

AVISO IMPORTANTE: **Este é um Material de Demonstração**

Este arquivo representa uma prévia exclusiva da apostila.

Aqui, você poderá conferir algumas páginas selecionadas para conhecer de perto a qualidade, o formato e a proposta pedagógica do nosso conteúdo. Lembramos que este não é o material completo.



POR QUE INVESTIR NA APOSTILA COMPLETA?



- × Conteúdo totalmente alinhado ao edital.
- × Teoria clara, objetiva e sempre atualizada.
- × Dicas práticas, quadros de resumo e linguagem descomplicada.
- × Exercícios comentados para fixação do aprendizado.
- × Bônus especiais que otimizam seus estudos.

Aproveite a oportunidade de intensificar sua preparação com um material completo e focado na sua aprovação:
Acesse agora: www.apostilasopcao.com.br

Disponível nas versões impressa e digital, com envio imediato!

Estudar com o material certo faz toda a diferença na sua jornada até a APROVAÇÃO.





TCE-PE

**TCE-PE - TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO
PERNAMBUCO**

**Analista de Controle
Externo**

EDITAL Nº 01/2025

**CÓD: OP-086JH-25
7908403576791**

Língua Portuguesa

1. Elementos de construção do texto e seu sentido: gênero do texto (literário e não literário, narrativo, descritivo e argumentativo); interpretação e organização interna; Mecanismos de coesão textual	13
2. Semântica: sentido e emprego dos vocábulos; campos semânticos	28
3. processos de formação palavras	31
4. Morfologia: reconhecimento, emprego e sentido das classes gramaticais; mecanismos de flexão dos nomes e verbos; emprego de tempos e modos dos verbos na Língua Portuguesa	32
5. Sintaxe: frase, oração e período; termos da oração; processos de coordenação e subordinação	39
6. Concordância nominal e verbal	43
7. Transitividade e regência de nomes e verbos	45
8. Padrões gerais de colocação pronominal na Língua Portuguesa	47
9. Ortografia	48
10. Acentuação gráfica	51
11. Emprego do sinal indicativo de crase	52
12. Pontuação	52
13. Estilística: figuras de linguagem	53
14. Reescritura de frases: substituição, deslocamento, paralelismo	57
15. Variação linguística: norma padrão	59

Auditoria Governamental

1. Fundamentos da Auditoria Governamental: conceitos básicos de auditoria no setor público; objetivos, natureza e tipos de auditoria (financeira, operacional, de conformidade)	65
2. Distinção entre auditoria interna e auditoria externa	68
3. Normas e Diretrizes Aplicáveis: normas brasileiras de auditoria do setor público (NBASP) emitidas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), NBASP 100, 130, 200, 300, 400 e 9020; Valor Benefício dos Tribunais de Contas – Fazendo a diferença na vida dos cidadãos NBASP 12; princípios de auditoria do setor público	70
4. Etapas da Auditoria Governamental: planejamento da auditoria (levantamento preliminar, definição de objetivos e escopo); execução (procedimentos de auditoria, testes e obtenção de evidências); elaboração do relatório; comunicação de achados e monitoramento	77
5. Técnicas e procedimentos: inspeção documental, inspeção física, reexecução, recálculo, observação direta, entrevista indagação, circularização, conciliação, procedimentos de revisão analítica, cruzamento eletrônico de dados	82
6. Métodos de amostragem aplicáveis às auditorias: por atributos e por unidade monetários	90
7. Responsabilização: critérios para identificação de irregularidades, impropriedades e falhas; conceito de achado de auditoria; análise de causa e efeito; responsabilização de agentes públicos e privados	95
8. Auditoria Operacional e Avaliação de Políticas Públicas: critérios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade	101
9. Auditoria em programas governamentais	102
10. Avaliação de metas e resultados	105

Direito Administrativo - Específicos

1. Direito administrativo: Conceito, Objeto, Fontes.....	115
2. Ato administrativo: Conceito, requisitos, atributos; Extinção do ato administrativo: cassação, anulação, revogação e convalidação, Decadência administrativa	118
3. Agentes públicos: Legislação pertinente, Lei Estadual nº 6.123/1968 e suas alterações, Disposições constitucionais aplicáveis, Disposições doutrinárias, Conceito, Cargo, emprego e função pública, Provimento, Vacância, Efetividade, estabilidade e vitaliciedade, Remuneração, Direitos e deveres, Responsabilidade, Processo administrativo disciplinar.....	133
4. Poderes da administração pública: Hierárquico, disciplinar, regulamentar e de polícia, Abuso de poder	172
5. Regime jurídico-administrativo	180
6. Responsabilidade civil do Estado: Responsabilidade por ato comissivo do Estado, Responsabilidade por omissão do Estado, Requisitos para a demonstração da responsabilidade do Estado, Causas excludentes e atenuantes da responsabilidade do Estado, Reparação do dano, Direito de regresso	190
7. Serviços públicos: Formas de prestação e meios de execução, Delegação: concessão, permissão e autorização, Princípios	195
8. Organização administrativa: Centralização, descentralização, concentração e desconcentração, Administração direta e indireta, Autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, Entidades paraestatais e terceiro setor: serviços sociais autônomos, entidades de apoio, organizações sociais, organizações da sociedade civil de interesse público .	207
9. Controle da administração pública: Controle exercido pela administração pública, Controle judicial, Controle legislativo	216
10. Improbidade administrativa: Lei nº 8.429/1992 e suas alterações.....	222
11. Processo administrativo, Lei Estadual nº 11.781/2000.....	231
12. Licitações e contratos administrativos: Legislação pertinente, 14.133/2021 (Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos), Decreto Estadual nº 54.700/2023 (regulamenta o Sistema de Registro de Preço no âmbito do estado de PE), Lei nº 13.303/2016 (Lei das estatais)	241
13. Domínio público: conceito e classificação dos bens públicos; administração, utilização e alienação dos bens públicos; imprescritibilidade, impenhorabilidade e não oneração dos bens públicos; aquisição de bens pela Administração	311
14. Lei Federal nº 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais - LGPD)	318
15. Lei Federal nº 13.869/2019 (Lei de Abuso de Autoridade).....	332
16. Transparência, Acesso à Informação e Integridade: Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação – LAI)	335

Contabilidade Geral

1. Princípios e normas brasileiras de contabilidade (CFC)	347
2. Patrimônio: componentes patrimoniais, equação fundamental do patrimônio	351
3. Fatos contábeis e suas variações patrimoniais	355
4. Escrituração contábil: métodos, partidas dobradas, livros obrigatórios.....	356
5. Plano de contas e demonstrações contábeis.....	361
6. Apuração do resultado do exercício.....	365
7. Balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração dos fluxos de caixa (DFC) e do valor adicionado (DVA)	369
8. Regimes de competência e de caixa	393
9. Contas patrimoniais e de resultado: natureza, funcionamento e classificação	397
10. Depreciação, amortização e exaustão	402
11. Provisões e contingências	406
12. Avaliação e contabilização de ativos e passivos.....	411

Contabilidade Pública

1. Contabilidade Pública - Conceitos e objetivos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP)	423
2. Princípios orçamentários e contábeis aplicados à administração pública	424
3. Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBC TSP – Normas do CFC)	429
4. Estrutura conceitual da contabilidade pública.....	434
5. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).....	440
6. Escrituração e registros contábeis no setor público	444
7. Regimes contábeis: misto, de caixa e de competência	448
8. Classificações da receita e despesa públicas.....	449
9. Restos a pagar, créditos adicionais e estágios da receita e da despesa	453
10. Patrimônio público: bens de uso comum, bens de uso especial, bens dominicais.....	459
11. Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) e Demonstração dos Fluxos de Caixa	465
12. Consolidação das contas públicas.....	470
13. Controle Externo: Papel e Atuação dos Tribunais de Contas	475
14. Compatibilização entre contabilidade orçamentária, financeira e patrimonial.....	475
15. Análise das Demonstrações Contábeis - Conceitos, cálculos, vantagens e desvantagens dos indicadores	481
16. Análise vertical.....	490
17. Indicadores de liquidez	491
18. Informações extraídas das Notas Explicativas.....	497

Direito Financeiro - Específicos

1. Direito Financeiro na Constituição Federal: das Finanças Públicas (arts. 165 a 169 da CF/88)	505
2. Normas gerais de Direito Financeiro (Lei Federal nº 4.320/1964).....	511
3. Direito Financeiro: conceito e objeto.....	521
4. Orçamento Público: conceitos, espécies e natureza jurídica	521
5. Evolução do orçamento público: orçamento tradicional, orçamento programa, orçamento base zero e orçamento por resultados	523
6. Princípios orçamentários E Técnicas orçamentárias	525
7. Ciclo orçamentário: elaboração, votação, aprovação e execução	526
8. Leis Orçamentárias: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).....	527
9. Processo legislativo e emendas parlamentares ao Orçamento	529
10. Classificações orçamentárias	533
11. Estrutura programática	535
12. Créditos Adicionais: espécies (suplementares, especiais e extraordinários); requisitos e tramitação legal; abertura, reforço e limites legais; Ve	540
13. Execução Orçamentária e Financeira: execução da despesa pública e da receita pública; descentralização orçamentária e financeira; acompanhamento da execução	541
14. Receita Pública: conceito, classificações, estágios.....	542
15. Dívida ativa, repartição de receitas e federalismo fiscal.....	543
16. Desvinculação das Receitas da União (DRU), dos Estados e Distrito Federal (DRE) e dos Municípios (DRM); Condições para concessão de renúncia de receitas	546

17. Despesa pública: conceito, classificações, estágios, restos a pagar, despesas de exercícios anteriores, despesas obrigatórias e discricionárias	550
18. Pagamento de despesas públicas de origem judicial: o precatório e sua disciplina constitucional.....	551
19. Crédito Público e Dívida Pública: conceitos e classificações.....	556
20. Competências do Congresso Nacional e do Senado Federal sobre endividamento público	561
21. Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000): princípios da responsabilidade na gestão fiscal; planejamento; receita pública; despesa pública; transferências voluntárias; destinação de recursos públicos para o setor privado; dívida e endividamento; gestão patrimonial; transparência, controle e fiscalização; disposições preliminares, finais e transitórias.....	562

Noções de Direito Penal

1. Dos crimes contra a administração pública: dos crimes praticados por funcionário público contra a administração em geral.	585
2. Dos crimes contra as Finanças Públicas	591
3. Dos crimes contra a fé pública: da falsidade documental.....	593

Noções de Direito Tributário

1. Sistema Tributário Nacional: princípios gerais da tributação (Constituição Federal); espécies tributárias; repartição de competências tributárias entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios	603
2. Legislação Tributária: conceito, espécies normativas, hierarquia das normas, vigência e aplicação no tempo	622
3. Administração Tributária e Fiscalização: competência dos entes para arrecadar, fiscalizar e executar créditos tributários; dívida ativa; certidões negativas de débito; e controle externo da arrecadação tributária pelos Tribunais de Contas.....	625

Noções De Direito Previdenciário E De Avaliação Atuarial

1. Noções de Direito Previdenciário - Legislação Específica para Regimes Próprios: Constituição Federal.....	633
2. Emenda Constitucional nº 20/1998.....	685
3. Emenda Constitucional nº 41/2003.....	689
4. Emenda Constitucional nº 47/2005.....	692
5. Emenda Constitucional nº 70/2012.....	693
6. Emenda Constitucional nº 88/2015.....	693
7. Emenda Constitucional nº 103/2019.....	693
8. Lei nº 9.717/1998 e suas alterações	705
9. Lei nº 9.796/1999 e suas alterações	708
10. Lei nº 10.887/2004 e suas alterações	710
11. Noções de Avaliação Atuarial - Premissas e hipóteses atuariais.....	714
12. Tipos de plano: benefício definido; contribuição definida; contribuição variável	720
13. Reservas Matemáticas: Reserva de benefícios a conceder; Reserva de benefícios concedidos.....	721
14. Custos atuariais: custo normal e suplementar; Duração do passivo; Apuração de resultado: déficit e superávit.....	722
15. Equilíbrio financeiro e atuarial: Medidas de equacionamento do déficit atuarial; Demonstração de viabilidade do plano de custeio; Ativos garantidores; Demonstrativo de resultados da avaliação atuarial (DRAA); Nota Técnica Atuarial; Fluxos atuariais	724

16. Regimes Financeiros: Regime de capitalização; Regime de capitais de cobertura; Regime de repartição simples	726
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

Conteúdo Digital

Estatística

1. População e amostra. tipos de variáveis (qualitativas e quantitativas).....	5
2. Medidas de tendência central: média (aritmética, ponderada, geométrica, harmônica), moda e mediana. Medidas de posição: quartis, decis, percentis	5
3. Medidas de dispersão: variância, desvio padrão, amplitude, coeficiente de variação	8
4. Representação gráfica de dados: histogramas, polígonos de frequência, diagramas de dispersão, gráficos de setores.....	10
5. Conceitos fundamentais de probabilidade	15
6. Distribuições de probabilidade	17
7. Correlação e regressão	23
8. Séries temporais e suas aplicações em dados públicos	28
9. Intervalo de confiança, Testes de hipóteses	34
10. Técnicas de Amostragem	37

Administração Pública

1. Modelos de gestão pública (patrimonialista, burocrática e gerencial), com destaque para a Reforma do Estado e a Nova Gestão Pública	47
2. Gestão pública contemporânea	50
3. Abordando temas como governança, accountability	51
4. Transparência.....	55
5. Participação social	56
6. planejamento governamental (PPA, LDO e LOA)	56
7. Gestão por resultados e indicadores de desempenho.....	64
8. Processo de formulação e desenvolvimento de políticas públicas: construção de agendas, formulação de políticas, implementação de políticas.....	68
9. Monitoramento e avaliação nas políticas públicas	69
10. As políticas públicas no Estado brasileiro contemporâneo; descentralização e democracia; participação, atores sociais e controle social; gestão local, cidadania e equidade social.....	71
11. Políticas públicas baseadas em evidências	72

Controle Externo

1. Conceito, abrangência e espécies.....	79
2. Controle interno e externo; Sistemas de controle externo.....	81
3. Controle administrativo, judicial e legislativo; Controle de constitucionalidade exercido pelos Tribunais de Contas.....	88
4. Regras constitucionais sobre controle externo: fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.....	94
5. Princípio da simetria concêntrica.....	97
6. Tribunais de contas: funções, natureza jurídica e eficácia das decisões	100

7. Controles: conformidade e avaliação de políticas públicas	102
8. Competências constitucionais dos Tribunais de Contas: emissão de parecer prévio, julgamento de contas, apreciação da legalidade atos de pessoal, poder geral de cautela, dever de representação, apreciação de denúncias, auditorias e inspeções	106
9. Precedentes do STF - Supremo Tribunal Federal sobre competências constitucionais dos Tribunais de Contas	109
10. O princípio do devido processo legal aplicado aos Tribunais de Contas	111
11. A aplicação da LINDB - Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro ao processo de controle externo	114
12. Constituição do Estado de Pernambuco (dispositivos relativos ao Tribunal de Contas); Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco: Natureza, competência, estrutura, jurisdição	117
13. Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco: Natureza, competência, estrutura, jurisdição; Ministério Público de Contas; Regimento Interno do TCE/PE: regras de fiscalização e processos	118
14. Lei Orgânica do TCE/PE (Lei Estadual nº 12.600/2004): organização, competências, composição, funcionamento do Tribunal, estrutura organizacional	153

Noções De Análise De Dados E De Inteligência Artificial

1. Noções de Análise e Mineração de Dados: Estrutura e Organização dos Dados (dados estruturados e não estruturados), Coleta, Tratamento, Armazenamento e Visualização de dados. Dados abertos. Conhecimentos básicos em modelagem de bancos de dados e uso de técnicas de exploração para identificar padrões e tendências. Bancos de dados relacionais: teoria e implementação	181
2. Técnicas para pré-processamento de dados. Técnicas e tarefas de mineração de dados.....	189
3. Noções de segurança da informação, incluindo conceitos de confidencialidade, integridade, disponibilidade e autenticidade	191
4. Noções de Inteligência Artificial e Aprendizado de Máquina: Compreensão básica das principais técnicas de aprendizado de máquina, como agrupamento (clustering), classificação, detecção de anomalias	193

Direito Constitucional

1. Direito Constitucional: conceito, objeto, elementos e classificações	201
2. Supremacia da Constituição.....	203
3. Aplicabilidade das normas constitucionais: normas de eficácia plena, contida e limitada.....	203
4. Normas programáticas.....	205
5. Interpretação das normas constitucionais: métodos, princípios e limites.....	211
6. Poder constituinte: poder constituinte originário e poder constituinte derivado	213
7. Controle de constitucionalidade: sistemas gerais e sistema brasileiro; controle incidental e concreto; controle abstrato de constitucionalidade; controle de constitucionalidade de proposições legislativas; ação declaratória de constitucionalidade; ação direta de inconstitucionalidade; arguição de descumprimento de preceito fundamental; ação direta de inconstitucionalidade por omissão; ação direta de inconstitucionalidade interventiva; representação de inconstitucionalidade	214
8. jurisprudência do STF sobre o controle externo	219
9. súmula 347 do Supremo Tribunal Federal e os Tribunais de Contas dos Estados.....	223
10. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Princípios fundamentais.....	227
11. Direitos e deveres individuais e coletivos, direitos sociais, direitos de nacionalidade, direitos políticos, partidos políticos	228
12. Organização político-administrativa do Estado: estado federal brasileiro, União, estados, Distrito Federal, municípios e territórios.....	238
13. Poder Legislativo: estrutura, funcionamento e atribuições; processo legislativo; comissões parlamentares de inquérito. Controle externo - fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Tribunal de Contas: composição e competências	246

14. Poder Executivo: atribuições e responsabilidades do presidente da República; conselho da república; conselho de defesa nacional	256
15. Poder Judiciário: disposições gerais; órgãos do poder judiciário; Conselho Nacional de Justiça.....	259
16. Funções essenciais à justiça: Ministério Público, advocacia pública, advocacia privada e Defensoria Pública.....	273
17. Defesa do Estado e das instituições democráticas.....	277
18. Tributação e orçamento. Sistema Tributário Nacional: princípios gerais; limitações ao poder de tributar; repartição da competência tributária entre a União, Estados e Municípios. Finanças públicas: normas gerais; orçamentos.....	280
19. Ordem econômica e financeira: princípios gerais da atividade econômica	305
20. Ordem social	312

Direito Civil

1. Parte geral: Decreto-Lei nº 4.657/1942, alterado pela Lei nº 12.376/2010 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro)	335
2. Princípios de segurança jurídica e proteção da confiança Efeitos das decisões administrativas e judiciais	337
3. Pessoa natural e jurídica, personalidade, capacidade civil; Desconsideração da Personalidade Jurídica.....	344
4. Bens: classificação dos bens (fungíveis e infungíveis, móveis e imóveis, públicos e particulares), bens de uso comum, bens dominicais e bens indisponíveis da Administração Pública	361
5. Fatos, Atos e Negócios Jurídicos: requisitos, validade, defeitos, nulidade e anulabilidade; condições, termos e encargos.....	366
6. Prescrição e decadência.....	378
7. Responsabilidade Civil	384
8. Contratos em geral: princípios contratuais; formação, validade, interpretação, efeitos e extinção dos contratos; revisão e resolução contratual	390

Direito Processual Civil

1. Princípios do processo: Princípio do devido processo legal, Princípios do contraditório, da ampla defesa e do juiz natural	421
2. Jurisdição	422
3. Ação: Condições da ação, Classificação	424
4. Atos judiciais: Despachos, decisões interlocutórias e sentenças	428
5. Coisa julgada material; Controle judicial dos atos administrativos.....	430
6. Processo Estrutural; Problema Estrutural; Decisão Estrutural	430
7. Métodos Alternativos de Resolução de Conflitos	436
8. Teoria geral da prova.....	439

Conteúdo Digital

- Para estudar o Conteúdo Digital acesse sua “Área do Cliente” em nosso site, ou siga os passos indicados na página 2 para acessar seu bônus.

<https://www.apostilasopcao.com.br/customer/account/login/>

LÍNGUA PORTUGUESA

ELEMENTOS DE CONSTRUÇÃO DO TEXTO E SEU SENTIDO: GÊNERO DO TEXTO (LITERÁRIO E NÃO LITERÁRIO, NARRATIVO, DESCRITIVO E ARGUMENTATIVO); INTERPRETAÇÃO E ORGANIZAÇÃO INTERNA; MECANISMOS DE COESÃO TEXTUAL

A leitura e interpretação de textos são habilidades essenciais no âmbito dos concursos públicos, pois exigem do candidato a capacidade de compreender não apenas o sentido literal, mas também as nuances e intenções do autor. Os textos podem ser divididos em duas categorias principais: literários e não literários. A interpretação de ambos exige um olhar atento à estrutura, ao ponto de vista do autor, aos elementos de coesão e à argumentação. Neste contexto, é crucial dominar técnicas de leitura que permitam identificar a ideia central do texto, inferir informações implícitas e analisar a organização textual de forma crítica e objetiva.

— Compreensão Geral do Texto

A compreensão geral do texto consiste em identificar e captar a mensagem central, o tema ou o propósito de um texto, sejam eles explícitos ou implícitos. Esta habilidade é crucial tanto em textos literários quanto em textos não literários, pois fornece ao leitor uma visão global da obra, servindo de base para uma interpretação mais profunda. A compreensão geral vai além da simples decodificação das palavras; envolve a percepção das intenções do autor, o entendimento das ideias principais e a identificação dos elementos que estruturam o texto.

— Textos Literários

Nos textos literários, a compreensão geral está ligada à interpretação dos aspectos estéticos e subjetivos. É preciso considerar o gênero (poesia, conto, crônica, romance), o contexto em que a obra foi escrita e os recursos estilísticos utilizados pelo autor. A mensagem ou tema de um texto literário muitas vezes não é transmitido de maneira direta. Em vez disso, o autor pode utilizar figuras de linguagem (metáforas, comparações, simbolismos), criando camadas de significação que exigem uma leitura mais interpretativa.

Por exemplo, em um poema de Manuel Bandeira, como “O Bicho”, ao descrever um homem que revirava o lixo em busca de comida, a compreensão geral vai além da cena literal. O poema denuncia a miséria e a degradação humana, mas faz isso por meio de uma imagem que exige do leitor sensibilidade para captar essa crítica social indireta.

Outro exemplo: em contos como “A Hora e a Vez de Augusto Matraga”, de Guimarães Rosa, a narrativa foca na jornada de transformação espiritual de um homem. Embora o texto tenha

uma história clara, sua compreensão geral envolve perceber os elementos de religiosidade e redenção que permeiam a narrativa, além de entender como o autor utiliza a linguagem regionalista para dar profundidade ao enredo.

— Textos Não Literários

Em textos não literários, como artigos de opinião, reportagens, textos científicos ou jurídicos, a compreensão geral tende a ser mais direta, uma vez que esses textos visam transmitir informações objetivas, ideias argumentativas ou instruções. Neste caso, o leitor precisa identificar claramente o tema principal ou a tese defendida pelo autor e compreender o desenvolvimento lógico do conteúdo.

Por exemplo, em um artigo de opinião sobre os efeitos da tecnologia na educação, o autor pode defender que a tecnologia é uma ferramenta essencial para o aprendizado no século XXI. A compreensão geral envolve identificar esse posicionamento e as razões que o autor oferece para sustentá-lo, como o acesso facilitado ao conhecimento, a personalização do ensino e a inovação nas práticas pedagógicas.

Outro exemplo: em uma reportagem sobre desmatamento na Amazônia, o texto pode apresentar dados e argumentos para expor a gravidade do problema ambiental. O leitor deve captar a ideia central, que pode ser a urgência de políticas de preservação e as consequências do desmatamento para o clima global e a biodiversidade.

— Estratégias de Compreensão

Para garantir uma boa compreensão geral do texto, é importante seguir algumas estratégias:

- **Leitura Atenta:** Ler o texto integralmente, sem pressa, buscando entender o sentido de cada parte e sua relação com o todo.

- **Identificação de Palavras-Chave:** Buscar termos e expressões que se repetem ou que indicam o foco principal do texto.

- **Análise do Título e Subtítulos:** Estes elementos frequentemente apontam para o tema ou ideia principal do texto, especialmente em textos não literários.

- **Contexto de Produção:** Em textos literários, o contexto histórico, cultural e social do autor pode fornecer pistas importantes para a interpretação do tema. Nos textos não literários, o contexto pode esclarecer o objetivo do autor ao produzir aquele texto, seja para informar, convencer ou instruir.

- **Perguntas Norteadoras:** Ao ler, o leitor pode se perguntar: Qual é o tema central deste texto? Qual é a intenção do autor ao escrever este texto? Há uma mensagem explícita ou implícita?

Exemplos Práticos

- **Texto Literário:** Um poema como “Canção do Exílio” de Gonçalves Dias pode, à primeira vista, parecer apenas uma descrição saudosista da pátria. No entanto, a compreensão geral deste texto envolve entender que ele foi escrito no contexto de um poeta exilado, expressando tanto amor pela pátria quanto um sentimento de perda e distanciamento.

- **Texto Não Literário:** Em um artigo sobre as mudanças climáticas, a tese principal pode ser que a ação humana é a principal responsável pelo aquecimento global. A compreensão geral exigiria que o leitor identificasse essa tese e as evidências apresentadas, como dados científicos ou opiniões de especialistas, para apoiar essa afirmação.

– Importância da Compreensão Geral

Ter uma boa compreensão geral do texto é o primeiro passo para uma interpretação eficiente e uma análise crítica. Nos concursos públicos, essa habilidade é frequentemente testada em questões de múltipla escolha e em questões dissertativas, nas quais o candidato precisa demonstrar sua capacidade de resumir o conteúdo e de captar as ideias centrais do texto.

Além disso, uma leitura superficial pode levar a erros de interpretação, prejudicando a resolução correta das questões. Por isso, é importante que o candidato esteja sempre atento ao que o texto realmente quer transmitir, e não apenas ao que é dito de forma explícita. Em resumo, a compreensão geral do texto é a base para todas as outras etapas de interpretação textual, como a identificação de argumentos, a análise da coesão e a capacidade de fazer inferências.

– Ponto de Vista ou Ideia Central Defendida pelo Autor

O ponto de vista ou a ideia central defendida pelo autor são elementos fundamentais para a compreensão do texto, especialmente em textos argumentativos, expositivos e literários. Identificar o ponto de vista do autor significa reconhecer a posição ou perspectiva adotada em relação ao tema tratado, enquanto a ideia central refere-se à mensagem principal que o autor deseja transmitir ao leitor.

Esses elementos revelam as intenções comunicativas do texto e ajudam a esclarecer as razões pelas quais o autor constrói sua argumentação, narrativa ou descrição de determinada maneira. Assim, compreender o ponto de vista ou a ideia central é essencial para interpretar adequadamente o texto e responder a questões que exigem essa habilidade.

– Textos Literários

Nos textos literários, o ponto de vista do autor pode ser transmitido de forma indireta, por meio de narradores, personagens ou símbolos. Muitas vezes, os autores não expõem claramente suas opiniões, deixando a interpretação para o

leitor. O ponto de vista pode variar entre diferentes narradores e personagens, enriquecendo a pluralidade de interpretações possíveis.

Um exemplo clássico é o narrador de “Dom Casmurro”, de Machado de Assis. Embora Bentinho (o narrador-personagem) conte a história sob sua perspectiva, o leitor percebe que o ponto de vista dele é enviesado, e isso cria ambiguidade sobre a questão central do livro: a possível traição de Capitu. Nesse caso, a ideia central pode estar relacionada à incerteza e à subjetividade das percepções humanas.

Outro exemplo: em “Vidas Secas”, de Graciliano Ramos, o ponto de vista é o de uma narrativa em terceira pessoa que se foca nos personagens humildes e no sofrimento causado pela seca no sertão nordestino. A ideia central do texto é a denúncia das condições de vida precárias dessas pessoas, algo que o autor faz por meio de uma linguagem econômica e direta, alinhada à dureza da realidade descrita.

Nos poemas, o ponto de vista também pode ser identificado pelo eu lírico, que expressa sentimentos, reflexões e visões de mundo. Por exemplo, em “O Navio Negreiro”, de Castro Alves, o eu lírico adota um tom de indignação e denúncia ao descrever as atrocidades da escravidão, reforçando uma ideia central de crítica social.

– Textos Não Literários

Em textos não literários, o ponto de vista é geralmente mais explícito, especialmente em textos argumentativos, como artigos de opinião, editoriais e ensaios. O autor tem o objetivo de convencer o leitor de uma determinada posição sobre um tema. Nesse tipo de texto, a tese (ideia central) é apresentada de forma clara logo no início, sendo defendida ao longo do texto com argumentos e evidências.

Por exemplo, em um artigo de opinião sobre a reforma tributária, o autor pode adotar um ponto de vista favorável à reforma, argumentando que ela trará justiça social e reduzirá as desigualdades econômicas. A ideia central, neste caso, é a defesa da reforma como uma medida necessária para melhorar a distribuição de renda no país. O autor apresentará argumentos que sustentem essa tese, como dados econômicos, exemplos de outros países e opiniões de especialistas.

Nos textos científicos e expositivos, a ideia central também está relacionada ao objetivo de informar ou esclarecer o leitor sobre um tema específico. A neutralidade é mais comum nesses casos, mas ainda assim há um ponto de vista que orienta a escolha das informações e a forma como elas são apresentadas. Por exemplo, em um relatório sobre os efeitos do desmatamento, o autor pode não expressar diretamente uma opinião, mas ao apresentar evidências sobre o impacto ambiental, está implicitamente sugerindo a importância de políticas de preservação.

– Como Identificar o Ponto de Vista e a Ideia Central

Para identificar o ponto de vista ou a ideia central de um texto, é importante atentar-se a certos aspectos:

1. Título e Introdução: Muitas vezes, o ponto de vista do autor ou a ideia central já são sugeridos pelo título do texto ou pelos primeiros parágrafos. Em artigos e ensaios, o autor frequentemente apresenta sua tese logo no início, o que facilita a identificação.

2. Linguagem e Tom: A escolha das palavras e o tom (objetivo, crítico, irônico, emocional) revelam muito sobre o ponto de vista do autor. Uma linguagem carregada de emoção ou uma sequência de dados e argumentos lógicos indicam como o autor quer que o leitor interprete o tema.

3. Seleção de Argumentos: Nos textos argumentativos, os exemplos, dados e fatos apresentados pelo autor refletem o ponto de vista defendido. Textos favoráveis a uma determinada posição tenderão a destacar aspectos que reforcem essa perspectiva, enquanto minimizam ou ignoram os pontos contrários.

4. Conectivos e Estrutura Argumentativa: Conectivos como “portanto”, “por isso”, “assim”, “logo” e “no entanto” são usados para introduzir conclusões ou para contrastar argumentos, ajudando a deixar claro o ponto de vista do autor. A organização do texto em blocos de ideias também pode indicar a progressão da defesa da tese.

5. Conclusão: Em muitos textos, a conclusão serve para reafirmar o ponto de vista ou ideia central. Neste momento, o autor resume os principais argumentos e reforça a posição defendida, ajudando o leitor a compreender a ideia principal.

Exemplos Práticos

- **Texto Literário:** No conto “A Cartomante”, de Machado de Assis, o narrador adota uma postura irônica, refletindo o ceticismo em relação à superstição. A ideia central do texto gira em torno da crítica ao comportamento humano que, por vezes, busca respostas mágicas para seus problemas, ignorando a racionalidade.

- **Texto Não Literário:** Em um artigo sobre os benefícios da alimentação saudável, o autor pode adotar o ponto de vista de que uma dieta equilibrada é fundamental para a prevenção de doenças e para a qualidade de vida. A ideia central, portanto, é que os hábitos alimentares influenciam diretamente a saúde, e isso será sustentado por argumentos baseados em pesquisas científicas e recomendações de especialistas.

– Diferença entre Ponto de Vista e Ideia Central

Embora relacionados, ponto de vista e ideia central não são sinônimos. O ponto de vista refere-se à posição ou perspectiva do autor em relação ao tema, enquanto a ideia central é a mensagem principal que o autor quer transmitir. Um texto pode defender a mesma ideia central a partir de diferentes pontos de vista. Por exemplo, dois textos podem defender a preservação do meio ambiente (mesma ideia central), mas um pode adotar um ponto de vista econômico (focando nos custos de desastres naturais) e o outro, um ponto de vista social (focando na qualidade de vida das futuras gerações).

– Argumentação

A argumentação é o processo pelo qual o autor apresenta e desenvolve suas ideias com o intuito de convencer ou persuadir o leitor. Em um texto argumentativo, a argumentação é fundamental para a construção de um raciocínio lógico e coeso que sustente a tese ou ponto de vista do autor. Ela se faz presente em diferentes tipos de textos, especialmente nos dissertativos, artigos de opinião, editoriais e ensaios, mas também pode ser encontrada de maneira indireta em textos literários e expositivos.

A qualidade da argumentação está diretamente ligada à clareza, à consistência e à relevância dos argumentos apresentados, além da capacidade do autor de antecipar e refutar possíveis contra-argumentos. Ao analisar a argumentação de um texto, é importante observar como o autor organiza suas ideias, quais recursos utiliza para justificar suas posições e de que maneira ele tenta influenciar o leitor.

– Estrutura da Argumentação

A argumentação em um texto dissertativo-argumentativo, por exemplo, costuma seguir uma estrutura lógica que inclui:

1. Tese: A tese é a ideia central que o autor pretende defender. Ela costuma ser apresentada logo no início do texto, frequentemente na introdução. A tese delimita o ponto de vista do autor sobre o tema e orienta toda a argumentação subsequente.

2. Argumentos: São as justificativas que sustentam a tese. Podem ser de vários tipos, como argumentos baseados em fatos, estatísticas, opiniões de especialistas, experiências concretas ou raciocínios lógicos. O autor utiliza esses argumentos para demonstrar a validade de sua tese e persuadir o leitor.

3. Contra-argumentos e Refutação: Muitas vezes, para fortalecer sua argumentação, o autor antecipa e responde a possíveis objeções ao seu ponto de vista. A refutação é uma estratégia eficaz que demonstra que o autor considerou outras perspectivas, mas que tem razões para desconsiderá-las ou contestá-las.

4. Conclusão: Na conclusão, o autor retoma a tese inicial e resume os principais pontos da argumentação, reforçando seu ponto de vista e buscando deixar uma impressão duradoura no leitor.

– Tipos de Argumentos

A argumentação pode utilizar diferentes tipos de argumentos, dependendo do objetivo do autor e do contexto do texto. Entre os principais tipos, podemos destacar:

1. Argumento de autoridade: Baseia-se na citação de especialistas ou de instituições renomadas para reforçar a tese. Esse tipo de argumento busca emprestar credibilidade à posição defendida.

Exemplo: “Segundo a Organização Mundial da Saúde (OMS), uma alimentação equilibrada pode reduzir em até 80% o risco de doenças crônicas, como diabetes e hipertensão.”

2. Argumento de exemplificação: Utiliza exemplos concretos para ilustrar e validar o ponto de vista defendido. Esses exemplos podem ser tirados de situações cotidianas, casos históricos ou experimentos.

Exemplo: “Em países como a Suécia e a Finlândia, onde o sistema educacional é baseado na valorização dos professores, os índices de desenvolvimento humano são superiores à média global.”

3. Argumento lógico (ou dedutivo): É baseado em um raciocínio lógico que estabelece uma relação de causa e efeito, levando o leitor a aceitar a conclusão apresentada. Esse tipo de argumento pode ser dedutivo (parte de uma premissa geral para uma conclusão específica) ou indutivo (parte de exemplos específicos para uma conclusão geral).

Exemplo dedutivo: “Todos os seres humanos são mortais. Sócrates é um ser humano. Logo, Sócrates é mortal.”

Exemplo indutivo: “Diversos estudos demonstram que o uso excessivo de telas prejudica a visão. Portanto, o uso prolongado de celulares e computadores também pode afetar negativamente a saúde ocular.”

4. Argumento emocional (ou patético): Apela aos sentimentos do leitor, utilizando a emoção como meio de convencimento. Este tipo de argumento pode despertar empatia, compaixão, medo ou revolta no leitor, dependendo da maneira como é apresentado.

Exemplo: “Milhares de crianças morrem de fome todos os dias enquanto toneladas de alimentos são desperdiçadas em países desenvolvidos. É inaceitável que, em pleno século XXI, ainda enfrentemos essa realidade.”

5. Argumento de comparação ou analogia: Compara situações semelhantes para fortalecer o ponto de vista do autor. A comparação pode ser entre eventos, fenômenos ou comportamentos para mostrar que a lógica aplicada a uma situação também se aplica à outra.

Exemplo: “Assim como o cigarro foi amplamente aceito durante décadas, até que seus malefícios para a saúde fossem comprovados, o consumo excessivo de açúcar hoje deve ser visto com mais cautela, já que estudos indicam seus efeitos nocivos a longo prazo.”

– Coesão e Coerência na Argumentação

A eficácia da argumentação depende também da coesão e coerência no desenvolvimento das ideias. Coesão refere-se aos mecanismos linguísticos que conectam as diferentes partes do texto, como pronomes, conjunções e advérbios. Estes elementos garantem que o texto flua de maneira lógica e fácil de ser seguido.

Exemplo de conectivos importantes:

- Para adicionar informações: “além disso”, “também”, “ademais”.
- Para contrastar ideias: “no entanto”, “por outro lado”, “todavia”.
- Para concluir: “portanto”, “assim”, “logo”.

Já a coerência diz respeito à harmonia entre as ideias, ou seja, à lógica interna do texto. Um texto coerente apresenta uma relação clara entre a tese, os argumentos e a conclusão. A falta de coerência pode fazer com que o leitor perca o fio do raciocínio ou não aceite a argumentação como válida.

– Exemplos Práticos de Argumentação

- Texto Argumentativo (Artigo de Opinião): Em um artigo que defenda a legalização da educação domiciliar no Brasil, a tese pode ser que essa prática oferece mais liberdade educacional para os pais e permite uma personalização do ensino. Os argumentos poderiam incluir exemplos de países onde a educação domiciliar é bem-sucedida, dados sobre o desempenho acadêmico de crianças educadas em casa e opiniões de especialistas. O autor também pode refutar os argumentos de que essa modalidade de ensino prejudica a socialização das crianças, citando estudos que mostram o contrário.

- Texto Literário: Em obras literárias, a argumentação pode ser mais sutil, mas ainda está presente. No romance “Capitães da Areia”, de Jorge Amado, embora a narrativa siga a vida de crianças abandonadas nas ruas de Salvador, a estrutura do texto e a escolha dos eventos apresentados constroem uma crítica implícita à desigualdade social e à falta de políticas públicas eficazes. A argumentação é feita de maneira indireta, por meio das experiências dos personagens e do ambiente descrito.

– Análise Crítica da Argumentação

Para analisar criticamente a argumentação de um texto, é importante que o leitor:

- 1. Avalie a pertinência dos argumentos:** Os argumentos são válidos e relevantes para sustentar a tese? Estão bem fundamentados?
- 2. Verifique a solidez da lógica:** O raciocínio seguido pelo autor é coerente? Há falácias argumentativas que enfraquecem a posição defendida?
- 3. Observe a diversidade de fontes:** O autor utiliza diferentes tipos de argumentos (fatos, opiniões, dados) para fortalecer sua tese, ou a argumentação é unilateral e pouco fundamentada?
- 4. Considere os contra-argumentos:** O autor reconhece e refuta pontos de vista contrários? Isso fortalece ou enfraquece a defesa da tese?

AUDITORIA GOVERNAMENTAL

FUNDAMENTOS DA AUDITORIA GOVERNAMENTAL: CONCEITOS BÁSICOS DE AUDITORIA NO SETOR PÚBLICO; OBJETIVOS, NATUREZA E TIPOS DE AUDITORIA (FINANCEIRA, OPERACIONAL, DE CONFORMIDADE)

A auditoria governamental é uma função essencial no âmbito da administração pública, voltada para a verificação da legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia dos atos administrativos, com o propósito de garantir a adequada gestão dos recursos públicos. Trata-se de uma atividade de fiscalização sistemática e independente, conduzida por órgãos ou entidades competentes, com base em normas técnicas e dispositivos legais, e cujo foco principal está no controle da aplicação dos recursos sob a responsabilidade de entes, órgãos ou agentes públicos. Essa modalidade de auditoria assume caráter institucional, sendo parte integrante do sistema de controle interno e externo da Administração Pública.

Diferentemente da auditoria no setor privado, que tem como escopo principal a avaliação da fidedignidade das demonstrações contábeis e a proteção dos interesses de investidores ou credores, a auditoria no setor público está inserida em um contexto jurídico e institucional mais amplo. Seu objeto é o patrimônio público e sua finalidade é assegurar que a atuação administrativa esteja em conformidade com os princípios constitucionais da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência, conforme estabelecido no caput do artigo 37 da Constituição Federal de 1988. Além disso, a auditoria governamental visa à responsabilização dos gestores, à transparência das ações públicas e ao fortalecimento da cidadania, pois atua em favor da sociedade como titular do interesse público.

A finalidade central da auditoria no setor público federal é fornecer aos órgãos de controle – como o Tribunal de Contas da União (TCU) e os órgãos de controle interno dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário – informações confiáveis, relevantes e tempestivas que possibilitem a avaliação da gestão pública, a identificação de desvios, a prevenção de irregularidades e a proposição de melhorias nos processos administrativos. Dessa forma, a auditoria atua como um instrumento de accountability, permitindo que os gestores prestem contas de sua atuação e que eventuais falhas sejam corrigidas ou sancionadas conforme a legislação.

Entre os principais objetivos da auditoria governamental, destacam-se a verificação da conformidade dos atos administrativos com a legislação vigente (legalidade), a análise da compatibilidade entre os meios utilizados e os fins institucionais previstos (legitimidade), o exame da racionalidade no uso dos recursos públicos (economicidade), a avaliação dos resultados obtidos em comparação com os objetivos estabelecidos (eficácia) e a análise da relação custo-benefício das ações executadas (eficiência). A partir dessa abordagem multifocal, a auditoria

pública contribui para a melhoria da qualidade do gasto público, a correção de rumos na implementação de políticas públicas e o aprimoramento dos mecanismos de controle e gestão.

Outro objetivo fundamental da auditoria no setor público é subsidiar os processos de prestação de contas e julgamento pelos Tribunais de Contas. A cada exercício financeiro, os gestores públicos devem apresentar os documentos e relatórios exigidos por lei, demonstrando a correta aplicação dos recursos sob sua responsabilidade. A auditoria tem papel ativo nesse processo, examinando os documentos apresentados, realizando inspeções, testes e análises, e emitindo pareceres técnicos que servem de base para o julgamento das contas e eventual responsabilização dos agentes públicos.

Além disso, a auditoria governamental busca promover uma cultura de integridade e controle dentro das organizações públicas, incentivando a adoção de boas práticas de governança, gestão de riscos e controles internos. A atuação preventiva da auditoria, por meio de recomendações, orientações e análises de risco, contribui para reduzir a ocorrência de erros, fraudes, desperdícios e outras disfunções administrativas.

Dessa forma, as finalidades e os objetivos da auditoria no setor público federal estão diretamente relacionados à defesa do interesse coletivo, à proteção do erário, ao fortalecimento das instituições públicas e à melhoria contínua da administração pública brasileira. Sua importância transcende a verificação de regularidades formais, alcançando a avaliação do desempenho governamental sob critérios de efetividade, transparência e responsabilidade.

► Abrangência de atuação da auditoria no setor público

A atuação da auditoria no setor público federal é ampla, diversificada e orientada por princípios constitucionais, legais e normativos que conferem legitimidade à sua ação sobre os recursos públicos. A abrangência da auditoria governamental se refere tanto ao objeto auditável quanto à extensão institucional e operacional dos entes sujeitos à fiscalização.

Seu foco recai sobre todas as entidades, órgãos, unidades gestoras e demais responsáveis pela aplicação, gestão ou repasse de recursos públicos federais, independentemente da natureza jurídica ou da esfera de governo em que atuem.

A abrangência da auditoria pública pode ser compreendida sob duas perspectivas complementares: horizontal, que diz respeito à diversidade dos entes, unidades e mecanismos auditáveis, e vertical, que trata da possibilidade de fiscalização dos diversos níveis da federação quando há repasse de recursos federais envolvidos.

Na dimensão horizontal, a auditoria alcança órgãos da administração direta, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes, fundos especiais, consórcios públicos, organizações da sociedade civil que recebam verbas públicas, entidades privadas com fins lucrativos quando contratadas pelo

poder público, e qualquer outro agente que, de forma direta ou indireta, utilize, arrecade, guarde, movimente ou administre bens e valores públicos.

Na perspectiva vertical, a atuação da auditoria federal pode atingir também estados, municípios e o Distrito Federal, nos casos em que essas esferas subnacionais recebem transferências voluntárias ou obrigatórias da União. A auditoria federal, nesse caso, verifica se os recursos transferidos estão sendo utilizados de forma legal, legítima, eficiente e para os fins pactuados. Essa possibilidade decorre do artigo 70, parágrafo único, da Constituição Federal, que determina que qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize recursos públicos, estará sujeita à fiscalização pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU).

A abrangência funcional da auditoria pública inclui desde atividades finalísticas (como políticas públicas de saúde, educação, infraestrutura, segurança pública) até áreas de suporte (como gestão de pessoas, licitações, contratos, tecnologia da informação, planejamento e orçamento). Além disso, as auditorias podem se concentrar em objetos específicos, como obras públicas, sistemas de pagamento, transferências voluntárias, concessões, convênios, termos de fomento, aquisições e programas sociais. Essa amplitude temática é fundamental para permitir uma visão integrada e sistêmica da gestão pública, promovendo o controle da legalidade e o aperfeiçoamento da eficiência administrativa.

A auditoria também abrange recursos públicos sob qualquer forma de gestão: direta, descentralizada, delegada, contratual ou por meio de parcerias. Isso significa que até mesmo instituições privadas, fundações, organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIPs), organizações sociais (OS), entidades filantrópicas e empresas contratadas podem ser objeto de auditoria, desde que haja envolvimento de verbas públicas. A natureza jurídica do ente auditado não afasta a possibilidade de controle, pois o que fundamenta a atuação da auditoria governamental é o interesse público e a origem dos recursos.

Cabe destacar ainda que a abrangência da auditoria pública não se limita ao aspecto financeiro ou contábil. Os trabalhos podem englobar a avaliação de desempenho institucional, o cumprimento de metas, a análise de indicadores de resultado, a observância de normas legais e regulamentares, a efetividade de políticas públicas e a regularidade dos atos de gestão. Esse enfoque multifacetado é compatível com os princípios da Administração Pública e com a expectativa da sociedade por maior transparência, controle e qualidade na aplicação dos recursos públicos.

Portanto, a abrangência da auditoria no setor público federal é caracterizada por sua amplitude temática, institucional e territorial, o que a torna um dos pilares do sistema republicano de controle, fiscalização e responsabilização dos gestores públicos. Seu exercício eficaz é condição indispensável para a preservação do interesse coletivo, a proteção do erário e a promoção de uma administração pública íntegra, eficiente e orientada a resultados.

FORMAS E TIPOS DE AUDITORIA NO SETOR PÚBLICO

A auditoria no setor público federal apresenta diferentes formas e classificações, de acordo com a natureza dos objetos auditados, os critérios aplicáveis, os objetivos do trabalho e os procedimentos técnicos adotados. Essa diversidade de enfoques

permite que a auditoria pública atue de maneira integrada e adaptada às distintas realidades administrativas, promovendo um controle mais eficaz sobre os recursos e ações do Estado.

As principais tipologias adotadas seguem parâmetros estabelecidos por organismos internacionais como a INTOSAI (Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores), e são reconhecidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU), pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e pelas NBC TASP (Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público).

Entre os tipos mais comuns de auditoria governamental, destacam-se:

Auditoria de Conformidade (ou de Regularidade):

A auditoria de conformidade tem como foco a verificação da legalidade e legitimidade dos atos de gestão pública, com base em leis, regulamentos, normas internas e contratos. Seu objetivo é constatar se os atos administrativos, financeiros e contábeis foram praticados de acordo com os dispositivos normativos vigentes. Os procedimentos dessa auditoria visam identificar desvios, irregularidades, impropriedades, ineficiências formais, além de riscos que possam comprometer a boa governança. Trata-se da forma de auditoria mais tradicional, amplamente aplicada em prestações de contas, licitações, contratos e execução orçamentária.

Auditoria Operacional (ou de Desempenho):

A auditoria operacional tem como objetivo avaliar o desempenho das políticas públicas e das ações governamentais, examinando critérios de eficácia, eficiência, economicidade e efetividade. Diferente da auditoria de conformidade, que verifica se os atos estão de acordo com a norma, a auditoria operacional busca aferir se os resultados obtidos estão alinhados com os objetivos propostos, com uso racional dos recursos disponíveis. Essa forma de auditoria foca nos impactos gerados, nos gargalos da gestão, na qualidade do serviço público prestado e na sustentabilidade das ações governamentais. É uma ferramenta valiosa para subsidiar decisões políticas, recomendar melhorias institucionais e aprimorar a gestão pública.

Auditoria Contábil:

A auditoria contábil visa examinar a confiabilidade das demonstrações contábeis e registros patrimoniais das entidades públicas. Seu objetivo é verificar se as informações apresentadas refletem adequadamente a situação financeira, patrimonial e orçamentária do ente auditado, em conformidade com os princípios da contabilidade pública e as normas do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Essa forma de auditoria é essencial para validar dados utilizados na elaboração de balanços, relatórios de gestão fiscal, prestação de contas e outros documentos que subsidiam o controle externo.

Auditoria de Sistemas:

A auditoria de sistemas, também conhecida como auditoria de tecnologia da informação, é destinada a avaliar os controles internos dos sistemas informatizados utilizados na administração pública. Seu foco está na segurança da informação, integridade dos dados, confiabilidade dos sistemas, controles de acesso, continuidade dos serviços e conformidade com boas práticas

de TI. Diante da crescente informatização dos processos administrativos e da digitalização dos serviços públicos, esse tipo de auditoria tornou-se essencial para prevenir vulnerabilidades, fraudes e falhas nos sistemas corporativos.

► Outras formas específicas de auditoria

Além das categorias clássicas mencionadas, a auditoria pública pode assumir formatos mais específicos, de acordo com o objeto auditado ou com situações excepcionais. Entre elas, destacam-se:

- Auditoria Especial: realizada em caráter extraordinário, geralmente motivada por denúncias, representações, indícios de irregularidades graves ou por determinação legal. Visa examinar situações atípicas e de alta complexidade, podendo envolver múltiplos aspectos de gestão.
- Auditoria de Obras Públicas: direcionada à fiscalização de obras de infraestrutura executadas com recursos públicos, avaliando desde a legalidade dos contratos até a execução física e financeira, qualidade técnica, prazos e impacto social.
- Auditoria de Pessoal: voltada à verificação da legalidade de atos de admissão, concessão de aposentadorias, pensões e benefícios, estruturação de cargos e funções, bem como despesas com pessoal ativo e inativo.
- Auditoria Temática ou Transversal: quando o foco recai sobre um tema comum a diversas entidades (como saúde, educação ou transferências voluntárias), permitindo análise comparativa e consolidação de recomendações sistêmicas.

Essas diferentes formas de auditoria, quando bem aplicadas e articuladas, contribuem para a construção de um sistema de controle público mais abrangente, responsivo e voltado à melhoria da administração pública. A correta escolha do tipo de auditoria a ser realizado depende da análise prévia de risco, da natureza do objeto auditado e dos objetivos estratégicos da entidade responsável pelo controle.

► Normas relativas à execução dos trabalhos de auditoria

A execução dos trabalhos de auditoria no setor público federal é regida por um conjunto normativo técnico e jurídico que estabelece os princípios, etapas, responsabilidades e padrões de qualidade a serem observados pelos auditores e pelas instituições de controle. Essas normas visam assegurar que as auditorias sejam realizadas com rigor metodológico, imparcialidade, fundamentação adequada e aderência aos objetivos institucionais. No Brasil, os principais referenciais normativos incluem as diretrizes da INTOSAI, as normas emitidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) e as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBC TASP), editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

As Diretrizes da INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) servem como padrão internacional para as Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) em todo o mundo. Essas diretrizes, consolidadas no Marco Internacional das Normas das Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), oferecem orientações sobre boas práticas de auditoria governamental, princípios de ética e estrutura de organização das EFS. Embora não tenham força de lei, as ISSAI influenciam

diretamente a normatização nacional e são reconhecidas como modelo de excelência técnica, especialmente nos campos da auditoria operacional, de conformidade e financeira.

No âmbito nacional, o Tribunal de Contas da União (TCU) possui competência constitucional para editar normas próprias sobre auditoria, que são reunidas no seu Manual de Auditoria Governamental (MAG-TCU), atualizado conforme os padrões internacionais. Esse manual estabelece as fases do processo de auditoria, as orientações para planejamento, execução e elaboração de relatórios, os critérios de materialidade e relevância, a tipificação de achados e as diretrizes para o monitoramento das recomendações. O TCU também adota e referencia as NBC TASP como base técnica para os trabalhos de auditoria realizados pelos seus auditores e pelas unidades de controle interno da administração federal.

As NBC TASP constituem o principal conjunto normativo técnico aplicável aos trabalhos de auditoria no setor público, sendo inspiradas nas normas da INTOSAI e adaptadas à realidade brasileira. Entre os princípios fundamentais definidos pelas NBC TASP, destacam-se a independência organizacional e profissional do auditor, o uso de raciocínio profissional fundamentado, o cumprimento do dever de diligência, a manutenção da confidencialidade das informações obtidas e a documentação adequada de todos os procedimentos e evidências. As normas também estabelecem critérios sobre qualidade da evidência de auditoria, exigindo que os achados sejam sempre sustentados por evidência suficiente e apropriada, devidamente registrada.

A execução dos trabalhos de auditoria deve seguir um ciclo metodológico composto pelas seguintes etapas: planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento. No planejamento, o auditor define os objetivos, escopo, critérios de auditoria, metodologia e cronograma, com base em análise de riscos, materialidade e relevância. Na fase de execução, são aplicados os procedimentos técnicos previstos, com coleta de evidências, realização de entrevistas, testes, análises documentais e observações. Essa fase exige constante aplicação do julgamento profissional, controle de qualidade e revisão técnica. Na etapa de comunicação, o auditor elabora o relatório técnico com os achados, conclusões e recomendações, observando os princípios da clareza, precisão, tempestividade e imparcialidade. Por fim, o monitoramento busca verificar se as recomendações foram implementadas e se os problemas identificados foram efetivamente solucionados.

Outro ponto normativo relevante é a obrigatoriedade de observância dos princípios constitucionais da administração pública, especialmente os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que norteiam a atuação do auditor público. A auditoria não pode ser dissociada do dever de controle previsto no artigo 70 da Constituição Federal, que impõe aos órgãos de controle a fiscalização da aplicação dos recursos públicos quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

Em termos de responsabilidade técnica, as normas exigem que o auditor atue com competência, zelo, imparcialidade e respeito aos direitos dos auditados. A independência do auditor deve ser garantida por estruturas organizacionais adequadas, evitando conflitos de interesse e interferências indevidas. A atuação deve ser sempre baseada em normas técnicas reconhecidas e em critérios objetivos de avaliação, com registro completo das decisões tomadas e das evidências utilizadas. O

auditor público, ao identificar irregularidades, deve encaminhar as constatações às autoridades competentes e, se for o caso, propor a responsabilização dos gestores envolvidos.

Portanto, as normas relativas à execução dos trabalhos de auditoria no setor público federal são instrumentos fundamentais para garantir a eficácia, a legitimidade e a credibilidade da função de controle. Elas estruturam o trabalho técnico, protegem a integridade dos resultados e contribuem para a melhoria contínua da gestão pública. O domínio dessas normas é essencial para todos os profissionais que atuam ou pretendem atuar no campo da auditoria pública, seja no controle interno, no controle externo ou em órgãos de fiscalização e gestão governamental.

DISTINÇÃO ENTRE AUDITORIA INTERNA E AUDITORIA EXTERNA

► Auditoria Interna: conceito, características e objetivos

A auditoria interna é definida como uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, desenvolvida no âmbito das organizações com o propósito de agregar valor, aperfeiçoar operações e contribuir para o alcance dos objetivos institucionais. Sua função é examinar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle interno e governança corporativa. Ao contrário da auditoria externa, que possui foco principal na validação das demonstrações financeiras e é exercida por profissionais independentes à entidade, a auditoria interna é realizada por uma equipe vinculada à própria estrutura organizacional.

O conceito de auditoria interna evoluiu ao longo das últimas décadas. Inicialmente restrita à verificação contábil e financeira de rotinas internas, ela passou a abranger uma função muito mais ampla e estratégica, alinhada às necessidades de gestão e integridade institucional. Atualmente, a auditoria interna exerce um papel consultivo e preventivo, direcionando seus trabalhos não apenas para detectar falhas, mas também para recomendar melhorias nos controles, identificar riscos emergentes, avaliar a efetividade das políticas e garantir o cumprimento de normas e objetivos estratégicos.

Entre as principais características da auditoria interna, destaca-se a sua posição organizacional. Ainda que os auditores internos façam parte da entidade auditada, espera-se que sua atuação seja dotada de autonomia técnica, isenção e liberdade de acesso às informações e áreas auditadas. Para garantir essa independência relativa, recomenda-se que a auditoria interna esteja subordinada diretamente à alta administração, ao conselho de administração ou ao comitê de auditoria, evitando vínculos diretos com áreas operacionais da organização que possam comprometer sua imparcialidade.

Outra característica fundamental é a amplitude do escopo. A auditoria interna pode abranger aspectos contábeis, financeiros, patrimoniais, operacionais, ambientais, tecnológicos e de conformidade. Essa abrangência permite que a auditoria seja um instrumento de diagnóstico organizacional e de recomendação de boas práticas. Além disso, seu trabalho pode ser desenvolvido por meio de auditorias planejadas, avaliações específicas ou atendimentos por demanda, sempre com base em análises de risco e prioridades estratégicas.

No que se refere aos objetivos da auditoria interna, destaca-se, em primeiro lugar, o fortalecimento do controle interno, assegurando que os processos da organização estejam desenhados e executados de forma eficaz, segura e eficiente.

A auditoria interna também atua na identificação e avaliação de riscos, contribuindo para o gerenciamento proativo de ameaças e a prevenção de irregularidades. Outro objetivo central é a verificação da conformidade, garantindo que as atividades da organização estejam em conformidade com a legislação, as normas internas e os contratos firmados.

Adicionalmente, a auditoria interna promove a melhoria dos processos organizacionais, por meio da proposição de ajustes, inovações e racionalizações que resultem em economia de recursos, aumento de produtividade e aperfeiçoamento institucional. No exercício de sua função consultiva, o auditor interno também pode auxiliar a administração na análise de novos projetos, implantação de sistemas e definição de controles.

A atuação da auditoria interna é disciplinada por normativos específicos, como a NBC TI 01 (R2), emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que estabelece os princípios fundamentais e as responsabilidades da atividade. Além disso, os trabalhos devem observar as diretrizes do International Professional Practices Framework (IPPF), emitido pelo Institute of Internal Auditors (IIA), que fornece o arcabouço internacional de práticas profissionais para a auditoria interna.

Portanto, a auditoria interna é uma ferramenta indispensável para o bom funcionamento das organizações, promovendo segurança, eficiência e integridade. Seu caráter preventivo, aliado à sua função avaliativa e consultiva, confere à auditoria interna uma posição estratégica dentro das estruturas institucionais modernas.

► Auditoria Externa (ou Independente): conceito, função e regulamentação

A auditoria externa, também chamada de auditoria independente, é uma atividade exercida por profissionais ou empresas especializadas, legalmente habilitados e desvinculados da estrutura da entidade auditada. Seu objetivo principal é emitir uma opinião técnica e fundamentada sobre a fidedignidade das demonstrações contábeis, aferindo se essas refletem adequadamente a posição patrimonial, financeira e o desempenho da organização, de acordo com os princípios e normas contábeis vigentes. Trata-se de um mecanismo essencial para a transparência contábil, a proteção dos usuários da informação financeira e o fortalecimento da confiança no mercado.

Ao contrário da auditoria interna, cuja atuação se volta à análise de processos internos e apoio à gestão, a auditoria externa tem foco voltado primordialmente ao interesse de terceiros, como investidores, acionistas, instituições financeiras, credores, agências reguladoras e sociedade em geral. A credibilidade da auditoria externa decorre de sua independência plena, ou seja, da ausência de qualquer vínculo institucional, financeiro ou hierárquico entre o auditor e a entidade auditada. Essa independência é assegurada por normas éticas e regulatórias, que estabelecem restrições à prestação de outros serviços concomitantes, obrigações de rotatividade e critérios de impedimento.

DIREITO ADMINISTRATIVO - ESPECÍFICOS

DIREITO ADMINISTRATIVO: CONCEITO, OBJETO, FONTES

Conceito

De início, convém ressaltar que o estudo desse ramo do Direito, denota a distinção entre o Direito Administrativo, bem como entre as normas e princípios que nele se inserem.

No entanto, o Direito Administrativo, como sistema jurídico de normas e princípios, somente veio a surgir com a instituição do Estado de Direito, no momento em que o Poder criador do direito passou também a respeitá-lo. Tal fenômeno teve sua origem com os movimentos constitucionalistas, cujo início se deu no final do século XVIII. Por meio do novo sistema, o Estado passou a ter órgãos específicos para o exercício da Administração Pública e, por isso, foi necessário a desenvoltura do quadro normativo disciplinante das relações internas da Administração, bem como das relações entre esta e os administrados. Assim sendo, pode considerar-se que foi a partir do século XIX que o mundo jurídico abriu os olhos para a existência do Direito Administrativo.

Destaca-se ainda, que o Direito Administrativo foi formado a partir da teoria da separação dos poderes desenvolvida por Montesquieu, *L'Esprit des Loïs*, 1748, e acolhida de forma universal pelos Estados de Direito. Até esse momento, o absolutismo reinante e a junção de todos os poderes governamentais nas mãos do Soberano não permitiam o desenvolvimento de quaisquer teorias que visassem a reconhecer direitos aos súditos, e que se opusessem às ordens do Príncipe. Prevalencia o domínio operante da vontade onipotente do Monarca.

Conceituar com precisão o Direito Administrativo é tarefa difícil, uma vez que o mesmo é marcado por divergências doutrinárias, o que ocorre pelo fato de cada autor evidenciar os critérios que considera essenciais para a construção da definição mais apropriada para o termo jurídico apropriado.

De antemão, ao entrar no fundamento de algumas definições do Direito Administrativo,

Considera-se importante denotar que o Estado desempenha três funções essenciais. São elas: **Legislativa, Administrativa e Jurisdicional**.

Pondera-se que os poderes **Legislativo, Executivo e Judiciário** são independentes, porém, em tese, harmônicos entre si. Os poderes foram criados para desempenhar as funções do Estado. Desta forma, verifica-se o seguinte:

Funções do Estado:

- Legislativa
- Administrativa
- Jurisdicional

Poderes criados para desenvolver as funções do estado:

- Legislativo
- Executivo
- Judiciário

Inferre-se que cada poder exerce, de forma fundamental, uma das funções de Estado, é o que denominamos de **FUNÇÃO TÍPICA**.

	PODER LEGISLATIVO	PODER EXECUTIVO	PODER JUDICIÁRIO
Função típica	Legislar	Administrativa	Judiciária
Atribuição	Redigir e organizar o regramento jurídico do Estado	Administração e gestão estatal	Julgar e solucionar conflitos por intermédio da interpretação e aplicação das leis.

Além do exercício da função típica, cada poder pode ainda exercer as funções destinadas a outro poder, é o que denominamos de exercício de **FUNÇÃO ATÍPICA**. Vejamos:

	PODER LEGISLATIVO	PODER EXECUTIVO	PODER JUDICIÁRIO
Função atípica	tem-se como função atípica desse poder, por ser típica do Poder Judiciário: O julgamento do Presidente da República por crime de responsabilidade.	tem-se por função atípica desse poder, por ser típica do Poder Legislativo: A edição de Medida Provisória pelo Chefe do Executivo.	tem-se por função atípica desse poder, por ser típica do Poder Executivo: Fazer licitação para realizar a aquisição de equipamentos utilizados em regime interno.

Diante da difícil tarefa de conceituar o Direito Administrativo, uma vez que diversos são os conceitos utilizados pelos autores modernos de Direito Administrativo, sendo que, alguns consideram apenas as atividades administrativas em si mesmas, ao passo que outros, optam por dar ênfase aos fins desejados pelo Estado, abordaremos alguns dos principais posicionamentos de diferentes e importantes autores.

No entendimento de Carvalho Filho (2010), “o Direito Administrativo, com a evolução que o vem impulsionando contemporaneamente, há de focar-se em dois tipos fundamentais de relações jurídicas, sendo, uma, de **caráter interno**, que existe entre as pessoas administrativas e entre os órgãos que as compõem e, a outra, de **caráter externo**, que se forma entre o Estado e a coletividade em geral.” (2010, Carvalho Filho, p. 26).

Como regra geral, o Direito Administrativo é conceituado como o ramo do direito público que cuida de princípios e regras que disciplinam a função administrativa abrangendo entes, órgãos, agentes e atividades desempenhadas pela Administração Pública na consecução do interesse público.

Vale lembrar que, como leciona DIEZ, o Direito Administrativo apresenta, ainda, três características principais:

- 1 – constitui um **direito novo**, já que se trata de disciplina recente com sistematização científica;
- 2 – espelha um **direito mutável**, porque ainda se encontra em contínua transformação;
- 3 – é um **direito em formação**, não se tendo, até o momento, concluído todo o seu ciclo de abrangência.

Entretanto, o Direito Administrativo também pode ser conceituado sob os aspectos de diferentes óticas, as quais, no deslindar desse estudo, iremos abordar as principais e mais importantes para estudo, conhecimento e aplicação.

– **Ótica Objetiva:** Segundo os parâmetros da ótica objetiva, o Direito Administrativo é conceituado como o acoplado de normas que regulamentam a atividade da Administração Pública de atendimento ao interesse público.

– **Ótica Subjetiva:** Sob o ângulo da ótica subjetiva, o Direito Administrativo é conceituado como um conjunto de normas que comandam as relações internas da Administração Pública e as relações externas que são encadeadas entre elas e os administrados.

Nos moldes do conceito objetivo, o Direito Administrativo é tido como o objeto da relação jurídica travada, não levando em conta os autores da relação.

O conceito de Direito Administrativo surge também como elemento próprio em um regime jurídico diferenciado, isso ocorre por que em regra, as relações encadeadas pela Administração Pública ilustram evidente falta de equilíbrio entre as partes.

Para o professor da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Fernando Correia, o Direito Administrativo é o sistema de normas jurídicas, diferenciadas das normas do direito privado, que regulam o funcionamento e a organização da Administração Pública, bem como a função ou atividade administrativa dos órgãos administrativos.

Correia, o intitula como um corpo de normas de Direito Público, no qual os princípios, conceitos e institutos distanciam-se do Direito Privado, posto que, as peculiaridades das normas de Direito Administrativo são manifestadas no reconhecimento à Administração Pública de prerrogativas sem equivalente nas relações jurídico-privadas e na imposição, em decorrência do princípio da legalidade, de limitações de atuação mais exatas do que as que auferem os negócios particulares.

Entende o renomado professor, que apenas com o aparecimento do Estado de Direito acoplado ao acolhimento do princípio da separação dos poderes, é que seria possível se falar em Direito Administrativo.

Oswaldo Aranha Bandeira de Mello aduz, em seu conceito analítico, que o Direito Administrativo juridicamente falando, ordena a atividade do Estado quanto à organização, bem como quanto aos modos e aos meios da sua ação, quanto à forma da sua própria ação, ou seja, legislativa e executiva, por intermédio de atos jurídicos normativos ou concretos, na consecução do seu fim de criação de utilidade pública, na qual participa de forma direta e imediata, e, ainda como das pessoas de direito que façam as vezes do Estado.

Observação importante: Note que os conceitos classificam o Direito Administrativo como Ramo do Direito Público fazendo sempre referência ao interesse público, ao inverso do Direito Privado, que cuida do regulamento das relações jurídicas entre particulares, o Direito Público, tem por foco regular os interesses da sociedade, trabalhando em prol do interesse público.

Por fim, depreende-se que a busca por um conceito completo de Direito Administrativo não é recente. Entretanto, a Administração Pública deve buscar a satisfação do interesse público como um todo, uma vez que a sua natureza resta amparada a partir do momento que deixa de existir como fim em si mesmo, passando a existir como instrumento de realização do bem comum, visando o interesse público, independentemente do conceito de Direito Administrativo escolhido.

Objeto

De acordo com a ilibada autora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a formação do Direito Administrativo como ramo autônomo, fadado de princípios e objeto próprios, teve início a partir do instante em que o conceito de Estado de Direito começou a ser desenvolvido, com ampla estrutura sobre o princípio da legalidade e sobre o princípio da separação de poderes. O Direito Administrativo Brasileiro não surgiu antes do Direito Romano, do Germânico, do Francês e do Italiano. Diversos direitos contribuíram para a formação do Direito Brasileiro, tais como: o francês, o inglês, o italiano, o alemão e outros. Isso, de certa forma, contribuiu para que o nosso Direito pudesse captar os traços positivos desses direitos e reproduzi-los de acordo com a nossa realidade histórica.

Atualmente, predomina, na definição do objeto do Direito Administrativo, o critério funcional, como sendo o ramo do direito que estuda a disciplina normativa da função administrativa, independentemente de quem esteja encarregado de exercê-la: Executivo, Legislativo, Judiciário ou particulares mediante delegação estatal”, (MAZZA, 2013, p. 33).

Sendo o Direito Administrativo um ramo do Direito Público, o entendimento que predomina no Brasil e na América Latina, ainda que incompleto, é que o objeto de estudo do Direito Administrativo é a Administração Pública atuante como função administrativa ou organização administrativa, pessoas jurídicas, ou, ainda, como órgãos públicos.

De maneira geral, o Direito é um conjunto de normas, princípios e regras, compostas de coercibilidade disciplinantes da vida social como um todo. Enquanto ramo do Direito Público, o Direito Administrativo, nada mais é que, um conjunto de princípios e regras que disciplina a função administrativa, as pessoas e os órgãos que a exercem. Desta forma, considera-se como seu objeto, toda a estrutura administrativa, a qual deverá ser voltada para a satisfação dos interesses públicos.

São leis específicas do Direito Administrativo a Lei n. 8.666/1993 que regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências; a Lei n. 8.112/1990, que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais; a Lei n. 8.409/1992 que estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 1992 e a Lei n. 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

O Direito Administrativo tem importante papel na identificação do seu objeto e o seu próprio conceito e significado foi de grande importância à época do entendimento do Estado francês em dividir as ações administrativas e as ações envolvendo o poder judiciário. Destaca-se na França, o sistema do contencioso administrativo com matéria de teor administrativo, sendo decidido no tribunal administrativo e transitando em julgado nesse mesmo tribunal. Definir o objeto do Direito Administrativo é importante no sentido de compreender quais matérias serão julgadas pelo tribunal administrativo, e não pelo Tribunal de Justiça.

Depreende-se que com o passar do tempo, o objeto de estudo do Direito Administrativo sofreu significativa e grande evolução, desde o momento em que era visto como um simples estudo das normas administrativas, passando pelo período do serviço público, da disciplina do bem público, até os dias

contemporâneos, quando se ocupa em estudar e gerenciar os sujeitos e situações que exercem e sofrem com a atividade do Estado, assim como das funções e atividades desempenhadas pela Administração Pública, fato que leva a compreender que o seu objeto de estudo é evolutivo e dinâmico acoplado com a atividade administrativa e o desenvolvimento do Estado. Destarte, em suma, seu objeto principal é o desempenho da função administrativa.

Fontes

Fonte significa origem. Neste tópico, iremos estudar a origem das regras que regem o Direito Administrativo.

Segundo Alexandre Sanches Cunha, “o termo fonte provém do latim *fons, fontis*, que implica o conceito de nascente de água. Entende-se por fonte tudo o que dá origem, o início de tudo. Fonte do Direito nada mais é do que a origem do Direito, suas raízes históricas, de onde se cria (fonte material) e como se aplica (fonte formal), ou seja, o processo de produção das normas. São fontes do direito: as leis, costumes, jurisprudência, doutrina, analogia, princípio geral do direito e equidade.” (CUNHA, 2012, p. 43).

Fontes do Direito Administrativo:**A) Lei**

A lei se estende desde a constituição e é a fonte primária e principal do Direito Administrativo e se estende desde a Constituição Federal em seus artigos 37 a 41, alcançando os atos administrativos normativos inferiores. Desta forma, a lei como fonte do Direito Administrativo significa a lei em **sentido amplo**, ou seja, a **lei confeccionada pelo Parlamento**, bem como os atos normativos expedidos pela Administração, tais como: decretos, resoluções, incluindo tratados internacionais.

Desta maneira, sendo a Lei a fonte primária, formal e primordial do Direito Administrativo, acaba por prevalecer sobre as demais fontes. E isso, prevalece como regra geral, posto que as demais fontes que estudaremos a seguir, são consideradas fontes secundárias, acessórias ou informais.

A Lei pode ser subdividida da seguinte forma:

– Lei em sentido amplo

Refere-se a todas as fontes com conteúdo normativo, tais como: a Constituição Federal, lei ordinária, lei complementar, medida provisória, tratados internacionais, e atos administrativos normativos (decretos, resoluções, regimentos etc.).

– Lei em sentido estrito

Refere-se à Lei feita pelo Parlamento, pelo Poder Legislativo por meio de lei ordinária e lei complementar. Engloba também, outras normas no mesmo nível como, por exemplo, a medida provisória que possui o mesmo nível da lei ordinária. Pondera-se que todos mencionados são reputados como fonte primária (a lei) do Direito Administrativo.

B) Doutrina

Tem alto poder de influência como teses doutrinadoras nas decisões administrativas, como no próprio Direito Administrativo. A Doutrina visa indicar a melhor interpretação possível da norma administrativa, indicando ainda, as possíveis soluções para

casos determinados e concretos. Auxilia muito o viver diário da Administração Pública, posto que, muitas vezes é ela que conceitua, interpreta e explica os dispositivos da lei.

Exemplo: A Lei n. 9.784/1999, aduz que provas protelatórias podem ser recusadas no processo administrativo. Desta forma, a doutrina explicará o que é prova protelatória, e a Administração Pública poderá usar o conceito doutrinário para recusar uma prova no processo administrativo.

C) Jurisprudência

Trata-se de decisões de um tribunal que estão na mesma direção, além de ser a reiteração de julgamentos no mesmo sentido.

Exemplo: O Superior Tribunal de Justiça (STJ), possui determinada jurisprudência que afirma que candidato aprovado dentro do número de vagas previsto no edital tem direito à nomeação, aduzindo que existem diversas decisões desse órgão ou tribunal com o mesmo entendimento final.

— **Observação importante:** Por tratar-se de uma orientação aos demais órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, a jurisprudência não é de seguimento obrigatório. Entretanto, com as alterações promovidas desde a CFB/1988, esse sistema orientador da jurisprudência tem deixado de ser a regra.

Exemplo: Os efeitos vinculantes das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na ação direta de inconstitucionalidade (ADI), na ação declaratória de constitucionalidade (ADC) e na arguição de descumprimento de preceito fundamental, e, em especial, com as súmulas vinculantes, a partir da Emenda Constitucional nº. 45/2004. Nesses ocorridos, as decisões do STF acabaram por vincular e obrigar a Administração Pública direta e indireta dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, nos termos dispostos no art. 103-A da CF/1988.

D) Costumes

Costumes são condutas reiteradas. Assim sendo, cada país, Estado, cidade, povoado, comunidade, tribo ou população tem os seus costumes, que via de regra, são diferentes em diversos aspectos, porém, em se tratando do ordenamento jurídico, não poderão ultrapassar e ferir as leis soberanas da Carta Magna que regem o Estado como um todo.

Como fontes secundárias e atuantes no Direito Administrativo, os **costumes administrativos** são práticas reiteradas que devem ser observadas pelos agentes públicos diante de determinadas situações. Os costumes podem exercer influência no Direito Administrativo em decorrência da carência da legislação, consumando o sistema normativo, costume *praeter legem*, ou nas situações em que seria impossível legislar sobre todas as situações.

Os costumes não podem se opor à lei (*contra legem*), pois ela é a fonte primordial do Direito Administrativo, devendo somente auxiliar à exata compreensão e incidência do sistema normativo.

Exemplo: Ao determinar a CFB/1988 que um concurso terá validade de até 2 anos, não pode um órgão, de forma alguma, atribuir por efeito de costume, prazo de até 10 anos, porque estaria contrariando disposição expressa na Carta Magna, nossa Lei Maior e Soberana.

Ressalta-se, com veemente importância, que os costumes podem gerar direitos para os administrados, em decorrência dos princípios da lealdade, boa-fé, moralidade administrativa, dentre outros, uma vez que um certo comportamento repetitivo da Administração Pública gera uma expectativa em sentido geral de que essa prática deverá ser seguida nas demais situações parecidas

— **Observação importante:** Existe divergência doutrinária em relação à aceitação dos costumes como fonte do Direito Administrativo. No entanto, para concursos, e estudos correlatos, via de regra, deve ser compreendida como correta a tese no sentido de que o costume é fonte secundária, acessória, indireta e imediata do Direito Administrativo, tendo em vista que a fonte primária e mediata é a Lei.

Nota - Sobre Súmulas Vinculantes

Nos termos do art. 103 - A da Constituição Federal, “o Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou mediante provocação, por decisão de dois terços de seus membros, após decisões reiteradas que versam sobre matéria constitucional, aprovar súmulas que terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta”.

**ATO ADMINISTRATIVO: CONCEITO, REQUISITOS, ATRIBUTOS;
EXTINÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO: CASSAÇÃO,
ANULAÇÃO, REVOGAÇÃO E CONVALIDAÇÃO, DECADÊNCIA
ADMINISTRATIVA**

Conceito

Hely Lopes Meirelles conceitua ato administrativo como sendo “toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos administrados ou a si própria”.

Já Maria Sylvania Zanella Di Pietro explana esse tema, como: “a declaração do Estado ou de quem o represente, que produz efeitos jurídicos imediatos, com observância da lei, sob regime jurídico de direito público e sujeita a controle pelo Poder Judiciário”.

O renomado, Celso Antônio Bandeira de Mello, por sua vez, explica o conceito de ato administrativo de duas formas. São elas:

A) Primeira: em sentido amplo, na qual há a predominância de atos gerais e abstratos. **Exemplos:** os contratos administrativos e os regulamentos.

No sentido amplo, de acordo com o mencionado autor, o ato administrativo pode, ainda, ser considerado como a “declaração do Estado (ou de quem lhe faça as vezes – como, por exemplo, um concessionário de serviço público), no exercício de prerrogativas públicas, manifestada mediante providências jurídicas complementares da lei a título de lhe dar cumprimento, e sujeitas a controle de legitimidade por órgão jurisdicional”.

CONTABILIDADE GERAL

PRINCÍPIOS E NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (CFC)

O PAPEL DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC)

O Conselho Federal de Contabilidade, conhecido pela sigla CFC, é a entidade máxima da profissão contábil no Brasil. Sua função central é regulamentar, fiscalizar e orientar o exercício da contabilidade em todo o território nacional. Vinculado tecnicamente ao Ministério da Fazenda, o CFC atua em conjunto com os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), formando um sistema integrado de controle e desenvolvimento da atividade contábil.

A atuação do CFC é fundamental para garantir a qualidade, a ética e a uniformidade na prática contábil brasileira. Ele é responsável por emitir as chamadas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs), que definem critérios técnicos e padrões profissionais a serem seguidos pelos contadores no desempenho de suas funções.

► Natureza e objetivos do CFC

O CFC é uma autarquia de natureza corporativa, criada pela Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. Seu principal objetivo é zelar pela adequada prestação de serviços contábeis à sociedade, promovendo a valorização e o aperfeiçoamento contínuo dos profissionais da contabilidade.

Além disso, o CFC tem como metas:

- Regulamentar e normatizar a profissão contábil;
- Estabelecer princípios e normas técnicas e éticas;
- Registrar e fiscalizar o exercício da profissão contábil;
- Fomentar a educação continuada dos profissionais;
- Representar a classe contábil em fóruns nacionais e internacionais;
- Incentivar a pesquisa e o desenvolvimento técnico na área contábil.

► Estrutura do sistema CFC/CRC

O CFC atua como órgão central do Sistema CFC/CRC. Esse sistema é formado por:

- CFC: com jurisdição nacional e competência normativa.
- CRCs: conselhos regionais, com atuação em seus respectivos estados, responsáveis pelo registro dos profissionais e pela fiscalização do exercício da profissão.

Essa estrutura garante uma atuação descentralizada e ao mesmo tempo coordenada, possibilitando que o CFC mantenha uma supervisão eficaz sobre a aplicação das normas e a conduta dos profissionais em diferentes regiões do país.

► Atribuições principais do CFC

As principais atribuições do Conselho Federal de Contabilidade incluem:

- **Edição das Normas Brasileiras de Contabilidade:** O CFC elabora e publica normas técnicas e profissionais que orientam os contadores em sua atuação. Essas normas abrangem temas como contabilidade geral, auditoria, perícia contábil, contabilidade pública, entre outras áreas especializadas.
- **Emissão de atos normativos e resoluções:** O CFC define critérios para o registro profissional, código de ética, procedimentos técnicos e operacionais da profissão contábil.
- **Fiscalização do exercício profissional:** Em parceria com os CRCs, o CFC supervisiona a atuação dos contadores, garantindo que os serviços prestados estejam em conformidade com as normas legais e éticas da profissão.
- **Promoção da educação continuada:** O CFC implementa programas de qualificação permanente dos profissionais da contabilidade, como o Programa de Educação Profissional Continuada (PEPC), obrigatório para determinados segmentos da classe contábil.
- **Realização de exames de suficiência:** O exame de suficiência, organizado pelo CFC, é um requisito obrigatório para a obtenção do registro profissional. Ele avalia se o candidato possui os conhecimentos mínimos para exercer a profissão com responsabilidade e competência.

► Representatividade institucional

O CFC também representa os profissionais da contabilidade em instâncias decisórias e técnicas, tanto no Brasil quanto no exterior. Ele participa ativamente de entidades internacionais, como:

- IFAC (International Federation of Accountants)
- GLENIF (Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera)
- IASB (International Accounting Standards Board)

Essa atuação internacional visa promover a convergência das normas brasileiras com os padrões globais, fortalecendo a profissão contábil nacional e garantindo maior transparência e comparabilidade das informações financeiras brasileiras no cenário global.

► Importância social do CFC

O papel do CFC vai além do aspecto técnico. A instituição tem uma função social relevante ao assegurar que a contabilidade no Brasil atue com integridade, transparência e responsabilidade. Ao garantir que os profissionais estejam devidamente habilitados

e em constante atualização, o CFC contribui para a qualidade da informação contábil, essencial para a tomada de decisões em empresas, órgãos públicos e entidades da sociedade civil.

O Conselho Federal de Contabilidade é o guardião da ética, da técnica e do bom exercício da contabilidade no país. Sua atuação fortalece não apenas a profissão, mas também a confiança nas informações produzidas por ela, fundamentais para o funcionamento das organizações e da economia como um todo.

PRINCÍPIOS DA CONTABILIDADE SEGUNDO A LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

Os Princípios da Contabilidade são os fundamentos que norteiam a atuação contábil no Brasil. Eles servem como base para a interpretação e a aplicação das normas contábeis, assegurando uniformidade, ética e coerência nos registros e demonstrações contábeis.

No contexto brasileiro, esses princípios são estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e ganharam status de norma obrigatória com a Resolução CFC nº 750, de 1993, substituída posteriormente pela Resolução CFC nº 1.282, de 2010.

É importante entender que os princípios contábeis não são apenas orientações genéricas. Eles têm força normativa e são obrigatórios para todos os profissionais da contabilidade no país, independentemente da área de atuação (setor público, privado, empresarial ou terceiro setor).

► Evolução dos princípios contábeis no Brasil

A aplicação dos princípios contábeis no Brasil passou por uma reorganização significativa a partir da convergência das normas brasileiras aos padrões internacionais, especialmente após a aprovação da Lei nº 11.638 de 2007. Essa lei alterou a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76), incorporando conceitos que aproximaram a contabilidade brasileira das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS).

Com essa evolução, os princípios passaram a ser tratados dentro de um novo contexto normativo, sendo integrados às Normas Brasileiras de Contabilidade de forma mais alinhada aos padrões internacionais. A Resolução CFC nº 1.374/11 revogou formalmente a Resolução nº 750/93, mas o conteúdo dos princípios continuou válido, sendo absorvido pelas normas técnicas e éticas do CFC.

► Lista dos principais Princípios da Contabilidade no Brasil

Apesar da reorganização normativa, os seguintes princípios continuam a orientar a prática contábil no país:

Princípio da Entidade:

Determina que o patrimônio da entidade deve ser mantido separado do patrimônio dos seus sócios ou proprietários. A contabilidade trata a entidade como um sujeito autônomo, com existência própria, independente das pessoas físicas ou jurídicas que a compõem.

Princípio da Continuidade:

Pressupõe que a entidade continuará em operação no futuro previsível. Isso influencia diretamente a forma como os ativos e passivos são avaliados. A contabilidade presume a continuidade das atividades, a menos que haja evidências em contrário.

Princípio da Oportunidade:

Estabelece que os registros contábeis devem refletir os efeitos dos eventos no momento em que ocorrem, independentemente do recebimento ou pagamento em dinheiro. Esse princípio se relaciona diretamente com o regime de competência.

Princípio do Registro pelo Valor Original:

Define que os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações, ou seja, pelos valores de troca na data em que ocorreram. A atualização monetária pode ocorrer em casos específicos, desde que prevista em norma.

Princípio da Atualização Monetária:

Este princípio, atualmente incorporado às normas sobre mensuração, previa que os efeitos da perda do poder aquisitivo da moeda deveriam ser considerados nas demonstrações contábeis. Hoje, ele aparece sob outra forma nas NBCs, por meio de mensuração ao valor justo e ajustes a valor presente.

Princípio da Competência:

Obriga que as receitas e despesas sejam reconhecidas no período em que ocorrem, e não no momento em que há entrada ou saída de dinheiro. Esse princípio garante a correta apuração do resultado de cada exercício social.

Princípio da Prudência:

Rege que, diante de incertezas, a contabilidade deve adotar a alternativa que apresente o menor valor para ativos e receitas e o maior para passivos e despesas. É uma forma de garantir que os relatórios contábeis não superestimem a situação patrimonial da entidade.

► Princípios e a Estrutura Conceitual da Contabilidade

Com a convergência das normas brasileiras às IFRS, os princípios passaram a ser incorporados em um conjunto maior conhecido como Estrutura Conceitual da Contabilidade. Essa estrutura é adotada como referência nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas (NBCs TG) e serve como base para o desenvolvimento de novas normas, interpretação de situações específicas e julgamento profissional dos contadores.

Na prática, isso significa que, embora o termo “princípios” não apareça com tanta frequência nas normas atuais, seus conceitos continuam plenamente vigentes e aplicáveis. Eles são a base da consistência e da confiabilidade da informação contábil, garantindo a transparência e a comparabilidade das demonstrações financeiras.

► Importância dos princípios na prática profissional

Na atuação diária do contador, os princípios contábeis funcionam como um guia para tomada de decisão, registro das operações, elaboração das demonstrações contábeis e julgamento profissional. Eles contribuem para:

- A qualidade e fidedignidade das informações contábeis;

- A uniformidade e padronização dos registros contábeis;
- A proteção dos usuários das informações contábeis, como investidores, gestores e órgãos reguladores;
- A sustentação das decisões baseadas em dados contábeis confiáveis.

Embora as normas contábeis brasileiras tenham passado por profundas atualizações nos últimos anos, os princípios da contabilidade continuam sendo a espinha dorsal do exercício da profissão.

Eles estão presentes, ainda que de forma integrada, nas normas atuais e seguem sendo fundamentais para garantir que a contabilidade cumpra seu papel social: fornecer informações úteis, transparentes e responsáveis sobre a realidade econômica das entidades.

AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (NBCs)

As Normas Brasileiras de Contabilidade, conhecidas pela sigla NBCs, são o conjunto de regras e diretrizes técnicas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que regulam a atuação profissional do contador no Brasil. Elas estabelecem critérios para registro, mensuração, avaliação e divulgação das informações contábeis, tanto no setor público quanto no setor privado.

Essas normas são obrigatórias para todos os profissionais e organizações que praticam a contabilidade, e sua aplicação garante que as demonstrações contábeis estejam em conformidade com padrões técnicos e éticos reconhecidos nacional e internacionalmente.

► Objetivos das NBCs

As NBCs têm como principal finalidade padronizar a contabilidade no país, garantindo:

- Uniformidade na aplicação dos procedimentos contábeis;
- Confiabilidade e transparência nas informações financeiras;
- Suporte à tomada de decisão de investidores, gestores, governo e demais usuários;
- Alinhamento com as normas internacionais de contabilidade;
- Valorização e segurança no exercício profissional do contador.

► Classificação das NBCs

As Normas Brasileiras de Contabilidade são classificadas de acordo com a natureza da matéria tratada. Essa classificação facilita a aplicação prática por parte dos profissionais e permite uma organização lógica dos temas.

A seguir, as principais classificações das NBCs:

NBC PG – Normas Profissionais Gerais:

Tratam dos princípios e da conduta ética que devem orientar a atuação do profissional da contabilidade. Incluem, por exemplo, o Código de Ética Profissional e as normas sobre educação continuada.

NBC PA – Normas Profissionais do Auditor:

Aplicam-se aos profissionais que atuam com auditoria independente, abordando temas como planejamento, execução, evidências e relatórios de auditoria.

NBC PP – Normas Profissionais do Perito:

Referem-se à atuação dos contadores na perícia contábil judicial, extrajudicial ou arbitral.

NBC TG – Normas Técnicas Gerais:

Estão diretamente ligadas ao registro contábil, avaliação de ativos e passivos, mensuração de receitas e despesas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis. São as normas que mais se aproximam das IFRS.

NBC TSP – Normas Técnicas do Setor Público:

Regem a contabilidade aplicada ao setor público, conforme o processo de convergência às normas internacionais do IPSAS (International Public Sector Accounting Standards).

NBC TA – Normas Técnicas de Auditoria:

Correspondem às normas técnicas aplicáveis à auditoria independente de demonstrações contábeis, em consonância com as normas da IFAC.

► Exemplos de NBCs relevantes

Veja alguns exemplos de normas que se destacam dentro do conjunto das NBCs:

NBC TG 00 – Estrutura Conceitual:

Define os fundamentos da contabilidade, como objetivos, características qualitativas das informações e critérios de reconhecimento e mensuração.

NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis:

Estabelece os componentes das demonstrações financeiras e critérios para sua apresentação, como balanço patrimonial, DRE e DFC.

NBC TG 16 – Estoques:

Trata da mensuração e contabilização de estoques, determinando critérios como custo médio e valor realizável líquido.

NBC TG 27 – Ativo Imobilizado:

Define como mensurar, depreciar e divulgar os ativos imobilizados das empresas.

NBC PG 12 – Educação Profissional Continuada:

Determina a obrigatoriedade da atualização técnica constante para profissionais que atuam em áreas sensíveis como auditoria e perícia.

► Processo de emissão das NBCs

O processo de emissão das normas é conduzido pelo CFC por meio de audiências públicas, nas quais a sociedade e os profissionais têm a oportunidade de opinar. O procedimento normalmente segue os seguintes passos:

1. Proposta inicial elaborada por grupos técnicos do CFC;
2. Divulgação para consulta pública;
3. Análise das contribuições recebidas;

4. Aprovação final pelo plenário do CFC;
5. Publicação oficial no Diário Oficial da União e no site do CFC.

► **Convergência com padrões internacionais**

A partir dos anos 2000, especialmente após a Lei nº 11.638/2007, o Brasil passou a adotar um modelo de convergência das NBCs com os padrões internacionais, especialmente com as normas emitidas pelo IASB (International Accounting Standards Board).

Isso significa que as NBCs técnicas (especialmente as NBC TG) são baseadas nas IFRS, com adaptações para a realidade econômica e legal brasileira. Esse alinhamento aumenta a comparabilidade internacional das demonstrações contábeis produzidas no Brasil e fortalece a imagem da contabilidade nacional perante o mercado global.

► **Obrigatoriedade e fiscalização**

A observância das NBCs é obrigatória para todos os profissionais da contabilidade devidamente registrados nos Conselhos Regionais (CRCs). O descumprimento pode levar a sanções disciplinares, como advertências, multas e até suspensão do exercício profissional, de acordo com o Código de Ética e com a legislação em vigor.

Os Conselhos Regionais de Contabilidade são os responsáveis diretos pela fiscalização da aplicação das normas, enquanto o CFC define as diretrizes e supervisiona o sistema como um todo.

As NBCs são a principal referência normativa da contabilidade brasileira. Elas não apenas garantem a padronização e a qualidade da informação contábil, como também reforçam a credibilidade da profissão perante a sociedade.

Conhecer, aplicar e se manter atualizado em relação às NBCs é obrigação de todo profissional da área, e também uma demonstração de compromisso com a ética e a excelência técnica.

HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL COM OS PADRÕES INTERNACIONAIS

A harmonização contábil é o processo pelo qual diferentes países buscam alinhar suas normas contábeis aos padrões internacionais, com o objetivo de garantir maior transparência, comparabilidade e qualidade nas informações financeiras. No caso do Brasil, esse movimento ganhou força a partir dos anos 2000, especialmente com a adoção das International Financial Reporting Standards (IFRS), emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB).

A partir de então, o país iniciou uma profunda transformação normativa, coordenada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), para promover a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs) aos padrões internacionais.

► **Objetivos da harmonização contábil**

A harmonização contábil atende a diversas necessidades do mercado, das empresas e da sociedade em geral. Entre os principais objetivos estão:

- Facilitar a comparabilidade das demonstrações contábeis entre empresas de diferentes países;
- Atrair investimentos estrangeiros, ao fornecer informações confiáveis e padronizadas;

- Reduzir custos de capital, uma vez que a transparência contábil diminui riscos percebidos por investidores;
- Integrar o Brasil aos mercados globais, atendendo às exigências de organismos internacionais;
- Melhorar a qualidade e a utilidade das informações contábeis.

► **Convergência das normas brasileiras às IFRS**

O processo de convergência das normas contábeis brasileiras às IFRS foi formalmente iniciado com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em 2005. Esse comitê tem como função elaborar pronunciamentos técnicos contábeis alinhados às normas internacionais, que depois são homologados e transformados em NBCs pelo CFC.

A principal base legal que possibilitou a adoção das IFRS no Brasil foi a Lei nº 11.638/2007, que alterou a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76). Essa lei introduziu diversos conceitos modernos à contabilidade brasileira, como:

- Uso do valor justo (fair value) na mensuração de ativos e passivos;
- Classificação mais precisa dos instrumentos financeiros;
- Separação mais clara entre ativo imobilizado e intangível;
- Aplicação plena do regime de competência;
- Reconhecimento e divulgação mais rigorosa de arrendamentos, provisões e ativos contingentes.

Após essa reforma, empresas de grande porte e companhias abertas passaram a seguir obrigatoriamente as IFRS ou as normas equivalentes emitidas no Brasil.

► **Papel do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC)**

O CPC é uma entidade independente composta por representantes de diversas instituições brasileiras, como:

- CFC (Conselho Federal de Contabilidade);
- CVM (Comissão de Valores Mobiliários);
- B3 (antiga BM\FBOVESPA);
- IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil);
- SUSEP (Superintendência de Seguros Privados);
- BACEN (Banco Central do Brasil).

O CPC elabora pronunciamentos que seguem fielmente os textos do IASB. Após serem emitidos pelo CPC, esses documentos são transformados em normas por meio de resoluções do CFC, com o nome de NBC TG (Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais). Isso garante que o Brasil esteja em linha com as práticas contábeis internacionais.

► **Benefícios da adoção das IFRS no Brasil**

A adoção das normas internacionais trouxe diversos benefícios para a contabilidade brasileira. Entre os principais, destacam-se:

CONTABILIDADE PÚBLICA

CONTABILIDADE PÚBLICA - CONCEITOS E OBJETIVOS DA CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO (CASP)

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) é o ramo da contabilidade voltado ao registro, controle e análise dos atos e fatos administrativos que envolvem a gestão dos recursos públicos. Sua finalidade é fornecer informações úteis, confiáveis e tempestivas para subsidiar a tomada de decisão, garantir a transparência da gestão pública, permitir a prestação de contas e fortalecer o controle social.

A CASP está fundamentada em princípios e normas específicos, que diferem da contabilidade empresarial, pois considera as peculiaridades do setor público, como o foco no interesse coletivo, a observância do orçamento público e a responsabilização dos gestores. As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica do Setor Público (NBC TSP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), estabelecem as diretrizes gerais para a sua aplicação, em consonância com os padrões internacionais emitidos pela IPSASB (International Public Sector Accounting Standards Board).

Para orientar a aplicação prática dessas normas nos órgãos públicos brasileiros, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) elabora e atualiza o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). O MCASP é o principal instrumento normativo que operacionaliza a CASP, estabelecendo procedimentos contábeis, regras de registro, estrutura de lançamentos, modelos de demonstrações contábeis e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

Ao promover a padronização dos registros contábeis e assegurar a comparabilidade das informações entre os entes da Federação, o MCASP contribui diretamente para o fortalecimento da governança pública, da responsabilidade fiscal e da qualidade da informação contábil no Brasil.

MCASP – 11ª EDIÇÃO

Introdução ao MCASP

O MCASP é o instrumento normativo que orienta a execução da contabilidade no setor público brasileiro. Ele é elaborado e atualizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP), alinhadas aos padrões internacionais emitidos pela IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). A 11ª edição consolida mudanças recentes e atualizações normativas para a contabilidade patrimonial, orçamentária, financeira e de controle.

Objetivo do Manual

O MCASP tem como objetivo padronizar e disciplinar os registros contábeis dos entes públicos, promovendo a transparência, a comparabilidade das informações e a qualidade

dos relatórios contábeis. Serve como base obrigatória para a elaboração das demonstrações contábeis das entidades públicas, em especial dos entes da Federação (União, Estados, DF e Municípios).

Estrutura do Manual

O documento está dividido em sete capítulos principais:

1. Introdução e Conceitos Fundamentais

Define os objetivos da contabilidade pública, os usuários das informações contábeis e os princípios que regem o registro contábil, com ênfase na competência, evidenciação, consistência e tempestividade.

2. Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

Apresenta a estrutura do PCASP, com os níveis de detalhamento, regras de codificação e orientações para lançamento. O PCASP padroniza os registros contábeis nos diferentes entes, facilitando a consolidação nacional das contas públicas.

3. Procedimentos Contábeis Orçamentários

Trata dos registros relacionados à execução do orçamento público, incluindo:

- Lançamentos de receita e despesa orçamentária
- Estágios da despesa (empenho, liquidação, pagamento)
- Créditos adicionais
- Restos a pagar
- Controle de limites legais e constitucionais

4. Procedimentos Contábeis Patrimoniais

Foca no registro dos bens, direitos e obrigações das entidades públicas. Inclui:

- Reconhecimento de ativos e passivos
- Depreciação, amortização e exaustão
- Mensuração a valor justo
- Reavaliação e redução ao valor recuperável (impairment)
- Avaliação de provisões e contingências

5. Procedimentos Contábeis Específicos

Aborda situações complexas ou de tratamento especial, como:

- Operações de crédito
- Atos potenciais e contingências
- Contratos de concessão
- Consórcios públicos
- Contabilidade de fundos especiais e regimes próprios de previdência

6. Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP)

Especifica as demonstrações obrigatórias e sua estrutura:

- Balanço Orçamentário
- Balanço Financeiro
- Balanço Patrimonial
- Demonstração das Variações Patrimoniais
- Demonstração dos Fluxos de Caixa
- Demonstração do Resultado Econômico

Além disso, orienta sobre notas explicativas e anexos exigidos pela LRF e pelo Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF).

7. Controles Contábeis da Administração Pública

Trata do controle interno contábil exercido por meio de contas de controle e do registro de atos administrativos que não alteram diretamente o patrimônio, como:

- Programação financeira
- Contratos e convênios
- Garantias prestadas
- Atos administrativos relevantes

Padronização e Harmonização

A 11ª edição mantém o esforço de convergência aos padrões internacionais (IPSAS) e de integração com os sistemas contábeis e fiscais, como o SICONFI e o e-Social. Também reforça o papel do MCASP na qualidade da informação prestada aos órgãos de controle, à sociedade e ao gestor público.

Considerações Finais

O MCASP é um instrumento essencial para a consolidação das contas públicas, a transparência da gestão e o fortalecimento da contabilidade como ferramenta de governança no setor público. A 11ª edição atualiza e reforça os pilares da contabilidade pública brasileira em consonância com os melhores padrões internacionais.

Prezado(a),

A respeito do material solicitado, trata-se de um texto legal extenso, o qual, na falta de direcionamento do Edital sobre a matéria em específico, organizamos as partes comumente solicitadas pelos Editais. Estas foram adequadas de acordo com a demanda solicitada, levando em consideração o que já foi abordado em tópicos anteriores, para que você tenha uma boa base sobre o assunto.

Se preferir, indicamos também acesso direto a lei completa pelo link a seguir. Para isso, é necessário copiar e colar o link em seu navegador: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:51045

PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS E CONTÁBEIS APLICADOS À ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Contabilidade Pública é o ramo da contabilidade que se dedica ao registro, controle e análise das operações financeiras e patrimoniais realizadas pelos entes do setor público, tais como a União, estados, municípios, autarquias e fundações.

Sua principal função é fornecer informações precisas e transparentes sobre a administração dos recursos públicos, contribuindo para a tomada de decisões, a prestação de contas e o controle social.

Importância da Contabilidade Pública no Setor Público

A Contabilidade Pública desempenha um papel crucial na gestão financeira do setor público. Ela assegura a correta aplicação dos recursos, permite a avaliação da eficiência e eficácia das políticas públicas e promove a transparência e a accountability, essenciais para a confiança da sociedade nas instituições governamentais.

Além disso, facilita o planejamento e o controle orçamentário, contribuindo para a sustentabilidade fiscal.

Objetivos e Finalidades

Os principais objetivos da Contabilidade Pública incluem:

– **Controle Orçamentário e Financeiro:** Monitorar a execução do orçamento, garantindo que as receitas e despesas sejam realizadas conforme planejado e autorizado.

– **Prestação de Contas:** Fornecer informações detalhadas sobre a aplicação dos recursos públicos, possibilitando o controle social e a fiscalização por órgãos de controle interno e externo.

– **Tomada de Decisões:** Prover dados e relatórios financeiros que auxiliem os gestores públicos na elaboração de políticas e estratégias governamentais.

– **Transparência:** Promover a clareza e a acessibilidade das informações financeiras, facilitando o acompanhamento e a compreensão pela sociedade.

– **Sustentabilidade Fiscal:** Contribuir para o equilíbrio das contas públicas, evitando déficits e promovendo uma gestão responsável dos recursos.

A Contabilidade Pública, portanto, não se restringe ao simples registro das transações financeiras, mas abrange uma série de atividades e procedimentos que visam assegurar a correta gestão e a transparência na administração dos recursos públicos.

— Princípios da Contabilidade Pública

Princípio da Entidade

O Princípio da Entidade estabelece que o patrimônio da entidade pública deve ser tratado de forma independente dos patrimônios dos seus gestores ou de outras entidades. Esse princípio assegura que as operações financeiras e patrimoniais da entidade sejam registradas e apresentadas de maneira autônoma, sem interferência de interesses pessoais ou de outras instituições.

Princípio da Continuidade

Este princípio presume que a entidade pública terá uma duração indeterminada e que suas operações não serão interrompidas em um futuro previsível. A continuidade assegura que os registros contábeis considerem a permanência das atividades da entidade, o que é fundamental para a correta mensuração dos ativos e passivos.

Princípio da Oportunidade

O Princípio da Oportunidade enfatiza que as transações e outros eventos contábeis devem ser registrados imediatamente, no momento em que ocorrem, independentemente de quando os recursos financeiros serão movimentados. Esse princípio garante que as informações contábeis sejam atualizadas e reflitam a realidade econômica da entidade de forma tempestiva.

Princípio do Registro pelo Valor Original

De acordo com este princípio, as transações devem ser registradas pelos valores originais pagos ou recebidos, e não por valores ajustados ao mercado. Esse método, também conhecido como custo histórico, assegura que os registros contábeis sejam baseados em dados objetivos e verificáveis, proporcionando maior confiabilidade às informações financeiras.

Princípio da Competência

O Princípio da Competência determina que as receitas e despesas devem ser reconhecidas no período em que ocorrem, independentemente de recebimento ou pagamento. Esse princípio permite que as demonstrações contábeis reflitam a real situação econômica da entidade, associando as receitas aos seus respectivos custos e despesas no período de sua ocorrência.

Princípio da Prudência

A Prudência estabelece que, diante de incertezas e estimativas, deve-se optar por registrar a menor receita possível e a maior despesa possível. Este princípio visa a proteção do patrimônio público, evitando superavaliações de ativos e subavaliações de passivos, proporcionando uma visão conservadora e cautelosa das finanças públicas.

Importância dos Princípios Contábeis

A observância dos princípios contábeis é essencial para a consistência, comparabilidade e transparência das informações financeiras no setor público. Esses princípios formam a base para a elaboração das demonstrações contábeis, assegurando que os relatórios financeiros reflitam com precisão a situação patrimonial e o desempenho da entidade pública.

Aplicação Prática dos Princípios

A aplicação dos princípios contábeis na prática envolve:

– **Adequação dos sistemas contábeis:** Implementação de sistemas que garantam o registro adequado e tempestivo das transações.

– **Capacitação contínua dos profissionais:** Treinamento constante para garantir que os profissionais de contabilidade pública estejam atualizados e aptos a aplicar corretamente os princípios.

– **Monitoramento e fiscalização:** Procedimentos de auditoria e controle que verifiquem a conformidade com os princípios contábeis e normativos.

A correta aplicação desses princípios é fundamental para a qualidade das informações contábeis e para a transparência na gestão dos recursos públicos.

— Aspectos Legais e Normativos**Legislação Brasileira sobre Contabilidade Pública**

A Contabilidade Pública no Brasil é regida por um conjunto de leis e normas que visam padronizar e regulamentar as práticas contábeis no setor público. As principais legislações que norteiam essa área são:

– **Lei nº 4.320/64:** Considerada a base da Contabilidade Pública no Brasil, esta lei estabelece normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, estados, municípios e do Distrito Federal. Ela define a estrutura orçamentária, o detalhamento das receitas e despesas, e os procedimentos de registro contábil.

– **Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) - Lei Complementar nº 101/2000:** Institui normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A LRF estabelece limites para os gastos públicos, critérios para a transparência, e mecanismos de controle e fiscalização das contas públicas.

Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP)

As NBCASP são emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e têm o objetivo de uniformizar os procedimentos contábeis no setor público, garantindo maior transparência e comparabilidade das informações. Algumas das principais NBCASP incluem:

– **NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação:** Define os conceitos básicos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público e seu campo de aplicação.

– **NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis:** Estabelece normas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação do patrimônio público.

– **NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil:** Normatiza o tratamento contábil dos instrumentos de planejamento, como o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

– **NBC T 16.4 – Transações no Setor Público:** Dispõe sobre o reconhecimento e a mensuração das transações no setor público, como arrecadação de receitas e realização de despesas.

Portarias e Resoluções

Além das leis e normas gerais, o setor público brasileiro é regulamentado por uma série de portarias e resoluções emitidas por órgãos como a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Tribunal de Contas da União (TCU), e outros órgãos de controle. Essas regulamentações complementam e detalham as normas contábeis, fornecendo diretrizes específicas para a execução e o controle das atividades financeiras públicas.

Impacto das Normas Internacionais

A harmonização das normas brasileiras com as normas internacionais de contabilidade pública, emitidas pela International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), também é uma realidade crescente. A adoção das International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) visa aumentar a

transparência e a comparabilidade das contas públicas brasileiras com as de outros países, promovendo melhores práticas de governança e gestão financeira.

Importância da Conformidade com os Aspectos Legais e Normativos

A conformidade com os aspectos legais e normativos é crucial para garantir a legalidade, regularidade e transparência das operações contábeis no setor público. Ela assegura que os registros contábeis sejam realizados de acordo com as melhores práticas, facilitando a auditoria e o controle por parte dos órgãos fiscalizadores. Além disso, promove a confiança da sociedade nas instituições públicas, uma vez que garante a correta aplicação dos recursos e a prestação de contas de maneira clara e acessível.

Desafios e Perspectivas

Implementar e manter a conformidade com as normas e leis vigentes é um desafio contínuo para as entidades públicas. Esse desafio envolve a atualização constante dos profissionais de contabilidade, a adequação dos sistemas e processos contábeis, e a harmonização das normas nacionais com as internacionais. A capacitação dos profissionais e a modernização dos sistemas de informação contábil são essenciais para enfrentar esses desafios e assegurar a qualidade das informações contábeis no setor público.

— Sistema de Contabilidade Pública

Estrutura e Funcionamento do Sistema de Contabilidade Pública

O sistema de contabilidade pública no Brasil é um conjunto organizado de procedimentos, métodos e técnicas destinados a registrar, controlar e demonstrar os atos e fatos administrativos praticados pelos entes públicos. Esse sistema tem como principais objetivos a administração eficiente dos recursos públicos, a transparência na gestão fiscal e a prestação de contas à sociedade e aos órgãos de controle.

O funcionamento do sistema de contabilidade pública é norteado pelos seguintes elementos:

– **Registros Contábeis:** Envolvem a contabilização de todas as operações financeiras e patrimoniais realizadas pelos entes públicos, incluindo receitas, despesas, ativos e passivos.

– **Controle Orçamentário:** Refere-se ao acompanhamento da execução do orçamento, garantindo que as despesas e receitas sejam realizadas conforme planejado e autorizado.

– **Relatórios e Demonstrações Contábeis:** São documentos elaborados periodicamente para apresentar a situação financeira, orçamentária e patrimonial da entidade pública.

Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)

O PCASP é um instrumento fundamental para a padronização dos registros contábeis no setor público. Ele estabelece uma estrutura uniforme de contas que deve ser utilizada por todas as entidades públicas, permitindo a comparabilidade das informações contábeis e facilitando a consolidação das contas nacionais.

– Estrutura do PCASP:

– **Contas de Ativo:** Registra os bens e direitos da entidade pública, incluindo caixa, bancos, contas a receber, estoques, imobilizado, entre outros.

– **Contas de Passivo:** Registra as obrigações da entidade, como contas a pagar, provisões, empréstimos, entre outras.

– **Contas de Patrimônio Líquido:** Registra o patrimônio líquido da entidade, composto pelo capital social, reservas e resultados acumulados.

– **Contas de Receita:** Registra as entradas de recursos, como impostos, taxas, contribuições, transferências, entre outras.

– **Contas de Despesa:** Registra as saídas de recursos, como despesas com pessoal, investimentos, serviços de terceiros, transferências, entre outras.

– **Contas de Compensação:** Utilizadas para registrar informações que não afetam diretamente o patrimônio, mas que são importantes para o controle administrativo.

Balanços e Demonstrativos Contábeis

Os balanços e demonstrativos contábeis são essenciais para a transparência e o controle da gestão pública. Eles fornecem uma visão clara e detalhada da situação financeira, orçamentária e patrimonial da entidade pública.

– Principais Balanços e Demonstrativos:

– **Balço Orçamentário:** Demonstra a execução do orçamento, comparando as receitas previstas com as arrecadadas e as despesas fixadas com as realizadas.

– **Balço Financeiro:** Apresenta a movimentação financeira da entidade, evidenciando as disponibilidades e as obrigações financeiras no final do exercício.

– **Balço Patrimonial:** Mostra a situação patrimonial da entidade, evidenciando os ativos, passivos e o patrimônio líquido.

– **Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP):** Evidencia as variações no patrimônio da entidade, resultantes das transações que afetam a situação patrimonial líquida.

– **Demonstração do Resultado do Exercício (DRE):** Apresenta o resultado econômico do exercício, evidenciando as receitas e despesas correntes e de capital.

Tecnologias e Sistemas de Informação

A modernização dos sistemas de informação contábil tem sido um fator crucial para a eficiência e a transparência na gestão pública. As tecnologias de informação permitem a automação dos processos contábeis, a integração dos dados financeiros e a geração de relatórios e demonstrativos em tempo real.

– Principais Benefícios da Automação:

– **Eficiência Operacional:** Redução de erros e retrabalhos, agilizando os processos contábeis e liberando tempo para análises mais estratégicas.

– **Transparência e Controle:** Facilitação do acesso às informações financeiras, melhorando a fiscalização e o controle social.

– **Tomada de Decisão:** Dados atualizados e precisos, auxiliando os gestores públicos na elaboração e na implementação de políticas públicas eficazes.

DIREITO FINANCEIRO - ESPECÍFICOS

DIREITO FINANCEIRO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: DAS FINANÇAS PÚBLICAS (ARTS. 165 A 169 DA CF/88)

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

(...)

TÍTULO VI DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

(...)

CAPÍTULO II DAS FINANÇAS PÚBLICAS

(...)

SEÇÃO II DOS ORÇAMENTOS

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I - o plano plurianual;
- II - as diretrizes orçamentárias;
- III - os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária. (Vide Emenda constitucional nº 106, de 2020)

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

III - dispor sobre critérios para a execução equitativa, além de procedimentos que serão adotados quando houver impedimentos legais e técnicos, cumprimento de restos a pagar e limitação das programações de caráter obrigatório, para a realização do disposto nos §§ 11 e 12 do art. 166. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

§ 10. A administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

§ 11. O disposto no § 10 deste artigo, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 102, de 2019) (Produção de efeito)

I - subordina-se ao cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que estabeleçam metas fiscais ou limites de despesas e não impede o cancelamento necessário à abertura de créditos adicionais;

II - não se aplica nos casos de impedimentos de ordem técnica devidamente justificados;

III - aplica-se exclusivamente às despesas primárias discricionárias.

§ 12. Integrará a lei de diretrizes orçamentárias, para o exercício a que se refere e, pelo menos, para os 2 (dois) exercícios subsequentes, anexo com previsão de agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em andamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 102, de 2019) (Produção de efeito)

§ 13. O disposto no inciso III do § 9º e nos §§ 10, 11 e 12 deste artigo aplica-se exclusivamente aos orçamentos fiscal e da seguridade social da União. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 102, de 2019) (Produção de efeito)

§ 14. A lei orçamentária anual poderá conter previsões de despesas para exercícios seguintes, com a especificação dos investimentos plurianuais e daqueles em andamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 102, de 2019) (Produção de efeito)

§ 15. A União organizará e manterá registro centralizado de projetos de investimento contendo, por Estado ou Distrito Federal, pelo menos, análises de viabilidade, estimativas de custos e informações sobre a execução física e financeira. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 102, de 2019) (Produção de efeito)

§ 16. As leis de que trata este artigo devem observar, no que couber, os resultados do monitoramento e da avaliação das políticas públicas previstos no § 16 do art. 37 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 17. Para o cumprimento do disposto no inciso I do § 11 deste artigo, o Poder Executivo poderá reduzir ou limitar, na elaboração e na execução das leis orçamentárias, as despesas com a concessão de subsídios, subvenções e benefícios de natureza financeira, inclusive os relativos a indenizações e restituições por perdas econômicas, observado o ato jurídico perfeito. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 135, de 2024)

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

§ 1º Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

II - examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

§ 2º As emendas serão apresentadas na Comissão mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional.

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

a) dotações para pessoal e seus encargos;

b) serviço da dívida;

c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III - sejam relacionadas:

a) com a correção de erros ou omissões; ou

b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

§ 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

§ 5º O Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação nos projetos a que se refere este artigo enquanto não iniciada a votação, na Comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.

§ 6º Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

§ 7º Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariar o disposto nesta seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.

§ 8º Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

§ 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 2% (dois por cento) da receita corrente líquida do exercício anterior ao do encaminhamento do projeto, observado que a metade desse percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022) (Vide ADI 7697)

§ 9º-A Do limite a que se refere o § 9º deste artigo, 1,55% (um inteiro e cinquenta e cinco centésimos por cento) caberá às emendas de Deputados e 0,45% (quarenta e cinco centésimos por cento) às de Senadores. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022) (Vide ADI 7697)

§ 10. A execução do montante destinado a ações e serviços públicos de saúde previsto no § 9º, inclusive custeio, será computada para fins do cumprimento do inciso I do § 2º do art. 198, vedada a destinação para pagamento de pessoal ou encargos sociais. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 86, de 2015) (Vide ADI 7697)

§ 11. É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações oriundas de emendas individuais, em montante correspondente ao limite a que se refere o § 9º deste artigo, conforme os critérios para a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165 desta Constituição, observado o disposto no § 9º-A deste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022) (Vide ADI 7697)

§ 12. A garantia de execução de que trata o § 11 deste artigo aplica-se também às programações incluídas por todas as emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal, no montante de até 1% (um por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide) (Vide) (Vide ADI 7697)

§ 13. As programações orçamentárias previstas nos §§ 11 e 12 deste artigo não serão de execução obrigatória nos casos dos impedimentos de ordem técnica. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

§ 14. Para fins de cumprimento do disposto nos §§ 11 e 12 deste artigo, os órgãos de execução deverão observar, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, cronograma para análise e verificação de eventuais impedimentos das programações e demais procedimentos necessários à viabilização da execução dos respectivos montantes. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

I - (revogado); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito)

II - (revogado); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito)

III - (revogado); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito)

IV - (revogado). (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito)

§ 15. (Revogado) (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito)

§ 16. Quando a transferência obrigatória da União para a execução da programação prevista nos §§ 11 e 12 deste artigo for destinada a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios, independe da adimplência do ente federativo destinatário e não integrará a base de cálculo da receita corrente líquida para fins de aplicação dos limites de despesa de pessoal de que trata o caput do art. 169. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

§ 17. Os restos a pagar provenientes das programações orçamentárias previstas nos §§ 11 e 12 deste artigo poderão ser considerados para fins de cumprimento da execução financeira até o limite de 1% (um por cento) da receita corrente líquida do exercício anterior ao do encaminhamento do projeto de lei orçamentária, para as programações das emendas individuais, e até o limite de 0,5% (cinco décimos por cento), para as programações das emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022) (Vide ADI 7697)

§ 18. Se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, os montantes previstos nos §§ 11 e 12 deste artigo poderão ser reduzidos em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das demais despesas discricionárias. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

§ 19. Considera-se equitativa a execução das programações de caráter obrigatório que observe critérios objetivos e imparciais e que atenda de forma igualitária e impessoal às emendas apresentadas, independentemente da autoria, observado o disposto no § 9º-A deste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 126, de 2022) (Vide ADI 7697)

§ 20. As programações de que trata o § 12 deste artigo, quando versarem sobre o início de investimentos com duração de mais de 1 (um) exercício financeiro ou cuja execução já tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma ban-

cada estadual, a cada exercício, até a conclusão da obra ou do empreendimento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 100, de 2019) (Produção de efeito) (Vide ADI 7697)

Art. 166-A. As emendas individuais impositivas apresentadas ao projeto de lei orçamentária anual poderão alocar recursos a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios por meio de: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019) (Vide ADI 7697)

I - transferência especial; ou (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

II - transferência com finalidade definida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

§ 1º Os recursos transferidos na forma do caput deste artigo não integrarão a receita do Estado, do Distrito Federal e dos Municípios para fins de repartição e para o cálculo dos limites da despesa com pessoal ativo e inativo, nos termos do § 16 do art. 166, e de endividamento do ente federado, vedada, em qualquer caso, a aplicação dos recursos a que se refere o caput deste artigo no pagamento de: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

I - despesas com pessoal e encargos sociais relativas a ativos e inativos, e com pensionistas; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

II - encargos referentes ao serviço da dívida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

§ 2º Na transferência especial a que se refere o inciso I do caput deste artigo, os recursos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

I - serão repassados diretamente ao ente federado beneficiado, independentemente de celebração de convênio ou de instrumento congênere; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

II - pertencerão ao ente federado no ato da efetiva transferência financeira; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

III - serão aplicadas em programações finalísticas das áreas de competência do Poder Executivo do ente federado beneficiado, observado o disposto no § 5º deste artigo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

§ 3º O ente federado beneficiado da transferência especial a que se refere o inciso I do caput deste artigo poderá firmar contratos de cooperação técnica para fins de subsidiar o acompanhamento da execução orçamentária na aplicação dos recursos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

§ 4º Na transferência com finalidade definida a que se refere o inciso II do caput deste artigo, os recursos serão: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

I - vinculados à programação estabelecida na emenda parlamentar; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

II - aplicados nas áreas de competência constitucional da União. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

§ 5º Pelo menos 70% (setenta por cento) das transferências especiais de que trata o inciso I do caput deste artigo deverão ser aplicadas em despesas de capital, observada a restrição a que se refere o inciso II do § 1º deste artigo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 105, de 2019)

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta; (Vide Emenda constitucional nº 106, de 2020)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

XII - na forma estabelecida na lei complementar de que trata o § 22 do art. 40, a utilização de recursos de regime próprio de previdência social, incluídos os valores integrantes dos fundos previstos no art. 249, para a realização de despesas distintas do pagamento dos benefícios previdenciários do respectivo fundo vinculado àquele regime e das despesas necessárias à sua organização e ao seu funcionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

XIII - a transferência voluntária de recursos, a concessão de avais, as garantias e as subvenções pela União e a concessão de empréstimos e de financiamentos por instituições financeiras federais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios na hipótese de descumprimento das regras gerais de organização e de funcionamento de regime próprio de previdência social. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

XIV - a criação de fundo público, quando seus objetivos puderem ser alcançados mediante a vinculação de receitas orçamentárias específicas ou mediante a execução direta por programação orçamentária e financeira de órgão ou entidade da administração pública. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

§ 4º É permitida a vinculação das receitas a que se referem os arts. 155, 156, 156-A, 157, 158 e as alíneas “a”, “b”, “d”, “e” e “f” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159 desta Constituição para pagamento de débitos com a União e para prestar-lhe garantia ou contragarantia. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 5º A transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, sem necessidade da prévia autorização legislativa prevista no inciso VI deste artigo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 85, de 2015)

§ 6º Para fins da apuração ao término do exercício financeiro do cumprimento do limite de que trata o inciso III do caput deste artigo, as receitas das operações de crédito efetuadas no contexto da gestão da dívida pública mobiliária federal somente serão consideradas no exercício financeiro em que for realizada a respectiva despesa. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

§ 7º A lei não imporá nem transferirá qualquer encargo financeiro decorrente da prestação de serviço público, inclusive despesas de pessoal e seus encargos, para a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios, sem a previsão de fonte orçamentária e financeira necessária à realização da despesa ou sem a previsão da correspondente transferência de recursos financeiros necessários ao seu custeio, ressalvadas as obrigações assumidas espontaneamente pelos entes federados e aquelas decorrentes da fixação do salário mínimo, na forma do inciso IV do caput do art. 7º desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 128, de 2022)

Art. 167-A. Apurado que, no período de 12 (doze) meses, a relação entre despesas correntes e receitas correntes supera 95% (noventa e cinco por cento), no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, é facultado aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública do ente, enquanto permanecer a situação, aplicar o mecanismo de ajuste fiscal de vedação da: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)

I - concessão, a qualquer título, de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração de membros de Poder ou de órgão, de servidores e empregados públicos e de militares, exceto dos derivados de sentença judicial transitada em julgado ou de

NOÇÕES DE DIREITO PENAL

DOS CRIMES CONTRA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: DOS CRIMES PRATICADOS POR FUNCIONÁRIO PÚBLICO CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL

— Dos Crimes Praticados por Funcionário Público contra a Administração em Geral

— Peculato - Art. 312 do CP

O peculato é crime próprio. Somente o funcionário público pode praticá-lo (art. 327 do CP). O particular que, de qualquer forma, concorrer para o crime estará nele incurso por força do disposto no art. 30 do Código Penal.

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, a entidade de direito público ou particular prejudicado.

O **objeto do crime** é o bem jurídico que sofre as consequências da conduta criminosa

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: O objeto material, de natureza pública ou privada, do Crime de Peculato-apropriação é o dinheiro (cédulas ou moedas aceitas como pagamento), o valor (tudo aquilo que pode ser convertido em dinheiro), ou qualquer outro bem móvel (tudo aquilo que pode ser removido e é de propriedade do Poder Público, ou um bem móvel particular, que encontra-se sob o Poder Público de forma apreendida ou mesmo guardado temporariamente, ou seja, sobre custódia da Administração Pública)

Elementos objetivos do tipo: Há três figuras de peculato doloso:

a) peculato-apropriação (caput); apropriar-se (tomar como propriedade sua ou apossar-se) o funcionário público de dinheiro (é a moeda em vigor, destinada a proporcionar a aquisição de bens e serviços), valor (é tudo aquilo que pode ser convertido em dinheiro, possuindo poder de compra e trazendo para alguém, mesmo que indiretamente, benefícios materiais) ou qualquer outro bem móvel, público (pertencente à administração pública) ou particular (pertencente à pessoa não integrante da administração), de que tem a posse (deve ser entendida em sentido lato, ou seja, abrange a mera detenção) em razão do cargo (o funcionário necessita fazer uso de seu cargo para obter a posse de dinheiro, valor ou outro bem móvel. Se não estiver na esfera de suas atribuições o recebimento de determinado bem, impossível se falar em peculato, configurando-se outro crime).

b) peculato-desvio (caput); Desviá-lo (alterar o seu destino ou desencaminhá-lo), em proveito próprio ou alheio.

c) peculato-furto (§ 1.º). A pena é de reclusão, de dois a doze anos, e multa. O funcionário público, embora não tendo a posse do dinheiro, valor ou bem, o subtrai (tira de quem tem a posse ou a propriedade), ou concorrer para que seja subtraído (considera conduta principal o fato de o funcionário colaborar para que

outrem subtraia bem da administração pública; se porventura não houvesse tal previsão, poder-se-ia indicar que o funcionário, colaborando para a subtração alheia, respondesse por furto, em concurso de pessoas, já que o executor material seria pessoa não ligada à administração), em proveito próprio ou alheio, valendo-se de facilidade que lhe proporciona a qualidade de funcionário. O termo peculato, desde o início, teve o significado de furto de coisa do Estado.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo ou culpa, conforme o caso. No peculato-apropriação é representado pelo dolo, vontade livre e consciente de apropriar-se de dinheiro, valor ou qualquer outro bem móvel, público ou particular com *animus rem sibi habendi*, requerendo de forma implícita o elemento subjetivo do injusto consistente no especial fim de agir. No peculato-desvio é representado pelo dolo, consciência e vontade de dar a coisa para fim diverso daquele determinado. Já no peculato-furto é representado pelo dolo, vontade livre e consciente dirigida à prática dos atos incriminados na norma reitora, exigindo-se o elemento subjetivo especial do injusto, a obtenção de proveito próprio ou alheio.

Elemento subjetivo do tipo específico: É a vontade de se apossar, definitivamente, do bem, em benefício próprio ou de terceiro. Quanto à sua vontade de apossar-se do que não lhe pertence, não basta o funcionário alegar que sua intenção era restituir o que retirou da esfera de disponibilidade da administração, devendo a prova ser clara nesse prisma, a fim de se afastar o ânimo específico de aproveitamento, tornando atípico o fato.

Figura culposa: Aplica-se a pena de detenção, de três meses a um ano, se o funcionário concorre culposamente para o crime de outrem. Ilustre-se, que esta modalidade de peculato é sempre plurissubjetiva, isto é, necessita da concorrência de pelo menos duas pessoas: o funcionário (garante) e terceiro que cometa o crime para o qual o primeiro concorre culposamente. É impossível que um só indivíduo seja autor de peculato culposos.

Classificação: Próprio; material; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; plurissubsistente.

Tentativa: É admissível.

Consumação: Quando houver efetivo prejuízo material para o Estado.

Perdão judicial ou causa de diminuição de pena: Se o peculato for culposos, a reparação do dano, se precede à sentença irrecorrível, extingue a punibilidade; se posterior, reduz de metade a pena imposta.

— Peculato mediante erro de outrem - Art. 313 do CP

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, a entidade de direito público ou o particular prejudicado.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: Pode ser dinheiro ou outra utilidade.

Elementos objetivos do tipo: Apropriar-se de dinheiro (moeda corrente oficial destinada a proporcionar a sua troca por bens e serviços) ou qualquer utilidade (qualquer vantagem ou lucro) que, no exercício do cargo, recebeu por erro de outrem.

Pena: A pena é de reclusão, de um a quatro anos, e multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: Não há. A vontade específica de pretender apossar-se de coisa pertencente à outra pessoa está ínsita no verbo “apropriar-se”. Portanto, incidindo sobre o núcleo do tipo, o dolo é suficiente para configurar o crime de peculato-apropriação. Além disso, é preciso destacar que o dolo é atual, ou seja, ocorre no momento da conduta “apropriar-se”, inexistindo a figura por alguns apregoada do “dolo subsequente”. **Não existe a figura culposa.**

Classificação: Próprio; material; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; plurissubsistente.

Tentativa: É admissível.

Consumação: Quando houver efetivo prejuízo material para o Estado.

— **Inserção de dados falsos em sistema de informações - Art. 313-A do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público devidamente autorizado a lidar com o sistema informatizado ou banco de dados.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, a entidade de direito público ou o particular prejudicado.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: São os dados falsos ou verdadeiros de sistemas informatizados, ou banco de dados.

Elementos objetivos do tipo: Inserir (introduzir ou incluir) ou facilitar (permitir que alguém introduza ou inclua), o funcionário autorizado, a inserção de dados falsos, alterar (modificar ou mudar) ou excluir (remover ou eliminar) indevidamente dados corretos nos sistemas informatizados (é o conjunto de elementos, materiais ou não, coordenados entre si, que funcionam como uma estrutura organizada, tendo a finalidade de armazenar e transmitir dados, através de computadores) ou bancos de dados (é a compilação organizada e inter-relacionada de informes, guardados em um meio físico, com o objetivo de servir de fonte de consulta para finalidades variadas, evitando-se a perda de informações) da Administração Pública com o fim de obter vantagem indevida (pode ser qualquer lucro, ganho, privilégio ou benefício ilícito, ou seja, contrário ao direito, ainda que ofensivo apenas aos bons costumes) para si ou para outrem ou para causar dano. Nas duas primeiras – inserir ou facilitar a inserção – visa-se o dado falso, que é a informação não correspondente à realidade. A respectiva conduta pode provocar, por exemplo, o pagamento de benefício previdenciário a pessoa inexistente. Nas duas últimas – alterar ou excluir – tem-se por fim o dado correto, isto é, a informação verdadeira, que é modificada ou eliminada, fazendo com que possa haver algum prejuízo para a Administração. Exemplo disso seria eliminar a informação de que algum beneficiário faleceu, fazendo com que a aposentadoria continue a ser paga normalmente.

Pena: A pena é de reclusão, de dois a doze anos, e multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: É a finalidade de obter vantagem indevida para si ou para outrem ou para causar dano.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; plurissubsistente.

Tentativa: É admissível.

Consumação: Quando houver a prática de qualquer das condutas típicas, independentemente de efetivo prejuízo para o Estado.

— **Modificação ou alteração não autorizada de sistema de informações - Art. 313-B do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É o sistema de informações ou o programa de informática.

Elementos objetivos do tipo: Modificar (transformar de maneira determinada) ou alterar (mudar de forma a desorganizar, decompor o sistema original), o funcionário público, sistema de informações (é o conjunto de elementos materiais agrupados e estruturados visando ao fornecimento de dados ou instruções sobre algo) ou programa de informática (é o software, que permite ao computador ter utilidade, servindo a uma finalidade qualquer) sem autorização ou solicitação de autoridade competente.

Pena: A pena é de detenção, de três meses a dois anos, e multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: Não há.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; plurissubsistente.

Tentativa: É admissível.

Consumação: Quando houver a prática de qualquer das condutas típicas, independentemente de efetivo prejuízo para o Estado.

Causa de aumento de pena: As penas são aumentadas de um terço até a metade se da modificação ou alteração resulta dano para a Administração Pública ou para o administrado. Trata-se do exaurimento do crime. O delito é formal, de modo que basta a conduta (modificar ou alterar) para haver a consumação. Entretanto, o resultado naturalístico possível com tal conduta é justamente o prejuízo gerado para a Administração Pública ou para o administrado, razão pela qual, atingindo-o, o delito está exaurido, aumentando-se a pena.

— **Extravio, sonegação ou inutilização de livro, ou documento - Art. 314 do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, pode ser a entidade de direito público ou outra pessoa prejudicada.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É o livro oficial ou outro documento. “Os livros oficiais de que fala a lei são:

a) todos aqueles que, pelas leis e regulamentos, são guardados em arquivos da Administração Pública com a nota de que assim se devem considerar;

b) todos os que, embora aparentemente possam conter fatos que, a juízo do funcionário que os guarda, não apresentam a característica de oficialidade, lhe são confiados como se a tivessem” (Fernando Henrique Mendes de Almeida, Dos crimes contra a Administração Pública, p. 35).

Elementos objetivos do tipo: Extraviar (fazer com que algo não chegue ao seu destino) livro oficial (é o livro criado por força de lei para registrar anotações de interesse para a administração pública) ou qualquer documento (qualquer escrito, instrumento ou papel, de natureza pública ou privada), de que tem a guarda em razão de cargo; sonegá-lo (ocultá-lo ou tirá-lo às escondidas) ou inutilizá-lo (destruí-lo ou torná-lo inútil), total ou parcialmente.

Pena: A pena é de reclusão, de um a quatro anos, se o fato não constitui crime mais grave.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: Não há.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo (omissivo na forma “sonegar”); instantâneo; unissubjetivo; unissubsistente ou plurissubsistente, conforme o caso.

Tentativa: É admissível na forma plurissubsistente.

Consumação: Quando houver a prática do extravio, independentemente de efetivo prejuízo para o Estado.

— Emprego irregular de verbas ou rendas públicas - Art. 315 do CP

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, pode ser a entidade de direito público ou outra pessoa prejudicada.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É a verba ou a renda pública.

Elementos objetivos do tipo: Dar (empregar ou utilizar) às verbas (é a dotação de quantia em dinheiro para o pagamento das despesas do Estado) ou rendas (é qualquer quantia em dinheiro legalmente arrecadada pelo Estado) públicas, aplicação diversa da estabelecida em lei.

Pena: A pena é de detenção, de um a três meses, ou multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: Não há. Não importa eventual finalidade justa para o emprego irregular de verbas, nem o propósito honesto do sujeito ativo, pois o funcionário tem o dever legal de ser fiel às regras estabelecidas pela Administração para aplicar o dinheiro público.

Classificação: Próprio; material; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; plurissubsistente.

Tentativa: É admissível.

Consumação: Quando houver a entrega da verba ou renda de maneira irregular.

— Concussão - Art. 316 do CP

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, pode ser a entidade de direito público ou outra pessoa prejudicada.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É a vantagem indevida ou o tributo, ou a contribuição social.

Elementos objetivos do tipo: Exigir (ordenar ou demandar, havendo um aspecto nitidamente impositivo na conduta), para si ou para outrem, direta (sem rodeios e pessoalmente) ou

indiretamente (disfarçado ou camuflado ou por interposta pessoa), ainda que fora da função, ou antes, de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida (pode ser qualquer lucro, ganho, privilégio ou benefício ilícito, ou seja, contrário ao direito, ainda que ofensivo apenas aos bons costumes).

Pena: A pena é de reclusão, de dois a doze anos, e multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: É a vontade de destinar a vantagem para si ou para outrem (caput) ou em proveito próprio ou alheio (§ 2.º).

Classificação: Próprio; formal (material, na modalidade “empregar na cobrança” do § 1.º); de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; unissubsistente ou plurissubsistente, conforme o caso.

Tentativa: É admissível na forma plurissubsistente.

Consumação: Quando houver a exigência ou o efetivo recebimento, dependendo da figura típica.

Figuras qualificadas: O denominado excesso de exação (exação é a cobrança pontual de impostos; portanto, o que este tipo penal tem por fim punir não é a exação em si mesma, mas o seu excesso, pois o abuso de direito é considerado ilícito) retrata a situação do funcionário que exige (demandar, ordenar) tributo ou contribuição social, que sabe (dolo direto) ou deveria saber (dolo eventual) indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso (é o meio oneroso ou opressor), que a lei não autoriza.

Pena: A pena é de reclusão, de três a oito anos, e multa (§ 1.º do art. 316 do CP). Se o funcionário desvia (altera o destino original), em proveito próprio ou de outrem, o que recebeu indevidamente (aceita em pagamento sem previsão legal) para recolher aos cofres públicos, a pena é de reclusão, de dois a doze anos, e multa (§ 2.º). Trata-se de norma penal em branco, pois é preciso consultar os meios de cobrança de tributos e contribuições, instituídos em lei específica, para apurar se está havendo excesso de exação.

— Corrupção passiva - Art. 317 do CP

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, pode ser a entidade de direito público ou outra pessoa prejudicada.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É a vantagem indevida.

Elementos objetivos do tipo: Solicitar (pedir ou requerer) ou receber (aceitar em pagamento ou simplesmente aceitar algo), para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida, ou aceitar promessa de tal vantagem.

Pena: A pena é de reclusão, de dois a doze anos, e multa.

Considera a doutrina como corrupção própria a solitação, recebimento ou aceitação de promessa de vantagem indevida para a prática de ato ilícito, contrário aos deveres funcionais, bem como de corrupção imprópria, quando a prática se refere a ato lícito, inerente aos deveres impostos pelo cargo ou função.

Observe-se, ainda, que a modalidade “receber” implica num delito necessariamente bilateral, isto é, demanda a presença de um corruptor (autor de corrupção ativa) para que o corrupto também seja punido. É natural que a não identificação

do corruptor não impede a punição do corrupto, embora a absolvição do primeiro, conforme o caso, deva implicar na absolvição do segundo.

Classifica-se, ainda, a corrupção em antecedente, quando a retribuição é pedida ou aceita antes da realização do ato, e subsequente, quando o funcionário a solicita ou aceita somente após o cumprimento do ato (Antonio Pagliaro e Paulo José da Costa Júnior, Dos crimes contra a administração pública, p. 102).

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: É a vontade de praticar a conduta “para si ou para outrem”.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; unissubsistente ou plurissubsistente, conforme o caso.

Tentativa: É admissível na forma plurissubsistente. A tentativa da solicitação não é punível, se o agente não chega a realizar a solicitação de modo a colher eco ou resistência do particular. No primeiro caso, haverá tentativa de ambos os delitos (da corrupção ativa e da corrupção passiva) se for frustrada ação de ambos os sujeitos ativos do delito. Frustrado apenas por um, por iniciativa do particular, haverá tentativa, de um lado apenas já que solicitar o indevido em razão de ofício “já é, só por só, começo de crime” (Dos crimes contra a Administração Pública, p. 67-69).

Consumação: Quando houver a prática de qualquer das condutas típicas, independentemente de efetivo prejuízo para a Administração.

Causa de aumento: A pena é aumentada de um terço, se, em razão da vantagem ou promessa, o funcionário retarda ou deixa de praticar qualquer ato de ofício ou o pratica infringindo dever funcional. É o que a doutrina classifica de corrupção exaurida. De fato, tendo em vista que o tipo penal é formal, isto é, consuma-se com a simples solicitação, aceitação da promessa ou recebimento de vantagem, mesmo que inexistir prejuízo material para o Estado ou para o particular, quando o funcionário atinge o resultado naturalístico esgota-se o crime.

Figura privilegiada: A pena é de detenção, de três meses a um ano, ou multa, se o funcionário pratica, deixa de praticar ou retarda ato de ofício, com infração de dever funcional, cedendo a pedido ou influência de outrem.

— **Facilitação de contrabando ou descaminho - Art. 318 do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É a mercadoria contrabandeada ou o imposto não recolhido.

Elementos objetivos do tipo: Facilitar (tornar mais fácil, ou seja, sem grande esforço ou custo), com infração de dever funcional a prática de contrabando ou descaminho.

Pena: A pena é de reclusão, de três a oito anos, e multa. Esta é outra exceção criada pelo legislador, prevendo pena mais grave para o funcionário público que facilita o contrabando, incidindo nesta figura típica, e sanção mais leve ao agente do contrabando ou descaminho, que incide nas figuras dos arts. 334 e 334-A. Se o funcionário público não infringe dever funcional, poderá ser coautor ou partícipe do delito de contrabando ou descaminho.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: Não há.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo; instantâneo; unissubjetivo; unissubsistente ou plurissubsistente, conforme o caso.

Tentativa: É admissível na forma plurissubsistente.

Consumação: Quando houver a prática da facilitação, independentemente de efetivo prejuízo para a Administração.

Importante: A competência é, em regra, da Justiça Federal, por se tratar de crime conexo ao contrabando ou descaminho, cujo interesse é da União. Porventura, quando se tratar de imposto estadual, a competência é da Justiça Estadual.

— **Prevaricação - Art. 319 do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, a entidade de direito público ou a pessoa prejudicada.

Objeto jurídico: É a administração pública, levando-se em conta seu interesse patrimonial e moral.

Objeto material: É o ato de ofício.

Elementos objetivos do tipo: Retardar (atrasar ou procrastinar) ou deixar de praticar (desistir da execução), indevidamente, ato de ofício, ou praticá-lo contra disposição expressa de lei, para satisfazer interesse (é qualquer proveito, não necessariamente de natureza econômica) ou sentimento pessoal. É o que se chama de autocorrupção própria, já que o funcionário se deixa levar por vantagem indevida, violando deveres funcionais.

Pena: A pena é de detenção, de três meses a um ano, e multa.

Elemento subjetivo do crime: É o dolo.

Elemento subjetivo do tipo específico: É a vontade de “satisfazer interesse” ou “sentimento pessoal”.

Classificação: Próprio; formal; de forma livre; comissivo (“retardar” e “praticar”) ou omissivo (igualmente, “retardar”, que pode ter a forma de abstenção, e “deixar de praticar”); instantâneo; unissubjetivo; unissubsistente ou plurissubsistente, conforme o caso.

Tentativa: É admissível na forma plurissubsistente, que só pode ser comissiva.

Consumação: Quando houver a prática de qualquer das condutas previstas no tipo, independentemente de efetivo prejuízo para a Administração.

— **Prevaricação em presídio - Art. 319-A do CP**

Sujeito ativo: É somente o funcionário público. Nessas funções, são eles (diretor e qualquer outro agente), para fins penais, funcionários públicos.

Sujeito passivo: É o Estado. Subsidiariamente, a sociedade, que poderia ser prejudicada pelo uso do aparelho, propiciando o cometimento de novas infrações penais.

Objeto jurídico: É a administração pública (interesses material e moral), com particular ênfase à segurança.

Objeto material: É o aparelho telefônico, de rádio ou similar.

Elementos objetivos do tipo: Deixar (não considerar, omitir, desviar-se de algo) é o verbo central que se associa a cumprir seu dever de vedar (proibir algo por obrigação legal). O objeto da omissão indevida é o acesso (alcance de alguma coisa) a aparelho telefônico, de rádio ou similar. A destinação dos mencionados aparelhos é a possibilidade de comunicação entre

NOÇÕES DE DIREITO TRIBUTÁRIO

SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: PRINCÍPIOS GERAIS DA TRIBUTAÇÃO (CONSTITUIÇÃO FEDERAL); ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS; REPARTIÇÃO DE COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS ENTRE UNIÃO, ESTADOS, DISTRITO FEDERAL E MUNICÍPIOS

— Sistema Tributário Nacional¹

O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Constituição, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais, conforme estabelece o art. 2º do CTN.

Segundo o STF, os tributos, nas suas diversas espécies, compõem o Sistema Constitucional Tributário brasileiro, que a Constituição inscreve nos seus arts. 145 a 162.

Leciona Kiyoshi Harada: *“Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição”.*

É o complexo normativo formado pela Constituição Federal, pelas leis complementares e pelas leis de cada pessoa política.

Assim, ao conjunto das regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos dá-se o nome de “Sistema Tributário Nacional”. Tomando a expressão em sentido amplo, aí estão: disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas –, em suma, tudo aquilo que no ordenamento jurídico possa dizer respeito a exigências fiscais.

O termo “sistema” agrega certa ordem interna ao conjunto. E a ordem indica, sobretudo, hierarquia. As disposições não estão todas elas justapostas, lado a lado, no mesmo patamar. Há uma estrutura escalonada. Os decretos devem ser produzidos e aplicados conforme as leis – ordinárias e complementares – e essas, por sua vez, conforme a Constituição.

Isso significa que, para cobrar tributos dos seus cidadãos-contribuintes, existe um conjunto de diretrizes que precisa ser respeitado pelo Poder Público, a começar pela própria Constituição Federal.

Abaixo da Constituição, estão o Código Tributário Nacional (CTN) e as leis complementares responsáveis pela veiculação das normas gerais em matéria de Direito Tributário, aplicáveis a todos os níveis da federação, resoluções do Senado Federal e do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) e, em seguida, as leis que instituem e disciplinam a cobrança de cada

¹ Mazza, Alexandre. *Curso de direito tributário. (10th edição)*. Editora Saraiva, 2024.

um dos tributos nos diferentes entes federativos. O que agrega todos esses atos normativos e os reúne num mesmo “sistema” é a noção de tributo.

Conforme o Código Tributário Nacional - CTN, tributo é essencialmente uma “prestação pecuniária”, e na da Lei Geral de Orçamentos, é uma receita derivada. O cidadão paga tributo ao Estado, e este o toma para si como receita pública, a ser empregada para custear os serviços e demais atividades que lhe são atribuídas pela Constituição e pela legislação em vigor.

— Princípios Gerais²

Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade, consequência direta do estado democrático de direito, tem alcance não só no direito tributário, mas também em todas as áreas do direito, ao estabelecer que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer, senão em virtude de lei, conforme dispõe o art. 5º, II, da CF. No tocante ao direito tributário, aplica-se à instituição, majoração, redução ou modificação de tributos, pois estas só poderão ser alteradas ou instituídas por meio de lei. Esse atributo traduz uma limitação ao poder de tributar dos entes federativos, na medida em que impõe uma forma jurídica específica que deverão respeitar para que possam criar ou alterar os tributos.

Princípio da Irretroatividade da Lei (Art. 150, III, A, DA CF)

O princípio da irretroatividade é um desdobramento da garantia da segurança jurídica e tem como objetivo específico impedir que novas leis tributárias alcancem fatos anteriores à data de sua vigência. Para que um tributo possa ser cobrado dentro dos ditames constitucionais, há a necessidade de que a lei que o instituiu ou modificou tenha sido emanada antes da ocorrência do fato gerador, uma vez que toda lei deve ser aplicada a fatos ocorridos depois de sua vigência, e não antes.

Contudo, no caso das leis que beneficiam o contribuinte ou trazem um meio mais eficaz de fiscalização, estas poderão atingir fatos anteriores à vigência da lei. As exceções a esse princípio previstas no art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), para que possam atingir fatos geradores pretéritos, só poderão tratar das multas, nunca do próprio tributo. Tal disposição corrobora o chamado *novatio legis in melius*, em que a lei posterior beneficia de algum modo o agente.

Princípio da Isonomia (Art. 150, II, DA CF)

Esse princípio veda o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem na mesma situação ou equivalente. Pela aplicação da noção geral de isonomia (art. 5º, caput, da CF) no campo fiscal, o princípio da igualdade tributária proíbe seja dado tratamento diferenciado a contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

² Pinto, Fabiana L. *Direito Tributário*. Editora Manole, 2012.

Ilustre-se que, nem sempre os contribuintes se encontram na mesma situação, devendo o legislador tratar de forma desigual os que não possuem as mesmas condições, à medida de sua desigualdade. No que se refere aos impostos, tem-se uma clara visão da aplicação desse princípio. É o caso, por exemplo, da tributação da renda do contribuinte, pois, dentro de um mesmo patamar de rendimentos tributáveis e encontrando-se os contribuintes em iguais situações, haverá a tributação idêntica. Não há, por exemplo, diferenciação da tributação dos rendimentos provenientes de trabalho da pessoa física na iniciativa privada ou no funcionalismo público.

Princípio da Anterioridade (Art. 150, III, b, DA CF)

Também chamado de princípio da não surpresa ou da eficácia diferida, o princípio da anterioridade tributária estabelece um intervalo mínimo entre a publicação da lei que cria ou majora o tributo e a data de sua efetiva exigência. Sua finalidade é dar um “prazo de respiro” a fim de que o contribuinte possa preparar-se para pagar novos valores ao Fisco.

O princípio da anterioridade tributária – ou princípio da eficácia diferida – está previsto nas alíneas b e c do inciso III do art. 150 da CF.

A alínea b refere-se à anterioridade anual ou anterioridade de exercício. A alínea c, por sua vez, inserida pela EC n.º 42/2003, adstringe-se à anterioridade nonagesimal. O Princípio da Anterioridade Nonagesimal, impõe que o tributo, majorado ou instituído, seja exigido depois de decorridos 90 (noventa) dias da publicação da lei que tenha perpetrado a majoração ou sua instituição.

Para que o contribuinte tenha a segurança de que não será surpreendido, eventualmente, com o surgimento de uma nova obrigação tributária, ou ainda, a majoração de um tributo já existente, a CF previu garantia ao contribuinte vedando aos entes tributantes a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que estes forem instituídos ou majorados. O exercício financeiro coincide com o ano civil em que a lei foi instituída.

Desse modo, se uma lei criou um tributo em determinado ano, ele só poderá ser cobrado no ano seguinte. Todavia, quando o ente federativo reduz ou extingue um tributo, este princípio não será aplicado, uma vez que esse ato beneficia o contribuinte e, portanto, não há necessidade de que este aguarde até o ano seguinte para usufruir o benefício. Isso porque a anterioridade tributária é um dos corolários do princípio da segurança jurídica, o qual determina, também, a não surpresa do contribuinte, mas isso quando falamos de majoração ou criação de tributos, pois sua redução não traz impacto negativo ao contribuinte.

Princípio da Vedação ao Confisco (Do Não Confisco - ART. 150, IV, DA CF)

O princípio da vedação do confisco, ou do não confisco, proíbe que a tributação seja estabelecida em patamar exorbitante a ponto de o bem tributado inviabilizar o exercício de atividade econômica. Essa norma tem como intuito resguardar a renda e a propriedade do contribuinte, na medida em que, se este tiver de utilizar toda a sua renda ou o seu patrimônio para pagar os tributos, não terá como subsistir, o que fere, inclusive, o resguardo do mínimo vital estabelecido constitucionalmente. Por isso, ao se prever explicitamente este princípio, acabou-se determinando que a tributação deveria ser razoável.

Princípio da Capacidade Contributiva (ART. 145, § 1o, DA CF)

O princípio da capacidade contributiva possui ligação com o princípio da isonomia, pois ambos têm o mesmo fundamento, isto é, tratar os iguais de forma igual e os desiguais na medida da desigualdade. Este princípio determina que, se possível, os impostos terão caráter pessoal e levarão em conta a capacidade econômica do contribuinte. Discute-se a aplicabilidade de tal princípio não somente aos impostos, mas a todos os tributos cuja hipótese de incidência permita essa forma de especificação.

Entretanto, o entendimento mais conservador é de que se trata de hipótese exclusiva para os impostos e que levará em conta o denominado “fato signo presuntivo de riqueza” como indício da capacidade contributiva do contribuinte, isto é, elege-se de forma objetiva aquele fato exterior que representará a capacidade contributiva do contribuinte diante de determinada situação. É o caso, por exemplo, da exteriorização da capacidade contributiva do contribuinte do IPVA por meio da eleição do veículo como exteriorização de sua riqueza, não se levando em consideração outras peculiaridades econômicas do contribuinte

Princípio da Liberdade de Tráfego de Pessoas e Bens/ Princípio da Não Limitação (ART. 150, V, DA CF)

Este artigo veda à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios limitarem o tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais e intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio.

A norma visa coibir eventual limitação da liberdade de circulação, porém não impede que o Estado tribute, por meio das próprias previsões legais existentes na Constituição, a circulação de mercadorias por meio da cobrança do ICMS. Há também, como a própria norma menciona, a possibilidade de cobrança de pedágio, a qual não configura limitação, pois tem como intuito arrecadar valores para a própria manutenção das estradas, e não limitar o tráfego.

Princípio da Uniformidade Geográfica (Art. 151, I, DA CF)

Compete à O princípio da uniformidade geográfica obriga a União a aplicar a mesma alíquota para os seus tributos em todo o território nacional, sem qualquer distinção entre Estados, Regiões ou Municípios.

Quando houver aumento, este também deverá ser aplicado em todo o território. Contudo, há a possibilidade de a União conceder certos incentivos a determinadas regiões com o intuito de estimular o crescimento.

Esse incentivo não representa violação a este princípio, na medida em que a União estará, apenas, dando tratamento desigual às regiões menos favorecidas. Ressalta-se, entretanto, que essa exceção vale apenas para as regiões, não podendo ser aplicada para um estado ou, então, a um município apenas, por mais desfavorecidos que possam ser.

Princípio da Não Cumulatividade

O princípio da não cumulatividade tem o objetivo de impedir que determinados tributos plurifásicos “incidam em cascata”. Ou seja, sua finalidade é evitar que o recolhimento do tributo recaia sobre o valor dele mesmo, inserido na base de cálculo devido a sua incidência na operação anterior. Com isso, para que não haja excesso de recolhimento, foi criado este princípio, fazendo

com que o valor, uma vez recolhido, possa ser abatido durante a cadeia do processo, evitando-se, assim, o efeito cascata do imposto.

Para que se consiga esse abatimento, o contribuinte agrega o valor recolhido ao valor da mercadoria que será repassada, assim o próximo contribuinte da cadeia paga o tributo e o contribuinte anterior é restituído do valor anteriormente pago, não ocasionando, com isso, a cumulatividade no pagamento desses tributos.

Princípio da Seletividade (ARTS. 153, § 3º, I, E 155, § 2º, III, DA CF)

Previsto nos arts. 153, § 3º, I, e 155, § 2º, III, da Constituição Federal, o princípio da seletividade exige que as alíquotas do ICMS e do IPI sejam graduadas conforme a ESSENCIALIDADE da mercadoria, serviço ou produto.

Assim, quanto maior a importância social que o item tributo tiver, menor a alíquota aplicável.

Princípio da Segurança Jurídica

Previsto expressamente no art. 2º, parágrafo único, da Lei n. 9.784/99 (Lei do Processo Administrativo), a segurança jurídica é um fundamento geral do ordenamento, sendo aplicável a todos os ramos do Direito. Seu conteúdo volta-se à garantia de estabilidade, ordem, paz social e previsibilidade das atuações sociais. No Direito Tributário, serve de fundamento para os princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade, tendo sido objeto de frequentes perguntas em provas e concursos públicos.

Limitações ao Poder de Tributar³

Os tributos são criados consoante a aptidão (competência tributária) que a Constituição Federal confere à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Essa outorga de competência, obviamente, não é sem fronteiras. Além de buscar uma demarcação, tanto quanto possível, nítida das áreas de atuação de cada ente político, com a partilha da competência tributária, a Constituição fixa vários balizamentos, que resguardam valores por ela reputados relevantes, com atenção especial para os direitos e garantias individuais. O conjunto dos princípios e normas que disciplinam esses balizamentos da competência tributária corresponde às chamadas limitações do poder de tributar.

As limitações ao poder de tributar são, em última análise, qualquer restrição imposta pela CF às entidades dotadas de tal poder, no interesse da comunidade, do cidadão ou, até mesmo, no interesse do relacionamento entre as próprias entidades impositoras.

A face mais visível das limitações do poder de tributar desdobra-se nos princípios constitucionais tributários e nas imunidades tributárias (técnica por meio da qual, na definição do campo sobre que a Constituição autoriza a criação de tributos, se excepcionam determinadas situações, que ficam, portanto, fora do referido campo de competência tributária). Essa matéria é objeto de seção específica da Constituição (arts. 150 a 152), justamente com o título “Das Limitações do Poder de Tributar”, no capítulo relativo ao Sistema Tributário Nacional.

Ilustre-se que, os limites do poder de tributar definidos pela Constituição encontram-se dispostos também fora da seção das “Limitações do Poder de Tributar”. Requisitos formais ou materiais, limites quantitativos, características específicas deste ou daquele tributo permeiam todo o capítulo do Sistema Tributário Nacional, sendo ainda pinçáveis aqui ou ali, em normas esparsas de outros capítulos da Constituição, como o dos direitos e garantias individuais, da seguridade social e da ordem econômica.

Como explanado, a Constituição abre campo para a atuação de outros tipos normativos (lei complementar, resoluções do Senado, convênios), que, em certas situações, também balizam o poder do legislador tributário na criação ou modificação de tributos, o que significa que os limites da competência tributária não se resumem aos que estão definidos no texto constitucional.

Esse complexo normativo delimita a competência, vale dizer, traça as fronteiras do campo em que é exercitável o poder de tributar.

O exercício do poder de tributar supõe o respeito às fronteiras do campo material de incidência definido pela Constituição e a obediência às demais normas constitucionais ou infraconstitucionais que complementam a demarcação desse campo e balizam o exercício daquele poder. No entanto, requer a conformação com os princípios constitucionais tributários e a adequação, quando seja o caso, aos limites quantitativos (alíquotas máximas ou mínimas) definidos na Constituição, em leis complementares ou em resoluções do Senado.

Pressupõe, ainda, a harmonia formal com os modelos constitucionais de produção do direito: tributos (em regra) criam-se por lei ordinária; alguns, porém, demandam lei complementar para serem validamente instituídos; alguns podem ter alíquotas alteradas por ato do Executivo, enquanto outros (que formam a regra) só podem ser modificados por lei, inclusive no que respeita às suas alíquotas.

Desse modo, as chamadas “limitações do poder de tributar” integram o conjunto de traços que demarcam o campo, o modo, a forma e a intensidade de atuação do poder de tributar (ou seja, do poder, que emana da Constituição, de os entes políticos criarem tributos).

O que fazem, pois, essas limitações é demarcar, delimitar, fixar fronteiras ou limites ao exercício do poder de tributar. São, por conseguinte, instrumentos definidores (ou demarcadores) da competência tributária dos entes políticos no sentido de que concorrem para fixar o que pode ser tributado e como pode sê-lo, não devendo, portanto, ser encaradas como “obstáculos” ou “vedações” ao exercício da competência tributária, ou “supressão” dessa competência, consoante, a propósito das imunidades tributárias.

Nas situações que ultrapassam os limites fixados, ou desatendem a princípios ou formas estabelecidas, o que se passa não é que a competência seja vedada, ela simplesmente inexistente. A lei que pretendesse tributar a situação imune não feriria, propriamente (ou somente), o preceito constitucional da imunidade, mas sim exerceria competência tributária que não lhe é autorizada.

O próprio desenho do campo de atuação de determinado tributo já contém, em si mesmo, linhas demarcatórias que delimitam o poder impositivo. Essa afirmação, válida para os tributos de modo geral, é particularmente visível em alguns modelos impositivos, senão vejamos:

³ Amaro, Luciano. *Direito tributário brasileiro. (25th edição). Editora Saraiva, 2023.*

A Constituição estatui que os Municípios podem instituir imposto sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (art. 156, II).

Vê-se, no próprio enunciado dessa competência municipal, uma série de “limitações”, das quais resulta, por exemplo, que o tributo municipal, se grava a transmissão, não abrange a mera promessa de transmissão; ademais, não abarca a transmissão de imóveis *causa mortis*, nem compreende a transmissão do imóvel por doação, assim como não é extensível à transmissão de bens móveis.

Contudo, a definição da competência completa-se com os demais preceitos que balizam o seu exercício: a idoneidade do veículo instituidor do tributo (lei, e não simples decreto), as normas sobre aplicação no tempo (por exemplo, a lei que institui o tributo não pode ser retroativa), as normas de imunidade (por exemplo, o citado imposto municipal não incide sobre a transmissão de imóveis a título de integralização de capital subscrito) etc.

Celso Ribeiro Bastos, embora encare as limitações ao poder de tributar como normas destinadas a “proibir que determinadas situações por elas descritas sejam colhidas pela força tributária do Estado”, reconhece que as limitações colaboram para a fixação do campo de competência.

A Constituição Federal prevê duas formas de limitação ao poder de tributar:

- a) os princípios tributários;
- b) as imunidades.

Assim, havendo necessidade de ser promulgada lei para regulamentar o conteúdo de um princípio ou de uma imunidade, exige-se que seja uma lei complementar.

O Supremo Tribunal Federal, na ADI 1.802, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, julgada em 12-4-2018, P, entendeu que os aspectos procedimentais necessários à verificação do atendimento das finalidades constitucionais da regra de imunidade, tais como as referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo, continuam passíveis de definição por lei ordinária.

A necessidade de lei complementar para disciplinar as limitações ao poder de tributar não impede que o constituinte selecione matérias passíveis de alteração de forma menos rígida, permitindo uma adaptação mais fácil do sistema às modificações fáticas e contextuais, com o propósito de velar melhor pelas finalidades constitucionais.

Normas infraconstitucionais

O exercício legítimo da competência para a criação de tributos é balizado não só por normas de estatura constitucional, mas também por disposições outras, de menor hierarquia e, portanto, de menor rigidez, que atuam no sentido de complementar o desenho do campo material onde poderá ser exercitada validamente a competência tributária e de definir o modo pelo qual se deve dar esse exercício.

Nesse quadro de disposições infraconstitucionais que complementam a disciplina constitucional, a posição de destaque é, sem dúvida, a das leis complementares.

A par das funções já indicadas, a lei complementar é reclamada pelo art. 146 da Constituição para editar “normas gerais de direito tributário”. Essas normas, que hoje figuram no Código Tributário Nacional e em vários diplomas extravagantes, são vinculantes para os entes dotados de competência tributária, de modo que também se prestam para balizar o exercício da competência tributária.

Finalmente, a lei complementar tem por atribuição a regulação das “limitações do poder de tributar”, campo no qual lhe cabe explicitar, desdobrar princípios e regras constitucionais sobre a matéria. É o que fez o Código Tributário Nacional, por exemplo, nos arts. 14 (requisitos da imunidade de certas entidades), 97 (princípio da legalidade), 104 (princípio da anterioridade) etc.

— Espécies

Existem três principais correntes sobre as espécies de tributos:

a) Teoria dualista: Para teoria dualista considera-se tributo apenas as taxas e os impostos;

b) Teoria tripartida: Teoria adotada pelo CTN, são espécies de tributos, as taxas, os impostos e as contribuições de melhoria;

c) Teoria pentapartida ou quinquipartida: adotada pelo STF, engloba-se como tributos, os impostos, as taxas, os empréstimos compulsórios, as contribuições de melhoria e as contribuições especiais.

Os tributos podem ser de cinco espécies: Imposto, Taxa, Contribuição de Melhoria, Empréstimo Compulsório e Contribuições (especiais).

Imposto

Impostos são tributos não vinculados, que tem incidência sobre as manifestações de riqueza, por isso, diz-se que os mesmos promovem a solidariedade social, afinal, aquele que, de alguma forma manifesta riqueza se obriga a fornecer recursos para o Estado e cumprir com suas obrigações e objetivos.

Alguns doutrinadores preferem dizer que os impostos incidem sobre fatores econômicos, como a renda, a produção e a propriedade. Ambas as posições são harmônicas, haja vista que os fatos econômicos nada mais são, do que manifestações de riqueza.

A definição legal de imposto está prevista no art. 16 do CTN:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Percebe-se que o próprio conceito de imposto afirma ser esse um tributo não vinculado. Suas receitas, em regra, também não são vinculadas, cabendo ao administrador público, utilizando os critérios de conveniência e oportunidade, decidir pela melhor destinação, que decorre unicamente da lei.

Embora não se receba contraprestação direta e específica, os contribuintes de todos os impostos são beneficiados pela renda arrecadada pelos mesmos, haja vista que essas financiam vários serviços públicos como segurança, saúde, educação.

De acordo com o art. 145, § 1º da Constituição Federal, sempre que for possível os impostos devem respeitar a capacidade contributiva:

NOÇÕES DE DIREITO PREVIDENCIÁRIO E DE AVALIAÇÃO ATUARIAL

NOÇÕES DE DIREITO PREVIDENCIÁRIO - LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA PARA REGIMES PRÓPRIOS: CONSTITUIÇÃO FEDERAL

CAPÍTULO II DA SEGURIDADE SOCIAL

SEÇÃO I DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. Compete ao Poder Público, nos termos da lei, organizar a seguridade social, com base nos seguintes objetivos:

- I - universalidade da cobertura e do atendimento;
- II - uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- III - seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- IV - irredutibilidade do valor dos benefícios;
- V - equidade na forma de participação no custeio;
- VI - diversidade da base de financiamento, identificando - se, em rubricas contábeis específicas para cada área, as receitas e as despesas vinculadas a ações de saúde, previdência e assistência social, preservado o caráter contributivo da previdência social; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)
- VII - caráter democrático e descentralizado da administração, mediante gestão quadripartite, com participação dos trabalhadores, dos empregadores, dos aposentados e do Governo nos órgãos colegiados. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

V - sobre bens e serviços, nos termos de lei complementar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§1º - As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União.

§2º A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

§3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. (Vide Medida Provisória nº 526, de 2011) (Vide Lei nº 12.453, de 2011) (Vide Emenda constitucional nº 106, de 2020)

§4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

§5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

§6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, «b».

§7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

§8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas diferenciadas em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas no caso das alíneas «b» e «c» do inciso I do caput. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§10. A lei definirá os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde e ações de assistência social da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§11. São vedados a moratória e o parcelamento em prazo superior a 60 (sessenta) meses e, na forma de lei complementar, a remissão e a anistia das contribuições sociais de que tratam a alínea «a» do inciso I e o inciso II do caput. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não - cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023) Vigência

§13. (Revogado). (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§14. O segurado somente terá reconhecida como tempo de contribuição ao Regime Geral de Previdência Social a competência cuja contribuição seja igual ou superior à contribuição mínima mensal exigida para sua categoria, assegurado o agrupamento de contribuições. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§15. A contribuição prevista no inciso V do caput poderá ter sua alíquota fixada em lei ordinária. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§16. Aplica - se à contribuição prevista no inciso V do caput o disposto no art. 156 - A, §1º, I a VI, VIII, X a XIII, §3º, §5º, II a VI e IX, e §§6º a 11 e 13. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§17. A contribuição prevista no inciso V do caput não integrará sua própria base de cálculo nem a dos tributos previstos nos arts. 153, VIII, 156 - A e 195, I, «b», e IV, e da contribuição para o Programa de Integração Social de que trata o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§18. Lei estabelecerá as hipóteses de devolução da contribuição prevista no inciso V do caput a pessoas físicas, inclusive em relação a limites e beneficiários, com o objetivo de reduzir as desigualdades de renda. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§19. A devolução de que trata o §18 não será computada na receita corrente líquida da União para os fins do disposto nos arts. 100, §15, 166, §9º, 12 e 17, e 198, §2º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

Saúde

A saúde é direito de todos e dever do Estado. Segundo o artigo 197, da Constituição, as ações e os serviços de saúde devem ser executados diretamente pelo poder público ou por meio de terceiros, tanto por pessoas físicas quanto jurídicas.

A responsabilidade em matéria de saúde é solidária entre os entes federados.

– Diretrizes da Saúde

De acordo com o Art. 198, da CF, as ações e os serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único – o SUS –, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

I – descentralização, com direção única em cada esfera de governo;

II – atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas, sem prejuízo dos serviços assistenciais;

III – participação da comunidade.

– A Saúde e a Iniciativa Privada

Referente ao Artigo 199, da CF, a assistência à saúde é livre à iniciativa privada e instituições privadas poderão participar de forma complementar do SUS, segundo diretrizes deste, mediante contrato de direito público ou convênio, tendo preferência as entidades filantrópicas e as sem fins lucrativos.

– Atribuições Constitucionais do SUS

Por fim, o Artigo 200 da CF, elenca quais atribuições são de competência do SUS.

SEÇÃO III DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma do Regime Geral de Previdência Social, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, na forma da lei, a: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

I - cobertura dos eventos de incapacidade temporária ou permanente para o trabalho e idade avançada; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

II - proteção à maternidade, especialmente à gestante; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

IV - salário - família e auxílio - reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

V - pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no §2º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§1º É vedada a adoção de requisitos ou critérios diferenciados para concessão de benefícios, ressalvada, nos termos de lei complementar, a possibilidade de previsão de idade e tempo de contribuição distintos da regra geral para concessão de aposentadoria exclusivamente em favor dos segurados: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

I - com deficiência, previamente submetidos a avaliação biopsicossocial realizada por equipe multiprofissional e interdisciplinar; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

II - cujas atividades sejam exercidas com efetiva exposição a agentes químicos, físicos e biológicos prejudiciais à saúde, ou associação desses agentes, vedada a caracterização por categoria profissional ou ocupação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§2º Nenhum benefício que substitua o salário de contribuição ou o rendimento do trabalho do segurado terá valor mensal inferior ao salário mínimo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§3º Todos os salários de contribuição considerados para o cálculo de benefício serão devidamente atualizados, na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§4º É assegurado o reajustamento dos benefícios para preservar - lhes, em caráter permanente, o valor real, conforme critérios definidos em lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§5º É vedada a filiação ao regime geral de previdência social, na qualidade de segurado facultativo, de pessoa participante de regime próprio de previdência. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§6º A gratificação natalina dos aposentados e pensionistas terá por base o valor dos proventos do mês de dezembro de cada ano. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§7º É assegurada aposentadoria no regime geral de previdência social, nos termos da lei, obedecidas as seguintes condições: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - 65 (sessenta e cinco) anos de idade, se homem, e 62 (sessenta e dois) anos de idade, se mulher, observado tempo mínimo de contribuição; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

II - 60 (sessenta) anos de idade, se homem, e 55 (cinquenta e cinco) anos de idade, se mulher, para os trabalhadores rurais e para os que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, nestes incluídos o produtor rural, o garimpeiro e o pescador artesanal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§8º O requisito de idade a que se refere o inciso I do §7º será reduzido em 5 (cinco) anos, para o professor que comprove tempo de efetivo exercício das funções de magistério na educação infantil e no ensino fundamental e médio fixado em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§9º Para fins de aposentadoria, será assegurada a contagem recíproca do tempo de contribuição entre o Regime Geral de Previdência Social e os regimes próprios de previdência social, e destes entre si, observada a compensação financeira, de acordo com os critérios estabelecidos em lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§9º - A. O tempo de serviço militar exercido nas atividades de que tratam os arts. 42, 142 e 143 e o tempo de contribuição ao Regime Geral de Previdência Social ou a regime próprio de previdência social terão contagem recíproca para fins de inativação militar ou aposentadoria, e a compensação financeira será devida entre as receitas de contribuição referentes aos militares e as receitas de contribuição aos demais regimes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§10. Lei complementar poderá disciplinar a cobertura de benefícios não programados, inclusive os decorrentes de acidente do trabalho, a ser atendida concorrentemente pelo Regime Geral de Previdência Social e pelo setor privado. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§12. Lei instituirá sistema especial de inclusão previdenciária, com alíquotas diferenciadas, para atender aos trabalhadores de baixa renda, inclusive os que se encontram em situação de informalidade, e àqueles sem renda própria que se dediquem exclusivamente ao trabalho doméstico no âmbito de sua residência, desde que pertencentes a famílias de baixa renda. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§13. A aposentadoria concedida ao segurado de que trata o §12 terá valor de 1 (um) salário - mínimo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§14. É vedada a contagem de tempo de contribuição fictício para efeito de concessão dos benefícios previdenciários e de contagem recíproca. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§15. Lei complementar estabelecerá vedações, regras e condições para a acumulação de benefícios previdenciários. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§16. Os empregados dos consórcios públicos, das empresas públicas, das sociedades de economia mista e das suas subsidiárias serão aposentados compulsoriamente, observado o cumprimento do tempo mínimo de contribuição, ao atingir a idade máxima de que trata o inciso II do §1º do art. 40, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§1º A lei complementar de que trata este artigo assegurará ao participante de planos de benefícios de entidades de previdência privada o pleno acesso às informações relativas à gestão de seus respectivos planos. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§2º As contribuições do empregador, os benefícios e as condições contratuais previstas nos estatutos, regulamentos e planos de benefícios das entidades de previdência privada não integram o contrato de trabalho dos participantes, assim como, à exceção dos benefícios concedidos, não integram a remuneração dos participantes, nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§3º É vedado o aporte de recursos a entidade de previdência privada pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades públicas, salvo na qualidade de patrocinador, situação na qual, em hipótese alguma, sua contribuição normal poderá exceder a do segurado. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§4º Lei complementar disciplinará a relação entre a União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, inclusive suas autarquias, fundações, sociedades de economia mista e empresas controladas direta ou indiretamente, enquanto patrocinadores de planos de benefícios previdenciários, e as entidades de previdência complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§5º A lei complementar de que trata o §4º aplicar - se - á, no que couber, às empresas privadas permissionárias ou concessionárias de prestação de serviços públicos, quando patrocinadoras de planos de benefícios em entidades de previdência complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§6º Lei complementar estabelecerá os requisitos para a designação dos membros das diretorias das entidades fechadas de previdência complementar instituídas pelos patrocinadores de que trata o §4º e disciplinará a inserção dos participantes nos colegiados e instâncias de decisão em que seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

Assistência Social

Quanto à Assistência Social, destacam-se dois aspectos importantes:

- A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social;
- Benefício de Prestação Continuada (BPC): consiste em um benefício, no valor de um salário mínimo, pago mensalmente às pessoas com deficiência e aos idosos com mais de 65 anos.

LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991

Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

LEI ORGÂNICA DA SEGURIDADE SOCIAL

TÍTULO I

CONCEITUAÇÃO E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Art. 1º A Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social.

Parágrafo único. A Seguridade Social obedecerá aos seguintes princípios e diretrizes:

- a) universalidade da cobertura e do atendimento;
- b) uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais;
- c) seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços;
- d) irredutibilidade do valor dos benefícios;
- e) equidade na forma de participação no custeio;
- f) diversidade da base de financiamento;
- g) caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados.

TÍTULO II DA SAÚDE

Art. 2º A Saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Parágrafo único. As atividades de saúde são de relevância pública e sua organização obedecerá aos seguintes princípios e diretrizes:

- a) acesso universal e igualitário;
- b) provimento das ações e serviços através de rede regionalizada e hierarquizada, integrados em sistema único;
- c) descentralização, com direção única em cada esfera de governo;
- d) atendimento integral, com prioridade para as atividades preventivas;
- e) participação da comunidade na gestão, fiscalização e acompanhamento das ações e serviços de saúde;
- f) participação da iniciativa privada na assistência à saúde, obedecidos os preceitos constitucionais.

TÍTULO III DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

Art. 3º A Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente.

Parágrafo único. A organização da Previdência Social obedecerá aos seguintes princípios e diretrizes:

- a) universalidade de participação nos planos previdenciários, mediante contribuição;
- b) valor da renda mensal dos benefícios, substitutos do salário-de-contribuição ou do rendimento do trabalho do segurado, não inferior ao do salário mínimo;
- c) cálculo dos benefícios considerando-se os salários-de-contribuição, corrigidos monetariamente;
- d) preservação do valor real dos benefícios;
- e) previdência complementar facultativa, custeada por contribuição adicional.

TÍTULO IV DA ASSISTÊNCIA SOCIAL

Art. 4º A Assistência Social é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.

Parágrafo único. A organização da Assistência Social obedecerá às seguintes diretrizes:

- a) descentralização político-administrativa;
- b) participação da população na formulação e controle das ações em todos os níveis.