

Boletim de

ORÇAMENTO E FINANÇAS

AGOSTO 2026 – Nº 256

**A GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES COMO
PROCESSO ESTRATÉGICO PARA A EFETIVIDADE
DE DAS AÇÕES DE AUDITORIA
INTERNA GOVERNAMENTAL**

*Cristiane de Lima Geist,
Luciana Paslauski Knebel*

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

*É irregular o repasse, de recursos emergenciais a
título de recomposição do orçamento e financiamento da
área de saúde, sem a devida caracterização
de emergência ou calamidade pública*

**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
DE MINAS GERAIS**

*A ausência de apresentação de plano de trabalho perante
o Poder Legislativo não impede a execução de
emendas parlamentares*

DÚVIDAS DOS ASSINANTES

Emendas parlamentares – EC 126 – Considerações

GOVERNET EDITORA LTDA., 2026

Todos os direitos reservados. É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio eletrônico ou mecânico, inclusive por processos xerográficos, de fotocópias ou de gravação, sem permissão por escrito do possuidor dos direitos de cópias (Lei n. 9.610, de 19 de março de 1998).

Governet Editora Ltda.

Rua Waldemar Kost, 2170 - casa 11, Cond. Eldorado II

Bairro: Hauer – CEP: 81630-180 – Curitiba – Paraná – Brasil

Tel. WhatsApp: (41) 998854870

CNPJ: 07.316.919/0001-38

IE: 90334795-38

Site: www.governet.com.br

e-mail: governet@governet.com.br

Os conceitos e opiniões contidos nos trabalhos assinados são de responsabilidade exclusiva de seus autores.

Os acórdãos, resoluções e demais atos normativos correspondem às cópias obtidas junto aos respectivos tribunais ou se originam de publicações de seus julgados.

Editor responsável:	Ademar Aparecido Gimenes
Editores assistentes:	Brenia Diogenes Gonçalves dos Santos Leonardo Kominek Barrentin Fabiano da Silva
Projeto gráfico e capa:	Governet Editora Ltda.
Diagramação:	Kaaren Vieira Votri Kathllen Votri
Supervisão:	Edniril Vieira de Santana

Impressa no Brasil / Printed in Brazil
Distribuída em todo o território nacional

Governet –
Boletim de Orçamento e Finanças. Ano 22, n. 256, agosto de 2026.
Curitiba: Governet, 2026.
ISSN 1809-6670

1. Direito Administrativo. I. Governet
CDU: 35

Governet® – Boletim de Orçamento e Finanças é obra coletiva organizada pela Governet Editora Ltda., sendo de sua exclusiva responsabilidade a edição, comercialização e distribuição em todo o território nacional.

SUMÁRIO

ARTIGOS E PARECERES

- 712 A GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES COMO PROCESSO ESTRATÉGICO PARA A EFETIVIDADE DAS AÇÕES DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL
Cristiane de Lima Geist, Luciana Paslauski Knebel

DECISÕES DOS TRIBUNAIS

- 724 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO
É irregular o repasse, de recursos emergenciais a título de recomposição do orçamento e financiamento da área de saúde, sem a devida caracterização de emergência ou calamidade pública
- 760 TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
A ausência de apresentação de plano de trabalho perante o Poder Legislativo não impede a execução de emendas parlamentares
- 766 TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Critérios para exame de conformidade do processo de abertura de créditos suplementares

EMENTÁRIO

- 778 Emendas parlamentares – Impedimentos técnicos – Reserva à lei complementar
- 778 Emenda parlamentar – Procedimento – Não ingerência de Poderes

DÚVIDAS DOS ASSINANTES

- 782 EMENDAS PARLAMENTARES – EC 126 – CONSIDERAÇÕES
- 794 ÍNDICE CUMULATIVO

ARTIGOS E PARECERES

A GESTÃO DAS RECOMENDAÇÕES COMO PROCESSO ESTRATÉGICO PARA A EFETIVIDADE DAS AÇÕES DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

Cristiane de Lima Geist

Mestra em Direito pelo Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu – Mestrado e Doutorado em Direito da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões (URI) - Campus de Santo Ângelo (RS). Especialista em Docência na Educação Profissional Técnica e Tecnológica pelo Instituto Federal Farroupilha - Campus Alegrete (RS). Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais pelo Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo (IESA). Auditora do Instituto Federal Farroupilha.

Luciana Paslauski Knebel

Mestra em Educação Profissional e Tecnológica (ProfEPT) - Instituto Federal Farroupilha (IFFAR) - Campus Jaguari (RS). Especialista em Auditoria e Perícia Contábil pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (UNIJU). Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul (UNIJU). Auditora do Instituto Federal Farroupilha.

Resumo

Este artigo analisa como a gestão das recomendações, através do uso dos recursos tecnológicos como o sistema e-CGU, das evidências, podem se tornar um processo estratégico para auxiliar a efetividade das ações da auditoria interna. Primeiramente é realizada uma análise da trajetória da auditoria interna do Poder Executivo Federal, destacando a mudança de paradigma, da verificação de conformidade para uma abordagem de fortalecimento do controle interno e da governança. No segundo momento o estudo traz a gestão das recomendações como processo estratégico. Ainda, o estudo das evidências, as dificuldades no acompanhamento das recomendações, o impacto das recomendações não implementadas. Por fim, a importância do monitoramento e as novas práticas. A pesquisa adotou a metodologia bibliográfica e exploratória, fundamentada em normas da CGU, TCU e diretrizes internacionais. A análise destaca que o monitoramento constante assegura a implementação efetiva das correções, combatendo a falta de tempestividade e aumentando a transparência, especialmente com o auxílio dos Planos de Providências Permanentes (PPP) e sistemas informatizados. O trabalho posiciona a auditoria interna como um elo estratégico entre a execução operacional e a alta administração, facilitando a tomada de decisão que impulsionam mudanças reais. Em conclusão, a integração entre tecnologia, competência técnica e visão estratégica fortalece o controle interno, promovendo a melhoria contínua e a integridade da administração pública.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Monitoramento Sistemático; e-CGU; Governança Pública; Gestão de Recomendações.

1 INTRODUÇÃO

O controle na Administração Pública brasileira tem respaldo nos artigos 70 e 74 da Constituição Federal de 1988. Esse alicerce constitucional foi detalhado e fortalecido ao longo do tempo, ganhando um marco importante com a Lei nº 10.180/2001, que definiu formalmente as competências da Controladoria-Geral da União (CGU) na condução das atividades de auditoria e controle. Com o passar dos anos, a abordagem dessas fiscalizações passou por uma profunda mudança de paradigma: da verificação formal dos atos normativos para priorizar a avaliação dos resultados e a efetividade real das ações governamentais.

Diante dessa nova visão estratégica, a Instrução Normativa SFC/CGU nº 3/2017, trouxe a necessidade de acompanhamento dinâmico e contínuo das recomendações emitidas pelas auditorias. Ficou estabelecido que a implementação dessas melhorias deve ser permanentemente monitorada pela Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG), sendo que esta atividade deve estar prevista no Plano de Auditoria Interna. Além disso, a norma divide responsabilidades de forma clara em seus artigos 176 e 177, estabelecendo que “é responsabilidade da alta administração da Unidade Auditada zelar pela adequada implementação das recomendações emitidas pela UAIG, cabendo-lhe aceitar formalmente o risco associado caso decida por não realizar nenhuma ação”. O monitoramento, portanto, não se encerra em um evento isolado, mas sim em um processo constante que fortalece os mecanismos de governança, mitiga riscos e, acima de tudo, contribui para que a gestão pública funcione melhor, com mais responsabilidade e qualidade.

Reforçando esse movimento em direção à eficiência, o Tribunal de Contas da União, por meio do Acórdão nº 843/2023 – Plenário, propôs ações de acompanhamento para fomentar a adoção de medidas tempestivas e corretivas no atendimento das recomendações oriundas das instâncias de controle interno no âmbito das IFES. Com base no artigo 11 da Resolução-TCU nº 315/2020, o Tribunal lembrou que “as recomendações devem contribuir para o aperfeiçoamento da gestão e dos programas e ações de governo, em termos de economicidade, eficiência e efetividade, cabendo à unidade jurisdicionada avaliar a conveniência e a oportunidade de implementá-las”. Nesse sentido, cabe às Universidades Federais, por intermédio de suas Unidades de Auditoria Interna Governamental:

1.6.3. publiquem os Planos de Providência Permanente (PPP) com dados acerca das recomendações em monitoramento, pendentes de implementação, contendo, no mínimo e ainda que de forma resumida: o texto da constatação, a recomendação expedida, o ano e número do relatório a que se refere, a situação atualizada, a última manifestação, com data, dos gestores quanto às providências em andamento ou previstas, e o setor/unidade responsável pelas medidas;

1.6.4. em atendimento aos princípios da transparência e da accountability, adotem rotinas para que o PPP, em qualquer formato (painel dinâmico, planilha, tabela) seja atualizado ao menos a cada seis meses, indicando-se claramente a sua última data de revisão, e que as informações sejam apresentadas de forma consolidada contendo todas as recomendações expedidas pela UAIG e ainda pendentes;

1.6.5. avaliem a adesão ao sistema e-AUD da Controladoria-Geral da União (CGU) para gestão das atividades de auditoria interna, [...].

A partir de 2020, esse processo passa por uma transformação digital, houve uma evolução significativa, impulsionado pelo uso crescente da tecnologia no controle interno. Um grande destaque foi a implementação de sistemas informatizados que trouxeram mais modernidade e eficiência para a auditoria interna governamental. Sob essa perspectiva, ganha relevância o sistema e-Aud, hoje chamado de e-CGU. Essa plataforma eletrônica de forma prática integra todas as etapas do trabalho de auditoria, desde o planejamento inicial das ações de

controle até o monitoramento das recomendações e o registro dos benefícios gerados. Na prática, ela permite que os gestores acompanhem, em tempo real, o andamento das recomendações, gerando uma gestão pública mais transparente, ágil e eficaz, onde as ações corretivas saem do papel com mais rapidez e responsabilidade.

Consolidando essa inovação, a Portaria Normativa nº 5, de 23 de março de 2022, ampliou e consolidou o uso do e-CGU(1) ao estabelecer diretrizes para sua adoção pelas Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Esse normativo reforça a centralidade da ferramenta na modernização dos controles, ao integrar e uniformizar as etapas do processo de auditoria. Assim, o controle interno passa a contar com um instrumento não apenas voltado à identificação de inconformidades, mas também orientado à atuação proativa, fortalecendo a governança pública, a eficiência administrativa e a melhoria contínua da gestão no setor público federal.

Essa evolução tecnológica e normativa dialoga diretamente com as diretrizes da INTOSAI (2016), que defendem que o monitoramento das recomendações deve ser realizado pela equipe que realizou a auditoria. Esse processo serve para mensurar o quanto as entidades mudaram após os achados, medir impactos reais das auditorias, identificar novas áreas de riscos e avaliar o próprio desempenho dos auditores.

Em suma, o Poder Executivo Federal delegou à CGU - órgão central do Sistema de Controle Interno, a responsabilidade de definir as regras e os procedimentos para a auditoria interna governamental. Com isso, os normativos, orientações e modelos criados pela CGU passaram a nortear o trabalho das Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG). Além disso, o uso de ferramentas integradas como o sistema e-CGU está alinhado às boas práticas internacionais. Ele potencializa a capacidade de monitoramento e ajuda a tornar a auditoria interna mais efetiva, com mais transparência e, principalmente, com mais valor agregado para a gestão pública.

Em relação a metodologia, a pesquisa adotou a bibliográfica e exploratória, com embasamento em normas da CGU, TCU e diretrizes internacionais. Foi utilizado também, a tecnologia de Inteligência Artificial - Gemini 3 Flash (2026).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

ARTIGOS E PARECERES

2.1 Atividade da Auditoria Interna: diálogo entre teoria e norma

No âmbito do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Farroupilha (IFFAR), o Regimento Interno da Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG), também incorpora essa visão moderna contínua do trabalho de auditoria. O artigo 27 do documento determina expressamente que “as atividades de auditoria devem contemplar as etapas de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento, seguindo as práticas estabelecidas pela normativa vigente e princípios internacionais de auditoria, quando cabíveis”. Já o art. 29 dispõe:

Art. 29. A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos com enfoque técnico, objetivo, sistemático e baseado em riscos, devendo ser estabelecidos, para cada trabalho, objetivos que estejam de acordo com o propósito da atividade de auditoria interna e contribuam para o alcance dos objetivos institucionais e estratégias da Instituição (IFFAR. 2021, p. 13).

Esse arcabouço normativo reflete o que a literatura especializada já consolidou. Santos (2011, p. 25), aponta que a auditoria “tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios”. Essa visão de “agregar valor” é compartilhada por Teixeira (2006), que lembra que a auditoria interna possui um papel essencial nas organizações públicas e privadas, não se limitando à análise contábil. Ela atua de forma mais ampla, avaliando processos de trabalho em diferentes áreas da organização. Seu objetivo é apoiar uma gestão mais eficaz, por meio de análises objetivas, emissão de recomendações e acompanhamento da implementação dessas melhorias.

Essas definições ganham forma prática no Plano Anual de Auditoria Interna. O PAINT é o instrumento formal de trabalho que contém a programação dos trabalhos da Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG).

Este documento explicita o conceito de auditoria interna:

Atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria e tem como objetivo adicionar

valor e melhorar as operações de uma organização. Além disso, por meio de uma abordagem sistemática e disciplinada de avaliação, auxilia a entidade a alcançar seus objetivos através da proposição de melhorias quanto à eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle interno e governança. (IFFAR. PAINT, 2026).

O plano reforça o compromisso de propor melhorias na gestão de riscos e na governança para ajudar a entidade a atingir suas metas. Afinal, como destaca Almeida (2015), essa melhoria de qualidade se direciona ao atingimento dos objetivos traçados, seja com mais rapidez, certeza, economicidade, ou outros aspectos relacionados que possam dar posição de vantagem para a instituição.

Nesse contexto, o monitoramento segundo a Instrução Normativa nº 8/2017 da CGU é um processo permanente, onde a auditoria verifica se as ações dos gestores foram suficientes para corrigir as fragilidades apontadas, e, reforça que o trabalho de auditoria só é considerado concluído com a implementação das recomendações. Pires (2010), acrescenta que “os produtos do trabalho de auditoria são as recomendações, emitidas no sentido de promover ações corretivas ou de melhoria dos controles e procedimentos, reduzindo o patamar de risco associado aos itens avaliados, definidos no escopo do trabalho”.

De forma complementar, os trabalhos de auditoria não se encerram com a comunicação dos resultados, ao executivo chefe cabe a manutenção de sistema de monitoramento das ações recomendadas pela equipe de auditoria, com o fito de assegurar sua implantação e concreto acréscimo de valor (INTOSAI, 2017).

Portanto, a atuação das unidades de auditoria não se constitui como ferramenta isolada aplicada à gestão, mas como apoio dentro de uma estrutura maior de governança, esta entendida no setor público “como um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL. TCU, 2014, p. 5-6).

Finalmente, consolida-se como instrumento essencial de apoio à governança, assegurando maior transparência, eficiência e alinhamento das ações institucionais aos objetivos públicos.

2.2 Estudo das evidências

A robustez de qualquer conclusão ou recomendação da UAIG depende da capacidade da equipe de auditoria de reunir e de avaliar evidências suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis. Para juntar as evidências que atendam ao objetivo do trabalho, é imprescindível que os auditores internos governamentais tenham adequado conhecimento dos procedimentos de auditoria. Para as avaliar e tomar decisões sobre o tipo e a quantidade de evidências a serem obtidas, o auditor deve se basear no ceticismo e no julgamento profissional (BRASIL. CGU, 2017).

Além disso, o referido manual destaca que o auditor precisa avaliar com cuidado se as evidências encontradas têm as características necessárias para reduzir os riscos da auditoria a um nível aceitável. Essa avaliação não é uma fórmula pronta, ela exige atenção, experiência e senso crítico. Em qualquer situação, essa análise deve ser feita com base nos fatos e nas circunstâncias conhecidas pelo auditor. Quando ele tem clareza sobre o que está acontecendo e conta com evidências adequadas, consegue tomar decisões mais seguras sobre os pontos que realmente importam no contexto do trabalho.

Ainda, a IN SFC nº 03, de 2017, estabelece os atributos das evidências que são: a suficiência, a confiabilidade, a fidedignidade, a relevância e a utilidade. A suficiência é uma medida de quantidade de evidência da auditoria; as demais, são medidas de qualidade (adequação).

E, quanto à natureza, as evidências de auditoria podem ser classificadas em legais e de auditoria. São considerados itens de evidência legal:

- a) evidência direta: comprova diretamente um fato, sem que seja necessário elaborar suposições;
- b) evidência circunstancial: também conhecida como indício, demonstra um fato que pode levar a um outro fato. Não é suficiente para sustentar um achado;
- c) evidência conclusiva: constitui sozinha prova absoluta dos fatos e das circunstâncias que informa. É mais difícil de ser obtida, porque envolve altos custos e longos períodos de tempo;
- d) evidência corroborativa: serve de suporte para outras evidências, de forma a torná-las mais confiáveis, relevantes e úteis. Deve ser obtida a par-

tir de fontes diferentes das evidências originais, podendo ser internas ou externas ao órgão ou entidade auditada. A evidência que é corroborada é mais adequada do que a evidência não confirmada. Caracteriza-se como uma atitude de ceticismo profissional a ação do auditor interno governamental de obter informações de outras fontes com o objetivo de corroborar as informações obtidas da Unidade Auditada.

Portanto, as evidências de auditoria são necessárias para embasar as conclusões da equipe de auditoria de uma determinada ação. Geralmente são colhidas várias evidências, uma vez que evidências sozinhas podem não comprovar situações apontadas, além de haver algumas que transmitem pouco ou nenhum convencimento, o que aumenta consideravelmente o risco de auditoria. Assim, o auditor deve estar atento ao grau de persuasão das informações utilizadas. Aliás, a persuasão é a capacidade de a informação apoiar o auditor na formulação de achados, de conclusões e de recomendações, de forma a lhe garantir segurança razoável e a convencer o auditado e os demais destinatários do trabalho de que as conclusões da equipe estão baseadas em fatos comprovados.

É possível obter evidências persuasivas adequadas e suficientes se, entre outras ações, a equipe de auditoria construir um planejamento consistente e eficaz. Contudo, o auditor interno governamental, deve ter em mente que há limites práticos e legais à capacidade de obter evidências de auditoria, tais como situações de fraude, informações coletadas e fornecidas com problemas de integridade e, até mesmo, a ausência de poderes legais, como o poder de busca e apreensão de documentos e informações.

Em síntese, o estudo das evidências deve ser compreendido como uma ferramenta de apoio estratégico, quando bem estruturado fortalece o monitoramento das recomendações de auditoria interna, ampliando a eficiência, a transparência e a capacidade de controle, ao mesmo tempo em que exige governança adequada para mitigar seus riscos e limitações.

2.3 As dificuldades no acompanhamento das recomendações e o impacto de recomendações não implementadas

O uso de sistemas informatizados, como as plataformas digitais servem para acompanhar e monitorar as recomendações de auditoria. São essenciais para que gestores consigam monitorar o que

ARTIGOS E PARECERES

precisa ser corrigido. Mas, como toda ferramenta, elas também trazem alguns riscos que podem atrapalhar a eficiência e a confiança no processo, como por exemplo, falhas nos registros de informações e inconsistências de dados e, ainda, atrasos no acompanhamento das providências e limitações de acesso. Esses problemas dificultam o rastreamento das ações corretivas e aumentam a exposição a riscos operacionais, financeiros e de conformidade.

Um dos maiores gargalos é a falta de tempestividade no acompanhamento. Quando os gestores não atualizam o status das recomendações em tempo adequado, há perda de visibilidade sobre o andamento das ações, o que pode atrasar a correção de falhas e ampliar impactos negativos. Além disso, pode ocorrer a dependência excessiva do sistema informatizado, que pode comprometer o registro, acesso aos dados e informações.

Quando as recomendações voltadas a mitigar falhas identificadas são ignoradas, as vulnerabilidades continuam ativas, e, há um aumento da exposição a riscos, podendo resultar em erros operacionais, desperdício de recursos, fraudes ou não conformidades legais.

Há, ainda, deficiências estruturais e culturais que muitas vezes dificultam a execução das ações, de modo que não está apenas na vontade ou no esforço do gestor, mas em barreiras internas que o impedem de tomar decisões, como a resistência de mudança organizacional, a falta de recursos e a deficiência na comunicação. Do ponto de vista da conformidade e da responsabilização, o não atendimento às recomendações de auditoria pode favorecer a permanência ou o agravamento de irregularidades, sujeitando gestores a questionamentos por órgãos de controle e eventuais sanções. Além disso, a manutenção de falhas nos processos administrativos gera retrabalho, reduz a produtividade e compromete a eficiência institucional e administrativa da qualidade dos serviços prestados, contribuindo para o enfraquecimento da governança e dos controles internos.

Sob a perspectiva estratégica, a ausência de implementação das recomendações representa também a perda de oportunidades de aprendizado e aprimoramento organizacional. As recomendações de auditoria não se limitam à identificação das falhas, mas oferecem análises e propostas de melhoria capazes de fortalecer processos, controles e práticas da gestão. Ignorá-las significa limitar a evolução ins-

tucional e comprometer a busca por maior efetividade administrativa. Além disso, a deficiência na integração entre áreas e a comunicação ineficaz podem gerar desalinhamentos quanto a prazos, prioridades e evidências necessárias para comprovação das ações implementadas, dificultando o acompanhamento e a efetiva resolução das inconsistências identificadas.

Diante desses impactos, torna-se essencial a adoção de boas práticas voltadas ao fortalecimento da gestão e do monitoramento das recomendações de auditoria. Entre elas, destacam-se os mecanismos de responsabilização, realização de monitoramento contínuo, ações corretivas, priorização das medidas com base nos riscos institucionais, capacitação dos envolvidos no processo e a validação consistente das evidências apresentadas. Dessa forma, as recomendações deixam de ser tratadas como meras formalidades e passam a cumprir sua finalidade principal: promover melhorias concretas, sustentáveis e duradouras na administração pública.

2.4 A gestão de recomendações como processo estratégico

Como podemos verificar nesse estudo, a auditoria interna tem um papel essencial: fortalecer a gestão, tornar as ações de controle mais racionais e eficientes, agregar valor e melhorar o funcionamento da instituição. E tudo isso deve ser realizado de forma independente e objetiva, com atuação em avaliações e consultorias.

Segundo o Guia Prático IIA, 2012, para entregar valor real “a atividade de auditoria interna deve contribuir para o atingimento dos objetivos estratégicos, operacionais, de reporte e de conformidade da organização, garantindo que a organização mantenha um ambiente ético e cultural de prestação de contas”. Desse modo, a UAIG deve verificar quais temas e macroprocessos são prioritários a serem auditados, e para nortear esse estudo, a IN 05/2021 CGU, estipula nos incisos do art. 3º os seguintes critérios a serem considerados para a consecução do PAINT:

1. O planejamento estratégico e as expectativas da alta administração da unidade auditada e demais partes interessadas;
2. Os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta e os seus processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos;

3. A complexidade do negócio, a estrutura e outros fatores da unidade auditada;

4. A estrutura e os recursos humanos, logísticos e financeiros disponíveis na unidade de auditoria interna governamental.

Desa forma, as avaliações serão embasadas nas nuances que perpassam a governança. A partir da elaboração do PAINT, se tem a sua execução. Cada ação de auditoria planejada e executada irá gerar um relatório de auditoria. Neste relatório irá constar o resultado de todo o trabalho efetuado naquela ação. As recomendações serão emitidas neste Relatório Final de Auditoria. Essas recomendações precisam ser objetivas, viáveis e bem alinhadas às reais causas dos problemas identificados. A partir desse marco, tem início o ciclo de acompanhamento: registram-se as recomendações, define-se os responsáveis por cada uma e estabelecem-se prazos concretos para que sejam implementadas.

O monitoramento de recomendações de auditoria é uma atribuição prevista na Instrução Normativa CGU nº 3, de 9 de junho de 2017, que compreende atividades essenciais de acompanhamento e verificação contínua da implementação das propostas de melhorias apresentadas ao final de cada auditoria. Consiste em controlar o estoque de recomendações por meio de sistemas e painéis gerenciais, elaborar relatórios e realizar reuniões periódicas com as unidades auditadas. Contudo, a grande chave para o sucesso está na qualidade da recomendação emitida.

O monitoramento contínuo é fundamental para que haja o acompanhamento do status de cada recomendação (em andamento, concluída, não iniciada ou parcialmente implementada). Sistemas informatizados como o e-CGU, desempenham papel relevante ao centralizar informações, automatizar alertas e permitir visualização em tempo real do progresso.

O Manual de Orientações Técnicas da CGU (2017), explica que as recomendações podem focar na causa, na condição, na consequência e eventualmente até no critério. É fortemente recomendado que haja atenção especial ao tratamento da causa do problema identificado, tendo em vista que a correção da situação encontrada, por si só, não elide a causa do problema. Quando se atua na causa raiz ou na causa mais próxima possível dela, é possível eliminar ou reduzir, consideravelmente, a probabilidade de reincidência da situação negativa encontrada, contribuindo para o aprimoramento da gestão.

Outro pilar indispensável é a validação das evidências de implementação. Não basta que o gestor da unidade informe o atendimento da recomendação, é indispensável verificar se existem comprovações suficientes e se as medidas adotadas efetivamente solucionaram a fragilidade identificada. Nesse sentido, a Portaria CGU nº 4.044/2019, instituiu uma sistemática de quantificação e registro dos benefícios decorrentes das atividades de auditoria interna governamental realizadas pela Secretaria Federal de Controle Interno (SFC/CGU). Segundo a norma, as atividades de auditoria interna abrangem avaliações e consultorias direcionadas aos gestores federais no âmbito dos trabalhos conduzidos pela SFC.

Os benefícios, por sua vez, correspondem aos impactos positivos gerados na gestão pública a partir da implementação das orientações e recomendações emitidas pela auditoria, sendo resultado da atuação conjunta entre auditoria e gestores.

Para facilitar o entendimento e aplicação, a portaria divide esses benefícios em dois grupos:

- Benefícios financeiros: aqueles que podem ser mensurados monetariamente e comprovados por documentação, inclusive valores recuperados ao erário;
- Benefícios não financeiros: melhorias que não possuem representação monetária, mas promovem impactos positivos na gestão, como aperfeiçoamento de controles internos, processos, normativos e práticas gerenciais.

Todo esse processo requer uma governança bem estruturada, a definição clara dos papéis da auditoria interna e das áreas responsáveis pela implementação. Cabe à auditoria acompanhar e avaliar a efetividade das ações, enquanto os gestores são responsáveis pela execução das medidas corretivas. Além disso, a comunicação contínua entre auditoria e gestores é fundamental, pois contribui para o esclarecimento de dúvidas, possibilita ajustes de prazos quando necessários e reduz falhas de entendimento ao longo do processo. Para encerrar o ciclo, o monitoramento é crucial para garantir que as ações corretivas e evolutivas sugeridas pela auditoria realmente resultem em maior eficiência e eficácia dos processos e promovam a integridade e transparência institucional.

Nessa perspectiva, a gestão de recomendações deve ser vista como um processo de aprendizado

ARTIGOS E PARECERES

organizacional, no qual as informações geradas ao longo do acompanhamento alimentam futuras auditorias e contribuem para o aprimoramento contínuo da administração.

2.5 Monitoramento contínuo e novas práticas

Uma vez executado o trabalho e emitido relatório final, entra em cena o monitoramento. Como dita a Instrução Normativa nº 8/2017 da CGU, este não é um ato isolado, mas um processo permanente de verificação. A eficácia da auditoria está condicionada à capacidade dos gestores em implementar as recomendações, sanando as fragilidades apontadas. Assim, o ciclo de auditoria só é considerado tecnicamente concluído quando as ações corretivas são efetivadas.

Garcia (2001) define o monitoramento como um processo sistemático e contínuo, que tem por propósito consolidar informações sintéticas e tempestivas para a avaliação situacional e intervenção oportuna que vise a adequação das ações monitoradas. Ainda, tem por escopo aumentar a chance de resolução dos problemas identificados durante a execução da auditoria, “[...] seja pela implementação das deliberações ou pela adoção de outras medidas de iniciativa do gestor. A expectativa de controle criada pela realização sistemática de monitoramentos contribui para aumentar a efetividade da auditoria” (BRASIL, 2010).

O monitoramento, segundo COSO (2013), envolve a avaliação contínua da eficácia do sistema de gestão de riscos e a realização de ajustes quando necessário, garantindo a adaptação às mudanças e novas ameaças. Nesse sentido, o monitoramento contínuo permite acompanhar as recomendações de forma sistemática e em tempo real, facilitando a identificação rápida de atrasos, inconsistências ou falhas na implementação. Diferente de verificações esporádicas, esse modelo é potencializado e mantém um acompanhamento constante, o que torna a gestão mais ágil na tomada de decisões e contribui para a redução de riscos operacionais. Além disso, o uso de sistemas informatizados ajuda a automatizar alertas, organizar evidências e dar mais transparência ao andamento de cada ação.

Conforme a INTOSAI (2016a), o monitoramento, quando feito pela equipe de auditoria acerca das ações empreendidas pelas unidades responsáveis pelo atendimento das recomendações, acresce valor ao processo e ainda motiva os envolvidos a utilizar

os relatórios de auditoria como instrumentos relevantes para a tomada de decisão.

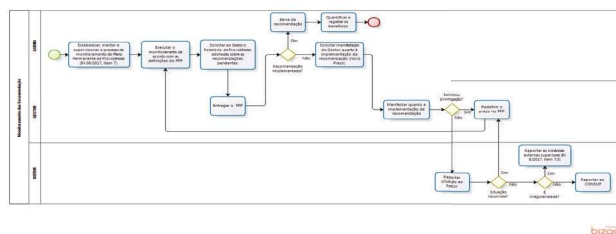
De acordo com CGU (2017), o monitoramento das recomendações emitidas é considerado uma etapa de suma importância, pois a realização da etapa de monitoramento deve ser realizada permanentemente com o objetivo de garantir a efetividade do trabalho de avaliação, que se alcança por meio de implementação das recomendações.

Para consolidar as medidas que a unidade precisa adotar, a Portaria CGU nº 2.546/2010, instituiu o Plano de Providências Permanente (PPP). Esse plano reúne todas as recomendações feitas pelo órgão de controle interno competente, acompanhadas das providências assumidas pela gestão para resolução ou justificativas para sua não adoção. É de responsabilidade do Gestor a garantia da execução das providências por ele assumidas, assim como manter atualizado esse instrumento na medida da adoção de providências pelo gestor.

para apoiar o gestor na revisão do documento, cabendo ao órgão de controle interno realizar de forma contínua o monitoramento da execução desse plano, buscando auxiliá-lo na resolução das questões pertinentes, assim como na identificação tempestiva das informações relevantes que impactaram a gestão e que irão constar do Relatório de Gestão do exercício, seja como avanços conquistados ou retrocessos necessários diante de fatos ou situações ocorridos (CGU, 2010, item 3.2, p.3).

Para visualizar de forma prática o funcionamento dessa dinâmica de supervisão, em consonância com o item 7 da IN nº 8/2017, trazemos o fluxo do processo no mapa abaixo:

Figura 1 – Mapa de Processos



Fonte: Portal IFFar/Auditorias (2020).

Em síntese, o fortalecimento dos processos de auditoria interna, por meio da adoção de práticas inovadoras e de uma abordagem baseada em risco,

contribui para direcionar esforços às ações de maior impacto institucional, promovendo maior eficiência e melhor utilização dos recursos públicos.

Caminhando nesse sentido, de aprimoramento da avaliação, embora não se trate de uma técnica de auditoria interna propriamente dita, “o *“Benchmarking”* é bastante útil para a avaliação de desempenho e até para a avaliação de risco das unidades auditadas. Na prática, trata-se de comparar algum aspecto do desempenho de uma organização com o de outra, ou mesmo com outra área dentro da própria organização, cujo desempenho positivo possa ser considerado uma referência” [...] (GLEIM, 2014).

Indo além do simples cumprimento de tarefas, o uso de evidências objetivas e indicadores de desempenho. Com eles, é possível acompanhar não apenas a implementação das recomendações, mas também os resultados que de fato foram alcançados. Isso torna o controle interno mais dinâmico, preventivo e, principalmente, voltado a gerar valor para a administração pública, inclusive Castro (2015) define “controle interno ou controle administrativo é aquele que traz segurança para os atos praticados, promove a eficiência operacional da organização, estimula a aderência às políticas traçadas pela instituição, protege os ativos e inibe a corrupção”. Nesse sentido, o controle pode ser entendido como a base para a gestão pública.

Por fim, a integração colaborativa entre a auditoria interna e os gestores alinham expectativas, prazos e evidências, reduzindo falhas e retrabalho. A capacitação contínua de todos os envolvidos é imprescindível, de forma a garantir que cada pessoa saiba usar as ferramentas tecnológicas e, principalmente, compreenda a importância das recomendações e sua implementação, para melhorar a gestão, trazendo avanços e resultados concretos a sociedade.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo mostrou que a auditoria interna transformou sua atuação, saindo de um estilo burocrático e de conformidade para uma visão estrat

tégica, focada em governança e valor institucional. Essa mudança é sustentada por uma base legal robusta, da Constituição de 1988 a normativos como a Instrução Normativa SFC/CGU nº 3/2017 e o Acórdão nº 843/2023 do TCU, que reforçam a responsabilidade da alta administração na implementação das recomendações.

A análise demonstra que o monitoramento sistêmico, especialmente com apoio de ferramentas tecnológicas como o sistema e-CGU, é muito importante para a efetividade das ações da auditoria. A transição para um fluxo de acompanhamento contínuo não só ajuda a reduzir os riscos causados pela falta de tempestividade, mas também promove mais transparência e a prestação de contas, através da divulgação e publicação dos Planos de Providências Permanentes (PPP). A tecnologia entra como grande aliada, automatiza alertas, organiza as informações, e auxilia a auditoria interna a cumprir seu propósito de auxiliar o gestor no aprimoramento da gestão pública.

No que tange as recomendações que não são implementadas, verificou-se que os impactos são significativos, bem como pode acarretar aumento dos riscos operacionais, perda de eficiência administrativa, o que acarreta numa governança enfraquecida. Para mitigar esses efeitos, é essencial que a gestão de recomendações seja encarada como um processo de aprendizado organizacional. Isso significa focar na causa raiz dos problemas e não apenas nos sintomas, e validar com rigor as evidências. Assim, os benefícios aparecem, seja na economia de recursos, seja na melhoria e aprimoramento dos processos.

Conclui-se que o fortalecimento da auditoria interna depende da integração entre as áreas, capacitação contínua de todos os envolvidos e a consolidação de uma cultura de controle que realmente busque resultados. Quando a tecnologia, conhecimento técnico e atuação estratégica caminham lado a lado, o monitoramento sistêmico de recomendações deixa de ser uma mera formalidade e se transforma em uma ferramenta essencial de apoio a gestão e à eficiência da administração pública federal.

GEIST, Cristiane de Lima, KNEBEL, Luciana Paslauski. A gestão das recomendações como processo estratégico para a efetividade das ações de auditoria interna governamental. **Boletim Governet de Orçamento e Finanças**, ISSN 1809-6670, Curitiba, ano 22, n. 256, ago 2026, p. 712.

REFERÊNCIAS

ARTIGOS E PARECERES

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 08 maio 2026. BRASIL. Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Institui o Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, o Sistema de Administração Financeira Federal, o Sistema de Contabilidade Federal e o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: Presidência da República, 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10180.htm. Acesso em: 08 maio 2026.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa CGU nº 8, de 6 de dezembro de 2017. Dispõe sobre o acompanhamento e a avaliação da execução de programas de governo. Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq/arquivos/in-sfc-08-2017-mot.pdf/view>. Acesso em 08 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. Instrução Normativa SFC/CGU nº 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Activity de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq/arquivos/in-sfc-03-2017-referencial-tecnico.pdf/view>. Acesso em: 09 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. **Manual de Orientações Técnicas da CGU**. Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/manual-de-orientacoes-tecnicas-2017.pdf/view>. Acesso em: 09 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. **Orientação prática: Plano de Auditoria interna baseado em riscos**. Brasília, DF: CGU, 2020. Disponível em: <https://basedeconhecimento.cgu.gov.br/server/api/core/bitstreams/41ea42c0-2ee6-4f3d-99e1-9488b-c0f1257/content>. Acesso em: 09 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. Portaria CGU nº 2.546, de 2010. Define o Plano de Providências Permanente (PPP). Brasília, DF: CGU, 2010. Disponível em: <https://www.gov.br/suframa/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/controle-interno/PORTARIACGUPO25462010NormaExecuoPlanoProvidenciasPermanente.pdf>. Acesso em: 11 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. Portaria CGU nº 4.044, de 2019. Estabelece a sistemática de quantificação e registro dos benefícios decorrentes das atividades de auditoria interna governamental. Brasília, DF: CGU, 2019. Disponível em: https://wiki.cgu.gov.br/index.php/Portaria_n._4.044,_de_18_de_dezembro_de_2019. Acesso em: 11 maio 2026.

_____. Controladoria-Geral da União. Portaria Normativa nº 5, de 23 de março de 2022. Estabelece diretrizes para a adoção do sistema e-CGU pelas Unidades de Auditoria Interna Governamental. Brasília, DF: CGU, 2022. Disponível em: <https://basedeconhecimento.cgu.gov.br/items/d8a4d077-3625-4d5a-89cc-c1c8fc4e5632>. Acesso em: 11 maio 2026.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 843/2023 – Plenário. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Brasília, DF: TCU, 2023. Disponível em: https://audin.ufra.edu.br/index.php?option=com_content&view=article&id=93&Itemid=357&lang=pt. Acesso em: 12 maio 2026.

_____. Tribunal de Contas da União. **Governança Pública**: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública. Brasília, DF: TCU, 2014. Disponível em: <https://egov.df.gov.br/wp-content/uploads/2024/03/TCU-%E2%80%93Referencial-Basico-de-Governanca-%E2%80%932014.pdf>. Acesso em: 11 maio 2026.

_____. Tribunal de Contas da União. Resolução-TCU nº 315, de 16 de junho de 2020. Dispõe sobre a formulação de deliberações pelo Tribunal. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/resultado/norma/*/KEY%253ANORMA-21300. Acesso em: 12 maio 2026.

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA FARROUPILHA. **Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT)**. IFFAR, 2026. Disponível em: <https://www.iffarroupilha.edu.br/auditoriaiffar/auditoria-plano-anual-de-auditoria-interna-paint>. Acesso em: 31 março 2026.

_____. **Regimento Interno da Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG)**. IFFAR, 2021. Disponível em: <https://www.iffarroupilha.edu.br/auditoriaiffar/auditoria-regimento-interno>. Acesso em: 08 maio 2026.

INTOSAI. **Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores**. INTOSAI, 2016-2017.

ALMEIDA, B. The postulate systems of auditing in the evolution of the American thought: a historical interpretative approach. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, Salvador, v. 5, 2015.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION - COSO. (2013). **Internal con-**

Control: Integrated Framework.Executive Summary. COSO. Disponível em: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>

GARCIA, R. C. **Texto para discussão n. 776:** subsídios para organizar avaliações da ação governamental. Brasília: IPEA, 2001.

GLEIM, Irvin N. **CIA Review Parte 1:** Internal Audit Basics. 17. ed. Tradução do Instituto dos Auditores do Brasil. São Paulo, 2014.

IIA. **Guia Prático:** Auditoria Interna e a Gestão de Riscos. IIA, 2012.

PIRES, J. P. F. A. D. S. **Contributo da Auditoria Interna na Detecção e Mitigação de Riscos Empresariais.** Lisboa, 2010.

SANTOS, R. C. **Auditoria e controladoria no setor público:** fortalecimento dos controles internos – com jurisprudência do TCU. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

TEIXEIRA, M. de F. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz.** 2006. Dissertação (Mestrado em Gestão) – Universidade Aberta, Coimbra, 2006.