



2026

MANUAL DE PROCEDIMENTOS DA
**AUDITORIA
INTERNA DO
IBAMA**

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
MINISTÉRIO DO MEIO AMBIENTE E MUDANÇA DO CLIMA (MMA)
INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS
(IBAMA)

MINISTRA DO MEIO AMBIENTE E MUDANÇA DO CLIMA

Marina Silva

PRESIDENTE DO INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS
RENOVÁVEIS

Rodrigo Antonio de Agostinho Mendonça

AUDITOR-CHEFE

Cleuber Moreira Fernandes

COORDENAÇÃO DE AUDITORIA OPERACIONAL

Gabriela Barbosa Ferreira

COORDENADAÇÃO DE AUDITORIA DE CONFORMIDADE

Fernando de Souza

DIVISÃO DE APOIO À AUDITORIA INTERNA

Anne Karoline Alves de Oliveira

SERVIÇO DE APOIO À AUDITORIA INTERNA

Hyuna Pereira Cumaru

EQUIPE DA AUDITORIA INTERNA

Antônio Jose Soares Junior

Cláudia Mendes Moreira

Eric Fischer Rempe

Hamilton Everton Lima Junior

Jéssica Sandri Gonçalves de Sousa

José Mateus Ventura

Josias Farias Corecha

Madai Rodrigues da Costa Viana

Naciclene Farias da Silva

Raphael Souza de Melo

Viviane e Silva de Souza

EQUIPE DE APOIO

Adriana da Silva Pinheiro

André Teófilo dos Santos

Maria de Fátima Vieira de Queiroz

Lista de Figuras

Figura 1. Modelo das três linhas de controle interno das organizações.	9
Figura 2. Principais marcos da atividade de auditoria interna.....	10
Figura 3. Estrutura funcional da auditoria interna.	11
Figura 4. Macroprocesso Gerenciamento da auditoria interna	20
Figura 5. Conceituação das classes de objetos de auditoria	25
Figura 6. Fluxo do processo de elaboração do plano anual de auditoria interna.....	28
Figura 7. Visão geral da metodologia – Audit/Ibama.....	30
Figura 8. Fluxo do subprocesso Realização de Auditoria Baseada em Riscos.....	31
Figura 9. Fluxo da etapa de Planejamento da Auditoria.....	32
Figura 10. Subtarefas que devem ser executadas na etapa “planejamento no sistema e-CGU”. 33	
Figura 11. Fluxo da etapa Execução da Auditoria.....	40
Figura 12. Subtarefas que devem ser realizadas na etapa “execução no sistema e-CGU”.	41
Figura 13. Fluxograma relativo à etapa “Comunicação da Auditoria”.	47
Figura 14. Subtarefas que devem ser executadas na etapa “comunicação no sistema e-CGU”. 48	
Figura 15. Fluxo do subprocesso Realização de Consultoria.....	52
Figura 16. Fluxo de elaboração do parecer de contas do relatório de gestão pela Audit/Ibama. . 62	
Figura 17. Fluxo das atividades do monitoramento das recomendações emitidas pela Audit/Ibama.....	67
Figura 18. Fluxograma do subprocesso “monitoramento do processo de gerenciamento da auditoria interna”.....	69
Figura 19. Fluxograma do processo de elaboração do Raint.....	72

Lista de Quadros

Quadro 1. Papéis e atribuições	14
Quadro 2. Características dos componentes principais da matriz de achados.	44

Lista de Siglas e Abreviaturas

Audit	Unidade de Auditoria Interna do Ibama
CCCI	Comissão de Coordenação de Controle Interno
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
E-CGU	Sistema Eletrônico de Gestão de Auditoria Interna Governamental
IA-CM	<i>Internal Audit Capability Model for the Public Sector</i>
Ibama	Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis
IIA	Instituto dos Auditores Internos
IN	Instrução Normativa
IPPF	<i>International Professional Practices Framework</i> (Estrutura Internacional de Práticas Profissionais)
ISO	Índice de Significância do Objeto
LAI	Lei de Acesso à Informação
LGPD	Lei Geral de Proteção de Dados
MMA	Ministério do Meio Ambiente e Mudança do Clima
MOT	Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal
Paint	Plano Anual de Auditoria Interna
PE	Planejamento Estratégico do Ibama
PGMQ	Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna
Raint	Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna
SA	Solicitação de Auditoria
SCI	Sistema de Controle Interno
Segecex	Secretaria Geral de Controle Externo
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SFC	Secretaria Federal de Controle Interno
TCU	Tribunal de Contas da União
UAIG	Unidade de Auditoria Interna Governamental

SUMÁRIO

Lista de Quadros	3
APRESENTAÇÃO	8
INTRODUÇÃO	9
1. A UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA DO IBAMA	11
1.1 Estrutura e atribuições da Auditoria Interna.....	11
1.2 Papéis e atribuições	12
1.2.1 Membro da equipe de auditoria (auditor)	12
1.2.2 Coordenador de equipe de auditoria	13
1.2.3 Supervisor do trabalho	13
1.2.4 Auditor-Chefe	14
1.3 Os serviços de auditoria realizados pela Auditoria Interna	16
1.3.1 Avaliação.....	16
1.3.2 Consultoria	17
1.3.3 Parecer sobre prestação de contas anual do Ibama	18
1.3.4 Outros serviços desenvolvidos pela Audit	19
2. O MACROPROCESSO GERENCIAMENTO DA AUDITORIA INTERNA	20
2.1 Planejamento Anual Baseado em Riscos	20
2.2 Realização de Avaliação Baseada em Risco	21
2.3 Realização de Consultoria	21
2.4 Monitoramento das Recomendações da Auditoria Interna	21
2.5 Monitoramento do Processo de Gerenciamento da Auditoria Interna	22
3. PLANEJAMENTO ANUAL BASEADO EM RISCOS.....	23
3.1 Mapeamento do Universo de Auditoria	23
3.1.1 Entendimento do contexto.....	24
3.1.2 Definição dos objetos auditáveis	24
3.1.3 Priorização baseada em riscos	25
3.2 Elaboração do Plano Anual de Auditoria (Paint).....	26
3.2.1 Definição da capacidade operacional.....	28
4. REALIZAÇÃO DE AUDITORIA BASEADA EM RISCOS	30
4.1 Etapa de Planejamento da Auditoria	31
4.1.1 Análise preliminar do objeto.....	33
4.1.2 Levantamento e avaliação de riscos e controles (Matriz de Riscos e Controles).....	35
4.1.3 Matriz de planejamento.....	36

4.2 Etapa de Execução da Auditoria	38
4.2.1 Escopo da Auditoria	41
4.2.2 Análises da Auditoria	41
4.2.3 Relatório incremental.....	45
4.3 Etapa de Comunicação da Auditoria	46
4.3.1 Relatório Preliminar.....	48
4.3.2 Relatório Final	49
4.3.3 Achados e Recomendações de Auditoria	50
5. REALIZAÇÃO DO SERVIÇO DE CONSULTORIA	51
5.1 Solicitação dos trabalhos de consultoria	53
5.1.1 Avaliação da Solicitação	53
5.1.2 Termo de Compromisso.....	55
5.2 Planejamento das ações de consultoria	56
5.3 Execução	58
5.3.1 Coleta e análise de informações e de evidências.....	59
5.3.2 Formulação de recomendações	59
5.3.3 Comunicações intermediárias	60
5.4 Comunicação de resultados	60
5.4.1 Publicação	61
5.5 Monitoramento	61
6. REALIZAÇÃO DO PARECER SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS DO IBAMA	62
6.1 Preparação e Consolidação das Informações	62
6.2 Análise Crítica e Deliberações Preliminares	63
6.3 Elaboração do Parecer Preliminar	63
6.4 Validação Interna e Ajustes	63
6.5 Comunicação ao Presidente do Ibama	64
6.6 Envio à CGU	64
6.7 Publicação no Portal Institucional	64
7. MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES DA AUDITORIA INTERNA	65
8. MONITORAMENTO DO PROCESSO DE GERENCIAMENTO DA AUDITORIA INTERNA	68
8.1 Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (Raint)	69
8.1.2 Consolidação das Informações do Exercício	70
8.1.2 Estruturação e Análise Crítica.....	71
8.1.3 Revisão e Aprovação.....	71
8.1.4 Comunicação e Publicação	71

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	73
REFERÊNCIAS.....	74
APÊNDICE 1 - Normativos regulatórios das atividades de auditoria interna governamental e da Auditoria Interna do Ibama	75

APRESENTAÇÃO

Apresenta-se a segunda edição do Manual de Procedimentos da Auditoria Interna do Ibama, revisada para incorporar mudanças legais, normativas e metodológicas recentes. Esta edição reflete a adoção do modelo IA-CM (recomendado pela Controladoria Geral da União - CGU), a adesão ao Sistema de Gestão de Auditoria Interna Governamental (e-CGU) para realização de auditorias internas, a revisão dos novos normativos internos, como o Estatuto da Auditoria Interna e a Portaria n.º 229 de 30 de outubro de 2023 que institui o Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna (PGMQ), e a introdução de práticas de auditoria ágil.

O modelo IA-CM, desenvolvido pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA), estabelece um percurso evolutivo para o fortalecimento da atividade de auditoria interna no setor público. O e-CGU, por sua vez, reúne em plataforma única o planejamento, a execução e o monitoramento das ações de auditoria, bem como o registro dos benefícios alcançados. O Estatuto da Auditoria Interna, elaborado conforme a Instrução Normativa nº 13/2020 da SFC/CGU, define a estrutura e o funcionamento da Unidade. Já o PGMQ institui mecanismos de avaliação contínua da qualidade e de aperfeiçoamento da atividade de auditoria interna.

Esta edição consolida as práticas e os procedimentos a serem observados no exercício das atividades da Auditoria Interna, servindo como referência para atuação técnica e para a comunicação institucional com gestores, servidores, órgãos de controle e demais interessados.

O conteúdo do Manual baseia-se nos normativos da Controladoria-Geral da União, órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, em especial o Referencial Técnico e o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (MOT). Esses documentos oferecem diretrizes, modelos e boas práticas que orientam os procedimentos descritos ao longo do texto e devem ser consultados quando necessário.

Atualizações futuras serão realizadas sempre que houver novos entendimentos, padrões ou normativos aplicáveis, assegurando a manutenção e o aprimoramento contínuo das práticas de auditoria interna no Ibama.

INTRODUÇÃO

As Unidades de Auditoria Interna Governamentais (UAIG) prestam serviços de avaliação e consultoria com o objetivo de proteger e agregar valor à administração pública, contribuindo para o aprimoramento do desempenho organizacional. Essas atividades têm como base a análise sistemática da eficiência e da eficácia dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos, nos termos da Lei nº 14.129/2021.

O controle interno não é responsabilidade exclusiva das UAIG; ao contrário, envolve toda a organização. Em 2020, o Instituto dos Auditores Internos (IIA) publicou o Modelo das Três Linhas, que estrutura as responsabilidades relacionadas ao controle interno. O modelo, fundamentado em princípios de governança, define papéis complementares do órgão de governança, da gestão e da auditoria interna na criação e na proteção de valor, conforme ilustrado na Figura 1.

Figura 1. Modelo das três linhas de controle interno das organizações.



Fonte: Modificado do IIA (2020, p. 4).

Embora a Auditoria Interna do Ibama (Audit) atue de forma independente da gestão, é essencial que exista interação regular, de modo a assegurar alinhamento com os objetivos estratégicos e operacionais da organização.

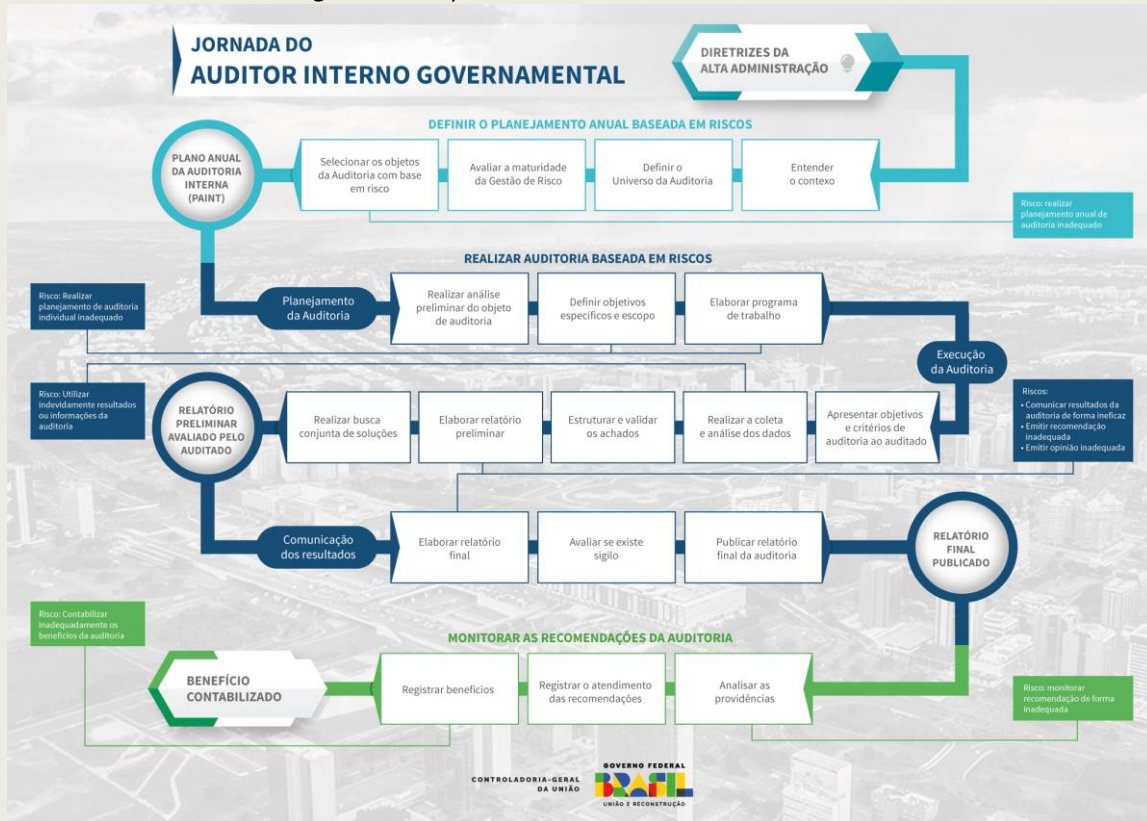
As atividades das UAIG possuem previsão legal no artigo 74 da Constituição Federal e são regulamentadas pelos normativos listados no Apêndice 1. Esses normativos estabelecem que a auditoria interna governamental deve ser conduzida de forma sistemática, disciplinada, planejada e orientada a riscos, com metas voltadas ao alcance dos objetivos institucionais e ao fortalecimento dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos.

A publicação deste Manual reafirma o compromisso da Audit em consolidar-se como Unidade de Auditoria Interna com capacidade técnica reconhecida, prestando serviços alinhados às melhores práticas nacionais e internacionais.

Para a adequada compreensão e aplicação das orientações e diretrizes apresentadas neste Manual, é recomendada a participação nos cursos ofertados pela CGU, especialmente aqueles relacionados a Auditoria Baseada em Riscos e ao Sistema e-CGU.

Os principais marcos da atividade de auditoria interna governamental, desde o planejamento anual até o monitoramento das recomendações, estão apresentados de forma didática no infográfico Jornada do Auditor Interno Governamental, elaborado pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC/CGU) com base no Referencial Técnico e no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (Figura 2).

Figura 2. Principais marcos da atividade de auditoria interna



Fonte: Brasil, CGU (2022)

1. A UNIDADE DE AUDITORIA INTERNA DO IBAMA

1.1 Estrutura e atribuições da Auditoria Interna

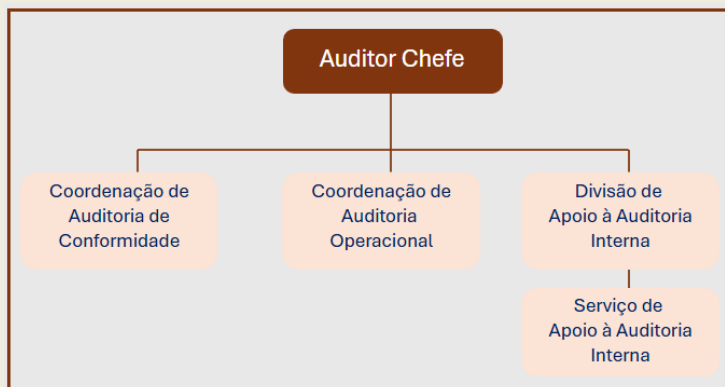
Na estrutura organizacional do Ibama, a Audit constitui órgão seccional do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, vinculada funcional e administrativamente à Presidência do Instituto e sujeita à orientação normativa e à supervisão técnica da Controladoria-Geral da União (CGU), órgão central do Sistema. De acordo com o artigo 23 da Portaria nº 73, de 26 de maio de 2025, que estabelece o Regimento Interno do Ibama, compete à Auditoria Interna:

- I – assessorar o Presidente e os demais dirigentes do Ibama na garantia da regularidade e no controle da gestão institucional;
- II – prestar apoio aos órgãos de controle interno e externo da União, no âmbito de suas competências;
- III – acompanhar, orientar, fiscalizar e avaliar os resultados quanto à legalidade, eficiência, eficácia e efetividade da gestão orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e de recursos humanos do Ibama;
- IV – implementar o Manual Administrativo da Auditoria Interna, com base nas boas práticas nacionais e internacionais de auditoria; e
- V – elaborar o Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (Paint), o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (Raint) e os pareceres da Auditoria Interna.

O Decreto nº 12.130, de 7 de agosto de 2024, que aprova a estrutura regimental do Ibama, estabelece cinco funções comissionadas executivas para a Audit, conforme demonstrado na Figura 3. As competências específicas das unidades que compõem a Auditoria Interna encontram-se descritas nos artigos 23 a 27 do Regimento Interno do Ibama.

O corpo técnico da Audit é composto por servidores que exercem atividades de auditoria e por colaboradores que prestam apoio às ações desenvolvidas.

Figura 3. Estrutura funcional da auditoria interna.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama

O Estatuto da Auditoria Interna reafirma o caráter objetivo das atividades de avaliação, consultoria, voltadas a apoiar a alta administração no alcance dos objetivos institucionais e no aprimoramento da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controles e governança.

Entre as atribuições do corpo funcional da Audit (Figura 2), destacam-se: a elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint); a execução das ações previstas no Paint aprovado; e a elaboração do Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (Raint), que consolida as informações sobre a execução do planejamento.

O Estatuto também disciplina a conduta ética e técnica a ser observada pelos servidores e colaboradores da Audit, incluindo a vedação de práticas que configurem atos de gestão. A prática profissional da Auditoria Interna deve observar os elementos mandatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practices Framework – IPPF*), do *Institute of Internal Auditors (IIA)*, bem como os padrões estabelecidos pelo Código de Ética do IIA, pelas normas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pelos normativos da CGU.

Todos os servidores e colaboradores da Audit devem conhecer o Estatuto da Auditoria Interna e o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, que orientam a atuação técnica e asseguram a conformidade com as boas práticas nacionais e internacionais.

1.2 Papéis e atribuições

No âmbito dos trabalhos de auditoria interna, os servidores podem exercer os papéis de supervisor, coordenador e auditor. O Auditor-Chefe é responsável pela coordenação geral das atividades de auditoria.

1.2.1 Membro da equipe de auditoria (auditor)

O auditor é responsável pela execução das etapas do trabalho, incluindo o planejamento, a realização dos exames, a comunicação dos resultados e o monitoramento das recomendações, em conformidade com este Manual e demais normas aplicáveis.

A equipe de auditoria deve reunir, de forma coletiva, conhecimento adequado sobre a unidade auditada e o objeto do trabalho, bem como competências técnicas e interpessoais necessárias ao alcance dos objetivos definidos. Durante toda a execução, deve ser mantida postura ética e profissional, com o devido zelo e ceticismo profissional.

Audidores designados como coordenadores da equipe não devem exercer, no mesmo trabalho, a função de supervisor.

Conforme previsto no Estatuto da Auditoria Interna, os auditores devem expressamente declarar impedimento sempre que identificarem situações que possam comprometer ou aparentar comprometer a objetividade no desempenho de suas atribuições e, em caso de dúvidas quanto à existência de risco potencial, deverão buscar orientação junto aos responsáveis pela supervisão dos trabalhos.

O procedimento será realizado por meio de preenchimento da Declaração de Impedimento para Atuação em Trabalho de Auditoria, conforme modelo disponível na base de conhecimento da Audit. A declaração deve ser inserida e assinada no processo administrativo correspondente ao trabalho de auditoria antes do início dos trabalhos, ou imediatamente após a identificação do impedimento. A manifestação deverá conter fundamentação objetiva que explicita a causa do impedimento e solicitar, quando necessário, a substituição na equipe ou a redistribuição das atividades.

1.2.2 Coordenador de equipe de auditoria

O coordenador é responsável por acompanhar e coordenar a execução dos trabalhos, assegurando, conformidade com o processo de auditoria, com os padrões profissionais e com os requisitos de qualidade estabelecidos.

As atribuições do coordenador incluem:

- a) planejar as questões de auditoria e a execução dos testes, em conjunto com a equipe;
- b) manter interlocução com o supervisor;
- c) facilitar a interação da equipe com a unidade auditada;
- d) revisar as minutas de solicitações de auditoria e os prazos de respostas;
- e) consolidar os resultados do trabalho desenvolvidos pela equipe; e
- f) realizar a revisão das comunicações elaboradas pela equipe.

O coordenador deve acompanhar a equipe na aplicação de testes que demandem interação com gestores e demais profissionais da unidade auditada, tais como entrevistas e questionários.

O coordenador deve participar da realização das atividades da auditoria em todas as etapas, não se limitando apenas às funções de coordenação.

1.2.3 Supervisor do trabalho

O supervisor é responsável pelo acompanhamento do cronograma e pela revisão técnica dos trabalhos de auditoria em todas as suas fases, garantindo que o planejamento aborde questões relevantes, baseadas em riscos, que os trabalhos sejam realizados em conformidade com requisitos éticos e profissionais, que as evidências e os papéis de trabalho sejam adequados e suficientes à sustentação das conclusões obtidas.

O supervisor deve manter interlocução permanente e orientar a equipe durante a execução, exercer julgamento profissional sobre os resultados, a partir da revisão da documentação de auditoria e registrar a supervisão por meio das respectivas listas de verificação em cada etapa no sistema e-CGU, bem como proceder à avaliação interna de qualidade dos trabalhos supervisionados, por meio de preenchimento concomitante do checklist de revisão, que deve ser inserido na tarefa principal da auditoria no e-CGU.

Também compete ao supervisor informar ao Auditor-Chefe assuntos que, pela relevância ou sensibilidade, exijam maior nível de análise para verificar a adequação dos julgamentos realizados pela equipe.

1.2.4 Auditor-Chefe

O Auditor-Chefe é responsável pela coordenação geral dos trabalhos de auditoria, incluindo a designação das equipes, a comunicação de início dos trabalhos de auditoria, a revisão e o encaminhamento dos relatórios às unidades auditadas e presidência, bem como a publicação dos respectivos sumários executivos no sítio oficial do Ibama.

Cabe ao Auditor-Chefe, adicionalmente, submeter as conclusões significativas dos trabalhos à discussão com as instâncias de governança do Ibama, especialmente aquelas relacionadas a assuntos estratégicos, críticos, complexos ou controversos, bem como qualquer outro tema que, segundo julgamento profissional, seja relevante para o adequado desempenho de suas responsabilidades.

O Quadro 1 apresenta o detalhamento das atribuições, organizadas por etapas e atividades.

Quadro 1. Papéis e atribuições

ETAPAS E ATIVIDADES	AUDITOR-CHEFE	SUPERVISOR	COORDENADOR	AUDITOR
Designação e organização da equipe	Designa a equipe de Auditoria de cada trabalho.	Define a equipe de auditoria.	Contribui para organização inicial das atividades e distribuição de tarefas.	Integra a equipe conforme designação.
Direção e governança da auditoria	Exercita coordenação geral das atividades de auditoria; Gerencia o cronograma anual de atividades de auditoria; analisa assuntos de relevância e sensibilidade apresentados pelo supervisor.	Acompanha o cronograma específico da auditoria e assegura a qualidade técnica dos trabalhos, sem realizar procedimentos.	Gerencia o cronograma específico da auditoria e garante a condução das atividades conforme programa de auditoria e padrões profissionais.	Executa as atividades de auditoria sob orientação do coordenador.
Planejamento	Elabora o cronograma anual das atividades de auditoria, em conjunto com os coordenadores e chefe de divisão.	Aprova o programa de auditoria, assegurando aderência às normas e ao cronograma anual de atividades de auditoria.	Elabora, em conjunto com a equipe, a proposta de programa de auditoria; pactua com o supervisor.	Contribui para elaboração das propostas de programa de auditoria.
Execução das análises	–	Não executa testes; revisa e aprova as conclusões e evidências produzidas.	Acompanha e executa a aplicação de testes, especialmente os que envolvem entrevistas, questionários e interação com a Unidade Auditada.	Aplica testes, coleta evidências, análise informações e elabora papéis de trabalho de análise, contendo conclusões e recomendações.

ETAPAS E ATIVIDADES	AUDITOR-CHEFE	SUPERVISOR	COORDENADOR	AUDITOR
Interlocução e comunicação institucional	Aprova as comunicações formais de início e encerramento dos trabalhos (relatório preliminar e final).	Mantém interlocução permanente com o coordenador e Auditor-Chefe; Aprova as solicitações de auditoria, comunicação dos relatórios incrementares e demais comunicações com a unidade auditada que não são de competência do Auditor-Chefe.	Mantém interlocução com a Unidade Auditada; esclarece dúvidas e revisa as solicitações de auditoria.	Mantém contato técnico com o interlocutor da Unidade Auditada quando necessário à consecução do trabalho; Elabora as solicitações de auditoria.
Gestão de comunicações e documentos	Aprova comunicações de início e encerramento das auditorias.	Aprova demais comunicações durante as auditorias.	Elabora minutas de comunicações; mantém repositório de reuniões; insere documentos nos sistemas institucionais.	Registra adequadamente suas atividades e elabora partes das comunicações conforme orientação do coordenador.
Monitoramento de prazos e de solicitações	Acompanha cumprimento do cronograma anual de atividades de auditoria.	Monitora, junto com o coordenador, cronograma específico da auditoria.	Acompanha prazos de resposta da Unidade Auditada e tramitações documentais.	Cumprir prazos das atividades de auditoria e apoiar o atendimento às solicitações feitas à unidade auditada.
Evidências e documentação	Avalia adequação e suficiência das evidências em achados de auditoria críticos ou sensíveis, quando provocado pelo Supervisor.	Avalia adequação e suficiência das evidências dos achados de auditoria; exige complementação quando necessário.	Consolida evidências coletadas; assegura registro adequado dos papéis de trabalho pela equipe de auditoria.	Produz evidências suficientes e adequadas; registra análises e conclusões conforme orientações e normas; Produz e organiza os papéis de trabalho.
Limitações e assuntos relevantes	Avalia limitações significativas e submete questões complexas às instâncias de governança do Ibama.	Deve ser informado sobre limitações de acesso e achados significativos; orienta sua análise.	Comunica tempestivamente ao supervisor achados críticos ou sensíveis e limitações de acesso.	Comunica ao coordenador limitações e achados relevantes.
Reuniões de auditoria	Conduz reunião de início dos trabalhos e de busca conjunta de soluções ao final.	Participa da reunião de início dos trabalhos; conduz reuniões de planejamento e reporte dos ciclos (<i>sprints</i>), exercendo papel técnico de orientação.	Participa da reunião de início dos trabalhos, reuniões de planejamento e de reporte dos ciclos (<i>sprints</i>); coordena reuniões técnicas concomitantemente aos ciclos.	Participa das reuniões conforme convocação.
Qualidade, ética e conformidade	Atua em questões relacionadas a inobservância das normas profissionais e requisitos éticos.	Garante aderência metodológica, ética e qualidade técnica em todas as fases das auditorias; Comunica inobservância das normas profissionais e éticas ao Auditor-Chefe.	Orienta a equipe e acompanha os trabalhos quanto à observância das normas e padrões de qualidade e conduta ética.	Mantém postura ética, diligência e ceticismo profissional durante todo o trabalho.

ETAPAS E ATIVIDADES	AUDITOR-CHEFE	SUPERVISOR	COORDENADOR	AUDITOR
Confidencialidade e segurança da informação	Atua em questões relacionadas ao descumprimento de requisitos de confidencialidade e segurança das informações.	Orienta e fiscaliza o cumprimento dos requisitos de sigilo e segurança das informações pela equipe; Comunica ao Auditor-Chefe questões relacionadas ao descumprimento.	Zela pelo sigilo e segurança das informações manuseadas pela equipe.	Mantém confidencialidade e segurança das informações coletadas e produzidas.
Relatório incremental, preliminar e final	Aprova o relatório preliminar, o relatório final e o respectivo sumário executivo.	Revisa os relatórios incrementais, relatório preliminar e final, verificando coerência entre achados, conclusões e recomendações; Elabora o sumário executivo.	Elabora, em conjunto com a equipe, os relatórios incrementais, preliminar e final.	Elabora os achados e recomendações referentes aos testes sob sua responsabilidade.
Desenvolvimento da equipe e capacidade técnica	Promove ações de desenvolvimento e assegura proficiência coletiva.	Orienta tecnicamente a equipe, contribuindo para a qualificação contínua.	Orienta os auditores na execução; identifica necessidades de capacitação.	Busca aperfeiçoamento técnico contínuo.

Fonte: Elaborada por Audit/Ibama

1.3 Os serviços de auditoria realizados pela Auditoria Interna

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, criada para adicionar valor e melhorar as operações, auxiliando na realização dos objetivos do Ibama e no cumprimento da sua missão institucional, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficiência e eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

Os trabalhos de auditoria interna somente poderão ser executados por auditores formalmente designados por meio de Ordem de Serviço, expedida pelo Auditor-Chefe. A Ordem de Serviço constitui o instrumento formal que autoriza a realização do trabalho, define o objeto, o escopo, o período de execução e a composição da equipe de auditoria. A designação formal dos auditores é condição indispensável para a validade dos atos praticados no âmbito da auditoria, assegurando a observância dos princípios da legalidade, da segregação de funções, da responsabilidade técnica e da independência funcional, bem como a adequada rastreabilidade e responsabilização pelos resultados do trabalho.

1.3.1 Avaliação

As ações de avaliação (Brasil. CGU, 2021) consistem na análise objetiva de evidências, com o objetivo de fornecer opinião ou conclusão independente sobre determinado objeto auditado. Esse conjunto de atividades concentra-se na análise de elementos de governança, gestão de riscos e controles internos, buscando identificar

oportunidades de melhoria e oferecer segurança razoável quanto ao alcance dos objetivos estratégicos e da missão institucional do Ibama.

Os serviços de avaliação podem ser classificados em três modalidades, passíveis de execução isolada ou combinada:

Avaliação financeira ou de demonstrações contábeis: voltada à análise das demonstrações contábeis e financeiras, com foco em verificar conformidade com os princípios e normas contábeis aplicáveis.

Avaliação de conformidade: consiste na verificação de aderência das atividades, operações e controles às regras, normas, procedimentos e regulamentos aplicáveis ao objeto auditado.

Avaliação operacional ou de desempenho: envolve a análise da eficiência, eficácia e efetividade das atividades e processos operacionais, com o propósito de verificar o alcance dos objetivos estabelecidos e oferecer subsídios para o aprimoramento da gestão, a tomada de decisões e a adoção de medidas corretivas. Esse tipo de serviço tem como foco principal o aperfeiçoamento do desempenho organizacional, incluindo a análise de processos, custos, produtividade e resultados.

1.3.2 Consultoria

As ações de consultoria são realizadas a partir de solicitação específica da Alta Administração (presidente e diretores), podendo também decorrer de iniciativa da própria Auditoria Interna, fundamentada em análises técnicas, diagnósticos institucionais ou resultados de trabalhos de auditoria previamente realizados, desde que haja anuência formal da alta administração. Tais ações têm por finalidade apoiar temas estratégicos da gestão, relacionados aos aspectos de governança, gerenciamento de riscos e controles internos.

Esse tipo de serviço é adaptável às necessidades da unidade demandante, desde que mantidos a independência Auditoria Interna e a objetividade dos auditores internos. Os serviços de consultoria visam contribuir para o fortalecimento dos processos internos da organização, permitindo:

- a) apoiar o aprimoramento das políticas públicas;
- b) auxiliar na estruturação e no fortalecimento da primeira e da segunda linhas de defesa;
- c) apoiar a identificação e o aperfeiçoamento das metodologias de gestão de riscos e controles;
- d) promover orientações e capacitações às unidades auditadas sobre temas relacionados às atribuições da Audit.

Conforme o MOT, classificam-se os serviços de consultoria em três tipos:

Assessoramento/Aconselhamento

Consiste na formulação de orientações e recomendações técnicas em resposta a questões apresentadas pela gestão. As decisões permanecem sob responsabilidade exclusiva dos gestores. Os serviços de assessoramento podem apoiar a análise de temas

como: padrões de controle necessários ao tratamento de riscos de determinado processo; riscos e implicações de um novo sistema informatizado para o controle das operações; alternativas para aumentar a eficiência e a segurança de processos de trabalho;

opções a serem avaliadas pela gestão no desenho ou revisão de políticas públicas; medidas para aperfeiçoar a governança organizacional.

Treinamento

Deriva da identificação de oportunidades de capacitação relacionadas ao aprimoramento dos processos de governança, gestão de riscos e controles internos. Inclui o desenvolvimento e a oferta de treinamentos pela Auditoria Interna, com base em práticas internas bem-sucedidas ou em estudos de benchmarking realizados em instituições de referência.

Facilitação

Consiste no uso do conhecimento técnico dos auditores internos para apoiar discussões estruturadas sobre governança, riscos e controles internos.

Em todos os casos, embora envolva maior interação com a unidade auditada, o serviço de consultoria deve observar a vedação à assunção de responsabilidades de gestão, preservando a objetividade e a independência da auditoria interna.

1.3.3 Parecer sobre prestação de contas anual do Ibama

A elaboração do Parecer sobre a Prestação de Contas Anual do Ibama constitui uma das atribuições centrais da Auditoria Interna, conforme disposto na IN SFC/CGU nº 5/2021 e atualizações promovidas pela Deliberação nº 2/2023 da Comissão de Coordenação de Controle Interno (CCCI). Trata-se de instrumento essencial para a governança, pois expressa, de forma sistemática e fundamentada, a opinião da unidade de auditoria interna sobre a adequação dos processos de governança, de gestão de riscos e de controles internos que sustentam a prestação de contas do exercício. O Parecer tem caráter independente e deve refletir as conclusões derivadas dos trabalhos de auditoria previstos no Paint, bem como, quando aplicável, informações oriundas de outros provedores de avaliação.

De acordo com o artigo 16 da IN SFC/CGU nº 5/2021, o Parecer deve manifestar opinião geral acerca de quatro dimensões: (i) aderência da prestação de contas aos normativos aplicáveis; (ii) conformidade legal dos atos administrativos; (iii) adequação do processo de elaboração das informações contábeis e financeiras; e (iv) atingimento dos objetivos operacionais.

A norma também estabelece que eventual impossibilidade de manifestação sobre qualquer desses aspectos deve ser registrada por meio de negativa de opinião devidamente fundamentada. A opinião emitida deve observar as diretrizes do Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (IN SFC nº 3/2017), assegurando consistência metodológica e alinhamento com as boas práticas de auditoria.

Após a conclusão dos trabalhos, cabe à Auditoria Interna comunicar formalmente ao Presidente do Ibama a emissão do Parecer e providenciar sua publicação no sítio

eletrônico institucional, juntamente com o Relatório de Gestão do respectivo exercício, até o último dia de março do ano subsequente. Essa publicidade reforça os princípios de transparência e *accountability*, permitindo à sociedade e aos órgãos de controle o acompanhamento das avaliações realizadas. O detalhamento do processo e das etapas de elaboração do Parecer será apresentado em capítulo específico deste Manual, em conformidade com o fluxo estabelecido institucionalmente.

1.3.4 Outros serviços desenvolvidos pela Audit

Além dos serviços mencionados, vale destacar a atividade de monitoramento que promove a efetividade dos trabalhos da Audit e consiste no acompanhamento da implementação das recomendações emitidas nos trabalhos de auditoria interna, da CGU e do Tribunal de Contas da União (TCU).

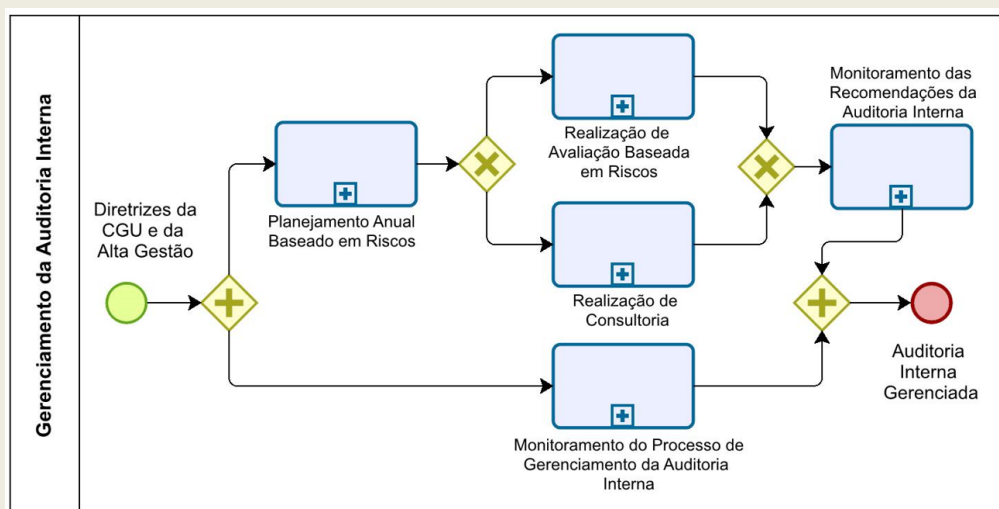
Os procedimentos relativos ao monitoramento das recomendações emitidas pela Audit nos trabalhos de avaliação e consultoria são descritos em capítulo próprio neste Manual. Em relação ao acompanhamento de demandas de órgãos de controle (TCU ou CGU), a Audit auxilia a alta gestão, orientando sobre aspectos técnicos e processuais, com vistas ao que está disposto no Manual de Gestão Administrativa da Audit e no Manual de Atendimento a Demandas Externas do Ibama.

2. O MACROPROCESSO GERENCIAMENTO DA AUDITORIA INTERNA

O macroprocesso Gerenciamento da Auditoria Interna foi estruturado com fundamento no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, incorporando boas práticas da metodologia ágil, adequados às especificidades dos trabalhos desenvolvidos pela Auditoria Interna do Ibama. Esse macroprocesso abrange o planejamento, a execução, o monitoramento e a avaliação das atividades de auditoria, com foco na agregação de valor, no fortalecimento da governança e no aprimoramento da gestão de riscos e dos controles internos, bem como no apoio ao alcance dos objetivos institucionais.

As diretrizes estratégicas que orientam o gerenciamento da auditoria decorrem de múltiplas fontes, incluindo os diálogos institucionais com a alta administração, as contribuições colhidas durante o processo de elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint), os resultados das auditorias realizadas, análises e pesquisas conduzidas pela Audit, bem como a participação em reuniões do Conselho Gestor do Ibama. Esse conjunto de insumos permite identificar temas de maior relevância estratégica e áreas de maior criticidade para o alcance dos objetivos institucionais, em consonância com o universo de auditoria e a avaliação de riscos descritos no item 3 deste Manual.

Figura 4. Macroprocesso Gerenciamento da auditoria interna



Fonte: Elaboração própria Audit/Ibama.

2.1 Planejamento Anual Baseado em Riscos

O subprocesso Planejamento Anual Baseado em Riscos tem por finalidade definir, de forma sistemática, transparente e fundamentada, os trabalhos prioritários a serem desenvolvidos pela Auditoria Interna em cada exercício. Esse planejamento é construído a partir do mapeamento e da avaliação dos riscos associados ao universo de auditoria, considerando critérios de materialidade, relevância estratégica, complexidade, impacto potencial e histórico de auditorias, em alinhamento aos objetivos institucionais do Ibama. O planejamento anual resulta na elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint), instrumento que orienta a alocação dos recursos da Audit e assegura que a atuação da auditoria interna esteja direcionada às áreas de maior exposição a riscos e maior potencial de agregação de valor à gestão.

2.2 Realização de Avaliação Baseada em Risco

O subprocesso Realização de Auditorias Baseadas em Risco compreende a execução dos trabalhos previstos no Paint, observando metodologia compatível com o nível de risco, a natureza do objeto auditado e os objetivos definidos no planejamento. Nesse subprocesso, a abordagem da auditoria é orientada pela compreensão dos riscos relevantes, de seus fatores causais e dos controles existentes, permitindo que os esforços da equipe sejam concentrados nos aspectos mais críticos para a governança, a conformidade, a eficiência e a eficácia dos processos. A execução envolve etapas estruturadas de planejamento específico, levantamento e análise de evidências, formulação de achados e recomendações, comunicação de resultados e interação contínua com as unidades auditadas, assegurando qualidade técnica, objetividade e utilidade prática dos trabalhos realizados.

2.3 Realização de Consultoria

O subprocesso de consultoria compreende a prestação de serviços de natureza orientativa e propositiva pela Auditoria Interna, com o objetivo de apoiar a administração no aprimoramento da governança, da gestão de riscos e dos controles internos, sem prejuízo da independência e da objetividade da função de auditoria. As atividades de consultoria podem ser realizadas por iniciativa da própria Audit ou mediante demanda formal da alta administração ou das unidades do Ibama, desde que estejam em consonância com as competências institucionais da Auditoria Interna e com as diretrizes estabelecidas no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental.

Nesse subprocesso, a atuação da Auditoria Interna não envolve a assunção de responsabilidades gerenciais, mas se concentra na emissão de análises, pareceres técnicos, orientações metodológicas, avaliações preliminares de riscos e controles, bem como no apoio à estruturação ou ao aperfeiçoamento de processos e instrumentos de gestão. As atividades de consultoria são planejadas e executadas de forma proporcional à complexidade e ao risco do tema tratado, observando critérios de relevância, oportunidade e capacidade operacional, e seus resultados são devidamente registrados e comunicados, de modo a assegurar transparência, rastreabilidade e contribuição efetiva para o alcance dos objetivos institucionais do Ibama.

2.4 Monitoramento das Recomendações da Auditoria Interna

O subprocesso Monitoramento das Recomendações da auditoria interna tem por finalidade acompanhar, de forma permanente, sistêmica e disciplinada, a implementação das propostas de melhoria decorrentes dos trabalhos de auditoria, em alinhamento às diretrizes estabelecidas pela Deliberação CCCI/CGU nº 1/2023. Esse subprocesso é essencial para assegurar a efetividade da atuação da Auditoria Interna, na medida em que viabiliza a concretização das melhorias propostas nos processos, na gestão de riscos e nos controles internos. O monitoramento é realizado por meio de interlocução periódica com as unidades auditadas, do registro e da atualização das informações no sistema e-CGU e da análise das evidências apresentadas pelos gestores. Como produtos, são mantidos painéis gerenciais com informações analíticas

sobre a situação das recomendações e elaborado relatório gerencial consolidado, apresentado à Presidência do Ibama e ao Conselho Gestor, conforme previsto no Estatuto da Auditoria Interna, possibilitando a avaliação do desempenho das unidades e dos riscos decorrentes de eventual não implementação.

2.5 Monitoramento do Processo de Gerenciamento da Auditoria Interna

De forma concomitante à execução dos subprocessos de planejamento, realização dos trabalhos e monitoramento das recomendações, desenvolve-se o subprocesso Monitoramento do Processo de Gerenciamento da Auditoria Interna, voltado à gestão da qualidade e do desempenho das atividades de auditoria interna desenvolvidas pela Audit. Esse subprocesso compreende o acompanhamento da execução do Pain, a análise do cumprimento de prazos, da adequada alocação de recursos, da aderência metodológica aos normativos aplicáveis e da qualidade dos produtos entregues. Inclui, ainda, a utilização de indicadores de desempenho, avaliações internas e externas, pesquisas de percepção junto aos gestores e mecanismos de supervisão contínua, com vistas à melhoria contínua dos processos de trabalho, ao fortalecimento da atuação institucional da Auditoria Interna e ao atendimento das expectativas da alta administração e das instâncias de governança.

3. PLANEJAMENTO ANUAL BASEADO EM RISCOS

O planejamento anual baseado em riscos constitui elemento central para o aprimoramento da qualidade, da efetividade e da relevância institucional dos trabalhos desenvolvidos pela Auditoria Interna do Ibama. Conforme disposto no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (MOT), o planejamento deve ser compreendido como processo dinâmico, contínuo e alinhado ao planejamento estratégico da organização, de modo a atender às expectativas da Alta Administração e contribuir para o alcance da missão institucional.

Nesse contexto, o Plano Anual de Auditoria Interna (Paint) representa o principal instrumento de formalização do planejamento da Audit, consolidando os trabalhos de avaliação e consultoria priorizados para determinado exercício, a partir da análise de riscos, da relevância estratégica dos objetos auditáveis e da capacidade operacional da unidade de auditoria interna governamental.

A elaboração do Paint é precedida pelo mapeamento do universo de auditoria, definido no MOT como o conjunto de objetos passíveis de atuação da auditoria interna, selecionados com base em critérios de risco e relevância. Esses objetos guardam relação direta com as unidades organizacionais, os macroprocessos e os processos institucionais, considerando sua perenidade relativa, sua contribuição para os objetivos estratégicos e os riscos e controles associados.

O planejamento anual deve, ainda, observar as limitações e potencialidades da capacidade operacional da Audit, incluindo a disponibilidade de recursos humanos, o perfil técnico da equipe, a complexidade dos trabalhos previstos e o tempo necessário para sua adequada execução. Dessa forma, busca-se assegurar um portfólio de auditorias equilibrado, factível e orientado à geração de valor público.

3.1 Mapeamento do Universo de Auditoria

O mapeamento do universo de auditoria constitui etapa estruturante do planejamento da Auditoria Interna e compreende o conjunto de atividades destinadas ao entendimento do contexto organizacional, à identificação dos objetos auditáveis e à sua priorização com base em riscos, de modo a subsidiar a elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint).

Essa etapa tem por finalidade assegurar que a atuação da Auditoria Interna esteja alinhada aos objetivos estratégicos do Ibama, direcionada às áreas de maior exposição a riscos e conduzida de forma sistemática, transparente e fundamentada, em conformidade com a IN CGU nº 3/2017 e com o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.

O universo de auditoria deve ser tratado como processo contínuo e dinâmico, sujeito a revisões periódicas em função de alterações no ambiente interno e externo, mudanças normativas, reestruturações organizacionais, evolução do perfil de riscos e resultados dos trabalhos de auditoria anteriormente realizados.

3.1.1 Entendimento do contexto

O entendimento do contexto organizacional constitui atividade essencial para o adequado mapeamento do universo de auditoria e para a definição das prioridades de atuação da Audit. Essa etapa compreende a identificação, a análise e a atualização das informações relevantes sobre o ambiente interno e externo no qual o Ibama está inserido, incluindo fatores que possam influenciar o alcance de seus objetivos institucionais, a exposição a riscos e a efetividade dos controles internos.

Devem ser considerados, entre outros aspectos:

- a) o arcabouço legal e normativo aplicável à atuação institucional;
- b) a estrutura organizacional, os macroprocessos, as competências e o modelo de governança;
- c) o planejamento estratégico institucional, planos setoriais, programas e projetos relevantes;
- d) o ambiente de gestão de riscos e de controles internos;
- e) o histórico de auditorias, avaliações e fiscalizações anteriores;
- f) fatores externos relevantes que impactem a atuação do Instituto;
- g) o grau de maturidade institucional em governança, integridade, riscos e controles.

As informações coletadas durante o entendimento do contexto organizacional devem ser consolidadas no documento que formaliza o mapeamento do universo de auditoria. Podem ser utilizados para coleta de informações, entre outros instrumentos, entrevistas com gestores, análise documental, oficinas de trabalho, painéis de risco, matrizes analíticas e informações provenientes de sistemas corporativos.

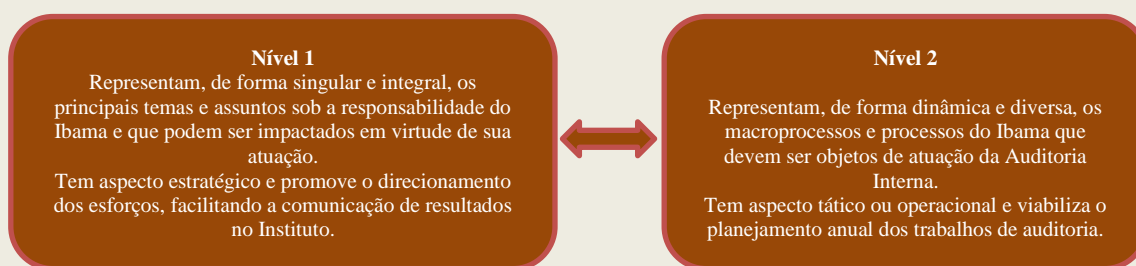
Os insumos obtidos nessa etapa servem de base para a identificação e atualização do universo de auditoria, a avaliação preliminar de riscos, o planejamento das atividades da Auditoria Interna e o alinhamento de sua atuação aos objetivos estratégicos da organização.

3.1.2 Definição dos objetos auditáveis

A definição dos objetos auditáveis compreende a identificação dos elementos organizacionais sujeitos às ações de auditoria interna, os quais podem corresponder a políticas públicas, objetivos estratégicos, macroprocessos, processos, programas, projetos, unidades administrativas ou outras estruturas relevantes para o cumprimento da missão institucional do Ibama.

Para fins de organização metodológica, os objetos auditáveis são classificados em dois níveis, definidos na Figura 5.

Figura 5. Conceituação das classes de objetos de auditoria



Fonte: Elaboração própria Audit/Ibama.

Os parâmetros e critérios para definição, categorização e detalhamento dos objetos de nível 1 e nível 2 são estabelecidos em metodologia específica, consubstanciada em documento próprio que acompanha o Plano Anual de Auditoria Interna de cada exercício.

Inicialmente, os objetos de nível 1 devem ser identificados com base nos instrumentos de planejamento e gestão institucional e submetidos à instância de governança competente para uniformização de entendimentos e validação. Na sequência, são identificados os objetos de nível 2 a eles vinculados, com o apoio das unidades gestoras, cujas informações devem ser registradas no documento “Visão Geral do Objeto”, integrante do universo de auditoria.

A definição dos objetos auditáveis é dinâmica e deve ser revisada sempre que ocorrerem alterações relevantes no contexto organizacional.

3.1.3 Priorização baseada em riscos

A priorização dos trabalhos de auditoria deve adotar abordagem baseada em riscos, conforme estabelecido pela IN CGU nº 3/2017. O MOT esclarece que, embora a norma determine a elaboração de plano anual baseado em riscos, cabe à UAIG definir a metodologia mais adequada às suas especificidades organizacionais.

A metodologia adotada pela Audit considera critérios quantitativos e qualitativos que permitam avaliar a importância relativa dos eventos e condições capazes de impactar adversamente o alcance dos objetivos institucionais.

São considerados, entre outros fatores: relevância estratégica, materialidade, complexidade operacional, histórico de falhas, exposição a riscos e a maturidade dos controles internos. A aplicação desses critérios permite classificar os objetos auditáveis em níveis de risco (extremo, alto, médio ou baixo), subsidiando a definição das prioridades do Painel, em conformidade com o apetite a riscos definido pelo Conselho Gestor do Ibama.

A priorização é realizada de forma anual, sem prejuízo de ajustes extraordinários, de modo a assegurar a adequada alocação dos recursos da Auditoria Interna às áreas de maior risco e relevância institucional.

3.2 Elaboração do Plano Anual de Auditoria (Paint)

O Plano Anual de Auditoria Interna (Paint) é o instrumento que formaliza a definição dos trabalhos prioritários a serem executados pela Auditoria Interna do Ibama em cada exercício financeiro, a partir do universo de auditoria previamente mapeado, avaliado e priorizado com base em riscos, conforme descrito no item 3.1 deste Manual.

A elaboração do Paint observa as diretrizes estabelecidas na IN SFC/CGU nº 5/2021 e considera, entre outros aspectos: o planejamento estratégico e as expectativas da alta administração; a complexidade das atividades e a estrutura organizacional do Ibama; os riscos significativos associados aos processos estratégicos; o nível de maturidade dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos; bem como a estrutura e a disponibilidade de recursos humanos, logísticos e financeiros da Auditoria Interna.

Acrescenta-se que o Paint deve refletir, de forma integrada e realista, todas as ações relevantes a serem desenvolvidas pela Audit ao longo do exercício, não se limitando aos trabalhos ordinários de auditoria ou às obrigações normativas. Assim, além dos serviços de avaliação e consultoria, o plano deve contemplar, quando aplicável:

- a) ações decorrentes de obrigações normativas ou determinações de órgãos de controle;
- b) iniciativas do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade da Atividade de Auditoria Interna (PGMQ);
- c) plano de ação do IA-CM (*Internal Audit Capability Model*);
- d) ações relacionadas ao alcance de objetivos, metas e iniciativas previstas no Plano Diretor ou instrumentos equivalentes de planejamento da Audit;
- e) atividades de gestão, monitoramento, capacitação, desenvolvimento metodológico e melhoria contínua da atividade de auditoria interna.

Conforme previsto na IN SFC/CGU nº 5/2021, as Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG) devem elaborar um plano anual de auditoria com base em riscos, sendo facultado o estabelecimento da metodologia mais adequada às especificidades da organização, desde que observados os princípios da objetividade, racionalidade e transparência.

A partir da classificação do universo de auditoria, inicia-se a etapa de envolvimento da alta administração, com o objetivo de coletar diretrizes estratégicas e contribuições relativas à atuação da Auditoria Interna no exercício subsequente, em especial, quanto à demanda por serviços de consultoria e a temas considerados sensíveis ou prioritários. Essa interação ocorre, em regra, por meio de reuniões com dirigentes ou de consultas formais, conforme modelos padronizados disponibilizados na base de conhecimentos do SEI. Nessa etapa, a Audit apresenta o universo de auditoria e os resultados da avaliação de riscos, contextualiza o processo de priorização adotado e solicita a indicação de temas relevantes, áreas de maior sensibilidade e expectativas quanto ao foco dos trabalhos. As contribuições da Alta Administração possuem caráter orientativo e estratégico e são consideradas na definição do Paint, sem prejuízo da autonomia técnica da UAIG quanto à seleção final dos trabalhos.

Com base na classificação e apetite a riscos, na rotação de ênfase, nas diretrizes estratégicas recebidas e na capacidade operacional da unidade, define-se o conjunto de serviços de auditoria a ser incluído no Paint. A seleção busca assegurar equilíbrio entre relevância, risco, complexidade, viabilidade de execução e agregação de valor, de modo a garantir a entrega tempestiva e a qualidade dos resultados esperados.

O Paint deve refletir uma previsão realista das atividades a serem executadas e conter, no mínimo, as informações exigidas pela CGU, tais como: tipo de serviço (avaliação e consultoria), objeto de auditoria, carga horária estimada, período previsto para execução e alocação da força de trabalho para as atividades planejadas, incluindo ações de capacitação do corpo técnico.

Além das informações mínimas estabelecidas pela IN SFC/CGU nº 5/2021, recomenda-se o detalhamento dos objetivos e do escopo dos trabalhos, de forma a possibilitar a identificação das competências técnicas e habilidades necessárias à execução das atividades, em consonância com o nível de risco e a complexidade dos objetos selecionados. Esse detalhamento subsidia o planejamento de capacitações ou, quando necessário, a contratação de apoio especializado.

O plano deve ainda explicitar, de forma sintética:

- a) premissas consideradas para sua elaboração, tais como estabilidade do quadro de pessoal, disponibilidade orçamentária e manutenção das prioridades estratégicas;
- b) restrições identificadas, incluindo limitações de recursos humanos, financeiros ou tecnológicos;
- c) riscos ao planejamento, como demandas supervenientes, alterações relevantes no ambiente de riscos ou contingenciamentos orçamentários;
- d) estimativa orçamentária, quando houver impacto financeiro associado às ações planejadas, especialmente para capacitação, deslocamentos ou contratação de serviços especializados e recursos tecnológicos.

A proposta do Paint deve ser encaminhada à unidade de supervisão técnica da CGU até o último dia do mês de novembro do exercício anterior. Conforme disposto na IN SFC/CGU nº 5/2021, a apreciação pela CGU tem por finalidade harmonizar o planejamento, racionalizar a utilização de recursos e evitar a sobreposição de trabalhos entre a UAIG e a unidade de supervisão técnica com competência concorrente.

Após a manifestação da CGU, o Paint deve ser submetido à análise e aprovação do Presidente do Ibama e, posteriormente, reenviado à CGU até o último dia útil do mês de fevereiro do exercício de execução, para fins de supervisão técnica.

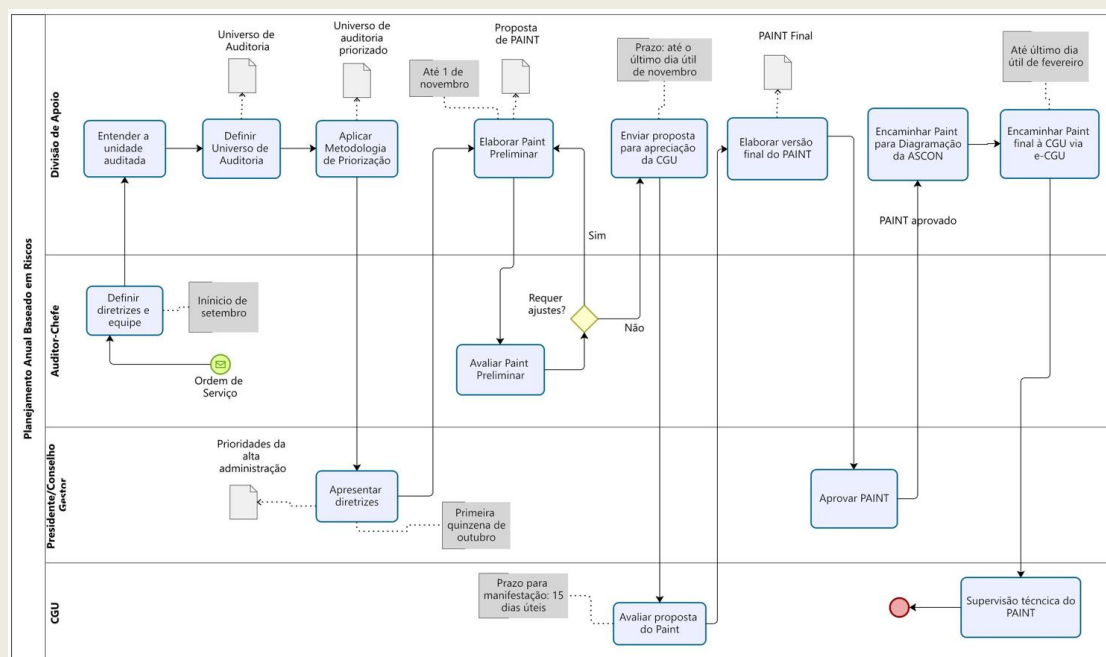
Em seguida, o documento é encaminhado à Assessoria de Comunicação do Ibama por meio de processo no SEI, para diagramação e publicação no portal institucional.

Com o Paint aprovado, o Auditor-Chefe, em conjunto com os coordenadores e chefe de divisão, elabora o cronograma geral de execução dos trabalhos, designa os servidores que integrarão as equipes de auditoria e expede orientações e diretrizes gerais para a execução das atividades planejadas.

O Paint poderá ser revisado ao longo do exercício em decorrência de mudanças significativas no ambiente de riscos, demandas supervenientes da Alta Administração ou restrições relevantes de recursos. As revisões devem ser formalmente justificadas, aprovadas pelo Presidente do Ibama e comunicadas à CGU.

O fluxo de elaboração do Paint encontra-se representado na Figura 6. Na Base de Conhecimentos da Audit no SEI estão disponíveis as fichas com os procedimentos e orientações aplicáveis a cada etapa do processo, as quais devem ser observadas pela equipe.

Figura 6. Fluxo do processo de elaboração do plano anual de auditoria interna.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

3.2.1 Definição da capacidade operacional

A definição da capacidade operacional da Auditoria Interna tem por finalidade estabelecer, de forma objetiva e fundamentada, a força de trabalho (homens-hora) líquida disponível para alocação no planejamento dos trabalhos (Paint), assegurando a alocação eficaz e eficiente dos recursos.

A capacidade operacional deve ser apurada anualmente, previamente à elaboração do Paint, e considerar a força de trabalho efetivamente disponível, o perfil técnico da equipe e o conjunto de atividades que compõem a atuação da Auditoria Interna, incluindo não apenas os serviços de auditoria, mas também as atividades de gestão, supervisão, monitoramento de recomendações, capacitação e iniciativas de melhoria contínua.

Para fins deste Manual, a apuração da capacidade operacional compreende as seguintes etapas:

- identificação do quantitativo de servidores em exercício na Audit e das respectivas cargas horárias disponíveis no período de planejamento;

- b) estimativa da carga horária anual líquida, considerando afastamentos previsíveis, férias, licenças, capacitações obrigatórias e demais indisponibilidades;
- c) definição da proporção de tempo a ser alocada entre as diferentes categorias de atividades da Auditoria Interna, observadas as obrigações normativas e as prioridades estratégicas;
- d) consolidação da memória de cálculo, com explicitação das premissas adotadas e das margens de contingência consideradas.

A capacidade operacional apurada constitui parâmetro orientador para a seleção, o dimensionamento e o escalonamento das ações incluídas no Paint, devendo eventuais extrapolações ser devidamente justificadas e formalizadas. A revisão da capacidade operacional deve ocorrer sempre que houver alterações relevantes no quadro de pessoal, nas atribuições da unidade ou nas condições que fundamentaram o planejamento originalmente aprovado.

4. REALIZAÇÃO DE AUDITORIA BASEADA EM RISCOS

Aprovado o Plano Anual de Auditoria Interna, compete ao Auditor-Chefe elaborar o cronograma geral dos trabalhos de auditoria, designar as equipes responsáveis e assegurar a adequada supervisão em todas as etapas, de modo a garantir o alcance dos objetivos definidos e a qualidade dos produtos. As equipes de auditoria são compostas por servidores do Ibama atuando como auditores internos, sendo que um deles, além das atribuições de membro, exercerá adicionalmente o papel de Coordenador do trabalho. As auditorias são supervisionadas pelos Coordenadores de Auditoria de Conformidade ou de Auditoria Operacional, com auxílio do Auditor-Chefe.

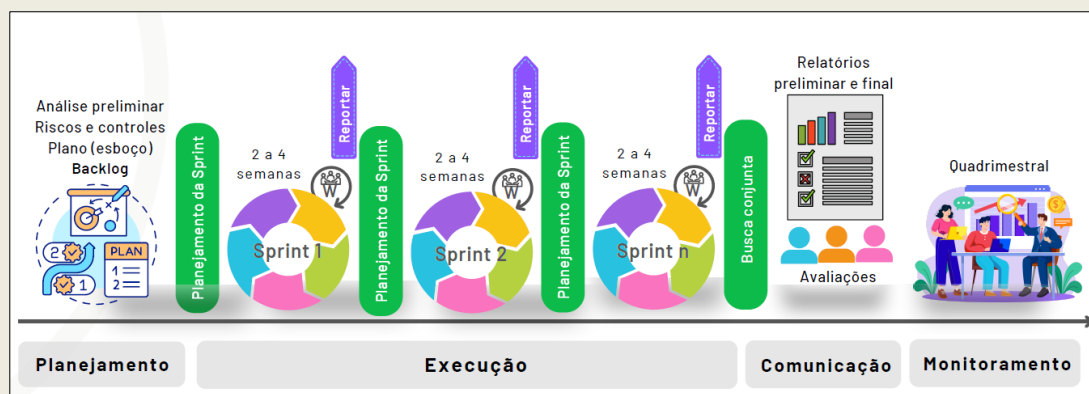
As atividades da auditoria estão descritas na Figura 8 – Realização de Auditoria Baseada em Riscos, sendo composta precipuamente por três etapas: Planejamento; Execução e Comunicação dos resultados.

Visando ao aumento da eficiência e da tempestividade dos trabalhos, algumas iniciativas da Metodologia Ágil foram incorporadas aos processos ordinários de auditoria prescritos no MOT. Assim, as etapas de planejamento, execução e comunicação passaram a ser realizadas de forma iterativa e incremental, por meio de ciclos (*sprints*).

Em cada ciclo (*sprint*), um ou mais riscos são avaliados, as questões de auditoria correspondentes são formuladas, os testes são aplicados e uma versão incremental do relatório, contendo os achados e as recomendações do respectivo ciclo (*sprint*), é apresentada e encaminhada à unidade auditada. Dessa forma, os resultados são produzidos e fornecidos gradualmente, oportunizando a tomada de providências pelos gestores, de tal forma que, ao final do trabalho, grande parte das impropriedades identificadas constará com solução ou plano de ação registrado no relatório final de auditoria, demonstrando proatividade da unidade auditada.

Outro benefício decorrente da adoção de práticas ágeis é o aprimoramento da comunicação e o maior envolvimento da unidade auditada nas decisões tomadas durante o trabalho, em especial na priorização do escopo e na negociação dos prazos. A Figura 7 apresenta uma visão geral da metodologia híbrida implementada na Audit, cuja espinha dorsal é o processo de auditoria em cascata definido pela CGU, acrescida das boas práticas da Metodologia Ágil preconizadas pelo IIA.

Figura 7. Visão geral da metodologia – Audit/Ibama.



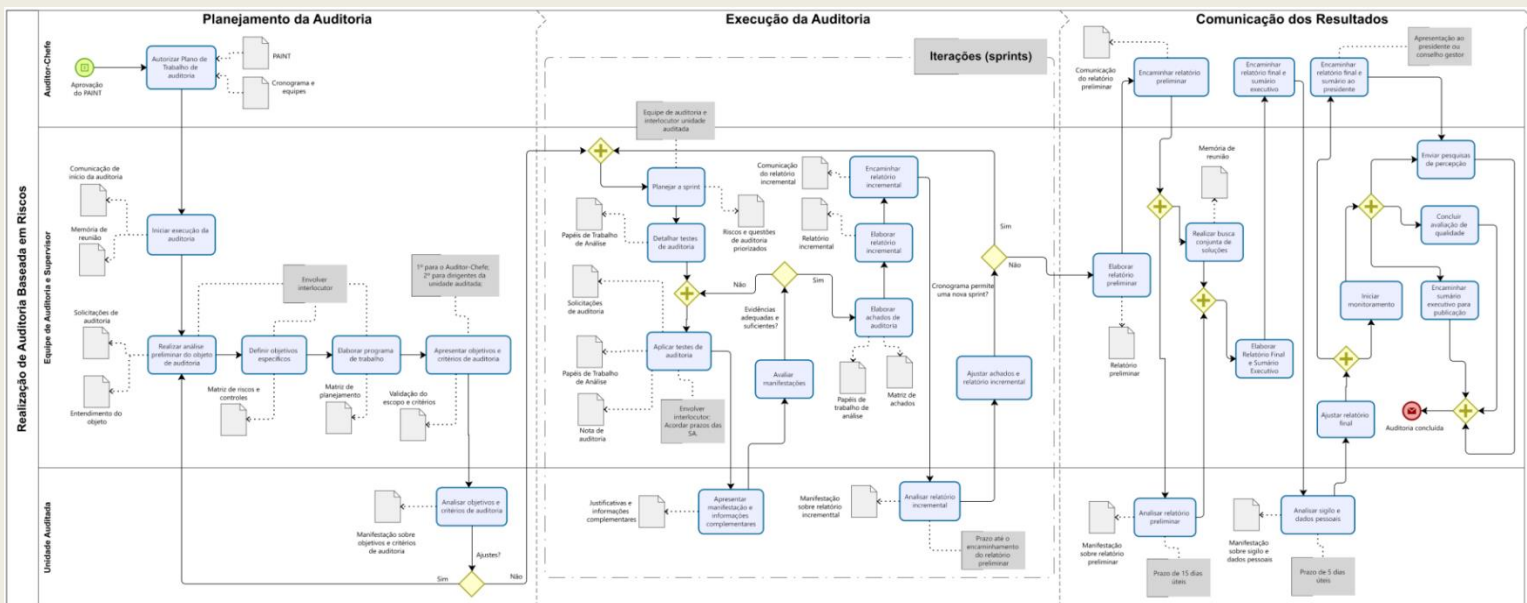
Fonte: Elaboração própria.

Na fase de planejamento, o escopo da avaliação é definido a partir dos riscos e questões de auditoria, que constituem a lista de tarefas do projeto (*backlog*). Na fase de execução, cada ciclo (*sprint*) prioriza um subconjunto dessas questões; os testes de auditoria são aplicados; as impropriedades encontradas são discutidas com o gestor; e as conclusões e recomendações são apresentadas à unidade auditada em versões incrementais do relatório de auditoria, atualizados continuamente até o término da etapa.

A lógica subjacente é que, ao final de cada ciclo (*sprint*), seja possível apresentar diagnóstico e proposição de melhorias relevantes ao processo de negócio avaliado, permitindo que o gestor adote providências de forma oportuna e promova a otimização de seus processos. A quantidade de ciclos (*sprints*) e, conseqüentemente, o número de questões de auditoria avaliadas dependerão da complexidade e do andamento dos trabalhos.

Na fase de comunicação, conclui-se o relatório preliminar, contendo os resultados e as recomendações produzidas durante a execução do trabalho, e encaminha-se para manifestação da unidade examinada. O relatório final leva em consideração as justificativas e contribuições apresentadas pelo gestor e, então, inicia-se o monitoramento das recomendações.

Figura 8. Fluxo do subprocesso Realização de Auditoria Baseada em Riscos.

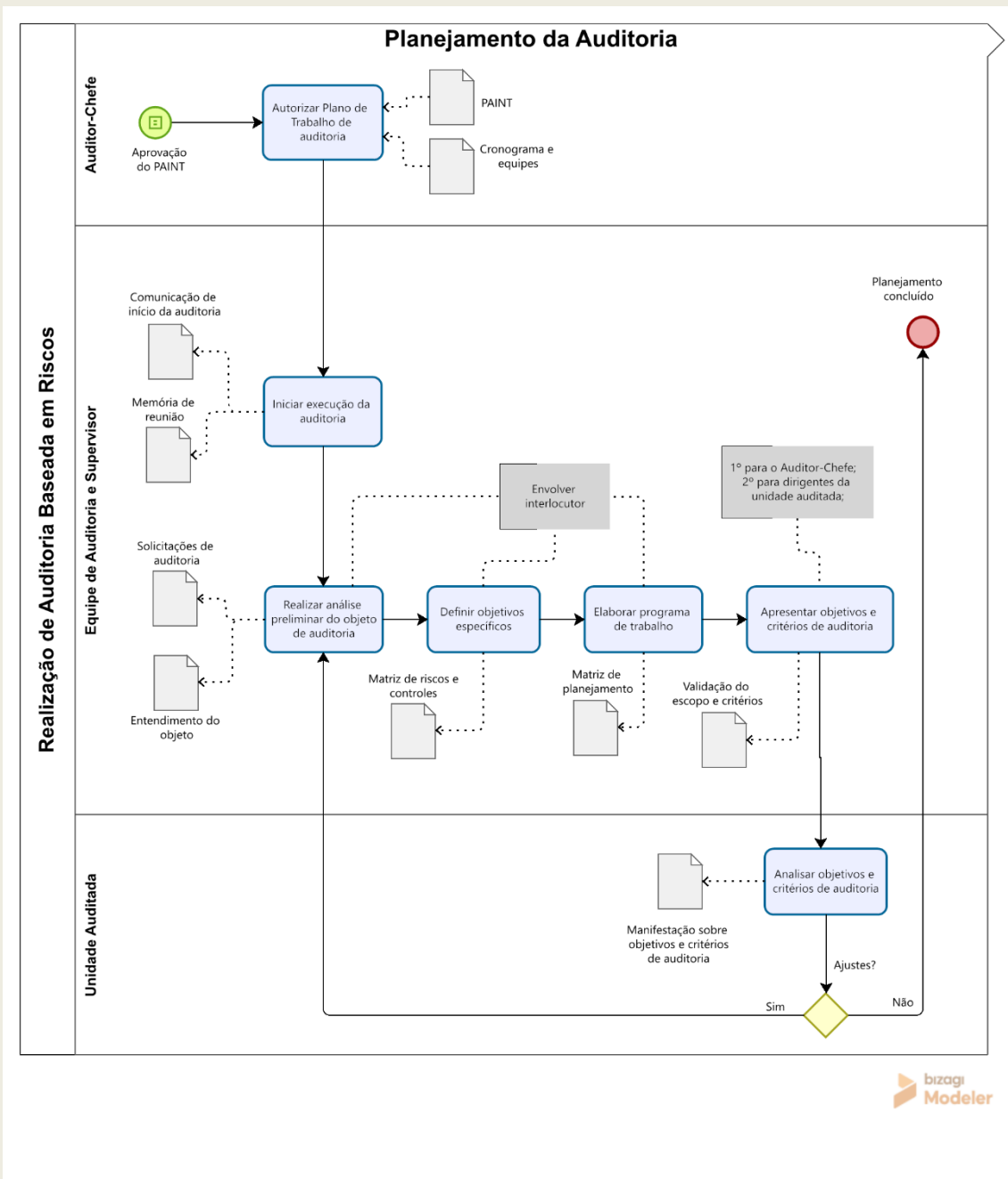


Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

4.1 Etapa de Planejamento da Auditoria

De acordo com a IN SFC/CGU nº 3/2017 e o MOT, os auditores designados formalmente por meio de Ordem Serviço devem elaborar e documentar o planejamento da ação de auditoria. Para tanto, é necessário que realizem levantamentos de informações preliminares, bem como analisar os riscos e controles existentes, para definir os objetivos da avaliação e delimitar o escopo do trabalho. O fluxo correspondente à etapa de planejamento é apresentado na Figura 9:

Figura 9. Fluxo da etapa de Planejamento da Auditoria.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

Nessa etapa, as ações de auditoria presentes no Plano Anual de Auditoria são cadastradas e autorizadas no sistema e-CGU, com base no cronograma geral de atividades da Audit, elaborado no início de cada exercício, no qual constam os períodos de realização e os responsáveis por cada trabalho.

Após essa formalização, as equipes devem iniciar a etapa de planejamento, promovendo uma reunião de abertura e comunicando à unidade auditada sobre os inícios dos trabalhos. Com o apoio do interlocutor indicado pela unidade auditada, a equipe inicia a análise preliminar do objeto, que visa promover o conhecimento de forma abrangente do assunto ou processo que será examinado.

Em seguida, avalia-se a gestão de riscos da unidade, caso ela exista. Na ausência desse processo, a equipe realiza a identificação e análise dos riscos e controle relacionado ao objeto em avaliação. A partir dos riscos mais críticos, são definidas as questões de auditoria relevantes e a metodologia necessária para se chegar às respectivas conclusões.

Todas essas atividades são realizadas com a participação ativa do interlocutor e de técnicos da unidade auditada, mantendo-se comunicação permanente e fluida para garantir o alinhamento e a precisão no desenvolvimento do trabalho. Ao final, os riscos identificados e as questões de auditoria formuladas são apresentados à unidade auditada, com participação do diretor e coordenador-geral, para verificação de sua adequação e coleta de eventuais contribuições. A matriz de riscos e a matriz de planejamento devem ser encaminhadas por meio de solicitação de auditoria, para conhecimento e manifestação formal da unidade auditada sobre eventuais complementações ou correções.

As fichas procedimentais, bem como as orientações detalhadas de cada atividade da etapa de planejamento encontram-se disponíveis na Base de Conhecimento do SEI.

No sistema e-CGU, a etapa de planejamento corresponde às duas primeiras subtarefas apresentadas na Figura 10: análise preliminar do objeto e matriz de planejamento.

Figura 10. Subtarefas que devem ser executadas na etapa “planejamento no sistema e-CGU”.

Principal		Subtarefas 7		Anexos		Documentos		Gantt	
Colunas		5 SELECIONADOS				Exibir somente tarefas não concluídas e não canceladas			
ID	Assunto	Atividade	Título	Estado					
#1934976	Análise Preliminar	[UAIG] Análise Preliminar	Análise Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada					
#1934977	Matriz de Planejamento	[UAIG] Matriz de Planejamento	Matriz de Planejamento - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada					
#1934978	Escopo da Auditoria	[UAIG] Escopo da Auditoria	Escopo - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação					
#1934979	Análise da Auditoria	[UAIG] Análises da Auditoria	Análises - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação					
#1934980	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Preliminar	Relatório Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação					
#1934981	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Final	Relatório Final - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação					
#1934982	Achados da Auditoria	[UAIG] Achados da Auditoria	Achados - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação					

Fonte: Sistema e-CGU

4.1.1 Análise preliminar do objeto

A análise preliminar do objeto consiste no levantamento, organização e sistematização das informações necessárias à compreensão do objeto de auditoria e do

contexto institucional e operacional no qual se insere. Essa etapa tem por finalidade subsidiar a definição dos objetivos, do escopo, das análises a serem realizadas e dos recursos necessários à execução dos trabalhos de auditoria.

Para a realização dessa etapa, a Audit utiliza os modelos de documentos de Análise Preliminar do Objeto e de Matriz de Riscos e Controles, disponibilizados pela CGU. Tais modelos foram adaptados às especificidades da Audit/Ibama e encontram-se disponíveis na Base de Conhecimento da unidade no SEI.

O documento de análise preliminar reúne informações sobre a unidade auditada e sobre o objeto selecionado, as quais, em sua maioria, caracterizam-se como papéis de trabalho de natureza permanente, por refletirem aspectos estruturais e relativamente estáveis da organização. Essas informações incluem, entre outros elementos, o arcabouço normativo aplicável, a estrutura organizacional, as competências regimentais, os fluxos de processos, os manuais e as normas internas. O registro dessas informações tem como objetivo contextualizar o objeto da auditoria e fornecer base consistente para a definição do escopo e dos objetivos do trabalho.

De forma complementar, são analisados os dispositivos legais e infralegais específicos do objeto, os sistemas informatizados utilizados na gestão dos processos, bem como os resultados de auditorias anteriores, internas ou externas. Quando necessário, podem ser empregados instrumentos adicionais de coleta de informações, tais como aplicação de questionários, realização de entrevistas e reuniões com gestores e servidores, além de visitas in loco para observação direta da execução dos processos relacionados ao objeto auditado.

Concluída a compreensão geral do objeto, e quando pertinente, procede-se ao mapeamento ou à validação do fluxo do respectivo processo de trabalho, quando inexistente. Entende-se processo de trabalho como o conjunto de atividades sequenciadas e inter-relacionadas, destinadas à transformação de insumos em produtos ou serviços (Brasil. CGU, 2021). O desenho ou a validação do fluxo permite identificar as atividades executadas, as atribuições e responsabilidades, os controles existentes, os produtos gerados e os pontos críticos do processo, incluindo fragilidades, lacunas, oportunidades de melhoria e riscos relevantes aos objetivos do processo.

Na hipótese de a unidade auditada já dispor de mapeamento de processos, a equipe de auditoria deve realizar procedimentos de validação para verificar a aderência dos registros à realidade operacional. Caso o processo não esteja mapeado, ou o mapeamento existente não seja adequado às necessidades do trabalho, a equipe poderá apoiar a unidade auditada na elaboração do desenho do processo, exclusivamente para fins de compreensão e análise do objeto.

Quando não for possível realizar o mapeamento do processo, a equipe de auditoria poderá elaborar um memorando descritivo contendo a identificação das principais atividades, sua sequência lógica e os responsáveis por cada etapa, documento que deverá ser validado pela unidade auditada. Ressalta-se que os fluxos ou descrições produzidas no âmbito da auditoria têm finalidade exclusivamente analítica e não se caracterizam como documentos institucionais da unidade auditada.

Finalizada a análise preliminar do objeto, inicia-se a etapa de avaliação de governança, riscos e controles, destinada a subsidiar a elaboração da Matriz de Riscos e

Controles. Com base nas informações levantadas e no mapeamento ou validação do processo, a equipe de auditoria identifica os principais objetivos e riscos inerentes ao objeto selecionado e avalia a adequação e a suficiência dos mecanismos de governança e de controle adotados pela gestão para o tratamento e o gerenciamento dos riscos considerados relevantes.

4.1.2 Levantamento e avaliação de riscos e controles (Matriz de Riscos e Controles)

O levantamento e a avaliação de riscos e controles constituem etapa subsequente à análise preliminar do objeto e têm como principal finalidade subsidiar a definição dos objetivos da auditoria, a seleção do tipo de teste a ser aplicado e a elaboração do planejamento da auditoria. Essa etapa fundamenta-se no conhecimento obtido sobre o objeto, na compreensão do ambiente de governança e no mapeamento ou validação do processo de trabalho realizados na fase anterior.

O levantamento dos riscos deve ser realizado em conjunto com a unidade auditada, a partir dos objetivos do objeto de auditoria identificados e consolidados na etapa de análise preliminar, bem como das demais informações coletadas pela equipe de auditoria. Na hipótese de a unidade auditada não dispor de clareza quanto aos seus objetivos, riscos ou controles associados, a equipe de auditoria poderá auxiliá-la no alinhamento do entendimento, observada a vedação de assunção de responsabilidades da gestão pela equipe de auditoria.

Identificados os riscos, procede-se à sua avaliação, etapa em que são analisadas as causas e as consequências dos eventos de risco, bem como realizada a mensuração de sua probabilidade de ocorrência e de seu impacto potencial sobre o alcance dos objetivos do processo em avaliação. Essa análise permite priorizar os riscos mais relevantes e direcionar o foco do trabalho de auditoria.

Na sequência, avalia-se a adequação do desenho dos controles internos da gestão destinados ao tratamento dos riscos identificados, verificando se tais controles são capazes de proporcionar segurança razoável quanto à mitigação dos riscos a níveis aceitáveis, em consonância com o apetite a risco definido pela organização, quando existente.

Como instrumento de apoio à avaliação dos controles internos, utiliza-se um Questionário de Avaliação, a ser respondido pela unidade auditada e analisado pela equipe de auditoria. Sempre que necessário, podem ser realizadas reuniões com o interlocutor e demais técnicos da unidade auditada, com o objetivo de esclarecer dúvidas, validar respostas e fortalecer a convicção da equipe de auditoria quanto à adequação e à suficiência dos controles adotados.

A avaliação dos controles internos deve considerar, entre outros aspectos (Brasil. CGU, 2021):

- a) a compatibilidade entre os objetivos do objeto de auditoria, os riscos identificados e os objetivos dos controles estabelecidos;
- b) a relação custo-benefício dos controles;
- c) a segregação de funções e o rodízio de pessoal, quando aplicável;

- d) a clareza na definição de responsabilidades;
- e) a aderência aos princípios dos controles internos da gestão previstos na IN MP/CGU nº 1/2016;
- f) as características dos controles, especialmente quanto à sua função (preventiva, detectiva, corretiva, diretiva, compensatória ou complementar) e à forma de implementação (manual ou automatizada);
- g) se o controle avaliado é o único ou o principal destinado a mitigar determinado risco;
- h) a frequência de execução do controle.

Com base nessas informações e no julgamento profissional da equipe de auditoria, os controles internos da gestão são avaliados quanto ao seu grau de efetividade e classificados como inexistentes, fracos, medianos, satisfatórios ou fortes. Essa avaliação possibilita a identificação do risco de controle e do risco residual, correspondente ao risco remanescente após a adoção das respostas pela gestão. Ademais, subsidia a definição do tipo de teste de auditoria a ser aplicado na fase de execução, seja teste de controles ou teste substantivo.

Concluída a avaliação preliminar de governança, riscos e controles, a equipe de auditoria deve registrar, na Matriz de Riscos e Controles, os objetivos preliminares do trabalho, entendidos como as questões de auditoria que orientarão o planejamento detalhado. Esses objetivos serão posteriormente detalhados e operacionalizados no planejamento da auditoria, por meio da definição dos procedimentos, critérios, fontes de evidência e responsáveis.

Todos os papéis de trabalho relativos a essa etapa devem ser devidamente documentados, com registro claro das análises realizadas e dos julgamentos profissionais adotados. As informações consolidadas devem ser submetidas à aprovação do supervisor e, posteriormente, apresentadas à unidade auditada para ciência e, se pertinente, para proposição de ajustes. Essa validação é essencial para assegurar o alinhamento entre o entendimento do objeto pela equipe de auditoria, a realidade da execução e as expectativas da unidade auditada quanto ao escopo da auditoria. O valor agregado pelo trabalho de auditoria é diretamente proporcional ao nível de alinhamento alcançado.

4.1.3 Matriz de planejamento

A matriz de planejamento é o instrumento utilizado para detalhar o planejamento do trabalho de auditoria, estabelecendo a conexão lógica entre os riscos e controles identificados na etapa de avaliação preliminar e os procedimentos de auditoria a serem executados. Nela são registrados os objetivos específicos do trabalho, compreendidos como as questões e subquestões de auditoria, os critérios de avaliação, os procedimentos e testes a serem aplicados, as técnicas de auditoria selecionadas e outras informações necessárias à adequada execução do trabalho e ao alcance dos resultados esperados.

A elaboração da matriz de planejamento decorre diretamente da matriz de riscos e controles, a qual consolida os objetivos do auditado, os riscos relevantes identificados,

os controles internos existentes e a avaliação quanto à sua adequação e suficiência. Assim, os riscos classificados como mais relevantes, bem como as fragilidades de controle identificadas, orientam a definição das questões de auditoria, a delimitação do escopo e a natureza dos testes a serem aplicados, assegurando que o esforço de auditoria seja direcionado às áreas de maior exposição ao risco.

A matriz de planejamento constitui ferramenta essencial para orientar a atuação da equipe de auditoria durante a fase de execução, assegurando coerência entre os riscos identificados, os objetivos do trabalho, os procedimentos definidos e as evidências a serem obtidas, em consonância com o planejamento baseado em riscos.

De acordo com o Manual de Orientações Técnicas da CGU, ao desenvolver os objetivos específicos do trabalho (questões e subquestões de auditoria), os auditores internos devem:

- a) assegurar que os objetivos específicos constituam desdobramentos do objetivo geral definido no Paint e estejam alinhados aos objetivos do objeto auditado;
- b) considerar os principais riscos identificados na matriz de riscos, bem como a adequação e a suficiência dos controles internos da gestão;
- c) considerar as expectativas das partes interessadas relevantes; e
- d) avaliar a possibilidade de ocorrência de erros significativos, fraudes, não conformidades e outras exposições associadas aos riscos mapeados.

Os objetivos específicos devem ser formulados de maneira clara e precisa, de modo a explicitar os resultados pretendidos com a auditoria e permitir a adequada definição do escopo, dos procedimentos e da natureza dos testes. Esses elementos orientam a formulação dos achados de auditoria e a emissão de recomendações consistentes com os riscos e fragilidades identificados.

A definição dos procedimentos de auditoria na matriz de planejamento deve estar diretamente associada à avaliação dos controles internos realizada na etapa anterior. Quando os controles forem considerados adequados e suficientes, priorizam-se testes de controles, com o objetivo de avaliar a efetividade operacional desses mecanismos. Nos casos em que os controles forem inexistentes, inadequados ou insuficientes, ou quando a natureza do risco assim exigir, devem ser aplicados procedimentos substantivos, destinados à obtenção de evidências diretas quanto à conformidade, à exatidão, à integridade e à confiabilidade das informações, operações ou resultados relacionados ao objeto auditado.

Os critérios de auditoria definidos na matriz de planejamento correspondem a padrões razoáveis e alcançáveis de desempenho e devem guardar relação direta com os riscos avaliados e com os objetivos dos controles. Esses critérios são utilizados para avaliar a legalidade, a economicidade, a eficiência, a eficácia e a efetividade dos processos, controles e resultados examinados, conforme a natureza do trabalho.

Na matriz de planejamento também devem ser especificados os procedimentos para obtenção de evidências suficientes, confiáveis, relevantes e úteis, bem como as técnicas de auditoria mais adequadas às análises a serem realizadas. Entre as técnicas disponíveis, incluem-se, entre outras, a inspeção, a observação, a análise documental, a

confirmação externa, a indagação, o recálculo, os procedimentos analíticos, a reexecução e a amostragem. As técnicas podem ser utilizadas de forma complementar, devendo a equipe de auditoria selecionar aquelas mais apropriadas aos riscos, aos controles avaliados e aos objetivos específicos definidos, conforme descrito no MOT.

Na etapa de planejamento, não se exige um nível de detalhamento elevado dos critérios e os testes, apenas o necessário para antecipar solicitações de auditorias (informações, documentos, acesso a sistemas), de forma a evitar atrasos durante a realização das sprints de execução.

4.2 Etapa de Execução da Auditoria

Após a aprovação da matriz de planejamento, inicia-se a etapa de execução da auditoria, a qual se desenvolve de forma iterativa e incremental, em consonância com a adoção de práticas ágeis. O caráter iterativo consiste na realização dos trabalhos em ciclos sucessivos (*sprints*), nos quais são priorizadas determinadas questões de auditoria, detalhados e executados os respectivos testes e análises previstos no planejamento.

Ao final de cada ciclo, as conclusões decorrentes dos trabalhos, e consubstanciadas nos achados de auditoria, e as recomendações correspondentes são registradas em relatório incremental, o qual é progressivamente ampliado a cada ciclo (*sprints*), até a consolidação do relatório preliminar.

Nesse modelo, a execução da auditoria é estruturada para gerar valor desde os ciclos iniciais, por meio da apresentação tempestiva de conclusões relevantes ao gestor da unidade auditada, acompanhadas de recomendações voltadas ao aprimoramento dos processos, da gestão de riscos e dos controles internos. Essa dinâmica possibilita que a unidade auditada adote ações corretivas e preventivas ainda durante a execução do trabalho, contribuindo para que o relatório final reflita o grau de evolução alcançado em relação às proposições da auditoria.

De forma sintética, a execução tem início com o planejamento dos ciclos (*sprints*), momento em que a equipe de auditoria, em conjunto com o interlocutor da unidade auditada, define as questões de auditoria que vão compor o escopo do ciclo (backlog da sprint). Essa definição deve considerar, entre outros aspectos, o esforço necessário para aplicação dos testes e análises, a capacidade operacional da equipe e a duração estimada da sprint.

Definido o escopo do ciclo, a equipe de auditoria procede ao detalhamento dos critérios e testes previstos na matriz de planejamento, por meio do registro dos procedimentos de auditoria nos papéis de trabalho. Nessa etapa, são explicitados os critérios de avaliação e a forma de aplicação dos testes, de modo a permitir a compreensão de como as análises serão realizadas e quais parâmetros serão considerados para a formação das conclusões. Esse detalhamento deve ser apresentado e validado com o interlocutor da unidade auditada.

O nível de detalhamento dos procedimentos deve ser suficiente para possibilitar que outro auditor experiente, sem envolvimento prévio no trabalho, seja capaz de compreender, reproduzir os testes e alcançar conclusões equivalentes. Com base nos procedimentos definidos, são realizadas as análises planejadas, assegurando-se o

registro de evidências adequadas e suficientes para fundamentar os achados de auditoria, os quais devem ser devidamente descritos e documentados nos papéis de trabalho.

Durante a execução, a equipe de auditoria deve manter comunicação contínua com o interlocutor da unidade auditada, solicitando documentos e informações adicionais, bem como discutindo aspectos relevantes que demandem esclarecimentos, preferencialmente por meio de comunicação direta. Essa interlocução contribui para o adequado entendimento do objeto auditado e para a validação factual dos achados, reduzindo o risco de conclusões imprecisas ou equivocadas. Em casos que exijam maior formalização para evidenciar determinados achados, deve-se utilizar solicitações de auditoria. O coordenador e/ou supervisor do trabalho devem ser consultados sempre que houver dúvidas sobre a necessidade de formalização.

Os resultados obtidos em cada ciclo são registrados na matriz de achados, a qual, juntamente com os respectivos papéis de trabalho, é submetida à apreciação e aprovação do supervisor da auditoria, no exercício de sua função de supervisão técnica e de garantia da qualidade, sem participação direta na execução dos testes.

O produto das atividades desenvolvidas em cada ciclo (*sprint*) é formalizado em relatório incremental, que observa a mesma estrutura do relatório final de auditoria. Esse relatório é progressivamente atualizado a cada ciclo, mediante a incorporação de novos achados e recomendações.

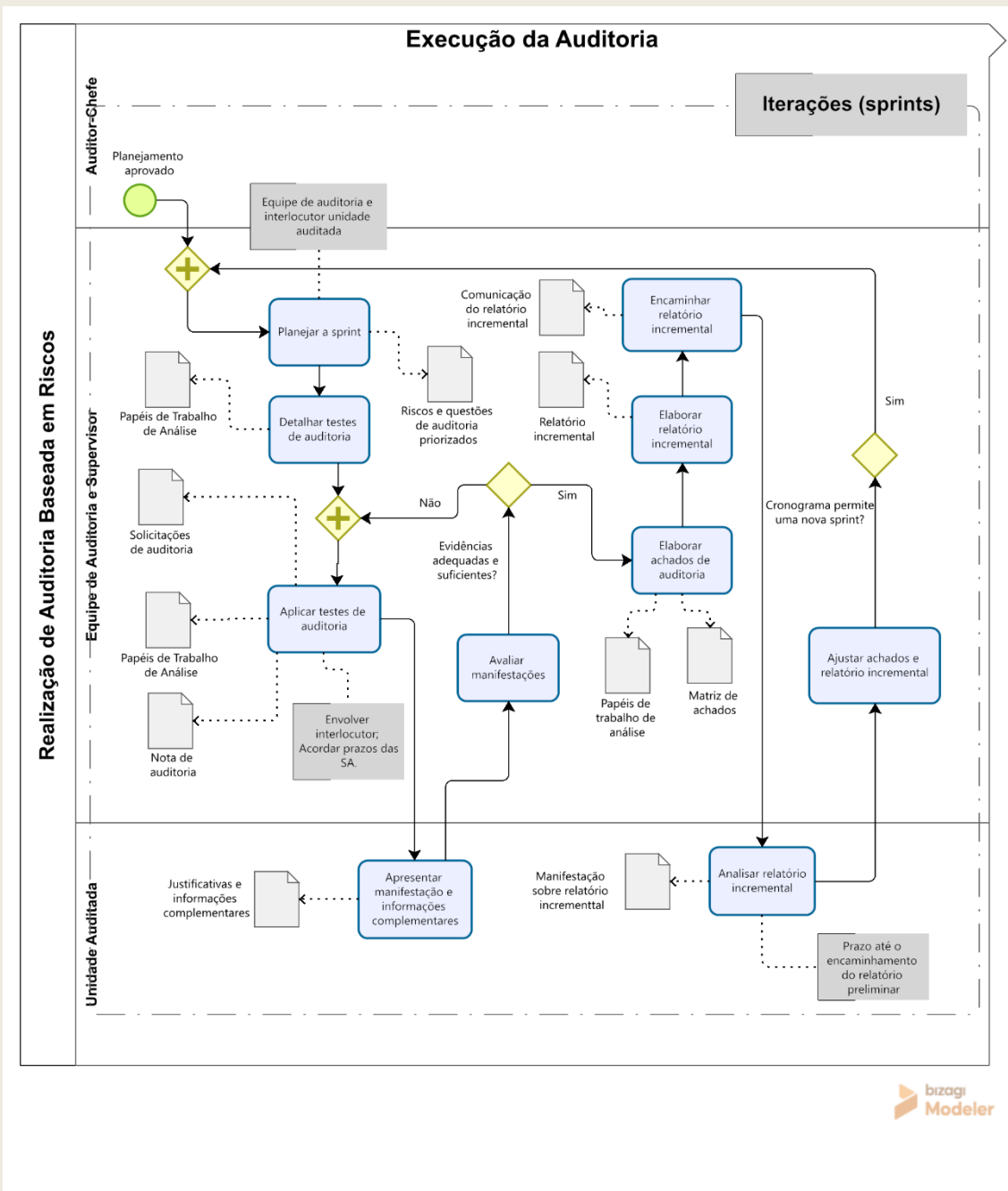
Ao término de cada ciclo, deve ser realizada reunião com o interlocutor e o gestor da unidade auditada, com o objetivo de apresentar os resultados alcançados no ciclo. O relatório incremental é, então, encaminhado à unidade auditada para manifestação e adoção das providências cabíveis.

No início de cada novo ciclo, caso haja manifestação da unidade auditada pendente de análise, esta deve ser avaliada previamente ao início da execução do ciclo subsequente, promovendo-se, quando necessário, ajustes nos papéis de trabalho e no relatório incremental.

A etapa de execução da auditoria encerra-se quando todas as questões de auditoria forem devidamente respondidas ou quando não houver mais tempo hábil no cronograma aprovado para a realização de novos ciclos, sendo que esta decisão compete ao supervisor do trabalho.

A Figura 11 apresenta as principais ações inerentes à etapa de execução da auditoria.

Figura 11. Fluxo da etapa Execução da Auditoria.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

Na Base de Conhecimento do SEI encontram-se disponibilizadas fichas contendo procedimentos e orientações detalhadas para cada atividade da etapa de execução da auditoria, as quais devem ser observadas pela equipe. No sistema e-CGU, essa etapa corresponde às subtarefas Escopo da Auditoria, Análises da Auditoria e Relatório Preliminar, conforme ilustrado na Figura 12.

Figura 12. Subtarefas que devem ser realizadas na etapa “execução no sistema e-CGU”.

Principal		Subtarefas 7		Anexos	Documentos	Gantt
Colunas		5 SELECIONADOS			Exibir somente tarefas não concluídas e não canceladas	
ID	Assunto	Atividade	Título	Estado		
#1934976	Análise Preliminar	[UAIG] Análise Preliminar	Análise Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada		
#1934977	Matriz de Planejamento	[UAIG] Matriz de Planejamento	Matriz de Planejamento - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada		
#1934978	Escopo da Auditoria	[UAIG] Escopo da Auditoria	Escopo - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934979	Análise da Auditoria	[UAIG] Análises da Auditoria	Análises - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934980	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Preliminar	Relatório Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934981	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Final	Relatório Final - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934982	Achados da Auditoria	[UAIG] Achados da Auditoria	Achados - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		

Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

4.2.1 Escopo da Auditoria

Os testes de auditoria previstos na matriz de planejamento, em regra, envolvem a análise de documentos, processos, pagamentos, registros eletrônicos, inspeções físicas e entrevistas, entre outras técnicas apropriadas ao objeto auditado.

Quando a quantidade de itens a serem examinados for superior à capacidade operacional da equipe de auditoria, torna-se necessário restringir a avaliação a um subconjunto representativo do universo analisado, por meio da utilização de técnicas de amostragem. Nesses casos, as informações relativas à amostra selecionada, incluindo o plano amostral, a fundamentação técnica, a descrição do universo e a identificação dos itens amostrados, seja a amostragem de natureza determinística ou probabilística, devem ser devidamente registradas na subtarefa Escopo da Auditoria do sistema e-CGU.

Quando os testes de auditoria não demandarem a utilização de amostragem, devem ser registradas, no mínimo, as informações gerais sobre o objeto analisado, tais como o período de exame (recorte temporal) e a descrição do universo de análise considerado.

Orientações complementares sobre técnicas de amostragem encontram-se detalhadas no item 4.3.4.7 do Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental (MOT).

4.2.2 Análises da Auditoria

Os resultados dos testes de auditoria devem ser inicialmente registrados na matriz de achados e nos respectivos papéis de trabalho, contemplando os procedimentos executados, as análises realizadas e as evidências obtidas.

Posteriormente, essas informações devem ser inseridas na subtarefa Análises da Auditoria do sistema e-CGU, observada a padronização dos registros e a vinculação com as questões de auditoria correspondentes.

Informações mais detalhadas sobre o detalhamento e a aplicação dos testes de auditoria constam do item 5 do MOT e do item 2.2.2 da *Orientação Prática – Serviços de Auditoria*.

Como boa prática, a equipe de auditoria deve manter comunicação contínua com o interlocutor da unidade auditada para esclarecimento de dúvidas, validação factual das informações e discussão de aspectos relevantes relacionados aos achados. A interlocução com o supervisor da auditoria deve ocorrer no âmbito da supervisão técnica, para apreciação da consistência metodológica, da suficiência das evidências e da aderência às normas aplicáveis, sem prejuízo da independência da equipe executora.

Devem ser utilizados os modelos padronizados de matriz de achados e de papéis de trabalho disponibilizados na Base de Conhecimento do SEI.

4.2.2.1 Evidências

As evidências de auditoria correspondem às informações coletadas, analisadas e avaliadas pela equipe de auditoria para fundamentar os achados e as conclusões do trabalho. Constituem o meio pelo qual o auditor sustenta sua opinião técnica e contribuem para a redução do risco de auditoria a um nível aceitável.

Para avaliar as evidências e decidir quanto ao tipo e à quantidade a serem obtidas, o auditor deve exercer o ceticismo e o julgamento profissional.

O ceticismo profissional permite reconhecer a possibilidade de existência de circunstâncias que possam indicar distorções relevantes nas informações relacionadas ao objeto auditado, exigindo avaliação crítica quanto à validade e à confiabilidade dos documentos e dados obtidos.

O julgamento profissional, por sua vez, possibilita avaliar se as evidências atendem aos atributos necessários para reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável, devendo estar sempre fundamentado em fatos e circunstâncias conhecidas, bem como em evidências adequadas e suficientes.

Nos termos da IN SFC/CGU nº 3/2017, as evidências de auditoria devem atender aos atributos de suficiência, confiabilidade, fidedignidade, relevância e utilidade, sendo a suficiência uma medida de quantidade e os demais atributos medidas de qualidade. O MOT complementa esses atributos ao estabelecer que as evidências devem ser:

Suficientes: concretas, adequadas e convincentes;

Confiáveis: obtidas por meio de técnicas apropriadas e fontes idôneas;

Fidedignas: representarem com precisão os fatos, sem erros ou vieses;

Relevantes: diretamente relacionadas aos objetivos e ao escopo do trabalho;

Úteis: capazes de agregar valor e contribuir para a melhoria das operações organizacionais.

4.2.2.2 Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho constituem os registros formais das informações utilizadas e produzidas ao longo da auditoria, podendo ser elaborados pela equipe de auditoria, pela unidade auditada ou por terceiros. Esses documentos dão suporte às conclusões do trabalho e devem evidenciar, de forma clara e organizada, os procedimentos executados, as análises realizadas e as evidências obtidas.

As análises e evidências devem ser devidamente documentadas em papéis de trabalho, tais como planilhas, formulários, questionários preenchidos, fotografias, arquivos de dados, vídeos, áudios, ofícios, memorandos, atos normativos, contratos, termos de convênio, confirmações externas, programas de trabalho e registros de sua execução, entre outros.

A equipe de auditoria deve assegurar que, com base nos papéis de trabalho e nas evidências registradas, terceiros prudentes e devidamente qualificados sejam capazes de compreender os procedimentos realizados e alcançar conclusões equivalentes. Sempre que necessário, deve-se avaliar a necessidade de obtenção de evidências adicionais para garantir essa condição.

Caso sejam identificadas a necessidade de aplicação de técnicas não previstas no planejamento ou alterações relevantes nos procedimentos, o programa de trabalho deverá ser ajustado e submetido à aprovação do Supervisor. Alterações no escopo da auditoria também devem ser devidamente registradas, justificadas e aprovadas pelo Supervisor.

Os resultados dos testes, uma vez analisados e interpretados pela equipe, subsidiam a elaboração da matriz de achados, a resposta às questões de auditoria, a formação da conclusão do trabalho e a formulação das recomendações.

4.2.2.3 Achados

Achado de auditoria é o resultado da comparação entre um critério previamente definido e validado pela unidade auditada e a condição efetivamente observada durante a execução dos exames, devidamente comprovada por evidências. Os achados têm por finalidade responder às questões de auditoria e podem indicar situações de conformidade, não conformidade, oportunidades de melhoria ou identificação de boas práticas. Ressalta-se que situações positivas também devem ser registradas no relatório, não apenas inconformidades, reconhecendo atuação adequada da unidade auditada.

As não conformidades decorrentes da comparação entre critério e condição podem envolver impropriedades ou irregularidades, conforme a natureza e a gravidade da situação identificada.

Os achados de auditoria devem atender aos seguintes requisitos básicos:

- a) possuir relevância suficiente para comunicação à organização, sendo que aqueles sem materialidade ou relevância podem permanecer apenas nos papéis de trabalho;
- b) estar adequadamente fundamentados em evidências;
- c) apresentar consistência lógica entre seus componentes, de modo que um

terceiro prudente e informado compreenda e aceite suas conclusões.

O desenvolvimento dos achados deve contemplar, necessariamente, quatro componentes principais: critério, condição, causa e efeito, conforme ilustrado no Quadro 2.

Quadro 2. Características dos componentes principais da matriz de achados.

ELEMENTOS	CARACTERÍSTICAS
Critério (como deveria ser)	É o padrão utilizado para avaliar se o objeto auditado atende, excede ou está aquém do desempenho esperado. É definido na fase de planejamento do trabalho.
Condição (como é)	Situação existente, identificada e documentada durante a fase de execução da auditoria, evidenciada segundo as técnicas de auditoria empregadas.
Causa	É a razão para a existência de diferença entre critério e condição. É imprescindível que a equipe de auditoria se empenhe em determinar a causa raiz (mais profunda e mais importante da condição). Para tanto, é necessário levantar hipóteses sobre quais fontes poderão acarretar as situações encontradas.
Efeito	É a consequência da divergência entre a condição e o critério. O efeito pode ser um fato já existente, resultante da condição, ou potencial (risco), quando há exposição, sem que tenha sido detectado efeito real. Um exemplo comum de efeito é o prejuízo ao erário.

Fonte: Elaborado por Audit/Ibama baseado no MOT (Brasil. CGU, 2021).

A matriz de achados constitui o papel de trabalho destinado à estruturação desses elementos e, no modelo disponibilizado no sistema e-CGU, deve conter, adicionalmente, a descrição sumária da situação encontrada, as evidências, as boas práticas identificadas, as recomendações e os benefícios esperados.

As recomendações consistem em proposições formuladas pela Audit com vistas à correção de falhas e ao aprimoramento de processos. Não integram o achado propriamente dito, mas dele decorrem, sendo fundamentais para que a auditoria interna cumpra seu propósito de agregar valor à gestão. O alcance dos objetivos da auditoria interna é, em grande medida, mensurado pelos benefícios obtidos com a implementação dessas recomendações.

Ao final das análises, os achados, bem como os respectivos papéis de trabalho e evidências, devem ser registrados na subtarefa correspondente do sistema e-CGU e encaminhados para supervisão.

Tal como apontado no MOT, a elaboração da matriz de achados proporciona ganhos relevantes para a qualidade e a eficiência dos trabalhos de auditoria, na medida em que:

- a) permite a organização e a síntese dos aspectos mais relevantes para a compreensão das respostas às questões de auditoria;
- b) contribui para a melhor estruturação do relatório, ao possibilitar a ordenação dos achados segundo critérios de relevância e materialidade;
- c) favorece a colaboração entre os integrantes da equipe de auditoria e reduz

a necessidade de reescrita dos achados, uma vez que as contribuições da equipe e as revisões realizadas no âmbito da coordenação e da supervisão ocorrem com base na matriz, previamente à redação do texto do relatório;

- d) facilita o processo de revisão dos trabalhos, ao permitir a identificação célere de eventuais lacunas, inconsistências ou fragilidades nas informações registradas, contribuindo para o aprimoramento da qualidade técnica e da tempestividade dos relatórios ou de outros instrumentos de comunicação;
- e) possibilita a elaboração de relatórios e de outros produtos de comunicação mais concisos e objetivos, ao desestimular a inclusão de informações acessórias ou não aderentes aos componentes dos achados.

Ao final das análises de auditoria, os achados, bem como os respectivos papéis de trabalho e as evidências que lhes dão suporte, devem ser devidamente registrados na subtarefa correspondente do sistema e-CGU e encaminhados para supervisão, em conformidade com os procedimentos estabelecidos.

4.2.3 Relatório incremental

Ao final de cada ciclo (*sprint*), os resultados obtidos a partir dos testes e análises realizados devem ser suficientes para responder às questões de auditoria priorizadas em seu planejamento. Nessa ocasião, deve ser elaborada uma versão incremental do relatório, contendo informações em todos os tópicos previstos no modelo disponibilizado na Base de Conhecimento da Audit no SEI, quais sejam: sumário executivo, introdução, resultados, recomendações e conclusão. O relatório deve ser inserido na subtarefa “Relatório Preliminar” do sistema e-CGU e encaminhado para supervisão.

Concluída a supervisão, ao final do ciclo, o relatório incremental deve ser encaminhado à unidade auditada para ciência dos resultados preliminares, apresentação de manifestação sobre os achados e adoção das providências julgadas necessárias, ainda durante a execução da auditoria. Esse procedimento visa possibilitar a implementação tempestiva de melhorias efetivas, que poderão ser refletidas e consolidadas no relatório final.

Além do encaminhamento formal do relatório incremental, deve ser realizada reunião de apresentação dos resultados, com a participação do interlocutor da unidade auditada e, sempre que possível, dos respectivos dirigentes, com o objetivo de apresentar os achados, esclarecer aspectos relevantes e discutir as providências a serem adotadas.

Nos casos em que os achados indiquem situações de elevada gravidade, risco relevante à gestão, indícios de irregularidade grave, potencial dano ao erário ou outros fatos que demandem comunicação imediata à alta administração, o relatório incremental deve ser submetido, previamente ao seu encaminhamento à unidade auditada, à apreciação e aprovação do Auditor-Chefe, como forma de reforçar a

governança, a autoridade institucional do comunicado e a tempestividade na adoção de medidas cabíveis.

Considerando que, na metodologia de auditoria adotada pela Audit/Ibama, a etapa de execução ocorre de forma iterativa e incremental, com aplicação gradual dos testes ao longo dos ciclos (*sprints*), as informações produzidas em cada ciclo, incluindo achados e respectivos papéis de trabalho, são registradas no sistema e-CGU e submetidas à supervisão em múltiplas oportunidades. Por essa razão, as subtarefas “Escopo da Auditoria”, “Análises da Auditoria” e “Relatório Preliminar” não devem ser concluídas até o encerramento integral da etapa de execução da auditoria.

Em cada ciclo (*sprint*), deve-se identificar precisamente, nos campos de comentário das tarefas do e-CGU, a qual *sprint* se referem os documentos inseridos e submetidos à supervisão.

Informações adicionais sobre a comunicação dos resultados de auditoria podem ser consultadas no item 6 do MOT e na Orientação Prática: Relatório de Auditoria, aprovada pela Portaria CGU nº 1.037/2019.

4.3 Etapa de Comunicação da Auditoria

Concluídas as etapas de planejamento e execução, a auditoria interna deve proceder à comunicação dos resultados. Essa etapa inicia-se, ainda durante a execução, por meio dos relatórios incrementais, produzidos ao final de cada ciclo (*sprint*), e consolida-se com a emissão do Relatório Preliminar e do Relatório Final.

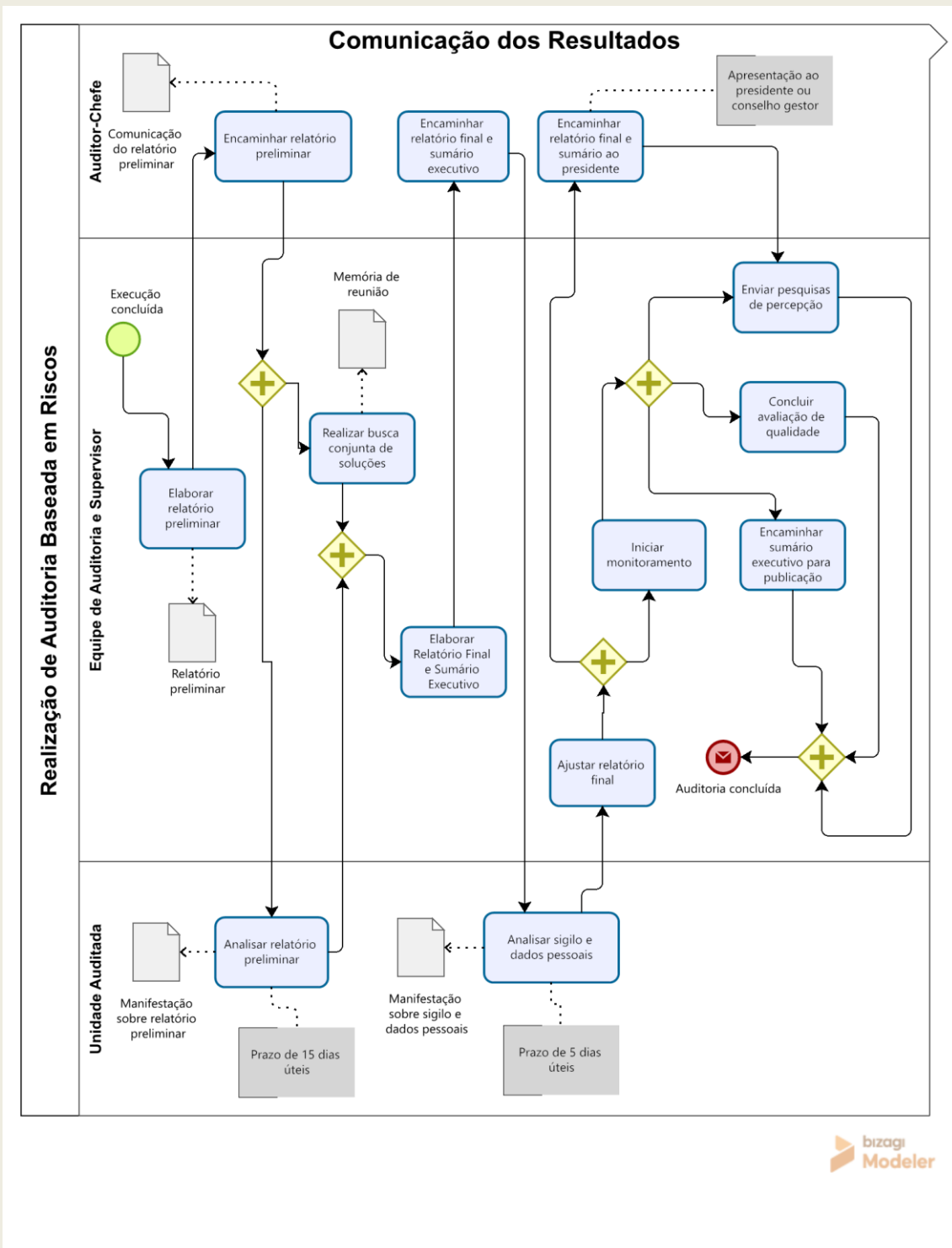
A comunicação dos resultados ocorre de forma contínua e progressiva, sendo os relatórios incrementais o principal instrumento de interlocução com a unidade auditada ao longo da execução. Em regra, o último relatório incremental elaborado ao final da etapa de execução corresponde, com ajustes de coerência, coesão e consolidação, ao Relatório Preliminar completo. A equipe de auditoria deve assegurar a harmonização entre sumário executivo, introdução, achados, conclusões e recomendações, de modo a garantir consistência lógica e técnica do documento.

Uma vez aprovado pelo supervisor, o Relatório Preliminar deve ser encaminhado à unidade auditada para subsidiar a Reunião de Busca Conjunta de Soluções, bem como a manifestação final. As manifestações recebidas constituem insumo obrigatório para a elaboração do Relatório Final, assegurando-se rastreabilidade, coerência e transparência entre as versões do relatório.

Na Base de Conhecimento da Audit no SEI, encontram-se os modelos e as orientações e fichas de procedimentos relativas a cada atividade desta etapa.

As atividades que compõem a etapa de comunicação da auditoria estão representadas no fluxo apresentado na Figura 13.

Figura 13. Fluxograma relativo à etapa “Comunicação da Auditoria”.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

No sistema e-CGU, a comunicação dos resultados corresponde às subtarefas “Relatório Preliminar”, “Relatório Final” e “Achados de Auditoria”, conforme Figura 14.

Figura 14. Subtarefas que devem ser executadas na etapa “comunicação da Auditoria”.

Principal		Subtarefas 7		Anexos	Documentos	Gantt
Colunas Seleccionadas		5 SELECIONADOS			Exibir somente tarefas não concluídas e não canceladas	
ID	Assunto	Atividade	Título	Estado		
#1934976	Análise Preliminar	[UAIG] Análise Preliminar	Análise Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada		
#1934977	Matriz de Planejamento	[UAIG] Matriz de Planejamento	Matriz de Planejamento - Avaliação do Processo de Contratação.	Autorizada		
#1934978	Escopo da Auditoria	[UAIG] Escopo da Auditoria	Escopo - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934979	Análise da Auditoria	[UAIG] Análises da Auditoria	Análises - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934980	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Preliminar	Relatório Preliminar - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934981	Relatório de Auditoria	[UAIG] Relatório Final	Relatório Final - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		
#1934982	Achados da Auditoria	[UAIG] Achados da Auditoria	Achados - Avaliação do Processo de Contratação.	Aguardando Habilitação		

Fonte: Sistema e-CGU

4.3.1 Relatório Preliminar

Concluída a etapa de execução da auditoria, deve-se produzir o relatório preliminar, elaborado a partir da consolidação dos relatórios incrementais desenvolvidos durante os ciclos (*sprints*) e incorporando os ajustes decorrentes das manifestações apresentadas pela unidade auditada. Deve ser utilizado o modelo disponível na Base de Conhecimento do SEI, inserido na subtarefa correspondente no sistema e-CGU e submetido à apreciação do supervisor da auditoria.

Uma vez aprovado pelo supervisor, o relatório preliminar completo deve ser formalmente encaminhado à unidade auditada para apresentação das manifestações finais sobre os achados e recomendações. A comunicação deve ser feita por meio de expediente assinado e encaminhado pelo SEI (conforme modelo disponível) à unidade auditada e, posteriormente, o respectivo PDF deve ser anexado à tarefa “Relatório Preliminar” no e-CGU.

Na comunicação citada no parágrafo anterior, a Audit propõe a realização da Reunião de Busca Conjunta de Soluções, atividade de elevada relevância para a efetividade dos trabalhos de auditoria. Nessa ocasião, os achados consolidados ao longo dos ciclos (*sprints*) são apresentados aos dirigentes (diretor e coordenador-geral), ao interlocutor e aos demais técnicos da unidade auditada envolvidos com o objeto avaliado.

O propósito central dessa reunião não se limita à apresentação dos achados, mas consiste, principalmente, na avaliação conjunta das providências necessárias para a correção das causas das falhas ou ineficiências identificadas, bem como na definição de recomendações factíveis, oportunas e adequadas à mitigação dos riscos. Nesse contexto, a equipe de auditoria deve apresentar suas propostas de recomendações e

discutir, em conjunto com a unidade auditada, aspectos como suficiência para tratamento das causas, exequibilidade, custo-benefício e impacto esperado das ações propostas. Também deve ser explicitado o produto ou evidência esperada para fins de atendimento da recomendação, tais como normativos publicados, manual operacional, sistema de informação implementado, glosa ou ressarcimento.

Em situações que envolvam achados de elevada gravidade, tais como indícios relevantes de ilegalidade, dano significativo ao erário, riscos substanciais à consecução dos objetivos institucionais ou impacto reputacional relevante para o Ibama, as instâncias de governança e demais unidades competências devem ser comunicadas tempestivamente pelo Auditor-Chefe.

Conforme a Orientação Prática: Relatórios de Auditoria (Brasil. CGU, 2019), a comunicação dos resultados constitui etapa essencial dos trabalhos de auditoria, pois apresenta o trabalho da auditoria interna à alta administração e às demais partes interessadas, contribui para a promoção de melhorias efetivas nos processos auditados, assegura a transparência e reforça a credibilidade da UAIG.

Nesse sentido, o relatório preliminar completo deve observar, de forma rigorosa, os seguintes requisitos de qualidade:

Clareza, de modo a permitir a fácil compreensão das informações pelo leitor;

Completeness, com inclusão das informações necessárias e suficientes para sustentar conclusões e recomendações;

Concisão, evitando repetições e informações não relacionadas diretamente ao objeto da auditoria;

Precisão, com informações fidedignas, isentas de erros ou distorções e devidamente suportadas por evidências;

Tempestividade, assegurando a apresentação oportuna dos resultados, conforme o planejamento aprovado.

O texto deve ser organizado de forma lógica, com linguagem acessível, impessoal, objetiva e tecnicamente adequada, mantendo coerência interna entre achados, análise, recomendações, conclusão e sumário executivo, evitando o registro de informações detalhadas sobre a aplicação dos testes e análises da equipe de auditoria, que devem permanecer apenas nos papéis de trabalho.

4.3.2 Relatório Final

As manifestações apresentadas pela unidade auditada em resposta ao relatório preliminar devem ser criteriosamente analisadas pela equipe de auditoria. Quando tais manifestações trouxerem novos elementos, justificativas consistentes ou evidências adicionais relevantes, a equipe deverá proceder aos ajustes necessários nos achados e nas recomendações, refletindo essas alterações de forma transparente no relatório final.

Nos casos em que as manifestações não forem acatadas, total ou parcialmente, a equipe de auditoria deverá elaborar posicionamento técnico fundamentado, explicitando as razões do não acolhimento. As manifestações da unidade auditada não acatadas e os respectivos posicionamentos da auditoria devem constar como anexos do

relatório final, além de serem inseridos na subtarefa “Relatório Final” do sistema e-CGU e submetidos à apreciação do supervisor. As manifestações acatadas e os respectivos posicionamentos devem ser inseridas nos papéis de trabalho correspondentes.

Após aprovação pelo supervisor e, posteriormente, pelo Auditor-Chefe, o Relatório Final de Auditoria deve ser encaminhado ao dirigentes da unidade auditada para consulta formal (conforme modelo de comunicação disponível) quanto à existência de informações sigilosas e/ou de dados pessoais, nos termos da Lei nº 12.527/2011 (LAI), da Lei nº 13.709/2018 (LGPD) e demais legislação específica aplicável.

A unidade auditada deverá manifestar-se formalmente dentro do prazo estabelecido, indicando os fundamentos legais para eventual classificação de informações. Havendo declaração de sigilo, a Audit deverá confirmar o enquadramento legal e suprimir do relatório final as informações classificadas, observando o rito previsto no Decreto nº 7.724/2012. Quando necessário, poderá ser solicitado apoio da área jurídica, considerando a complexidade da análise.

Concluída esta etapa, a Audit deverá encaminhar o relatório final e o sumário executivo à Presidência do Ibama para conhecimento, bem como providenciar a publicação do sumário executivo no sítio eletrônico institucional, excetuados os casos de trabalhos sob sigilo de justiça ou devidamente classificados. Eventuais alterações posteriores deverão ensejar a atualização da versão publicada, mantendo-se o controle e o registro histórico das versões.

Finalizada a comunicação, a equipe de auditoria deverá dar início aos procedimentos de editoração e publicação, bem como ao monitoramento das recomendações.

4.3.3 Achados e Recomendações de Auditoria

Após a emissão do Relatório Final de Auditoria, os achados e as respectivas recomendações nele consignados devem ser devidamente registrados na subtarefa “Achados de Auditoria” do sistema e-CGU, com a finalidade de iniciar a etapa de monitoramento, nos termos do item 7 do MOT.

No momento do cadastramento inicial, a data limite de implementação da recomendação deve ser fixada em 30 (trinta) dias, prazo destinado à apresentação, pela unidade auditada, do plano de ação para atendimento da recomendação. O plano de ação deve ser elaborado conforme modelo disponibilizado na Base de Conhecimento da Audit no SEI e conter, de forma clara e estruturada, as etapas, atividades, entregas, responsáveis e prazos necessários à implementação da recomendação.

Após a análise e validação do plano de ação pela Auditoria Interna, a data limite de implementação registrada no e-CGU deverá ser atualizada, passando a refletir a última data prevista no cronograma do plano de ação aprovado, a qual servirá de linha de base para o acompanhamento e a avaliação da implementação da recomendação.

Ressalta-se que o arquivo do Relatório Final de Auditoria e seus respectivos anexos são automaticamente vinculados pelo sistema e-CGU às tarefas de recomendações cadastradas na subtarefa “Achados de Auditoria”, garantindo a rastreabilidade entre achados, recomendações, manifestações da unidade auditada e evidências que fundamentaram as conclusões da auditoria.

5. REALIZAÇÃO DO SERVIÇO DE CONSULTORIA

De forma similar aos trabalhos de avaliação, os serviços de consultoria, em regra, desenvolvem-se segundo as etapas de planejamento, execução, comunicação de resultados e, quando aplicável, monitoramento. Todavia, considerando que os serviços de consultoria decorrem de acordo formal entre a Auditoria Interna e a gestão, faz-se necessária a realização de uma etapa prévia, destinada a alinhar expectativas, responsabilidades, escopo, limites de atuação e produtos do trabalho, em conformidade com as orientações da Controladoria-Geral da União e do Manual de Orientações Técnicas (MOT).

Adicionalmente, a realização de serviços de consultoria está condicionada à sua compatibilidade com o planejamento ordinário da Auditoria Interna, consubstanciado no Plano Anual de Auditoria Interna (Paint), devendo observar a mesma lógica de priorização, avaliação de riscos, capacidade operacional e aprovação institucional aplicável aos trabalhos de avaliação.

A sistemática de supervisão, validação e aprovação das etapas e dos produtos dos serviços de consultoria segue, no que couber, os mesmos procedimentos adotados nos trabalhos de avaliação, incluindo a revisão e orientação técnica do supervisor e o acompanhamento pelo Auditor-Chefe, de modo a assegurar qualidade, consistência metodológica, rastreabilidade e alinhamento às diretrizes institucionais da Auditoria Interna.

Os serviços de consultoria visam a apoiar a gestão no aperfeiçoamento da governança, gerenciamento de riscos e controles internos dos objetos do universo de auditoria, conforme previsto na IN SFC/CGU nº 5/2021 e nas diretrizes do MOT. Dessa forma, são elegíveis apenas demandas de consultoria que guardem relação direta com o fortalecimento desses pilares e que tenham potencial de agregar valor à missão institucional do Ibama, cabendo essa decisão à Audit, em conformidade com os princípios da independência e da objetividade. Nesse sentido, as ações de consultoria podem abranger, entre outro, temas como:

- a) apoio à estruturação ou ao aprimoramento de processos de governança, instâncias decisórias e mecanismos de *accountability*;
- b) assessoramento metodológico em gestão de riscos, controles internos e integridade;
- c) análise crítica de modelos de processos, fluxos, normativos internos e instrumentos de planejamento ou gestão;
- d) apoio à implementação de recomendações de auditoria ou de órgãos de controle;
- e) orientação técnica sobre boas práticas de gestão aplicáveis ao setor público, desde que não envolvam decisão ou execução pela Auditoria Interna.

Por outro lado, é vedada a atuação da Auditoria Interna em serviços de consultoria que comprometam sua independência, caracterizem substituição da gestão ou extrapolem sua missão institucional. Assim, a Auditoria Interna não pode atuar, entre

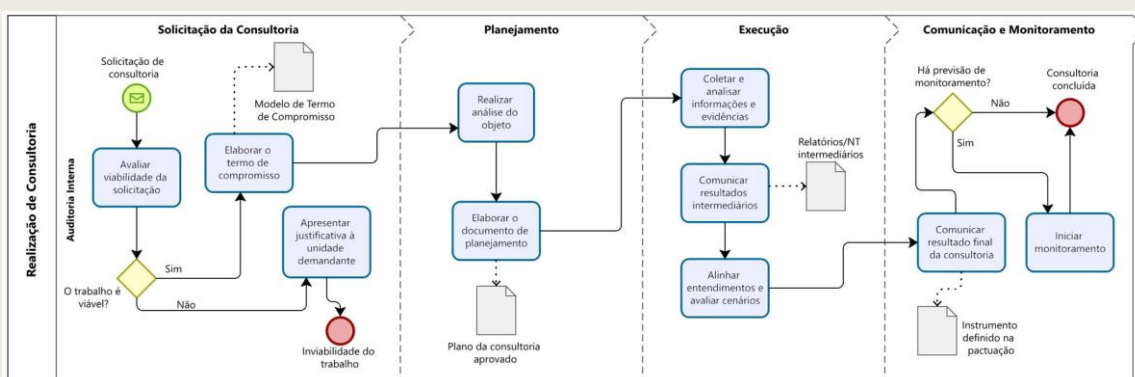
outros, nos seguintes assuntos:

- a) elaboração, execução ou gestão direta de políticas públicas, programas, projetos ou atividades finalísticas da unidade demandante;
- b) tomada de decisões administrativas, operacionais ou estratégicas em nome da gestão;
- c) elaboração ou validação de atos administrativos, pareceres jurídicos ou manifestações de mérito decisório;
- d) execução de atividades operacionais rotineiras ou apoio administrativo às unidades;
- e) defesa institucional ou assessoramento em processos disciplinares, judiciais ou administrativos em que haja conflito de interesses;
- f) atividades que possam caracterizar cogestão, corresponsabilização por resultados ou comprometimento da objetividade futura da Auditoria Interna;
- g) temas estranhos à governança, à gestão de riscos e aos controles internos, ainda que demandados pela unidade auditada.

As equipes de consultoria são compostas exclusivamente por auditores internos formalmente designados e com competência técnica adequada, sendo que um deles exercerá a função de Coordenador do trabalho. Os trabalhos de consultoria são supervisionados pelos Coordenadores de Auditoria de Conformidade ou de Auditoria Operacional, conforme a natureza do serviço, com orientação e acompanhamento do Auditor-Chefe.

A unidade técnica objeto da consultoria desempenha papel ativo e corresponsável ao longo de todo o trabalho. Compete-lhe, em especial: formalizar a demanda ou a anuência ao serviço; participar da etapa de pactuação; designar interlocutor responsável pela articulação com a equipe de auditoria; disponibilizar, de forma tempestiva, informações, documentos e acessos necessários; colaborar com a execução dos trabalhos, prestando esclarecimentos técnicos e operacionais; analisar os produtos entregues; e, quando aplicável, adotar melhorias no âmbito de sua competência, preservada, em todos os casos, a responsabilidade exclusiva da gestão pelas decisões e ações implementadas.

Figura 15. Fluxo do subprocesso Realização de Consultoria.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

5.1 Solicitação dos trabalhos de consultoria

A solicitação de serviços de consultoria à Auditoria Interna do Ibama deve ser formalizada pelo presidente ou dirigente máximo da unidade demandante (diretor), por meio de processo administrativo autuado no SEI ou outro meio formal definido pela Audit.

A solicitação deve conter informações suficientes para permitir a adequada compreensão da demanda e a avaliação preliminar de sua compatibilidade com o papel institucional da Auditoria Interna. Para esse fim, a unidade demandante deve apresentar, no mínimo:

- a) a identificação da unidade solicitante e da autoridade responsável pela demanda;
- b) a descrição clara e objetiva do tema ou do problema que motiva a solicitação;
- c) a justificativa da demanda, indicando o contexto institucional, as dificuldades enfrentadas ou os riscos percebidos;
- d) os objetivos pretendidos com o serviço de consultoria;
- e) o tipo de apoio esperado da Auditoria Interna, quando possível (assessoramento/aconselhamento, facilitação ou treinamento);
- f) a indicação de eventuais prazos ou marcos temporais relevantes;
- g) a designação de interlocutor responsável pelo acompanhamento do trabalho junto à Audit.

A unidade demandante deve observar que os serviços de consultoria não podem abranger qualquer tema de interesse gerencial, devendo estar vinculados aos pilares de atuação da Auditoria Interna, notadamente o fortalecimento da governança, do gerenciamento de riscos e dos controles internos, bem como o aprimoramento da integridade, da eficiência e da conformidade dos processos institucionais. Demandas que extrapolem esse escopo ou que impliquem a assunção, pela Audit, de responsabilidades próprias da gestão não serão admitidas.

Recebida a solicitação, a Audit poderá promover reuniões ou outras interações preliminares com a unidade demandante, com o objetivo de esclarecer o conteúdo da demanda, alinhar expectativas, identificar eventuais ajustes necessários e complementar as informações apresentadas. Essas interações não caracterizam, por si, a aceitação do serviço, constituindo etapa preparatória para a avaliação da solicitação.

A formalização adequada da solicitação é condição necessária para o início da análise prevista no item 5.1.1, não gerando, por si só, direito à realização do serviço. A decisão quanto ao atendimento da demanda dependerá da avaliação técnica da Audit, considerada sua compatibilidade com o papel institucional da Auditoria Interna, sua relevância, o risco associado ao tema e a capacidade operacional disponível no período.

5.1.1 Avaliação da Solicitação

A avaliação da solicitação de serviços de consultoria constitui etapa essencial do processo decisório da Auditoria Interna, tendo por finalidade verificar se a demanda

apresentada é compatível com o papel institucional da Audit, com sua capacidade operacional e com os princípios da independência, da objetividade e da agregação de valor à gestão, conforme estabelecido no Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental e na IN SFC/CGU nº 5/2021.

Nessa etapa, a Audit deve analisar criticamente a natureza da demanda, verificando se o serviço solicitado se enquadra efetivamente como consultoria e se não implica a assunção de responsabilidades típicas da administração, a participação direta em decisões gerenciais, a elaboração ou implementação de atos administrativos, ou a substituição das funções próprias da gestão, situações vedadas às unidades de auditoria interna. Demandas que possam comprometer a independência ou a objetividade da Audit, ou que gerem conflito de interesses, devem ser rejeitadas ou, quando possível, reformuladas mediante diálogo com a unidade demandante.

A avaliação deve considerar, ainda, a aderência da solicitação aos objetivos estratégicos do Ibama e às diretrizes estabelecidas no Plano Anual de Auditoria Interna (Paint), examinando o grau de relevância do tema, sua materialidade, criticidade e impacto potencial sobre os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da organização. Sempre que pertinente, a Audit deve verificar a existência de auditorias, avaliações ou consultorias anteriormente realizadas sobre o mesmo objeto, de modo a evitar sobreposição de esforços e a potencializar o aproveitamento do conhecimento institucional acumulado.

Outro aspecto relevante refere-se à análise do custo do serviço de consultoria em relação aos benefícios esperados. Para esse fim, devem ser estimados, ainda que de forma qualitativa, os recursos necessários à execução do trabalho, especialmente a alocação de horas de auditoria, e confrontados com os potenciais ganhos decorrentes da melhoria de processos, da mitigação de riscos relevantes, do fortalecimento dos controles internos ou do aprimoramento da tomada de decisão pela gestão.

A Audit deve avaliar, igualmente, a magnitude dos riscos associados ao objeto da consultoria, considerando tanto os riscos inerentes ao processo quanto aqueles decorrentes da eventual não realização do serviço. Essa análise subsidia a decisão quanto à oportunidade do trabalho e à sua priorização em relação a outras demandas concorrentes.

No âmbito da avaliação da solicitação, é imprescindível verificar a capacidade operacional da Audit e a disponibilidade de competências técnicas adequadas para a execução do serviço. Caso sejam identificadas limitações relevantes de recursos ou de conhecimento especializado, a Audit poderá propor ajustes no escopo, no cronograma ou nos produtos esperados, ou, se necessário, decidir pela não realização do trabalho.

No âmbito dessa avaliação, a Audit deve verificar a compatibilidade da solicitação de consultoria com o planejamento anual vigente. As demandas de consultoria podem ser:

- a) avaliadas e incorporadas durante a fase de elaboração do Paint, quando apresentadas tempestivamente; ou
- b) analisadas durante a execução do Paint, quando apresentadas posteriormente, hipótese em que poderão ensejar revisão do planejamento anual.

Nos casos em que a solicitação de consultoria for apresentada durante a execução do Paint, a Audit deverá avaliar, de forma fundamentada, a conveniência e a oportunidade de sua realização, considerando, entre outros aspectos:

- a) a necessidade de substituição de trabalho previamente aprovado;
- b) o impacto sobre a eficiência e eficácia na execução do Paint;
- c) a relevância estratégica da demanda;
- d) os riscos associados à não realização da consultoria; e
- e) a disponibilidade de recursos e de competências técnicas.

A eventual substituição, inclusão ou exclusão de trabalhos no Paint em decorrência da aceitação de serviço de consultoria dependerá de aprovação da Presidência do Ibama, precedida de manifestação técnica da Auditoria Interna, e deverá ser devidamente comunicada à CGU, nos termos da regulamentação aplicável.

A avaliação da solicitação deve resultar em decisão fundamentada quanto à aceitação, ao ajuste ou à rejeição do pedido de consultoria, a qual deve ser devidamente registrada nos autos do processo administrativo. Quando aceita, a decisão servirá de base para a formalização do entendimento entre a Audit e a unidade demandante, mediante Termo de Compromisso, no qual serão definidos os objetivos, o escopo, as responsabilidades das partes, os produtos esperados e os prazos de execução.

A decisão quanto à aceitação da demanda, especialmente quando implicar alteração do planejamento anual, deve ser expressamente registrada nos autos do respectivo processo administrativo, com a devida justificativa técnica, preservando a transparência, a governança e a rastreabilidade do processo decisório.

5.1.2 Termo de Compromisso

Uma vez deliberada a realização do serviço de consultoria, o entendimento entre a Auditoria Interna do Ibama e a unidade técnica demandante deve ser formalizado por meio de Termo de Compromisso, instrumento essencial para disciplinar a relação entre as partes e assegurar a adequada condução do trabalho. O Termo de Compromisso confere transparência, previsibilidade e segurança institucional à prestação do serviço consultivo, constituindo referência para todas as etapas subsequentes.

Nos serviços de consultoria dos tipos assessoramento/aconselhamento e facilitação, o Termo de Compromisso é obrigatório e deve ser assinado pelo dirigente máximo da unidade demandante e pelo Auditor-Chefe. Sua formalização tem por finalidade a agregação de valor e a preservação da autonomia técnica da Audit, garantindo a objetividade dos auditores internos e delimitando, de forma clara, as responsabilidades da auditoria e da gestão, evitando interpretações equivocadas quanto ao papel de cada parte ao longo do trabalho.

O Termo de Compromisso deve deixar expresso que a responsabilidade pelas decisões gerenciais, bem como pela implementação das ações decorrentes das recomendações eventualmente formuladas, é exclusiva da unidade demandante, cabendo à Audit atuar de forma independente, com foco no assessoramento técnico, na facilitação de processos ou no compartilhamento de boas práticas, sem assumir funções típicas da administração.

O instrumento deve ser elaborado de forma clara, objetiva e compatível com a complexidade e a natureza do serviço de consultoria a ser prestado. Sempre que necessário, poderá ser ajustado ao longo da execução do trabalho, mediante concordância formal das partes, especialmente em situações que demandem revisão do escopo, do cronograma ou dos produtos inicialmente pactuados.

De modo geral, o Termo de Compromisso deve contemplar, no mínimo:

- a) o objeto da consultoria, com descrição clara e delimitada do tema a ser abordado;
- b) o tipo de serviço de consultoria a ser realizado (assessoramento/aconselhamento, facilitação ou treinamento);
- c) a motivação da demanda, indicando o contexto e a necessidade identificada;
- d) o objetivo geral e os objetivos específicos do trabalho;
- e) o escopo e suas limitações, explicitando o que será e o que não será abrangido;
- f) a metodologia, em linhas gerais, com indicação das abordagens e técnicas previstas;
- g) o cronograma estimado, com marcos relevantes e prazos;
- h) as responsabilidades das partes, incluindo:
 - i. a possibilidade de interrupção ou suspensão do trabalho pela UAIG diante da identificação de atos ou fatos ilegais, irregulares ou que comprometam a independência ou a objetividade dos auditores; e
 - ii. a responsabilidade da gestão pelas decisões e ações adotadas com base nos produtos do serviço de consultoria;
- i) o plano de comunicação, indicando forma, periodicidade e responsáveis;
- j) os produtos a serem entregues, intermediários e finais, quando aplicável;
- k) o entendimento quanto ao monitoramento, quando houver emissão de recomendações.

O Termo de Compromisso deve ser juntado aos autos do processo administrativo correspondente e observado ao longo de todo o trabalho, contribuindo para o alinhamento de expectativas, a mitigação de riscos na condução do serviço e o fortalecimento da credibilidade e da efetividade da atuação da Auditoria Interna. O Termo deve ser inserido na respectiva tarefa do sistema e-CGU, assim como demais papéis de trabalho da consultoria.

5.2 Planejamento das ações de consultoria

A etapa de planejamento das ações de consultoria tem por finalidade definir, de forma estruturada, consistente e proporcional, a estratégia de atuação da Auditoria

Interna, orientando a execução do trabalho e assegurando o adequado alinhamento entre os objetivos pactuados, a metodologia a ser adotada, os produtos esperados e os recursos disponíveis. Trata-se de etapa essencial para a qualidade, a efetividade e a utilidade do serviço consultivo, devendo ser conduzida em consonância com a natureza, a complexidade e os riscos associados ao objeto da consultoria.

O planejamento inicia-se a partir de análise aprofundada do objeto do serviço, com vistas a proporcionar à equipe de auditoria compreensão adequada do tema, do contexto institucional em que se insere e das circunstâncias que motivaram a demanda. Para esse fim, devem ser considerados, sempre que disponíveis, os conhecimentos institucionais acumulados pela Audit, oriundos de trabalhos anteriores de auditoria ou de consultoria, bem como informações provenientes de avaliações realizadas por outras instâncias de controle interno ou externo.

Esse entendimento é complementado por meio de interlocução estruturada com a unidade demandante, incluindo reuniões exploratórias, análise de documentos, levantamento de informações preliminares e esclarecimentos técnicos e operacionais acerca do problema, da necessidade ou do objetivo que fundamentou a solicitação. Essa interação inicial é fundamental para o adequado alinhamento de expectativas, para a delimitação do escopo e para a escolha da abordagem metodológica mais apropriada.

Quando pertinente à natureza do serviço, o planejamento poderá envolver o levantamento e a compreensão dos fluxos de trabalho relacionados ao objeto da consultoria, bem como a identificação preliminar de riscos relevantes e dos controles existentes. Nesses casos, devem ser aplicadas, no que couber, as orientações metodológicas relativas às etapas de análise preliminar dos trabalhos de avaliação, especialmente no que se refere à compreensão do processo, à análise de causas, riscos e controles, e à coleta inicial de evidências.

Com base nesse conjunto de informações, a equipe elabora o documento de planejamento do serviço de consultoria, o qual formaliza as decisões tomadas nessa etapa e orienta a execução do trabalho. Esse documento deve apresentar nível de detalhamento suficiente para assegurar clareza quanto à proposta de atuação da Audit, sem prejuízo da flexibilidade necessária para acomodar ajustes decorrentes da dinâmica do trabalho e da interação contínua com a unidade auditada.

Embora o formato e o grau de detalhamento do documento de planejamento possam variar conforme o tipo e a complexidade do serviço consultivo, recomenda-se que contemple, no mínimo, os seguintes elementos:

Caracterização do trabalho:

- a) objetivo geral do serviço de consultoria;
- b) objetivos específicos;
- c) escopo e eventuais limitações;
- d) tipo de serviço consultivo a ser realizado;
- e) benefícios esperados para a unidade auditada e para a organização; e
- f) recursos necessários à execução do trabalho, incluindo estimativa de esforço.

Estratégia de atuação:

- a) critérios referenciais normativos ou boas práticas aplicáveis, quando pertinentes;
- b) metodologia e técnicas a serem empregadas;
- c) cronograma estimado de execução; e
- d) plano de comunicação, indicando a forma e os responsáveis pelas interações com a unidade auditada.

Produtos e resultados:

- a) identificação dos produtos intermediários, quando houver; e
- b) definição do produto a ser entregue à unidade.

Nos casos em que o serviço de consultoria tenha por objeto a realização de treinamentos, o documento de planejamento deve incluir, adicionalmente, informações específicas, tais como: conteúdo programático, estratégias pedagógicas, recursos didáticos a serem utilizados, público-alvo, critérios de avaliação do alcance dos objetivos e, quando aplicável, critérios para certificação dos participantes.

O documento de planejamento deve ser compatível com o Termo de Compromisso firmado, refletindo fielmente os objetivos, o escopo, os produtos e as responsabilidades ali estabelecidos. Eventuais alterações relevantes identificadas ao longo da execução devem ser devidamente justificadas, registradas e, quando necessário, formalmente pactuadas entre a Audit e a unidade.

A adequada condução da etapa de planejamento contribui para a mitigação de riscos associados à execução do serviço de consultoria, para o uso eficiente dos recursos disponíveis e para a entrega de produtos que efetivamente agreguem valor à gestão, em consonância com o papel institucional da Auditoria Interna.

5.3 Execução

A etapa de execução dos serviços de consultoria corresponde à implementação das ações planejadas e pactuadas entre a Auditoria Interna e a unidade auditada, com vistas ao alcance dos objetivos definidos no Termo de Compromisso e no documento de planejamento. Essa etapa materializa a atuação consultiva da Audit e pode assumir diferentes formatos e níveis de complexidade, a depender da natureza do serviço, do escopo acordado, da metodologia adotada e dos produtos esperados.

Nos serviços de consultoria do tipo assessoramento ou aconselhamento, a execução deve observar, no que couber, as orientações aplicáveis à execução dos trabalhos de avaliação, especialmente no que se refere à obtenção e análise de informações e evidências, à adequada fundamentação técnica das análises e conclusões e à documentação dos procedimentos realizados. Tal alinhamento contribui para a consistência metodológica do trabalho e para a preservação da qualidade técnica dos produtos gerados, sem descaracterizar a natureza consultiva do serviço.

Ao longo de toda a execução, a equipe de auditoria deve manter comunicação contínua e estruturada com a unidade auditada. Nos serviços de consultoria, a construção de soluções decorre, em grande medida, da interação entre auditores e gestores, da troca de informações e do compartilhamento de entendimentos acerca do problema, dos riscos envolvidos e das alternativas disponíveis. As formas de comunicação previstas para os trabalhos de avaliação são igualmente aplicáveis aos serviços consultivos, devendo ser utilizadas de maneira proporcional e adequada ao contexto do trabalho.

Ao longo da execução dos serviços de consultoria, aplicam-se, no que couber, os mesmos procedimentos de supervisão, revisão técnica e validação de produtos previstos para os trabalhos de avaliação, incluindo a apreciação dos principais entregáveis pelo supervisor responsável, sem prejuízo da flexibilidade inerente à natureza consultiva do serviço.

5.3.1 Coleta e análise de informações e de evidências

No decorrer da execução, os auditores devem obter e analisar informações, dados e evidências suficientes e apropriados para subsidiar as conclusões alcançadas e, quando aplicável, as recomendações formuladas. Ainda que os serviços de consultoria não tenham, em regra, caráter opinativo ou assegurado, as análises realizadas devem estar respaldadas em informações confiáveis, relevantes e tecnicamente consistentes, de modo a conferir credibilidade e utilidade aos produtos apresentados à gestão.

Os procedimentos empregados podem envolver, conforme o caso, técnicas típicas de auditoria como indagação, análise documental, observação, reexecução e procedimentos analíticos, bem como outras abordagens compatíveis com a natureza consultiva do trabalho, incluindo oficinas, reuniões técnicas, mapeamento de processos, análise comparativa e uso de ferramentas informatizadas.

Todos os procedimentos adotados, bem como as análises e os entendimentos construídos ao longo da execução, devem ser devidamente documentados, assegurando a rastreabilidade do trabalho, a transparência do processo decisório e a possibilidade de supervisão e revisão por terceiros qualificados.

5.3.2 Formulação de recomendações

Com base nas análises realizadas, a equipe de auditoria poderá formular recomendações, quando essa possibilidade estiver prevista no escopo do serviço de consultoria. As recomendações devem estar diretamente alinhadas aos objetivos do trabalho, ser exequíveis, oportunas e orientadas à melhoria dos processos, ao fortalecimento dos controles internos ou à mitigação dos riscos identificados.

As recomendações devem ser fundamentadas em informações, análises e evidências devidamente documentadas e apresentadas de forma clara e objetiva. Em todos os casos, deve ser respeitado o princípio de que a responsabilidade pelas decisões gerenciais e pela implementação das ações permanece exclusivamente sob a gestão da unidade auditada, cabendo à Audit atuar de forma independente, com foco no assessoramento técnico, na facilitação de processos e no apoio qualificado à tomada de decisão.

5.3.3 Comunicações intermediárias

Ao longo da execução dos serviços de consultoria, devem ser estabelecidos pontos de controle para comunicação de resultados intermediários, conforme previsto no plano de comunicação definido na etapa de planejamento. Essas comunicações têm por finalidade alinhar expectativas, acompanhar o andamento dos trabalhos, validar entendimentos preliminares e, quando necessário, promover ajustes na abordagem adotada.

As comunicações intermediárias podem ocorrer por meio de reuniões, apresentações, registros formais ou outros instrumentos previamente acordados entre as partes, devendo ser conduzidas de maneira clara, objetiva e tempestiva. Os principais entendimentos, decisões e encaminhamentos decorrentes dessas interações devem ser registrados, de modo a subsidiar as etapas subsequentes do trabalho e a comunicação final dos resultados.

5.4 Comunicação de resultados

A etapa de comunicação de resultados nos serviços de consultoria tem por finalidade formalizar e apresentar à unidade auditada os produtos e conclusões decorrentes do trabalho, assegurando a adequada compreensão das análises realizadas e, quando aplicável, das recomendações propostas. A forma, o conteúdo, o nível de detalhamento e os destinatários da comunicação devem observar o disposto no Termo de Compromisso, considerando a natureza do serviço prestado, o escopo acordado e as expectativas da gestão.

A comunicação dos resultados pode assumir diferentes formatos, tais como relatório de consultoria, parecer técnico, nota técnica, apresentação executiva, guia de implementação, entre outros instrumentos definidos na etapa de pactuação. Independentemente do formato adotado, a comunicação deve prezar pela clareza, objetividade, consistência técnica e coerência entre objetivos, análises, conclusões e recomendações, de modo a subsidiar a tomada de decisão pela gestão e a efetiva utilização dos produtos entregues.

Quando o serviço de consultoria envolver a emissão de relatório final, especialmente nos trabalhos do tipo assessoramento ou aconselhamento, devem ser observados, no que couber, os requisitos previstos para a comunicação de resultados dos trabalhos de avaliação, conforme estabelecido neste Manual.

Quando houver emissão de recomendações, estas devem ser previamente apresentadas e discutidas com a gestão da unidade auditada, em procedimento análogo à reunião de busca conjunta de soluções adotada nos trabalhos de avaliação. Esse diálogo prévio tem por objetivo avaliar a pertinência, a exequibilidade e a suficiência das recomendações propostas para o enfrentamento das causas e dos riscos identificados, preservada, em todos os casos, a responsabilidade da gestão pelas decisões e ações adotadas.

5.4.1 Publicação

A publicação ou divulgação dos resultados dos serviços de consultoria deve observar o disposto no Termo de Compromisso e a legislação aplicável, em especial as normas relativas ao acesso à informação, à proteção de dados pessoais e à classificação de informações sigilosas.

Nos casos em que os trabalhos de consultoria possuam caráter preparatório, cujos resultados sejam utilizados como fundamento para a tomada de decisão administrativa ou para a edição de ato administrativo, o acesso ou a divulgação dos respectivos produtos deve ser assegurado pela unidade auditada a partir da edição do ato ou da decisão final, nos termos do art. 20 do Decreto nº 7.724/2012, que regulamenta a Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação).

Quando aplicável, a unidade auditada deverá avaliar a existência de informações protegidas por sigilo legal ou de dados pessoais, promovendo as providências necessárias para a adequada classificação, restrição de acesso ou tratamento das informações, em conformidade com a legislação vigente.

5.5 Monitoramento

O monitoramento das recomendações decorrentes dos serviços de consultoria deve ser definido de forma expressa no Termo de Compromisso, considerando a natureza do serviço prestado, o escopo pactuado, os riscos associados ao objeto da consultoria e os benefícios esperados com a implementação das ações propostas.

Quando previsto, o monitoramento será realizado em observância aos mesmos princípios, critérios e procedimentos aplicáveis aos trabalhos de avaliação, conforme estabelecido neste Manual. O objetivo do monitoramento é acompanhar a implementação das recomendações acordadas, verificar o atendimento aos prazos estabelecidos e avaliar os resultados alcançados, sem prejuízo da responsabilidade da gestão pelas decisões e ações adotadas.

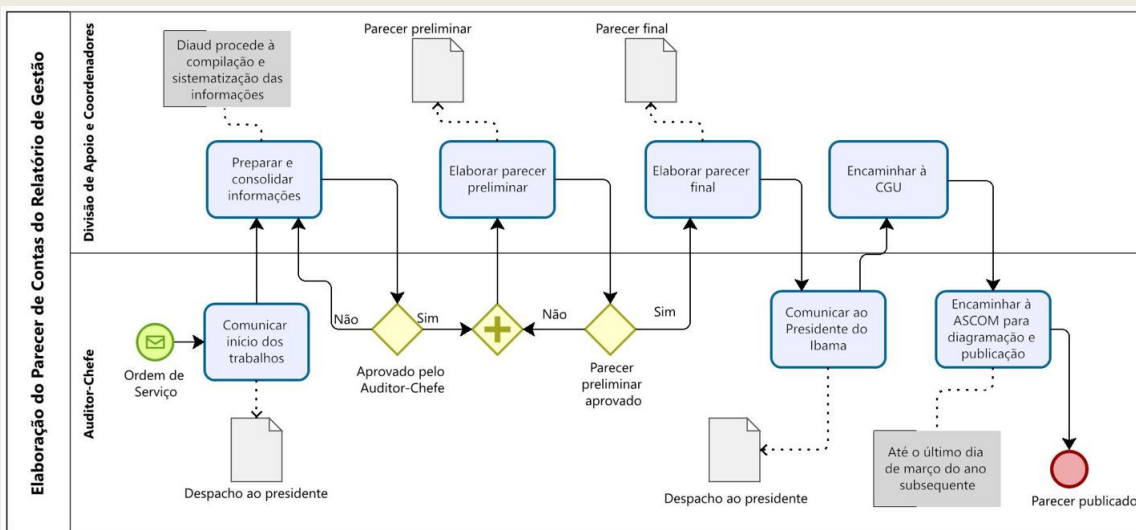
Nos casos em que o monitoramento não for previsto no Termo de Compromisso, a Audit deverá avaliar, em conjunto com a unidade auditada, os riscos decorrentes da ausência dessa etapa, registrando as justificativas e os entendimentos estabelecidos, de forma a preservar a coerência do trabalho, a rastreabilidade das decisões e a efetividade do serviço de consultoria prestado.

6. ELABORAÇÃO DO PARECER SOBRE A PRESTAÇÃO DE CONTAS DO IBAMA

A elaboração do Parecer sobre a Prestação de Contas Anual do Ibama segue fluxo estruturado, orientado pelas diretrizes da IN SFC/CGU nº 5/2021, pela Deliberação nº 2/2023 da CCCI e pelo Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental (IN SFC nº 3/2017).

O processo é conduzido pelo Auditor-Chefe, com apoio dos Coordenadores de Auditoria e do Chefe da Divisão de Auditoria, e fundamenta-se nas conclusões dos trabalhos de auditoria desenvolvidos ao longo do exercício, que contribuam de forma relevante para a formação da opinião exigida pela norma. O fluxo do processo de elaboração do parecer de contas é apresentado na Figura 16.

Figura 16. Fluxo de elaboração do parecer de contas do relatório de gestão pela Audit/Ibama.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama

6.1 Preparação e Consolidação das Informações

O fluxo tem início com a consolidação dos resultados das auditorias de conformidade e operacionais executadas no exercício, bem como dos trabalhos de natureza contábil, financeira e de prestação de contas, que constituem a base técnica para emissão da opinião prevista no art. 16 da IN SFC/CGU nº 5/2021.

Nessa etapa, a Diaud procede à compilação e sistematização das seguintes informações:

- conclusões relevantes dos relatórios de auditoria finalizados no âmbito do Paint;
- achados e recomendações com impacto relevante sobre conformidade, governança, gestão de riscos e controles internos e evidências relativas ao processo de elaboração das demonstrações contábeis e financeiras;
- informações sobre desempenho operacional e cumprimento dos objetivos institucionais.

Os Coordenadores de Auditoria de Conformidade e de Auditoria Operacional prestam suporte técnico à organização, validação e consolidação dos insumos, assegurando que todos os elementos relevantes estejam adequadamente refletidos no conjunto de informações que subsidiará o parecer.

6.2 Análise Crítica e Deliberações Preliminares

Consolidado o conjunto de informações, o Auditor-Chefe realiza análise crítica dos insumos, avaliando, entre outros aspectos: o grau de confiança suportado pelas evidências coletadas; a coerência entre achados, critérios e conclusões das auditorias; eventuais limitações relevantes que possam restringir o escopo da manifestação; e a suficiência das informações para opinar sobre os quatro eixos exigidos pela norma:

- (i) aderência normativa da prestação de contas;
- (ii) conformidade dos atos administrativos;
- (iii) adequação das informações contábeis e financeiras;
- (iv) alcance dos objetivos operacionais.

Caso sejam identificadas lacunas ou insuficiências, o Auditor-Chefe solicita complementações às equipes responsáveis. Nessa fase, são definidos também os pontos críticos que demandarão destaque, ressalva ou eventual negativa de opinião, nos termos do § 2º do art. 16 da IN SFC/CGU nº 5/2021

6.3 Elaboração do Parecer Preliminar

Com base nas deliberações realizadas, o Chefe da Diaud elabora o Parecer Preliminar, em cooperação com os Coordenadores de Auditoria, contemplando, no mínimo:

- a) escopo e fundamentos normativos;
- b) metodologia adotada, vinculada às auditorias executadas;
- c) síntese das conclusões estruturantes;
- d) opinião para cada uma das quatro dimensões normativas;
- e) eventuais ressalvas, limitações ou negativas de opinião;
- f) recomendações estratégicas voltadas à alta administração.

A redação do parecer deve observar os princípios da clareza, precisão, objetividade e consistência técnica, em estrita aderência às diretrizes metodológicas da CGU. Concluída a minuta, são realizadas revisões internas com vistas a assegurar alinhamento entre evidências, análises e conclusões.

6.4 Validação Interna e Ajustes

O parecer preliminar é submetido à validação do Auditor-Chefe, que procede à verificação dos seguintes aspectos:

- a) suficiência e adequação das evidências que suportam a opinião;

- b) alinhamento às conclusões dos relatórios utilizados como base;
- c) coerência interna e aderência às normas aplicáveis;
- d) integridade das justificativas de eventuais restrições de escopo.

Caso sejam identificadas inconsistências ou necessidade de aprofundamento, o Auditor-Chefe solicita ajustes ao Chefe da Diaud. Após aprovação, a versão final do parecer é preparada para comunicação institucional.

6.5 Comunicação ao Presidente do Ibama

Aprovada a versão final, o Auditor-Chefe encaminha comunicação formal ao Presidente do Ibama, informando:

- a) conclusão dos trabalhos referentes ao parecer;
- b) disponibilização da versão final do documento;
- c) orientações para publicação junto ao Relatório de Gestão.

Essa comunicação reforça o papel do parecer como instrumento estratégico de governança, transparência e *accountability* institucional.

6.6 Envio à CGU

O Parecer é encaminhado à Controladoria-Geral da União pela Diaud, por meio do sistema e-CGU, em conformidade com os prazos e procedimentos estabelecidos pela CGU.

6.7 Publicação no Portal Institucional

Em observância à IN SFC/CGU nº 5/2021, o Parecer sobre a Prestação de Contas deve ser publicado no sítio eletrônico do Ibama, juntamente com o Relatório de Gestão do exercício, até o último dia do mês de março do exercício subsequente.

Para tanto, o documento é encaminhado à Assessoria de Comunicação por meio de processo no SEI, para diagramação e publicação no portal institucional. A divulgação assegura transparência, prestação de contas à sociedade e acesso aos órgãos de controle, em conformidade com as diretrizes atualizadas pela Deliberação CCCI nº 2/2023.

7. MONITORAMENTO DAS RECOMENDAÇÕES DA AUDITORIA INTERNA

O monitoramento das recomendações constitui etapa essencial do ciclo de auditoria interna e representa o principal mecanismo para assegurar que os trabalhos realizados produzam efeitos concretos na gestão pública. As recomendações formalizadas nos relatórios finais materializam as oportunidades de melhoria identificadas pela auditoria e visam ao aprimoramento dos processos, ao fortalecimento da gestão de riscos e dos controles internos, bem como à elevação dos níveis de governança, eficiência, eficácia e conformidade institucional.

A efetividade da auditoria interna está diretamente condicionada à implementação das recomendações pelas unidades responsáveis. Na ausência de providências efetivas, os trabalhos de auditoria perdem sua capacidade de gerar valor público, uma vez que as causas dos problemas identificados permanecem inalteradas e os riscos continuam expostos. Assim, o monitoramento não se limita ao acompanhamento formal de prazos, mas constitui instrumento estratégico de indução à melhoria contínua da gestão.

O monitoramento das recomendações consiste no acompanhamento sistemático das ações desenvolvidas pelas unidades responsáveis, com vistas à implementação das melhorias propostas nos relatórios finais de auditoria. Essa atividade é realizada por meio do sistema e-CGU, no qual são cadastradas todas as recomendações emitidas pela Audit, bem como registradas as manifestações das unidades, as análises da auditoria e a situação atualizada de cada recomendação.

Semestralmente, é elaborado relatório gerencial consolidado de monitoramento, apresentado à instância de governança competente, conforme previsto no Estatuto da Auditoria Interna do Ibama. Adicionalmente, são realizadas reuniões periódicas com cada diretoria responsável, com o objetivo de avaliar, de forma conjunta, eventuais limitações, restrições ou dificuldades que estejam impactando a implementação das recomendações.

Nessas reuniões, pode-se avaliar, de maneira fundamentada, a conveniência e a oportunidade de revisão do teor da recomendação, sua exequibilidade, eventual perda de objeto ou a relação custo-benefício da medida proposta. Qualquer ajuste, reclassificação ou encerramento deve ser devidamente justificado, formalizado e registrado no sistema e-CGU, preservando a rastreabilidade das decisões.

Como instrumento de apoio à gestão e ao acompanhamento tempestivo, a Audit mantém painel de monitoramento das recomendações, desenvolvido em Microsoft Power BI, destinado a subsidiar os gestores na condução das ações necessárias e no controle dos prazos de implementação.

As unidades responsáveis pela implementação das recomendações devem apresentar plano de ação que contenha, no mínimo:

- a) proposta de solução para atendimento da recomendação;
- b) descrição das atividades previstas e cronograma de execução, com a indicação de marcos intermediários, quando aplicável, que serão acompanhados pela Audit;

c) identificação dos responsáveis pela execução de cada atividade.

O sistema e-CGU disponibiliza o documento “Guia Rápido – Monitoramento”, que descreve as etapas do processo e as responsabilidades dos envolvidos. De forma sintética, o monitoramento consiste em interação estruturada e contínua entre a unidade responsável e a Audit, por meio do próprio sistema.

Na fase inicial de utilização do e-CGU, o sistema será operacionalizado exclusivamente pela Audit. Assim, para cada recomendação, o auditor responsável deverá inserir tarefa específica no e-CGU, na qual serão registrados os documentos e manifestações encaminhados pelas unidades por meio do SEI, bem como realizadas todas as análises relativas ao monitoramento. A manifestação da unidade deve conter descrição objetiva das ações implementadas, em conformidade com o plano de ação aprovado.

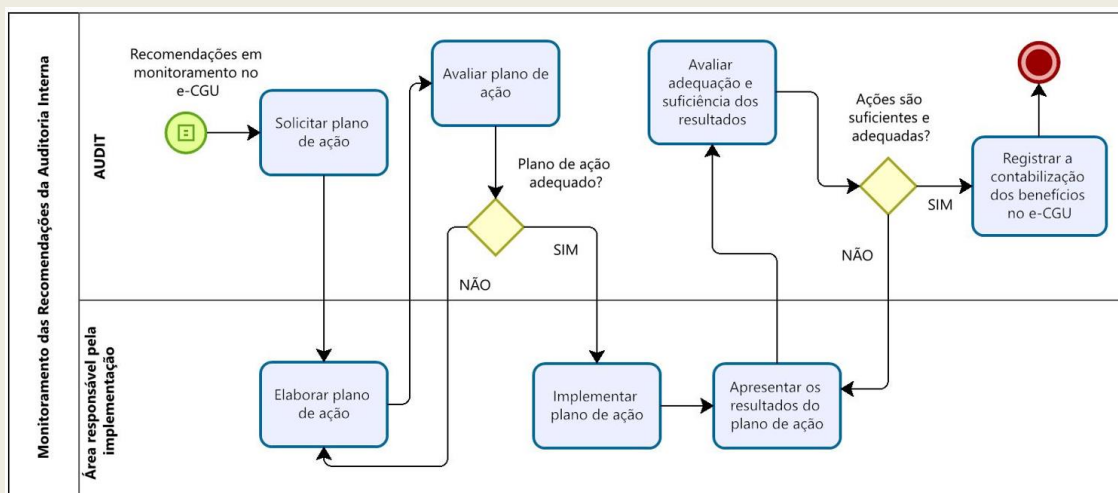
Na mesma tarefa, a equipe da Audit analisa o conteúdo apresentado e emite posicionamento quanto à suficiência, adequação e efetividade das providências adotadas. Esse posicionamento é formalizado, salvo em formato PDF e inserido no respectivo processo SEI, para ciência da unidade auditada.

A avaliação deve considerar integralmente o plano de ação aprovado. Nos casos em que as providências apresentadas sejam consideradas insuficientes ou inadequadas, a Audit solicita complementações ou ajustes necessários ao atendimento da recomendação. Quando a implementação é considerada satisfatória, a recomendação é encerrada no sistema e os benefícios decorrentes são registrados, nos termos da Portaria CGU nº 1.976/2021.

A análise das evidências deve assegurar que a implementação efetiva da recomendação foi demonstrada, podendo ser necessário, quando pertinente, repetir ou complementar procedimentos de auditoria que fundamentaram a recomendação original. A prorrogação de prazo para implementação somente deve ser concedida quando devidamente justificada pela unidade responsável, com explicitação das intercorrências, das medidas corretivas adotadas e da indicação de novo prazo.

Nos casos em que o prazo limite expire sem apresentação de providências ou justificativas adequadas, a recomendação deve ser reiterada, sem concessão automática de novo prazo. Situações excepcionais devem ser submetidas à deliberação do Auditor-Chefe. O fluxograma apresentado na Figura 17 ilustra, de forma estruturada, as etapas do processo de monitoramento das recomendações.

Figura 17. Fluxo das atividades do monitoramento das recomendações emitidas pela Audit/Ibama.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

A Comissão de Coordenação de Controle Interno estabeleceu diretrizes específicas para o monitoramento das recomendações por meio da Deliberação CCCI/CGU nº 1/2023. Entre essas diretrizes, destaca-se a obrigatoriedade de que as UAIG realizem o monitoramento de forma permanente, sistêmica e disciplinada, mantendo interlocução periódica com os gestores responsáveis.

A norma prevê, ainda, que, após transcorrido um ano da data limite para atendimento da recomendação, a UAIG poderá concluir o monitoramento, registrando a assunção tácita dos riscos pela unidade auditada e comunicando formalmente a alta administração e a instância de governança correspondente.

Em conformidade com essas orientações, deve ser elaborado relatório gerencial contendo a situação atualizada das recomendações em monitoramento, bem como realizadas reuniões com as diretorias responsáveis. Para cada reunião, é obrigatória a elaboração de memória, na qual devem constar as recomendações discutidas, os encaminhamentos acordados e as providências a serem inseridas ou atualizadas no sistema e-CGU.

Além disso, conforme previsto no Estatuto da Auditoria Interna do Ibama, será elaborado relatório gerencial consolidado sobre o monitoramento das recomendações, a ser produzido nos meses de julho e janeiro, encaminhado à instância de governança competente e publicado na área da Audit no sítio institucional do Ibama, reforçando os princípios da transparência, da *accountability* e da indução à melhoria contínua da gestão pública.

8. MONITORAMENTO DO PROCESSO DE GERENCIAMENTO DA AUDITORIA INTERNA

O monitoramento do processo de gerenciamento da atividade de auditoria interna é realizado de forma contínua e sistemática, com base no cronograma anual de trabalhos da unidade, em painéis de indicadores de desempenho e resultados desenvolvidos com o apoio de ferramentas de *business intelligence*, relatórios gerenciais periódicos e nos respectivos planos de ação. Esse acompanhamento tem por finalidade assegurar que os trabalhos sejam conduzidos com eficácia, eficiência, qualidade e alinhamento aos objetivos institucionais da Auditoria Interna e às diretrizes estabelecidas pela CGU.

O monitoramento contínuo abrange a supervisão permanente dos trabalhos de auditoria e das demais atividades desenvolvidas, incluindo o acompanhamento da execução do Plano Anual de Auditoria Interna, o monitoramento das recomendações emitidas e a avaliação da qualidade dos trabalhos realizados, com base em aspectos objetivos (conformidade técnica e metodológica) e a subjetivos (percepção dos gestores e da equipe de auditoria). Esses mecanismos permitem à unidade identificar desvios, riscos operacionais e oportunidades de melhoria.

Durante a realização dos trabalhos de auditoria, o supervisor exerce papel ativo não apenas na revisão dos produtos, mas também na orientação técnica das equipes. Essa atuação preventiva contribui para reduzir retrabalho, fortalecer a aderência metodológica e aumentar a eficácia e a eficiência do processo de auditoria. Todos os produtos elaborados pelas equipes são submetidos à apreciação do supervisor por meio do sistema e-CGU, etapa na qual são realizadas análises detalhadas, emitidas orientações técnicas e apresentadas sugestões de aprimoramento. Paralelamente, o cronograma de cada auditoria é monitorado de forma contínua, permitindo o tratamento tempestivo de riscos de atraso ou de comprometimento do escopo inicialmente definido.

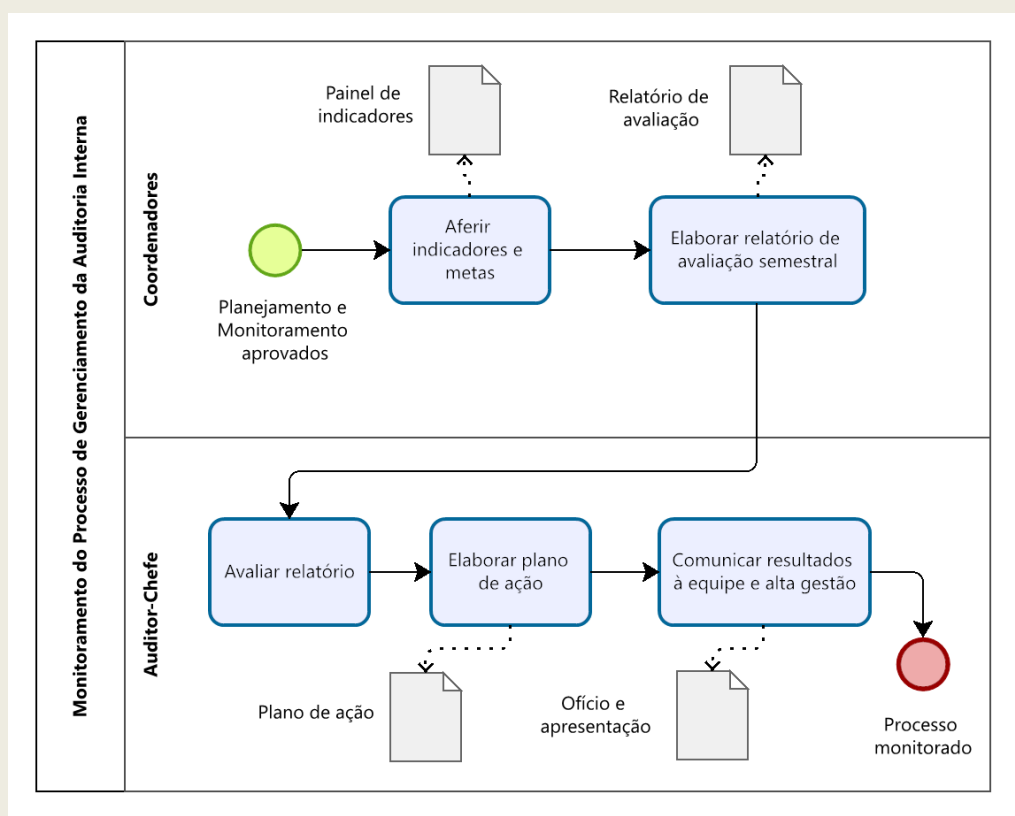
No que se refere à avaliação da qualidade dos trabalhos, as listas de verificação aplicadas ao final de cada auditoria, aliadas às avaliações realizadas pelos gestores das áreas auditadas por meio de questionários estruturados, são consolidadas em relatório gerencial, cujas análises permitem identificar não conformidades metodológicas, fragilidades na comunicação dos resultados e oportunidades de melhoria nos processos internos da Audit. Esses insumos são utilizados como base para melhoria de procedimentos de auditoria e planejamento das ações de capacitação da equipe, contribuindo para a atualização contínua das competências técnicas necessárias ao cumprimento da missão institucional da unidade.

Quanto à percepção institucional sobre a atividade de auditoria interna, é realizada uma pesquisa anual direcionada à alta administração, envolvendo o Presidente do Ibama, o Chefe de Gabinete, dirigentes das unidades vinculadas à Presidência, diretores e coordenadores-gerais. Essa pesquisa tem por objetivo avaliar a relevância dos trabalhos desenvolvidos, a utilidade e a exequibilidade das recomendações emitidas, bem como o valor agregado à gestão do Ibama. O instrumento também permite o registro de críticas, sugestões e expectativas, fortalecendo o diálogo institucional e a orientação estratégica da atuação da Audit.

Com base nos indicadores de desempenho, de qualidade e de percepção dos gestores, é produzido um relatório semestral de avaliação do processo de gerenciamento da auditoria interna. Esse relatório contém análises sobre o alcance dos objetivos e metas da unidade, o desempenho na execução do Paint, a efetividade das recomendações e os principais desafios enfrentados. A partir desse diagnóstico, é elaborado plano de ação destinado a promover ajustes e melhorias contínuas, contribuindo para o atendimento do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ) da Audit e para o aumento do valor agregado da auditoria interna à governança do Ibama.

A Figura 18 apresenta o fluxograma consolidado do subprocesso de monitoramento do processo de gerenciamento da auditoria interna, sintetizando as etapas, os instrumentos utilizados e os principais responsáveis por sua condução.

Figura 18. Fluxograma do subprocesso “monitoramento do processo de gerenciamento da auditoria interna”.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

8.1 Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (Raint)

Este relatório constitui o principal instrumento de prestação de contas da Auditoria Interna Governamental acerca da execução do Plano Anual de Auditoria Interna (Paint), dos resultados alcançados ao longo do exercício e do desempenho global da UAIG. O relatório consolida informações estratégicas sobre a atuação da Audit, permitindo à alta administração, às instâncias de governança e aos órgãos de controle avaliar a efetividade, a capacidade operacional e o valor agregado da atividade de

auditoria interna.

O Raint é elaborado pela Divisão de Auditoria (Diaud), com suporte técnico dos Coordenadores de Auditoria, e submetido à aprovação final do Auditor-Chefe. Seu conteúdo e sua estrutura devem observar, obrigatoriamente, o disposto no art. 11 da IN SFC/CGU nº 5/2021, bem como as orientações complementares da CGU.

Nos termos do art. 11 da IN SFC/CGU nº 5/2021, o Raint deve conter, no mínimo:

- i. quadro demonstrativo da alocação efetiva da força de trabalho durante a vigência do Paint;
- ii. posição sobre a execução dos serviços de auditoria previstos no Paint, relacionando aqueles finalizados, não concluídos, não realizados e realizados sem previsão no plano;
- iii. descrição dos fatos relevantes que impactaram a execução dos serviços de auditoria;
- iv. quadro demonstrativo do valor dos benefícios financeiros e do quantitativo dos benefícios não financeiros auferidos em decorrência da atuação da UAIG ao longo do exercício, conforme disposto na IN SFC/CGU nº 10/2020;
- v. informe sobre os resultados do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade - PGMQ.

8.1.2 Consolidação das Informações do Exercício

A elaboração do Raint inicia-se com a consolidação, pela Diaud, das informações relativas à execução do Paint e às demais atividades desenvolvidas pela Audit ao longo do exercício. Nessa etapa, são reunidos, entre outros, os seguintes dados:

- a) situação dos trabalhos previstos no Paint (finalizados, não concluídos, não realizados e realizados sem previsão);
- b) alocação efetiva da força de trabalho por auditoria, atividade e tipo de serviço;
- c) fatos relevantes que impactaram positiva ou negativamente a execução dos trabalhos, tais como restrições operacionais, demandas extraordinárias ou alterações de escopo;
- d) benefícios financeiros e não financeiros apurados, conforme metodologia definida na IN SFC/CGU nº 10/2020;
- e) resultados e ações decorrentes do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ).

Os Coordenadores de Auditoria contribuem com informações consolidadas de suas respectivas áreas, bem como com justificativas técnicas e análises qualitativas, assegurando a completude, a fidedignidade e a consistência dos dados utilizados.

8.1.2 Estruturação e Análise Crítica

Com base nas informações consolidadas, a Diaud estrutura o Raint de forma a atender integralmente aos requisitos do art. 11 da IN SFC/CGU nº 5/2021. O relatório deve apresentar, de maneira clara e objetiva, pelo menos:

- a) quadro demonstrativo da alocação da força de trabalho;
- b) análise da execução do Paint, com detalhamento dos trabalhos realizados e não realizados;
- c) descrição dos fatos relevantes que impactaram a execução;
- d) consolidação dos benefícios financeiros e não financeiros gerados;
- e) resultados do PGMQ e ações de melhoria implementadas ou planejadas.

Além do atendimento formal aos requisitos normativos, o Raint deve conter análise crítica sobre o desempenho da Auditoria Interna no exercício, evidenciando avanços alcançados, limitações enfrentadas, riscos relevantes identificados e oportunidades de aprimoramento da atuação da unidade.

8.1.3 Revisão e Aprovação

A minuta do Raint elaborada pela Diaud é submetida à revisão dos Coordenadores de Auditoria, que avaliam a consistência técnica, a coerência das análises e a adequação das informações apresentadas. Após essa etapa, o documento é encaminhado ao Auditor-Chefe, a quem compete:

- a) validar as metodologias e os dados utilizados;
- b) assegurar a consistência entre o planejamento aprovado (Paint) e a execução reportada;
- c) verificar a aderência do conteúdo às normas e orientações da CGU;
- d) aprovar a versão final do relatório.

8.1.4 Comunicação e Publicação

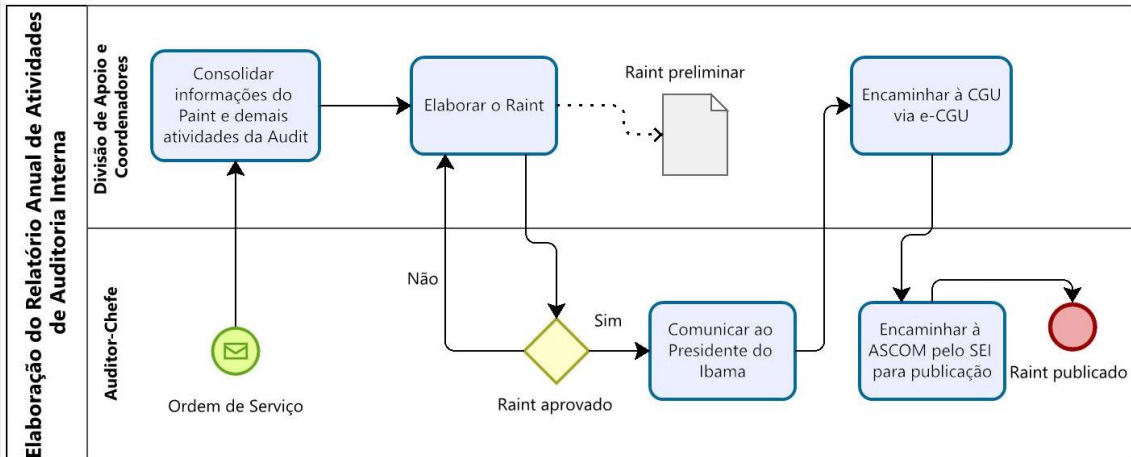
Uma vez aprovado, o Raint deve ser:

- a) apresentado ao Conselho Gestor;
- b) comunicado formalmente ao dirigente máximo do Ibama, para ciência e utilização como instrumento de governança;
- c) encaminhado à CGU por meio do sistema e-CGU, nos prazos regulamentares;
- d) enviado à Assessoria de Comunicação do Ibama para diagramação e publicação no sítio institucional, até o último dia útil do mês de março do exercício subsequente, observados os limites legais relativos à proteção de informações sigilosas e de dados pessoais.

A divulgação do Raint reforça os princípios da transparência e da *accountability*, além

de consolidar o papel da Auditoria Interna como instância de avaliação independente e de apoio à melhoria da gestão pública.

Figura 19. Fluxograma do processo de elaboração do Raint.



Fonte: Elaborada por Audit/Ibama.

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A forma de organização e a seleção do conteúdo desta segunda edição do Manual de Procedimentos da Auditoria Interna do Ibama foram motivadas, principalmente, pela recente adesão da Audit ao sistema e-CGU, bem como pela incorporação de boas práticas associadas à Metodologia Ágil na condução dos trabalhos de auditoria. Esses avanços demandaram a atualização e o aprimoramento dos procedimentos internos, com vistas a assegurar maior padronização, rastreabilidade, transparência e tempestividade na execução dos serviços ofertados pela Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG).

O Manual tem como objetivo central estabelecer referenciais claros e procedimentos padronizados para os auditores internos e colaboradores envolvidos na condução dos trabalhos de auditoria, consultoria, monitoramento de recomendações e demais atividades sob responsabilidade da Audit. A padronização dos processos, na visão da unidade, constitui instrumento fundamental para a otimização do uso dos recursos disponíveis, o aumento da produtividade da equipe e a mitigação de riscos operacionais associados à execução dos trabalhos. Adicionalmente, contribui para a uniformidade técnica dos produtos gerados, reduzindo assimetrias na aplicação metodológica e fortalecendo a consistência das conclusões apresentadas.

Outro benefício relevante da padronização reside na facilitação das ações de capacitação e de integração de novos servidores e colaboradores, ao proporcionar diretrizes objetivas e alinhadas às práticas institucionais. Ao explicitar de forma clara as etapas, os papéis e as responsabilidades no âmbito dos serviços prestados, o Manual também contribui para aprimorar a experiência das unidades auditadas, promovendo maior previsibilidade, transparência e compreensão acerca da atuação da Auditoria Interna.

A equipe da Audit compreende que o processo de revisão e atualização contínua de seus normativos internos fortalece sua capacidade técnica e institucional, na medida em que promove o alinhamento às diretrizes da CGU, aos referenciais técnicos da atividade de auditoria interna governamental e às modernas ferramentas de auditoria, controle, gestão de riscos e governança. Nesse sentido, o Manual reflete o compromisso da Auditoria Interna com a melhoria contínua, a inovação metodológica e a entrega de valor à administração e à sociedade.

Ressalta-se que este Manual não deve ser interpretado como documento substitutivo dos normativos, manuais, instruções e referenciais técnicos emitidos por outros órgãos de controle ou instâncias normativas competentes. Trata-se de instrumento complementar, de caráter orientativo e operacional, destinado a sistematizar e internalizar, no contexto específico do Ibama, as diretrizes aplicáveis à atividade de auditoria interna.

Por fim, destaca-se que o Manual possui natureza dinâmica e deverá ser periodicamente revisado e atualizado, de modo a refletir alterações normativas, evoluções metodológicas, aprimoramentos tecnológicos e lições aprendidas a partir da prática dos trabalhos de auditoria. Dessa forma, busca-se assegurar que o documento permaneça aderente à realidade institucional, às melhores práticas e aos princípios que regem a atuação da Auditoria Interna Governamental.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Orientação Prática: **Relatórios de Auditoria**. Brasília: CGU, 2019.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Manual de **Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília: CGU, 2021.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Jornada do Auditor Interno Governamental**. Brasília: CGU, 2022.

APÊNDICE 1 - Normativos regulatórios das atividades de auditoria interna governamental e da Auditoria Interna do Ibama

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal (Lei de Acesso à Informação).

BRASIL. Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018. Dispõe sobre a proteção de dados pessoais e altera a Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD).

BRASIL. Lei nº 14.129, de 29 de março de 2021. Dispõe sobre princípios, regras e instrumentos para o Governo Digital e para o aumento da eficiência pública.

BRASIL. Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012. Regulamenta a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações.

BRASIL. Decreto nº 12.130, de 7 de agosto de 2024. Dispõe sobre a atividade de auditoria interna governamental no âmbito do Poder Executivo federal.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão; Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa MP/CGU nº 1, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa SFC/CGU nº 3, de 9 de junho de 2017. Dispõe sobre o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa SFC/CGU nº 10, de 28 de abril de 2020. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT).

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa SFC/CGU nº 5, de 27 de agosto de 2021. Dispõe sobre a atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo federal.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Portaria nº 1.976, de 30 de novembro de 2021. Aprova o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Portaria nº 1.037, de 16 de abril de 2019. Aprova a Orientação Prática: Relatórios de Auditoria.

BRASIL. Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis. Portaria nº 73, de 26 de maio de 2025. Estabelece o Regimento Interno do Ibama.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Comissão de Coordenação de Controle Interno. Deliberação CCCI/CGU nº 1, de 20 de fevereiro de 2023. Dispõe sobre diretrizes para o monitoramento das recomendações de auditoria interna governamental.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Comissão de Coordenação de Controle Interno. Deliberação CCCI/CGU nº 2, de 20 de fevereiro de 2023. Dispõe sobre diretrizes complementares aplicáveis à atividade de auditoria interna governamental.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília: CGU, 2017.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília: CGU, 2021.



AUDITORIA INTERNA DO IBAMA



@ibamagov

