

Auditoria Just-in-Time e Gestão de Riscos no Contexto da Covid-19: A Experiência do ICMBio¹

Just in Time Auditing and Risk Management in the Context of Covid-19: The ICMBio experience

Auditoria Just-in-Time y Gestión de Riesgos en el contexto de Covid-19: La experiencia ICMBio

Patricia Alvares de Azevedo Oliveira² e Fernanda Guedes Araujo³

<https://doi.org/10.36428/revistadacgu.v13i23.356>

Resumo: Por força da Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno nº 9/2018, as unidades de auditoria interna singulares (Audin) devem elaborar seus Planos Anuais de Auditoria Interna (PAINT) considerando os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta. O normativo regulamenta, ainda, que o encaminhamento do PAINT à Controladoria-Geral da União deverá ser realizado até o último dia útil do mês de outubro do exercício anterior ao da sua execução. Dessa forma, as Audin definem quais trabalhos serão realizados considerando a realidade de suas organizações no exercício anterior ao da sua execução. A declaração da Organização Mundial de Saúde (OMS), em março de 2020, do surto de coronavírus como pandemia global, transformou radicalmente a realidade das organizações. Diante desse cenário particular e desafiador, gestores públicos passaram a ter que tomar decisões rápidas e urgentes para lidar com novos riscos e impactos nos objetivos estratégicos que haviam sido estabelecidos previamente. As Audin também foram desafiadas a mudar seu planejamento, para continuar exercendo sua missão de auxiliar a organização a realizar seus objetivos. Este trabalho relata o esforço da Audin do Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio) em avaliar as ações de enfrentamento ao coronavírus desenvolvidas pelo Instituto, de forma quase concomitante à definição pela gestão de medidas mitigadoras, possibilitando a correção de rumos sobre ações consideradas inadequadas antes que causassem impactos negativos nos objetivos organizacionais. Como principal resultado deste estudo tem-se que a decisão da Alta Administração do ICMBio de adotar as recomendações derivadas do trabalho da Audin só foi possível dado à realização de uma avaliação denominada internamente como just in time, que proporcionou à gestão a oportunidade de incorporar as contribuições da Audin às ações que estavam sendo desenvolvidas para mitigar os riscos decorrentes da pandemia nos seus objetivos institucionais.

Palavras-chave: auditoria just in time. avaliação de riscos. Covid-19.

Abstract: Pursuant to the Normative Instruction of the Federal Secretariat for Internal Control nº 9/2018, internal auditing units (Audin) must prepare their Annual Internal Auditing Plan (PAINT) considering the significant risks to which the audited unit is exposed. The Normative also regulates that the submission of PAINT, to the Controladoria-Geral da União, must occur until the last workday of October of the preceding exercise of its execution. Thereby, the Audin define which tasks will be realized considering the reality of their organization in the preceding exercise of their execution. The World Health Organization declaration, in March of 2020, of the coronavirus outbreak as a global pandemic, radically transformed the reality of organizations. Given this particular and challenging scenario, public managers were forced to make quick and urgent decisions to deal with new risks and impacts on the organizational strategic objectives that were previously established.

1 Artigo recebido em 13/09/2020 e aprovado em 16/04/2021.

2 Escola Nacional de Administração Pública (Enap).

3 Instituto de Educação Superior de Brasília (IESB).

The Audin were also challenged to change their planning to continue practicing their mission to assist the organization to accomplish their objectives. This study relates the effort of the Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio) Audin in evaluating the actions developed by this Institution to cope with coronavirus, almost concurrently to the definition of the mitigating measures by the management, enabling the course corrections on actions considered inadequate before causing negative impacts on organizational objectives.

Resumen: De acuerdo com la Instrucción Normativa de la Secretaría de Control Interno Federal N° 9/2018, las unidades de auditoria interna individuales (Audin) deben elaborar sus Planes Anuales de Auditoría Interna (PAINT) considerando los riesgos significativos a los que se encuentra expuesta la unidad auditada. El reglamento también regula que la remisión del PAINT a la Controladoría General de la Unión debe realizarse hasta el último día hábil de octubre del año anterior de su ejecución. De esta forma, las Audin definen qué trabajos se llevarán a cabo considerando la realidad de sus organizaciones en el año anterior a su ejecución. La declaración de la Organización Mundial de la Salud (OMS), en marzo de 2020, del brote de coronavirus como pandemia global, transformo radicalmente la realidad de las organizaciones. Ante este escenario particular y desafiante, los gestores públicos ahora deben tomar decisiones rápidas y urgentes para enfrentar nuevos riesgos e impactos en los objetivos estratégicos previamente establecidos. Las Audin también tuvieron que cambiar su planificación, para continuar ejerciendo su misión de ayudar a la organización a lograr sus objetivos. Este trabajo informa sobre el esfuerzo de Audin del Instituto Chico Mendes para la Conservación de la Biodiversidad (ICMBio) para evaluar las acciones tomadas para combatir el coronavirus desarrolladas por el Instituto, de manera casi concomitante a la definición por parte de la gestión de medidas mitigadoras, permitiendo la corrección de instrucciones sobre acciones consideradas inadecuadas antes de que impacten negativamente en los objetivos organizacionales. El principal resultado de este estudio es que la decisión de la Alta Dirección del ICMBio de adoptar las recomendaciones derivadas del trabajo de Audin solo fue posible gracias a la realización de una evaluación denominada internamente como just in time, que brindó a la dirección la oportunidad de incorporar los aportes de Audin a las acciones que se venían desarrollando para mitigar los riesgos de la pandemia en sus objetivos institucionales.

Palabras clave: auditoría just in time. Evaluación de riesgos. Covid-19.

1. INTRODUÇÃO

A atividade de auditoria interna governamental é supervisionada diretamente pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), órgão pertencente à estrutura da Controladoria-Geral da União (CGU), que, por meio da Instrução Normativa da Secretaria Federal de Controle Interno n° 03, de 09/06/2017 (IN SFC n° 3/17) instituiu as bases para sua atuação, posicionando-se como instrumento de convergência das práticas de auditoria interna governamental com normas, modelos e boas práticas internacionais (BRASIL, 2017).

Denominando de auditorias internas singulares (Audin) aquelas unidades responsáveis pela prestação de serviços independentes e objetivos de avaliação e de consultoria no âmbito dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta e indireta, a IN SFC n° 03/17 classificou os serviços de avaliação como aqueles realizados para fornecer opiniões ou conclusões, dentre outras, à regularidade, à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos

e nas entidades da Administração Pública (BRASIL, 2017). Por outro lado, classificou os serviços de consultoria como atividades de assessoria e aconselhamento, realizados a partir de solicitação específica dos gestores, abordando assuntos estratégicos da gestão, tais como processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos, não devendo a Audin assumir qualquer responsabilidade que seja da Administração.

Distinções entre trabalhos de avaliação e consultoria se referem à origem da demanda, ao propósito do trabalho - fornecer avaliação independente x fornecer assessoramento, aconselhamento e serviços relacionados -, e à forma de monitoramento dos resultados, dentre outras questões (MOT, 2017).

Considerando que, segundo a Instrução Normativa SFC n° 9, de 9/10/2018 (IN SFC n° 9/2018), tanto os trabalhos de consultoria quanto os de avaliação devem ser previstos em um Plano de Auditoria Interna baseado em riscos, a ser apresentado à CGU até o último dia útil do mês de outubro do exercício anterior ao de sua execução, o planejamento das ati-

vidades das Audin reflete a avaliação de riscos realizada sob determinado cenário (BRASIL, 2018).

No entanto, a pandemia mundial originada pelo Covid-19, declarada pela OMS em março de 2020, veio trazer novos desafios não apenas para os gestores públicos, mas também para as Audin. Isso porque riscos relacionados ao enfrentamento do coronavírus não haviam sido previstos nos Planos de Auditoria. Ao buscar suporte metodológico para essa mudança na forma de atuação, as Audin se depararam com lacunas na literatura especializada de auditoria interna, governança e gestão de riscos, que não teve tempo hábil para produzir novos textos sobre qual papel as auditorias internas deveriam ocupar nesse cenário instável e imprevisível. Essas lacunas vêm sendo preenchidas por artigos produzidos pelos “*practitioners*” e agente ligados aos institutos de auditoria, nacionais e internacionais. Ainda em março de 2020, o Diretor Executivo do *The Institute of Internal Auditors* (IIA), fazia a seguinte provocação: “Diante do coronavírus, os auditores internos devem fazer mais do que usar máscaras” (CHAMBERS, 2020a).

É nesse contexto que a Audin do Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio) desenvolveu a avaliação do Plano de Enfrentamento ao Coronavírus do órgão, que tinha como objetivo consolidar as diversas ações promovidas pelo Instituto no âmbito do enfrentamento da pandemia. Utilizando como critérios recomendações da Organização Mundial da Saúde (OMS), dos Ministérios da Economia e da Saúde, além de boas práticas, a Audin planejou uma avaliação em duas etapas: a primeira, para avaliar se as medidas previstas pela gestão abordaram os principais riscos aos quais o órgão se submetia e a adequação das medidas mitigatórias para lidar com a pandemia, tanto com relação aos servidores e colaboradores, quanto com relação às 334 Unidades de Conservação e 14 Centros de Pesquisa sob sua jurisdição; e a segunda, sobre a efetividade da implementação dessas medidas.

A exigência de tempestividade e os novos riscos derivados da pandemia foram os fatores que promoveram a mudança no Plano de Auditoria da Audin, de forma que ela pudesse continuar realizando seu propósito de aumentar e proteger o valor organizacional.

Este trabalho se propõe a explicar de que forma a Audin do ICMBio instituiu uma avaliação *just in time*, contribuindo para minimizar riscos operacionais e de conformidade, mas especialmente de reputação da gestão do Instituto.

Este artigo foi construído em quatro seções além desta introdução. A segunda seção trará um referencial teórico sobre as atividades de auditoria interna,

gestão de riscos e governança. A metodologia aplicada para analisar a atuação da Audin do ICMBio na avaliação das ações de enfrentamento da pandemia encontra-se descrita na terceira seção. Na quarta seção é relatado como foi realizado o processo de avaliação do Plano de Enfrentamento ao Coronavírus e a apresentação dos resultados à gestão, para ajustes das ações. A quinta seção apresenta alguns dos desafios encontrados pela equipe de auditoria na avaliação *just in time* e de que forma ela espera agregar valor à gestão por meio da avaliação realizada. O artigo é concluído com as referências bibliográficas.

2. AUDITORIA INTERNA - PAPÉIS E RESPONSABILIDADES

A origem da auditoria vincula-se à necessidade de se ratificar as atividades praticadas por outrem e relaciona-se com o início das atividades econômicas desenvolvidas pelo homem. Segundo Boyton et. al (2002, p. 58), “auditoria começa em época tão remota quanto a contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a deseabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara”.

Tendo sido percebida inicialmente como atividade de assecuração de que as transações contábeis estavam adequadas, de que o sistema de gestão tinha capacidade de salvaguardar os ativos e de que as políticas e procedimentos definidos estavam sendo seguidos, o conceito de auditoria interna foi radicalmente alterado com a mudança dos tempos (ASARE, 2009).

De verificação de registros contábeis e detecção de erros e irregularidades financeiras à avaliação dos processos de governança, gestão de riscos e controles, a mudança no foco e no escopo da atividade de auditoria interna pode ser verificada por meio da definição da atividade adotada atualmente pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA):

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança (IIA, 2021).

Ao redor do mundo, no setor público, a atividade de auditoria interna vem sendo exercida de modo centralizado, nos países em que está vinculada a determinado ministério normalmente responsável pelas finanças públicas; ou descentralizado, quando cada ministério tem a responsabilidade por assegurar os controles apropriados e as salvaguardas para os gastos (ASARE, 2009).

No caso brasileiro, em nível federal, a atividade de auditoria interna governamental é exercida pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) e Controladorias Regionais da União nos estados; pelas Secretarias de Controle Interno (Ciset) da Presidência da República, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, e respectivas unidades setoriais; pelas auditorias internas singulares dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal Direta e Indireta; e pelo Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (Denasus) do Ministério da Saúde.

Cabe à SFC, órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, a responsabilidade por exercer a supervisão técnica das Audin, por meio da normatização, da orientação, da capacitação e da avaliação do seu desempenho. (BRASIL, 2017)

Nesse sentido, distintos regulamentos vêm sendo apresentados por aquele órgão, com o objetivo de harmonizar a atuação das Audin, de promover a aderência a padrões técnicos de referência nacional e internacional e de buscar a garantia da qualidade dos trabalhos realizados.

O documento que serve de base às atividades de auditoria interna governamental, a IN SFC nº 03/17, define a atividade de auditoria interna governamental como:

Atividade independente e objetiva de avaliação (assurance) e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. A atividade de auditoria interna governamental está situada na terceira linha de defesa da gestão pública e tem como objetivo auxiliar uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles (BRASIL, 2017).

Para orientar a aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada, a IN SFC nº 3/2017 registrou uma seção específica para tratar sobre a importância do planejamento para as unidades de auditoria in-

terna. A partir da identificação do universo auditável, considerando as expectativas da alta administração, as Audin devem desenvolver um plano de auditoria interna baseado em riscos, no qual devem ser registradas as atividades que pretende desenvolver em um determinado período de tempo, normalmente um ano (BRASIL, 2017).

A IN SFC nº 9/2018 estabelece que o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) deverá conter, dentre outros requisitos: a) relação dos trabalhos a serem realizados pela Audin em função de obrigação normativa, por solicitação da alta administração ou por outros motivos que não a avaliação de riscos, devendo-se, nos dois últimos casos, ser apresentada justificativa razoável para a sua seleção; e, b) relação dos trabalhos selecionados com base na avaliação de riscos (BRASIL, 2018). O normativo regulamenta, ainda, o prazo de envio ao órgão central do Sistema de Controle Interno dos Planos de Auditoria das Audin, que deverão ser remetidos até o último dia útil do mês de outubro do exercício anterior ao de sua execução.

Para garantir que a alta administração esteja ciente do PAINT, a IN SFC nº 9/2018 prevê a obrigatoriedade de aprovação pelo conselho de administração ou órgão equivalente ou, na ausência deste, pelo dirigente máximo do órgão ou da entidade. Alterações significativas que impactem o planejamento inicialmente aprovado também deverão passar pelo mesmo rito de aprovação (BRASIL, 2018).

Por sua vez, a temática de governança e gerenciamento de riscos foi inicialmente inserida no contexto de normativos federais a partir da publicação da Instrução Normativa Conjunta nº 01, de 10 de maio de 2016 (IN MPOG/CGU nº 01/16) (BRASIL, 2016).

Tendo explicitado conceitos de termos anteriormente utilizados apenas na iniciativa privada, a IN MPOG/CGU nº 01/16 se utilizou dos conceitos do modelo de gerenciamento de riscos corporativos (COSO, 2017) para orientar a implementação da gestão de riscos na Administração Pública Federal e conceitos do Referencial de Governança do Tribunal de Contas da União (TCU) para tratar da temática de governança pública (BRASIL, 2016).

Tais conceitos se relacionam com a atividade de auditoria interna governamental, na medida em que, segundo a IN SFC nº 03/17, as Audin devem:

[...] apoiar os órgãos e as entidades do Poder Executivo Federal na estruturação e efetivo funcionamento da primeira e da segunda linha de defesa da gestão, por meio da prestação de serviços de consultoria e avaliação dos processos de governança, ge-

renciamento de riscos e controles internos. (BRASIL, 2017)

O MOT (2017) aprofunda os conceitos inicialmente propostos pela IN SFC nº 03/17, esclarecendo a aplicação das atividades de avaliação e de consultoria pelas Audin e as principais distinções entre elas identificando que:

[...] enquanto a avaliação visa a fornecer opinião independente sobre governança, gerenciamento de riscos e estrutura de controles internos, a consultoria objetiva auxiliar as unidades auditadas nessas mesmas áreas, porém, por meio de assessoramento, aconselhamento, treinamento e facilitação. (MOT, 2017, p. 9)

O normativo orientador esclarece ainda que:

Os trabalhos de avaliação dos processos de gestão de riscos e controles pelas UAIG devem contemplar, em especial, os seguintes aspectos: adequação e suficiência dos mecanismos de gestão de riscos e de controles estabelecidos; eficácia da gestão dos principais riscos; e conformidade das atividades executadas em relação à política de gestão de riscos da organização. (BRASIL, 2017)

Ao estabelecer as etapas da avaliação, o MOT (2017) prevê as atividades de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento, ressaltando que não há divisão rígida entre eles. O normativo cita como possibilidades de flexibilização a revisão do planejamento inicial, que pode ocorrer após a execução; e a comunicação dos fatos relevantes apurados ainda durante a execução da auditoria.

A convergência da auditoria interna governamental com normas, modelos e boas práticas internacionais aproximou a SFC do IIA, com definições muito similares quanto ao conceito da atividade.

Como autoridade mundialmente reconhecida, o IIA Global estruturou uma base conceitual de informações oficiais para o exercício da atividade de auditoria interna denominada *International Professional Practices Framework* (IPPF). Além do IPPF, o IIA divulga textos técnicos que objetivam orientar e promover a atividade de auditoria interna, uniformizando conceitos e fomentando debates acerca da atuação dos auditores internos (OLIVEIRA, 2019).

Nesse contexto, é de responsabilidade de Richard Chambers, presidente do IIA Global, a publicação de blog no site do IIA no qual ele vem argumentando

desde o início da pandemia que os auditores internos devem rever posicionamentos com o objetivo de auxiliar as organizações a enfrentar os riscos e os impactos decorrentes do coronavírus.

Em um artigo denominado “Diante do Coronavírus, os Auditores Internos devem fazer mais do que usar máscaras” (CHAMBERS, 2020a), ele argumenta, ainda em março de 2020, que os auditores internos devem iniciar o apoio às suas organizações.

Em dois outros artigos, “Voltar Para o Local de Trabalho Será Arriscado: Arregace as Mangas, Auditoria Interna (CHAMBERS, 2020b) e Riscos de Retorno ao Local de Trabalho: a Auditoria Interna Está Arregaçando as Mangas? (CHAMBERS, 2020c), o autor provoca os auditores internos para que ajudem suas organizações a enfrentar os riscos relacionados ao retorno da força de trabalho aos seus locais normais de negócios, considerando especialmente se: a) gestão identificou e avaliou adequadamente os riscos relacionados ao retorno ao local de trabalho; b) as políticas e controles propostos para o retorno ao local de trabalho abordam os principais riscos; c) as políticas/controles foram implantados com eficácia (incluindo a comunicação); e, d) o programa geral está funcionando conforme o esperado ou seria válido fazer melhorias.

Exposto o referencial teórico, segue-se para a metodologia de construção do artigo.

3. METODOLOGIA

Para explicar de que forma o que está sendo chamado neste artigo de avaliação *just in time*, realizada pela Audin do ICMBio, encontrou forte apoio na alta administração da autarquia, este estudo qualitativo adotou uma abordagem de estudo de caso, utilizando o método de *process tracing*. Esse método que, segundo Bennet e Checkel (2005), se originou na psicologia cognitiva, vem sendo utilizado por pesquisadores das ciências sociais. Segundo os autores (2005), no *process tracing* são desenhadas inferências causais, a partir de fatos históricos; assim, examina-se as etapas intermediárias de um processo para se realizar inferências sobre hipóteses relacionadas a como esse processo ocorreu e se e como gerou o resultado de interesse.

Os dados coletados neste estudo estão compreendidos no intervalo temporal de outubro de 2019 a julho de 2020. Para a coleta desses dados, foram acessados documentos diversos do órgão, como: processos administrativos; atas de reunião do Comitê Gestor do ICMBio (REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020a, 2020b, 2020c); documentos produ-

zidos pelo Grupo de Trabalho instituído para elaboração do Plano de Enfrentamento ao Coronavírus do Instituto; e documentos produzidos pela Audin do ICMBio. Além disso, também foram acessados normativos, portarias, ordens de serviço e demais documentos publicados pelo Instituto ou por outros órgãos públicos. Por meio de análises documentais, se rastreou uma sequência de fatos e atividades que se iniciaram com a definição do PAINT 2020 até a decisão da alta administração do ICMBio de adotar as recomendações da Audin para ações de enfrentamento ao coronavírus.

Os resultados dessas análises são apresentados na seção seguinte.

4. AUDITORIA JUST IN TIME: UMA FORMA DE AVALIAÇÃO TEMPESTIVA PARA CONTRIBUIR COM O ENFRENTAMENTO À COVID-19

Os resultados deste estudo serão apresentados seguindo uma sequência cronológica, de modo a explicar como foi desenvolvida uma avaliação *just in time* pela Audin do ICMBio.

O Plano Anual de Auditoria (PAINT) do ICMBio, aprovado pelo Presidente do órgão, foi encaminhado à CGU em outubro de 2019. Contemplou cinco atividades de avaliação e duas de consultoria, propostas com base no cenário e nas prioridades institucionais que se configuravam naquele período.

Ainda que aprovado pelo Presidente do ICMBio, o PAINT é discutido previamente em reunião do Comitê Gestor do Instituto, órgão colegiado composto pelos quatro diretores e pelo Presidente, conforme Decreto ICMBio nº 10.234/2020 (BRASIL, 2020b). Das reuniões ordinárias semanais do Comitê participam, ainda que sem direito a voto, o Procurador Federal Especializado e os titulares das unidades de Corregedoria e de Auditoria Interna (BRASIL, 2020b).

Em março de 2020, porém, em decorrência da pandemia mundial de Covid-19 (OMS, 2020), se iniciou uma série de mudanças não previstas no cenário institucional do ICMBio.

No dia 21 de março de 2020, a Portaria nº 139/20 do Ministério do Meio Ambiente (MMA) estabeleceu que todos os servidores, empregados públicos e estagiários desse Ministério e de suas entidades vinculadas, dentre as quais se encontra o ICMBio, deveriam “executar suas atividades remotamente, enquanto perdurasse o estado de emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (Covid-19)” (BRASIL, 2020f).

Em decorrência desse regulamento, o Instituto passou a adotar o trabalho remoto para a maioria

de seus servidores, tendo permanecido em trabalho presencial essencialmente aqueles que atuam em atividades fiscalizatórias. Diversas medidas preventivas ao Covid-19 passaram a ser desenhadas (e até implementadas) na autarquia, apesar da insuficiência de conhecimentos sobre os impactos do vírus, dado o seu ineditismo. Assim, orientações e medidas preventivas ao Covid-19 passaram a ser propostas por diversas áreas do órgão, que as consolidaram em orientações específicas (como um destinado à atividade de fiscalização do Instituto), desencadeando em uma série de ações institucionais desintegradas para o combate ao coronavírus.

Por meio da Portaria nº 227, publicada em 22 de março de 2020, o ICMBio suspendeu a visitação pública nas unidades de conservação por tempo indeterminado, justificando a edição do normativo em função da Portaria nº 188/GM/MS, de 3 de fevereiro de 2020, que “declara Emergência em Saúde Pública de importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV)”, além de considerar a condição de transmissão comunitária do coronavírus, reconhecida por meio da Portaria nº 454 do Ministério da Saúde, de 20 de março de 2020; e considerar o teor do Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020, que reconhece a ocorrência do estado de calamidade pública no Brasil (BRASIL, 2020a; BRASIL 2020c; BRASIL, 2020d; BRASIL, 2020e).

Dado esse novo cenário institucional, a Audin do ICMBio, em 15 junho de 2020, seguindo os preceitos da IN SFC nº 9/2018 (BRASIL, 2018), propôs na reunião ordinária do Comitê Gestor a alteração do PAINT, tendo justificado a proposta de alteração em função do surgimento de novos riscos não considerados no processo de construção daquele Plano, “a fim de incluir assuntos referentes aos Procedimentos que serão adotados no retorno das atividades Pós-Pandemia, aquisição de equipamentos de EPI’s e Edital para seleção de Brigadistas”, conforme registrado em memória de reunião publicada no site do ICMBio (REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020a, p.2).

No entanto, em 06 de julho de 2020, foi proposto ao Comitê Gestor por equipe técnica ligada ao Gabinete do ICMBio o desenho de um Plano de Retorno ao trabalho presencial no ICMBio, o qual apresentou potenciais fragilidades para a sua futura execução (REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020b).

Diante das supostas fragilidades identificadas, a Audin do ICMBio viu-se impelida a mudar a sua forma de atuação - de uma proposta de avaliação, a ser realizada sobre o Plano de Retorno já consolidado, para uma avaliação de forma concomitante,

que chamou de *just in time*, na medida em que recomendações para alteração do Plano de Retorno não teriam a mesma efetividade caso elaboradas quando esse já tivesse sido implementado, o que poderia permitir a materialização não apenas de riscos operacionais e de conformidade, mas especialmente de reputação do Instituto.

A partir dos argumentos apresentados pela Audin, os dirigentes do órgão optaram por constituir um Grupo de Trabalho, por meio da Ordem de Serviço n.º 36, publicada em 9 de julho de 2020, com a participação de servidores das quatro diretorias do órgão, incluindo também servidores que representassem as unidades de conservação e os centros de pesquisa, considerando que cada tipo de unidade poderia estar sujeita a riscos distintos. É importante ressaltar que o ICMBio ainda não tinha, à época, metodologia de gestão de riscos implementada. Em função disso, a Audin atuou como consultora na primeira etapa do GT, facilitando o processo de identificação dos riscos, para que o plano pudesse ser elaborado a partir de medidas que mitigassem os riscos identificados e não apenas repetissem medidas já adotadas de maneira formal por outros órgãos. Dada a participação de várias áreas da autarquia e a urgência da elaboração das medidas, não foram debatidas as outras etapas necessárias para a realização de um processo de gerenciamento de riscos mais robusto, com as etapas de avaliação de riscos em função do impacto e probabilidade, e de priorização dos riscos.

De uma proposta inicial de levantamento de riscos relacionados ao retorno dos servidores, o GT evoluiu para identificar riscos relacionados à atuação do órgão em contexto de pandemia, já que atividades de fiscalização, uso público, combate a incêndio e preservação da biodiversidade continuariam a ser exercidas de forma presencial, bem como setores de suporte a essas atividades. Considerando que algumas unidades de conservação voltaram a ser abertas, riscos relacionados à contaminação de visitantes também deveriam ser abordados, além de riscos relacionados ao reequilíbrio contratual das concessões.

Nas reuniões do GT, os participantes realizaram as seguintes atividades: identificação de riscos e fatores de risco relacionados ao Covid-19; identificação das diversas unidades do órgão que estariam sujeitas a esses fatores; proposição de medidas mitigadoras aos fatores de riscos identificados; identificação dos responsáveis por implementar tais medidas e prazo para implementação. Ao final dos trabalhos do GT, foi elaborada uma planilha Excel com a consolidação dessas atividades, assim como uma Minuta de Por-

taria, prevendo as medidas mitigadoras a serem adotadas para os fatores de riscos identificados.

Inicialmente atuando como consultoria, a Audin deixou de participar das reuniões finais do GT, quando foram concluídas as identificações de riscos e as proposições de medidas mitigadoras. Nessa nova etapa, atuando como avaliadora, ela teve acesso à planilha consolidada e às medidas mitigadoras propostas, antes mesmo de terem sido refletidas em normativos ou orientações.

A Audin utilizou como critérios orientações e diretrizes emitidas por órgãos públicos e pela OMS e princípios de controle interno, como custo-benefício, para avaliar se as medidas propostas pelo GT abordaram os principais riscos relacionados tanto ao retorno dos servidores quanto às atividades que continuaram sendo exercidas de forma presencial. Cabe mencionar que a inclusão de novos fatores de risco, tanto pelo GT como pela Audin, ocorreu ao longo dos trabalhos de avaliação. Este é um dos motivos pelos quais a avaliação realizada está sendo chamada como *just in time*, na medida em que o trabalho de avaliação não foi completado somente ao final da elaboração do Plano de Enfrentamento ao Coronavírus.

Um dos principais resultados da avaliação foi que, ainda que a maior parte dos fatores de risco tenha sido identificada, havendo a proposição, pelo GT, de medidas adequadas para a sua mitigação, ou mesmo para a sua eliminação, havia insuficiência no detalhamento dessas medidas quanto à sua operacionalização. Além disso, para algumas medidas, a Audin apresentou à gestão a necessidade de se avaliar a relação custo x benefício de sua implantação. Outro resultado foi que fatores de risco foram discutidos pelo GT, porém não foram considerados na Minuta de Portaria gerada por esse Grupo ou em normativos do ICMBio. Assim, a Audin concluiu pela necessidade de adequação dessa minuta, com a inserção de alguns tópicos referentes a medidas não abordadas, além de complementação de orientações, por meio de procedimentos operacionais.

Os principais achados da avaliação e suas recomendações foram apresentados pela Audin à alta administração do ICMBio, ou seja, ao seu Comitê Gestor, em 17/08/2020, que deliberou pela aprovação e pela inserção das ações propostas, assim que o Relatório Final fosse encaminhado ao Gabinete, coordenador do Plano de Retorno (REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020c).

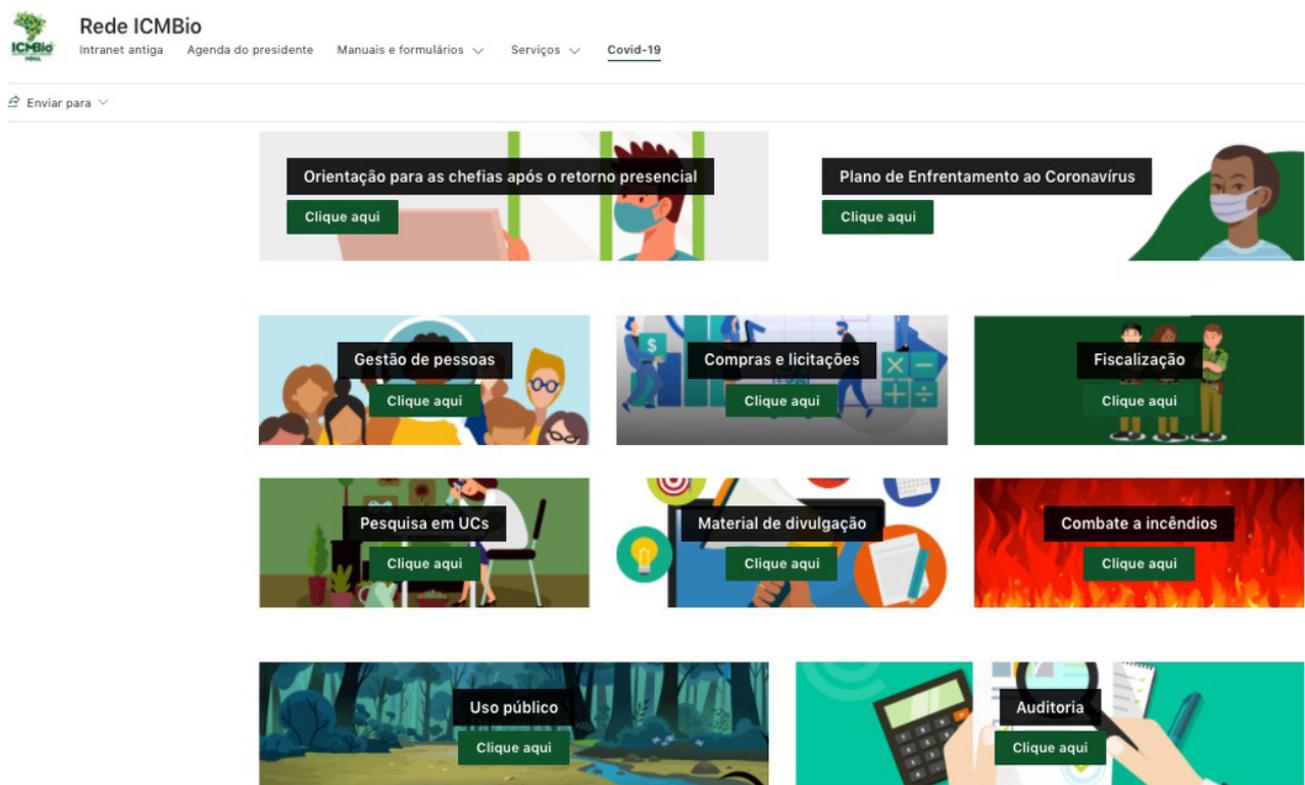
O Relatório de Avaliação do Gerenciamento dos Impactos e Riscos do Covid-19, concluído em 03/09/2020, apresentou 55 (cinquenta e cinco) recomendações. A maior parte delas tinha como objetivo

mitigar os riscos de contaminação pelo coronavírus de servidores e colaboradores que permanecessem exercendo suas atividades de forma presencial. Recomendações para elaborar orientações específicas para aquisição de equipamentos de proteção individual por parte das chefias das unidades de conservação, sobre lotação adequada e utilização de veículos oficiais nas atividades de fiscalização, para aprimorar o normativo produzido pela área de gestão de pessoas (de forma que incluísse outras categorias como estagiários e voluntários como público-alvo das medidas e orientações), para orientações de visi-

tantes nas unidades de conservação e para realização de reuniões presenciais também fizeram parte do rol de recomendações.

Além disso, foi recomendado centralizar em um único canal de comunicação todas as orientações que se encontravam fragmentadas em locais distintos na rede interna do ICMBio. Como é possível ver na Figura 1, a criação de um hot-site específico para a Covid-19 permitiu minimizar a assimetria de informações e divulgar as medidas de proteção necessárias à continuação, com segurança, das atividades presenciais.

FIGURA 1 – PÁGINA COVID-19 NA INTRANET ICMBIO



Fonte: Intranet ICMBio.

Logo, a realização da avaliação just in time, que foi iniciada em 09/07/2020 e concluída em menos de dois meses, atuando de forma concomitante à gestão, enquanto essa desenvolvia medidas de enfrentamento ao coronavírus, permitiu que as avaliações da Audin pudessem ser eventualmente incorporadas às ações previstas pelo Instituto, as quais poderão ser implementadas já considerando as contribuições dessa unidade.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A IN SFC nº 03/17, ao tratar do planejamento das unidades de auditoria interna governamental, resalta o atributo de flexibilidade que ele deve ter, considerando a possibilidade de mudanças no contexto organizacional da unidade auditada. Segundo esse normativo, alterações no planejamento estratégico, revisão dos objetivos, alterações significativas nas áreas de maior risco ou alterações de condições externas são alguns dos fatores que ensejam mudança no planejamento (BRASIL, 2017).

A mudança de cenário instituída pela pandemia do coronavírus trouxe desafios não apenas para os gestores públicos, mas também para as Audin. Para continuar exercendo sua missão de auxiliar a organização a realizar seus objetivos, alterações nos planejamentos precisavam ser consideradas por essas unidades. No caso do ICMBio, a Audin propôs ao Comitê Gestor a inclusão de avaliação das ações de enfrentamento ao coronavírus que estavam sendo desenvolvidas pelo Instituto, de forma que a correção de rumos sobre ações consideradas inadequadas pudesse ser realizada antes de causar impactos negativos nos objetivos organizacionais.

Tendo classificado essa avaliação como *just in time*, os desafios encontrados pela equipe de auditoria interna foram de distintos matizes. O primeiro e mais relevante - o de garantir a objetividade e a independência, já que atuou de forma concomitante ao grupo de trabalho que estava debatendo os riscos e as medidas mitigadoras - foi enfrentado com a abstenção de opinião tanto sobre a análise dos riscos quanto sobre a elaboração das medidas mitigadoras.

O segundo desafio foi nivelar o conhecimento sobre riscos e medidas de tratamento, já que o ICMBio se encontra em fase de implantação de sua política de gestão de riscos e os conceitos e operacionalização ainda não são amplamente disseminados entre os servidores que participaram do GT e até mesmo entre a alta administração. O terceiro, produzir sua avaliação a tempo de submeter os resultados ao Comitê Gestor para discussão, para que fossem considerados na modificação do normativo elaborado pelo GT e nas demais medidas propostas.

A avaliação foi realizada em tempo recorde de 57 (cinquenta e sete) dias e o Relatório final, discutido com o Comitê Gestor, foi encaminhado à Presidência do Instituto com 55 (cinquenta e cinco) recomendações a serem implementadas. Está prevista ainda a realização da segunda fase de avaliação, que será sobre a implementação das medidas desenhadas, cuja principal questão foi inspirada por um dos questionamentos propostos por Richard Chambers: o programa está funcionando como o esperado ou é preciso fazer melhorias?

Ainda que os normativos orientadores da SFC tragam a possibilidade de mudança no planejamento das atividades, propor novos trabalhos com base em mudança de cenários não é atividade trivial, considerando todas as ações envolvidas na alteração. Apesar disso, a conclusão da equipe de auditoria interna é de que a aceitação entusiasmada da alta administração dos resultados apresentados pela Audin e a orientação pela implementação das recomendações fortaleceram o reconhecimento da atividade de auditoria interna como relevante para a instituição.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASARE, Thomas. *Internal Auditing in the Public Sector: Promoting Good Governance and Performance Improvement*. International Journal on Governmental Financial Management, Vol. IX, no. 1, 2009.

ATTIE, William. *Auditoria Interna*. São Paulo: Atlas, 1992.

BENNETT, Andrew; CHECKEL, Jeffrey T. (Ed.) *Process-tracing: from metaphor to analytic tool*. Cambridge. Cambridge University Press, 2005.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. *Auditoria: Tradução Autorizada*. 7ª ed. (idioma inglês de Modern Auditing). São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Controladoria Geral da União. Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017. Diário Oficial da União, 2017. Seção 1, p. 50. Disponível em: <https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do-1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304>. Acesso em: 14 ago. 2020.

_____. Instrução Normativa nº 9, de 9 de outubro de 2018. *Diário Oficial da União*, 2018. Seção 1, p. 72-73. Disponível em: <https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518>. Acesso em: 14 ago. 2020.

BRASIL. Congresso Nacional. Senado Federal. Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020. *Diário Oficial da União*,

- 2020a. Edição Extra, n. 55-C, p. 1. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/norma/31993957>>. Acesso em: 09 set. 2020.
- BRASIL. Decreto nº 10.234, de 11 de fevereiro de 2020. *Diário Oficial da União*, 2020b. Seção 1, p. 2. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/decreto-n-10.234-de-11-de-fevereiro-de-2020-242820135>>. Acesso em: 10 set. 2020.
- BRASIL. Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade. Portaria nº 227, de 22 de março de 2020. *Portarias 2020*, 2020c. Disponível em: <<https://www.icmbio.gov.br/portal/legislacao1/portarias/10832-teste>>. Acesso em: 10 set. 2020.
- BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria nº 188, de 3 de fevereiro de 2020. *Diário Oficial da União*, 2020d. Seção 1 - Extra, p. 1. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-188-de-3-de-fevereiro-de-2020-241408388>>. Acesso em: 09 set. 2020.
- _____. Portaria nº 454, de 20 de março de 2020. *Diário Oficial da União*, 2020e. Seção 1 - Extra, p. 1. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-454-de-20-de-marco-de-2020-249091587>>. Acesso em: 09 set. 2020.
- BRASIL. Ministério do Meio Ambiente. Portaria nº 139, de 21 de março de 2020. *Diário Oficial da União*, 2020f. Seção 1 - Extra, p. 1. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-139-de-21-de-marco-de-2020-249098502>>. Acesso em: 10 set. 2020.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Controladoria Geral da União. Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016. *Diário Oficial da União*, 2016. Seção 1, p. 14. Disponível em: <https://www.in.gov.br/ma-teria/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197>. Acesso em: 14 ago. 2020.
- CHAMBERS, R. *Diante do Coronavírus, os Auditores Internos Devem Fazer Mais do Que Usar Máscaras*. Chambers Blog (Portuguese), 2020a. Disponível em: <<https://global.theiia.org/knowledge/chambers-portuguese/Pages/Diante-do-Coronav%20c3%adrus-os-Auditores-Internos-Devem-Fazer-Mais-Do-Que-Usar-Mascaras.aspx>>. Acesso em: 12 set. 2020.
- CHAMBERS, R. *Voltar Para o Local de Trabalho Será Arriscado: Arregace as Mangas, Auditoria Interna*. Chambers Blog (Portuguese), 2020b. Disponível em: <<https://global.theiia.org/knowledge/chambers-portuguese/Pages/Voltar-Para-o-Local-de-Trabalho-Sera-Arriscado-Arregace-as-Mangas-Auditoria-Interna.aspx>>. Acesso em: 12 set.2020.
- CHAMBERS, R. *Riscos de Retorno ao Local de Trabalho: a Auditoria Interna Está Arregaçando as Mangas?* Chambers Blog (Portuguese), 2020c. Disponível em: <<https://global.theiia.org/knowledge/chambers-portuguese/Pages/Riscos-de-Retorno-ao-Local-de-Trabalho-a-Auditoria-Interna-Esta-Arregacando-as-Mangas.aspx>>. Acesso em: 12 set.2020
- COSO. *Gerenciamento de Riscos Corporativos Integrado com Estratégia e Performance*. Disponível em: <<http://iiabrasil.org.br/korbiload/upl/editorHTML/uploadDireto/sumariocosorm-editorHTML-00000001-19022018164126.pdf>>. Acesso em: 12 set.2020.
- IIA. *Definição de Auditoria Interna*. Definição de Auditoria Interna, 2021. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/ippf/defi-nicao-de-auditoria-interna>>. Acesso em: 23 abr. 2021.
- MOT. *Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal*. Brasília, DF, 2017. 149 p.
- OLIVEIRA, T. *Avaliação das Práticas de Auditoria Interna da Secretaria Federal de Controle Interno da CGU sob a Ótica da Auditoria Baseada em Riscos*. Revista da CGU, 19, abr-jul/2019.
- OMS. *Rolling updates on coronavirus disease (Covid-19)*. WHO characterizes Covid-19 as a pandemic, 2020. Disponível em: <<https://www.who.int/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/events-as-they-happen>>. Acesso em: 23 jul. 2020.
- REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020, Brasília. *Memória de Reunião do Comitê Gestor*. Brasília, 2020a. Disponível em: <https://www.icmbio.gov.br/portal/images/stories/comite_gestor/memoria_reuniao_comite_gestor_15jun2020.pdf>. Acesso em: 25 abr.2021.
- REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020, Brasília. *Memória de Reunião do Comitê Gestor*. Brasília, 2020b. Disponível em: <https://www.icmbio.gov.br/portal/images/stories/comite_gestor/memoria_reuniao_comite_gestor_6jul2020.pdf>. Acesso em: 25 abr.2021.
- REUNIÃO COMITÊ GESTOR ICMBio, 2020, Brasília. *Memória de Reunião do Comitê Gestor*. Brasília, 2020c. Disponível em: <https://www.icmbio.gov.br/portal/images/stories/edital/memoria_reuniao_comite_gestor_17ago2020.pdf>. Acesso em: 25 abr.2021.

**Patricia Alvares de Azevedo Oliveira**<https://orcid.org/0000-0002-8078-1331>

Escola Nacional de Administração Pública, Brasil

patricia.mithus@terra.com.br

Mestre em Governança e Desenvolvimento pela ENAP. Auditora Federal de Finanças e Controle da Controladoria-Geral da União (CGU) desde 2008. Graduada em Ciências Sociais pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), possui Especialização em Educação a Distância pela Universidade Católica de Brasília (UCB). Foi Chefe de Gabinete da Secretaria Federal de Controle Interno de 2015 a 2016, Assessora Técnica da Secretaria-Executiva da CGU de 2017 a 2018, Assessora Especial de Controle Interno do Ministério da Cultura em 2018 e atualmente exerce o cargo de Auditora Chefe no Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio). Possui certificação em Auditoria Governamental pelo Instituto dos Auditores Internos (CGAP) desde 2018.

**Fernanda Guedes Araujo**<https://orcid.org/0000-0003-4245-4361>

Instituto de Educação Superior de Brasília, Brasil

fga.guedes@gmail.com

Mestre em Gestão Estratégica de Organizações pelo IESB. Graduada em Administração de Empresas pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Auditora Interna no Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (ICMBio) desde 2014.