportamento pessoal. De acordo com Yin (2015), os estudos de casos se caracterizam pela observação direta dos acontecimentos, na conjuntura da vida real, principalmente quando os limites entre o fenômeno (teoria) e o contexto prático (real) ainda não estão bem definidos. O estudo de caso foi realizado na Ancine, uma autarquia especial federal com atribuições de regulação, fiscalização e fomento à indústria cinematográfica e videofonográfica nacional, criada por meio da Medida Provisória nº 2.228-1/2001.

No que tange às técnicas para a coleta de dados, foram empregadas: entrevistas semiestruturadas e não-estruturadas, observação participante e a pesquisa documental. Fontana e Frey (2005) salientam que a entrevista semiestruturada possui uma proposta de natureza exploratória, na qual o entrevistador emprega um roteiro de entrevista relativamente aberto, possibilitando maior amplitude em relação a outros métodos existentes de natureza qualitativa. Por seu turno, as entrevistas não-estruturadas possibilitam mais liberdade ao entrevistado para interpretar acontecimentos e opinar sobre os eventos, haja vista a inexistência de uma estrutura pré-determinada (FONTANA; FREY, 2005). Já na observação participante, o pesquisador acompanha o comportamento das pessoas e desenvolve conversações com alguns ou com todos os participantes destas situações, além de descobrir interpretações sobre os acontecimentos observados (TEDLOCK, 2005). Por sua vez, segundo Bardin (2016), a pesquisa documental geralmente é empregada a partir de registros escritos ou em meio magnético usados como fontes de informação.

Tendo em vista a divulgação do serviço de consultoria conduzido pela auditoria interna da Ancine no tocante ao projeto Malha Fina (Ancine, 2024d, 2025), inicialmente, os pesquisadores entraram em contato com o chefe de auditoria interna da Ancine para a realização das entrevistas. Foram entrevistados o chefe de auditoria e um auditor interno da Agência, pois ambos compuseram a equipe de trabalho da consultoria e participaram diretamente do processo de implementação do projeto Malha Fina Ancine. Realça-se que um dos pesquisadores também atuou no processo de implementação desse projeto, acompanhando as condutas e realizando interações com servidores da Agência e da CGU envolvidos naquele projeto.

Para a elaboração do roteiro da entrevista, os aspectos fundamentais abordados relacionaram-se com: (a) entendimento sobre a Agência, os problemas e os riscos de gestão identificados pela auditoria interna, (b) relacionamento da auditoria interna com a alta administração para fins de saneamento dos problemas e de minimização dos riscos, (c) identificação de possíveis soluções pela auditoria interna, (d) articulação da auditoria interna com entes institucionais da

administração pública federal brasileira, (e) proposição do trabalho de consultoria da auditoria interna, (f) dificuldades e fatores críticos de sucesso para a execução do trabalho de consultoria para a implementação da solução e (g) resultados e lições aprendidas para a auditoria interna a partir desse trabalho de consultoria. No decorrer das entrevistas, outros questionamentos foram realizados a fim de coletar interpretações e opiniões dos entrevistados a respeito dos acontecimentos relacionados com o trabalho de consultoria e com a atuação dos demais participantes para a implementação do projeto Malha Fina Ancine. As documentações analisadas pelos pesquisadores para a condução da pesquisa científica foram selecionadas a partir de indicações dos entrevistados e abordaram basicamente informações públicas disponibilizadas em sítios eletrônicos, tais como normativos da Ancine, acórdãos do TCU, notícias do projeto do Malha Fina Ancine e relatórios anuais da auditoria interna.

A análise dos dados foi realizada a partir da técnica de análise de conteúdo conforme preconizado por Bardin (2016). Para codificação dos dados, empregou-se o “tema” como unidade de contexto. Para categorização, usou-se o critério semântico considerando um sistema de categorias prévio, que incluiu: “ações institucionais”, “papel dos auditores”, “ferramentas utilizadas”, “dificuldades enfrentadas”, “benefícios”, “fatores críticos de sucesso”, dentre outros. Tais categorias foram previamente avaliadas para seguir os critérios preconizados por Bardin (2016) de exclusão mútua, homogeneidade, pertinência, objetividade e produtividade.

Visando ampliar a confiabilidade dos dados e das análises, foi utilizada a técnica de triangulação de dados de Yin (2015), de forma a confrontar as informações e validá-las (ou refutá-las). Assim, sempre que viável, os dados oriundos de uma fonte foram confrontados com outras fontes. Essa técnica considerou análises de dados primários e secundários, entrevistas e contatos posteriores à entrevista, para complementação dos dados e informações e esclarecimento de dúvidas. Dessa maneira, foi possível analisar o fenômeno com informações de distintas fontes, utilizando-os para corroborar, contrastar, elaborar ou iluminar o problema da pesquisa investigado, procurando reduzir vieses pessoais e metodológicos e aumentando a capacidade de generalização analítica das lições extraídas dos resultados do estudo.

4 RESULTADOS

4.1 Formação de passivo de análise de projetos audiovisuais

Como os projetos audiovisuais nacionais autorizados pela Agência, em regra, são financiados com recursos públicos federais, é obrigação constitucional a apresentação das contas pelos executores/proponentes dos projetos. Nesse diapasão, o processo de prestação de contas se configura como uma relação social: quem disponibiliza ou autoriza (comumente, o ente público) o uso de recursos financeiros e o executor (habitualmente, um ente privado) de um projeto que emprega tais recursos financeiros para uma determinada finalidade. Nessa relação social, o ente público decide, ao final do processo, se o ente privado aplicou de maneira correta os recursos disponibilizados e se os objetivos da política pública foram alcançados.

Desde a criação da Agência, houve um acúmulo substancial de análises pendentes (o passivo de análise de projetos audiovisuais) de conclusão, devido, dentre outros aspectos, à insuficiência da capacidade operacional para a demanda apresentada e historicamente crescente. Esse problema histórico possui implicações de governança, gestão de riscos e controles internos. No que concerne à governança, atrasos nas análises das contas comprometem a transparência e o controle social dos resultados da gestão governamental para a sociedade, os órgãos de controle e os agentes regulados, impactando negativamente na credibilidade e na confiança da instituição com as partes interessadas.

No que concerne aos riscos, a morosidade na análise das contas dos projetos audiovisuais fomentados com recursos públicos federais pode potencializar o risco legal de prescrição

intercorrente e de pretensões punitiva e de ressarcimento no exercício do poder de polícia da Ancine (TCU, 2022). Nesse diapasão, determinados agentes econômicos, que cometeram ilícitos e irregularidades em projetos audiovisuais que fazem parte do passivo de projetos com pendência de análise conclusiva das contas, podem continuar se beneficiando de recursos públicos federais para a execução de outros projetos audiovisuais. No limite, as práticas indevidas cometidas por esses agentes econômicos podem se perpetuar até que a organização pública identifique, penalize e oriente para que a conduta deletéria não ocorra novamente.

A ausência das análises das contas de projetos audiovisuais também pode intensificar as dificuldades na constatação e punição de desvios, irregularidades e inconformidades cometidos por agentes regulados, aumentando o risco de inadimplências, de não cumprimento do objeto, perdas e má aplicação de recursos públicos, indo de encontro com os objetivos da política pública. Ademais, pode causar danos à imagem e custos excessivos a agentes regulados em virtude de eventuais penalidades e diligências a serem respondidas em um lapso temporal demasiado entre a apresentação e a análise das contas. Além disso, esses custos atribuídos aos agentes regulados beneficiados por recursos públicos federais podem ser provocados por perdas ou extravios de documentos críticos na instituição pública.

Em termos de equipe de trabalho, a sobrecarga nos responsáveis pelas análises das contas dos projetos audiovisuais pode gerar baixa produtividade, erros, omissões e danos físicos e mentais. Nesse sentido, insatisfações e estresse decorrentes da pressão por resultados podem acarretar afastamentos, remoções e saídas de agentes públicos. Assim, ambientes sobrecarregados tendem a ser mais vulneráveis a práticas inadequadas, como negligência e favorecimento indevido de interessados, com vistas ao alcance espúrio de resultados e de vantagens indevidas.

Danos à imagem institucional também podem ser gerados perante a sociedade, órgãos de controle e agentes regulados. Esses danos, inclusive, podem ser originados de auditorias externas empreendidas por órgãos de controle, assim como investigações e ações judiciais requeridas por órgãos de defesa dos direitos sociais e individuais indisponíveis e da ordem jurídica. Ambos os casos, bem como denúncias, podem gerar reportagens de órgãos de imprensa comunicando para a sociedade os problemas enfrentados pela organização pública.

No tocante aos controles internos, esse acúmulo de contas não analisadas de projetos audiovisuais fomentados com recursos públicos federais pode indicar deficiências em processos, procedimentos e sistemas internos decorrentes da ausência de mecanismos eficazes para análise tempestiva. Nessa conjuntura, pode sinalizar carências de coleta, processamento, rastreabilidade e análise da documentação necessária e de fiscalização do cumprimento de prazos para que as contas dos projetos fomentados sejam avaliadas em tempo hábil, o que compromete a gestão baseada em evidências e o desenvolvimento de métricas factíveis de mensuração de desempenho individual e organizacional.

4.2 Tribunal de Contas da União e a busca de soluções

Agrega-se a esse conjunto de aspectos o fato de que os Acórdãos nº 4.835/2018 – TCU – 2ª Câmara e 721/2019 – TCU – Plenário determinaram que a Ancine analisasse integralmente as prestações de contas dos projetos audiovisuais. Especificamente, o item 9.3.4 do Acórdão de 2019 sugeria o emprego de novas tecnologias da informação nos procedimentos de prestação de contas, podendo contribuir para a maior celeridade e efetividade no processo de prestação de contas dos repasses de recursos federais, assim como para a maior fidedignidade e confiabilidade das informações prestadas (TCU, 2018, 2019a).

Diante desse cenário e da permanência do problema enfrentado pela Agência, a auditoria interna da Ancine, entre o final de 2022 e o início de 2023, empreendeu um processo de reflexão para buscar soluções para o problema do estoque substancial de contas de projetos audiovisuais

pendentes de análise conclusiva. Desse processo de ponderação, concluiu-se que seria necessária uma medida que mitigasse os principais riscos indesejados envolvidos para a política pública, para a entidade pública e a sociedade, que estivesse alinhada com as melhores práticas de controles internos e trouxesse dinamicidade, transparência, eficiência, eficácia e efetividade, inclusive no tocante à economia processual, duração razoável dos processos e racionalidade administrativa.

Nessa busca de soluções, a auditoria interna da Ancine identificou a metodologia de análise automatizada construída no âmbito do conhecido projeto Malha Fina do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Em 2020, o FNDE firmou acordo de cooperação técnica nº 19/2020 com a CGU para o desenvolvimento e uso de técnicas avançadas da ciência de dados e da IA em um novo processo de análise das prestações de contas (CGU, 2020).

De forma similar à Ancine, o projeto Malha Fina do FNDE foi empreendido não apenas para aprimoramento de seu processo de análise de contas de projetos fomentados, mas também para atender determinações do Acórdão nº 3061/2019 – TCU – Plenário (TCU, 2019b). Conforme FNDE (2021), o projeto Malha Fina foi constituído com base nos seguintes três pilares: (i) Curva ABC – indica referenciais de tolerância a risco com o uso de valores mínimo e máximo para análise das prestações de contas; (ii) Trilhas – testes objetivos utilizados para a constatação de possíveis irregularidades como situações que caracterizem prejuízo ao erário; e (iii) Modelo Preditivo – sinaliza as prestações de contas com probabilidade de conter indícios de danos ao Erário. A legitimidade desse modelo de análise e avaliação automatizada do FNDE, recentemente, foi reconhecida, ainda que de forma tácita, pelo próprio TCU (2025).

4.3 Planejamento do trabalho de consultoria

Assim, no início de 2023, a auditoria interna da Ancine apresentou à alta administração da Agência uma proposta de solução automatizada para análise de contas de projetos audiovisuais, inspirada no modelo Malha Fina FNDE. Destacou-se que, embora bem-sucedido em seu propósito, o modelo original demandaria adaptações para aplicação no contexto da Ancine, especialmente quanto à inclusão da análise do cumprimento do objeto, considerando que o modelo do FNDE se concentrou majoritariamente em dados financeiros. Foi sugerida a articulação institucional com a CGU para viabilizar suporte técnico e orientações, dada a *expertise* daquele órgão na concepção do modelo original. A auditoria interna da Ancine também apontou os ganhos esperados com a adoção da ferramenta, notadamente em termos de celeridade, eficiência, eficácia e efetividade na análise das contas, além da contribuição para a integridade processual, conformidade normativa e fortalecimento da governança institucional.

Com o apoio da alta administração à proposta apresentada, a auditoria interna da Agência formalizou trabalho de consultoria, na modalidade de assessoramento, definindo objetivo, escopo e expectativas junto à gestão. Avaliaram-se que os ganhos potenciais decorrentes da modernização dos processos de análise de contas de projetos audiovisuais superariam os custos associados à atuação conjunta das equipes da auditoria interna, da CGU e das áreas gestoras envolvidas.

Foi ainda avaliado pelo chefe de auditoria que, coletivamente, a equipe de auditoria da Agência responsável pela execução do trabalho possuía, de acordo com o nível de experiência de cada membro, o conhecimento, as habilidades e as capacidades de interlocução, diálogo, análise e avaliação de dados, uso de técnicas, ferramentas e tecnologias apropriadas, identificação, análise e avaliação de riscos, apresentação e comunicação de informações, indo ao encontro do esperado por Bou-Raad (2000), Hass et al. (2006), Hahn (2015) e Mattei et al. (2021). Ademais, avaliou-se que a equipe de auditoria da Agência possuía conhecimentos adequados sobre a

regulamentação da Agência sobre o objeto, a estrutura de governança relativa ao objeto, os controles internos atinentes ao objeto e as práticas mercadológicas dos agentes regulados.

Com a intermediação da auditoria interna, a Ancine firmou um termo de compromisso de consultoria com a CGU, para que o órgão central de gestão de riscos e controle interno do poder executivo federal fornecesse o apoio técnico e científico especializado fundamental para o sucesso do projeto. Nessa parceria, foram estabelecidos os objetivos, o escopo, a metodologia de trabalho, as etapas e o cronograma de execução, as responsabilidades entre as partes e um plano de comunicação estabelecendo os responsáveis pelas entregas ao longo do tempo.

4.4 Execução do trabalho de consultoria

Na execução do trabalho de consultoria, foram primeiramente definidas as equipes que participariam do projeto Malha Fina Ancine e suas respectivas responsabilidades. Dessa maneira, a equipe da auditoria interna da Agência prestaria o assessoramento na forma de interlocução com a CGU, apoio e orientação da equipe dos gestores da Ancine e contribuição técnica com conhecimento de IA.

No que tange às linhas de defesa do IIA (2024b), o grupo de gestores da Agência atuou como primeira linha responsável pela execução dos controles internos, enquanto a equipe da CGU como segunda linha complementando conhecimentos e experiência para a gestão de riscos e a execução dos controles internos da primeira linha e a auditoria interna atuou como a terceira linha com o trabalho de consultoria objetivo para apoiar a primeira e segunda linhas a respeito da adequação e eficácia do projeto desenvolvido.

A atuação da auditoria interna ocorreu desde a validação metodológica até o suporte técnico contínuo, garantindo que as etapas do projeto seguissem as melhores práticas de gestão, estivessem em conformidade com as regulamentações vigentes, bem como assegurando a integridade das análises realizadas e promovendo maior segurança e confiabilidade nos processos decisórios da Agência. De forma resumida, a auditoria interna da Ancine: (a) assessorou na definição e padronização dos critérios para as trilhas financeiras e não financeiras, assegurando a robustez e a eficácia da análise automatizada; (b) orientou o processo de identificação de riscos e propôs a adoção de controles preventivos e detectivos, com vistas a mitigar prejuízos ao Erário e reduzir a probabilidade de prescrição de processos, aumentando a eficiência do projeto desenvolvido; e (c) acompanhou de forma sistemática as etapas do projeto, promovendo ampla participação e intermediando a interlocução entre as equipes técnicas da Ancine e da CGU, nos prazos estipulados, bem como subsidiando com informações relevantes o processo decisório da alta administração da Agência.

Coube o levantamento dos dados dos projetos audiovisuais com contas pendentes de análise conclusiva à equipe gestora da Ancine, bem como daqueles com análises já finalizadas, com vistas a subsidiar o desenvolvimento do modelo preditivo. Esses dados também seriam utilizados na elaboração de cenários para aplicação da Curva ABC, sendo solicitada a estimação do custo médio da análise manual de contas, de modo a permitir comparações entre os cenários e auxiliar na definição das trilhas automatizadas. Caberia ainda à gestão propor e debater, em conjunto com a auditoria interna e a CGU, os fluxos das trilhas de automatização.

À CGU, por sua vez, competiu participar das reuniões técnicas, formular questionamentos relevantes para o desenvolvimento do projeto, analisar os dados fornecidos, construir e apresentar o modelo preditivo e contribuir para a estruturação das trilhas automatizadas, com base em sua experiência e conhecimento técnico. Nessas reuniões entre os gestores da Ancine e a equipe da CGU, a auditoria interna procurou estabelecer uma abordagem colaborativa e participativa, ouvindo os gestores da Agência para entender os processos e suas limitações,

mediando eventuais conflitos entre participantes e propondo soluções consensuais baseadas em diálogos e análises criteriosas conforme as evidências disponíveis.

No decorrer da execução do trabalho de consultoria, a auditoria interna se deparou com dificuldades e desafios multifacetados que ultrapassaram as dificuldades tecnológicas geralmente associadas ao uso de IA. Apesar do potencial de inovação e dos benefícios esperados em termos de eficiência, acurácia e transparência do processo de análise das contas dos projetos audiovisuais, o sucesso de uma iniciativa dessa magnitude com suas características peculiares depende substancialmente da superação de barreiras de natureza organizacional, cultural e informacional. A adoção de tecnologias disruptivas, como os modelos preditivos de IA, frequentemente desafia estruturas tradicionais caracterizadas por processos manuais, hierarquias rígidas e aversão a mudanças. A resistência a transformações que impliquem reestruturação de rotinas e modificações de processos decisórios humanos por modelos estatísticos preditivos mostrou-se um obstáculo significativo. Uma das possíveis explicações se relaciona com a desconfiança sobre os algoritmos de IA e com ameaças percebidas à autonomia das pessoas que realizam a atividade de análise e avaliação das contas de projetos audiovisuais.

Outro aspecto crítico foi a escassez de dados estruturados e prontamente disponíveis, condição essencial para o treinamento de algoritmos de IA. As informações sobre os projetos audiovisuais analisados estavam, em grande parte, dispersas entre múltiplos sistemas e formatos, usualmente armazenadas em documentos não estruturados (como planilhas eletrônicas e relatórios em formato PDF) e com inconsistências entre si. A demora no levantamento desses dados foi agravada pela carência de padronização na prestação de contas dos projetos, uma vez que muitos deles respeitavam regras distintas, haja vista a quantidade de modificações normativas da Agência ao longo do tempo. Tal fato exigiu um intenso e demorado trabalho de extração, normalização e validação dos dados, antes que pudessem ser utilizados com confiabilidade pelos modelos computacionais.

Em síntese, a experiência relatada demonstra que o desenvolvimento de projetos de IA em contextos de alta complexidade regulatória e institucional, como é o caso da análise de contas de projetos audiovisuais, demandam excelência técnica e uma abordagem sistêmica que contemple transformação cultural, governança de dados e gestão da mudança. Tais elementos e interdependências sociotécnicos são precondições para que o potencial da tecnologia se converta, de fato, em resultados concretos de eficiência, integridade e inovação no setor público. Não obstante as dificuldades e os obstáculos constatados no decorrer do trabalho de consultoria, ressaltam-se os fatores críticos de sucesso no Quadro 1, que atuam como vetores estratégicos de viabilidade e sustentabilidade da iniciativa.

Quadro 1: Síntese dos fatores críticos de sucesso do projeto

Fator	Descrição	Papel/Função no Sucesso
Alta administração	Patrocínio explícito e ativo da alta direção da Ancine (instância máxima de governança). Vinculação do projeto aos objetivos estratégicos da Ancine (busca de eficiência, eficácia, efetividade).	Garantiu estabilidade, alinhamento estratégico, recursos necessários e legitimidade ao projeto. Superou resistências internas. Alinhamento político e suporte necessário além das fronteiras da Ancine. Garantiu que o projeto atendesse a necessidades reais e tivesse propósito claro, justificando o investimento e esforço.
Auditoria Interna	Atuação como consultor técnico, não fiscalizador. Facilitadora da	Forneceu expertise em governança, riscos e controles; mediou entre áreas técnicas e gestão; agilizou processos; dialogou e amenizou oposições

Fator	Descrição	Papel/Função no Sucesso
	comunicação, transparência e resolução de entraves.	à mudança tecnológica. Mantinha todos informados, construía confiança e permitia identificar e resolver problemas rapidamente.
CGU	Disponibilização de equipe técnica com expertise em algoritmos de IA.	Garantiu a base técnica robusta para viabilidade do modelo de IA aderente à realidade operacional da Agência; legitimou o projeto como iniciativa inovadora do Estado.
Gestores da Ancine	Envolvimento direto no desenvolvimento, fornecendo conhecimento profundo dos processos e regras do setor audiovisual.	Garantiu a correta modelagem das variáveis críticas; sensibilizou servidores e mitigou resistências, superando barreiras culturais e operacionais.

Fonte: Dados da pesquisa

4.5 Comunicação final do trabalho de consultoria e implementação do projeto Malha Fina Ancine

Em 2024, foram realizadas as comunicações preliminares e finais do trabalho de consultoria empreendido pela auditoria interna aos gestores envolvidos diretamente na execução do projeto e à alta administração da Agência. Foram propostas a integração do modelo preditivo confeccionado pela CGU na governança tecnológica da Agência e o desenvolvimento de uma nova versão aprimorada. Ademais, foi proposta a priorização de processos com maior nível de risco de prescrição no passivo restante, com vista à consolidação dos avanços e à promoção do aprimoramento do novo modelo de análise de contas de projetos audiovisuais financiados com recursos públicos federais administrados pela Ancine.

Além disso, a auditoria interna recomendou: (a) o aprimoramento do modelo preditivo e das trilhas automatizadas por meio da incorporação de novos dados, refinamento de variáveis e atualização dos algoritmos de IA com base no desempenho observado e na retroalimentação dos resultados; (b) a necessidade de promoção da transparência ativa de seus resultados com a elaboração e a divulgação de um painel interativo no sítio eletrônico da Agência, reforçando o compromisso da Ancine com a modernização e a eficiência na gestão de recursos públicos; (c) investimento na criação de uma governança de dados estruturada, com padronização de formatos, interoperabilidade entre sistemas e uso intensivo de metadados. Esse esforço, além de facilitar o funcionamento do modelo automatizado, contribuiria para a construção de uma base de evidências qualificada para subsidiar a formulação, monitoramento e avaliação de políticas públicas no setor audiovisual.

Conforme Ancine (2024a), mediante Portaria Ancine nº 655-E, de 13 de dezembro de 2024, o modelo Malha Fina Ancine foi oficialmente instituído para análise e avaliação do passivo de prestação de contas de projetos audiovisuais da Agência. Em cumprimento a uma recomendação da auditoria interna, foi estabelecido que os resultados da aplicação do Malha Fina Ancine fossem amplamente publicados, inclusive por meio de painel interativo no sítio da Agência, conforme se observa em Ancine (2024e), e os interessados notificados da homologação e do arquivamento do processo administrativo no prazo de 90 (noventa) dias.

Pode-se dizer que a implantação do projeto Malha Fina Ancine foi um marco na modernização tecnológica dos processos de análise de prestações de contas no setor audiovisual brasileiro. Por intermédio do modelo tecnológico, em um primeiro momento, foi possível aferir benefícios financeiros e não financeiros de aproximadamente R\$ 665 milhões em custos operacionais

economizados (o que representa cerca de cinco vezes o orçamento anual da Agência) decorrentes de uma economia de análise processual equivalente a 24 anos de trabalho manual. A adoção do modelo disruptivo e inovador de análise contábil de projetos audiovisuais reflete não apenas a capacidade de adaptação da Agência às demandas contemporâneas, mas também o impacto transformador da colaboração institucional e do uso de inovação tecnológica na administração pública federal brasileira. Entende-se que a experiência adquirida e os resultados alcançados servirão de base para o aprimoramento das políticas públicas do audiovisual gerenciadas pela Ancine, consolidando sua atuação como um agente estratégico e transformador no desenvolvimento do setor audiovisual brasileiro.

Por fim, para fins de consolidação, apresenta-se o Quadro 2 com as etapas-chave, aspectos para se estimar os custos, as lições aprendidas e as métricas de monitoramento pós-implantação do projeto Malha Fina que podem ser aplicados em projetos semelhantes na administração pública.

Quadro 2: Modelo para replicação na administração pública de projetos semelhantes ao “Malha Fina”

Etapas-Chave	Estimação de custos	Lições aprendidas	Monitoramento pós-implantação
Diagnóstico e Identificação do Problema	Recursos Humanos	Superação de Resistências	Benefício Financeiro
	Tecnologia e Infraestrutura	Qualidade e quantidade dos dados	Eficiência Operacional
Busca e Planejamento da Solução (articulação)	Preparação de Dados	Engajamento de lideranças	Qualidade e Acurácia do Modelo
Execução e Desenvolvimento (modelagem e governança de dados)	Treinamento e Capacitação	Abordagem Iterativa	Governança e Transparência
	Gestão da Mudança		Gestão de Riscos
Implementação e Comunicação (transparência ativa)	Monitoramento contínuo	Mecanismos de Transparência	Aceitação e Engajamento Interno

Fonte: dados da pesquisa

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Pode-se asseverar que a implementação do projeto Malha Fina Ancine representou um marco institucional do Estado brasileiro na modernização dos processos de análise de prestação de contas de projetos audiovisuais financiados com recursos públicos. Os desafios enfrentados ao longo do desenvolvimento e execução desse projeto evidenciam a complexidade regulatória, operacional e cultural associada à transformação digital na administração pública nacional, especialmente em contextos marcados por grande quantidade de dados registrados em distintas fontes, multiplicidade de normativos e histórico de limitada e intrincada governança de dados.

Além disso, a experiência demonstrou que a adoção de tecnologias baseadas em IA tem o potencial de promover significativa melhoria na eficiência, eficácia e efetividade dos processos de controle em linha com o exposto por Álvarez-Foronda et al. (2023). Nesse caso, verificaram-se reflexos diretos na redução de um passivo histórico de análises pendentes de conclusão, na mitigação de riscos de prescrição e na promoção da transparência e da *accountability* no uso de recursos públicos. No entanto, também se evidenciou que os benefícios esperados só podem ser alcançados mediante a articulação sinérgica de fatores técnicos, institucionais e humanos.

Nesse diapasão, o projeto analisado também revelou limitações estruturais da administração pública brasileira, notadamente no que tange à qualidade dos dados, à fragmentação e obsolescência dos sistemas de informações, assim como resistência cultural à adoção de modelos automatizados para tomada de decisão, que ainda são percebidos por servidores como ameaça de autonomia ou expertise técnica. Nesse contexto, é relevante mencionar o papel da

auditoria interna em compreender as barreiras culturais e estruturais existentes, como a resistência à mudança de áreas operacionais, a necessidade de romper com paradigmas tradicionais de controle e fiscalização e a importância de construir uma nova cultura de prevenção, eficiência, responsabilização e resultados concretos e ágeis, ratificando os estudos de Brody e Lowe (2000), Betti et al. (2023) e Chammaa et al. (2025).

Dentre os fatores críticos de sucesso identificados pela auditoria interna para o sucesso de seu trabalho e do projeto em si, destaca-se o apoio da alta administração da Ancine, que assegurou o patrocínio político-institucional e o alinhamento estratégico necessários à legitimação e continuidade do projeto. O envolvimento proativo da auditoria interna, com atuação consultiva e assessora, foi essencial para garantir a aderência do modelo às boas práticas de governança, gestão de riscos e controles internos, além de ter desempenhado papel de mediação técnica e institucional entre as equipes da Agência e da CGU (igualmente relevantes em seus respectivos papéis no projeto). Ademais, não se pode olvidar do TCU, por intermédio de recomendações e determinações em seus Acórdãos, como agente impulsionador da adoção de soluções tecnológicas para análise e avaliação de contas de projetos financiados com recursos públicos.

A experiência do trabalho de consultoria empreendido pela auditoria interna da Ancine revelou sua atuação como agente de transformação cultural e inovação institucional com uma postura proativa, estratégica e consultiva, ainda mais relevante quando ancorada em princípios de governança e gestão de riscos. Trata-se de um exemplo de protagonismo de auditorias internas contemporâneas na busca da agregação de valor, promovendo inovação, eficiência e soluções práticas para problemas estruturais das organizações, conforme destacado por Selim et al. (2009), especialmente em contextos de riscos relevantes à integridade, à imagem institucional e à efetividade das políticas públicas.

Pode-se dizer, ainda, a consultoria é uma mudança paradigmática nas funções da auditoria interna, com o fortalecimento de uma cultura colaborativa, orientada a soluções. Esse posicionamento fortalece a imagem da auditoria como parceira estratégica da gestão pública tal como esperado com base em Betti e Sarens (2021) e IIA (2024a). Ao contribuir para a institucionalização de um modelo tecnológico disruptivo com benefícios mensuráveis, a auditoria interna validou seu papel como vetor de impacto institucional direto na efetividade das políticas públicas. Nesse trabalho de consultoria analisado, conforme sinalizado por Saul (1986), a auditoria interna demonstrou a importância de desenvolver competências relacionais, diplomáticas e comunicacionais, sem comprometer a objetividade, imparcialidade, diligência e o ceticismo profissional da auditoria interna, aspectos que garantiram sua legitimidade e contribuíram para salvaguardar sua independência funcional.

No plano interorganizacional, a experiência da Ancine pode ser replicada ou adaptada por outras agências reguladoras e instituições públicas que enfrentam gargalos semelhantes na análise de prestações de contas, fiscalização de recursos transferidos ou acompanhamento de políticas setoriais. O modelo colaborativo estabelecido entre a Ancine e a CGU pode servir de referência para a construção de redes de inovação pública, orientadas pela lógica da aprendizagem institucional compartilhada e do uso estratégico da IA. Em suma, a experiência do Projeto Malha Fina Ancine demonstrou que soluções baseadas em ciência de dados e IA, legitimadas por lideranças organizacionais, sustentadas por alianças interinstitucionais estratégicas e alicerçadas em dados confiáveis, com a atuação da auditoria interna conforme Bennett (2014), podem produzir impactos concretos significativos e sustentáveis na administração pública.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa, de caráter qualitativo e exploratório, cujos resultados são apresentados neste artigo objetivou descrever e analisar o trabalho de consultoria executado pela auditoria interna da

Ancine, entre os anos de 2023 e 2024, no processo de desenvolvimento e implementação de um projeto de solução tecnológica para análise automatizada de contas de projetos audiovisuais financiados com recursos públicos federais. Para tanto, foi realizado um estudo de caso na referida Agência Reguladora, com dados e informações coletados por meio de entrevistas, observação participante e análise documental.

O trabalho de consultoria empreendido pela auditoria interna da Ancine redefiniu e fortaleceu seu papel institucional, redirecionando sua função fiscalizadora e conformadora para uma concepção consultiva e orientada a soluções práticas, emergentes e estratégicas. Esse estudo de caso reflete tendências contemporâneas em auditoria interna, com ênfase na atuação facilitadora da auditoria interna para a implementação de soluções tecnológicas inovadoras para a transformação digital da administração pública brasileira baseada em evidências e governança de dados. Além disso, este trabalho aponta caminhos, com o apoio de unidades de auditoria interna, para superar desafios como a desconfiança em algoritmos de IA, a fragmentação de dados e a resistência à inovação, oferecendo lições valiosas para a modernização da administração pública federal brasileira.

No tocante às suas contribuições empíricas, este estudo de caso demonstrou que o trabalho executado pela auditoria interna da Ancine, em conjunto com outros agentes essenciais envolvidos no projeto, contribuiu para a geração de benefícios financeiros e não financeiros com a redução de custos operacionais e tempo de análise, demonstrando ganhos tangíveis na eficiência administrativa. No âmbito da transparência ativa, revelou como a criação de painéis interativos para divulgação de resultados contribuiu para a *accountability* e o controle social, potencializando a confiança e a credibilidade na gestão pública. A replicabilidade institucional do modelo de análise automatizada das contas de projetos, com as adaptações necessárias ao contexto da Ancine, foi sugerida neste estudo, servindo como referência a outras entidades públicas. Por fim, a colaboração interinstitucional, mediante a parceria entre Ancine e CGU, foi prolífica para superar resistências culturais e limitações estruturais.

Dentre as principais limitações da pesquisa, destaca-se inicialmente a diminuta quantidade de servidores entrevistados e de um determinado setor organizacional da Agência. Tal fato pode trazer vieses a respeito do projeto implementado e do trabalho de auditoria realizado. A ausência de análise de documentos internos relacionados ao projeto implementado também pode ser considerada uma limitação relevante na análise documental. Ademais, embora o estudo de caso único possibilite generalização analítica conforme Yin (2015), os resultados apresentados não podem ser generalizados para todas as entidades da administração pública.

Estudos futuros poderiam ampliar a amostra de entrevistados de distintas organizações participantes de um projeto semelhante ao Malha Fina Ancine, bem como de diferentes setores da organização na qual o projeto seja implementado. Tal fato permitiria a apresentação de diferentes percepções para a pesquisa científica. Poder-se-ia também aprofundar discussões a respeito dos mais variados algoritmos de IA usados em modelos preditivos semelhantes ao modelo Malha Fina Ancine, com vistas a identificar suas semelhanças, diferenças e aplicações dependendo dos dados disponíveis em termos qualitativos e quantitativos.

REFERÊNCIAS

ÁLVAREZ-FORONDA, R.; DE-PABLOS-HEREDERO, C.; RODRÍGUEZ-SÁNCHEZ, J. L. Implementation model of data analytics as a tool for improving internal audit processes. *Frontiers in Psychology*, v. 14, p.1140972, 2023.

ANCINE – Agência Nacional do Cinema. 2024a. **Portaria Ancine nº 655-E, de 13 de dezembro de 2024**. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-ancine-n-655-e-de-13-de-dezembro-de-2024-601724521>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2024b. **MinC, ANCINE e CGU divulgam o Projeto Malha Fina e seus primeiros resultados.** Disponível em: <<https://www.gov.br/ancine/pt-br/assuntos/noticias/minc-ancine-e-cgu-divulgam-o-projeto-malha-fina-e-seus-primeiros-resultados>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2024c. **Atribuições da ANCINE. Fomento. Prestação de Contas. Malha Fina.** Disponível em: <<https://www.gov.br/ancine/pt-br/assuntos/atribuicoes-ancine/fomento/prestacao-de-contas/malha-fina>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2024d. **Relatório Anual de Atividades de auditoria interna RAINT/2023.** Disponível em: <https://www.gov.br/ancine/pt-br/acao-informacao/institucional/auditoria-interna/relatorio-anual-de-auditoria-interna-raint/RAINT_2023_1_Final_pos_equipe.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2024e. **Divulgação de resultados 2024 do Malha Fina Ancine.** Disponível em: <<https://www.gov.br/ancine/pt-br/assuntos/atribuicoes-ancine/fomento/prestacao-de-contas/malha-fina>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2025. **Relatório Anual de Atividades de auditoria interna RAINT/2024.** Disponível em: <https://www.gov.br/ancine/pt-br/acao-informacao/institucional/auditoria-interna/relatorio-anual-de-auditoria-interna-raint/copy2_of_RAINT_2024_Final.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2025.

ARDIANTO, A.; ANRIDHO, N.; NGELO, A. A.; EKASARI, W. F.; HAIDER, I. Internal audit function and investment efficiency: Evidence from public companies in Indonesia. **Cogent Business & Management**, v. 10, n. 2, p. 2242174, 2023.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 2016.

BENNETT, J. M. A. **How internal audit can contribute to the success of ERP implementation projects in an Irish context.** Dissertação. Mestrado em Gestão de Projetos e Programas. Universidade de Limerick, p. 60, 2014.

BETTI, N.; SARENS, G. Understanding the internal audit function in a digitalized business environment. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 17, n. 2, p. 197-216, 2021.

BETTI, N.; DESIMONE, S.; GRAY, J.; PONCIN, I. The impacts of the use of data analytics and the performance of consulting activities on perceived internal audit quality. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 20, n. 2, p. 334-361, 2023.

BOU-RAAD, G. Internal auditors and a value-added approach: the new business regime. **Managerial Auditing Journal**, v. 15, n. 4, p. 182-187, 2000.

BRODY, R. G.; LOWE, D. J. The New Role of the Internal Auditor: Implications for Internal Auditor Objectivity. **International Journal of Auditing**, v. 4, p. 169-176, 2000.

CASSEL, C.; SYMON, G. Qualitative Research in Work Contexts. In: CASSEL, C.; SYMON, G. **Qualitative Methods in Organizational Research: A Practical Guide.** California: Sage Publications Inc., 1994, p. 3-5.

CGU. Controladoria-Geral da União. 2020. **Acordo de Cooperação Técnica n. 19. de 18 de maio de 2020.** Disponível em: <<https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/45294?locale=it>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

CHAMMAA, H.; ED-DAOUDI, R.; BENAZZI, K. Large Language Models for Academic Internal Auditing. **International Journal of Advanced Computer Science & Applications**, v. 16, n. 1, p. 687, 2025.

EMMANUEL, O. E.; AJANYA, M. A.; AUDU, F. An Assessment of Internal Control Audit on the Efficiency of Public Sector in Kogi State Nigeria. **Mediterranean Journal of Social Sciences**, v. 4, n. 11, 2013.

FAITEH, A.; AASRI, M. R. Internal Audit and Added Value: What is the Relationship? Literature Review. **Universal Journal of Accounting and Finance**, v. 10, n. 3, p. 666-675, 2022.

FNDE. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. 2021. **Resolução nº 20, de 22 de outubro de 2021**. Institui o Malha Fina FNDE como modelo de Análise de Prestação de Contas, no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/web/dou/-/resolucao-n-20-de-22-de-outubro-de-2021-354309545>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

FONTANA, A.; FREY, J. H. The interview: from neutral stance to political involvement. In: DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **The Sage Handbook of Qualitative Research**. 3. ed. California: Sage Publications Inc., 2005, p. 701-703.

HAHN, R. L. U. A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. **Managerial Auditing Journal**, v. 30, n. 1, p. 5-33, 2015.

HASS, S.; ABDOLMOHAMMADI, M. J.; BURNABY, P. The Americas literature review on internal auditing. **Managerial Auditing Journal**, v. 21, n. 8, p. 835-844, 2006.

IIA. Instituto dos Auditores Internos. 2024a. **Normas Globais de auditoria interna**. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/korbilload/upl/editorHTML/uploadDireto/globalinternala-editorHTML-00000008-07052024134230.pdf>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

. 2024b. **The IIA's Three Lines Model: An Update of the Three Lines of Defense**. Disponível em: <<https://www.theiaa.org/globalassets/documents/resources/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense-july-2020/three-lines-model-updated-english.pdf>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

MATTEI, G.; GROSSI, G.; GUTHRIE, J. Exploring past, presente and future trends in public sector auditing research: a literature review. **Meditari Accountancy Research**, v. 29, n. 7, p. 94-134, 2021.

NWANGANGA, F.; CHAPPLE, M. 2020. **Practical Machine Learning in R**. John Wiley & Sons.

SAUL, P. The Internal Auditor as an Agent of Change. **Managerial Auditing Journal**, v. 1, n. 2, p. 3-7, 1986.

SCHIFF, D. S.; KELLEY, S.; IBÁÑEZ, J. C. The emergence of artificial intelligence ethics auditing. **Big Data & Society**, v.11, n.4, p. 1-16, 2024.

SELIM, G.; WOODWARD, S.; ALLEGRINI, M. Internal Auditing and Consulting Practice: A Comparison between UK/Ireland and Italy. **International Journal of Auditing**, v. 13, p. 9-25, 2009.

TCU. Tribunal de Contas da União. 2018. **Acórdão 4835/2018 - Segunda Câmara**. Representação formulada pela Secex-RJ sobre possíveis irregularidades com eventual risco de dano ao erário a partir das potenciais contratações derivadas do lançamento de editais pelo Ministério da Cultura, por intermédio da sua Secretária do Audiovisual, para a seleção de projetos no âmbito do Programa Audiovisual Gera Futuro. Disponível em:

<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A4835%2520ANOACORDAO%253A2018%2520COLEGIADO%253A%2522Segunda%2520C%25C3%25A2mara%2522%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2019a. **Acórdão 721/2019 - Plenário**. Auditoria realizada com o objetivo de verificar a conformidade da nova metodologia de análise de prestações de contas dos recursos públicos destinados a projetos audiovisuais (Ancine+Simple). Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A721%2520ANOACORDAO%253A2019%2520COLEGIADO%253A%2522Plen%25C3%25A1rio%2522%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2019b. **Acórdão 3061/2019 - Plenário**. Representação instaurada para avaliar a gestão das prestações de contas de recursos descentralizados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação e propor medidas para dotar esse processo de maior racionalidade e eficiência. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A3061%2520ANOACORDAO%253A2019%2520COLEGIADO%253A%2522Plen%25C3%25A1rio%2522%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2022. **Resolução-TCU nº 344, de 11 de outubro de 2022**. Regulamenta, no âmbito do Tribunal de Contas da União, a prescrição para o exercício das pretensões punitiva e de ressarcimento. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/norma/resolu%25C3%25A7%25C3%25A3o%2520344/%2520/score%2520desc/0>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

_____. 2025. **Acórdão 743/2025 - Plenário**. Auditoria operacional realizada no Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), com foco na análise dos controles internos relativos à gestão financeira do programa, para atendimento a Solicitação do Congresso Nacional. Disponível em: <<https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/fnde%2520malha%2520fina/ANOACORDAO%253A2025%2520COLEGIADO%253A%2522Plen%25C3%25A1rio%2522%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>>. Acesso em: 10 mai. 2025.

TEDLOCK, B. The observation of participation and the emergence of public ethnography. In: DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. **The Sage Handbook of Qualitative Research**. 3. ed. California: Sage Publications Inc., 2005, p. 474-475.

WANG, Y.; LI, M. The Role of Internal Audit in Engineering Project Risk Management. **Procedia Engineering**, v. 24, p. 689-694, 2011.

WANG, X.; FERREIRA, F. A. F.; CHANG, C. T. Multi-objective competency-based approach to project scheduling and staff assignment: Case study of an internal audit Project. **Socio-Economic Planning Sciences**, v. 81, p. 101182, 2022.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.