



COORDENAÇÃO DE APERFEIÇOAMENTO DE PESSOAL DE NÍVEL SUPERIOR

**Detalhamento do Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade – PGMQ
da atividade de auditoria interna da CAPES**

AUDITORIA INTERNA

Elaboração:

Patrícia Reis Paiva

Analista em C&T

Joquebede dos Santos Antevere Silva

Auditora-Chefe

Brasília, abril/2021

LISTA DE SIGLAS

AI - Auditoria Interna Governamental

AUD/Capes - Auditoria Interna da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior

CGU – Controladoria-Geral da União

IA-CM - Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (*Internal Audit Capability Model*)

IIA - Instituto dos Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors*)

IN - Instrução Normativa

IPPF – Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (*International Professional Practices Framework*)

KPA - Macroprocesso-chave (*Key Process Area*)

MOT - Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal

PAINT - Plano Anual de Auditoria Interna

PGMQ - Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade

RAINT - Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna

SFC - Secretaria Federal de Controle Interno

UAIG - Unidade de Auditoria Interna Governamental

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	4
2. FUNDAMENTOS LEGAIS.....	5
3. ESTRUTURA DO IA-CM	5
Tabela 1 - Matriz IA-CM	7
Tabela 2 – KPAs e atividades essenciais nos níveis 2 e 3 da Matriz IA-CM	8
4. OBJETIVOS E METAS DO PGMQ.....	9
Gráficos 1 e 2 – Evolução das atividades quanto à existência e institucionalização, para os exercícios de 2021 a 2025	10
5. ABRANGÊNCIA E MODELO DE AVALIAÇÃO.....	11
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	13
REFERÊNCIAS	14

1. INTRODUÇÃO

O Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, aprovado pela Instrução Normativa (IN) SFC nº 3, de 9 de junho de 2017, define a auditoria interna governamental (AI) como atividade independente e objetiva, de avaliação e de consultoria, desenhada para agregar valor e melhorar a qualidade operacional das organizações vinculadas. Também estipula que a AI deve auxiliar as organizações públicas a realizarem seus objetivos, por meio da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos.

De forma a apoiar o atingimento desse propósito, tal referencial técnico prevê a instituição e a manutenção de um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ) pelas Unidades de Auditoria Interna Governamental (UAIG), contemplando avaliações internas e externas, orientadas para a avaliação da qualidade e a identificação de oportunidades de melhoria dos seus processos de trabalho. As avaliações incluem todas as fases da atividade de AI, quais sejam, os processos de planejamento, de execução dos trabalhos, de comunicação dos resultados, de monitoramento, bem como:

- a) O alcance do propósito da atividade de AI;
- b) A conformidade dos trabalhos com as disposições do referencial técnico vigente, com outros normativos que definam atribuições para a atividade de AI, com as boas práticas nacionais e internacionais aplicáveis e com os manuais ou procedimentos operacionais estabelecidos pela própria AI;
- c) A conduta ética e profissional dos auditores.

O PGMQ instituído na Capes pela Portaria GAB nº 53, de 18 de março de 2021, compactua com essas finalidades e procedimentos. A fim de avaliar o grau de maturidade e identificar as necessidades de aprimoramento da atividade de AI, adotou como instrumento o Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (*Internal Audit Capability Model - IA-CM*) para o Setor Público, do Instituto dos Auditores Internos (*The Institute of Internal Auditors – IIA*). O IA-CM ilustra os estágios pelos quais uma atividade de AI pode evoluir na medida em que define, implementa, mede, controla e aprimora seus processos e práticas.

Este documento apresenta os principais fundamentos legais para a construção do PGMQ, a estrutura do modelo IA-CM, além dos objetivos, das metas, da abrangência e do modelo de avaliação do PGMQ adotado pela Auditoria Interna da Capes (AUD/Capes). A autoavaliação e o Plano de Ação com recomendações desejadas e necessárias foram tratados em documento separado, que, em conjunto com os modelos de questionários e roteiros de avaliação, estão disponibilizados para consulta no sítio da Capes na internet, na página “auditorias”.

2. FUNDAMENTOS LEGAIS

A construção deste PGMQ da AUD/Capes utiliza como referência as seguintes normas internacionais do IIA: *International Professional Practices Framework* (IPPF), o Guia Prático (Programa de Avaliação de Qualidade e Melhoria) e a metodologia do IA-CM. Ressalta-se que a escolha deste modelo se ampara na recomendação da Controladoria-Geral da União (CGU), da Portaria CGU nº 777, de 18 de fevereiro de 2019.

Os principais normativos nacionais que norteiam este PGMQ são o Referencial Técnico e o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (MOT), das IN SFC nº 3, de 9 de junho de 2017, e 8, de 6 de dezembro de 2017, respectivamente. Ainda em relação aos fundamentos legais nacionais, são consideradas a IN SFC nº 9, de 9 de outubro de 2018, sobre o Plano Anual de Auditoria Interna (PAINT) e o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna (RAINT) das UAIG, e a IN SFC nº 4, de 11 de junho de 2018, quanto à Sistemática de Quantificação e Registro dos Resultados e Benefícios da Atividade de AI.

3. ESTRUTURA DO IA-CM

Para compreender o modelo de avaliações implementado na Capes, faz-se necessário uma breve explicação sobre a estrutura do IA-CM, que é composto por 5 níveis de capacidade/maturidade, 6 elementos e 41 macroprocessos. Os **5 níveis de capacidade/maturidade** e suas respectivas características são:

- a) Nível 1 (Inicial) – Sem capacidades repetitivas e dependente de esforços individuais;

- b) Nível 2 (Infraestrutura) – Práticas e procedimentos de AI sustentáveis e repetitivos;
- c) Nível 3 (Integrado) – Gerência de práticas profissionais de AI uniformemente aplicadas;
- d) Nível 4 (Gerenciado) – A AI agrega informação para melhorar a governança e gerência de riscos;
- e) Nível 5 (Otimizado) – Aprendizado externo e interno de AI para melhoria contínua.

Os **6 elementos** para atividade de AI compreendem:

- a) Serviços e função de auditoria interna;
- b) Gerenciamento de pessoas;
- c) Práticas profissionais;
- d) Gestão de desempenho e *accountability*;
- e) Cultura e relacionamento organizacional;
- f) Estruturas de Governança.

A avaliação é ilustrada pelo cruzamento dos níveis de capacidade/maturidade com os elementos para a atividade de AI, em uma matriz: a Matriz IA-CM, conforme Tabela 1. Os primeiros se localizam no eixo vertical, de baixo para cima. Os segundos são apresentados no eixo horizontal, da esquerda para direita, embora essa disposição não signifique priorização entre elementos. As células dessa matriz são denominadas “KPAs” (*Key Process Areas*). Representam **41 macroprocessos-chave** que determinam a capacidade de uma atividade de AI. Os KPAs verde-escuros correspondem a macroprocessos que dependem principalmente da ação direta da auditoria interna. Os KPAs verde-claros precisam da parceria e disponibilidade dos órgãos de gestão.

Tabela 1 - Matriz IA-CM

	Serviços e Papel da AI	Gerenciamento de pessoas	Práticas profissionais	Gerenciamento do Desempenho e Accountability	Cultura e Relacionamento Organizacional	Estruturas de Governança
Nível 5 – Otimizado	AI reconhecida como agente-chave de mudança - KPA 5.1	Envolvimento da liderança com organizações profissionais - KPA 5.3	Melhoria contínua de práticas profissionais - KPA 5.5	Resultado e valor alcançados para a organização - KPA 5.6	Relações efetivas e permanentes - KPA 5.7	Independência, poder e autoridade da Atividade de AI - KPA 5.8
		Projeção da força de trabalho - KPA 5.2	Planejamento estratégico da AI - KPA 5.4			
Nível 4 – Gerenciado	Avaliação geral sobre governança, gestão de riscos e controles - KPA4.1	AI contribui para o desenvolvimento da gestão - KPA 4.4	Estratégia de auditoria alavanca a gestão de risco da organização - KPA 4.5	Integração de medidas de desempenhos qualitativas e quantitativas - KPA 4.6	CAI aconselha e influencia a mais alta gerência - KPA 4.7	Supervisão independente da Atividade de AI - KPA 4.8
		A atividade de AI apoia classes profissionais - KPA 4.3				
		Planejamento da força de trabalho - KPA 4.2				
Nível 3 – Integrado	Serviços de consultoria - KPA 3.2	Criação de equipe e competência - KPA 3.5	Estrutura de gestão da qualidade - KPA 3.7	Medidas de desempenho - KPA 3.10	Coordenação com outros grupos de revisão - KPA 3.12	CAI informa à autoridade de mais alto nível - KPA 3.15
	Auditorias de desempenho / value-for-money - KPA 3.1	Profissionais qualificados - KPA 3.4	Planos de auditoria baseados em riscos - KPA3.6	Informações de custos - KPA 3.9		Supervisão e apoio gerencial para a Atividade de AI - KPA 3.14
		Coordenação de força de trabalho - KPA 3.3		Relatórios de gestão de AI - KPA 3.8		
Nível 2 – Infraestrutura	Auditoria de conformidade - KPA 2.1	Desenvolvimento profissional individual - KPA 2.3	Estrutura de práticas profissionais e de processos - KPA 2.5	Orçamento operacional de AI - KPA 2.7	Gerenciamento dentro da Atividade de AI - KPA 2.8	Acesso pleno às informações, aos ativos e às pessoas da organização - KPA 2.10
		Pessoas qualificadas identificadas e recrutadas - KPA 2.2	Plano de auditoria baseado nas prioridades da gestão e das partes interessadas - KPA 2.4	Plano de negócio de AI - KPA2.6		
Nível 1 – Inicial	<p><i>Ad hoc</i> não estruturada; auditorias isoladas ou revisão de documentos e transações com finalidade de aferir correção e conformidade; produtos dependem de habilidades específicas de indivíduos que estão ocupando as posições; ausência de práticas profissionais estabelecidas, além das fornecidas por associações profissionais; financiamento aprovado por gerência, quando necessário; falta de infraestrutura; auditores provavelmente são parte de uma unidade organizacional maior; nenhuma capacidade estabelecida; portanto, inexistência de macroprocessos-chave.</p>					

Fonte: Tabela produzida a partir do documento IA-CM Assessment Tool disponibilizado pelo IIA no endereço: www.theiia.org/ia-cm.

Para cada KPA existe um **conjunto de atividades essenciais**. A autoavaliação da AUD/Capes se restringirá aos níveis 2 e 3, que contém 182 atividades essenciais, conforme Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 – KPAs e atividades essenciais nos níveis 2 e 3 da Matriz IA-CM

Nível	KPA	Atividades Essenciais												
NÍVEL 2	KPA 2.1	2	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	3.6	3.7	4.1	4.2	4.3	4.4	5.1
	KPA 2.2	2	3	4	5	6								
	KPA 2.3	2	3	4	5	6								
	KPA 2.4	2	3	4	5	6	7	8	9					
	KPA 2.5	2	3	4	5	6	7	8	9					
	KPA 2.6	2	3	4	5	6	7							
	KPA 2.7	2	3	4	5									
	KPA 2.8	2	3	4	5	6	7							
	KPA 2.9	2	3	4	5	6	7							
	KPA 2.10	2	3	4	5									
NÍVEL 3	KPA 3.1	2	3.1	3.2	3.3	3.4	3.5	4.1	4.2	4.3	5.1	5.2		
	KPA 3.2	2	3	4	5	6	7.1	7.2	7.3	7.4	7.5			
	KPA 3.3	2	3	4	5									
	KPA 3.4	2	3	4	5	6	7	8	9					
	KPA 3.5	2	3	4	5	6	7							
	KPA 3.6	2	3	4	5.1	5.2	5.3	5.4	5.5	5.6	6	7	8	
	KPA 3.7	2	3	4	5	6.1	6.2	6.3	6.4	6.5	6.6	6.7	7	
	KPA 3.8	2	3	4	5	6	7							
	KPA 3.9	2	3	4	5	6	7	8						
	KPA 3.10	2	3	4.1	4.2	4.3	4.4	4.5	4.6	5	6	7	8	9
	KPA 3.11	2	3	4	5	6	7	8	9					
	KPA 3.12	2	3	4	5	6								
	KPA 3.13	2	3	4	5									
	KPA 3.14	2	3	4	5	6	7	8	9					
	KPA 3.15	2	3											

Fonte: Tabela produzida a partir do documento IA-CM Assessment Tool disponibilizado pelo IIA no endereço: www.theiia.org/ia-cm.

No processo de avaliação (interna ou externa), a cor das atividades essenciais (tabela 2) muda, conforme a existência e a institucionalização de cada atividade. Se não existe, é vermelha. Se existe, mas não é institucionalizada, é amarela. Se existe e é considerada uma prática institucionalizada, é verde. A cor do KPA na matriz IA-CM (tabela 1) depende da cor dessas atividades. Ele apenas se tornará verde se todas as atividades essenciais forem verdes. Caso alguma não seja institucionalizada, então o KPA será amarelo e, caso alguma não exista, ele será vermelho. Pode-se afirmar estar em um nível apenas quando todos os KPAs estão institucionalizados. Se todos os KPAs do nível 3 (Integrado) estão institucionalizados, mas um KPA do nível 2 (Infraestrutura) está como não existente ou não institucionalizado, a organização deve ser considerada com nível de capacidade/maturidade 1.

Ressalta-se que toda atividade essencial considerada existente ou institucionalizada só pode ser assim determinada após contextualização e listagem de evidências. Além disso, deve-se confirmar essa situação, pela checagem com produtos, resultados e exemplos. Importa notar também que o modelo é de acompanhamento contínuo, pois um KPA, uma vez atingido, não está garantido. É preciso esforço para mantê-lo.

4. OBJETIVOS E METAS DO PGMQ

O **objetivo** central do PGMQ da AUD/Capes é conhecer em profundidade, medir o alcance e promover a melhoria contínua de seus processos de trabalho de AI. Ademais, tem por objetivos específicos, a seguinte lista, não exaustiva:

- a) Avaliar a conduta ética e profissional dos seus servidores;
- b) Consolidar e fortalecer a imagem da AUD/Capes;
- c) Auxiliar as instâncias superiores nos processos de tomada de decisão, por meio de atividades de consultoria;
- d) Avaliar se agrega valor aos processos da Capes;
- e) Alcançar no mínimo o “Nível 3 (Integrado)”.

Para a elaboração das **metas**, foram considerados os seguintes fatores: prazos anuais estabelecidos para atingimento de cada nível de maturidade do Modelo IA-CM; complexidade dos KPAs desses níveis; necessidade de obtenção de informações específicas; e necessidade de

colaboração dos demais setores para o atingimento pleno de algumas metas. Optou-se por restringir, inicialmente, apenas os KPAs dos níveis 2 (Infraestrutura) e 3 (Integrado), seguindo o entendimento da CGU e de estudos que posicionam este último nível em plena conformidade com práticas de AI com o IPPF e com o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna do Poder Executivo Federal¹. Pretende-se sair do atual nível 1 (Inicial), e melhorar, gradativamente, a fim de atingir 100% nível 2 (Infraestrutura) e 95% nível 3 (Integrado) até 2025, conforme Gráficos 1 e 2:

Gráficos 1 e 2 – Evolução das atividades quanto à existência e institucionalização, para os exercícios de 2021 a 2025



Fonte: AUD/Capes

Legenda: █ Atividades não existentes e não institucionalizadas █ Atividades existentes e não institucionalizadas █ Atividades existentes e institucionalizadas

¹ Conforme Nota Técnica nº 843/2019/CGMEQ/SFC, disponível em:

<https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/38823/8/Nota%20T%C3%A9cnica%20de%20Autoavalia%C3%A7%C3%A3o%20IA-CM%20da%20CGU.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2020.

Essas metas visam aprimorar as atividades da AUD/Capes quanto à economicidade, eficiência e efetividade, trazendo maior valor agregado à Capes. A avaliação dos KPAs, por atividade essencial de AI, bem como proposição de futuras ações para atingimento das metas serão realizadas no e-Aud e disponibilizadas para consulta no sítio da Capes.

5. ABRANGÊNCIA E MODELO DE AVALIAÇÃO

O PGMQ deve considerar aspectos específicos da UAIG, tendo em vista seu tamanho, sua estrutura e suas necessidades. Deve ser composto por: processos robustos e abrangentes; supervisão; testes contínuos do trabalho de auditoria de avaliação e consultoria; e validações periódicas de conformidade com as normas vigentes.

As avaliações e demais procedimentos de melhoria da qualidade preconizados pelo PGMQ compreendem as etapas das ações de AI, bem como os aspectos relacionados ao atingimento dos objetivos globais das atividades de auditoria, a conformidade dos processos de trabalho com as normas vigentes, as boas práticas nacionais e internacionais aplicáveis e a postura profissional dos auditores. Para resguardar e atingir os aspectos amplos da atividade de AI, o PGMQ deve ser aplicado em três níveis:

- a) **No trabalho de AI:** verificar se estão sendo utilizados os processos de auditoria adequados para execução dos trabalhos, de acordo com a definição de AI, com o código de ética, com as normas vigentes, contemplando as autoavaliações e outros mecanismos de apoio a melhoria contínua;
- b) **Na atividade de gestão da UAIG:** verificar o atendimento às expectativas das partes interessadas e se o trabalho da equipe agrega valor e contribui para a melhoria das atividades das demais Diretorias da Capes.
- c) **Na perspectiva externa:** realizar avaliação externa, independente, na qual os avaliadores possam expressar opinião sobre a eficiência e eficácia da atividade de AI, conforme regras e prazos previstos em lei.

As avaliações internas e externas são realizadas com critérios de avaliação preestabelecidos e devidamente documentados. As **avaliações internas** compreendem o monitoramento contínuo e autoavaliações periódicas:

- a) O monitoramento contínuo constitui um conjunto de atividades de caráter permanente, operacionalizadas por meio de processos, práticas profissionais padronizadas, ferramentas, pesquisas de percepção e indicadores gerenciais.
- b) As avaliações periódicas constituem avaliações mais amplas do que aquelas realizadas no âmbito do monitoramento contínuo e devem ser realizadas anualmente, com o objetivo de verificar a conformidade da atuação da UAIG com os padrões normativos e operacionais estabelecidos.

Para as avaliações internas do PGMQ da AUD/Capes são aplicados questionários e roteiros em dois momentos: após a conclusão de cada trabalho individual de auditoria e, regularmente, em periodicidade anual. Os primeiros instrumentos buscam analisar a relevância e a qualidade de cada trabalho de auditoria realizado, por meio de questionário eletrônico identificado, conforme a seguir:

- a) Questionário de avaliação do trabalho de auditoria pelos(as) **auditores(as)** (modelo no documento SEI nº 1437807).
- b) Questionário de avaliação do trabalho de auditoria pelos(as) **gestores(as)** da(s) área(s) auditadas (modelo no documento SEI nº 1437810).
- c) Roteiro para avaliação interna do trabalho de auditoria pelo(a) **Auditor(a)-Chefe** (modelo no documento SEI nº 1437821).

Já os últimos buscam analisar a qualidade e relevância dos trabalhos realizados no último exercício, bem como avaliar o nível de maturidade alcançado. O questionário de avaliação anual dos trabalhos de auditoria tem por objetivo obter dados sobre a percepção do(a) Presidente da Capes sobre a atividade geral de auditoria interna. O roteiro de avaliação do IA-CM, também anual, pretende analisar a existência e a institucionalização de cada KPA da Matriz IA-CM, a saber:

- a) Questionário de percepção do(a) **Presidente** sobre a atividade de auditoria interna (modelo no documento SEI nº 1437823).
- b) Roteiro para avaliação do IA-CM pelo(a) **auditor(a) responsável pela coordenação do PGMQ** e pelo(a) **Auditor(a)-Chefe** (modelo no documento SEI nº 1437828).

As **avaliações externas** devem ocorrer pelo menos uma vez a cada cinco anos. Visam a obtenção de opinião independente sobre o conjunto geral dos trabalhos de auditoria realizados e sua conformidade com os princípios e as disposições do referencial técnico vigente, e outras normas aplicáveis. A AUD/Capes estabelecerá parcerias com outras instituições do Poder Executivo Federal para realizar as avaliações externas.

Os resultados das avaliações realizadas serão consolidados no RAINT, com a finalidade de fornecer informações gerenciais e de identificar necessidades de capacitação e oportunidades para aprimoramento da atividade de AI, as quais serão, gradualmente, registradas e monitoradas no e-Aud (sistema informatizado de apoio ao Gerenciamento da Atividade de Auditoria Interna Governamental desenvolvido pela Controladoria-Geral da União - CGU), disponibilizadas no sítio da Capes, em “auditorias”, e formalizadas no PAINT.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A instituição do PGMQ na AUD/Capes, além de atender aos normativos vigentes e às orientações dos órgãos de controle, será um instrumento de aperfeiçoamento das atividades de AI, fortalecendo os canais de comunicação regular dessa UAIG com o dirigente máximo da Capes.

A partir das avaliações realizadas, serão propostas medidas, com vistas a incorporar aos processos internos as atividades essenciais não existentes e/ou promover sua institucionalização na cultura da agência, com o objetivo de aperfeiçoar os processos internos já institucionalizados em relação à respectiva atividade.

Finalmente, conclui-se que o desenvolvimento de capacidades da AUD/Capes, por meio do PGMQ, deve ser contínuo e sustentado, com incorporação gradual e coordenada das atividades essenciais previstas no modelo IA-CM, de forma que, cada vez mais, a atuação da auditoria interna possa ser reconhecida, como relevante e essencial à adequada governança pública.

REFERÊNCIAS

Instrução Normativa SFC nº 3, de 9 de junho de 2017. Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 12 jun. 2017. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TzC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304. Acesso em: 9 dez. 2020.

Instrução Normativa SFC nº 8, de 6 de dezembro de 2017. Aprova o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 12 jun. 2017. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TzC2Mb/content/id/1096823/do1-2017-12-18-instrucao-normativa-n-8-de-6-de-dezembro-de-2017-1096819-1096819. Acesso em: 9 dez. 2020.

Instrução Normativa SFC nº 9, de 9 de outubro de 2018. Dispõe sobre o Plano Anual de Auditoria Interna - PAINT e sobre o Relatório Anual de Atividades de Auditoria Interna - RAINt das Unidades de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 10 out. 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TzC2Mb/content/id/44939745/do1-2018-10-11-instrucao-normativa-n-9-de-9-de-outubro-de-2018-44939518. Acesso em: 3 dez. 2020.

Instrução Normativa SFC nº 4, de 11 de junho de 2018. Aprova a Sistemática de Quantificação e Registro dos Resultados e Benefícios da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 15 jun. 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TzC2Mb/content/id/25807442/do1-2018-06-15-instrucao-normativa-n-4-de-11-de-junho-de-2018-25807365. Acesso em: 3 dez. 2020.