Orientações

sobre Auditoria Ambiental INTOSAI WGEA 2025



GUIA WGEA
Consolidação dos Guias 5200, 5201 e 5203
(Revisão de Qualidade Nível 3)

Instituto Rui Barbosa

Apresentação da versão em português

Antes da tradução propriamente dita destas orientações, parece-nos oportuno oferecer ao leitor algumas palavras sobre a importância desta publicação. Mais do que uma orientação técnica, o documento representa a síntese de mais de três décadas de evolução da auditoria ambiental no âmbito da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle (INTOSAI). Elaborado pelo Grupo de Trabalho sobre Auditoria Ambiental (WGEA), o novo *Guidance on Environmental Auditing* atualiza e consolida os GUID 5200, 5201 e 5203, reunindo, em um único texto, as orientações essenciais para a realização de auditorias com perspectiva ambiental. Trata-se, na prática, do principal referencial internacional disponível para orientar auditorias que incorporem, de forma transversal, a perspectiva ambiental no âmbito das instituições superiores de controle. Sua elaboração envolveu um amplo processo colaborativo internacional, com a participação de diversas instituições superiores de controle; uma consulta pública que recebeu 196 contribuições provenientes de 24 países; e a aprovação unânime durante a 23ª Assembleia do WGEA, realizada em Malta, em julho de 2025. Posteriormente, o documento recebeu a certificação de Garantia da Qualidade Nível 3 pela INTOSAI, atestando sua conformidade com os princípios e padrões internacionais da organização.

O lançamento desta obra em português ocorre em um momento particularmente significativo. As mudanças climáticas, a perda da biodiversidade, a degradação dos recursos hídricos, a poluição e os desafios relacionados à sustentabilidade deixaram de ser temas restritos à agenda ambiental para se converterem em questões centrais de governança pública, estabilidade econômica e bem-estar social. As instituições superiores de controle passaram, assim, a desempenhar um papel cada vez mais relevante na avaliação das respostas governamentais a esses desafios, examinando não apenas a conformidade legal das ações estatais, mas, sobretudo, suas efetividade, eficiência, economicidade e capacidade de produzir resultados duradouros para as presentes e futuras gerações.

Diferentemente de manuais excessivamente prescritivos, estas orientações (*Guidance*, em inglês) adotam uma abordagem baseada em princípios. Reconhecem que cada instituição superior de controle atua sob diferentes mandatos constitucionais, estruturas institucionais e realidades nacionais. Por isso, oferecem um conjunto de fundamentos, conceitos e boas práticas suficientemente flexíveis para serem adaptados aos distintos contextos jurídicos e administrativos, preservando, ao mesmo tempo, o rigor metodológico que caracteriza as auditorias conduzidas segundo os padrões da INTOSAI. A mensagem central é clara: a perspectiva ambiental não constitui uma modalidade autônoma de auditoria, mas um enfoque transversal que pode e deve ser incorporado às auditorias financeiras, de conformidade e operacionais, ampliando sua capacidade de avaliar riscos, políticas públicas e resultados.

Outro aspecto digno de destaque é a visão integrada que permeia toda a publicação. O documento incentiva os auditores a compreender os problemas ambientais como fenômenos complexos, interdependentes e frequentemente transversais às estruturas tradicionais da administração pública. Questões relacionadas ao clima, à água, às florestas, à biodiversidade, aos resíduos sólidos ou à transição energética dificilmente se limitam à atuação de um único órgão governamental, pois exigem uma coordenação institucional, informações confiáveis, uma governança consistente e políticas públicas capazes de conciliar desenvolvimento econômico, inclusão social e proteção ambiental. Nessa perspectiva, a auditoria ambiental deixa de apenas examinar a regularidade dos atos administrativos para contribuir, de forma concreta, para o aperfeiçoamento da gestão pública e para o fortalecimento da *accountability ambiental.*

A iniciativa do Instituto Rui Barbosa de disponibilizar esta tradução em língua portuguesa, atendendo a uma sugestão do ministro do Superior Tribunal de Justiça, Antonio Herman de Vasconcellos e Benjamin, formulada durante sua palestra magna no V Congresso Ambiental dos Tribunais de Contas, realizado em junho de 2026, na cidade de São Luís, representa, portanto, uma importante con-

tribuição ao sistema de tribunais de contas brasileiro e aos demais órgãos de controle dos países lusófonos. Ao eliminar a barreira do idioma, amplia-se o acesso a um referencial técnico de alcance internacional, favorecendo sua utilização em programas de capacitação, pesquisas e auditorias e no desenvolvimento de metodologias compatíveis com os desafios contemporâneos da governança ambiental. A iniciativa reafirma, ainda, o compromisso institucional do Instituto Rui Barbosa com a disseminação do conhecimento, a qualificação permanente do controle externo e o fortalecimento das capacidades técnicas das instituições superiores de controle.

Espera-se que esta tradução contribua para difundir as boas práticas preconizadas pela INTOSAI, fortalecendo a capacidade institucional dos tribunais de contas de exercer um controle externo cada vez mais orientado por evidências, resultados e compromisso com o desenvolvimento sustentável. Afinal, em um mundo em que os impactos ambientais transcendem fronteiras políticas e temporais, proteger o patrimônio natural também significa proteger o patrimônio público e assegurar melhores condições de vida para as gerações presentes e futuras.

Vital do Rêgo Filho
Presidente do Tribunal de Contas da União (TCU)

Cristiana de Castro Moraes
Presidente do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e do Comitê Técnico de Auditoria do Setor Público (IRB)

Inaldo da Paixão Santos Araújo
Presidente do Instituto Rui Barbosa (IRB)

Júlio Assis Corrêa Pinheiro
Presidente do Comitê Técnico de Meio Ambiente e Sustentabilidade (IRB)

Sumário

1. INTRODUÇÃO.....7

2. AUDITORIA AMBIENTAL.....10

2.1. Auditoria operacional ambiental..... 15

2.2. Auditoria de conformidade ambiental.....17

2.3. Meio ambiente no contexto da auditoria financeira.....18

2.4. Relatórios de sustentabilidade..... 20

2.5. Auditoria de acordos internacionais..... 22

3. PLANEJAMENTO DE AUDITORIAS AMBIENTAIS..... 25

3.1. Obtenção de conhecimentos sobre questões ambientais..... 27

3.2. Seleção de temas de auditoria ambiental.....30

3.3. Avaliação de riscos..... 31

3.3.1. Avaliação de riscos na auditoria operacional..... 32

3.3.2. Avaliação de riscos na auditoria de conformidade e financeira..... 33

3.4. Planejamento e desenho das auditorias ambientais[I].....36

3.4.1 Objetivos da auditoria ambiental..... 37

3.4.2. Metodologia de auditoria ambiental..... 38

3.4.3. Questões de auditoria ambiental..... 38

3.4.4. Critérios de auditoria para auditorias ambientais.....39

3.4.5. Fontes dos critérios de auditoria.....40

4. EXECUÇÃO DA AUDITORIA AMBIENTAL.....42

5. ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS E MONITORAMENTO.....44

Anexo 1: Glossário.....47

Anexo 2: Siglas.....51

Anexo 3: Alguns dos atuais Acordos Ambientais Multilaterais (AMAs)..... 52

Notas Finais..... 56

1. INTRODUÇÃO

A presente orientação refere-se à realização de auditorias com uma perspectiva ambiental e constitui um documento abrangente elaborado pelo Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre Auditoria Ambiental (WGEA). Este documento integra e atualiza o conteúdo da GUID 5200: "Atividades com uma Perspectiva Ambiental", da GUID 5201: "Auditoria Ambiental no Contexto das Auditorias Financeiras e de Conformidade" e da GUID 5203: "Cooperação em Auditorias a Acordos Ambientais Internacionais".

Esta orientação é complementada por um manual prático que apresenta boas práticas e exemplos de auditoria. Este documento aborda os aspectos fundamentais da auditoria ambiental. No entanto, a auditoria ambiental é uma área em evolução. Assim, o manual pode ser atualizado com maior frequência, fornecendo exemplos mais detalhados e abordando questões emergentes de uma forma mais aprofundada do que este guia, que é baseado em princípios e se destina a ter uma validade mais duradoura.

Neste guia, o termo *auditoria ambiental* refere-se, em sentido lato, à auditoria de vários temas relacionados com as políticas ambientais e os seus impactos, tanto intencionais como não intencionais. Esses temas incluem, entre outros, a proteção da natureza e da biodiversidade, a gestão da água e dos resíduos, a gestão dos recursos naturais (como a mineração, a pesca e a agricultura), o impacto de projetos de infraestruturas, o desenvolvimento sustentável e a ação climática.

Embora não constitua um tipo de auditoria específico, a auditoria ambiental tem sido reconhecida como um conceito distinto e estabelecido desde 1992. Estas orientações devem ser aplicadas de acordo com as competências e atribuições de cada Instituição Superior de Controle (ISC), reconhecendo-se que o escopo e as abordagens podem variar em função dos marcos legais nacionais e das competências institucionais.

Consequentemente, todas as orientações, metodologias e práticas descritas para as auditorias ambientais podem ser igualmente aplicáveis a auditorias centradas na ação climática e no desenvolvimento sustentável, bem como aos aspectos sociais associados, áreas que são dinâmicas e estão em constante evolução. Ao integrar a ação climática no escopo mais amplo das auditorias ambientais, asseguramos uma abordagem abrangente para avaliar as respostas aos desafios ambientais que o nosso planeta enfrenta.

Embora a auditoria de temas ambientais seja fundamentalmente semelhante à auditoria de qualquer outra área de políticas públicas, as questões ambientais envolvem alguns elementos que requerem orientações específicas. Nesse sentido, o objetivo deste documento é abordar os elementos-chave que são específicos dos temas ambientais. O guia procura melhorar a qualidade e o impacto das auditorias na abordagem dos riscos ambientais e das questões ambientais de elevado impacto. Além disso, destaca temas transversais para garantir sua relevância e sua aplicabilidade em diversos contextos e desafios ambientais.

Esta orientação abrange as principais fases de uma auditoria (*i.e.*, ambiental planejamento, execução, emissão de relatórios e monitoramento). A orientação enfatiza a incorporação de considerações ambientais em todos os tipos de auditorias, abordando impactos a longo prazo, sustentabilidade, riscos e ligações intersetoriais. Recomenda-se integrar a gestão da qualidade[II] nas auditorias ambientais para promover o cumprimento das normas profissionais e fortalecer a credibilidade e a confiabilidade dos achados da auditoria, em conformidade com os princípios da ISSAI 140[1].

[1] ISSAI – 140 – Gestão da Qualidade para as ISC . No Brasil, corresponde à NBASP 140 , recomendada pelo Instituto Rui Barbosa (IRB). Disponível em: https://www.irbcontas.org.br.

Público-alvo:

• equipes de auditoria especializadas em auditorias operacionais, de conformidade ou financeiras que pretendam incluir perspectivas ambientais nas auditorias em qualquer área de políticas públicas;

• ISC que realizam auditorias conjuntas ou coordenadas sobre questões ambientais comuns ou que implementam os acordos ambientais internacionais.

Tipos de auditoria:

• auditorias operacionais: avaliação da economicidade, eficiência e efetividade[III] dos programas e políticas ambientais;
• auditorias de conformidade: avaliação da observância das leis, regulamentos e tratados internacionais em matéria ambiental;
• auditorias financeiras: abordagem das questões ambientais no contexto dos relatórios financeiros[IV].

As auditorias ambientais podem ser concebidas para abordar aspectos financeiros, de desempenho e/ou de conformidade. Embora seja um desafio integrar os três aspectos numa única auditoria, a combinação de diferentes características pode garantir uma avaliação mais abrangente do tema em questão. As orientações também apoiam auditorias transversais, uma vez que as questões ambientais abrangem frequentemente diversos setores, incluindo áreas como o desenvolvimento sustentável, a capacidade nacional de governança ambiental, o planejamento e o orçamento, a integração das mudanças climáticas e as políticas relacionadas à água, à energia, às contratações públicas e à alocação de recursos.

Além disso, as orientações apoiam:

• que auditorias cooperativas entre ISC sobre questões ambientais comuns, de acordo com a definição da GUID 9000, podem ser classificadas em três tipos: auditorias paralelas ou simultâneas, auditorias coordenadas e auditorias conjuntas (para mais detalhes, consulte a GUID 9000[2]);
• a auditoria da implementação nacional de acordos ambientais internacionais.

2. AUDITORIA AMBIENTAL

A auditoria ambiental pode ser realizada como uma auditoria de conformidade, financeira ou operacional, com o objetivo de examinar e avaliar como os órgãos responsáveis, incluindo governos e autoridades públicas, administram, supervisionam e protegem o meio ambiente e os recursos naturais.

As auditorias ambientais são essenciais para garantir o cumprimento da legislação ambiental, identificar e mitigar riscos e promover a sustentabilidade. Protegem a saúde pública, previnem a degradação ambiental e incentivam o uso responsável[V] dos recursos naturais. Ao atenderem ao interesse público, essas auditorias auxiliam na conservação dos recursos para as gerações futuras.

As auditorias ambientais podem centrar-se em questões ou políticas ou programas ambientais específicos e podem envolver tanto os órgãos com atribuições ambientais diretamente relacionadas ao meio ambiente quanto aqueles cujas atividades geram impactos ambientais significativos.

Os governos podem exercer grande influência sobre o meio ambiente, por exemplo, através de políticas de contratações públi-

[2] GUID 9000 Auditorias cooperativas entre ISC. No Brasil, corresponde à NBASP Orientação 9000. Disponível em: https://www.irbcontas.org.br.

cas e da implementação de programas ambientais. Nesse sentido, as auditorias ambientais podem abordar a integração das questões ambientais em todas as esferas do governo. Dessa forma, a perspectiva ambiental pode ser incorporada a qualquer auditoria. Por exemplo, uma auditoria na área de saúde pública pode revelar uma ligação direta entre a poluição ambiental e a saúde do planeta. A redução da poluição pode beneficiar significativamente os cidadãos, aumentando o bem-estar da sociedade e proporcionar uma expressiva economia de recursos.

Um dos principais desafios da governança ambiental é a ocorrência de falhas de mercado. Os custos associados à degradação ambiental, muitas vezes, não são amplamente refletidos nas transações de mercado, levando a externalidades negativas, como poluição, esgotamento dos recursos naturais e a perda de biodiversidade. Para mitigar estes efeitos, os governos têm adotado diversos instrumentos de políticas públicas, incluindo impostos, taxas e subsídios ambientais, bem como sistemas de comércio de emissões, como aqueles voltados à redução das emissões de dióxido de carbono.

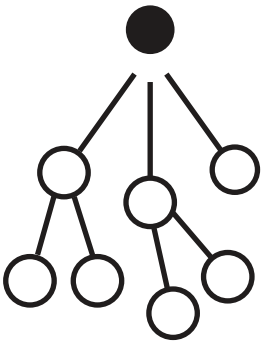
Diante desses mecanismos de políticas públicas, os auditores desempenham um papel fundamental na avaliação de sua eficácia, eficiência[VI] e conformidade com várias normas, incluindo a legislação aplicável e acordos internacionais. A auditoria de políticas ambientais e de instrumentos financeiros fornece informações valiosas sobre o alcance dos objetivos pretendidos, a adequada implementação dessas medidas e a eficiência na utilização dos recursos públicos.

A auditoria ambiental pode envolver aspectos técnicos que exigem análises mais aprofundadas e um conhecimento abrangente do tema objeto da auditoria.

Algumas das características específicas da auditoria ambiental



Os temas ambientais frequentemente apresentam desafios para a mensuração econômica. É difícil atribuir um valor monetário, por exemplo, à biodiversidade ou ao ar limpo[VII]. No entanto, métodos para essa finalidade vêm sendo desenvolvidos. Um exemplo, na área da política climática, são os mercados de carbono. Ainda assim, iniciativas relacionadas à adaptação às mudanças climáticas, destinadas a prevenir custos futuros, permanecem de difícil mensuração e precificação. A valoração econômica dos serviços ecossistêmicos é outro campo com várias inovações, mas também com desafios relacionados com o desenvolvimento de métricas adequadas.



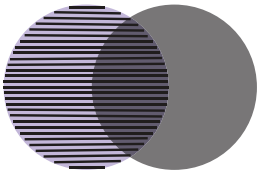
Informações não financeiras, como as relacionadas às toneladas de emissões de gases de efeito estufa, aos metros cúbicos de consumo de água ou à proporção de produtos com certificação ambiental, podem ser relevantes para os testes de auditoria realizados. Esse tipo de informação pode ser mais difícil de compreender e interpretar devido à falta de princípios de divulgação de informações amplamente aceitos, de critérios reconhecidos ou de sua natureza qualitativa. Apesar desses desafios, as informações não financeiras são altamente relevantes para auditorias relacionadas a questões ambientais. Além disso, o desenvolvimento de métricas tem avançado rapidamente.



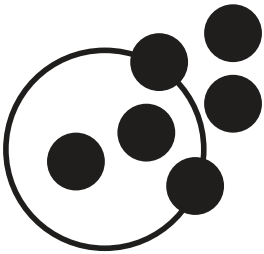
O horizonte temporal das questões ambientais tende a ser longo, e os auditores podem não estar habituados a avaliar as ações governamentais ou a formular recomendações com essa perspectiva de longo prazo. Além disso, o longo horizonte temporal torna difícil avaliar o impacto de políticas ou programas específicos em meio aos diversos fatores que influenciam o desenvolvimento.



Os riscos ambientais podem ser específicos e evoluir rapidamente. Por exemplo, o conceito de ponto de inflexão (*tipping point*) refere-se a uma situação em que uma série de pequenas mudanças desencadeia transformações súbitas, profundas e irreversíveis.



A natureza intersetorial de políticas ambientais eficazes[VIII]. Abordar problemas ambientais requer, normalmente, o envolvimento de vários setores governamentais. Por exemplo, a eficácia das políticas climáticas[IX] é influenciada pelos setores da energia, dos transportes e da agricultura, bem como por várias ferramentas de política fiscal. Da mesma forma, a poluição do ar e os microplásticos não apenas são prejudiciais para o meio ambiente, como também representam riscos significativos para a saúde pública.



A natureza transfronteiriça dos problemas ambientais. As questões ambientais não respeitam as fronteiras nacionais e podem ter impactos que ultrapassem os limites de um único país. Por essa razão, a gestão eficaz das questões ambientais, como a proteção de um rio fronteiriço, frequentemente requer a cooperação com países vizinhos ou esforços globais, como acontece nos casos dos plásticos nos oceanos, das emissões de CO_2 ou dos objetivos de desenvolvimento sustentável.



A auditoria ambiental pode estar ligada à avaliação do desenvolvimento sustentável. O desenvolvimento sustentável, definido como "o desenvolvimento que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras de satisfazerem as suas próprias necessidades", é um conceito-chave nas auditorias ambientais. Esse conceito pressupõe: a integração de objetivos sociais, ambientais e econômicos; a análise de questões sob perspectivas nacionais e globais; e a ampliação do horizonte temporal para considerar os interesses das futuras gerações. A Agenda 2030 é um marco global atual para o desenvolvimento sustentável e inclui 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS), embora o conceito de desenvolvimento sustentável seja mais antigo.

2.1. Auditoria operacional ambiental

Uma auditoria operacional avalia a economicidade, a eficiência e a efetividade[X] – frequentemente denominadas como os três Es – dos gastos públicos na área de gestão ambiental. Além disso, o próprio meio ambiente (*environment*) tem sido, por vezes, considerado o quarto E. Para orientações gerais sobre a auditoria operacional, consulte a ISSAI 300: Princípios de Auditoria Operacional e a ISSAI 3000 – Normas de Auditoria Operacional[3].

[3] Nota do tradutor: No Brasil, essas normas foram incorporadas à estrutura das NBASPs, como NBASP 300: Princípios de Auditoria Operacional e NBASP 3000 Normas de Auditoria Operacional. Disponível em: https://www.irbcontas.org.br.

Economia significa minimizar o custo dos recursos, sejam eles financeiros ou materiais, sejam eles humanos, levando-se em conta considerações de tempo e qualidade. No contexto da auditoria ambiental, isto pode referir-se, por exemplo, à redução de custos obtida por meio de medidas de eficiência energética ou à redução do desperdício de recursos financeiros decorrente da má gestão dos recursos hídricos.

Eficiência significa determinar se os recursos foram utilizados de forma ótima, buscando-se obter os melhores resultados possíveis. Um exemplo de auditoria ambiental é avaliar se as metas de uma política climática foram alcançadas de forma economicamente eficiente, dando-se prioridade à implementação das ações mais rentáveis antes de se considerarem medidas mais dispendiosas.

Efetividade significa cumprir os objetivos e alcançar os resultados pretendidos.

No contexto da auditoria operacional, o escopo de uma auditoria ambiental pode incluir, por exemplo:

- a avaliação da governança e do desempenho dos projetos, programas e políticas ambientais implementados, com foco no grau de alcance de seus objetivos;
- o impacto ambiental de programas e políticas de outros setores;
- a análise de sistemas de gestão ambiental, indicadores ambientais e relatórios ambientais;
- avaliações de políticas ambientais e fiscais propostas, incluindo avaliações da sua potencial eficácia no cumprimento das metas ambientais[XI];
- a coerência das ações governamentais numa perspectiva ambiental; e

• a abordagem de questões ambientais transversais (por exemplo, mudanças climáticas e perda de biodiversidade).

2.2. Auditoria de conformidade ambiental

A auditoria de conformidade no contexto das questões ambientais envolve garantir que as atividades da unidade jurisdicionada sejam conduzidas em conformidade com as leis, normas e políticas ambientais relevantes, tanto a nível nacional como, quando pertinente, a nível internacional. Além disso, abrange outras leis, regulamentos e tratados internacionais de caráter geral que possuam relevância ambiental, uma vez que as considerações ambientais podem estar incorporadas a um arcabouço jurídico e regulatório mais amplo. Para orientações gerais sobre a auditoria de conformidade, consulte a ISSAI 400: Princípios de Auditoria de Conformidade e a ISSAI 4000 – Norma de Auditoria de Conformidade[4].

Esse tipo de auditoria permite às ISC avaliarem se as entidades estão observando os regulamentos e diretrizes aplicáveis. Também auxilia os auditados a assegurar que suas atividades sejam conduzidas em conformidade com os objetivos ambientais estabelecidos e os requisitos legais vigentes. Esses requisitos podem incluir, por exemplo, padrões legalmente estabelecidos para o tratamento de águas residuais ou para o controle da poluição do ar.

---

[4] Nota do tradutor: No Brasil, essas normas foram incorporadas à estrutura das NBASPs, como NBASP 400: Princípios de Auditoria de Conformidade e NBASP 4000: Normas de Auditoria de Conformidade. Disponível em: https://www.irbcontas.org.br.

Uma auditoria ambiental de conformidade pode:
• promover a conformidade ou proporcionar uma maior garantia quanto ao cumprimento da legislação e das políticas ambientais existentes e futuras;
• reduzir os riscos e custos associados ao descumprimento de normas e regulamentos; e
• identificar passivos e riscos.

É importante compreender as leis e regulamentações ambientais que possam resultar em distorções relevantes nas demonstrações contábeis[XII] ou impactar significativamente as operações de uma entidade.

Ao planejar e realizar uma auditoria, é essencial avaliar a conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis, especialmente quando a não conformidade puder afetar significativamente a observância de padrões ambientais pela entidade.

2.3. Meio ambiente no contexto da auditoria financeira

O meio ambiente no contexto da auditoria financeira envolve a obtenção de evidência de auditoria[XIII] para determinar se os custos, as obrigações, os impactos e os resultados ambientais que tenham efeito relevante sobre as demonstrações contábeis[XIV] da entidade estão apresentados de acordo com a estrutura aplicável de relatório financeiro e com a regulamentação. Para orientações gerais sobre auditoria financeira, consulte a ISSAI 200 – Princípios de Auditoria Financeira, a ISA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Financeiras e a série ISSAI 2000[5].

[5] Nota do tradutor: No Brasil, as ISSAIs 200 e 2000 são as NBASPs 200 e 2000 recomendadas pelo IRB. Disponível em: https://www.irbcontas.org.br. A ISA 250 corresponde à NBCTA 250 aprovada pelo Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: https://www.cfc.org.br.

A auditoria de demonstrações contábeis[XV] pode exigir que o auditor considere a regulamentação ambiental como parte dos procedimentos de auditoria, especialmente quando questões e riscos ambientais tenham um efeito relevante sobre as demonstrações contábeis[XVI]. As auditorias financeiras com perspectiva ambiental devem observar o mesmo regime contábil (*i.e*, caixa ou competência)[XVII] utilizada nas demonstrações contábeis[XVIII] da unidade jurisdicionada.

Na auditoria ambiental, a avaliação da materialidade requer uma perspectiva mais ampla do que na auditoria financeira, considerando-se impactos ambientais, sociais e econômicos, bem como as preocupações das partes interessadas[XIX] e a natureza e a extensão potenciais dos danos ambientais. Os auditores podem considerar fatores como a magnitude do impacto ambiental, a sensibilidade do ambiente afetado, os riscos à saúde e à segurança pública, a conformidade com a legislação ambiental, as preocupações das partes interessadas[XX] e a reversibilidade dos danos.

O conceito de dupla materialidade abrange duas dimensões na avaliação da materialidade:

1. materialidade financeira: tradicionalmente concentra-se na relevância das informações financeiras para investidores e demais partes interessadas[XXI] nos processos de tomada de decisão;
2. materialidade de impacto: vai além das considerações financeiras, abrangendo impactos sociais e ambientais mais amplos, e reconhece o impacto da organização no ambiente e na sociedade (e, de forma semelhante, o impacto ambiental na organização), e reveste-se de maior relevância na avaliação das atividades de entidades públicas.

O meio ambiente, no contexto da auditoria financeira, pode também abordar riscos decorrentes de potenciais impactos negativos de questões ambientais, como desastres climáticos severos agravados pelas mudanças climáticas. Essas incertezas podem ter efeitos adversos significativos sobre as sociedades e as economias.

Outro foco ambiental no contexto da auditoria financeira refere-se aos passivos ambientais. Por exemplo, embora as demonstrações contábeis de uma organização possam incluir ativos fundiários, também deve ser dada atenção aos ativos ambientais, ou seja, ativos naturais que não fornecem insumos produtivos, mas oferecem serviços ecossistêmicos, como a provisão de habitat, o controle de inundações e do clima, além de outras funções não econômicas, como benefícios estéticos ou para a saúde. Existem estruturas conceituais, como o Sistema de Contabilidade Ambiental-Econômica (*System of Environmental-Economic Accounting – SEEA*), desenvolvidas para integrar dados econômicos e ambientais, proporcionando uma visão mais abrangente e multifuncional das inter-relações entre a economia e o meio ambiente. Os sistemas de contabilidade financeira não foram concebidos para considerar os riscos associados às mudanças climáticas, à perda de biodiversidade ou à poluição. Entretanto, a degradação dos serviços ecossistêmicos representa riscos significativos para as sociedades e suas economias, podendo resultar em aumento de custos.

2.4. Relatórios de sustentabilidade

A divulgação de informações ambientais, de sustentabilidade e climáticas através de relatórios de sustentabilidade tem sido impulsionada principalmente pelo setor privado. No setor público, os auditores das ISC podem desempenhar um papel fundamental ao fornecer asseguração sobre esses relatórios, seja

como parte de auditorias financeiras, seja por meio de trabalhos específicos[6].

A trabalho de asseguração[XXII] sobre relatórios de sustentabilidade no âmbito de uma auditoria financeira é essencial, porque aumenta a credibilidade e a confiabilidade das informações divulgadas. Ao integrar a asseguração de sustentabilidade às auditorias financeiras, os auditores podem garantir que essas informações sejam submetidas ao mesmo rigor técnico e ao mesmo nível de escrutínio aplicados aos dados financeiros, proporcionando às partes interessadas[XXIII] uma visão abrangente do desempenho geral e dos riscos da organização.

A Norma Internacional de Asseguração sobre Sustentabilidade (*International Standard on Sustainability Assurance – ISSA 5000*) é uma norma abrangente desenvolvida pelo *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB). Ela estabelece requisitos gerais para a realização de trabalhos de asseguração relacionados à sustentabilidade. Essa norma é aplicável a diversos temas e estruturas de sustentabilidade e pode ser utilizada tanto por contadores profissionais quanto por profissionais de asseguração não contadores. Seu objetivo é promover a confiabilidade e a transparência dos relatórios de sustentabilidade, permitindo sua adaptação a diferentes exigências regulatórias regionais e sua aplicação a organizações de todos os portes.

---

[6] Nota do tradutor: No Brasil, a Lei Federal nº 13.303, de 30/06/2016, que dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, estabelece em seu artigo 8º, inciso IX que "As empresas públicas e as sociedades de economia mista deverão observar, no mínimo, os seguintes requisitos de transparência: [...] divulgação anual de relatório integrado ou de sustentabilidade."

2.5. Auditoria de acordos internacionais

Considerando-se a natureza das auditorias ambientais, a cooperação entre auditores de dois ou mais países pode ser benéfica, já que pode incluir a troca de informações, metodologias e boas práticas para garantir a efetividade da auditoria.[XXIV] As auditorias coordenadas sobre temas específicos podem produzir resultados relevantes, uma vez que os problemas ambientais frequentemente possuem uma natureza transfronteiriça. Além disso, muitos acordos internacionais dos quais os governos são signatários podem fornecer uma estrutura útil para uma abordagem comum de auditoria e uma base compartilhada para a definição de critérios de auditoria.

Essa abordagem está alinhada às orientações da GUID 9000, que enfatiza a importância das auditorias cooperativas para o enfrentamento eficaz de desafios globais. Embora a GUID 9000 não seja específica para auditorias ambientais, ela pode ser particularmente útil neste contexto, pois oferece uma abordagem estruturada para tratar questões ambientais transfronteiriças e utilizar acordos internacionais como base para uma estrutura comum de auditoria.

Os acordos ambientais internacionais são instrumentos celebrados entre países com o objetivo de enfrentar desafios ambientais globais, como as mudanças climáticas, a perda de biodiversidade e a poluição. Esses acordos estabelecem compromissos e obrigações para que os países participantes implementem medidas para a proteção e preservação do meio ambiente.

Os Acordos Ambientais Multilaterais (AMA) incluem instrumentos globais, como o Acordo de Paris sobre Mudança do Clima e o Marco Global de Biodiversidade Kunming-Montreal. Existem também acordos regionais, como aqueles relacionados

aos mares regionais, bem como acordos bilaterais firmados entre dois países para tratar de questões ambientais específicas.

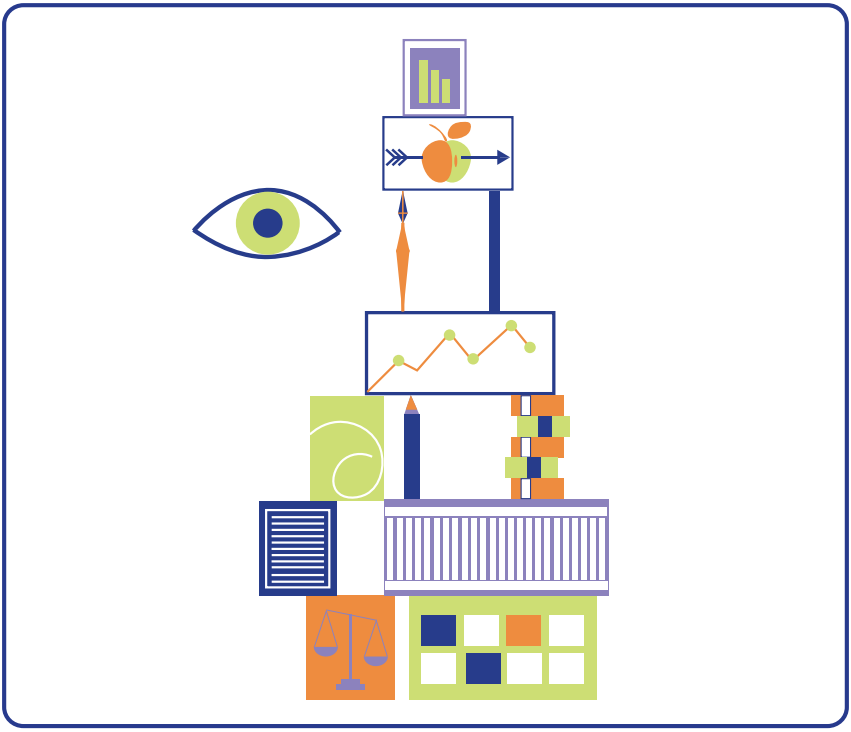
A auditoria de acordos ambientais internacionais envolve avaliar se os países estão cumprindo seus compromissos e implementando, de forma eficaz, as políticas e medidas exigidas. Além disso, essas auditorias promovem a cooperação entre as ISC e se beneficiam da natureza transfronteiriça desses acordos.

As principais características incluem:

• a possibilidade de os acordos ambientais internacionais fornecerem uma estrutura comum de auditoria e uma fonte de critérios de auditoria;
• a avaliação, por parte das auditorias, do cumprimento das obrigações previstas nos acordos e a efetividade de sua implementação;
• a possibilidade de as ISC cooperarem para reduzir os custos operacionais e aumentar a efetividade dos trabalhos;
• a possível necessidade de se tratarem os achados com a devida sensibilidade em razão de suas implicações internacionais;
• o fato de as auditorias, no contexto das convenções regionais, frequentemente envolverem países localizados na área geográfica abrangida pelo acordo.

Apesar dessas características específicas, o processo de auditoria segue as mesmas etapas de qualquer auditoria ambiental, incluindo o planejamento, a execução, a elaboração de relatórios e o monitoramento.

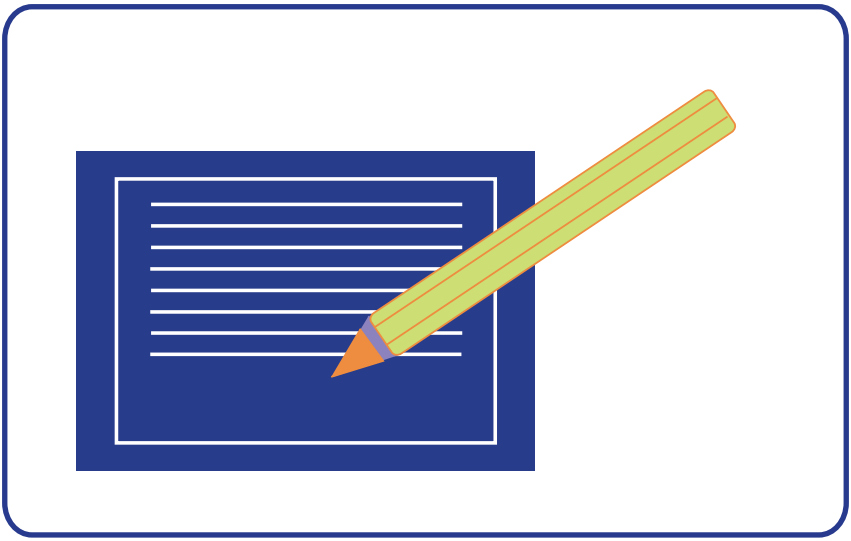
Auditoria ambiental



PASSOS

- Planejamento
- Entendimento do objeto e de seu contexto[xxv]
- Seleção de tópicos
- Avaliação de riscos
- Elaboração do plano de auditoria
- Definição de critérios
- Realização da auditoria
- Elaboração do relatório e acompanhamento

} Perspectivas



3. PLANEJAMENTO DE AUDITORIAS AMBIENTAIS

Um planejamento eficaz de auditorias ambientais implica o envolvimento das partes interessadas[XXVI] relevantes a fim de se compreenderem as suas perspectivas e identificar as prioridades da auditoria. Os auditores devem respeitar os princípios estabelecidos na ISSAI 100, prestando atenção ao contexto ambiental[7].

A ISSAI 100 estabelece que, ao planejar uma auditoria, os auditores apliquem os seguintes princípios:

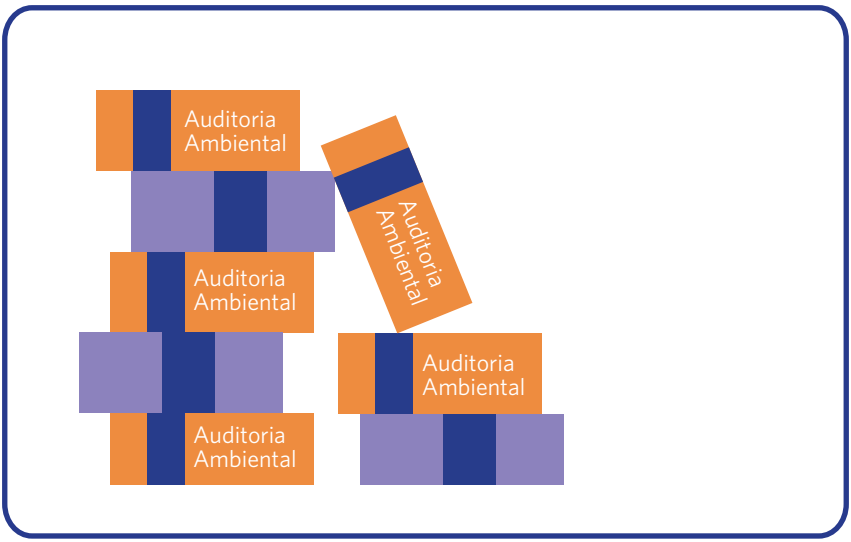
- definir claramente os termos da auditoria;
- compreender a natureza da entidade ou do programa a ser auditado;

---

[7] Nota do tradutor: Corresponde a NBASP 100. Disponível em: https://www.irbcontas.org.br

• realizar uma avaliação de riscos ou uma análise de problemas e revisá-la, quando necessário, em função das constatações da auditoria;
• identificar e avaliar o risco de fraude relevante para os objetivos da auditoria; e
• elaborar um plano de auditoria que assegure a realização dos trabalhos de forma eficaz e eficiente.

Todos esses elementos exigem a compreensão da natureza específica da questão ambiental que a política ou o programa busca enfrentar. Além disso, entre esses princípios, a análise de riscos inclui elementos próprios da auditoria ambiental. Dada a complexidade das questões ambientais, as ISC podem recorrer a métodos e técnicas inovadoras desenvolvidas em outras áreas do conhecimento para planejar e executar auditorias de alta qualidade.



3.1. Obtenção de conhecimentos sobre questões ambientais

Em qualquer auditoria, é essencial que a equipe possua conhecimento suficiente sobre o objeto auditado e sobre os riscos significativos envolvidos a fim de identificar e compreender aspectos que possam influenciar, de maneira relevante, o processo de auditoria e o relatório.

No contexto da auditoria, possuir conhecimento suficiente sobre questões ambientais não significa que os auditores precisam ser especialistas ou cientistas da área ambiental. Significa, porém, que devem compreender adequadamente essas questões para reconhecer riscos ambientais, avaliar a conformidade e analisar as implicações desses riscos para a posição financeira e para as operações da entidade. O Banco de Dados de Auditorias da WGEA/INTOSAI (*INTOSAI WGEA Audit Database*) constitui uma valiosa fonte de informações sobre auditorias ambientais

anteriormente realizadas pelas ISC, oferecendo exemplos, metodologias e lições aprendidas que podem subsidiar a avaliação de riscos e o planejamento dos trabalhos.

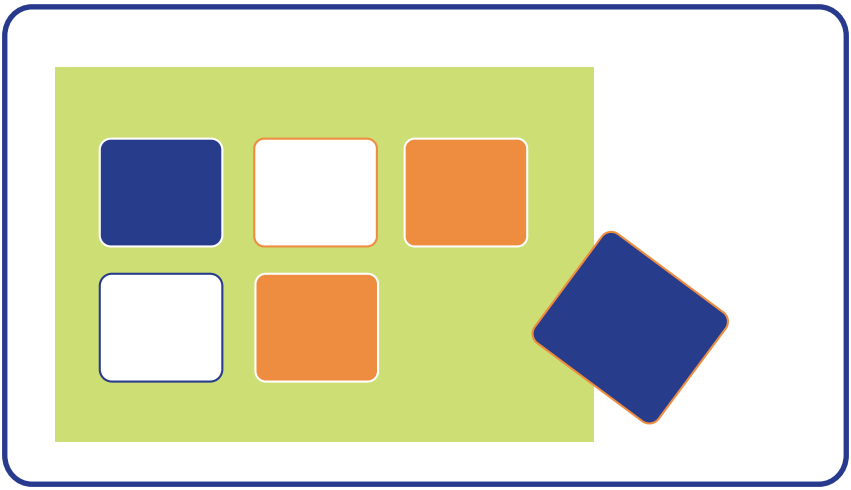
É importante compreender o objetivo principal da política ou do programa auditado, bem como o setor ou a área de atuação da entidade, identificando-se os riscos ambientais relevantes. Também é fundamental avaliar de que forma a política ou o programa está alinhado com objetivos ambientais mais amplos ou influencia outras políticas públicas correlatas. A auditoria ambiental possui uma natureza essencialmente interdisciplinar, exigindo a integração de conhecimentos e competências de várias áreas. A colaboração com especialistas em disciplinas como ciências ambientais, economia e sociologia contribui para que as auditorias sejam abrangentes e considerem, de forma adequada, as múltiplas dimensões das questões analisadas.

Além disso, diversos relatórios publicados por organizações da sociedade civil (ONGs) que atuam em áreas específicas frequentemente apresentam análises aprofundadas sobre os riscos e impactos das políticas governamentais. No entanto, os auditores devem avaliar o valor probatório desses relatórios para mitigar possíveis enviesamentos.

Quando não houver conhecimentos especializados num determinado domínio ambiental, deve-se considerar o apoio de especialistas externos. Esse apoio pode ser obtido por meio de painéis de especialistas, grupos focais ou consultas a especialistas independentes para a emissão de pareceres técnicos. A natureza e a qualidade dos dados, opiniões e julgamentos fornecidos por esses especialistas devem ser avaliadas pelo auditor quanto ao seu valor como evidência de auditoria a fim de evitar conclusões tendenciosas.

Caso a entidade disponha de uma função de auditoria interna que examine os aspectos ambientais de suas operações, o auditor deve considerar o uso desse trabalho, desde que conclua ser possível confiar nele. Em alguns casos, os especialistas ambientais podem ter contribuído para as informações apresentadas nas demonstrações contábeis.[XXVII] Por exemplo, eles podem ter avaliado o nível e a extensão de uma contaminação ou analisado diferentes alternativas para a recuperação de uma área degradada. Nesses casos, o auditor deve considerar os efeitos do trabalho realizado pelos especialistas sobre as demonstrações contábeis[XXVIII] e avaliar sua competência profissional, independência e objetividade.

Solicitar e compreender adequadamente o parecer de um especialista requer, ainda assim, um conhecimento básico do tema ambiental em questão. Isso garante que a equipe de auditoria possa formular as suas perguntas com precisão e compreender corretamente as contribuições fornecidas pelos especialistas.



3.2. Seleção de temas de auditoria ambiental

Ao selecionarem temas para a auditoria, é recomendável analisar as políticas governamentais e mapear os riscos na perspectiva do desempenho ambiental. Essa abordagem baseada em riscos, a qual envolve identificar e priorizar áreas com base no seu impacto potencial, ajuda a identificar os temas de auditoria com os riscos ambientais, sociais e econômicos mais significativos, garantindo o foco nas questões de maior relevância. Ao priorizar essas áreas de maior risco, os auditores podem alocar recursos de forma mais eficiente e contribuir para a promoção de melhorias significativas.

Como os riscos ambientais se estendem por diversas áreas de políticas públicas e diferentes organizações, os auditores devem avaliar seus impactos diretos e indiretos sobre o meio ambiente. Isso inclui a avaliação tanto de externalidades positivas, como os diversos benefícios proporcionados pelas áreas verdes urbanas, quanto as externalidades negativas, como a poluição ou o esgotamento dos recursos naturais causados pelas atividades econômicas.

O momento oportuno para a realização da auditoria é um fator essencial para maximizar sua efetividade, assim como ocorre em qualquer outro tipo de auditoria. O processo de planejamento deve considerar o potencial impacto do relatório sobre propostas legislativas em tramitação ou de documentos estratégicos em elaboração, bem como levar em conta o contexto da agenda governamental. O alinhamento do cronograma da auditoria com os ciclos legislativos contribui para que os achados sejam apresentados no momento mais oportuno, ampliando sua influência sobre a formulação de políticas públicas e o aperfeiçoamento do arcabouço regulatório.



3.3. Avaliação de riscos

Durante a fase de planejamento de uma auditoria ambiental, a avaliação de riscos visa garantir que a auditoria identifique e priorize as ameaças ambientais mais significativas[XXIX], maximizando, assim, o valor dos trabalhos. Essa avaliação envolve a identificação de perigos potenciais, a análise da probabilidade de sua ocorrência e a estimativa da gravidade de seus impactos.

Os riscos ambientais são, em geral, definidos pela probabilidade de que uma determinada atividade cause danos ao meio ambiente e pelas possíveis consequências econômicas, sociais e ambientais decorrentes. Essas consequências podem ser avaliadas por meio de análises multicritério, que consideram as dimensões ambiental, econômica e social; a probabilidade de ocorrência dos eventos; e o nível atual de gerenciamento dos riscos. Em razão de sua natureza frequentemente de longo prazo, os riscos ambientais exigem uma avaliação criteriosa e orientada para o futuro.

3.3.1. Avaliação de riscos na auditoria operacional

Ao planejar uma auditoria de uma política ou de um programa ambiental, a ISC deve considerar o desempenho dessa política ou desse programa sob a perspectiva da economicidade, da eficiência e da efetividade[XXX]. A auditoria examinará aspectos específicos relacionados aos 3 Es, ou a uma combinação deles, com base nos riscos ambientais significativos a serem tratados, bem como na sua materialidade, relevância e auditabilidade.

No âmbito da auditoria aplicada ao setor público, os riscos ambientais frequentemente decorrem das ações empreendidas pelos órgãos públicos para identificar e reduzir os impactos ambientais negativos por meio de políticas e instrumentos de gestão ambiental. O risco reside na possibilidade de que essas ações sejam insuficientes para assegurar que uma política ou programa ambiental seja implementado de forma econômica, eficiente e efetiva. A gravidade desses riscos é avaliada com base em seus potenciais impactos econômicos, sociais e ambientais negativos. É importante destacar que, embora muitas iniciativas estejam voltadas para a prevenção e a mitigação dos impactos ambientais, também existem programas destinados à recuperação ambiental. Ambos os tipos de intervenção desempenham um papel essencial na promoção de resultados ambientais sustentáveis.

A avaliação dos riscos ambientais deve basear-se no conhecimento adquirido sobre o objeto da auditoria e orientar a definição das questões de auditoria e do respectivo escopo. Ao se avaliar a natureza e a probabilidade dos potenciais impactos ambientais, é importante considerar as responsabilidades do poder público e a forma como os instrumentos de política ambiental influenciam esses impactos. A efetividade desses instrumentos exerce um papel decisivo na determinação da probabilidade de ocorrência dos impactos ambientais potenciais.

Entre os desafios mais comuns na utilização da avaliação de riscos, destacam-se a disponibilidade e a confiabilidade dos dados e indicadores ambientais. Frequentemente, esses dados são provenientes de múltiplas fontes, que utilizam metodologias distintas, diferentes unidades de medida e níveis variados de precisão. Além disso, as condições ambientais podem sofrer alterações em decorrência de variações sazonais, mudanças na regulamentação ou eventos ambientais imprevistos, dificultando o estabelecimento de referências e tendências confiáveis. A ausência de dados de qualidade, ou mesmo a inexistência de dados, pode constituir, por si só, um achado de auditoria, além de representar um desafio recorrente na realização de auditorias.

Quando houver disponibilidade de dados confiáveis e de boa qualidade, o uso de recursos visuais, como mapas e gráficos, pode aprimorar a compreensão das informações e facilitar a identificação de lacunas de forma mais eficaz.

3.3.2. Avaliação de riscos na auditoria de conformidade e financeira

Uma vez adquirido conhecimento suficiente sobre a entidade, o procedimento padrão consiste em avaliar o risco de não conformidade com a legislação, os regulamentos aplicáveis e o risco de distorção relevante nas demonstrações contábeis[XXXI].

Além da avaliação dos riscos financeiros tradicionais, os auditores devem considerar a materialidade de impacto, especialmente no que se refere às questões ambientais. A materialidade de impacto diz respeito à relevância das atividades ou às omissões da entidade sob a perspectiva de partes interessadas[XXXII] que vão além dos investidores e usuários das informações financeiras, incluindo a sociedade em geral, os órgãos reguladores e as

organizações ambientais. Impactos ambientais, como poluição, emissões e perda de biodiversidade, podem produzir efeitos relevantes tanto sobre o desempenho financeiro quanto sobre a confiança da sociedade na entidade.

Exemplos desses riscos incluem:

- descumprimento da legislação, como emissões de poluentes acima dos limites legais ou utilização não autorizada de recursos naturais, que podem resultar em multas, indenizações ou obrigação de recuperação ambiental;
- descumprimento de leis, regulamentos e acordos internacionais relacionados ao meio ambiente, com potenciais danos à reputação da entidade, consequências jurídicas e aumento da fiscalização pelos órgãos competentes;
- mudanças econômicas ou regulatórias significativas que afetem as atividades de uma determinada entidade pública;
- passivos e custos decorrentes de litígios ambientais ou climáticos, incluindo despesas relacionadas a ações judiciais por danos ambientais ou pelo descumprimento de obrigações relacionadas às mudanças climáticas;
- riscos de fraude relacionados, por exemplo, à apresentação de informações falsas sobre créditos de carbono ou à emissão irregular de autorizações para exploração florestal;
- riscos de *greenwashing*[8], incluindo a divulgação de informações enganosas nas demonstrações contábeis[XXXIII]

[8] Nota do tradutor: Em tradução literal, *greenwashing* seria "lavagem verde". Ocorre quando entidades públicas ou privadas apresentam uma imagem ambientalista responsável que não corresponde à realidade de suas ações. Representa uma estratégia de comunicação que exagera, distorce ou inventa benefícios ambientais para melhorar sua reputação. Também pode ser traduzido como "maquiagem verde". Conforme o glossário desta orientação corresponde a "prática de transmitir uma impressão falsa ou enganosa acerca do desempenho ambiental ou da sustentabilidade de uma organização, um produto ou uma política pública".

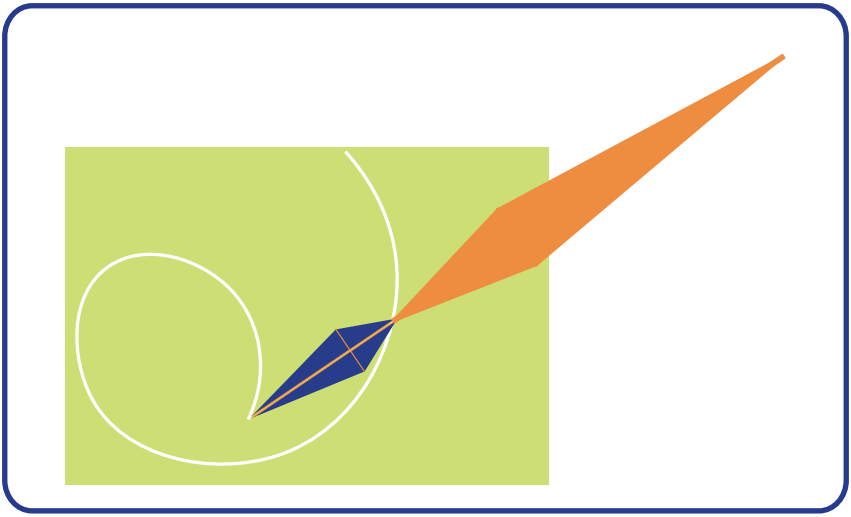
ou em relatórios acerca do desempenho ambiental ou de iniciativas de sustentabilidade;

- mudanças econômicas ou regulatórias que possam afetar significativamente as operações da entidade e suas obrigações de conformidade;
- aumento dos custos de seguros em decorrência da maior exposição a riscos ambientais ou a eventos relacionados às mudanças climáticas;
- sistemas de controles internos inadequados, especialmente aqueles destinados ao monitoramento e à garantia da conformidade com a legislação ambiental e financeira;
- riscos relacionados às demonstrações contábeis[XXXIV], tais como:
- distorções relevantes decorrentes da não contabilização de passivos, por exemplo, obrigações relativas à recuperação de áreas contaminadas ou à omissão de despesas ambientais;
- descumprimento das estruturas aplicáveis de relatório financeiro, incluindo a não constituição de provisões para passivos ambientais, o não reconhecimento da perda de valor de ativos afetados por danos ambientais ou a omissão de informações sobre riscos e obrigações ambientais potenciais;
- impactos ambientais de longo prazo, como a degradação dos recursos naturais, que podem gerar futuras obrigações legais, financeiras ou operacionais.

A entidade auditada pode adotar diferentes abordagens para gerir as questões ambientais. As entidades de pequeno porte ou com baixa exposição a riscos ambientais podem integrar os controles ambientais aos seus sistemas gerais de controle interno. Já as entidades mais expostas a esses riscos podem desenvolver e operar um subsistema específico de controle interno, como um sistema de gestão ambiental (*environmental management system – EMS*).

Também é fundamental compreender o ambiente de controle relacionado às questões ambientais. Isso inclui examinar a postura, o grau de conscientização e as ações da alta administração e da estrutura de governança em relação aos controles internos.

Sempre que houver risco de não conformidade com a legislação ou de distorção relevante nas demonstrações contábeis[XXXV], devem ser planejados e executados procedimentos de auditoria específicos para responder a esses riscos. Dessa forma, busca-se assegurar que os riscos ambientais sejam adequadamente identificados, gerenciados e divulgados.



3.4. Planejamento e desenho das auditorias ambientais[XXXVI]

As auditorias ambientais exigem um processo de planejamento e desenho estruturado e estratégico[XXXVII], alinhado ao mandato da auditoria e capaz de contemplar a complexidade das questões

ambientais. Um desenho de auditoria bem elaborado[XXXVIII] estabelece uma direção clara para os trabalhos, assegurando que a auditoria seja focada, relevante e apta a produzir resultados que subsidiem a tomada de decisões e a implementação de melhorias.

Por meio de um desenho de auditoria bem estruturado[XXXIX], as ISC podem contribuir para o fortalecimento da governança ambiental, da *accountability* e da efetividade das políticas públicas.

3.4.1. Objetivos da auditoria ambiental

Os objetivos da auditoria constituem o fundamento do desenho da auditoria[XL]. Eles orientam a definição do escopo, das questões de auditoria, dos critérios e dos métodos a serem utilizados. Os objetivos devem estar claramente vinculados ao mandato da auditoria e refletir a questão ambiental ou política pública do objeto em análise.

Para garantir a relevância e a efetividade, devem:

- abordar riscos e desafios ambientais mais significativos;
- refletir as dimensões econômicas, sociais e ambientais da sustentabilidade;
- considerar as interdependências entre diferentes setores, níveis de governo e instituições;
- estar alinhados às estratégias governamentais mais amplas e aos referenciais de sustentabilidade, como os planos nacionais de desenvolvimento e os ODS.

Objetivos bem formulados contribuem para direcionar a auditoria às áreas de maior impacto e asseguram que seus resultados favoreçam o aprimoramento da governança e dos resultados das políticas ambientais.

3.4.2. Metodologia de auditoria ambiental

As auditorias ambientais frequentemente exigem uma abordagem multidisciplinar, em razão da complexidade e da natureza inter-relacionada das questões ambientais. A metodologia pode envolver o uso de indicadores ambientais, dados geoespaciais, projeções baseadas em modelos ou referenciais científicos para avaliar o desempenho ambiental e seus impactos.

A metodologia adotada também deve considerar a disponibilidade e a confiabilidade dos dados, bem como a natureza dinâmica dos sistemas ambientais e das políticas públicas.

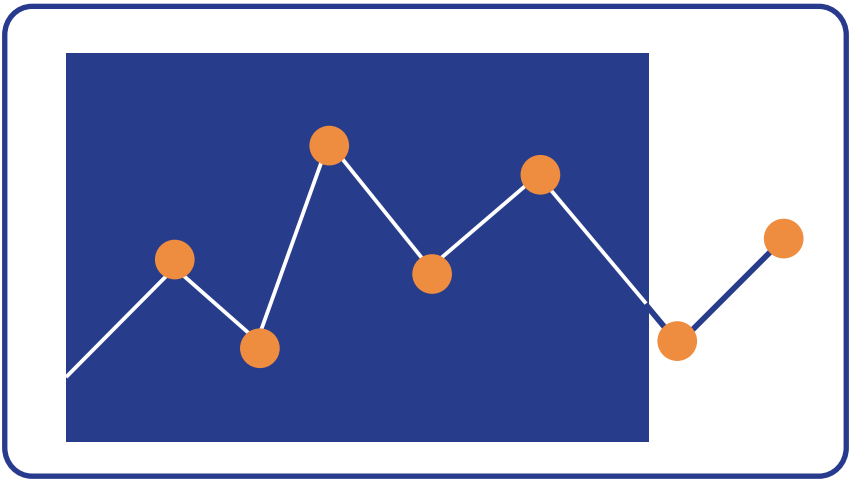
3.4.3. Questões de auditoria ambiental

As questões de auditoria traduzem os objetivos em linhas de investigação específicas e passíveis de resposta. Elas desempenham papel central na estruturação da auditoria e devem ser fundamentadas em evidências, orientadas para o futuro e relevantes para as políticas públicas.

Questões de auditoria ambiental bem elaboradas:

- investigam as relações de causa e efeito entre as políticas públicas e seus resultados;
- avaliam a coerência e a efetividade da implementação das políticas em diferentes setores;
- consideram os papéis e as responsabilidades dos diversos atores envolvidos, incluindo instituições públicas, o setor privado e organizações da sociedade civil;
- abordam a sustentabilidade de longo prazo, incluindo aspectos relacionados à justiça ambiental e à equidade intergeracional.

As questões de auditoria devem ser elaboradas para identificar se os objetivos ambientais estão sendo alcançados e a compreender de que forma e por quais razões esse progresso ocorre ou deixa de ocorrer, contribuindo para o aprendizado institucional e para o aperfeiçoamento do desempenho do setor público.



3.4.4. Critérios de auditoria para auditorias ambientais

No planejamento de uma auditoria ambiental é essencial definir critérios de auditoria adequados[XLI] que servirão de base para a formulação das conclusões da auditoria.

Numa **auditoria operacional ambiental**, os critérios podem ser qualitativos ou quantitativos e devem definir os parâmetros em relação aos quais o objeto auditado será avaliado.

Os critérios podem ser gerais ou específicos, contemplando:

• o que deve ser, de acordo com leis, regulamentos ou objetivos estabelecidos;

• o que se espera, com base em princípios reconhecidos, conhecimentos científicos e boas práticas; ou
• o que poderia ser alcançado em condições mais favoráveis.

O objetivo dos critérios para uma **auditoria de conformidade ambiental** é determinar se a entidade auditada desenvolveu suas atividades ambientais em conformidade com as obrigações aplicáveis. Nesse contexto, "obrigação" refere-se a qualquer exigência que a entidade auditada deva cumprir, seja decorrente diretamente de norma legal, seja resultante de políticas ou diretrizes estabelecidas por uma autoridade executiva superior.

No contexto da **auditoria financeira**, os critérios relacionados aos aspectos ambientais permitem verificar se a entidade reconheceu, mensurou, avaliou e divulgou adequadamente os custos, os passivos (inclusive passivos contingentes) e os ativos ambientais.

Os critérios de auditoria variam entre as diferentes auditorias ambientais e são normalmente selecionados e formulados com considerável discricionariedade pelo auditor.

Os critérios utilizados para se avaliar o objeto da auditoria devem ser discutidos com a entidade auditada[XLII] e claramente identificados no relatório de auditoria. Como os critérios podem variar significativamente entre auditorias ambientais, é fundamental descrevê-los de forma explícita no relatório para que os usuários compreendam a base utilizada para a realização da auditoria e para a formulação das respectivas conclusões.

3.4.5. Fontes dos critérios de auditoria

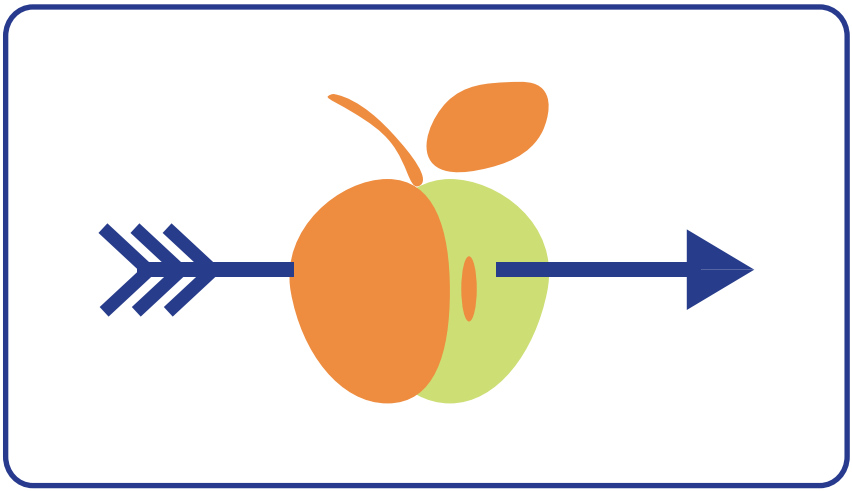
As fontes oficiais incluem:

• legislação nacional, *i.e.*, leis aprovadas pelo Poder Legislativo, bem como regulamentos, normas, decretos, portarias e demais atos normativos editados com fundamento legal e dotados de força normativa;
• normas supranacionais, como a legislação editada pela União Europeia;
• acordos internacionais, como tratados celebrados entre países e convenções das Nações Unidas, a exemplo do Acordo de Paris, no âmbito da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (UNFCCC);
• normas obrigatórias emitidas por organismos competentes de normalização, normas expedidas por outras entidades reconhecidas e normas internacionais emitidas por organismos reconhecidos;
• documentos estratégicos;
• contratos;
• diretrizes de políticas públicas;
• programas adotados pela entidade auditada, incluindo metas ou requisitos específicos estabelecidos pelas autoridades competentes;
• princípios ambientais, como o princípio da precaução, o princípio da prevenção e o princípio do poluidor-pagador[XLIII].

Caso a entidade tenha adotado instrumentos específicos, como avaliações de impacto ambiental, avaliações ambientais estratégicas, avaliações do ciclo de vida ou indicadores de desempenho ambiental, esses instrumentos devem ser examinados para se verificar se são adequados e completos. Critérios amplamente aceitos também podem ser obtidos junto às associações profissionais e organismos técnicos reconhecidos e na literatura acadêmica.

Caso não existam critérios disponíveis nessas fontes, o auditor poderá utilizar como referência o desempenho observado em

organizações comparáveis, as boas práticas identificadas por meio de estudos comparativos (*benchmarking*) ou consultas técnicas, ou ainda desenvolver critérios próprios com base na análise das atividades auditadas. Também é possível realizar análises comparativas a partir de auditorias conduzidas por instituições congêneres, com o objetivo de estabelecer critérios pertinentes. Nesse sentido, o Banco de Dados de Auditorias da WGEA/INTOSAI constitui uma importante fonte de referência.



4. EXECUÇÃO DA AUDITORIA AMBIENTAL

Os dados necessários para fundamentar os achados de auditoria são frequentemente obtidos de diversas formas, incluindo análise documental, análise de dados, revisão de literatura, entrevistas, observações em campo e estudos comparativos (*benchmarking*). Nas auditorias ambientais, os aspectos financeiros podem ser examinados mediante a aplicação de procedimentos como inspeção documental (*vouching*), rastreamento (*tracing*) e recálculo (*recalculating*), validação da confiabilidade e da

razoabilidade dos modelos e pressupostos utilizados e avaliação de lacunas de dados, da qualidade das informações disponíveis e de eventuais limitações de escopo.

A auditoria ambiental constitui um campo particularmente propício para que as ISC utilizem tecnologias inovadoras, como sensoriamento por satélite, sistemas de informações geográficas (SIG)[XLIV], drones e marcação geográfica (*geotagging*)[XLV]. Além disso, o envolvimento da sociedade, por meio de pesquisas de opinião ou de auditorias participativas com cidadãos, pode representar uma estratégia valiosa, uma vez que a população geralmente demonstra elevado interesse pelas questões ambientais e possui amplo conhecimento sobre a realidade ambiental local.

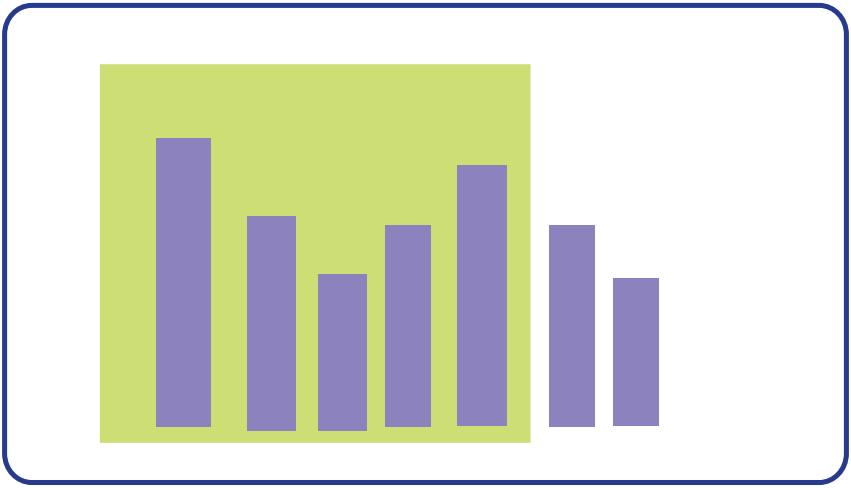
No que se refere a dados como as emissões de gases de efeito estufa ou avaliações da qualidade da água, os auditores normalmente dependem de bases de dados governamentais. As conclusões extraídas dessas bases são tão confiáveis quanto a qualidade das informações nelas contidas. Cabe à entidade auditada a responsabilidade primária de assegurar a existência de sistemas de gestão da informação e de controles de qualidade adequados para a coleta de dados relativos às suas atividades e ao seu desempenho.

As auditorias podem identificar deficiências nos sistemas de informação utilizados para monitorar a conformidade ambiental. Por essa razão, é essencial compreender e, sempre que possível, verificar a confiabilidade dos dados utilizados nos testes de conformidade. A ISC pode informar, em seus relatórios, em que medida a exatidão das bases de dados foi objeto de verificação independente. Nesses casos, o próprio sistema de informação deficiente poderá constituir um objeto da auditoria. A falta de qualidade ou da completude dos dados relativos às condições

ambientais, como os níveis de poluentes em corpos d'água ou as tendências das populações de peixes, pode representar um fator crítico para a auditoria.

Embora a coleta de dados sobre as condições ambientais seja de responsabilidade da entidade auditada, a ISC poderá necessitar dessas informações para compreender a dimensão do problema e avaliar a efetividade das medidas adotadas para seu controle.

Dados incompletos ou de baixa qualidade podem, por si sós, constituir um importante achado de auditoria.



5. ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS E MONITORAMENTO

A comunicação eficaz com os diversos públicos de interesse amplia a visibilidade e o interesse pelos resultados da auditoria, fortalecendo, consequentemente, seu impacto. Além disso, uma comunicação efetiva contribui para qualificar o debate

público, oferecendo uma perspectiva fundamentada diante das frequentes controvérsias e da desinformação que cercam as questões ambientais. Nesse contexto, é fundamental que a avaliação independente realizada pela ISC integre essas discussões.

A divulgação e a comunicação dos resultados da auditoria são essenciais para maximizar seu impacto. Observa-se uma tendência crescente de elaboração de relatórios mais concisos e com maior utilização de recursos visuais, o que pode aumentar sua efetividade. As auditorias ambientais, em particular, beneficiam-se da ampla disponibilidade de elementos visuais, como fotografias, mapas e outras representações gráficas. Contudo, esses materiais devem apresentar uma elevada qualidade técnica e estar em conformidade com critérios metodológicos rigorosos.

Os resultados da auditoria devem ser tornados públicos e divulgados por meio de canais de comunicação apropriados. O público-alvo compreende ministérios e órgãos responsáveis, pesquisadores, ONGs e a sociedade em geral. As auditorias ambientais frequentemente apresentam recomendações voltadas para objetivos de longo prazo. Quando as entidades auditadas sabem que serão realizadas ações de monitoramento ou novas auditorias[XLVI], a tendência é que implementem as recomendações com maior comprometimento. Entretanto, em razão do longo período necessário para que mudanças ambientais relevantes produzam efeitos, a percepção dos resultados das auditorias ambientais no curto prazo constitui um desafio.

As recomendações de curto prazo concentram-se, em geral, em medidas imediatas que as entidades podem adotar para corrigir problemas de conformidade, aperfeiçoar a coleta de dados ou

fortalecer os sistemas de monitoramento. Entre essas medidas podem estar a adequada implementação da legislação relativa às áreas protegidas, o aprimoramento da divulgação de dados ambientais e o fortalecimento da capacitação dos servidores. As recomendações de médio prazo, por sua vez, normalmente envolvem mudanças estruturais ou relacionadas às políticas públicas, como o aperfeiçoamento das estratégias de redução do risco de desastres, o fortalecimento dos planos de adaptação às mudanças climáticas ou o desenvolvimento de estratégias nacionais para a redução dos resíduos plásticos.

Embora as recomendações de curto e médio prazo contribuam para lançar as bases para melhorias, o verdadeiro impacto das auditorias ambientais costuma tornar-se evidente apenas no longo prazo. Mudanças ambientais significativas, como a redução da poluição, a restauração de ecossistemas e a implementação de medidas de adaptação às mudanças climáticas, exigem esforços contínuos ao longo de anos ou mesmo décadas para produzir resultados. Por essa razão, auditores e demais partes interessadas[XLVII] devem reconhecer que o progresso ambiental significativo ocorre, em geral, de forma gradual e depende do monitoramento contínuo e do compromisso com as políticas públicas.

Anexo 1: Glossário

Abordagem de Governo como um Todo *(Whole-of-Government Approach)*: abordagem integrada e coordenada que envolve todos os setores relevantes do governo na formulação e implementação de políticas públicas.

Adaptação às Mudanças Climáticas *(Climate Change Adaptation)*: medidas destinadas a reduzir a vulnerabilidade aos impactos das mudanças climáticas por meio do fortalecimento da resiliência das comunidades e dos ecossistemas.

Ativos Ambientais *(Environmental Assets)*: recursos naturais ou componentes dos ecossistemas que fornecem bens e serviços ambientais, como ar limpo, regulação hídrica, regulação climática e biodiversidade, frequentemente sem valor de mercado direto, mas essenciais para o equilíbrio ecológico e o bem-estar humano.

Auditorias Cooperativas *(Cooperative Audits)*: auditorias que podem ser classificadas em três modalidades:

- **Auditorias Paralelas ou Simultâneas *(Parallel/Concurrent Audits)*:** auditorias semelhantes realizadas simultaneamente por instituições autônomas.
- **Auditorias Coordenadas *(Coordinated Audits)***: auditorias realizadas de forma coordenada, com relatórios separados ou conjuntos.
- **Auditorias Conjuntas *(Joint Audits)***: auditorias executadas por uma única equipe composta por representantes de diversas ISC, resultando em um relatório conjunto.

Avaliação Ambiental Estratégica (AAE) *(Strategic Environmental Assessment – SEA)*: avaliação dos efeitos ambientais decorrentes de políticas, planos e programas propostos.

Avaliação de Impacto Ambiental (AIA) ***(Environmental Impact Assessment – EIA)***: avaliação dos potenciais impactos ambientais decorrentes da implementação de projetos.

Avaliação do Ciclo de Vida (ACV) ***(Life Cycle Assessment – LCA)***: avaliação dos impactos ambientais ao longo de todo o ciclo de vida de um produto ou serviço.

Dupla Materialidade ***(Double Materiality)***: conceito que considera simultaneamente os impactos financeiros e os impactos ambientais e sociais.

Economia Circular ***(Circular Economy)***: modelo econômico voltado à eliminação de resíduos e à extensão do ciclo de vida dos produtos.

Greenwashing: prática de transmitir uma impressão falsa ou enganosa acerca do desempenho ambiental ou da sustentabilidade de uma organização, produto ou política pública.

Indicador de Desempenho Ambiental ***(Environmental Performance Indicator – EPI)***: indicador utilizado para mensurar e avaliar o desempenho ambiental.

Marcação geográfica ***(Geotagging)***[XLVIII]: associação de coordenadas geográficas a dados, documentos, imagens ou outros registros digitais.

Mercados de Carbono ***(Carbon Markets)***: sistemas para negociação de permissões ou créditos de emissão de carbono.

Mitigação das Mudanças Climáticas ***(Climate Change Mitigation)***: medidas adotadas pelo ser humano para reduzir ou evitar a emissão de gases de efeito estufa, incluindo o uso de

energias renováveis, a eficiência energética e o uso sustentável da terra.

Mudanças Climáticas *(Climate Change)*: alteração de longo prazo da temperatura e dos padrões climáticos, causada principalmente pelo aumento das emissões de gases de efeito estufa decorrentes das atividades humanas.

Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) *(Sustainable Development Goals – SDGs)*: conjunto de 17 objetivos globais e 169 metas destinados a promover a prosperidade, assegurando-se simultaneamente a proteção do planeta.

Passivos Ambientais *(Environmental Liabilities)*: obrigações legais ou não formalizadas decorrentes de atividades passadas ou em curso que podem exigir da entidade a adoção de medidas de remediação de danos ambientais, como descontaminação de áreas, recuperação ambiental ou pagamento de multas e indenizações.

Planejamento de Auditorias Baseado em Riscos *(Risk-Based Audit Planning)*: processo de definição de prioridades para auditorias com base na avaliação dos níveis de risco ambiental.

Princípio da Precaução *(Precautionary Principle)*: princípio que orienta a adoção de medidas preventivas diante de situações de incerteza científica.

Princípio da Prevenção *(Prevention Principle)*: princípio que determina a adoção antecipada de medidas destinadas a evitar a ocorrência de danos ambientais.

Princípio do Poluidor-Pagador *(Polluter-Pays Principle)*: princípio segundo o qual o poluidor deve arcar com os custos decorrentes dos danos ambientais que causar.

Questões Transfronteiriças *(Transboundary Issues)*: problemas ambientais que ultrapassam as fronteiras nacionais.

Serviços Ecossistêmicos *(Ecosystem Services)*: benefícios proporcionados pelos ecossistemas à sociedade, como ar limpo, água, polinização e regulação climática.

Sistema de Gestão Ambiental (SGA) *(Environmental Management System – EMS)*: sistema destinado ao gerenciamento e à melhoria do desempenho ambiental de uma organização.

Sistema de Informações Geográficas (SIG) *(Geographic Information Systems – GIS)*: sistema utilizado para coletar, armazenar, analisar e representar dados espaciais ou geográficos.

Soluções Baseadas na Natureza *(Nature-Based Solutions)*: ações inspiradas na natureza ou fundamentadas em processos naturais para enfrentar desafios sociais e ambientais.

Anexo 2: Siglas

UE: União Europeia

IAASB: Conselho Internacional de Normas de Auditoria e Garantia

INTOSAI: Organização Internacional das Instituições Superiores de Controle

ISA: Normas Internacionais de Auditoria

ISSAI: Normas Internacionais das Instituições Superiores de Controle

AMA: Acordo Ambiental Multilateral

ONG: Organização Não Governamental

ISC: Instituição Superior de Controle

UNFCCC: Convenção-Marco das Nações Unidas sobre as Mudanças climáticas

WGEA: Grupo de Trabalho sobre Auditoria Ambiental

Anexo 3: Alguns dos atuais Acordos Ambientais Multilaterais (AMAs)

Convenção sobre Diversidade Biológica (CDB) e Marco Global para a Biodiversidade de Kunming-Montreal

Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima (UNFCCC) e Acordo de Paris

Convenção das Nações Unidas de Combate à Desertificação (UNCCD)

Protocolo de Montreal sobre Substâncias que Destroem a Camada de Ozônio

Convenção da Basileia sobre o Controle de Movimentos Transfronteiriços de Resíduos Perigosos e seu Depósito

Convenção de Estocolmo sobre Poluentes Orgânicos Persistentes (POPs)

Convenção de Roterdã sobre o Procedimento de Consentimento Prévio Informado para Certos Produtos Químicos Perigosos e Agrotóxicos no Comércio Internacional

Convenção de Ramsar sobre Zonas Úmidas de Importância Internacional

Protocolo de Cartagena sobre Biossegurança (no âmbito da Convenção sobre Diversidade Biológica – CDB)

Convenção sobre o Comércio Internacional das Espécies da Flora e Fauna Selvagens Ameaçadas de Extinção (CITES)

Convenção de Minamata sobre Mercúrio

Convenção de Espoo sobre Avaliação de Impacto Ambiental em Contexto Transfronteiriço

Convenção de Aarhus sobre Acesso à Informação, Participação Pública na Tomada de Decisão e Acesso à Justiça em Matéria Ambiental

Convenção de Bamako sobre a Proibição da Importação para a África e o Controle do Movimento Transfronteiriço e da Gestão de Resíduos Perigosos na África

Anexo

Certificado de Garantia de Qualidade do Presidente do Grupo de Trabalho/Subcomitê/Linha de Trabalho

Certifica-se que a publicação **Guia de Auditoria Ambiental**, classificada no **Nível 3 de Garantia da Qualidade**, de acordo com o documento *Quality Assurance on Public Goods Developed outside the Due Process*, conforme aprovado pelo Conselho Diretor da INTOSAI em novembro de 2017, foi elaborada em conformidade com os processos de garantia da qualidade descritos a seguir.

(i) *A necessidade de atualizar os documentos GUID desatualizados e consolidá-los em um único produto mais objetivo e harmonizado foi discutida em diversas reuniões do Comitê Diretor da WGEA da INTOSAI. Em janeiro de 2025, foi elaborado um plano de projeto, posteriormente distribuído aos membros do Comitê Diretor da WGEA.*

(ii) *Foi constituído um grupo de redação composto pelas ISC do Egito, Estônia, Finlândia, e da Tailândia e pelo Tribunal de Contas Europeu.*

(iii) *Uma minuta para consulta pública (Exposure Draft) do documento foi encaminhada aos membros da WGEA da INTOSAI em 17 de março de 2025. Foram recebidos 196 comentários, provenientes de 24 Instituições Superiores de Controle[XLIX], os quais foram analisados e discutidos pelo grupo de redação. A versão destinada à aprovação foi posteriormente disponibilizada nos materiais da reunião para deliberação durante a 23ª Assembleia da WGEA da INTOSAI.*

(iv) *O produto final foi aprovado na 23ª Assembleia da WGEA da INTOSAI, realizada em 3 de julho de 2025.*

O produto desenvolvido está em conformidade com os princípios e normas da INTOSAI aplicáveis. Sua estrutura observa a convenção de redação adotada para documentos que não integram o Marco de Pronunciamentos Profissionais da INTOSAI (IFPP).

Este produto permanecerá válido até **30 de setembro de 2031**. Caso não seja revisado e atualizado até essa data, deixará de ser considerado um bem público da INTOSAI desenvolvido fora do devido processo.

Helsinki, 8 de julho de 2025.



Dr. Sami Ylaoutinen
Auditor-Geral da Finlândia
Presidente do Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre Auditoria Ambiental (WGEA)

Anexo

Certificado de Garantia de Qualidade do Presidente do Goal

Com base na garantia fornecida pelo Grupo de Trabalho da INTOSAI sobre **Auditoria Ambiental (WGEA)** e na avaliação realizada pelo Presidente da Meta, certifica-se que o **Guia de Auditoria Ambiental**, classificadas no **Nível 3 (três)** de Garantia da Qualidade, conforme definido no documento *Quality Assurance on Public Goods Developed outside the Due Process*, aprovado pelo Conselho Diretor da INTOSAI em novembro de 2017, foram elaboradas em conformidade com os processos de garantia da qualidade descritos no Certificado de Garantia da Qualidade emitido pelo Presidente do Grupo de Trabalho.

Este produto permanecerá válido até **30 de setembro de 2031**. Caso não seja revisado e atualizado até essa data, deixará de ser considerado um bem público da INTOSAI desenvolvido fora do devido processo.



K. Sanjay Murthy
Presidente do Comitê de Partilha de Conhecimento e
Serviços de Conhecimento da INTOSAI

Notas finais

I Nota de tradução: adotou-se "planejamento e desenho das auditorias ambientais" para eliminar a alternância entre "concepção" e "projeto" e aproximar a redação da terminologia da NBASP 3920, que situa o desenho da auditoria na fase de planejamento.

II Nota de tradução: adotou-se "gestão da qualidade" para o sistema organizacional abrangente previsto na ISSAI/NBASP 140 vigente. "Controle de qualidade" foi reservado a procedimentos ou revisões pontuais, enquanto "gestão da qualidade" compreende objetivos, riscos, respostas, monitoramento e correção.

III Nota de tradução: adotou-se "economicidade, eficiência e efetividade" para os três Es da auditoria operacional. Essa sequência é a forma consolidada nas NBASP 300, 3000 e 3910; "economia" não designa, com a mesma precisão, o princípio técnico de economy.

IV Nota de tradução: adotou-se o plural "relatórios financeiros" para estabelecer a concordância nominal com o substantivo plural "relatórios".

V Nota de tradução: adotou-se "o uso responsável" para corrigir a regência e a contração indevida presentes em "a uso responsável".

VI Nota de tradução: manteve-se "eficácia" porque o trecho trata do grau de alcance dos objetivos pretendidos pelos mecanismos de política pública. A correção de "suas" para "sua" ajusta a concordância. No levantamento terminológico, "eficácia" foi reservada ao cumprimento de metas, enquanto "efetividade" foi reservada aos efeitos e impactos.

VII Nota de tradução: adotou-se "ar limpo" por ser a expressão técnica mais recorrente para clean air no vocabulário ambiental; "ar

puro" possui sentido mais amplo e menos preciso.

VIII Nota de tradução: manteve-se o adjetivo "eficazes" porque a passagem qualifica políticas capazes de cumprir os objetivos estabelecidos. Conforme a decisão terminológica, "eficaz" se relaciona ao alcance de metas, enquanto "efetivo" se refere aos efeitos produzidos.

IX Nota de tradução: manteve-se "eficácia" porque o contexto avalia a capacidade das políticas climáticas de alcançar seus objetivos. A distinção adotada reserva "efetividade" para efeitos e impactos e "eficácia" para o alcance de metas programadas.

X Nota de tradução: adotou-se "economicidade, eficiência e efetividade" por ser a terminologia dos três Es consolidada nas NBASP de auditoria operacional. Neste contexto geral, effectiveness abrange os resultados e efeitos da intervenção, justificando "efetividade".

XI Nota de tradução: manteve-se "eficácia" porque a expressão se refere explicitamente ao cumprimento de metas ambientais. Essa é a hipótese em que a matriz terminológica recomenda "eficácia", e não "efetividade".

XII Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XIII Nota de tradução: adotou-se "evidência de auditoria" no singular coletivo, conforme o uso consolidado nas NBASP 100, 200, 300 e 4000 e na expressão "evidência suficiente e apropriada".

XIV Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000

para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XV Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XVI Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XVII Nota de tradução: adotou-se "regime contábil" porque caixa e competência são regimes de reconhecimento contábil. A expressão é mais precisa que "base contábil" neste contexto.

XVIII Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XIX Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XX Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XXI Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas

NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XXII Nota de tradução: adotou-se "trabalho de asseguração" para alinhar assurance engagement à terminologia das NBASP de auditoria financeira e de conformidade; "garantia" foi reservada a expressões institucionais específicas, como garantia da qualidade.

XXIII Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XXIV Nota de tradução: adotou-se "efetividade da auditoria" porque o texto trata da capacidade do trabalho de produzir resultados e impacto. "Eficácia" foi reservada ao grau de alcance de metas previamente definidas.

XXV Nota de tradução: adotou-se "entendimento do objeto e de seu contexto" para tornar explícito o conteúdo da atividade e evitar a ambiguidade de "área de auditoria", em alinhamento com o léxico de planejamento das NBASP.

XXVI Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XXVII Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXVIII Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXIX Nota de tradução: adotou-se "ameaças ambientais mais significativas" para restituir o sentido técnico de environmental threats, evitando a redução semântica produzida por "questões ambientais".

XXX Nota de tradução: adotou-se "economicidade, eficiência e efetividade" para manter a denominação dos três Es consolidada nas NBASP 300, 3000 e 3910. Nessas normas, effectiveness é vertido como "efetividade", com nota que distingue efetividade, ligada aos efeitos, de eficácia, ligada ao alcance das metas.

XXXI Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXXII Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XXXIII Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXXIV Nota de tradução: adotou-se "demonstrações contábeis" porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXXV Nota de tradução: adotou-se “demonstrações contábeis” porque essa é a denominação predominante nas NBASP 200 e 2000 para financial statements, assegurando consistência com a terminologia brasileira de auditoria financeira.

XXXVI Nota de tradução: adotou-se “planejamento e desenho das auditorias ambientais” para eliminar a alternância entre “concepção” e “projeto” e aproximar a redação da terminologia da NBASP 3920, que situa o desenho da auditoria na fase de planejamento.

XXXVII Nota de tradução: adotou-se “planejamento e desenho” para harmonizar audit design com a terminologia do processo de auditoria operacional e eliminar a alternância entre “concepção”, “projeto” e “desenho”.

XXXVIII Nota de tradução: adotou-se “desenho de auditoria” como equivalente técnico de audit design, entendido como a estrutura lógica que conecta objetivos, questões, critérios, métodos e evidências no planejamento.

XXXIX Nota de tradução: adotou-se “desenho de auditoria” para manter a mesma unidade terminológica usada na seção e evitar que “projeto de auditoria” seja confundido com a gestão administrativa do trabalho.

XL Nota de tradução: adotou-se “desenho da auditoria” para preservar a coerência interna da seção dedicada a audit design e sua vinculação à fase de planejamento.

XLI Nota de tradução: adotou-se “critérios de auditoria adequados” porque “critérios adequados” é a combinação terminológica recorrente nas NBASP 100, 300 e 400 para suitable criteria.

XLII Nota de tradução: adotou-se “discutidos com a entidade au-

ditada" porque os critérios são estabelecidos pelo auditor, embora devam ser comunicados e discutidos. "Acordados" poderia sugerir que a concordância da entidade auditada condiciona a definição dos critérios.

XLIII Nota de tradução: adotou-se a forma hifenizada "poluidor-pagador", consagrada no vocabulário jurídico-ambiental e necessária por se tratar de composto que designa um princípio específico.

XLIV Nota de tradução: adotou-se a denominação em português seguida da sigla SIG, forma corrente no Brasil. A sigla inglesa GIS pode ser mantida apenas no glossário ou na primeira referência comparativa.

XLV Nota de tradução: adotou-se "marcação geográfica" para geotagging, que consiste na inserção de metadados de localização. "Georreferenciamento" designa processo mais amplo e não é equivalente exato.

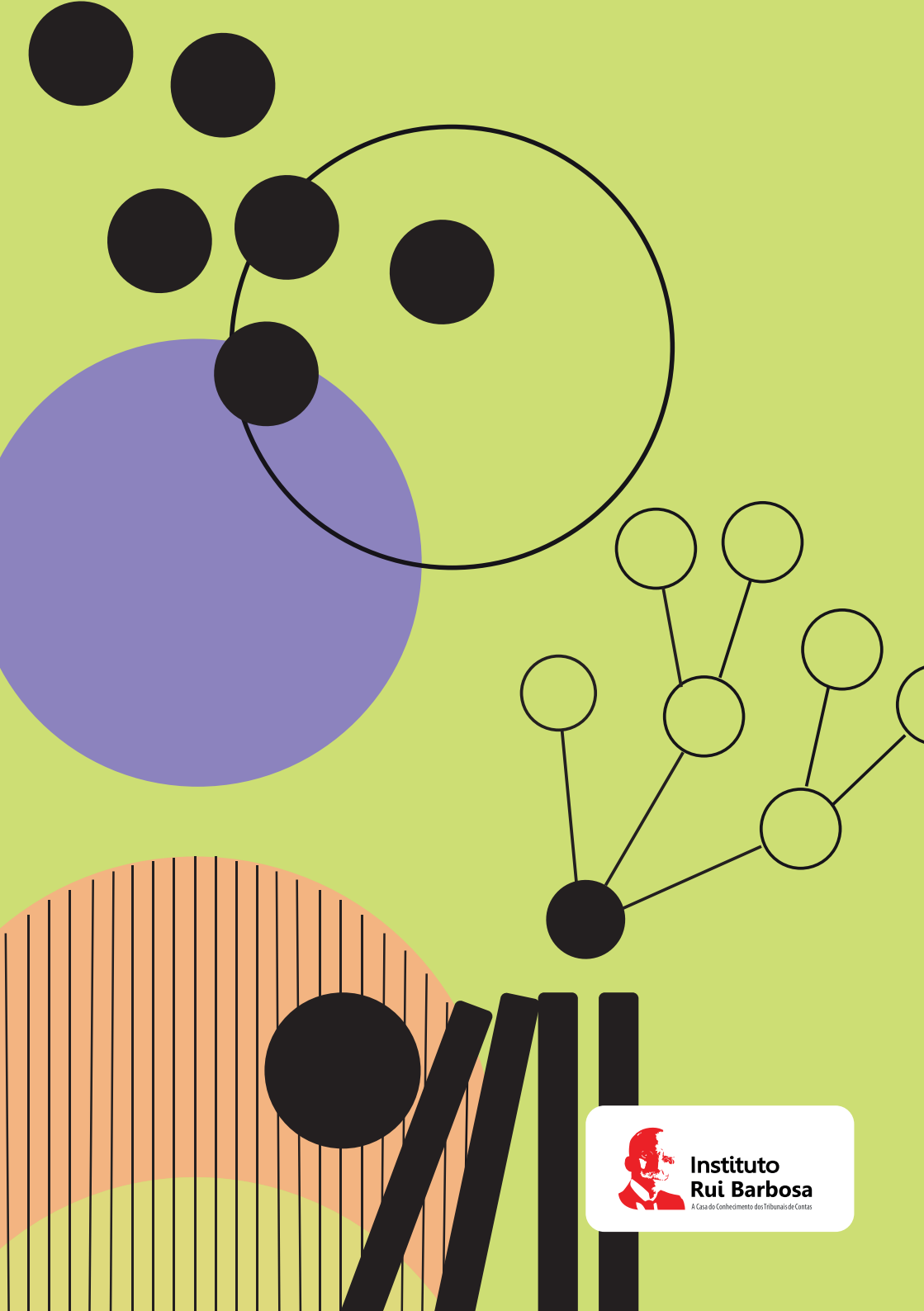
XLVI Nota de tradução: adotou-se "monitoramento" conforme a NBASP 3920 para a fase de análise das providências adotadas em resposta aos achados e recomendações. A expressão também distingue o procedimento de monitoramento da realização de uma nova auditoria.

XLVII Nota de tradução: adotou-se "partes interessadas" como equivalente de stakeholders, conforme a terminologia consolidada nas NBASP e no Guia ISO 73. A expressão evita o anglicismo e é mais abrangente que "atores", "intervenientes" ou "grupos de interesse".

XLVIII Nota de tradução: adotou-se "marcação geográfica" para definir geotagging no glossário, pois o termo descreve a associação

de metadados de localização a registros digitais, enquanto georreferenciamento possui alcance técnico mais amplo.

XLIX Nota de tradução: adotou-se "Instituições Superiores de Controle" e a sigla ISC por ser a denominação institucional utilizada nas NBASP para Supreme Audit Institutions, garantindo uniformidade com o corpus brasileiro.



Instituto
Rui Barbosa
A Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas