



ATRICON

ASSOCIAÇÃO DOS
MEMBROS DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS DO BRASIL

RESOLUÇÃO ATRICON Nº 05/2018

Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018, relacionadas à temática “**Controle Externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social**”.

A **Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon)**, com base no que dispõe o inciso III do art. 2º do seu Estatuto, e

CONSIDERANDO o objetivo estatutário de expedir diretrizes voltadas ao fortalecimento do Sistema Nacional dos Tribunais de Contas, bem como orientar e acompanhar a sua implementação (art. 2º, § 3º, III);

CONSIDERANDO os compromissos assumidos e registrados nas Declarações dos Encontros e Congressos dos Tribunais de Contas, voltados ao aprimoramento da qualidade e da agilidade do controle externo no Brasil;

CONSIDERANDO a decisão aprovada em reunião conjunta da Diretoria Executiva e do Conselho Deliberativo da Atricon, realizada em 27 de julho de 2018, em São Paulo-SP, que determinou a elaboração e as respectivas temáticas das novas resoluções orientativas aos Tribunais de Contas sobre temas relevantes, dentre eles o **Controle Externo na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social**;

CONSIDERANDO a deliberação da direção da Atricon durante o VI Encontro dos Tribunais de Contas do Brasil, em Florianópolis-SC (de 28 a 30 de novembro de 2018), que aprovou as diretrizes de controle externo elaboradas pelas comissões temáticas designadas pela Portaria Atricon nº 17/2018, no âmbito do Programa Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas;



ATRICON

ASSOCIAÇÃO DOS
MEMBROS DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS DO BRASIL

RESOLVE:

Art. 1º. Aprovar as Diretrizes de Controle Externo Atricon nº 3214/2018 relacionadas à temática “**Controle Externo na Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social**”, integrantes do Apêndice Único desta Resolução, publicada no endereço eletrônico www.atricon.org.br.

Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação.

Brasília-DF, 30 de novembro de 2018.

Conselheiro **Fábio Túlio Filgueiras Nogueira**

Presidente da **Atricon**



APÊNCIDE ÚNICO

Diretrizes de Controle Externo 3214/2018/Atricon

CONTROLE EXTERNO NA GESTÃO DOS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

INTRODUÇÃO

Apresentação

1 Os Tribunais de Contas possuem competência constitucional e legal para realizar a fiscalização dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS, promovendo transformações por meio de recomendações ou determinações oriundas de processos de fiscalização ou pareceres prévios nas Contas de Governo.

2 Nesse contexto, os Tribunais de Contas atuam de forma conjunta e complementar com outras fiscalizações exercidas sobre os Regimes Próprios de Previdência Social, tais como as do Ministério da Fazenda (Secretaria de Previdência – SPREV) e as do Sistema de Controle Interno.

Justificativa

3 A previdência dos servidores públicos é tema complexo, que demanda debate nas instâncias política, social, legal, de gestão e de controle, e carece de estudos sob as perspectivas das contas públicas como um todo, da saúde financeira e atuarial do RPPS e do impacto sobre os servidores públicos.

4 O contínuo crescimento do déficit financeiro e atuarial ao longo dos anos tem gerado um impacto considerável sobre as finanças públicas, sendo agravado pela ausência de perspectiva de amortização a curto e médio prazos.

5 Além do déficit, o volume de recursos orçamentários destinados ao pagamento de aposentadorias e pensões constitui comumente a maior despesa dentre as funções de governo.



6 As iminentes situações previdenciárias dos Regimes Próprios de Previdência Social demonstram a necessidade de aprimoramento dos controles, a fim de possibilitar o alcance do equilíbrio financeiro e atuarial das contas públicas.

7 No cumprimento de sua função constitucional, a atuação dos Tribunais de Contas é de extrema relevância para a eficiência, equidade, melhoria, aprimoramento e transparência da gestão previdenciária.

Objetivos

8 Promover o desenvolvimento e aprimoramento dos controles sobre os RPPS.

9 Estimular os Tribunais de Contas na missão de contribuir com a implantação e avaliação do funcionamento do Sistema de Controle Interno dos Regimes Próprios de Previdência Social, a fim de padronizar critérios mínimos para subsidiá-los em suas atuações em pontos-chave e críticos.

10 Promover o compartilhamento de informações entre os órgãos de fiscalização e supervisão, a exemplo da troca de bases de dados entre os Tribunais de Contas e o Ministério da Fazenda (Secretaria de Previdência – SPREV).

11 Promover a atuação tempestiva na fiscalização da gestão previdenciária dos servidores públicos.

12 Fomentar a qualificação constante de todos os que participam de forma direta ou indireta da gestão dos RPPS, tais como: gestores, conselheiros, controladores internos, vereadores, prefeitos, governadores, secretários, membros e servidores dos Tribunais de Contas, com o objetivo de proporcionar o avanço nas principais áreas afetas ao regime, a exemplo da gestão atuarial, investimentos, folha de pagamento, benefícios previdenciários, contabilidade pública e normas gerais.

13 Promover a reflexão sobre o melhor modelo de estruturação da unidade de fiscalização dos Tribunais de Contas, com recomendação para a instituição de unidade que proporcione



a atuação de forma especializada sobre a matéria de Previdência Social, a fim de que as equipes técnicas possam adquirir conhecimentos específicos sobre áreas sensíveis.

14 Estabelecer diretrizes para os Tribunais de Contas concernentes às principais áreas de atuação na fiscalização dos RPPS, exceto quanto à assuntos relacionados ao mérito da matéria de benefícios previdenciários.

15 Buscar a uniformização dos entendimentos no âmbito dos Tribunais de Contas e, naquilo que for possível, a compatibilidade com as demais instituições de controle.

16 Divulgar em seus portais e incentivar os atores envolvidos na fiscalização e gestão dos RPPS a acompanhar as atividades da ENCCLA – Estratégia Nacional de Combate à Corrupção e à Lavagem de Dinheiro – relacionadas ao tema de Regimes Próprios Previdência Social.

Princípios e fundamentos legais

17 Os princípios constitucionais e legais que embasam a elaboração dessas diretrizes são os seguintes: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência, economicidade, equilíbrio financeiro e atuarial, isonomia, legitimidade, probidade, supremacia do interesse público, sustentabilidade fiscal e transparência.

18 Serviu de referência para a elaboração dessas diretrizes todo o arcabouço normativo¹ que define critérios para a fiscalização dos RPPS: Constituição da República, Leis Federais nº 4.320/1964, 9.717/1998, 9.796/1999 e 10.887/2004, Lei Complementar nº 101/2000, Decretos Federais nº 3.112/1999 e 3.788/2001, Resolução CNM nº 3.922/2010, Portarias MPS nº 204, 402 e 403/2008, 519 e 746/2011 e Orientação Normativa SPS nº 02/2009.

¹ A Consolidação da Legislação Federal sobre RPPS encontra-se disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/regimes-proprios/legislacao-dos-rpps/>.



Conceitos

19 Os principais conceitos a serem adotados como referência para a aplicação dessas diretrizes são os seguintes:

- a) averbação de tempo de contribuição: procedimento administrativo pelo qual o servidor apresenta certidão de tempo de contribuição para regime previdenciário distinto do qual está vinculado para fins de contagem de tempo para concessão de aposentadoria;
- b) censo previdenciário: procedimento pelo qual o ente federativo convoca os segurados e beneficiários para a complementação e atualização das informações pessoais e de seus dependentes;
- c) compensação financeira: repasse financeiro entre regimes de previdência em decorrência da contagem para tempo de contribuição pelo servidor de período de atividade para regime de previdência distinto daquele que concedeu o benefício de aposentadoria e/o pensão;
- d) complementação de aposentadoria: acréscimo ao benefício de aposentadoria do servidor pago pelo ente federativo em razão de diferença entre o valor do benefício pago pelo Regime Geral de Previdência e aquele devido pelo regime estatutário, normalmente em razão de decisão judicial;
- e) desinvestimento: negociação no mercado secundário ou resgate;
- f) equilíbrio atuarial: equidade, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, apuradas atuarialmente, a longo prazo;
- g) equilíbrio financeiro: equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro;
- h) provisões matemáticas previdenciárias: diferença a maior entre os valores provisionados pelos RPPS para fazer face à totalidade dos compromissos futuros do plano para com seus servidores e dependentes e as contribuições correspondentes, ou seja, os valores necessários para cobrir a insuficiência das contribuições frente aos benefícios previdenciários sob responsabilidade do RPPS;



- i) valor atual dos benefícios futuros – VABF: valor presente atuarial do fluxo de futuros pagamentos de benefícios de um plano de benefícios, considerados as bases técnicas indicadas na Nota Técnica Atuarial e os preceitos das Ciências Atuariais.

DIRETRIZES

20 Os Tribunais de Contas do Brasil, no âmbito de suas jurisdições e competências, se comprometem a fiscalizar os Regimes Próprios de Previdência Social, observando, no que couber, as diretrizes descritas nos itens seguintes.

21 Fiscalizar os Regimes Próprios de Previdência social em temas com materialidade, risco e relevância – tais como gestão atuarial, investimentos, contabilidade pública e normas gerais –, de forma a contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública por meio de recomendações que otimizem a capacidade de gestão, o cumprimento de metas e/ou resultados das políticas públicas.

22 Buscar o envolvimento, quando couber, da Unidade de Informações Estratégicas nos trabalhos pertinentes à matéria.

23 Utilizar e recomendar aos gestores dos RPPS o uso das ferramentas e sistemas desenvolvidos pelo Governo Federal, em especial pela Secretaria de previdência (SPREV) do Ministério da Fazenda, tais como:

- a) Pró-Gestão RPPS – Programa de Certificação Institucional e Modernização da Gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- b) ISP-RPPS – Indicador de Situação Previdenciária dos RPPS - ferramenta de gestão previdenciária dos RPPS;
- c) CADPREV – Sistema de Informações dos Regimes Públicos de Previdência Social – sistema utilizado para acompanhamento e supervisão dos RPPS, por meio do envio à SPREV dos demonstrativos obrigatórios e termos de parcelamento de débitos;



- d) eSocial – instrumento de unificação da prestação das informações referentes à escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas, alcançando os órgãos públicos e RPPS;
- e) SIPREV/Gestão RPPS – ferramenta de gestão e armazenamento de informações referentes a servidores públicos de todas as esferas, que possuem RPPS;
- f) SIG-RPPS – Sistema de Informações Gerenciais que possibilita ao usuário realizar consultas, por meio de relatórios, decorrentes do resultado do cruzamento de dados e do CNIS/RPPS com outras bases de dados;
- g) GESCON-RPPS – Sistema de Gestão de Consultas e Normas dos RPPS;
- h) SISOBINET – Sistema Informatizado de Óbito da Previdência Social.

24 Buscar, na gestão dos Regimes Próprios de Previdência Social:

- a) estabelecer indicadores e metas de desempenho para as atividades de fiscalização, com a inclusão no plano anual de fiscalização;
- b) realizar o controle de legalidade dos processos de benefícios previdenciários (aposentadorias, pensões, reformas etc.) no prazo de até quatro meses da sua autuação no Tribunal;
- c) regulamentar diretrizes e procedimentos de fiscalização, inclusive por meio da adoção de manuais;
- d) assegurar a capacitação permanente das equipes técnicas dos Tribunais de Contas, dos jurisdicionados, conselhos e demais envolvidos, direta ou indiretamente na fiscalização e gestão dos RPPS;
- e) estruturar o quadro de pessoal dos Tribunais de Contas contendo profissionais com formação também em Ciências Atuariais;
- f) estruturar unidade organizacional específica ou atribuir a unidade organizacional existente a atribuição de fiscalizar os regimes próprios e dotá-la de um corpo técnico de especialistas sobre o tema;



- g) regulamentar a prestação de contas dos jurisdicionados ao Tribunal de Contas e à sociedade, disponibilizando e fiscalizando a transparência no envio de documentos e informações, mantendo, ainda, a prestação de contas dos RPPS de forma separada, inclusive daqueles que se encontram em extinção;
- h) estreitar o relacionamento com todos aqueles que participam direta ou indiretamente da gestão dos RPPS;
- i) fortalecer as unidades de controle interno dos jurisdicionados, visando à racionalização e à integração das atividades de controle;
- j) atuar cooperativamente com outras instituições de controle, dentro de suas competências institucionais, promovendo o intercâmbio de boas práticas, informações, documentos e o apoio técnico;
- k) garantir a correção da ação administrativa por meio da atuação tempestiva;
- l) responsabilizar aqueles que derem causa às irregularidades, com base nas atribuições estabelecidas pela legislação local e nas condutas,nexo de causalidade e culpabilidade identificadas na fiscalização;
- m) incluir no parecer prévio das contas de governo os temas destacados a seguir, em função da materialidade quanto à demonstração da política previdenciária:
 - I. Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP²;
 - II. a adimplência mensal dos parcelamentos e contribuições previdenciárias dos servidores, inativos e pensionistas, e aquelas a cargo do Ente Federativo (contribuição normal e suplementar);
 - III. implementação e efetividade do Plano de Amortização do Déficit Atuarial, quando houver, utilizando como referência o Indicador de Situação

² A obtenção do CRP não significa necessariamente regularidade frente aos Tribunais de Contas, considerando a possibilidade de interpretações distintas e a concessão de prazos diferentes dos estipulados pelo Ministério da Fazenda, assim como a obtenção de informações, por parte dos Tribunais de Contas, de irregularidades não detectadas pelo Governo Federal. Porém, a ausência do CRP configura penalidade institucional aplicada ao Ente Federativo, com a suspensão das transferências voluntárias, dos empréstimos/financiamentos e impedimento de celebrar acordos e contratos com a União, razão pela qual a ausência do CRP tem impacto direto nas contas de governo



Previdenciária³ para a definição dos RPPS a serem avaliados nas Contas de Governo;

IV. inexistência de mais de um Regime Próprio de Previdência Social para os servidores titulares de cargos efetivos, e mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, exceto para os membros das Forças Armadas.

- n) implementar programas de conscientização de gestores, parlamentares e secretários acerca da importância e impacto da Previdência e dos RPPS;
- o) verificar se os poderes e órgãos analisam o impacto orçamentário, financeiro e atuarial, quando do aumento salarial, da criação de cargos e de alteração nos Planos de Cargos, Carreiras e Salários – PCCS;
- p) cruzar os dados declaratórios fornecidos pelos gestores ao Tribunal de Contas e ao Ministério da Fazenda, sendo de competência da Atricon coordenar o trâmite necessário para o compartilhamento de informações e bases de dados junto ao Ministério da Fazenda (Secretaria de Previdência – SPREV), quando a ação envolver todos os Tribunais de Contas;
- q) realizar o mapeamento da situação dos comitês, conselhos, controle interno, governança e demais áreas relacionadas à gestão dos RPPS.

25 A fiscalização dos RPPS terá como escopo, prioritariamente e no que couber, pontos de controle selecionados a seguir, dentre as quatro principais áreas de atuação de auditoria previdenciária:

25.1 Normas gerais:

- a) se há adimplência mensal de contribuições previdenciárias dos servidores, inativos, pensionistas e aquelas a cargo do Ente Federativo (contribuição normal e suplementar);

³ <http://www.previdencia.gov.br/regimes-proprios/indicador-de-situacao-previdenciaria/>



- b) se os parcelamentos de contribuições previdenciárias devidas aos regimes próprios foram celebrados e executados em consonância com requisitos e critérios normativos estabelecidos, garantindo o pagamento dos benefícios;
- c) se o rateio de despesas de custeio entre os planos segregados não prejudica a capitalização do plano capitalizado;
- d) se há implantação, estruturação e atuação efetiva do Sistema de Controle Interno no tocante aos atos afetos à gestão previdenciária;
- e) se os atos de aposentadorias, pensões, reformas e reservas estão sendo tempestivamente encaminhados aos Tribunais de Contas para fins de registro, atendendo ainda aos critérios de regularidade e transparência, inclusive quanto à possibilidade de estoque;
- f) se o ente possui o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP;
- g) se os regimes próprios têm viabilizado o exercício do direito de compensação financeira;
- h) se há controle de averbação de certidões de tempo de contribuição para outros regimes de previdência para fins de compensação previdenciária;
- i) se houve o cumprimento do limite de gastos com despesas administrativas;
- j) se os segurados vinculados ao regime próprio se enquadram nos requisitos legais;
- k) se houve a constituição, funcionamento e efetiva atuação dos colegiados, resguardando-se a representatividade dos segurados e beneficiários e a segregação de funções;
- l) se os cargos de natureza permanente que atuam no RPPS (contador, controlador interno e procurador jurídico) estão sendo ocupados por meio de concurso público;
- m) se há o controle individualizado das contribuições dos servidores vinculados ao RPPS;
- n) se o Ente realizou o censo previdenciário, recadastramento e prova de vida;



- o) se a folha de pagamento de benefícios previdenciários está sendo elaborada com base nos preceitos normativos e em rotinas efetivas de controle;
- p) se há instrumentos regulatórios de gestão adotados pelo regime próprio;
- q) se a criação do regime próprio está calcada em estudo de viabilidade financeira e atuarial, levando em conta os aspectos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial;
- r) se a extinção do regime próprio é precedida de estudo técnico que estime o impacto financeiro e fiscal das obrigações remanescentes, as quais serão assumidas pelo Ente Federativo;
- s) se a eventual complementação de aposentadoria e/ou pensão paga pelo Ente Federativo está amparada por decisão judicial, levando em conta, ainda, o caráter contributivo;
- t) se há mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos e mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada Ente Estatal, exceto para os membros das Forças Armadas;
- u) se há o envio tempestivo à Secretaria de Previdência (SPREV) do Ministério da Fazenda dos demonstrativos obrigatórios (DIPR, DRAA, DPIN, DAIR e demonstrativos contábeis).

25.2 Gestão atuarial:

- a) se há avaliação atuarial anual, devidamente assinada por atuário habilitado;
- b) se há consistência nos parâmetros indicados na nota técnica atuarial e nas premissas utilizadas no cálculo atuarial dos últimos cinco anos;
- c) se há consistência, fidedignidade, atualização e completude das informações constantes na base cadastral do ente;
- d) se o atuário informou na avaliação atuarial as premissas adotadas para suprir inconsistências e/ou incompletudes na base cadastral e o seu impacto no resultado atuarial;



- e) se há lei instituindo ou atualizando o Plano de Amortização do Déficit Atuarial constante na última avaliação atuarial, para cumprimento em no máximo 35 anos, com análise da viabilidade financeira, orçamentária e fiscal;
- f) se há previsão de diretriz ou programa que contemple no Plano Plurianual – PPA, na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e na Lei Orçamentária Anual – LOA, o Plano de Amortização do Déficit Atuarial vigente;
- g) se a base de dados dos servidores ativos utilizada na Avaliação Atuarial contempla o Tempo de Serviço/Contribuição averbado do INSS, de forma a não limitar a Compensação Previdenciária a 10% do Valor Atual dos Benefícios Futuros – VABF;
- h) se o Plano de Amortização do Déficit Atuarial vigente é efetivo e reduz, anualmente, o montante principal relativo ao déficit atuarial;
- i) se houve o cumprimento dos aportes previstos na lei do Plano de Amortização do Déficit Atuarial;
- j) se a variação do resultado atuarial anual nos últimos 05 anos indica o avanço no alcance do equilíbrio atuarial;
- k) se, anualmente, as receitas arrecadadas são suficientes para o cumprimento das obrigações com os benefícios previdenciários e a manutenção do RPPS, sem prejuízo da busca pelo equilíbrio atuarial;
- l) se há equilíbrio entre a receita e despesa administrativa;
- m) se houve formação de reservas (capitalização) no exercício em análise;
- n) se houve o cumprimento das exigências normativas para os casos em que foi constatada a redução de alíquota;
- o) se os bens, direitos e demais ativos considerados na apuração do resultado atuarial estão avaliados a valor de mercado, apresentam liquidez compatível com as obrigações do plano de benefícios, viabilidade financeira e atuarial, bem como se a incorporação foi aprovada pelos conselhos deliberativos;
- p) se os indicadores a seguir demonstram uma boa situação no tocante ao alcance do equilíbrio financeiro e atuarial:



- I. Capacidade de cobertura dos Benefícios Concedidos;
- II. Índice de Cobertura das Reservas Matemáticas;
- III. Quantitativo de cobertura por insuficiência financeira utilizado para o pagamento das despesas correntes liquidadas do RPPS;
- IV. Estimativa de tempo de amortização do déficit atuarial, utilizando como parâmetro apenas a média dos resultados correntes do RPPS;
- V. Quociente do limite de endividamento do ente, após a inclusão do déficit atuarial;
- VI. Proporção de servidores ativos efetivos em relação ao total de aposentados e pensionistas, a distribuição por tipo de vínculo (efetivos, temporários, comissionados), e a evolução da população coberta (ativos, aposentados e pensionistas), dos últimos cinco anos.

25.3 Contábil:

- a) se os valores das provisões matemáticas previdenciárias constantes na avaliação atuarial estão devidamente contabilizados no Balanço Patrimonial do RPPS, e do Ente instituidor quando da consolidação, observando se a data base do estudo atuarial é compatível com a data das demonstrações contábeis;
- b) se há o registro mensal dos direitos a receber, por competência e com a devida atualização;
- c) se as valorizações e desvalorizações dos investimentos são registradas conforme legislação vigente;
- d) se os bens imóveis enquadrados como ativo garantidor do plano estão mensurados a valor de mercado e registrados adequadamente conforme o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público - PCASP;
- e) se há registro orçamentário de acordo com o manual de contabilidade e seus reflexos no manual de demonstrativo fiscal;



- f) se o aporte financeiro para cobertura do déficit atuarial é depositado em conta distinta, observando o prazo de duração mínima de cinco anos;
- g) se as contas bancárias do RPPS são distintas das contas do ente;
- h) se há registros orçamentários por fonte de recursos específicos do RPPS, conforme regulamentação vigente.

25.4 Aplicações financeiras:

- a) se a designação do responsável pela gestão dos investimentos atende aos critérios normativos;
- b) se há instituição, organização, funcionamento e efetividade nas deliberações do Comitê de Investimentos;
- c) se há emissão e o acompanhamento dos relatórios detalhados sobre a rentabilidade e os riscos das diversas modalidades de operações realizadas nas aplicações dos recursos do RPPS;
- d) se houve o atendimento aos critérios legais quando da formulação e execução da Política Anual de Investimentos;
- e) se as operações financeiras são submetidas às instâncias superiores de deliberação e controle;
- f) se a carteira de investimentos está dentro dos limites normativos;
- g) se houve a utilização do Formulário APR - Autorização de Aplicação e Resgate;
- h) se foi realizado o processo de credenciamento dos investimentos;
- i) se há atestado do responsável legal pelo RPPS para as aplicações que apresentem prazos para desinvestimento, inclusive prazos de carência e para conversão de cotas de fundos de investimentos, evidenciando a sua compatibilidade com as obrigações presentes e futuras do regime;
- j) se os atos administrativos foram motivados, com a indicação dos motivos de fato e de direito que o levaram a aplicar, resgatar ou negociar cotas de determinado fundo de investimento;



ATRICON

ASSOCIAÇÃO DOS
MEMBROS DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS DO BRASIL

- k) se foram realizados estudos prévios à aplicação;
- l) se as aplicações estão em desacordo com as vedações normativas;
- m) se houve o atendimento às condições de proteção e prudência nas operações realizadas;
- n) se as informações da gestão dos investimentos estão disponibilizadas, inclusive por meio eletrônico.