

**Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Goiás**

# **SEFAZ-GO**

Auditor Fiscal

**Volume I**

Edital N° 01/2018 de Abertura de Inscrições

**JH099-A-2018**

## DADOS DA OBRA

**Título da obra:** Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Goiás - SEFAZ-GO

**Cargo:** Auditor Fiscal

(Baseado no Edital N° 01/2018 de Abertura de Inscrições)

### **Volume I**

- Português
- Raciocínio Lógico-Quantitativo e Matemática Financeira
  - Direito Constitucional
  - Direito Administrativo
  - Direito Civil /Empresarial
- Finanças Públicas e Orçamento Público
  - Auditoria

### **Volume II**

- Estado de Goiás (realidade ética, social, histórica, geográfica, cultural, política e econômica)
  - Tecnologia da Informação
- Contabilidade Geral, Avançada
  - Legislação Tributária
  - Direito Tributário

### **Gestão de Conteúdos**

Emanuela Amaral de Souza

### **Diagramação/ Editoração Eletrônica**

Elaine Cristina  
Igor de Oliveira  
Thais Regis  
Ana Luiza Cesário

### **Produção Editorial**

Suelen Domenica Pereira  
Julia Antoneli

### **Capa**

Joel Ferreira dos Santos

## SUMÁRIO

### Português

1. Interpretação de texto. ....	83
2. Ortografia oficial. ....	44
3. Acentuação gráfica. ....	47
4. Pontuação. ....	50
5. Classes de palavras: substantivo, adjetivo, numeral, pronome, verbo, advérbio, preposição e conjunção: emprego e sentido que imprimem às relações que estabelecem. ....	07
6. Vozes verbais. ....	07
7. Concordância verbal e nominal. ....	52
8. Regência verbal e nominal. ....	58
9. Sintaxe: processos de coordenação e subordinação. ....	63
10. Ocorrência de crase. ....	71
11. Sinônimos e antônimos. ....	07
12. Sentido próprio e figurado das palavras. ....	07
13. Redação (reconhecimento de frases corretas e incorretas). ....	91

### Raciocínio Lógico-Quantitativo e Matemática Financeira

1.Noções sobre lógica: .....	01
1.1 Proposições, .....	01
1.2 Conectivos, .....	01
1.3 Equivalências, .....	01
1.4 Argumentos, .....	01
1.5 Diagrama e conjuntos. ....	01
2. Matemática:.....	20
2.1 Médias, .....	20
2.2 Proporcionalidade, .....	20
2.3 Porcentagem, .....	20
2.4 Sequências aritmética e geométrica, .....	20
2.5 Gráficos e tabelas, .....	20
2.6 Noções sobre contagem e probabilidade. ....	20
3. Matemática financeira: .....	45
3.1 Taxas, .....	45
3.2 Descontos, .....	45
3.3 Juros simples e compostos, .....	45
3.4 Fluxo de caixa, .....	45
3.5 Financiamentos e capitalização, .....	45
3.6 Empréstimos. ....	45

### Direito Constitucional

1. Aplicabilidade e Interpretação das Normas Constitucionais.....	01
2. Supremacia da Constituição. Controle de Constitucionalidade. Sistemas de Controle de Constitucionalidade. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Ação Declaratória de Constitucionalidade. Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental. Súmula Vinculante. Repercussão geral.....	01
3. Princípios Fundamentais da Constituição Brasileira.....	12
4. Direitos e Garantias Fundamentais: Direitos e Deveres Individuais e Coletivos; Direitos Sociais; Nacionalidade; .....	17
5. Administração Pública: Disposições Gerais; dos Servidores Públicos. ....	50
6. Organização dos Poderes: Conceito de Poder: Separação, Independência, Harmonia. Poderes do Estado: Poder Legislativo; Poder Executivo; Poder Judiciário: Disposições Gerais, Supremo Tribunal Federal. ....	64
7. Organização do Estado: da organização político-administrativa; da União; dos Estados federados; dos Municípios; do Distrito Federal e dos Territórios; da Intervenção.....	92
8. Funções Essenciais à Justiça: Ministério Público; Advocacia Pública; Advocacia; Defensoria Pública.....	101

## SUMÁRIO

### Direito Administrativo

1. Conceitos e Fontes do Direito Administrativo.....	01
2. Princípios da administração Pública .....	05
3. Administração Pública: Conceito; Poderes e Deveres do Administrador Público; Uso e abuso do poder. ....	07
4. Organização Administrativa Brasileira; Formas e Características. Centralização e Descentralização da Atividade Administrativa do Estado. Concentração e Desconcentração. Administração Pública Direta; Administração Pública: Indireta: Autarquias; Fundações; Empresas Públicas; Sociedade de Economia Mista.....	12
5. Poderes administrativos: poder vinculado; poder discricionário; poder hierárquico; poder disciplinar, poder normativo, poder de polícia e abuso de poder. ....	21
6. Atos administrativos: conceito; requisitos; mérito; atributos; classificação; espécies. Discricionariedade e vinculação. Teoria dos motivos determinantes; anulação e revogação dos atos administrativos; convalidação; .....	22
7. Serviços públicos: conceito: classificação; titularidade e competência; regulamentação e controle; delegação à iniciativa privada: permissão; concessão e autorização.....	36
8. Estatuto dos funcionários públicos civis do estado de Goiás e de suas autarquias (lei n. 10.460, De 22 de fevereiro de 1998): título V, capítulos I, IV, v e VI. ....	45
9. Lei que institui a carreira do fisco da secretaria da fazenda do estado de Goiás (lei 13.266, De 16 de abril de 1998).....	52
10. Responsabilidade civil do estado; ação de indenização; ação regressiva.....	52
11. Controle da administração pública: conceito; tipos e formas de controle. Controle interno e externo. Controle prévio; concomitante e posterior; controle parlamentar; controle pelo tribunal de contas; controle jurisdicional. Meios de controle jurisdicional.....	54

### Direito Civil /Empresarial

1. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro: vigência e revogação da norma, conflito de normas no tempo e no espaço, preenchimento de lacuna jurídica: princípios gerais, analogia, usos e costumes; equidade.....	01
2. Pessoa Natural: conceito; capacidade e incapacidade; começo e fim, direitos da personalidade. ....	05
3. Pessoa Jurídica: conceito; classificação; começo e fim de sua existência legal; desconsideração.....	05
4. Negócio Jurídico (conceito; classificação; elementos essenciais gerais e particulares; elementos acidentais; defeitos; nulidade absoluta e relativa).....	21
5. Dos Atos Jurídicos Lícitos; Dos Atos Ilícitos; Responsabilidade civil subjetiva e objetiva. ....	21
6. Contratos. Dos contratos em geral. Dos seguintes contratos em espécie: compra e venda, doação e comodato, mútuo, mandato e fiança.....	39
7. Direito das coisas: posse e propriedade. Do penhor, da hipoteca e da anticrese. ....	76
8. Conceito de Empresa. Conceito de Empresário. Estabelecimento Empresarial. ....	112
9. Prepostos. Escrituração.....	112
10. Conceito de Sociedade. Sociedades não Personificadas e Personificadas. Sociedade simples. ....	112
11. Sociedade limitada. Sociedade por ações. Sociedade cooperativa. Dissolução e liquidação de sociedades.....	112
12. Recuperação judicial e extrajudicial. Falência. Classificação creditória. ....	112

### Finanças Públicas e Orçamento Público

1. Constituição Federal 88: Título VI – Da Tributação e do Orçamento: Capítulo I e II. ....	01
2. Orçamento Público: conceitos, princípios orçamentários e características do orçamento tradicional, do orçamento de base zero, do orçamento de desempenho e do orçamento programa.....	10
3. Política fiscal e equilíbrio orçamentário. ....	15
4. Conceito de déficit público: a dívida pública no Brasil (causas, consequências e evolução recente). ....	16
5. Pacto Federativo e as políticas públicas. ....	18
6. Federalismo fiscal: políticas e critérios de distribuição de receitas e encargos entre as esferas do governo. ....	19
7. Instrumentos de Planejamento: Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA. ....	19



Na produção de vogais, a boca fica aberta ou entreaberta. As vogais podem ser:

- **Orais:** quando o ar sai apenas pela boca: /a/, /e/, /i/, /o/, /u/.

- **Nasais:** quando o ar sai pela boca e pelas fossas nasais.

/ã/: *fã, canto, tampa*

/ẽ/: *dente, tempero*

/ĩ/: *lindo, mim*

/õ/: *bonde, tombo*

/ũ/: *nunca, algum*

- **Átonas:** pronunciadas com menor intensidade: *até, bola*.

- **Tônicas:** pronunciadas com maior intensidade: *até, bola*.

**Quanto ao timbre**, as vogais podem ser:

- Abertas: *pé, lata, pó*

- Fechadas: *mês, luta, amor*

- Reduzidas - Aparecem quase sempre no final das palavras: *dedo* ("dedu"), *ave* ("avi"), *gente* ("genti").

## 2) Semivogais

Os fonemas /i/ e /u/, algumas vezes, não são vogais. Aparecem apoiados em uma vogal, formando com ela uma só emissão de voz (uma sílaba). Neste caso, estes fonemas são chamados de *semivogais*. A diferença fundamental entre vogais e semivogais está no fato de que estas não desempenham o papel de núcleo silábico.

Observe a palavra *papai*. Ela é formada de duas sílabas: *pa - pai*. Na última sílaba, o fonema vocálico que se destaca é o "a". Ele é a vogal. O outro fonema vocálico "i" não é tão forte quanto ele. É a semivogal. Outros exemplos: *saudade, história, série*.

## 3) Consoantes

Para a produção das consoantes, a corrente de ar expirada pelos pulmões encontra obstáculos ao passar pela cavidade bucal, fazendo com que as consoantes sejam verdadeiros "ruídos", incapazes de atuar como núcleos silábicos. Seu nome provém justamente desse fato, pois, em português, sempre consoam ("soam com") as vogais. Exemplos: /b/, /t/, /d/, /v/, /l/, /m/, etc.

### Encontros Vocálicos

Os encontros vocálicos são agrupamentos de vogais e semivogais, sem consoantes intermediárias. É importante reconhecê-los para dividir corretamente os vocábulos em sílabas. Existem três tipos de encontros: o *ditongo*, o *tritongo* e o *hiato*.

## 1) Ditongo

É o encontro de uma vogal e uma semivogal (ou vice-versa) numa mesma sílaba. Pode ser:

- **Crescente:** quando a semivogal vem antes da vogal: *sé-rie* (i = semivogal, e = vogal)

- **Decrescente:** quando a vogal vem antes da semivogal: *pai* (a = vogal, i = semivogal)

- **Oral:** quando o ar sai apenas pela boca: *pai*

- **Nasal:** quando o ar sai pela boca e pelas fossas nasais: *mãe*

## 2) Tritongo

É a sequência formada por uma semivogal, uma vogal e uma semivogal, sempre nesta ordem, numa só sílaba. Pode ser oral ou nasal: *Paraguai* - Tritongo oral, *quão* - Tritongo nasal.

## 3) Hiato

É a sequência de duas vogais numa mesma palavra que pertencem a sílabas diferentes, uma vez que nunca há mais de uma vogal numa mesma sílaba: *saída* (sa-í-da), *poesia* (po-e-si-a).

### Encontros Consonantais

O agrupamento de duas ou mais consoantes, sem vogal intermediária, recebe o nome de *encontro consonantal*. Existem basicamente dois tipos:

1-) os que resultam do contato consoante + "l" ou "r" e ocorrem numa mesma sílaba, como em: *pe-dra, pla-no, a-tle-ta, cri-se*.

2-) os que resultam do contato de duas consoantes pertencentes a sílabas diferentes: *por-ta, rit-mo, lis-ta*.

Há ainda grupos consonantais que surgem no início dos vocábulos; são, por isso, inseparáveis: *pneu, gno-mo, psi-có-lo-go*.

### Dígrafos

De maneira geral, cada fonema é representado, na escrita, por apenas uma letra: *lixo* - Possui quatro fonemas e quatro letras.

Há, no entanto, fonemas que são representados, na escrita, por duas letras: *bicho* - Possui quatro fonemas e cinco letras.

Na palavra acima, para representar o fonema /xe/ foram utilizadas duas letras: o "c" e o "h".

Assim, o *dígrafo* ocorre quando duas letras são usadas para representar um único fonema (*di* = dois + *grafo* = letra). Em nossa língua, há um número razoável de dígrafos que convém conhecer. Podemos agrupá-los em dois tipos: consonantais e vocálicos.

## Dígrafos Consonantais

Letras	Fonemas	Exemplos
lh	/lhe/	telhado
nh	/nhe/	marinheiro
ch	/xe/	chave
rr	/re/ (no interior da palavra)	carro
ss	/se/ (no interior da palavra)	passo
qu	/k/ (qu seguido de e e i)	queijo, quiabo
gu	/g/ (gu seguido de e e i)	guerra, guia
sc	/se/	crescer
sç	/se/	desço
xc	/se/	exceção

## Dígrafos Vocálicos

Registram-se na representação das vogais nasais:

Fonemas	Letras	Exemplos
/ã/	am	tampa
	an	canto
/ẽ/	em	templo
	en	lenda
/ĩ/	im	limpo
	in	lindo
õ/	om	tombo
	on	tonto
/ũ/	um	chumbo
	un	corcunda

\* **Observação:** "gu" e "qu" são dígrafos somente quando seguidos de "e" ou "i", representam os fonemas /g/ e /k/: *guitarra, aquilo*. Nestes casos, a letra "u" não corresponde a nenhum fonema. Em algumas palavras, no entanto, o "u" representa um fonema - semivogal ou vogal - (*aguentar, linguiça, aquífero...*). Aqui, "gu" e "qu" não são dígrafos. Também não há dígrafos quando são seguidos de "a" ou "o" (*quase, averiguo*).

\*\* **Dica:** Consequimos ouvir o som da letra "u" também, por isso não há dígrafo! Veja outros exemplos: *Água* = /agua/ nós pronunciamos a letra "u", ou então teríamos /aga/. Temos, em "água", 4 letras e 4 fonemas. Já em *guitarra* = /gitara/ - não pronunciamos o "u", então temos dígrafo [aliás, dois dígrafos: "gu" e "rr"]. Portanto: 8 letras e 6 fonemas).

## Dífonos

Assim como existem duas letras que representam um só fonema (os dígrafos), existem letras que representam dois fonemas. Sim! É o caso de "fixo", por exemplo, em que o "x" representa o fonema /ks/; *táxi* e *crucifixo* também são exemplos de dífonos. Quando uma letra representa dois fonemas temos um caso de **dífono**.

Fontes de pesquisa:

<http://www.soportugues.com.br/secoes/fono/fono1.php>

SACCONI, Luiz Antônio. *Nossa gramática completa Sacconi*. 30ª ed. Rev. São Paulo: Nova Geração, 2010.

*Português: novas palavras: literatura, gramática, redação* / Emília Amaral... [et al.]. – São Paulo: FTD, 2000.

*Português linguagens: volume 1* / Wiliam Roberto Cereja, Thereza Cochar Magalhães. – 7ªed. Reform. – São Paulo: Saraiva, 2010.

## Questões

1-) (PREFEITURA DE PINHAIS/PR – INTÉRPRETE DE LIBRAS – FAFIPA/2014) Em todas as palavras a seguir há um dígrafo, EXCETO em

- (A) prazo.
- (B) cantor.
- (C) trabalho.
- (D) professor.

1-)

(A) prazo – “pr” é encontro consonantal  
 (B) cantor – “an” é dígrafo  
 (C) trabalho – “tr” encontro consonantal / “lh” é dígrafo  
 (D) professor – “pr” encontro consonantal q “ss” é dígrafo

RESPOSTA: “A”.

2-) (PREFEITURA DE PINHAIS/PR – INTÉRPRETE DE LIBRAS – FAFIPA/2014) Assinale a alternativa em que os itens destacados possuem o mesmo fonema consonantal em todas as palavras da sequência.

- (A) Externo – precisa – som – usuário.
- (B) Gente – segurança – adjunto – Japão.
- (C) Chefe – caixas – deixo – exatamente.
- (D) Cozinha – pesada – leção – exemplo.

2-) Coloquei entre barras (/ /) o fonema representado pela letra destacada:

- (A) Externo /s/ – precisa /s/ – som /s/ – usuário /z/
  - (B) Gente /j/ – segurança /g/ – adjunto /j/ – Japão /j/
  - (C) Chefe /x/ – caixas /x/ – deixo /x/ – exatamente /z/
  - (D) cozinha /z/ – pesada /z/ – leção /z/ – exemplo /z/
- RESPOSTA: “D”.

3-) (CORPO DE BOMBEIROS MILITAR/PI – CURSO DE FORMAÇÃO DE SOLDADOS – UESPI/2014) “Seja Sangue Bom!” Na sílaba final da palavra “sangue”, encontramos duas letras representando um único fonema. Esse fenômeno também está presente em:

- A) cartola.
- B) problema.
- C) guaraná.
- D) água.
- E) nascimento.

3-) Duas letras representando um único fonema = dígrafo

- A) cartola = não há dígrafo
- B) problema = não há dígrafo
- C) guaraná = não há dígrafo (você ouve o som do “u”)
- D) água = não há dígrafo (você ouve o som do “u”)
- E) nascimento = dígrafo: sc

RESPOSTA: “E”.

## ESTRUTURA DAS PALAVRAS

As palavras podem ser analisadas sob o ponto de vista de sua estrutura significativa. Para isso, nós as dividimos em seus menores elementos (partes) possuidores de sentido. A palavra *inexplicável*, por exemplo, é constituída por três elementos significativos:

In = elemento indicador de negação  
 Explic – elemento que contém o significado básico da palavra  
 Ável = elemento indicador de possibilidade

Estes elementos formadores da palavra recebem o nome de **morfemas**. Através da união das informações contidas nos três morfemas de *inexplicável*, pode-se entender o significado pleno dessa palavra: “aquilo que não tem possibilidade de ser explicado, que não é possível tornar claro”.

MORFEMAS = são as menores unidades significativas que, reunidas, formam as palavras, dando-lhes sentido.

## Classificação dos morfemas:

**Radical, lexema ou semantema** – é o elemento portador de significado. É através do radical que podemos formar outras palavras comuns a um grupo de palavras da mesma família. Exemplo: *pequeno, pequenininho, pequenez*. O conjunto de palavras que se agrupam em torno de um mesmo radical denomina-se **família de palavras**.

**Afixos** – elementos que se juntam ao radical antes (os **prefixos**) ou depois (**sufixos**) dele. Exemplo: *beleza* (sufixo), *prever* (prefixo), *infiel*.

**Desinências** - Quando se conjuga o verbo *amar*, obtêm-se formas como *amava, amavas, amava, amávamos, amáveis, amavam*. Estas modificações ocorrem à medida que o verbo vai sendo flexionado em número (singular e plural) e pessoa (primeira, segunda ou terceira). Também ocorrem se modificarmos o tempo e o modo do verbo (*amava, amara, amasse*, por exemplo). Assim, podemos concluir que existem morfemas que indicam as flexões das palavras. Estes morfemas sempre surgem no fim das palavras variáveis e recebem o nome de **desinências**. Há **desinências nominais** e **desinências verbais**.

• **Desinências nominais**: indicam o gênero e o número dos nomes. Para a indicação de gênero, o português costuma opor as desinências *-o/-a*: *garoto/garota; menino/menina*. Para a indicação de número, costuma-se utilizar o morfema *-s*, que indica o plural em oposição à ausência de morfema, que indica o singular: *garoto/garotos; garota/garotas; menino/meninos; menina/meninas*. No caso dos nomes terminados em *-r* e *-z*, a desinência de plural assume a forma *-es*: *mar/mares; revólver/revólveres; cruz/cruzes*.

**1. NOÇÕES SOBRE LÓGICA:  
1.1 PROPOSIÇÕES, 1.2 CONECTIVOS,  
1.3 EQUIVALÊNCIAS, 1.4 ARGUMENTOS,  
1.5 DIAGRAMA E CONJUNTOS.**

**Proposição**

Definição: Todo o conjunto de palavras ou símbolos que exprimem um pensamento de sentido completo.

Nossa professora, bela definição!  
Não entendi nada!

Vamos pensar que para ser proposição a frase tem que fazer sentido, mas não só sentido no nosso dia a dia, mas também no sentido lógico.

Para uma melhor definição dentro da lógica, para ser proposição, temos que conseguir julgar se a frase é verdadeira ou falsa.

Exemplos:

(A) A Terra é azul.

Consequimos falar se é verdadeiro ou falso? Então é uma proposição.

(B)  $\sqrt{2} > 2$

Como  $\sqrt{2} \approx 1,41$ , então a proposição tem valor lógico falso.

Todas elas exprimem um fato.

Agora, vamos pensar em uma outra frase:

O dobro de 1 é 2?

Sim, correto?

Correto. Mas é uma proposição?

Não! Porque sentenças interrogativas, não podemos declarar se é falso ou verdadeiro.

Bruno, vá estudar.

É uma declaração imperativa, e da mesma forma, não conseguimos definir se é verdadeiro ou falso, portanto, não é proposição.

Passei!

Ahh isso é muito bom, mas infelizmente, não podemos de qualquer forma definir se é verdadeiro ou falso, porque é uma sentença exclamativa.

Vamos ver alguns princípios da lógica:

- I. Princípio da não Contradição: uma proposição não pode ser verdadeira "e" falsa ao mesmo tempo.  
II. Princípio do Terceiro Excluído: toda proposição "ou" é verdadeira "ou" é falsa, isto é, verifica-se sempre um desses casos e nunca um terceiro caso.

**Valor Lógico das Proposições**

Definição: Chama-se valor lógico de uma proposição a verdade, se a proposição é verdadeira (V), e a falsidade, se a proposição é falsa (F).

Exemplo

p: Thiago é nutricionista.

$V(p) = V$  essa é a simbologia para indicar que o valor lógico de p é verdadeira, ou

$V(p) = F$

Basicamente, ao invés de falarmos, é verdadeiro ou falso, devemos falar tem o valor lógico verdadeiro, tem valor lógico falso.

**Classificação**

Proposição simples: não contém nenhuma outra proposição como parte integrante de si mesma. São geralmente designadas pelas letras latinas minúsculas p,q,r,s...

E depois da letra colocamos ":"

Exemplo:

p: Marcelo é engenheiro

q: Ricardo é estudante

Proposição composta: combinação de duas ou mais proposições. Geralmente designadas pelas letras maiúsculas P, Q, R, S,...

Exemplo:

P: Marcelo é engenheiro e Ricardo é estudante.

Q: Marcelo é engenheiro ou Ricardo é estudante.

Se quisermos indicar quais proposições simples fazem parte da proposição composta:

$P(p,q)$

Se pensarmos em gramática, teremos uma proposição composta quando tiver mais de um verbo e proposição simples, quando tiver apenas 1. Mas, lembrando que para ser proposição, temos que conseguir definir o valor lógico.

**Conectivos**

Agora vamos entrar no assunto mais interessante: o que liga as proposições.

Antes, estávamos vendo mais a teoria, a partir dos conectivos vem a parte prática.

**Definição**

Palavras que se usam para formar novas proposições, a partir de outras.

Vamos pensar assim: conectivos? Conectam alguma coisa?

Sim, vão conectar as proposições, mas cada conetivo terá um nome, vamos ver?

**-Negação**

*(extensa: não, é falso que, não é verdade que, é mentira que*  
*símbolo: ~, ¬*

Exemplo

p: Livia é estudante.

~p: Livia não é estudante.

q: Pedro é loiro.

¬q: É falso que Pedro é loiro.

r: Érica lê muitos livros.

~r: Não é verdade que Érica lê muitos livros.

s: Cecília é dentista.

¬s: É mentira que Cecília é dentista.

**-Conjunção**

*(extensa: "e", "nem", "mas também", "como também", "além de (disso, disto, daquilo)",*  
*"quanto" (depois de tanto), "bem como", "mas", "porém", "todavia", "entretanto",*  
*"no entanto", "senão", "não obstante", "contudo" etc.*  
*Símbolo: ∧*

Nossa, são muitas formas de se escrever com a conjunção.

Não precisa decorar todos, alguns são mais usuais: "e", "mas", "porém"

Exemplos

p: Vinícius é professor.

q: Camila é médica.

$p \wedge q$ : Vinícius é professor e Camila é médica.

$p \wedge q$ : Vinícius é professor, mas Camila é médica.

$p \wedge q$ : Vinícius é professor, porém Camila é médica.

**- Disjunção**

*(extensa: .. ou...)*  
*símbolo: ∨*

p: Vitor gosta de estudar.

q: Vitor gosta de trabalhar

$p \vee q$ : Vitor gosta de estudar ou Vitor gosta de trabalhar.

**- Disjunção Exclusiva**

Extensa: Ou...ou...

Símbolo:  $\vee$

p: Vitor gosta de estudar.

q: Vitor gosta de trabalhar

$p \vee q$ : Ou Vitor gosta de estudar ou Vitor gosta de trabalhar.

**-Condicional**

Extensão: Se...,então..., É necessário que, Condição necessária

Símbolo:  $\rightarrow$

Exemplos

$p \rightarrow q$ : Se chove, então faz frio.

$p \rightarrow q$ : É suficiente que chova para que faça frio.

$p \rightarrow q$ : Chover é condição suficiente para fazer frio.

$p \rightarrow q$ : É necessário que faça frio para que chova.

$p \rightarrow q$ : Fazer frio é condição necessária para chover.

**-Bicondicional**

Extensão: se, e somente se, ...

Símbolo:  $\leftrightarrow$

p: Lucas vai ao cinema

q: Danilo vai ao cinema.

$p \leftrightarrow q$ : Lucas vai ao cinema se, e somente se, Danilo vai ao cinema.

**Referências**

ALENCAR FILHO, Edgar de – Iniciação a lógica matemática – São Paulo: Nobel – 2002.

**Questões**

**01. (IFBAIANO – Assistente em Administração – FCM/2017)** Considere que os valores lógicos de p e q são V e F, respectivamente, e avalie as proposições abaixo.

I-  $p \rightarrow \sim(p \vee \sim q)$  é verdadeiro

II-  $\sim p \rightarrow \sim p \wedge q$  é verdadeiro

III-  $p \rightarrow q$  é falso

IV-  $\sim(\sim p \vee q) \rightarrow p \wedge \sim q$  é falso

Está correto apenas o que se afirma em:

(A) I e III.

(B) I, II e III.

(C) I e IV.

(D) II e III.

(E) III e IV.

**02. (TERRACAP – Técnico Administrativo – QUADRIX/2017)** Sabendo-se que uma proposição da forma "P→Q" — que se lê "Se P, então Q", em que P e Q são proposições lógicas — é Falsa quando P é Verdadeira e Q é Falsa, e é Verdadeira nos demais casos, assinale a alternativa que apresenta a única proposição Falsa.

(A) Se 4 é um número par, então  $42 + 1$  é um número primo.

(B) Se 2 é ímpar, então 22 é par.

(C) Se  $7 \times 7$  é primo, então 7 é primo.

(D) Se 3 é um divisor de 8, então 8 é um divisor de 15.

(E) Se 25 é um quadrado perfeito, então  $5 > 7$ .

## RACIOCÍNIO LÓGICO-QUANTITATIVO E MATEMÁTICA FINANCEIRA

### 03. (IFBAIANO – Assistente Social – FCM/2017)

Segundo reportagem divulgada pela Globo, no dia 17/05/2017, menos de 40% dos brasileiros dizem praticar esporte ou atividade física, segundo dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (Pnad)/2015. Além disso, concluiu-se que o número de praticantes de esporte ou de atividade física cresce quanto maior é a escolaridade.

(Fonte: <http://g1.globo.com/bemestar/noticia/menos-de-40-dos-brasileiros-dizem-praticar-esporte-ou-atividade-fisica-futebol-e-caminhada-lideram-praticas.ghtml>. Acesso em: 23 abr. 2017).

Com base nessa informação, considere as proposições p e q abaixo:

p: Menos de 40% dos brasileiros dizem praticar esporte ou atividade física

q: O número de praticantes de esporte ou de atividade física cresce quanto maior é a escolaridade

Considerando as proposições p e q como verdadeiras, avalie as afirmações feitas a partir delas.

- I-  $p \wedge q$  é verdadeiro
- II-  $\sim p \vee \sim q$  é falso
- III-  $p \vee q$  é falso
- IV-  $\sim p \wedge q$  é verdadeiro

Está correto apenas o que se afirma em:

- (A) I e II.
- (B) II e III.
- (C) III e IV.
- (D) I, II e III.
- (E) II, III e IV.

04. (UFSBA - Administrador – UFMT /2017) Assinale a alternativa que NÃO apresenta uma proposição.

- (A) Jorge Amado nasceu em Itabuna-BA.
- (B) Antônio é produtor de cacau.
- (C) Jorge Amado não foi um grande escritor baiano.
- (D) Queimem os seus livros.

05. (EBSERH – Médico – IBFC/2017) Sabe-se que p, q e r são proposições compostas e o valor lógico das proposições p e q são falsos. Nessas condições, o valor lógico da proposição r na proposição composta  $\{[q \vee (q \wedge \sim p)] \vee r\}$  cujo valor lógico é verdade, é:

- (A) falso
- (B) inconclusivo
- (C) verdade e falso
- (D) depende do valor lógico de p
- (E) verdade

06. (PREF. DE TANGUÁ/RJ – Fiscal de Tributos – MS-CONCURSOS/2017) Qual das seguintes sentenças é classificada como uma proposição simples?

- (A) Será que vou ser aprovado no concurso?
- (B) Ele é goleiro do Bangu.
- (C) João fez 18 anos e não tirou carta de motorista.
- (D) Bashar al-Assad é presidente dos Estados Unidos.

07. (EBSERH – Assistente Administrativo – IBFC/2017) Assinale a alternativa incorreta com relação aos conectivos lógicos:

- (A) Se os valores lógicos de duas proposições forem falsos, então a conjunção entre elas têm valor lógico falso.
- (B) Se os valores lógicos de duas proposições forem falsos, então a disjunção entre elas têm valor lógico falso.
- (C) Se os valores lógicos de duas proposições forem falsos, então o condicional entre elas têm valor lógico verdadeiro.
- (D) Se os valores lógicos de duas proposições forem falsos, então o bicondicional entre elas têm valor lógico falso.
- (E) Se os valores lógicos de duas proposições forem falsos, então o bicondicional entre elas têm valor lógico verdadeiro.

08. (DPU – Analista – CESPE/2016) Um estudante de direito, com o objetivo de sistematizar o seu estudo, criou sua própria legenda, na qual identificava, por letras, algumas afirmações relevantes quanto à disciplina estudada e as vinculava por meio de sentenças (proposições). No seu vocabulário particular constava, por exemplo:

- P: Cometeu o crime A.
- Q: Cometeu o crime B.
- R: Será punido, obrigatoriamente, com a pena de reclusão no regime fechado.
- S: Poderá optar pelo pagamento de fiança.

Ao revisar seus escritos, o estudante, apesar de não recordar qual era o crime B, lembrou que ele era inafiançável. Tendo como referência essa situação hipotética, julgue o item que se segue.

A proposição "Caso tenha cometido os crimes A e B, não será necessariamente encarcerado nem poderá pagar fiança" pode ser corretamente simbolizada na forma  $(P \wedge Q) \rightarrow ((\sim R) \vee (\sim S))$ .

- ( ) Certo
- ( ) Errado

09. (PREF. DE RIO DE JANEIRO/RJ – Administrador – PREF. DE RIO DE JANEIRO/2016) Considere-se a seguinte proposição: "Se chover, então Mariana não vai ao deserto". Com base nela é logicamente correto afirmar que:

- (A) Chover é condição necessária e suficiente para Mariana ir ao deserto.
- (B) Mariana não ir ao deserto é condição suficiente para chover.
- (C) Mariana ir ao deserto é condição suficiente para chover.
- (D) Não chover é condição necessária para Mariana ir ao deserto.

**10. (PREF. DO RIO DE JANEIRO – Agente de Administração – PREF. DE RIO DE JANEIRO/2016)** Considere-se a seguinte proposição:

P: João é alto ou José está doente.

O conectivo utilizado na proposição composta P chama-se:

- (A) disjunção
- (B) conjunção
- (C) condicional
- (D) bicondicional

**RESPOSTAS**

**01. Resposta: D.**

I-  $p \rightarrow \sim(p \vee \sim q)$   
 (V)  $\rightarrow \sim(V \vee V)$   
 $V \rightarrow F$   
 F

II-  $\sim p \rightarrow \sim p \wedge q$   
 $F \rightarrow F \wedge V$   
 $F \rightarrow F$   
 V

III-  $p \rightarrow q$   
 $V \rightarrow F$   
 F

IV-  $\sim(\sim p \vee q) \rightarrow p \wedge \sim q$   
 $\sim(F \vee F) \rightarrow V \wedge V$   
 $V \rightarrow V$   
 $\rightarrow V$

**02. Resposta: E.**

Vamos fazer por alternativa:

(A)  $V \rightarrow V$   
 V

(B)  $F \rightarrow V$   
 V

(C)  $V \rightarrow V$   
 V

(D)  $F \rightarrow F$   
 V

(E)  $V \rightarrow F$   
 F

**03. Resposta: A.**

$p \wedge q$  é verdadeiro  
 $\sim p \vee \sim q$   
 $F \vee F$   
 F

$p \vee q$   
 $V \vee V$   
 V

$\sim p \wedge q$   
 $F \wedge V$   
 F

**04. Resposta: D.**

As frases que você não consegue colocar valor lógico (V ou F) não são proposições.

Sentenças abertas, frases interrogativas, exclamativas, imperativas

**05. Resposta: E.**

Sabemos que p e q são falsas.

$q \wedge \sim p = F$   
 $q \vee (q \wedge \sim p)$   
 $F \vee F$   
 F

Como a proposição é verdadeira, R deve ser verdadeira para a disjunção ser verdadeira.

**06. Resposta: D.**

A única que conseguimos colocar um valor lógico.

A C é uma proposição composta.

**07. Resposta: D.**

Observe que as alternativas D e E são contraditórias, portanto uma delas é falsa.

Se as duas proposições têm o mesmo valor lógico, a bicondicional é verdadeira.

**08. Resposta: Errado.**

"...encarcerado nem poderá pagar fiança".

"Nem" é uma conjunção( $\wedge$ )

**09. Resposta: D.**

Não pode chover para Mariana ir ao deserto.

**10. Resposta: A.**

O conectivo ou chama-se disjunção e também é representado simbolicamente por  $\vee$

**Tabela-verdade**

Com a tabela-verdade, conseguimos definir o valor lógico de proposições compostas facilmente, analisando cada coluna.

Se tivermos uma proposição p, ela pode ter  $V(p)=V$  ou  $V(p)=F$

<b>p</b>
V
F

Quando temos duas proposições, não basta colocar só VF, será mais que duas linhas.

**1. APLICABILIDADE E INTERPRETAÇÃO DAS NORMAS CONSTITUCIONAIS. 2. SUPREMACIA DA CONSTITUIÇÃO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. SISTEMAS DE CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. SÚMULA VINCULANTE. REPERCUSSÃO GERAL.**

### **Hermenêutica constitucional**

#### **1) Novo constitucionalismo e hermenêutica constitucional**

Com o fracasso do positivismo e o resgate do elemento axiológico do Direito pelo humanismo, diversos documentos internacionais e nacionais sobrevieram, num processo de regionalização e incorporação dos direitos humanos declarados expressamente. O documento precursor deste processo foi a Declaração de 1948, que deu base a pactos internacionais diversos e às Constituições de diversos países. Embora tenha se pretendido um retorno ao conceito de lei natural, o que surgiu foi um novo movimento, chamado Pós-positivismo.

Desde a metade do século XX, o discurso do Positivismo não mais se adéqua às exigências jurídicas; no entanto, o pós-positivismo não promoveu um simples retorno ao jusnaturalismo, mas uma inclusão no ordenamento jurídico das ideias de justiça e legitimidade, bem como dos princípios como o da dignidade humana, da razoabilidade, da solidariedade e da reserva de justiça<sup>1</sup>. No Brasil, desde o ano de 2001, 13 anos depois da Constituição Federal de 1988, parece estar se formando um novo direito constitucional<sup>2</sup>.

##### **1.1) Teoria normativa dos princípios**

Não se pode olvidar que os princípios sempre desempenharam um importante papel social, mas foi somente na atual dogmática jurídica que eles adquiriram normatividade. Hoje em dia, os princípios servem para condensar valores, dar unidade ao sistema e condicionar a atividade do intérprete. Os princípios são normas jurídicas, não meros conteúdos axiológicos, aceitando aplicação autônoma<sup>3</sup>.

Em resumo, a teoria dos princípios chega à presente fase do Pós-positivismo com os seguintes resultados já consolidados: a passagem dos princípios da especulação

1 *BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e aplicação da Constituição. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 325-326.*

2 *Ibid., p.304.*

3 *Ibid., p.327.*

metafísica e abstrata para o campo concreto e positivo do Direito, com baixíssimo teor de densidade normativa; a transição crucial da ordem jusprivatista (sua antiga inserção nos Códigos) para a órbita juspublicística (seu ingresso nas Constituições); a suspensão da distinção clássica entre princípios e normas; o deslocamento dos princípios da esfera da jusfilosofia para o domínio da Ciência Jurídica; a proclamação de sua normatividade; a perda de seu caráter de normas programáticas; o reconhecimento definitivo de sua positividade e concretude por obra sobretudo das Constituições; a distinção entre regras e princípios, como espécies diversificadas do gênero norma, e, finalmente, por expressão máxima de todo esse desdobramento doutrinário, o mais significativo de seus efeitos: a total hegemonia e preeminência dos princípios<sup>4</sup>.

##### **1.2) Teoria da eficácia irradiante dos direitos fundamentais**

A transição da ordem privatística para a publicística se percebe em traços do atual Neoconstitucionalismo como o da possibilidade de extensão na aplicabilidade das normas constitucionais aos particulares, de maneira direta. Isso não seria possível sem a normatização dos princípios, de modo que todo e qualquer direito assegurado na Constituição poderá ser desde logo aplicado.

A respeito desta eficácia irradiante dos direitos fundamentais, tem-se que devido ao processo de constitucionalização do Direito, ocorre uma crescente irradiação dos efeitos das normas ou valores constitucionais aos outros ramos do Direito, vinculando os particulares ao dever de obediência aos direitos fundamentais, originalmente simples limitadores do poder do Estado<sup>5</sup>. Neste sentido, a tese levantada por Virgílio Afonso da Silva<sup>6</sup> é de que a constitucionalização do Direito no tocante à extensão dos direitos fundamentais às relações privadas não ameaçará a autonomia do direito privado, mas exigirá um modelo mais flexível de aplicação de Direito. Este modelo parece se delinear com a hermenêutica constitucional que vem sendo utilizada atualmente.

##### **1.3) Ponderação e razoabilidade como parâmetros à atividade hermenêutica**

Percebe-se que o Pós-positivismo consolida uma nova hermenêutica constitucional, conferindo maior liberdade ao intérprete, que passa a ter o dever de considerar na aplicação do Direito que a Constituição e seus princípios ocupam o centro do sistema jurídico, o que é feito por um raciocínio de ponderação que tem por perspectiva os fundamentos da proporcionalidade e da razoabilidade.

4 *BONAVIDES, Paulo. Curso de direito constitucional. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 294.*

5 *SILVA, Virgílio Afonso da. A constitucionalização do Direito: os direitos fundamentais nas relações entre particulares. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 18.*

6 *Ibid., p. 27-28.*

Pela ponderação de valores ou ponderação de interesses se procura estabelecer o peso relativo de cada um dos princípios contrapostos, com base na razoabilidade e na preservação dos núcleos mínimos do valor que seja cedido. A ponderação, como mecanismo de convivência de normas que tutelam valores ou bens jurídicos contrapostos, conquistou amplamente a doutrina e já repercute nas decisões dos tribunais. Esta nova perspectiva do Direito permitiu não só a melhor compreensão dos princípios materiais garantidos, mas também o desenvolvimento de princípios instrumentais e específicos de interpretação constitucional, como a razoabilidade e a proporcionalidade, transformando o Direito em um sistema aberto de valores e a Constituição no diploma jurídico que visa realizá-los<sup>7</sup>.

## 2) Principais métodos hermenêuticos

### a) Método jurídico ou clássico

Pressupõe que a Constituição, antes de tudo, é uma lei e, como tal, deve ser interpretada. Neste sentido, busca-se a sua "mens legis" por elementos históricos, finalísticos, gramaticais, lógicos, sistemáticos, etc.

### b) Método tópico-problemático

Estabelece que a melhor solução hermenêutica é possível a partir da observação de casos tópicos. Assim, olha-se primeiro para o caso concreto para depois pensar na norma constitucional aplicável, que seja de forma prática a mais adequada.

### c) Método hermenêutico-concretizador

Faz o caminho inverso do método tópico-problemático ao partir da Constituição e das concepções pré-concebidas do aplicador quanto ao sentido da norma para o problema.

### d) Método científico-espiritual

Toma como ponto de partida a realidade social, que é dinâmica e está em constante mutação, sendo necessário ir além do texto literal da norma.

### e) Método normativo-estruturante

O teor literal da norma deve ser analisado sob a perspectiva da concretização de seu conteúdo, de modo que a atividade do Judiciário e dos demais Poderes na aplicação da lei é primordial para compreensão de seu sentido.

### f) Método comparativo

Efetua-se uma comparação com normas internacionais e de outros países, isto é, entre os diversos textos constitucionais em busca de convergências e divergências.

## Vigência das normas constitucionais

A Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 foi promulgada e publicada nesta mesma data, logo, está em vigor desde então.

O instituto da "vacatio" se aplica às Constituições. Ou seja, se não houver disposição expressa a respeito da vigência dela, é preciso um lapso temporal para que entre em vigor ("vacatio legis"). Por sua vez, havendo disposição expressa de que entra em vigor desde logo tem-se a chamada "vacatio constitutionis".

<sup>7</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 330-332.

Ressalta-se que o surgimento de uma nova Constituição faz com que a anterior seja inteiramente revogada, independentemente de previsão expressa ou compatibilidade, o que se denomina "revogação por norma geral".

Ainda no que tange à vigência das normas constitucionais, relevante abordar a questão da recepção constitucional. Afinal, seria insano obrigar que o Poder Legislativo reeditasse todas as leis vigentes no país sempre que sobreviesse nova norma constitucional.

Pela recepção constitucional, uma lei materialmente compatível, sem solução de continuidade, é recepcionada pela Constituição Federal, adquirindo novos fundamentos de validade e eficácia. Não significa afirmar que a lei anterior não recepcionada se torna inconstitucional, pois toda inconstitucionalidade é inerente à lei desde o início, mas sim que ela não é compatível com a nova ordem constitucional, logo, não foi recepcionada.

Este fenômeno não ocorre apenas quando sobrevém nova Constituição Federal, mas sempre que surge nova norma constitucional, por exemplo, uma Emenda Constitucional ou um tratado de direitos humanos aprovado com 3/5 dos votos em 2 turnos nas duas casas do Congresso Nacional.

O fato de a espécie normativa não se repetir na nova Constituição Federal não é óbice para a recepção constitucional. Por exemplo, na Constituição Federal de 1988 não existe o Decreto-lei, mas os Decretos-lei anteriores a ela foram recepcionados como se lei ordinária fossem, a exemplo do Código Penal, Decreto-Lei nº 2.848/1940.

Aproveitando o ensejo, vale falar sobre o que acontece quando a Constituição anterior exigia uma espécie normativa com quórum mais forte que a nova Constituição e vice-versa. Suponha que a Constituição anterior exigia para certa matéria a forma de lei complementar, cujo quórum é de maioria absoluta, ao passo que a nova Constituição exija a forma de lei ordinária, bastando o quórum de maioria simples. Neste caso, a lei é recepcionada, mas como se tivesse a força exigida pela nova Constituição, ou seja, bastará uma lei ordinária para alterá-la, ainda que originalmente seja lei complementar. O mesmo acontece na situação inversa, isto é, se na vigência da Constituição anterior bastava a forma de lei ordinária e na nova Constituição se exige lei complementar, a lei anterior é recepcionada, mas como se lei complementar fosse e, agora, para ser reformada, exigirá que lei complementar o faça.

## Eficácia e aplicabilidade das normas constitucionais

Todas as normas constitucionais são aplicáveis, mas é possível afirmar que existe um gradualismo eficaz, conforme entende Maria Helena Diniz<sup>8</sup>.

A classificação das normas constitucionais quanto à eficácia jurídica, conforme doutrina clássica de José Afonso da Silva<sup>9</sup>, estabelece uma divisão em 3 categorias.

<sup>8</sup> DINIZ, Maria Helena. *Norma constitucional e seus efeitos*. São Paulo: Saraiva, 1989.

<sup>9</sup> SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

**1) Normas constitucionais de eficácia plena**

A norma já é integral, tem todos os elementos para se fazer cumprir, é dotada de integralidade imediata.

**2) Normas constitucionais de eficácia contida**

A norma precisa ser integralizada, completada, por atuação do legislador, é dotada de integralidade mediata. Mesmo que a norma constitucional, ao trazer a expressão "conforme definido por lei" ou semelhante, somente seja totalmente eficaz quando sobrevier a completude da norma, já produz efeitos desde logo, notadamente o revocatório (revogadas as normas anteriores incompatíveis – revogador – e não podem ser criadas normas futuras incompatíveis – paralisante).

Sempre que o legislador for inerte quanto à elaboração de legislação que regulamente as normas constitucionais de eficácia jurídica limitada, cabe a utilização de ações próprias, o mandato de injunção e a ação direta de inconstitucionalidade por omissão.

Cabe afirmar, ainda, que existem 2 subespécies de normas constitucionais de eficácia jurídica limitada: as que instituem princípio institutivo ou organizacional, criando órgãos e, demandando, por consequência, a criação dos respectivos cargos; e as que instituem princípio programático, ou seja, um programa a ser desenvolvido pelo legislador.

Estas normas constitucionais de eficácia jurídica limitada não podem ser interpretadas como uma promessa vã do legislador, isto é, nos dizeres de Celso de Mello, "como promessa constitucional inconsequente". Neste sentido, se o Legislativo se aproveitar da falta de integralização da norma para impedir que o direito nela previsto seja garantido, cabe ao Judiciário intervir para fazer a promessa legislativa valer no caso concreto.

**3) Normas constitucionais de eficácia redutível**

Se faz presente quando a norma constitucional permite que lei ordinária a excepcione. Antes, se entendia que só era possível reduzir uma norma constitucional se a Constituição expressamente autorizasse, mas hoje entende-se que não, que mesmo sem a autorização é possível reduzir, respeitado um critério de razoabilidade. Sendo assim, a norma de eficácia jurídica contida é desde logo integralizada, produzindo plenos efeitos, podendo ser restringida pelo legislador ordinário. Na verdade, trata-se de norma constitucional de eficácia jurídica plena<sup>10</sup>.

**Quanto à forma**

a) Escrita – É a Constituição estabelecida em um único texto escrito, formalmente aprovado pelo Legislativo com esta qualidade. Se o texto for resumido e apenas contiver normas básicas, a Constituição escrita é sintética; se o texto for extenso, delimitando em detalhes questões que muitas vezes excedem mesmo o conceito material de Constituição, a Constituição escrita é analítica. Firma-se a adoção de um sistema conhecido como *Civil Law*. **O Brasil adota uma Constituição escrita analítica.**

10  
teleconferência.

FARIA, Cássio Juvenal. Notas pessoais tomadas em

b) Não escrita – Não significa que não existam normas escritas que regulem questões constitucionais, mas que estas normas não estão concentradas num único texto e que nem ao menos dependem desta previsão expressa devido à possível origem em outros fatores sociais, como costumes. Por isso, a Constituição não escrita é conhecida como costumeira. É adotada por países como Reino Unido, Israel e Nova Zelândia. Adotada esta Constituição, o sistema jurídico se estruturará no chamado *Common Law* (Direito costumeiro), exteriorizado no *Case Law* (sistema de precedentes).

**Quanto ao modo de elaboração**

a) Dogmática – sempre escritas, estas Constituições são elaboradas num só ato a partir de concepções pré-estabelecidas e ideologias já declaradas. **A Constituição brasileira de 1988 é dogmática.**

b) Histórica – aproxima-se da Constituição dogmática, eis que o seu processo de formação é lento e contínuo com o passar dos tempos.

**Quanto à estabilidade**

a) Rígida – exige, para sua alteração, um processo legislativo mais árduo.

Obs.: A Constituição super-rígida, classificação defendida por parte da doutrina, além de ter um processo legislativo diferenciado para emendas constitucionais, tem certas normas que não podem nem ao menos ser alteradas – denominadas cláusula pétreas.

**A Constituição brasileira de 1988 pode ser considerada rígida.** Pode ser também vista como super-rígida aos que defendem esta subclassificação.

b) Flexível – Não é necessário um processo legislativo mais árduo para a alteração das normas constitucionais, utilizando-se o mesmo processo das normas infraconstitucionais.

c) Semiflexível ou semirrígida – Ela é tanto rígida quanto flexível, pois parte de suas normas precisam de processo legislativo especial para serem alteradas e outra parte segue o processo legislativo comum.

**Quanto à função**

a) Garantia – busca garantir a liberdade e serve notadamente para limitar o poder do Estado.

b) Dirigente – vai além da garantia da liberdade e da limitação do poder do Estado, definindo um projeto de Estado a ser alcançado. **A Constituição brasileira de 1988 é dirigente.**

**Quanto à origem**

a) Outorgada – é aquela imposta unilateralmente pelo agente revolucionário. A Constituição outorgada é denominada como Carta.

b) Promulgada – é aquela que é votada, sendo também conhecida como democrática ou popular. Decorre do trabalho de uma Assembleia Nacional Constituinte, eleita pelo povo para em nome dele atuar (legitimação popular). A Constituição **promulgada** é denominada Constituição, enquadrando-se nesta categoria a **Constituição brasileira de 1988.**

Obs.: Constituição cesarista é aquela que não é outorgada, mas também não é promulgada. Se dá quando um projeto do agente revolucionário é posto para votação do povo, que meramente ratifica a vontade do detentor do poder.

**Quanto à dogmática**

- a) Ortodoxa – formada por uma só ideologia.
- b) Eclética – atenta a fatores multiculturais, trazendo ideologias conciliatórias. **A Constituição de 1988 é eclética.**

Controle de constitucionalidade é um exercício de verificação de compatibilidade entre um ato jurídico de qualquer natureza, mas principalmente normativo, com relação à Constituição Federal, de modo que a ausência de adequação deste ato jurídico quanto ao texto constitucional gera a declaração de inconstitucionalidade e, por consequência, o afastamento de sua aplicabilidade.

**Fundamento**

O fundamento do controle de constitucionalidade é a supremacia da Constituição. Com efeito, a Constituição Federal e os demais atos normativos que compõem o denominado bloco de constitucionalidade, notadamente, emendas constitucionais e tratados internacionais de direitos humanos aprovados com quórum especial após a Emenda Constitucional nº 45/2004, estão no topo do ordenamento jurídico.

Sendo assim, todos os atos abaixo deles devem guardar uma estrita compatibilidade, sob pena de serem inconstitucionais. O respeito a esta relação de compatibilidade vertical é, assim, essencial para que um ato jurídico adquira validade no ordenamento jurídico nacional.



**Espécies de inconstitucionalidade**

Um ato normativo pode ser considerado inconstitucional devido a duas espécies de incompatibilidades com a Constituição Federal, material ou formal.

**1) Inconstitucionalidade material**

Há inconstitucionalidade material sempre que o ato normativo infraconstitucional tratar determinada matéria de maneira incompatível com o texto constitucional. Em outras palavras, estabelecer uma restrição de direitos ou uma ampliação de obrigações que sejam incompatíveis com alguma norma do bloco de constitucionalidade.

Neste sentido, a título de exemplo, menciona-se o reconhecimento de inconstitucionalidade da previsão da lei de crimes hediondos impedindo a concessão de liberdade provisória e da vedação da conversão da pena privativa de liberdade em pena restritiva de direitos no crime de tráfico de drogas. Com relação à lei de crimes hediondos, entendeu-se que uma lei infraconstitucional não poderia impedir que uma pessoa respondesse o processo em liberdade quando a Constituição Federal garante a presunção de inocência, ou seja, que ninguém será considerado culpado e punido por um crime antes da sentença condenatória transitar em julgado. No que tange ao tráfico de drogas, entendeu-se que se tratava de indevida restrição ao direito à individualização da pena, isto é, se o constituinte garantiu que cada caso seria examinado individualmente sob a perspectiva do infrator não seria possível aceitar uma lei infraconstitucional que presumisse que todas as pessoas que praticassem aquele crime deveriam ter a mesma espécie de pena. (STF, 2ª Turma, HC nº 103595/SP, Rel. Ayres Britto, j. 07/02/2012).

Nos dois casos, percebe-se que o vício das leis infraconstitucionais consistia em irem contra previsão do texto constitucional, respectivamente, o princípio da presunção de inocência (artigo 5º, LVII, CF) e o princípio da individualização da pena (artigo 5º, XLVI, CF). Ainda que esta lei infraconstitucional tenha sido aprovada num processo legislativo livre de vícios e tenha sido proposta por alguma pessoa ou órgão com competência de iniciativa, impossível que produza efeitos no mundo jurídico, pois não guarda compatibilidade com a norma que está no topo do ordenamento jurídico, a Constituição Federal.

**2) Inconstitucionalidade formal**

O problema, no caso da inconstitucionalidade formal, não é o conteúdo da norma, mas sim um vício de competência ou de regra de procedimento. Se a norma tivesse sido proposta por alguém que tivesse poder de iniciativa e tivesse tramitado perante o órgão legislativo competente para sua aprovação, obedecendo o processo legislativo previsto na Constituição, não haveria nenhuma inconstitucionalidade, pois o vício não está em seu conteúdo, mas em sua forma.

A inconstitucionalidade formal pode ser de duas espécies, orgânica ou propriamente dita.

Na inconstitucionalidade formal orgânica se faz presente um vício de competência, isto é, se o Poder que emanou o ato normativo tinha competência para fazê-lo (Executivo, Legislativo ou Judiciário) e se a unidade federativa tinha competência para regular aquela matéria (Federal, Estadual e Municipal). Afinal, a Constituição Federal que fixa estas competências, regra que deve ser respeitada.

Por exemplo, o artigo 22 da Constituição traz que “compete privativamente à União legislar sobre: I - direito civil, comercial, penal, processual, eleitoral, agrário, marítimo, aeronáutico, espacial e do trabalho”, de forma que se um Estado-membro resolvesse estabelecer seu próprio Código Penal estaria violando esta regra de competência, havendo inconstitucionalidade formal orgânica.

## 1. CONCEITO E FONTES DO DIREITO ADMINISTRATIVO.

### Abrangência do direito administrativo

“O Direito Administrativo, como sistema jurídico de normas e princípios, somente veio a lume com a instituição do Estado de Direito, ou seja, quando o Poder criador do direito passou também a respeitá-lo. O fenômeno nasce com os movimentos constitucionalistas, cujo início se deu no final do século XVIII. Através do novo sistema, o Estado passava a ter órgãos específicos para o exercício da administração pública e, por via de consequência, foi necessário o desenvolvimento do quadro normativo disciplinador das relações internas da Administração e das relações entre esta e os administrados. Por isso, pode considerar-se que foi a partir do século XIX que o mundo jurídico abriu os olhos para esse novo ramo jurídico, o Direito Administrativo. [...] Com o desenvolvimento do quadro de princípios e normas voltados à atuação do Estado, o Direito Administrativo se tornou ramo autônomo dentre as matérias jurídicas”<sup>1</sup>. Logo, a evolução do Direito Administrativo acompanha a evolução do Estado em si. Conforme a própria noção de limitação de poder ganha forças, surge o Direito Administrativo como área autônoma do Direito apta a regular as relações entre Estado e sociedade.

Neste sentido, “o Direito é tradicionalmente dividido em dois grandes ramos: direito público e direito privado. O direito público tem por objeto principal a regulação dos interesses da sociedade como um todo, a disciplina das relações entre esta e o Estado, e das relações das entidades e órgãos estatais entre si. Tutela ele o interesse público, só alcançando as condutas individuais de forma indireta ou reflexa. [...] Em suma, nas relações jurídicas de direito público o Estado encontra-se em posição de desigualdade jurídica relativamente ao particular, subordinando os interesses deste aos interesses da coletividade, ao interesse público, representados pelo Estado na relação jurídica”<sup>2</sup>. Em se tratando de direito administrativo, se está diante de uma noção de submissão ao interesse público.

“O Direito Administrativo, como novo ramo autônomo, propiciou nos países que o adotaram diversos critérios como foco de seu objeto e conceito. Na França, prevaleceu a ideia de que o objeto desse Direito consistia nas leis reguladoras da Administração. No direito italiano, a corrente dominante o limitava aos atos do Poder Executivo. Outros critérios foram ainda apontados como foco do Direito Administrativo, como o critério de regulação dos órgãos inferiores do Estado e o dos serviços públicos. À medida,

porém, que esse ramo jurídico se desenvolvia, verificou-se que sua abrangência se irradiava para um âmbito maior, de forma a alcançar o Estado internamente e a coletividade a que se destina. Muitos são os conceitos encontrados nos autores modernos de Direito Administrativo. Alguns levam em conta apenas as atividades administrativas em si mesmas; outros preferem dar relevo aos fins desejados pelo Estado. Em nosso entender, porém, o Direito Administrativo, com a evolução que o vem impulsionando contemporaneamente, há de focar-se em dois tipos fundamentais de relações jurídicas: uma, de caráter interno, que existe entre as pessoas administrativas e entre os órgãos que as compõem; outra, de caráter externo, que se forma entre o Estado e a coletividade em geral. Desse modo, sem abdicar dos conceitos dos estudiosos, parece-nos que é possível conceituar o Direito Administrativo como sendo o conjunto de normas e princípios que, visando sempre ao interesse público, regem as relações jurídicas entre as pessoas e órgãos do Estado e entre este e as coletividades a que devem servir. De fato, tanto é o Direito Administrativo que regula, por exemplo, a relação entre a Administração Direta e as pessoas da respectiva Administração Indireta, como também a ele compete disciplinar a relação entre o Estado e os particulares participantes de uma licitação, ou entre o Estado e a coletividade, quando se concretiza o exercício do poder de polícia”<sup>3</sup>.

### Fontes

A expressão fonte do direito corresponde aos elementos de formação da ciência jurídica ou de um de seus campos. Quando se fala em fontes do direito administrativo, refere-se aos elementos que serviram de aparato lógico para a formação do direito administrativo.

**Fontes diretas:** são aquelas que primordialmente influenciam na composição do campo jurídico em estudo, no caso, o direito administrativo. Apontam-se como fontes diretas a **Constituição Federal e as leis**. Ambas são normas impostas pelo Estado, de observação coativa.

O direito administrativo não se encontra compilado em um único diploma jurídico, isto é, não existe um Código de Direito Administrativo. O que existe é um conjunto de leis e regulamentos diversos que compõem a área. A base legal do direito administrativo, sem dúvidas, vem da Constituição Federal, que trata de princípios do direito administrativo e estabelece a divisão de competências administrativas, entre outras questões. A partir da Constituição, emanam diversas leis que se inserem no campo do direito administrativo, como a lei de licitações (Lei nº 8.666/1993), a lei do regime jurídico dos servidores públicos civis federais (Lei nº 8.112/1990), a lei do processo administrativo (Lei nº 9.784/1999), a lei dos serviços públicos (Lei nº 8.987/1995), a lei de improbidade administrativa (Lei nº 8.429/1992), entre outras.

1 CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. Rio de Janeiro: Lumen juris, 2015.

2 ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito administrativo descomplicado**. 16. ed. São Paulo: Método, 2008.

3 CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 28. ed. Rio de Janeiro: Lumen juris, 2015.

**Fontes indiretas:** são aquelas que decorrem das fontes diretas ou que surgem paralelamente a elas. Por exemplo, **a doutrina e a jurisprudência** estabelecem processos de interpretação da norma jurídica, no sentido de que interpretam o que a lei e a Constituição fixam, conferindo rumos para a aplicação das normas do direito administrativo. Já **os costumes e os princípios gerais do Direito** existiam antes mesmo da elaboração da norma, influenciando em sua gênese e irradiando esta influência em todo o processo de aplicação da lei.

### 1.1 Regime jurídico administrativo: princípios do direito administrativo. 1.2 Princípios da Administração Pública.

#### Regime jurídico-administrativo

Regime jurídico é uma expressão que designa o tratamento normativo que o ordenamento confere a determinado assunto. Com efeito, o regime jurídico administrativo corresponde ao conjunto de regras e princípios que estruturam o Direito Administrativo, atribuindo-lhe autonomia enquanto um ramo autônomo da ciência jurídica. No mais, coloca-se o Estado numa posição verticalizada em relação ao administrado.

Logo, regime jurídico-administrativo é o conjunto de princípios e regras que compõem o Direito Administrativo, conferindo prerrogativas e fixando restrições à Administração Pública peculiares, não presentes no direito privado, bem como a colocando em uma posição de supremacia quanto aos administrados.

Os objetivos do regime jurídico-administrativo são os de proteção dos direitos individuais frente ao Estado e de satisfação de interesses coletivos.

Os princípios e regras que o compõem se encontram espalhados pela Constituição e por legislações infraconstitucionais. A base do regime jurídico administrativo está nos princípios que regem a Administração Pública.

#### Princípios

Os princípios da Administração Pública são regras que surgem como parâmetros para a interpretação das demais normas jurídicas. Têm a função de oferecer coerência e harmonia para o ordenamento jurídico. Quando houver mais de uma norma, deve-se seguir aquela que mais se compatibiliza com os princípios elencados na Constituição Federal, ou seja, interpreta-se, sempre, consoante os ditames da Constituição.

#### **Princípios constitucionais expressos**

São princípios da administração pública, nesta ordem:

**Legalidade**  
**Impessoalidade**  
**Moralidade**  
**Publicidade**  
**Eficiência**

Para memorizar: veja que as iniciais das palavras formam o vocábulo LIMPE, que remete à limpeza esperada da Administração Pública. É de fundamental importância um olhar atento ao significado de cada um destes princípios, posto que eles estruturam todas as regras éticas prescritas no Código de Ética e na Lei de Improbidade Administrativa, tomando como base os ensinamentos de Carvalho Filho<sup>4</sup> e Spitzcovsky<sup>5</sup>:

a) **Princípio da legalidade:** Para o particular, legalidade significa a permissão de fazer tudo o que a lei não proíbe. Contudo, como a administração pública representa os interesses da coletividade, ela se sujeita a uma relação de subordinação, pela qual só poderá fazer o que a lei expressamente determina (assim, na esfera estatal, é preciso lei anterior editando a matéria para que seja preservado o princípio da legalidade). A origem deste princípio está na criação do Estado de Direito, no sentido de que o próprio Estado deve respeitar as leis que dita.

b) **Princípio da impessoalidade:** Por força dos interesses que representa, a administração pública está proibida de promover discriminações gratuitas. Discriminar é tratar alguém de forma diferente dos demais, privilegiando ou prejudicando. Segundo este princípio, a administração pública deve tratar igualmente todos aqueles que se encontrem na mesma situação jurídica (princípio da isonomia ou igualdade). Por exemplo, a licitação reflete a impessoalidade no que tange à contratação de serviços. O princípio da impessoalidade correlaciona-se ao princípio da finalidade, pelo qual o alvo a ser alcançado pela administração pública é somente o interesse público. Com efeito, o interesse particular não pode influenciar no tratamento das pessoas, já que deve-se buscar somente a preservação do interesse coletivo.

c) **Princípio da moralidade:** A posição deste princípio no artigo 37 da CF representa o reconhecimento de uma espécie de moralidade administrativa, intimamente relacionada ao poder público. A administração pública não atua como um particular, de modo que enquanto o descumprimento dos preceitos morais por parte deste particular não é punido pelo Direito (*a priori*), o ordenamento jurídico adota tratamento rigoroso do comportamento imoral por parte dos representantes do Estado. O princípio da moralidade deve se fazer presente, não só para com os administrados, mas também no âmbito interno. Está indissociavelmente ligado à noção de bom administrador, que não somente deve ser conhecedor da lei, mas também dos princípios éticos regentes da função administrativa. **TODO ATO IMORAL SERÁ DIRETAMENTE ILEGAL OU AO MENOS IMPESSOAL**, daí a intrínseca ligação com os dois princípios anteriores.

4 CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen juris, 2010.

5 SPITZCOVSKY, Celso. **Direito Administrativo**. 13. ed. São Paulo: Método, 2011.

d) **Princípio da publicidade:** A administração pública é obrigada a manter transparência em relação a todos seus atos e a todas informações armazenadas nos seus bancos de dados. Daí a publicação em órgãos da imprensa e a afixação de portarias. Por exemplo, a própria expressão concurso *público* (art. 37, II, CF) remonta ao ideário de que todos devem tomar conhecimento do processo seletivo de servidores do Estado. Diante disso, como será visto, se negar indevidamente a fornecer informações ao administrado caracteriza ato de improbidade administrativa.

No mais, prevê o §1º do artigo 37, CF, evitando que o princípio da publicidade seja deturpado em propaganda político-eleitoral:

*Artigo 37, §1º, CF. A **publicidade** dos atos, programas, obras, serviços e campanhas dos órgãos públicos deverá ter **caráter educativo, informativo ou de orientação social**, dela não podendo constar nomes, símbolos ou imagens que caracterizem promoção pessoal de autoridades ou servidores públicos.*

Somente pela publicidade os indivíduos controlarão a legalidade e a eficiência dos atos administrativos. Os instrumentos para proteção são o direito de petição e as certidões (art. 5º, XXXIV, CF), além do *habeas data* e - residualmente - do mandado de segurança. Neste viés, ainda, prevê o artigo 37, CF em seu §3º:

*Artigo 37, §3º, CF. A lei disciplinará as formas de **participação do usuário na administração pública direta e indireta**, regulando especialmente:*

*I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços;*

*II - o acesso dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII;*

*III - a disciplina da representação contra o exercício negligente ou abusivo de cargo, emprego ou função na administração pública.*

e) **Princípio da eficiência:** A administração pública deve manter o ampliar a qualidade de seus serviços com controle de gastos. Isso envolve eficiência ao contratar pessoas (o concurso público seleciona os mais qualificados ao exercício do cargo), ao manter tais pessoas em seus cargos (pois é possível exonerar um servidor público por ineficiência) e ao controlar gastos (limitando o teto de remuneração), por exemplo. O núcleo deste princípio é a procura por produtividade e economicidade. Alcança os serviços públicos e os serviços administrativos internos, se referindo diretamente à conduta dos agentes.

### **Outros princípios administrativos**

Além destes cinco princípios administrativo-constitucionais diretamente selecionados pelo constituinte, podem ser apontados como princípios de natureza ética relacionados à função pública a probidade e a motivação:

a) **Princípio da probidade:** um princípio constitucional incluído dentro dos princípios específicos da licitação, é o dever de todo o administrador público, o dever de honestidade e fidelidade com o Estado, com a população, no desempenho de suas funções. Possui contornos mais definidos do que a moralidade. Diógenes Gasparini<sup>6</sup> alerta que alguns autores veem como distintos os princípios da moralidade e da probidade administrativa, mas não há características que permitam tratar os mesmos como procedimentos distintos, sendo no máximo possível afirmar que a probidade administrativa é um aspecto particular da moralidade administrativa.

b) **Princípio da motivação:** É a obrigação conferida ao administrador de motivar todos os atos que edita, gerais ou de efeitos concretos. É considerado, entre os demais princípios, um dos mais importantes, uma vez que sem a motivação não há o devido processo legal, uma vez que a fundamentação surge como meio interpretativo da decisão que levou à prática do ato impugnado, sendo verdadeiro meio de viabilização do controle da legalidade dos atos da Administração.

Motivar significa mencionar o dispositivo legal aplicável ao caso concreto e relacionar os fatos que concretamente levaram à aplicação daquele dispositivo legal. Todos os atos administrativos devem ser motivados para que o Judiciário possa controlar o mérito do ato administrativo quanto à sua legalidade. Para efetuar esse controle, devem ser observados os motivos dos atos administrativos.

Em relação à necessidade de motivação dos atos administrativos vinculados (aqueles em que a lei aponta um único comportamento possível) e dos atos discricionários (aqueles que a lei, dentro dos limites nela previstos, aponta um ou mais comportamentos possíveis, de acordo com um juízo de conveniência e oportunidade), a doutrina é uníssona na determinação da obrigatoriedade de motivação com relação aos atos administrativos vinculados; todavia, diverge quanto à referida necessidade quanto aos atos discricionários.

Meirelles<sup>7</sup> entende que o ato discricionário, editado sob os limites da Lei, confere ao administrador uma margem de liberdade para fazer um juízo de conveniência e oportunidade, não sendo necessária a motivação. No entanto, se houver tal fundamentação, o ato deverá condicionar-se a esta, em razão da necessidade de observância da Teoria dos Motivos Determinantes. O entendimento majoritário da doutrina, porém, é de que, mesmo no ato discricionário, é necessária a motivação para que se saiba qual o caminho adotado pelo administrador. Gasparini<sup>8</sup>, com respaldo no art. 50 da Lei n. 9.784/98, aponta inclusive a superação de tais discussões doutrinárias, pois o referido artigo exige a motivação para todos os atos nele elencados, compreendendo entre estes, tanto os atos discricionários quanto os vinculados.

6 GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

7 MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 1993.

8 GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

**c) Princípio da Continuidade dos Serviços Públicos:**

O Estado assumiu a prestação de determinados serviços, por considerar que estes são fundamentais à coletividade. Apesar de os prestar de forma descentralizada ou mesmo delegada, deve a Administração, até por uma questão de coerência, oferecê-los de forma contínua e ininterrupta. Pelo princípio da continuidade dos serviços públicos, o Estado é obrigado a não interromper a prestação dos serviços que disponibiliza. A respeito, tem-se o artigo 22 do Código de Defesa do Consumidor:

*Art. 22. Os órgãos públicos, por si ou suas empresas, concessionárias, permissionárias ou sob qualquer outra forma de empreendimento, são obrigados a fornecer serviços adequados, eficientes, seguros e, quanto aos essenciais, contínuos.*

*Parágrafo único. Nos casos de descumprimento, total ou parcial, das obrigações referidas neste artigo, serão as pessoas jurídicas compelidas a cumpri-las e a reparar os danos causados, na forma prevista neste código.*

**d) Princípios da Tutela e da Autotutela da Administração Pública:**

a Administração possui a faculdade de rever os seus atos, de forma a possibilitar a adequação destes à realidade fática em que atua, e declarar nulos os efeitos dos atos eivados de vícios quanto à legalidade. O sistema de controle dos atos da Administração adotado no Brasil é o jurisdicional. Esse sistema possibilita, de forma inexorável, ao Judiciário, a revisão das decisões tomadas no âmbito da Administração, no tocante à sua legalidade. É, portanto, denominado controle finalístico, ou de legalidade.

À Administração, por conseguinte, cabe tanto a anulação dos atos ilegais como a revogação de atos válidos e eficazes, quando considerados inconvenientes ou inoportunos aos fins buscados pela Administração. Essa forma de controle endógeno da Administração denomina-se princípio da autotutela. Ao Poder Judiciário cabe somente a anulação de atos reputados ilegais. O embasamento de tais condutas é pautado nas Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal.

*Súmula 346. A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.*

*Súmula 473. A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.*

Os atos administrativos podem ser extintos por revogação ou anulação. A Administração tem o poder de rever seus próprios atos, não apenas pela via da anulação, mas também pela da revogação. Aliás, não é possível revogar atos vinculados, mas apenas discricionários. A revogação se aplica nas situações de conveniência e oportunidade, quanto que a anulação serve para as situações de vício de legalidade.

**e) Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade:**

Razoabilidade e proporcionalidade são fundamentos de caráter instrumental na solução de conflitos que se estabeleçam entre direitos, notadamente quando não há legislação infraconstitucional específica abordando a temática objeto de conflito. Neste sentido, quando o poder público toma determinada decisão administrativa deve se utilizar destes vetores para determinar se o ato é correto ou não, se está atingindo indevidamente uma esfera de direitos ou se é regular. Tanto a razoabilidade quanto a proporcionalidade servem para evitar interpretações esdrúxulas manifestamente contrárias às finalidades do texto declaratório.

Razoabilidade e proporcionalidade guardam, assim, a mesma finalidade, mas se distinguem em alguns pontos. Historicamente, a razoabilidade se desenvolveu no direito anglo-saxônico, ao passo que a proporcionalidade se origina do direito germânico (muito mais metódico, objetivo e organizado), muito embora uma tenha buscado inspiração na outra certas vezes. Por conta de sua origem, a proporcionalidade tem parâmetros mais claros nos quais pode ser trabalhada, enquanto a razoabilidade permite um processo interpretativo mais livre. Evidencia-se o maior sentido jurídico e o evidente caráter delimitado da proporcionalidade pela adoção em doutrina de sua divisão clássica em 3 sentidos:

- adequação, pertinência ou idoneidade: significa que o meio escolhido é, de fato, capaz de atingir o objetivo pretendido;

- necessidade ou exigibilidade: a adoção da medida restritiva de um direito humano ou fundamental somente é legítima se indispensável na situação em concreto e se não for possível outra solução menos gravosa;

- proporcionalidade em sentido estrito: tem o sentido de máxima efetividade e mínima restrição a ser guardado com relação a cada ato jurídico que recaia sobre um direito humano ou fundamental, notadamente verificando se há uma proporção adequada entre os meios utilizados e os fins desejados.

**f) Supremacia do interesse público sobre o privado:**

Na maioria das vezes, a Administração, para buscar de maneira eficaz tais interesses, necessita ainda de se colocar em um patamar de superioridade em relação aos particulares, numa relação de verticalidade, e para isto se utiliza do princípio da supremacia, conjugado ao princípio da indisponibilidade, pois, tecnicamente, tal prerrogativa é irrenunciável, por não haver faculdade de atuação ou não do Poder Público, mas sim "dever" de atuação.

Sempre que houver conflito entre um interesse individual e um interesse público coletivo, deve prevalecer o interesse público. São as prerrogativas conferidas à Administração Pública, porque esta atua por conta de tal interesse. Com efeito, o exame do princípio é predominantemente feito no caso concreto, analisando a situação de conflito entre o particular e o interesse público e mensurando qual deve prevalecer.

**1. LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO: VIGÊNCIA E REVOGAÇÃO DA NORMA, CONFLITO DE NORMAS NO TEMPO E NO ESPAÇO, PREENCHIMENTO DE LACUNA JURÍDICA: PRINCÍPIOS GERAIS, ANALOGIA, USOS E COSTUMES; EQUIDADE.**

**a Continuidade das Leis**

De acordo com esse princípio, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue (art. 2.º da LINDB). Assim, só a lei pode revogar a lei. Esta não pode ser revogada por decisão judicial ou por ato do Poder Executivo.

Em regra, as leis têm efeito permanente, isto é, uma vigência por prazo indeterminado, salvo quanto as leis de vigência temporária.

A não aplicação da lei não implica na renúncia do Estado em atribuir-lhe efeito, pois a lei só pode ser revogada por outra lei.

**Repristinação**

Repristinação é a restauração da vigência de uma lei anteriormente revogada em virtude da revogação da lei revogadora.

Sobre o assunto, dispõe o § 3º do art. 2.º da LINDB: *“salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência”*.

Assim, o efeito repristinatório não é automático; só é possível mediante cláusula expressa. No silêncio da lei, não há falar-se em repristinação. Se, por exemplo, uma terceira lei revogar a segunda, a primeira não volta a vigor, a não ser mediante cláusula expressa.

**Fontes do Direito**

Conceito

As fontes do direito compreendem as causas do surgimento das normas jurídicas e os modos como elas se exteriorizam.

São, pois, duas espécies:

- *Fontes materiais ou fontes no sentido sociológico ou ainda fonte real;*
- *Fontes formais.*

Fontes Materiais ou Reais

As fontes materiais são as causas determinantes da origem da norma jurídica.

O assunto extrapola os limites da ciência jurídica, registrando conotação metafísica, levando o intérprete a investigar a razão filosófica, sociológica, histórica, social, ética, etc., que determinaram o surgimento da norma jurídica.

Dentre as fontes materiais, merecem destaques: a sociologia, a filosofia, a ética, a política, os pareceres dos especialistas, etc.

As fontes materiais, como se vê, abrangem as causas que influenciaram o surgimento da norma jurídica. Kelsen nega a essas fontes o caráter científico-jurídico, considerando apenas as fontes formais.

De fato, a Teoria Pura do Direito de Kelsen elimina da Ciência Jurídica as influências filosóficas, sociológicas, políticas etc.

Já a Teoria Ecológica, idealizada por Carlos Cossio e, no Brasil, aceita por Maria Helena Diniz, assevera que “o jurista deve ater-se tanto as fontes materiais como às formais, preconizando a supressão da distinção, preferindo falar em fonte formal-material, já que toda fonte formal contém, de modo implícito, uma valoração, que só pode ser compreendida como fonte do direito no sentido material”.

Fontes Formais

As fontes formais do direito compreendem os modos pelos quais as normas jurídicas se revelam.

Referidas fontes, classificam-se em estatais e não estatais.

As fontes estatais, por sua vez, subdividem-se em:

- a) Legislativas: Constituição Federal, Leis e Atos Administrativos;
- b) Jurisprudenciais: são as decisões uniformes dos tribunais. Exemplos: súmulas, precedentes judiciais etc.
- c) Convencionais: são os tratados e convenções internacionais devidamente ratificados pelo Brasil.

As fontes não estatais são as seguintes:

- a) Costume Jurídico: direito consuetudinário;
- b) Doutrina: direito científico;
- c) Convenções em geral ou negócios jurídicos. De fato, os contratos e outros negócios jurídicos são evidentemente celebrados com o fim de produzir efeito jurídico e por isso torna-se inegável o seu ingresso no rol das fontes formais.

Convém, porém, salientar que a classificação das fontes formais do direito é tema polêmico no cenário jurídico. Numerosos autores propõem sobre o assunto a seguinte classificação:

a) Fonte formal imediata ou principal ou direta: é a lei, pois o sistema brasileiro é o do *Civil Law* ou romano germânico.

b) Fontes formais mediatas ou secundárias: são aquelas que só têm incidência na falta ou lacuna da lei. Compreendem a analogia, os costumes e os princípios gerais do direito (art. 4º da LINDB). Alguns autores ainda incluem a equidade. Na Inglaterra, que adota o sistema da *Common Law*, os costumes são erigidos a fonte formal principal.

Quanto à doutrina e jurisprudência, diversos autores classificam como sendo fontes não formais do direito.

Analisando essa classificação, que divide as fontes formais em principais e secundárias, ganha destaque o enquadramento das súmulas vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal, com base no art. 103-A da CF, introduzida pela EC 45/2004. Trata-se, sem dúvida, de fonte formal principal, nivelando-se à lei, diante do seu caráter obrigatório.

**Eficácia da Norma****Hipóteses**

A norma jurídica perde a sua validade em duas hipóteses: revogação e ineficácia.

Desde já cumpre registrar que a lei revogada pode manter a sua eficácia em determinados casos. De fato, ela continua sendo aplicada aos casos em que há direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada.

Em contrapartida, a lei em vigor, às vezes, não goza de eficácia, conforme veremos adiante.

**Revogação**

Revogação é a cessação definitiva da vigência de uma lei em razão de uma nova lei.

Só a lei revoga a lei, conforme o princípio da continuidade das leis. Saliente-se que o legislador não pode inserir na lei a proibição de sua revogação.

A revogação pode ser total (ab-rogação) ou parcial (derrogação).

A revogação ainda pode ser expressa, tácita ou global.

A revogação expressa ou direta é aquela em que a lei indica os dispositivos que estão sendo por ela revogados. A propósito, dispõe o art. 9º da LC 107/2001: *“A cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas”*.

A revogação tácita ou indireta ocorre quando a nova lei é incompatível com a lei anterior, contrariando-a de forma absoluta. A revogação tácita não se presume, pois é preciso demonstrar essa incompatibilidade. Saliente-se, contudo, que a lei posterior geral não revoga lei especial. Igualmente, a lei especial não revoga a geral (§2º do art. 2º da LINDB). Assim, o princípio da conciliação ou das esferas autônomas consiste na possibilidade de convivência das normas gerais com as especiais que versem sobre o mesmo assunto. Esse princípio, porém, não é absoluto. De fato, a lei geral pode revogar a especial e vice-versa, quando houver incompatibilidade absoluta entre essas normas; essa incompatibilidade não se presume; na dúvida, se considerará uma norma conciliável com a outra, vale dizer, a lei posterior se ligará à anterior, coexistindo ambas. Sobre o significado da expressão *“revogam-se as disposições em contrário”*, Serpa Lopes sustenta que se trata de uma revogação expressa, enquanto Caio Mário da Silva Pereira, acertadamente, preconiza que essa fórmula designa a revogação tácita. Trata-se de uma cláusula inócua, pois de qualquer maneira as disposições são revogadas, por força da revogação tácita prevista no § 1º do art. 2º da LINDB. Convém lembrar que o art. 9º da LC 107/2001 determina que a cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas, de modo que o legislador não deve mais se valer daquela vaga expressão *“revogam-se as disposições em contrário”*.

A revogação global ocorre quando a lei revogadora disciplina inteiramente a matéria disciplinada pela lei antiga. Nesse caso, os dispositivos legais não repetidos são revogados, ainda que compatíveis com a nova lei. Regular inteiramente a matéria significa discipliná-la de maneira global, no mesmo texto.

**Competência para revogar as Leis**

Federação é a autonomia recíproca entre a União, Estados-Membros e Municípios. Trata-se de um dos mais sólidos princípios constitucionais. Por força disso, não há hierarquia entre lei federal, lei estadual e lei municipal. Cada uma das pessoas políticas integrantes da Federação só pode legislar sobre matérias que a Constituição Federal lhes reservou. A usurpação de competência gera a inconstitucionalidade da lei. Assim, por exemplo, a lei federal não pode versar sobre matéria estadual. Igualmente, a lei federal e estadual não podem tratar de assunto reservado aos Municípios.

Força convir, portanto, que lei federal só pode ser revogada por lei federal; lei estadual só por lei estadual; e lei municipal só por lei municipal.

No que tange às competências exclusivas, reservadas pela Magna Carta a cada uma dessas pessoas políticas, não há falar-se em hierarquia entre leis federais, estaduais e municipais, pois deve ser observado o campo próprio de incidência sobre as matérias previstas na CF.

Tratando-se, porém, de competência concorrente, referentemente às matérias previstas no art. 24 da CF, atribuídas simultaneamente à União, aos Estados e ao Distrito Federal, reina a hierarquia entre as leis. Com efeito, à União compete estabelecer normas gerais, ao passo que aos Estados-membros e ao Distrito Federal competem legislar de maneira suplementar, preenchendo os vazios deixados pela lei federal. Todavia, inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender as suas peculiaridades. A superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário. Algumas Leis estaduais, para serem editadas, dependem de autorização de lei complementar. O art. 22, parágrafo único, da CF permite, por exemplo, que lei estadual verse sobre questões específicas de Direito Civil, desde que autorizada por lei complementar. Todavia, a validade da lei estadual não depende da aprovação do Governo Federal.

O §2º do art. 1º da LINDB, que exigia essa aprovação violadora do princípio federativo, foi revogado expressamente pela Lei 12.036/2009.

Finalmente, as normas previstas na CF só podem ser revogadas por emendas constitucionais, desde que não sejam violadas as cláusulas pétreas.

**Princípio da Segurança e da Estabilidade Social**

De acordo com esse princípio, previsto no art. 5º, inc. XXXVI da CF, a lei não pode retroagir para violar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Devem ser respeitadas, portanto, as relações jurídicas constituídas sob a égide da lei revogada.

- *Direito Adquirido*: é o que pode ser exercido desde já por já ter sido incorporado ao patrimônio jurídico da pessoa. O §2º do art. 6º da LINDB considera também adquirido:

a) O direito sob termo. O art.131 do CC também reza que o termo, isto é, o fato futuro e certo, suspende o exercício, mas não a aquisição do direito.

b) O direito sob condição preestabelecida inalterável a arbítrio de outrem: Trata-se, a rigor, de termo, porque o fato é futuro e certo, porquanto inalterável pelo arbítrio de outrem. Exemplo: Dar-te-ei a minha casa no dia que chover, sob a condição de João não impedir que chova. Ora, chover é um fato certo e inalterável pelo arbítrio de João e, portanto, trata-se de termo, logo o direito é adquirido.

- *Ato Jurídico Perfeito*: é o já consumado de acordo com a lei vigente ao tempo em que se efetuou. Exemplo: contrato celebrado antes da promulgação do Código Civil não é regido por este diploma legal, e sim pelo Código Civil anterior.

- *Coisa Julgada*: é a sentença judicial de que já não caiba mais recurso. É, pois, a imutabilidade da sentença.

Atente-se que a Magna Carta não impede a edição de leis retroativas; veda apenas a retroatividade que atinja o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

A retroatividade, consistente na aplicação da lei a fatos ocorridos antes da sua vigência, conforme ensinamento do Min. Celso de Melo, é possível mediante dois requisitos:

a) cláusula expressa de retroatividade;

b) respeito ao direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada.

Assim, a retroatividade não se presume, deve resultar de texto expresso em lei e desde que não viole o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Abre-se exceção à lei penal benéfica, cuja retroatividade é automática, vale dizer, independe de texto expresso, violando inclusive a coisa julgada.

Podemos então elencar três situações de retroatividade da lei:

a) lei penal benéfica;

b) lei com cláusula expressa de retroatividade, desde que não viole o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Na área penal, porém, é terminantemente vedada a retroatividade de lei desfavorável ao réu.

c) lei interpretativa: é a que esclarece o conteúdo de outra lei, tornando obrigatória uma exegese, que já era plausível antes de sua edição. É a chamada interpretação autêntica ou legislativa. A lei interpretativa não cria situação nova; ela simplesmente torna obrigatória uma exegese que o juiz, antes mesmo de sua publicação, já podia adotar. Aludida lei retroage até a data de entrada em vigor da lei interpretada, aplicando-se, inclusive, aos casos pendentes de julgamento, respeitando apenas a coisa julgada. Cumprido, porém, não confundir lei interpretativa, que simplesmente opta por uma exegese razoável, que já era admitida antes da sua edição, com lei que cria situação nova, albergando exegese até então inadmissível. Neste último caso, a retroatividade só é possível mediante cláusula expressa, desde que não viole o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Em algumas situações, porém, uma parcela da doutrina admite a retroatividade de uma norma, inclusive para violar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. As hipóteses são as seguintes:

a) A Lei penal benéfica pode retroagir, conforme já vimos, para violar a coisa julgada (art.5º, XL, da CF).

b) Princípio da relativização da coisa julgada: A flexibilização da coisa julgada passou a ter importância a partir da análise de decisões que transitaram em julgado, não obstante a afronta à Constituição Federal, outrossim, no tocante às decisões distantes dos ditames da justiça. Segundo o parágrafo único do artigo 741 do CPC, é inexigível o título judicial fundado em lei ou ato normativo declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, ou fundado em aplicação ou interpretação da lei ou ato normativo tidas pelo Supremo Tribunal Federal como incompatíveis com a Constituição Federal. A inconstitucionalidade exigida pelo Código é aquela emanada de uma ação direta de inconstitucionalidade, ou seja, não se contenta a lei com a mera inconstitucionalidade declarada incidentalmente no processo, cujo efeito é desprovido de eficácia *erga omnes*. Para o Ministro do Superior Tribunal de Justiça, José Augusto Delgado, a coisa julgada não deve ser via para o cometimento de injustiças, pois se assim fosse se estaria fazendo o mau uso do Direito, que não estaria atendendo aos seus ideais de justiça.

c) Emenda Constitucional pode retroagir para violar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, porque, no plano hierárquico, posiciona-se acima da lei, sendo que apenas a lei, segundo o art.5º, inciso XXXVI, da CF, não pode retroagir para prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Este posicionamento, no entanto, é minoritário, prevalecendo a tese de que a expressão "lei" mencionada no inciso XXXVI do art.5º da CF estende-se também às Emendas Constitucionais, logo elas não poderiam retroagir para violar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

d) O parágrafo único do art. 2.035 do CC prevê a retroatividade das normas de ordem pública, tais como as que visam assegurar a função social da propriedade e dos contratos. Assim, referido dispositivo legal consagrou a retroatividade das normas de ordem pública, acolhendo o posicionamento doutrinário de Serpa Lopes e outros juristas de escol. A menção à retroatividade dos preceitos do Código Civil sobre a função social da propriedade e dos contratos, a meu ver, é meramente exemplificativa, porquanto em outras situações a lei de ordem pública também poderá retroagir.

É preciso, no entanto, compatibilizar o preceito legal que prevê a retroatividade das normas de ordem pública com os preceitos, legais e constitucionais, que protegem o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No concernente à coisa julgada, salvo nas hipóteses de sua relativização, não é atingida por leis de ordem pública, pois, para rescindi-la, é mister ação rescisória, e dentre os seus fundamentos legais, previstos no art.485 do CPC, não se cogita da superveniência de lei de ordem pública.

Em relação ao direito adquirido e ato jurídico perfeito (por exemplo: contratos já celebrados), não se nega a aplicabilidade imediata da lei de ordem pública, para fazer cessar os efeitos que a contrariam, como no exemplo clássico da lei que passou a proibir a usura, considerando-a crime, subsistindo, porém, os efeitos pretéritos, isto é, que fluíram até a data da entrada em vigor da lei, mas que, a partir dela, como salienta Serpa Lopes, não podem mais ser exigidos.

Portanto, nos atos ou negócios de execução continuada, a proteção ao direito adquirido ou ao ato jurídico perfeito, que está estabelecido no plano constitucional, é limitada à data de entrada em vigor da lei de ordem pública, estancando os seus efeitos a partir de então.

De fato, nenhum direito é absoluto. Todo direito deve ser protegido à vista de uma finalidade ética. Se um fato anteriormente lícito tornou-se ilícito em razão de uma nova lei, esta deve ser aplicada imediatamente sob pena de, sob o manto do direito adquirido ou ato jurídico perfeito, permitir-se que a ilicitude perdure no seio da sociedade, contrariando os fins do Direito, que é combatê-la. Portanto, o direito adquirido e o ato jurídico perfeito não podem sobrepor-se à função do próprio Direito.

A argumentação acima, a meu ver, resolve o problema da aplicação imediata, que, no entanto, não se confunde com a retroatividade, isto é, a aplicação da lei de ordem pública aos negócios jurídicos celebrados antes de sua vigência para considerá-los ineficazes desde a data da sua celebração.

Em princípio, prevalece a Escala Pontea, os planos de existência e validade regem-se pela lei vigente ao tempo de sua celebração, enquanto o plano da eficácia submete-se à lei de ordem pública vigente ao tempo dos efeitos. Dentro dessa visão, a lei de ordem pública superveniente não poderia afetar a existência ou validade do negócio jurídico, mas apenas os seus efeitos.

Imaginemos, porém, que o sujeito tenha adquirido uma fazenda num tempo em que o desmatamento era permitido e posteriormente leis ambientais proibissem ou limitassem esse seu direito. Ora, não há, nesse caso, que se falar em prevalência do direito adquirido, pois a pretensão, até então lícita, tornou-se ilícita, colidindo com os novos postulados do ordenamento jurídico, impondo-se, pois, a retroatividade da nova lei.

Outro exemplo: João celebra com Pedro um contrato de venda de determinada mercadoria, para ser entregue em 30 (trinta) dias. Antes desse prazo, porém, surge uma lei proibindo a comercialização dessa mercadoria. A meu ver, o contrato, anteriormente válido, deve ser extinto, impondo-se a retroatividade da nova lei, inviabilizando-se a entrega da mercadoria, sob pena de o ato jurídico perfeito funcionar como exceção à ilicitude, contrariando a função do próprio Direito.

Nesse caso, a máxima *res perit domino* soluciona o problema, devendo a superveniência de lei de ordem pública ser equiparada a caso fortuito ou força maior, resolvendo-se o negócio nos termos do art.234 do CC. De fato, a ilicitude superveniente da prestação representa a destruição jurídica desta, equiparando-se ao perecimento material.

Vê-se, assim, que o princípio da segurança jurídica não é absoluto. Ele sucumbe diante da superveniência de lei de ordem pública e, a meu ver, com maior razão, em virtude da Emenda Constitucional, pois a manutenção de privilégios, como certas aposentadorias conflitantes com os novos postulados do ordenamento jurídico, não devem persistir acobertadas pelo manto do direito adquirido, porque a par desse princípio, há, no Estado Democrático de Direito, outros mais importantes.

### Ineficácia

Vimos que a lei só é revogada em razão da superveniência de uma nova lei. Em certas hipóteses, porém, a lei perde a sua validade, deixando de ser aplicada ao caso concreto, não obstante conserve a sua vigência em razão da inexistência da lei superveniente revogadora.

Assim, é possível a ineficácia de uma lei vigente, bem como a eficácia de uma lei revogada. Essa última hipótese ocorre quando a lei revogada é aplicada aos casos em que há direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada.

Malgrado a sua vigência, a lei é ineficaz, isto é, inaplicável nas seguintes hipóteses:

a) caducidade: ocorre pela superveniência de uma situação cronológica ou factual que torna a norma inválida, sem que ela precise ser revogada. Exemplo: leis de vigência temporária.

b) desuso: é a cessação do pressuposto de aplicação da norma. Exemplo: a lei que proíbe a caça da baleia deixará de ser aplicada se porventura desaparecerem todas as baleias do planeta.

c) costume negativo ou *contra legem*: é o que contraria a lei. O costume não pode revogar a lei, por força do princípio da continuidade das leis. Todavia, prevalece a opinião de que ele pode gerar a ineficácia da lei, desde que não se trate de lei de ordem pública. Como ensina Rubens Riquião, verificada que a intenção das partes foi a de adotar certos costumes, o julgador deve aplicá-lo, sobrepondo-o à norma legal não imperativa. De acordo com Serpa Lopes, a realidade, através de um costume reiterado, enraizado nos dados sociológicos, em harmonia com as necessidades econômicas e morais de um povo, é capaz de revogar a norma. Não se trata, *data venia*, de revogação, pois esta só é produzida pelo advento de uma nova lei; a hipótese é de ineficácia. Como exemplos de costumes *contra legem*, podemos citar: a emissão de cheque pré-datado; a expedição de triplicata pelo fato da duplicata não ter sido devolvida tornou-se praxe, embora a lei preveja para a hipótese o protesto por indicações, ao invés da triplicata; admissibilidade de prova testemunhal em contrato superior a dez salários mínimos, nos casos em que o costume dispensar a prova escrita exigida pela lei.

d) decisão do STF declarando a lei inconstitucional em ação direta de inconstitucionalidade (controle por via de ação ou aberto). Cumpre observar que essa decisão judicial não revoga a lei, apenas retira a sua eficácia.

e) resolução do Senado Federal cancelando a eficácia de lei declarada incidentalmente inconstitucional pelo STF (controle por via de exceção ou difuso).

f) princípio da anterioridade da lei tributária, pois, uma vez publicada, sua eficácia permanece suspensa até o exercício financeiro seguinte.

g) a lei que altera o processo eleitoral entra em vigor na data de sua publicação, mas não tem eficácia em relação à eleição que ocorra até um ano da data de sua vigência.

**1. CONSTITUIÇÃO FEDERAL 88: TÍTULO VI – DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO: CAPÍTULO I E II.**

**TÍTULO VI  
DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO  
CAPÍTULO I  
DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL  
Seção I  
DOS PRINCÍPIOS GERAIS**

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I - impostos;
- II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
- III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitadas os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

I - será opcional para o contribuinte; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003\)](#)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

III - poderão ter alíquotas: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001](#))

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001](#))

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001](#))

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001](#))

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002](#))

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002](#))

## Seção II DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003](#))

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. ([Incluída pela Emenda Constitucional nº 75, de 15.10.2013](#))

§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003](#))

§ 2º A vedação do inciso VI, «a», é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, «a», e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º As vedações expressas no inciso VI, alíneas «b» e «c», compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#))

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. ([Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#))

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

### Seção III DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
  - II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
  - III - renda e proventos de qualquer natureza;
  - IV - produtos industrializados;
  - V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
  - VI - propriedade territorial rural;
  - VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.
- § 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.
- § 2º O imposto previsto no inciso III:
- I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;
- § 3º O imposto previsto no inciso IV:
- I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;
  - II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;
  - III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.
  - IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#) [\(Regulamento\)](#)

§ 5º O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do «caput» deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos: [\(Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

### Seção IV DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

III - propriedade de veículos automotores. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

§ 1º O imposto previsto no inciso I: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

- a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;
- b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993\)](#)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) (revogada); [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

b) (revogada); [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015\)](#)

IX - incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003\)](#)

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a";

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, b; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#) [\(Vide Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País. [\(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

§ 4º Na hipótese do inciso XII, h, observar-se-á o seguinte: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#)

## 1. CONCEITOS DE AUDITORIA E SOBRE A PESSOA DO AUDITOR

A Auditoria Interna tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização.

### Objetivo e Alcance da Auditoria Interna

O objetivo geral da Auditoria Interna é avaliar e prestar ajuda a alta Administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas.

O auditor interno deve, portanto, preocupar-se com qualquer fase das atividades da empresa na qual possa ser de utilidade à Administração. Para conseguir o cumprimento deste objetivo geral de serviços à administração, há necessidades de desempenhar atividades tais como:

- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais.
- Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e procedimentos vigentes.
- Determinar a extensão dos controles sobre a existência dos ativos da empresa e da sua proteção contra todo tipo de perda.
- Determinar o grau de confiança, das informações e dados contábeis e de outra natureza, preparados dentro da empresa.
- Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respectivas responsabilidades.
- Avaliar os riscos estratégicos e de negócio da organização.

### Autoridade e Responsabilidade

A Auditoria Interna é mais uma função assessorial que de linha.

Por isso, o Auditor Interno não exerce autoridade direta sobre os outros membros da organização, cujo trabalho revisa.

O Auditor Interno deve ter liberdade para revisar e avaliar as normas, os planos, procedimentos e registros; mas seu trabalho de modo algum isenta os demais membros da Organização das responsabilidades que lhes foram designadas.

### Independência

Independência é condição essencial para se obter resultados positivos nos trabalhos desenvolvidos pela Auditoria Interna.

Esta independência tem 02 (dois) aspectos principais:

4.1 – A categoria de Auditor Interno dentro da Organização e o apoio que lhe delega a administração são fatores determinantes do valor e da amplitude dos serviços que a mesma obterá da função de Auditoria Interna.

Por conseguinte, o Gerente da área de Auditoria Interna deverá atuar sob as ordens de um administrador de grau suficiente dentro da empresa que lhe assegure um amplo campo de ação e atenção adequada aos resultados de suas investigações e recomendações, e a efetivação das medidas sugeridas pelo Auditor.

4.2 – Já que a mais completa objetividade é essencial à função de Auditoria, os Auditores Internos não devem planejar nem implantar procedimentos, escriturar registros, ou ter participação em atividades que, normalmente, devem revisar e avaliar.

## 2. ÉTICA PROFISSIONAL

O auditor é o profissional que mantém contato direto com as informações financeiras e econômicas de diversas pessoas e entidades. Na realização de seu trabalho, o contador avalia, elabora, divulga, e analisa informações referentes ao patrimônio de seus clientes.

Assim, o auditor deve ter como primordial em sua profissão, a transparência e confiabilidade. E sua conduta deve permanecer dentro de um rígido código de ética, que incluem além de princípios morais, julgamentos pessoais e deveres de cidadão.

A NBC TA 200 estabelece alguns requisitos para o exercício da auditoria:

- Requisitos éticos relacionados à auditoria de demonstrações contábeis: Os princípios fundamentais de ética profissional relevantes para o auditor quando da condução de auditoria estão implícitos no Código de Ética Profissional do Contabilista e na NBC PA 01. Esses princípios estão em linha com os princípios do Código de Ética do IFAC, cujo cumprimento é exigido dos auditores. Esses princípios são:
  - (a) Integridade: manter a integridade e a honestidade em todas as suas relações profissionais.
  - (b) Objetividade: não ter conflito de interesses, preservando sempre sua independência – de fato e na aparência.
  - (c) Competência e zelo profissional: aumentar continuamente a competência profissional, melhorar a qualidade dos serviços e desempenhar suas atribuições da melhor forma possível.
  - (d) Confidencialidade: não divulgar informações confidenciais da entidade auditada sem que esta tenha dado seu consentimento específico.
  - (e) Comportamento (ou conduta) profissional: seguir as normas relevantes de auditoria e evitar quaisquer ações que maculem a imagem de sua profissão.

- Ceticismo profissional: O ceticismo profissional inclui estar alerta, por exemplo, a: evidências de auditoria que contradigam outras evidências obtidas; informações que coloquem em dúvida a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações a serem usadas como evidências de auditoria; condições que possam indicar possível fraude; circunstâncias que sugiram a necessidade de procedimentos de auditoria além dos exigidos pelas NBCs TA.

- **Julgamento profissional:** materialidade e risco de auditoria; a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria aplicados para o cumprimento das exigências das normas de auditoria e a coleta de evidências de auditoria; avaliar se foi obtida evidência de auditoria suficiente e apropriada e se algo mais precisa ser feito para que sejam cumpridos os objetivos das NBCs TA e, com isso, os objetivos gerais do auditor; avaliação das opiniões da administração na aplicação da estrutura de relatório financeiro aplicável da entidade; extração de conclusões baseadas nas evidências de auditoria obtidas, por exemplo, pela avaliação da razoabilidade das estimativas feitas pela administração na elaboração das demonstrações contábeis.

- **Evidência de auditoria e apropriada e suficiente e risco de auditoria:** A evidência de auditoria é necessária para sustentar a opinião e o relatório do auditor. Ela é de natureza cumulativa e primariamente obtida a partir de procedimentos de auditoria executados durante o curso da auditoria. Contudo, também pode incluir informações obtidas de outras fontes, como auditorias anteriores (contanto que o auditor tenha determinado se ocorreram mudanças desde a auditoria anterior que possam afetar a sua relevância para a auditoria corrente, NBC TA 315, item 9) ou procedimentos de controle de qualidade do auditor para aceitação e continuidade de clientes. Além de outras fontes dentro e fora da entidade, os registros contábeis da entidade são uma fonte importante de evidência de auditoria. Além disso, informações que possam ser usadas como evidências de auditoria podem ter sido elaboradas por especialista empregado ou contratado pela entidade. As evidências de auditoria abrangem informações que sustentam e corroboram as afirmações da administração e informações que contradizem tais afirmações. Além disso, em alguns casos, a ausência de informações (por exemplo, a recusa da administração de fornecer uma representação solicitada) é usada pelo auditor e, portanto, também constitui evidência de auditoria. A maior parte do trabalho do auditor na formação de sua opinião consiste na obtenção e avaliação da evidência de auditoria.

- **Condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria:** As NBCs TA, consideradas em conjunto, fornecem as normas para o trabalho do auditor no cumprimento dos seus objetivos gerais. As NBCs TA tratam das responsabilidades gerais do auditor, assim como das considerações adicionais do auditor, relevantes para a aplicação dessas responsabilidades a tópicos específicos; O alcance, a data de vigência e qualquer limitação específica da aplicabilidade de uma norma específica são apresentados claramente na NBC TA. Salvo indicação em contrário na NBC TA, o auditor tem permissão para aplicar uma norma antes da data de vigência nela especificada; Ao executar uma auditoria, pode-se exigir que o auditor cumpra com exigências legais e regulatórias, além das NBCs TA. As NBCs TA não passam por cima de lei ou regulamento que regem a auditoria de demonstrações contábeis. Caso essa lei ou regulamento seja diferente das NBCs TA, a auditoria conduzida apenas em conformidade com essa lei ou regulamento não cumpre automaticamente com as normas de auditoria; O

auditor também pode conduzir a auditoria em conformidade com as NBCs TA e requerimentos adicionais de auditoria de um órgão regulador específico. Em tais casos, além da conformidade com cada uma das NBCs TA relevantes para a auditoria, pode ser necessário que o auditor execute procedimentos adicionais de auditoria para obter conformidade com as normas relevantes desse órgão regulador.

### 3. DOCUMENTAÇÃO DE AUDITORIA

O auditor deve emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, para tanto, é necessário ter disponível elementos conclusivos e evidentes que sustentem suas conclusões. A documentação de auditoria (também conhecida como papéis de trabalho) oferece as provas para uma conclusão que faça cumprir o objetivo do planejamento e execução da auditoria, além de atuar de acordo com as normas e exigências legais.

A documentação tem origem nos documentos organizados pelo auditor (gráficos, tabelas, relatórios etc.), pelo que é fornecido pela empresa (extratos, contratos, balanços, atas, etc.), e também por terceiros (cartas de confirmação, respostas, etc.).

A documentação de auditoria deve ser preparada de maneira que promova a qualidade da auditoria e auxilie a revisão e a avaliação de evidências e das conclusões, antes do término do relatório do auditor, e permitindo que outro auditor mesmo sem relação com a auditoria entenda: Estrutura, período e proporção dos procedimentos da auditoria; os resultados e evidências dos procedimentos realizados; e conteúdos identificados durante a auditoria, conclusões e os julgamentos dos profissionais necessários para chegar a tais conclusões.

#### **Métodos na elaboração dos papéis de trabalho**

Não há necessidade da padronização na documentação de auditoria, porém, quando utilizada pode facilitar a qualidade na execução das atividades ligadas ao exame de auditoria, pois se trata de uma forma adicional de organização e qualidade. Podem ser utilizados. Além de documentos preparados pela equipe de auditoria, outras demonstrações ou relatórios podem ser fornecidos pelas entidades.

Para que as informações sejam de fácil acesso, os papéis de trabalho devem ser codificados. É muito importante que a codificação possua números e letras ou os dois. O código ser feito anotado com lápis, geralmente na cor azul e na parte direita superior do papel de trabalho.

Exemplo de documento com codificação:

1. Contas a receber
2. Aplicações financeiras, etc.

1-14

1 = contas a receber

14 = sequência, ou seja, documento do contas a receber, número 19

### **Tipos de papéis de trabalho**

É através dos papéis do trabalho que se forma a memória da auditoria. Para tanto, é necessário que estejam em perfeita ordem de organização e nitidez.

Devido a complexidade de cada auditoria e metodologias diferentes, não é possível que os papéis de trabalho sejam os mesmos para diversos trabalhos.

Os papéis de trabalho são divididos pelos seguintes tipos:

- Programa de auditoria: formulários padronizados para preenchimento dos auditores, para todos os assuntos pertinentes a auditoria.

- Papeis elaborados pelo auditor: são os papeis que auxiliam o auditor conforme sua análise, registrando os serviços executados.

- Outros papéis de trabalho: documentos em geral reunidos pelo auditor, como cartas de confirmação de terceiros (extratos bancários, documentos de clientes e fornecedores, etc.) e cópias (contratos, estatuto social, etc.).

Os documentos de auditoria podem ser classificados como correntes (utilizados em um único exercício social, como extratos bancários) e permanentes (utilizados em mais de um exercício social, como estatuto social).

Os documentos de auditoria tem pastas próprias para o arquivamento de papéis correntes e outra para os permanentes. O arquivo de papéis de trabalho armazena os documentos de seu trabalho e conclusões e não podem ser descartados antes do fim do período de guarda (conforme norma vigente), que é de, no mínimo cinco anos, contados a partir da do relatório de seu auditor.

### **Exercícios comentados**

1. (TRE-BA – Área administrativa – Contabilidade - Superior – CESPE – 2009) Acerca de objetivos, técnicas e procedimentos de auditoria, julgue o próximo item.

Desde que sejam atualizados, alguns papéis de trabalho podem ser reutilizados, quando estiverem relacionados a auditorias realizadas em vários períodos consecutivos

**Gabarito: CERTO**

Os papéis de trabalho classificados como permanentes podem ser utilizados em mais de um exercício social.

2. (ANEEL – Analista Administrativo – Superior - CESPE – 2010) Os papéis de trabalho são documentos que fundamentam as informações obtidas nos trabalhos de auditoria e de fiscalização do sistema do controle interno. Quanto à elaboração dos papéis de execução, julgue o próximo item.

Os papéis de trabalho do tipo corrente, utilizados nas atividades de campo, são considerados os mais importantes elementos documentais do trabalho do servidos do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal.

**Gabarito: CERTO**

Através dos papéis de trabalho classificados como correntes, é possível ao auditor reunir as evidências necessárias para formalizar e legalizar suas conclusões.

## **4. FRAUDES E A RESPONSABILIDADE DO AUDITOR**

De acordo com a NBC TA 240, as distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro. O fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações contábeis.

Erro é o ato não intencional em decorrência da elaboração de registros e demonstrações contábeis, resultando em incorreções:

- Erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;

- Aplicação incorreta das normas contábeis;

- Interpretação errada das variações patrimoniais.

Fraude é o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulterações de documentos, registros e demonstrações contábeis, com as seguintes características:

- Manipulação, falsificação ou alteração de registros contábeis ou documentos comprobatórios que serviram de base à elaboração de demonstrações contábeis;

- Mentira ou omissão intencional nas demonstrações contábeis de eventos, operações ou outras informações significativas; e

- Aplicação incorreta intencional dos princípios contábeis relativos a valores, classificação, forma de apresentação ou divulgação.

Para o auditor, o importante é identificar eventos de ações intencionais resultantes em distorções relevantes nas demonstrações contábeis. Assim, dois tipos de distorções intencionais chamam a atenção do auditor: distorções decorrentes de informações contábeis fraudulentas e da apropriação indébita de ativos. Para qualquer tipo de fraude, existe o incentivo para que seja cometida. Através de sua experiência, é possível ao auditor identificar situações que possam gerar incentivos para prática de fraudes.

### **Responsabilidades**

A responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é da administração da entidade.

Ao auditor, cabe a responsabilidade de analisar as demonstrações contábeis para que sejam apresentadas sem distorções causadas por fraude ou erro. Mesmo que distorções de fraudes sejam identificadas após a emissão do relatório de auditoria não é possível responsabilizar o auditor, desde que seu trabalho tenha sido desempenhado com total atenção e de acordo com as normas de auditoria.

Assim, as responsabilidades do auditor são:

- Reconhecer e avaliar os riscos da distorção decorrente de fraude;

- Colher evidências sobre os riscos identificados de distorção relevante decorrente de fraude, através da definição e do estabelecimento de respostas apropriadas; e

- Responder devidamente à fraude ou à suspeita de fraudes identificadas durante a auditoria.

O auditor pode ter seu trabalho comprometido quando sugere medidas corretivas para possíveis situações de fraudes e a entidade não se manifesta, nesse caso, o profissional pode até se retirar do trabalho. Logo, o auditor deve:

- Indicar as responsabilidades profissionais e legais aplicáveis a situação, informando ao seu contratante e em algumas situações, às autoridades reguladoras;
- Refletir sobre a possibilidade de se retirar do trabalho, sendo essa saída possível conforme lei ou regulamentação aplicável; e caso se retire: dialogar com a administração a sua saída e as razões para o término; e definir se existe exigência legal para comunicar outros envolvidos (autoridades reguladoras, acionistas, contratantes).

### EXERCÍCIOS COMENTADOS

1. (TRE-BA – Área Administrativa – Contabilidade – Superior – CESPE – 2009) Com relação às normas de auditoria interna, julgue o item a seguir.

A auditoria interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraude e erros.

**Gabarito: CERTO**

Através de medidas preventivas e corretivas nos procedimentos contábeis e de controles internos da entidade, a auditoria interna possibilita melhorias na prevenção de fraudes e erros.

2. (UNIPAMPA – Auditor – Superior - CESPE – 2009) Julgue a afirmativa como certa ou errada.

A omissão de informações relevantes para o entendimento das demonstrações financeiras pode ser caracterizada como fraude ou erro.

**Gabarito: CERTO**

Omissões não intencionais são classificadas como erros; e omissões intencionais são caracterizadas como fraudes.

3. (UNIPAMPA – Auditor – Superior - CESPE – 2009) Julgue a afirmativa como certa ou errada.

A identificação de erros e fraudes de responsabilidade exclusiva da entidade de auditoria.

**Gabarito: ERRADO**

O auditor é responsável para ter a segurança necessária de que as demonstrações contábeis não apresentem distorções relevantes, em virtude de fraudes ou erros.

4. (UNIPAMPA – Auditor – Superior - CESPE – 2009) Julgue a afirmativa como certa ou errada.

O auditor pode retirar-se do trabalho quando a entidade não tomar as medidas corretivas que ele considera necessárias às circunstâncias relacionadas com fraude já identificada.

**Gabarito: CERTO**

O auditor pode ter seu trabalho comprometido quando sugere medidas corretivas para possíveis situações de fraudes e a entidade não se manifesta, nesse caso, o profissional pode até se retirar do trabalho.

### 5. PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

A etapa inicial da auditoria é o planejamento. Nessa fase o auditor reconhece seus objetivos e decide os passos que serão executados em seu trabalho (cronograma, métodos, etc.), de forma mais eficaz possível.

O planejamento ocorre de forma regular, ou seja, imediatamente após o término de uma auditoria anterior, até a conclusão da auditoria atual. Um planejamento bem realizado permite ao auditor dedicar atenção especial às áreas importantes da auditoria, expondo e solucionando problemas, selecionando membros da equipe de trabalho e aumentando a qualidade no acompanhamento e revisão dos trabalhos da equipe de auditoria.

A NBC TA 300 define dois elementos importantes na fase do planejamento: a estratégia global e o plano de auditoria.

O auditor através deve organizar a estratégia global que defina a extensão, o período e o direcionamento da auditoria, na orientação do plano de auditoria devendo: apresentar as características do trabalho a fim de apontar sua extensão; definir os detalhes dos recursos necessários na realização do trabalho; estabelecer os propósitos do relatório, para o período da auditoria; estudar elementos significativos na opinião do auditor e que sirva de orientação para a equipe do trabalho; e refletir sobre a prévia do trabalho de auditoria e quando aceito, verificar se é relevante em outros trabalhos realizados.

O plano de auditoria é a apresentação minuciosa da execução dos trabalhos e deve conter a descrição de: natureza, período e alcance do conjunto de procedimentos planejados de avaliação de risco, através da assimilação da entidade e de seu ambiente, assim como dos procedimentos adicionais de auditoria planejados no nível de afirmação; e dos demais procedimentos de auditoria planejados e necessários para que o trabalho se realize conforme as normas de auditoria.

O plano de auditoria é mais aprofundado que a estratégia global, pois destaca a natureza, o período e o alcance dos procedimentos de auditoria que serão realizados pelos membros da equipe de trabalho, que deixaram o processo mais eficaz, através de suas práticas e conhecimentos.

Os elementos do planejamento podem ser apresentados a administração da entidade, porém, sem muitos detalhes, para não comprometer o resultado da auditoria.

O auditor é responsável pela estratégia global de auditoria e pelo plano de auditoria, devendo analisar a alterar seu formato a todo o momento que julgar necessário no curso do trabalho, devido imprevistos ou mudanças nas condições planejadas.

O planejamento pode ser revisto e modificado durante a execução do trabalho, permitindo assim, os objetivos na conclusão da auditoria. Todo o planejamento deve ser documentado, inclusive suas alterações e o motivo dessas alterações.

**Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Goiás**

# **SEFAZ-GO**

Auditor Fiscal

**Volume II**

Edital N° 01/2018 de Abertura de Inscrições

**JH099-B-2018**

## DADOS DA OBRA

**Título da obra:** Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Goiás - SEFAZ-GO

**Cargo:** Auditor Fiscal

(Baseado no Edital N° 01/2018 de Abertura de Inscrições)

### **Volume I**

- Português
- Raciocínio Lógico-Quantitativo e Matemática Financeira
  - Direito Constitucional
  - Direito Administrativo
  - Direito Civil /Empresarial
- Finanças Públicas e Orçamento Público
  - Auditoria

### **Volume II**

- Estado de Goiás (realidade ética, social, histórica, geográfica, cultural, política e econômica)
  - Tecnologia da Informação
- Contabilidade Geral, Avançada
  - Legislação Tributária
  - Direito Tributário

### **Gestão de Conteúdos**

Emanuela Amaral de Souza

### **Diagramação/ Editoração Eletrônica**

Elaine Cristina  
Igor de Oliveira  
Thais Regis  
Ana Luiza Cesário

### **Produção Editorial**

Suelen Domenica Pereira  
Julia Antoneli

### **Capa**

Joel Ferreira dos Santos

## SUMÁRIO

### **Estado de Goiás (realidade ética, social, histórica, geográfica, cultural, política e econômica)**

1. Formação econômica de Goiás: a mineração no século XVIII, a agropecuária nos séculos XIX e XX, a estrada de ferro e a modernização da economia goiana, as transformações econômicas com a construção de Goiânia e Brasília, industrialização, infraestrutura e planejamento. ....	01
2. Modernização da agricultura e urbanização do território goiano. ....	03
3. População goiana: movimentos migratórios. ....	05
4. Economia goiana: industrialização e infraestrutura de transportes e comunicação. ....	06
5. As regiões goianas e as desigualdades regionais. ....	09
6. Aspectos físicos do território goiano: vegetação, hidrografia, clima e relevo. ....	11
7. Aspectos da história política de Goiás: a independência em Goiás, o coronelismo na República Velha, as oligarquias, a Revolução de 1930, a administração política de 1930 até os dias atuais. ....	13
8. Aspectos da História Social de Goiás: o povoamento branco, os grupos indígenas, a escravidão e cultura negra, crescimento e estrutura da população, os movimentos sociais no campo e a cultura popular. ....	15
9. Atualidades econômicas, políticas e sociais do Brasil, especialmente do Estado de Goiás. ....	17

### **Tecnologia da Informação**

1. Conceitos e Ferramentas: .....	01
1.1 Ferramentas e aplicação de informática. ....	01
1.1.1 Planilhas eletrônicas do Microsoft Office (Excel 2013) e .....	10
1.1.2 Sistemas de gerenciamento de banco de dados do Microsoft Office (Access 2013). ....	25
1.2 Sistemas operacionais – Conceitos .....	41
1.3 Internet – Navegação na Internet. Navegadores web (Google Chrome, Internet Explorer). Conceitos básicos (hyperlink, URL, portais). ....	51
1.4 Serviços básicos de download de arquivos. ....	58
1.5 Hardware – Conceitos, componentes e periféricos. ....	58
2. Gestão, Governança de TI e Engenharia de Software: .....	58
2.1 Gestão e planejamento estratégico. O ciclo do planejamento em organizações (PDCA). Balanced Scorecard (BSC): principais conceitos, aplicações, mapa estratégico, Referencial Estratégico das Organizações. ....	58
2.2 Gerência de projetos e PMBOK 5ª edição: Conceitos básicos. ....	58
2.3 Gerenciamento de serviços (ITIL v3 edição de 2011): conceitos básicos, estrutura e objetivos. ....	58
2.4 Governança de TI (COBIT 5): conceitos básicos, estrutura e objetivos. ....	58
2.5 Engenharia de software. ....	58
2.5.1 Ciclo de vida do software. ....	58
2.5.2 Metodologias de desenvolvimento de software. ....	58
2.5.3 Métricas e estimativas de software: Análise por pontos de função. ....	58
2.6 Qualidade de software. CMMI versão 1.3, MPS.BR. ....	58
3. Infraestrutura de TI: .....	101
3.1 Redes de computadores. ....	101
3.2 Servidores Windows 2016 e Linux Red Hat. ....	101
3.2.1 Conceitos básicos e noções de administração. ....	101
3.2.2 Serviços de diretório: Active Directory e LDAP. ....	101
3.2.3 Interoperabilidade. ....	101
3.2.4 Cloud Computing. ....	101
3.2.5 Virtualização. ....	101
3.3 Técnicas para detecção de problemas e otimização de desempenho. ....	101
3.4 Conceitos de Data Warehouse. ....	101
3.5 Conceitos de Soluções Big Data. ....	101
4. Segurança da Informação: .....	160
4.1 Segurança da Informação: Confidencialidade, integridade, disponibilidade, autenticidade e não repúdio; Políticas de segurança; Políticas de classificação da informação; Sistemas de gestão de segurança da informação. ....	160
4.2 Noções de Criptografia, Assinatura Digital, Certificação Digital e Autenticação. ....	166

## SUMÁRIO

### Contabilidade Geral Avançada

1. Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).....	01
2. Patrimônio: componentes patrimoniais, ativo passivo e situação líquida. Equação fundamental do patrimônio.....	20
3. Fatos contábeis e respectivas variações patrimoniais.....	22
4. Sistema de contas, contas patrimoniais e de resultado. Plano de contas.....	24
5. Escrituração: conceito e métodos; partidas dobradas; lançamento contábil – rotina, fórmulas; processos de escrituração.....	25
6. Provisões Ativas e Passivas, tratamento das Contingências Ativas e Passivas.....	28
7. Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro. ....	38
8. Ativos: estrutura, grupamentos e classificações, conceitos, processos de avaliação, registros contábeis e evidenciações. ....	45
9. Passivos: conceitos, estrutura e classificação, conteúdo das contas, processos de avaliação, registros contábeis e evidenciações.....	46
10. Patrimônio líquido: capital social, adiantamentos para aumento de capital, ajustes de avaliação patrimonial, ações em tesouraria, prejuízos acumulados, reservas de capital e de lucros, cálculos, constituição, utilização, reversão, registros contábeis e formas de evidenciação.....	47
11. Balancete de verificação: conceito, forma, apresentação, finalidade, elaboração.....	50
12. Ganhos ou perdas de capital: alienação e baixa de itens do ativo. ....	51
13. Tratamento das Participações Societárias, conceito de coligadas e controladas, definição de influência significativa, métodos de avaliação, cálculos, apuração do resultado de equivalência patrimonial, tratamento dos lucros não realizados, recebimento de lucros ou dividendos de coligadas e controladas, contabilização.....	52
14. Apuração e tratamento contábil da mais valia, do goodwill e do deságio: cálculos, amortizações e forma de evidenciação. ....	61
15. Redução ao valor recuperável, mensuração, registro contábil, reversão.....	63
16. Tratamento das Depreciações, amortização e exaustão, conceitos, determinação da vida útil, forma de cálculo e registros.....	64
17. Tratamentos de Reparo e conservação de bens do ativo, gastos de capital versus gastos do período.....	66
18. Debêntures, conceito, avaliação e tratamento contábil.....	66
19. Tratamento das partes beneficiárias.....	67
20. Operações de Duplicatas descontadas, cálculos e registros contábeis.....	68
21. Operações financeiras ativas e passivas, tratamento contábil e cálculo das variações monetárias, das receitas e Despesas financeiras, empréstimos e financiamentos: apropriação de principal, juros transcorridos e a transcorrer e tratamento técnico dos ajustes a valor presente.....	68
22. Despesas antecipadas, receitas antecipadas.....	72
23. Folha de pagamentos: cálculos, tratamento de encargos e contabilização.....	73
24. Operações com mercadorias, fatores que alteram valores de compra e venda, forma de registro e apuração do custo das mercadorias ou dos serviços vendidos.....	73
25. Tratamento de operações de arrendamento mercantil.....	74
26. Ativo Não Circulante Mantido para Venda, Operação Descontinuada e Propriedade para Investimento, conceitos e tratamento contábil.....	75
27. Ativos Intangíveis, conceito, apropriação, forma de avaliação e registros contábeis.....	88
28. Apuração do Resultado, incorporação e distribuição do resultado, compensação de prejuízos, tratamento dos dividendos e juros sobre capital próprio, transferência do lucro líquido para reservas, forma de cálculo, utilização e reversão de Reservas.....	107
29. Conjunto das Demonstrações Contábeis, obrigatoriedade de apresentação e elaboração de acordo com a Lei n. 6.404/76 e suas alterações e as Normas Brasileiras de Contabilidade atualizadas.....	107
30. Balanço Patrimonial: obrigatoriedade, apresentação; conteúdo dos grupos e subgrupos.....	138
31. Demonstração do Resultado do Exercício, estrutura, evidenciação, características e elaboração.....	142
32. Apuração da receita líquida, do lucro bruto e do resultado do exercício, antes e depois da provisão para o Imposto sobre Renda, contribuição social e participações.....	144
33. Demonstração do Resultado Abrangente, conceito, conteúdo e forma de apresentação.....	147

## SUMÁRIO

34. Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido, conceitos envolvidos, forma de apresentação e conteúdo.....	150
35. Demonstração do Fluxo de Caixa: obrigatoriedade de apresentação, conceitos, métodos de elaboração e forma de apresentação. ....	152
36. Mensuração a Valor justo e apuração dos ativos líquidos – conceitos envolvidos, cálculos e apuração e tratamento contábil.....	153
37. Subvenção e Assistência Governamentais – conceitos, tratamento contábil, avaliação e evidenciação.....	189
38. Análise das Demonstrações. Análise horizontal e indicadores de evolução. Índices e quocientes financeiros de estrutura, liquidez, rentabilidade e econômicos. ....	194

### Legislação Tributária Estadual

1. Lei Nº 11.651, de 26 de dezembro de 1991, que institui o Código Tributário do Estado de Goiás.....	01
2. Lei Complementar Estadual Nº 104, de 09 de outubro de 2013, que institui o Código de Direitos, Garantias e Obrigações do Contribuinte no Estado de Goiás. ....	42
3. Lei Nº 16.469/09, que regulamenta o processo administrativo tributário e dispõe sobre os órgãos vinculados ao julgamento administrativo de questões de natureza tributária.....	55
4. Título V, Capítulos IV e IV-A. Título IV, Capítulo I do Decreto Nº 4.852, de 29 de dezembro de 1997, que regulamenta a Lei Estadual Nº 11.651/91, que instituiu o Código Tributário do Estado de Goiás. ....	70
5. Títulos I, II, III, IV, V e VI, Capítulo I, Seção I do Anexo VIII do Decreto Nº 4.852/97, que trata da substituição tributária do ICMS. ....	145
6. Capítulo I e V do anexo IX do Decreto Nº 4.852/97, que trata dos benefícios fiscais.....	145
7. Capítulos I, II, V, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XV, XVI e XVII do Anexo XII do Decreto nº 4.852/97, que cuida de operações especiais. ....	145
8. Capítulos IV, VI, VIII e X do Anexo XIII do Decreto Nº 4.852/97, que trata dos procedimentos especiais aplicáveis a determinadas atividades econômicas. ....	145
9. Anexo XV do Decreto Nº 4.852/97, que trata das operações e prestações que destinem mercadoria, bem ou serviço a consumidor final não contribuinte, localizado no Estado de Goiás.....	145
10. Ajuste SINIEF Nº 07/05, que institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, Cláusulas I, II, II-A, III, IV, V, VI e IX.....	146
11. Decreto Nº 9.104, de 05 de dezembro de 2017, que dispõe sobre o pagamento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelo contribuinte optante pelo Simples Nacional, nas aquisições de mercadorias destinadas à comercialização ou produção rural e altera o Anexo IX do RCTE.....	188

### Direito Tributário

1. Sistema Tributário Nacional na Constituição Federal.....	01
2. Dos Princípios Gerais.....	01
3. Das Limitações do Poder de Tributar. ....	17
4. Dos Impostos da União.....	17
5. Dos Impostos dos Estados E Do Distrito Federal.....	17
6. Dos Impostos dos Municípios.....	17
7. Da Repartição das Receitas Tributárias.....	17
8. Código Tributário Nacional - Sistema Tributário Nacional no CTN. ....	26
9. Disposições Gerais. ....	26
10. Competência Tributária: Disposições Gerais; Limitações da Competência Tributária: Disposições Gerais, Disposições Especiais. ....	26
11. Impostos: definição - Disposições Gerais.....	29
12. Taxas.....	29
13. Contribuição de Melhoria.....	29
14. Código Tributário Nacional - Normas Gerais de Direito Tributário.....	29

## SUMÁRIO

15. Legislação Tributária: Disposições Gerais: disposição preliminar; leis, tratados e Convenções Internacionais e Decretos; Normas Complementares. Vigência da Legislação Tributária. Aplicação da Legislação Tributária. Interpretação e Integração da Legislação Tributária.....	29
16. Obrigação Tributária: Disposições Gerais, Fato Gerador, Sujeito Ativo. Sujeito Passivo: disposições gerais, solidariedade, capacidade tributária, domicílio tributário. Responsabilidade Tributária: disposição geral, responsabilidade dos sucessores, responsabilidade de terceiros, responsabilidade por infrações. ....	37
17. Crédito Tributário: Disposições Gerais. Constituição de Crédito Tributário: lançamento, modalidades de lançamento. Suspensão da exigibilidade do Crédito Tributário. Extinção do Crédito Tributário: modalidades de extinção, pagamento, pagamento indevido, demais modalidades de extinção. Exclusão de Crédito Tributário: disposições gerais, isenção, anistia. Garantias e Privilégios do Crédito Tributário: disposições gerais, preferências.....	42
18. Administração Tributária: Fiscalização, Dívida Ativa, Certidões Negativas. ....	52
19. Disposições Finais e Transitórias.....	52
20. Lei Complementar nº 87/96: Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.....	52
21. Lei Complementar nº 24/75: convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências.....	60
22. Lei Complementar nº 105/01: sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências.....	62
23. Lei Complementar nº 123/06: Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.....	64
24. Lei Complementar nº 116/03: Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.....	103
15. Limites Constitucionais e legais: Educação, Saúde, Pessoal, Dívida e Operações de Crédito, Garantias. ....	50
16. Transferências Voluntárias. ....	59
17. Licitações Públicas e Contratos Administrativos. ....	59

**FORMAÇÃO ECONÔMICA DE GOIÁS:  
A MINERAÇÃO NO SÉCULO XVIII, A  
AGROPECUÁRIA NOS SÉCULOS XIX E XX, A  
ESTRADA DE FERRO E A MODERNIZAÇÃO DA  
ECONOMIA GOIANA, AS TRANSFORMAÇÕES  
ECONÔMICAS COM A CONSTRUÇÃO DE  
GOIÂNIA E BRASÍLIA, INDUSTRIALIZAÇÃO,  
INFRAESTRUTURA E PLANEJAMENTO.**

### A Economia do Ouro no Brasil

O elemento que legitimava as ações de controle político e econômico da metrópole sobre a colônia era o Pacto Colonial, este tornava a segunda uma extensão da primeira e por isso nela vigoravam todos os mandos e desmandos do soberano, inclusive havia grande esforço da metrópole no sentido de reprimir a dedicação a outras atividades que não fossem a extração aurífera, tais como agricultura e pecuária, que inicialmente existiam estritamente para a subsistência. A explicação para tal intransigência era simples: aumentar a arrecadação pela elevação da extração.

A metrópole Portuguesa em contrapartida cabia apenas o bônus de receber os tributos respaldados pelo pacto colonial e direcionar uma parte para manutenção dos luxos da coroa e do clero e outra, uma boa parte desse numerário, era canalizada para a Inglaterra com quem a metrópole mantinha alguns tratados comerciais que serviam apenas para canalizar o ouro para o sistema financeiro inglês.

Um dos fatores que contribuiu para o sucesso da empresa mineradora foi sem nenhuma sombra de dúvidas o trabalho compulsório dos escravos indígenas e africanos, expostos a condições de degradação, tais como: grande período de exposição ao sol, manutenção do corpo por longas horas mergulhado parcialmente em água e em posições inadequadas. Além disso, ainda eram submetidos a violências diversas, que os mutilavam fisicamente e psicologicamente de forma irremediável. Sob essas condições em média os escravos tinham uma sobrevivência de oito anos.

### A Produção de Ouro Em Goiás

A partir do ano de 1725 o território goiano inicia sua produção aurífera. Os primeiros anos são repletos de achados. Vários arraiais vão se formando onde ocorrem os novos descobertas, o ouro extraído das datas era fundido na Capitania de São Paulo. Os primeiros arraiais vão se formando aos arredores do rio vermelho, Anta, Barra, Ferreiro, Ouro Fino e Santa Rita que contribuíram para a atração da população. À medida que vão surgindo novos descobertos os arraiais vão se multiplicando por todo o território. Toda essa expansão demográfica serviu para disseminar focos de população em várias partes do território e, dessa forma, estruturar economicamente e administrativamente várias localidades, mesmo que sobre o domínio da metrópole Portuguesa, onde toda produção que não sofria o descaminho era taxada.

Apesar de todo o empenho que era direcionado para a contenção do contrabando, como a implantação de casas de fundição, isolamento de minas, proibição de utilização de caminhos não oficiais, revistas rigorosas, e aplicação de castigos penosos aos que fossem pegos praticando; o contrabando se fazia presente, primeiro devido à insatisfação do povo em relação a grande parte do seu trabalho, que era destinada ao governo, e, em segundo, em razão da incapacidade de controle efetivo de uma região enorme.

Os dados oficiais disponíveis sobre a produção aurífera na época são inconsistentes por não serem resultado de trabalho estatístico, o que contribui para uma certa disparidade de dados obtidos em obras distintas, mesmo assim retratam uma produção tímida ao ser comparado a Minas Gerais. A produção do ouro em Goiás de 1730 a 1734 atingiu 1.000 kg, o pico de produção se dá de 1750 a 1754, sendo um total de 5.880 kg. Há vários relatos de que o ano de maior produção foi o de 1.753, já de 1785 a 1789, a produção fica em apenas 1.000 kg, decaindo nos anos seguintes.

### A Decadência da Mineração

A diminuição da produtividade das minas é a característica marcante do início da decadência do sistema, esse fenômeno passa a ocorrer já nos primeiros anos após a descoberta. Com a exaustão das minas superficiais e o fim dos novos descobertos, fatores dinâmicos da manutenção do processo expansionista da mineração aurífera, a economia entra em estagnação, o declínio da população ocasionado pelo fim da imigração reflete claramente a desaceleração de vários setores como o comércio responsável pela manutenção da oferta de gêneros oriundos das importações. A agropecuária que, embora sempre orientada para a subsistência, fornecia alguns elementos e o próprio setor público sofria com a queda da arrecadação.

Após verificar o inevitável esgotamento do sistema econômico baseado na extração do ouro a partir do segundo quartel do século XVIII, o governo Português implanta algumas medidas visando reerguer a economia no território, dentre elas o incentivo à agricultura e à manufatura, e a navegação dos rios Araguaia, Tocantins, e Paranaíba, que se fizeram indiferentes ao desenvolvimento do sistema. Ocorre então a falência do sistema e o estabelecimento de uma economia de subsistência, com ruralização da população e o conseqüente empobrecimento cultural.

### Agropecuária nos séculos XIX e XX

A característica básica do século XIX foi a transição da economia extrativa mineral para a agropecuária, os esforços continuados do império em estabelecer tal economia acabaram se esbarrando, nas restrições legais que foram impostas inicialmente, como forma de coibir tais atividades, a exemplo da taxa que recaía sobre os agricultores, e também em outros fatores de ordem econômica, como a inexistência de um sistema de escoamento adequado, o que inviabilizava as exportações pelo alto custo gerado, e cultural, onde predominava o preconceito contra as atividades agropastoris, já que a profissão de minerador gerava status social na época.

## HISTÓRIA E GEOGRAFIA DE GOIÁS E GOIÂNIA

Desse modo a agricultura permaneceu orientada basicamente para a subsistência em conjunto com as trocas intra regionais, já a pecuária se potencializou devido à capacidade do gado em se mover até o destino e a existência de grandes pastagens naturais em certas localidades, favorecendo a pecuária extensiva. Nesse sentido, os pecuaristas passam a atuar de forma efetiva na exportação de gado fornecendo para a Bahia, Rio de Janeiro, Minas Gerais, e Pará.

Goiás chegou ao século XX como um território de representatividade econômica. Nesse século iria se concretizar a agropecuária no Estado, como consequência do processo de expansão da fronteira agrícola para a região central do país. Nas primeiras décadas do século em questão, o Estado permaneceu com baixíssima densidade demográfica, onde a maioria da população se encontrava espalhada por áreas remotas do território, modificando-se apenas na segunda metade do mesmo século. O deslocamento da fronteira agrícola para as regiões centrais do país foi resultado da própria dinâmica do desenvolvimento de regiões como São Paulo, Minas Gerais e o Sul do País, que ao adaptarem sua economia com os princípios capitalistas realizaram uma inversão de papéis, onde regiões que eram consumidoras de produtos de primeira necessidade passaram a produzir tais produtos e as regiões centrais, antes produtoras desses produtos passaram a produzir os produtos industrializados que antes eram importados.

As estradas de ferro e a modernização da economia de goiana e as transformações econômicas com a construção de Goiânia e Brasília.

A distância do estado em relação aos principais centros exportadores onerava a produção goiana, inviabilizando a comercialização dos excedentes agrários, acrescenta-se a isso o fato do elevado custo do dia de trabalho nas empreitadas, que chegava a ser superior ao preço da terra, dificultando o desenvolvimento do processo produtivo agrícola. Para Estevam in Ferreira, I. M. e Mendes, E. P. P.(2009), "as relações socioeconômicas em Goiás, durante as primeiras décadas do século XX, permaneceram nos trâmites tradicionais até a década de 1960". "A implantação das ferrovias que davam acesso a São Paulo possibilitou a ampliação da demanda agrícola e a valorização das terras goianas".

O crescimento e a especialização da agropecuária em Goiás ocorreram a partir das primeiras décadas do século XX graças ao avanço da fronteira agrícola do Sudeste. Outros fatores que deram sustentação para tal expansão foi à implantação de uma infraestrutura de transporte, as mudanças político institucionais após 1930 e a construção de duas capitais (Goiânia e Brasília).

Embora a economia goiana tivesse uma aparente autonomia, a especialização da produção agrária deu-se, principalmente em decorrência da demanda criada pela economia paulista, que era responsável pelo fornecimento dos produtos primários e representava um mercado para os produtos de uma indústria emergente. Segundo Ferreira, I. M. e Mendes, E. P. P.(2009):

"Goiás passou a substituir as rotas comerciais norteadas, integrando-se ao mercado brasileiro como produção marginal, em que o fator de produção mais atrativo era a própria terra. O sistema produtivo era pouco diversificado, apoiando-se na produção de arroz e na criação de gado. A construção de Goiânia, na década de 1930, e a divulgação política agrária de uma 'Marcha para o Oeste' aceleraram o processo de reorganização espacial. O projeto de colonização agrícola nacional de Goiás deixou marcas na estrutura local. A integração de Goiás ao circuito do mercado brasileiro apoiou-se no sistema exportador ferroviário. Em 1935 chega até Anápolis a Estrada de Ferro Goiás, trazendo à região as demandas paulistas por produtos alimentícios, auxiliada por duas outras ferrovias – a Companhia Paulista de Estrada de Ferro, que chegava até Barretos (SP), e a Companhia Mogiana de Estrada de Ferro, que ligava Campinas (SP) a Araguari (MG). A rede ferroviária proporcionou estreitamento da articulação inter-regional com São Paulo, convertendo o Triângulo Mineiro em entreposto mercantil e, ainda, incrementou a urbanização e fomentou a produção agrícola comercial, embora não tenha eliminado as relações tradicionais de trabalho".

Foi com a crise internacional de 1929 que se deu a organização da produção, tendo como base uma economia primário-exportadora. Assim, Goiás passou a atuar como fornecedor de gêneros alimentícios e matérias-primas ao mercado brasileiro, sendo gradativamente, incorporado ao processo produtivo nacional.

A incorporação de Goiás à economia brasileira é reforçada no final da década de 60 e início de 70, pela estratégia de ocupação da Amazônia e do Planalto Central. Visando ampliar o mercado e os investimentos em infraestrutura, integrando o Centro-Oeste aos núcleos dinâmicos e modernos da economia brasileira.

Texto adaptado de: [http://www.sgc.goias.gov.br/upload/arquivos/2015-08/executor---poder-executivo-de-goiAs\\_-desenvolvimento-regional-principios-de-qualidade-e-gestAo-estratEgica.pdf](http://www.sgc.goias.gov.br/upload/arquivos/2015-08/executor---poder-executivo-de-goiAs_-desenvolvimento-regional-principios-de-qualidade-e-gestAo-estratEgica.pdf)

Fonte:<http://www.sgc.goias.gov.br/upload/arquivos/2014-01/amineracao-em-goias-e-o-desenvolvimento-do-estado.pdf>

## HISTÓRIA E GEOGRAFIA DE GOIÁS E GOIÂNIA

### MODERNIZAÇÃO DA AGRICULTURA E URBANIZAÇÃO DO TERRITÓRIO GOIANO.

A partir de 1970, o estado de Goiás passou por um amplo processo de modernização produtiva e econômica. As áreas de Cerrados, principalmente na região Centro-Oeste, sofreram alterações importantes em sua estrutura produtiva. As principais causas destas mudanças foram a modernização das técnicas produtivas da agricultura e pecuária e a incorporação da lógica produtiva das indústrias no campo (MELO; SOARES, 2006).

Os produtos da agricultura e pecuária passaram a ser processados pela indústria e foi ampliada a utilização de mercadorias industrializadas no manejo produtivo. Isto é, a modernização da agricultura foi marcada pela grande utilização de máquinas e técnicas modernas nos cultivos, criações e abatimentos de animais. O uso de insumos agrícolas foi intensificado, a ciência e a tecnologia passaram a contribuir de forma significativa, principalmente na alteração genética das sementes para a produção de grãos, como é o caso da soja. As sementes transgênicas aumentaram a produtividade e “melhoraram” a qualidade do produto, estimulando as exportações de produtos agrícolas para o mercado externo (MELO; SOARES, 2006).

Para tornar possível a industrialização da agricultura, além de subordinar a produção da agricultura à lógica industrial, foi necessário investir pesadamente na construção de infraestruturas: estradas (aumentar a mobilidade da produção e comercialização); usinas geradoras de energia elétrica (aumentar a oferta de energia elétrica no espaço rural, sustentar a ampla utilização de máquinas); fomentar ações político-administrativas, oferecer linhas de crédito, entre outras condições que necessitaram de altos investimentos econômicos do Estado Federal e Estadual. Com isso, as mudanças produtivas no espaço rural foram acompanhadas de transformações importantes nos espaços urbanos das regiões afetadas pela modernização agrícola no Centro-Oeste.

De acordo com o Instituto Mauro Borges (2016), a partir de 1940, a construção de Goiânia acelerou o crescimento de Goiás, bem como o “desbravamento do mato grosso goiano”, incentivado pela campanha nacional Marcha para o Oeste. Em 1950, iniciou-se a construção de Brasília, contribuindo também para a construção de infraestruturas e aceleração do progresso de Goiás. A partir de 1960, Goiás torna a sua economia mais dinâmica. Segundo o IMB (2016, p. 05 e 06): “O processo de modernização agrícola na década de 1970 e o posterior desenvolvimento do setor agroindustrial na década de 1980 representaram uma nova página para o desenvolvimento do estado de Goiás. A expansão desses setores ampliou as exportações e os elos da cadeia industrial goiana”. Além disso, é importante levar em consideração que, “[...] o papel interventor do setor público, tanto federal, como estadual, foi vital para o processo de modernização da agricultura e desenvolvimento do setor agroindustrial” [em Goiás].

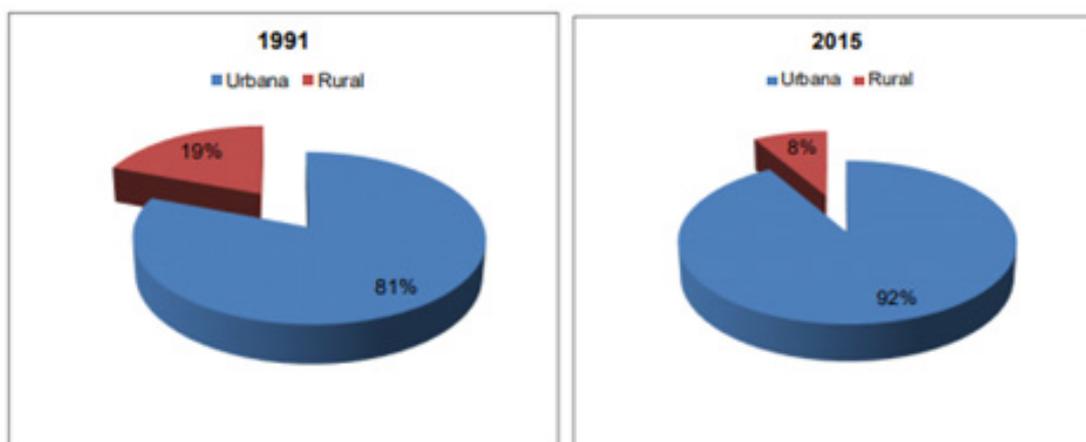
A relação entre campo e cidade em Goiás também foram profundamente alteradas em decorrência da especialização, modernização e industrialização da produção agropecuária. O campo deixou de ser o lugar de moradia permanente dos trabalhadores rurais, uma vez que o espaço rural passa a ser destinado a execução das grandes produções agrícolas e agroindustriais. De acordo com Melo e Soares (2006) é possível observar alterações importantes no que se refere ao processo de urbanização em Goiás:

- 1) A partir da ampliação da industrialização no campo e da utilização de maquinários, menor quantidade de trabalhadores passou a ser necessária na produção. Embora tenha-se expandido as áreas produtivas, diminuiu-se proporcionalmente a quantidade de trabalhadores rurais empregados na produção agropecuária.
- 2) Houve a alteração do tipo de mão-de-obra empregada em função da complexificação técnicas produtivas. A produção agrícola passou a demandar trabalhadores com qualificações específicas: operadores de máquinas, engenheiros agrônomos, veterinários e técnicos agrícolas (mão de obra qualificada).
- 3) Elevação da concentração fundiária: pequenos e médios produtores rurais venderam ou arrendam as suas propriedades para as grandes agroindústrias, inclusive com o aumento de operação das multinacionais.
- 4) Aumento significativos dos fluxos migratórios: a princípio com grande êxodo rural, a população migrou do campo para a cidade. Em um segundo momento, houve a migração entre os espaços urbanos, ou seja, a migração urbano-urbano.
- 5) Grande elevação das taxas de urbanização de Goiás: 1950 (21, 78% residentes urbanos); 1980 (62, 20% residentes urbanos) e 1991 (80,81% de pessoas vivendo em espaços urbanos).

## HISTÓRIA E GEOGRAFIA DE GOIÁS E GOIÂNIA

Observe esta proporção, atualmente:

### A população residente urbana e rural de Goiás de 1991 e 2015.



Fonte: IBGE

Elaboração: Instituto Mauro Borges/Segplan-GO/Gerência de Sistematização e Disseminação de Informações Socioeconômicas-2017.

O processo de urbanização que se originou a partir da ampliação das fronteiras agrícolas em Goiás alterou além das relações de trabalho e os movimentos migratórios, sobretudo a estrutura interna dos centros urbanos goianos. Houveram grandes ampliações e investimentos na estrutura de transporte e comunicação, aumento de serviços bancários, comércios e serviços destinados à produção agrícola e agroindustrial. Por exemplo, instalação de lojas de maquinários e veículos, comércios voltados a abastecer a produção localizada no espaço rural: insumos e equipamentos específicos. Além disso, em razão do grande fluxo de pessoas que passaram a residir em espaços urbanos foi necessário ampliar a oferta de equipamentos urbanos: saúde, educação, lazer e moradias (acarretando numa grande movimentação imobiliária). Além da intensificação do processo de urbanização (êxodo rural), ocorreu o crescimento das cidades pequenas e médias, bem como a densificação populacional da região metropolitana de Goiânia.

Os trabalhadores que antes eram considerados "rurais", assumem a posição de trabalhadores agrícolas: trabalham no campo, mas residem nas cidades, realizando o movimento de migração pendular. Além disso, o estado de Goiás precisou investir na qualificação profissional da população, ou seja, com a construção de instituições de qualificação técnica e de formação de nível superior (universidades federais e estaduais e os institutos federais). Sobretudo a partir da década de 1990, houve a ampliação e interiorização destes serviços em Goiás, segundo o Instituto Mauro Borges (2016).

### Referências Bibliográficas:

MELO, Nágela Aparecida; SOARES, Beatriz Ribeiro. **Modernização no campo e urbanização**: reflexões sobre esses processos em Goiás. II Encontro de Grupos de Pesquisa, Uberlândia, 2006. Disponível em: <http://w3.ufsm.br/engrup/iiengrup/pdf/t30.pdf>. Acesso em 07 abr. 2018.

INSTITUTO Mauro Borges. GOIÁS em dados (2016). Secretaria de Estado de Gestão e Planejamento (SEGPLAN). Goiânia, 2016. Disponível em: <http://www.imb.go.gov.br/down/godados2016.pdf>. Acesso em 07 abr. 2018.

## 1. CONCEITOS E FERRAMENTAS: 1.1 FERRAMENTAS E APLICAÇÃO DE INFORMÁTICA.

### 1. Conceitos e fundamentos básicos de informática

A Informática é um meio para diversos fins, com isso acaba atuando em todas as áreas do conhecimento. A sua utilização passou a ser um diferencial para pessoas e empresas, visto que, o controle da informação passou a ser algo fundamental para se obter maior flexibilidade no mercado de trabalho. Logo, o profissional, que melhor integrar sua área de atuação com a informática, atingirá, com mais rapidez, os seus objetivos e, conseqüentemente, o seu sucesso, por isso em quase todos editais de concursos públicos temos Informática.

#### 1.1. O que é informática?

Informática pode ser considerada como significando "informação automática", ou seja, a utilização de métodos e técnicas no tratamento automático da informação. Para tal, é preciso uma ferramenta adequada: O computador.

A palavra informática originou-se da junção de duas outras palavras: informação e automática. Esse princípio básico descreve o propósito essencial da informática: trabalhar informações para atender as necessidades dos usuários de maneira rápida e eficiente, ou seja, de forma automática e muitas vezes instantânea.

Nesse contexto, a tecnologia de hardwares e softwares é constantemente atualizada e renovada, dando origem a equipamentos eletrônicos que atendem desde usuários domésticos até grandes centros de tecnologia.

#### 1.2. O que é um computador?

O computador é uma máquina que processa dados, orientado por um conjunto de instruções e destinado a produzir resultados completos, com um mínimo de intervenção humana. Entre vários benefícios, podemos citar:

- : grande velocidade no processamento e disponibilização de informações;
- : precisão no fornecimento das informações;
- : propicia a redução de custos em várias atividades
- : próprio para execução de tarefas repetitivas;

Como ele funciona?

Em informática, e mais especialmente em computadores, a organização básica de um sistema será na forma de:



Figura 1: Etapas de um processamento de dados.

Vamos observar agora, alguns pontos fundamentais para o entendimento de informática em concursos públicos.

Hardware, são os componentes físicos do computador, ou seja, tudo que for tangível, ele é composto pelos periféricos, que podem ser de entrada, saída, entrada-saída ou apenas saída, além da CPU (Unidade Central de Processamento)

Software, são os programas que permitem o funcionamento e utilização da máquina (hardware), é a parte lógica do computador, e pode ser dividido em Sistemas Operacionais, Aplicativos, Utilitários ou Linguagens de Programação.

O primeiro software necessário para o funcionamento de um computador é o Sistema Operacional (Sistema Operacional). Os diferentes programas que você utiliza em um computador (como o Word, Excel, PowerPoint etc) são os aplicativos. Já os utilitários são os programas que auxiliam na manutenção do computador, o antivírus é o principal exemplo, e para finalizar temos as Linguagens de Programação que são programas que fazem outros programas, como o JAVA por exemplo.

Importante mencionar que os softwares podem ser livres ou pagos, no caso do livre, ele possui as seguintes características:

- O usuário pode executar o software, para qualquer uso.
- Existe a liberdade de estudar o funcionamento do programa e de adaptá-lo às suas necessidades.
- É permitido redistribuir cópias.
- O usuário tem a liberdade de melhorar o programa e de tornar as modificações públicas de modo que a comunidade inteira beneficie da melhoria.

Entre os principais sistemas operacionais pode-se destacar o Windows (Microsoft), em suas diferentes versões, o Macintosh (Apple) e o Linux (software livre criado pelo finlandês Linus Torvalds), que apresenta entre suas versões o Ubuntu, o Linux Educacional, entre outras.

É o principal software do computador, pois possibilita que todos os demais programas operem.

Android é um Sistema Operacional desenvolvido pelo Google para funcionar em dispositivos móveis, como Smartphones e Tablets. Sua distribuição é livre, e qualquer pessoa pode ter acesso ao seu código-fonte e desenvolver aplicativos (apps) para funcionar neste Sistema Operacional.

iOS, é o sistema operacional utilizado pelos aparelhos fabricados pela Apple, como o iPhone e o iPad.

2. Conhecimento e utilização dos principais softwares utilitários (compactadores de arquivos, chat, clientes de e-mails, reprodutores de vídeo, visualizadores de imagem)

Os compactadores de arquivos servem para transformar um grupo de arquivos em um único arquivo e ocupando menos memória, ficou muito famoso como o termo zipar um arquivo.

Hoje o principal programa é o WINRAR para Windows, inclusive com suporte para outros formatos. Compacta em média de 8% a 15% a mais que o seu principal concorrente, o WinZIP. WinRAR é um dos únicos softwares que trabalha com arquivos dos mais diferentes formatos de compressão, tais como: ACE, ARJ, BZ2, CAB, GZ, ISO, JAR, LZH, RAR, TAR, UUEncode, ZIP, 7Z e Z. Também suporta arquivos de até 8.589 bilhões de Gigabytes!

*Chat* é um termo da língua inglesa que se pode traduzir como "bate-papo" (conversa). Apesar de o conceito ser estrangeiro, é bastante utilizado no nosso idioma para fazer referência a uma ferramenta (ou fórum) que permite comunicar (por escrito) em tempo real através da Internet.

Principais canais para chats são os portais, como Uol, Terra, G1, e até mesmo softwares de serviços mensageiros como o Skype, por exemplo.

Um e-mail hoje é um dos principais meios de comunicação, por exemplo:

canaldoovidio@gmail.com

Onde, canaldoovidio é o usuário o arroba quer dizer na, o gmail é o servidor e o .com é a tipagem.

Para editarmos e lermos nossas mensagens eletrônicas em um único computador, sem necessariamente estarmos conectados à Internet no momento da criação ou leitura do e-mail, podemos usar um programa de correio eletrônico. Existem vários deles. Alguns gratuitos, como o Mozilla Thunderbird, outros proprietários como o Outlook Express. Os dois programas, assim como vários outros que servem à mesma finalidade, têm recursos similares. Apresentaremos os recursos dos programas de correio eletrônico através do Outlook Express que também estão presentes no Mozilla Thunderbird.

Um conhecimento básico que pode tornar o dia a dia com o Outlook muito mais simples é sobre os atalhos de teclado para a realização de diversas funções dentro do

Outlook. Para você começar os seus estudos, anote alguns atalhos simples. Para criar um novo e-mail, basta apertar Ctrl + Shift + M e para excluir uma determinada mensagem aposte no atalho Ctrl + D. Levando tudo isso em consideração inclua os atalhos de teclado na sua rotina de estudos e vá preparado para o concurso com os principais na cabeça.

Uma das funcionalidades mais úteis do Outlook para profissionais que compartilham uma mesma área é o compartilhamento de calendário entre membros de uma mesma equipe.

Por isso mesmo é importante que você tenha o conhecimento da técnica na hora de fazer uma prova de concurso que exige os conhecimentos básicos de informática, pois por ser uma função bastante utilizada tem maiores chances de aparecer em uma ou mais questões.

O calendário é uma ferramenta bastante interessante do Outlook que permite que o usuário organize de forma completa a sua rotina, conseguindo encaixar tarefas, compromissos e reuniões de maneira organizada por dia, de forma a ter um maior controle das atividades que devem ser realizadas durante o seu dia a dia.

Dessa forma, uma funcionalidade do Outlook permite que você compartilhe em detalhes o seu calendário ou parte dele com quem você desejar, de forma a permitir que outra pessoa também tenha acesso a sua rotina, o que pode ser uma ótima pedida para profissionais dentro de uma mesma equipe, principalmente quando um determinado membro entra de férias.

Para conseguir utilizar essa função basta que você entre em Calendário na aba indicada como Página Inicial. Feito isso, basta que você clique em Enviar Calendário por E-mail, que vai fazer com que uma janela seja aberta no seu Outlook.

Nessa janela é que você vai poder escolher todas as informações que vão ser compartilhadas com quem você deseja, de forma que o Outlook vai formular um calendário de forma simples e detalhada de fácil visualização para quem você deseja enviar uma mensagem.

Nos dias de hoje, praticamente todo mundo que trabalha dentro de uma empresa tem uma assinatura própria para deixar os comunicados enviados por e-mail com uma aparência mais profissional.

Dessa forma, é considerado um conhecimento básico saber como criar assinaturas no Outlook, de forma que este conteúdo pode ser cobrado em alguma questão dentro de um concurso público.

Por isso mesmo vale a pena inserir o tema dentro de seus estudos do conteúdo básico de informática para a sua preparação para concurso. Ao contrário do que muita gente pensa, a verdade é que todo o processo de criar uma assinatura é bastante simples, de forma que perder pontos por conta dessa questão em específico é perder pontos à toa.

Para conseguir criar uma assinatura no Outlook basta que você entre no menu Arquivo e busque pelo botão de Opções. Lá você vai encontrar o botão para E-mail e logo em seguida o botão de Assinaturas, que é onde você deve clicar. Feito isso, você vai conseguir adicionar as suas assinaturas de maneira rápida e prática sem maiores problemas.

## TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

No Outlook Express podemos preparar uma mensagem através do ícone Criar e-mail, demonstrado na figura acima, ao clicar nessa imagem aparecerá a tela a seguir:

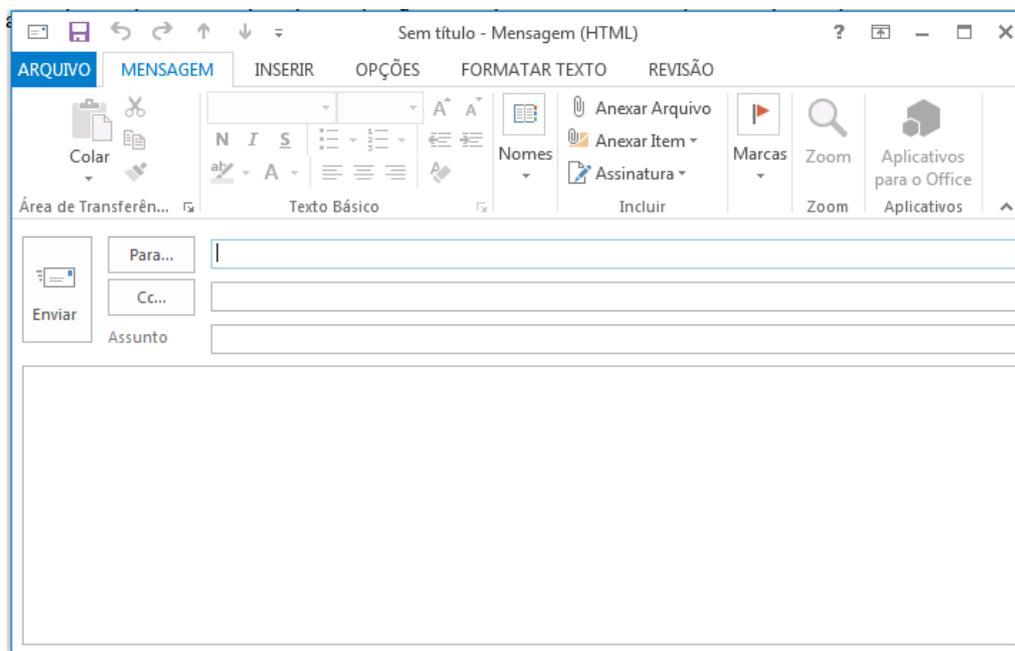


Figura 2: Tela de Envio de E-mail

**Para:** deve ser digitado o endereço eletrônico ou o contato registrado no Outlook do destinatário da mensagem. Campo obrigatório.

**Cc:** deve ser digitado o endereço eletrônico ou o contato registrado no Outlook do destinatário que servirá para ter ciência desse e-mail.

**Cco:** Igual ao Cc, porém os destinatários ficam ocultos.

**Assunto:** campo onde será inserida uma breve descrição, podendo reservar-se a uma palavra ou uma frase sobre o conteúdo da mensagem. É um campo opcional, mas aconselhável, visto que a falta de seu preenchimento pode levar o destinatário a não dar a devida importância à mensagem ou até mesmo desconsiderá-la.

**Corpo da mensagem:** logo abaixo da linha assunto, é equivalente à folha onde será digitada a mensagem.

A mensagem, após digitada, pode passar pelas formatações existentes na barra de formatação do Outlook:

Mozilla Thunderbird é um cliente de email e notícias open-source e gratuito criado pela Mozilla Foundation (mesma criadora do Mozilla Firefox).

Webmail é o nome dado a um cliente de e-mail que não necessita de instalação no computador do usuário, já que funciona como uma página de internet, bastando o usuário acessar a página do seu provedor de e-mail com seu login e senha. Desta forma, o usuário ganha mobilidade já que não necessita estar na máquina em que um cliente de e-mail está instalado para acessar seu e-mail.

A popularização da banda larga e dos serviços de e-mail com grande capacidade de armazenamento está aumentando a circulação de vídeos na Internet. O problema é que a profusão de formatos de arquivos pode tornar a experiência decepcionante.

A maioria deles depende de um único programa para rodar. Por exemplo, se a extensão é MOV, você vai necessitar do QuickTime, da Apple. Outros, além de um player de vídeo, necessitam do "codec" apropriado. Acrônimo de "COder/DECo-der", codec é uma espécie de complemento que descomprime - e comprime - o arquivo. É o caso do MPEG, que roda no Windows Media Player, desde que o codec esteja atualizado - em geral, a instalação é automática.

Com os três players de multimídia mais populares - Windows Media Player, Real Player e Quicktime -, você dificilmente encontrará problemas para rodar vídeos, tanto offline como por streaming (neste caso, o download e a exibição do vídeo são simultâneos, como na TV Terra).

Atualmente, devido à evolução da internet com os mais variados tipos de páginas pessoais e redes sociais, há uma grande demanda por programas para trabalhar com imagens. E, como sempre é esperado, em resposta a isso, também há no mercado uma ampla gama de ferramentas existentes que fazem algum tipo de tratamento ou conversão de imagens.

Porém, muitos destes programas não são o que se pode chamar de simples e intuitivos, causando confusão em seu uso ou na manipulação dos recursos existentes. Caso o que você precise seja apenas um programa para visualizar imagens e aplicar tratamentos e efeitos simples ou montar apresentações de slides, é sempre bom dar uma conferida em alguns aplicativos mais leves e com recursos mais enxutos como os visualizadores de imagens.

Abaixo, segue uma seleção de visualizadores, muitos deles trazendo os recursos mais simples, comuns e fáceis de se utilizar dos editores, para você que não precisa de tantos recursos, mas ainda assim gosta de dar um tratamento especial para as suas mais variadas imagens.

O Picasa está com uma versão cheia de inovações que faz dele um aplicativo completo para visualização de fotos e imagens. Além disso, ele possui diversas ferramentas úteis para editar, organizar e gerenciar arquivos de imagem do computador.

As ferramentas de edição possuem os métodos mais avançados para automatizar o processo de correção de imagens. No caso de olhos vermelhos, por exemplo, o programa consegue identificar e corrigir todos os olhos vermelhos da foto automaticamente sem precisar selecionar um por um. Além disso, é possível cortar, endireitar, adicionar textos, inserir efeitos, e muito mais.

Um dos grandes destaques do Picasa é sua poderosa biblioteca de imagens. Ele possui um sistema inteligente de armazenamento capaz de filtrar imagens que contenham apenas rostos. Assim você consegue visualizar apenas as fotos que contém pessoas.

Depois de tudo organizado em seu computador, você pode escolher diversas opções para salvar e/ou compartilhar suas fotos e imagens com amigos e parentes. Isso pode ser feito gravando um CD/DVD ou enviando via Web. O programa possui integração com o PicasaWeb, o qual possibilita enviar um álbum inteiro pela internet em poucos segundos.

O IrfanView é um visualizador de imagem muito leve e com uma interface gráfica simples porém otimizada e fácil de utilizar, mesmo para quem não tem familiaridade com este tipo de programa. Ele também dispõe de alguns recursos simples de editor. Com ele é possível fazer operações como copiar e deletar imagens até o efeito de remoção de olhos vermelhos em fotos. O programa oferece alternativas para aplicar efeitos como texturas e alteração de cores em sua imagem por meio de apenas um clique.

Além disso sempre é possível a visualização de imagens pelo próprio gerenciador do Windows.

### 3. Identificação e manipulação de arquivos

Pastas – são estruturas digitais criadas para organizar arquivos, ícones ou outras pastas.

Arquivos – são registros digitais criados e salvos através de programas aplicativos. Por exemplo, quando abrimos a Microsoft Word, digitamos uma carta e a salvamos no computador, estamos criando um arquivo.

Ícones – são imagens representativas associadas a programas, arquivos, pastas ou atalhos. As duas figuras mostradas nos itens anteriores são ícones. O primeiro representa uma pasta e o segundo, um arquivo criado no programa Excel.

Atalhos – são ícones que indicam um caminho mais curto para abrir um programa ou até mesmo um arquivo.

Clicando com o botão direito do mouse sobre um espaço vazio da área de trabalho, temos as seguintes opções, de organização:

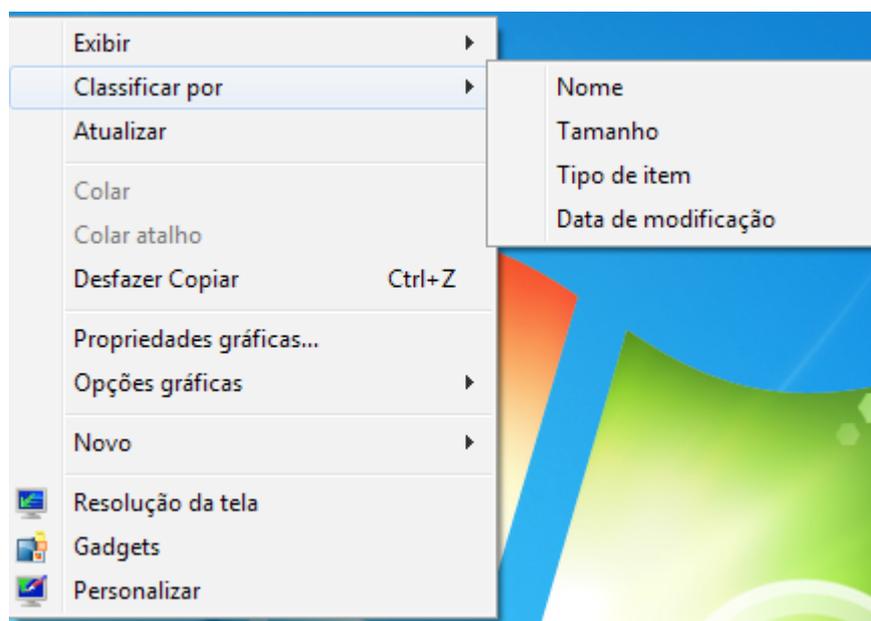


Figura 3: Organizar ícones

## CONTABILIDADE GERAL E AVANÇADA

### 1. ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO APROVADO PELO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC)

#### RESOLUÇÃO CFC N.º 1.374/11

**Dá nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.**

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais e com fundamento no disposto na alínea “f” do art. 6º do Decreto-Lei n.º 9.295/46, alterado pela Lei n.º 12.249/10,

#### **RESOLVE:**

**Art. 1º** Dar nova redação à NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, tendo em vista a edição do Pronunciamento Conceitual Básico (R1) pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que tem por base *The Conceptual Framework for Financial Reporting* (IASB – BV 2011 Blue Book).

**Art. 2º** Revogar a Resolução CFC n.º 1.121/08, publicada no D.O.U., Seção I, de 1/4/08.

**Art. 3º** Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2011.

Brasília, 8 de dezembro de 2011.  
Contador **Juarez Domingues Carneiro**  
Presidente

Ata CFC n.º 959

#### NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

#### NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL – ESTRUTURA CONCEITUAL PARA ELABORAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO

Índice	Item
<b>Prefácio</b>	
<b>Introdução</b>	
<b>Finalidade e status</b>	
<b>Alcance</b>	
<b>CAPÍTULOS</b>	
<b>1. Objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro de propósito geral</b>	<b>OB1 – OB21</b>
<b>2. Entidade que reporta a informação</b>	
<b>3. Características qualitativas da informação contábil-financeira útil</b>	<b>QC1 – QC39</b>
<b>4. Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis: texto remanescente</b>	
Premissa subjacente	4.1
Elementos das demonstrações contábeis	4.2 – 4.36
Reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis	4.37 – 4.53
Mensuração dos elementos das demonstrações contábeis	4.54 – 4.56
Conceitos de capital e manutenção de capital	4.57 – 4.65
<b>TABELA DE EQUIVALÊNCIA</b>	

### Prefácio

O *International Accounting Standards Board* (IASB) está em pleno processo de atualização de sua Estrutura Conceitual. O projeto dessa Estrutura Conceitual está sendo conduzido em fases.

À medida que um capítulo é finalizado, itens da Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, que foi emitida em 1989, vão sendo substituídos. Quando o projeto da Estrutura Conceitual for finalizado, o IASB terá um único documento, completo e abrangente, denominado *Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro* (*The Conceptual Framework for Financial Reporting*).

Esta versão da Estrutura Conceitual inclui dois capítulos que o IASB aprovou como resultado da primeira fase do projeto da Estrutura, o capítulo 1 *Objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro de propósito geral* e o capítulo 3 *Características qualitativas da informação contábil-financeira útil*. O capítulo 2 tratará do conceito relativo à entidade que divulga a informação. O capítulo 4 contém o texto remanescente da antiga Estrutura Conceitual. A tabela de equivalência, ao término desta publicação, evidencia a correspondência entre os conteúdos do documento *Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis* e a atual *Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro*.

O CFC adenda a este Prefácio as seguintes observações:

As modificações introduzidas nesta Estrutura Conceitual por meio dos Capítulos 1 e 3 foram elaboradas conjuntamente pelo IASB e pelo FASB (*US Financial Accounting Standards Board*).

No Capítulo 1, o CFC chama a atenção para os seguintes tópicos que estão salientados nas Bases para Conclusões emitidas pelos IASB e FASB para justificarem as modificações e emitirem esta nova versão da Estrutura Conceitual:

(a) posicionamento mais claro de que as informações contidas nos relatórios contábil-financeiros se destinam primariamente aos seguintes usuários externos: investidores, financiadores e outros credores, sem hierarquia de prioridade;

(b) não foram aceitas as sugestões enviadas durante a audiência pública, feita por aqueles órgãos, no sentido de que caberia, na Estrutura Conceitual, com o objetivo da denominada 'manutenção da estabilidade econômica', a possibilidade de postergação de informações sobre certas alterações nos ativos ou nos passivos. Pelo contrário, ficou firmada a posição de que prover prontamente informação fidedigna e relevante pode melhorar a confiança do usuário e assim contribuir para a promoção da estabilidade econômica.

No Capítulo 3, as principais mudanças também salientadas nas Bases para Conclusões foram as seguintes:

Divisão das características qualitativas da informação contábil-financeira em:

(a) características qualitativas fundamentais (*fundamental qualitative characteristics – relevância e representação fidedigna*), as mais críticas; e

(b) características qualitativas de melhoria (*enhancing qualitative characteristics – comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade*), menos críticas, mas ainda assim altamente desejáveis.

A característica qualitativa *confiabilidade* foi redenominada de *representação fidedigna*; as justificativas constam das Bases para Conclusões.

A característica *essência sobre a forma* foi formalmente retirada da condição de componente separado da *representação fidedigna*, por ser considerado isso uma redundância. A representação pela forma legal que difira da substância econômica não pode resultar em *representação fidedigna*, conforme citam as Bases para Conclusões. Assim, *essência sobre a forma* continua, na realidade, bandeira insubstituível nas normas do IASB.

A característica *prudência* (*conservadorismo*) foi também retirada da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a *neutralidade*. Subavaliações de ativos e superavaliações de passivos, segundo os *Boards* mencionam nas Bases para Conclusões, com consequentes registros de desempenhos posteriores inflados, são incompatíveis com a informação que pretende ser neutra.

### Introdução

As demonstrações contábeis são elaboradas e apresentadas para usuários externos em geral, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas. Governos, órgãos reguladores ou autoridades tributárias, por exemplo, podem determinar especificamente exigências para atender a seus próprios interesses. Essas exigências, no entanto, não devem afetar as demonstrações contábeis elaboradas segundo esta Estrutura Conceitual.

Demonstrações contábeis elaboradas dentro do que prescreve esta Estrutura Conceitual objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões econômicas e avaliações por parte dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários.

Demonstrações contábeis elaboradas com tal finalidade satisfazem as necessidades comuns da maioria dos seus usuários, uma vez que quase todos eles utilizam essas demonstrações contábeis para a tomada de decisões econômicas, tais como:

(a) decidir quando comprar, manter ou vender instrumentos patrimoniais;

## CONTABILIDADE GERAL E AVANÇADA

- (b) avaliar a administração da entidade quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida e quanto à qualidade de seu desempenho e de sua prestação de contas;
- (c) avaliar a capacidade de a entidade pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;
- (d) avaliar a segurança quanto à recuperação dos recursos financeiros emprestados à entidade;
- (e) determinar políticas tributárias;
- (f) determinar a distribuição de lucros e dividendos;
- (g) elaborar e usar estatísticas da renda nacional; ou
- (h) regulamentar as atividades das entidades.

As demonstrações contábeis são mais comumente elaboradas segundo modelo baseado no custo histórico recuperável e no conceito da manutenção do capital financeiro nominal. Outros modelos e conceitos podem ser considerados mais apropriados para atingir o objetivo de proporcionar informações que sejam úteis para tomada de decisões econômicas, embora não haja presentemente consenso nesse sentido.

Esta Estrutura Conceitual foi desenvolvida de forma a ser aplicável a uma gama de modelos contábeis e conceitos de capital e sua manutenção.

### **Finalidade e status**

Esta Estrutura Conceitual estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a apresentação de demonstrações contábeis destinadas a usuários externos. A finalidade desta Estrutura Conceitual é:

- (a) dar suporte ao desenvolvimento de novas normas, interpretações e comunicados técnicos e à revisão dos já existentes, quando necessário;
- (b) dar suporte à promoção da harmonização das regulações, das normas contábeis e dos procedimentos relacionados à apresentação das demonstrações contábeis, provendo uma base para a redução do número de tratamentos contábeis alternativos permitidos pelas normas, interpretações e comunicados técnicos;
- (c) dar suporte aos órgãos reguladores nacionais;
- (d) auxiliar os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis na aplicação das normas, interpretações e comunicados técnicos e no tratamento de assuntos que ainda não tenham sido objeto desses documentos;
- (e) auxiliar os auditores independentes a formar sua opinião sobre a conformidade das demonstrações contábeis com as normas, interpretações e comunicados técnicos;
- (f) auxiliar os usuários das demonstrações contábeis na interpretação de informações nelas contidas, elaboradas em conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos; e
- (g) proporcionar aos interessados informações sobre o enfoque adotado na formulação das normas, das interpretações e dos comunicados técnicos.

Esta Estrutura Conceitual não é uma norma propriamente dita e, portanto, não define normas ou procedimentos para qualquer questão particular sobre aspectos de mensuração ou divulgação. Nada nesta Estrutura Conceitual substitui qualquer norma, interpretação ou comunicado técnico.

Pode haver um número limitado de casos em que seja observado um conflito entre esta Estrutura Conceitual e uma norma, uma interpretação ou um comunicado técnico. Nesses casos, as exigências da norma, da interpretação ou do comunicado técnico específicos devem prevalecer sobre esta Estrutura Conceitual. Entretanto, à medida que futuras normas, interpretações e comunicados técnicos sejam desenvolvidos ou revisados tendo como norte esta Estrutura Conceitual, o número de casos de conflito entre esta Estrutura Conceitual e eles tende a diminuir.

Esta Estrutura Conceitual será revisada de tempos em tempos com base na experiência decorrente de sua utilização.

### **Alcance**

Esta Estrutura Conceitual aborda:

- (a) o objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro;
- (b) as características qualitativas da informação contábil-financeira útil;
- (c) a definição, o reconhecimento e a mensuração dos elementos a partir dos quais as demonstrações contábeis são elaboradas; e
- (d) os conceitos de capital e de manutenção de capital.

# CONTABILIDADE GERAL E AVANÇADA

## CAPÍTULO 1: OBJETIVO DO RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO DE PROPÓSITO GERAL

Índice	Item
<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>OB1</b>
<b>OBJETIVO, UTILIDADE E LIMITAÇÕES DO RELATÓRIO CONTÁBIL-FINANCEIRO DE PROPÓSITO GERAL</b>	<b>OB2 – OB11</b>
<b>INFORMAÇÃO ACERCA DOS RECURSOS ECONÔMICOS DA ENTIDADE QUE REPORTA A INFORMAÇÃO, REIVINDICAÇÕES E MUDANÇAS NOS RECURSOS E REIVINDICAÇÕES</b>	<b>OB12 – OB21</b>
<b>Recursos econômicos e reivindicações</b>	<b>OB13 – OB14</b>
<b>Mudanças nos recursos econômicos e reivindicações</b>	<b>OB15 – OB21</b>
Performance financeira refletida pelo regime de competência ( <i>accruals</i> )	OB17 – OB19
Performance financeira refletida pelos fluxos de caixa passados	OB20
Mudanças nos recursos econômicos e reivindicações que não são resultantes da performance financeira	OB21

### Introdução

OB1. O objetivo da elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro de propósito geral constitui o pilar da Estrutura Conceitual. Outros aspectos da Estrutura Conceitual – como o conceito de entidade que reporta a informação, as características qualitativas da informação contábil-financeira útil e suas restrições, os elementos das demonstrações contábeis, o reconhecimento, a mensuração, a apresentação e a evidenciação – fluem logicamente desse objetivo.

### Objetivo, utilidade e limitações do relatório contábil-financeiro de propósito geral

OB2. O objetivo do relatório contábil-financeiro de propósito geral (\*) é fornecer informações contábil-financeiras acerca da entidade que reporta essa informação (*reporting entity*) que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade. Essas decisões envolvem comprar, vender ou manter participações em instrumentos patrimoniais e em instrumentos de dívida, e a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito.

(\*) Ao longo de toda a Estrutura Conceitual, os termos *relatório contábil-financeiro* e elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro referem-se a *informações contábil-financeiras com propósito geral*, a menos que haja indicação específica em contrário.

OB3. Decisões a serem tomadas por investidores existentes e em potencial relacionadas a comprar, vender ou manter instrumentos patrimoniais e instrumentos de dívida dependem do retorno esperado dos investimentos feitos nos referidos instrumentos, por exemplo: dividendos, pagamentos de principal e de juros ou acréscimos nos preços de mercado. Similarmente, decisões a serem tomadas por credores por empréstimos e por outros credores, existentes ou em potencial, relacionadas a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito, dependem dos pagamentos de principal e de juros ou de outros retornos que eles esperam. As expectativas de investidores, credores por empréstimos e outros credores em termos de retorno dependem da avaliação destes quanto ao montante, tempestividade e incertezas (as perspectivas) associados aos fluxos de caixa futuros de entrada para a entidade. Conseqüentemente, investidores existentes e em potencial, credores por empréstimo e outros credores necessitam de informação para auxiliá-los na avaliação das perspectivas em termos de entrada de fluxos de caixa futuros para a entidade.

OB4. Para avaliar as perspectivas da entidade em termos de entrada de fluxos de caixa futuros, investidores existentes e em potencial, credores por empréstimo e outros credores necessitam de informação acerca de recursos da entidade, reivindicações contra a entidade, e o quão eficiente e efetivamente a administração da entidade e seu conselho de administração (\*) têm cumprido com suas responsabilidades no uso dos recursos da entidade. Exemplos de referidas responsabilidades incluem a proteção de recursos da entidade de efeitos desfavoráveis advindos de fatos econômicos, como, por exemplo, mudanças de preço e de tecnologia, e a garantia de que a entidade tem cumprido as leis, com a regulação e com as disposições contratuais vigentes. Informações sobre a aprovação do cumprimento de suas responsabilidades são também úteis para decisões a serem tomadas por investidores existentes, credores por empréstimo e outros que tenham o direito de votar ou de outro modo exerçam influência nos atos praticados pela administração.

**1. LEI Nº 11.651, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1991, QUE INSTITUI O CÓDIGO TRIBUTÁRIO DO ESTADO DE GOIÁS.**

Institui o Código Tributário do Estado de Goiás.  
A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE GOIÁS decreta e eu sanciono a seguinte lei:  
DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

**Art. 1º** Esta lei institui o Código Tributário do Estado de Goiás.

**LIVRO PRIMEIRO  
DOS TRIBUTOS ESTADUAIS  
Título I  
DAS DISPOSIÇÕES GERAIS**

**Art. 2º** Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

**Art. 3º** Os tributos estaduais são os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria e a contribuição previdenciária.

Parágrafo único. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei ou a destinação legal do produto de sua arrecadação.

**Art. 4º** Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao sujeito passivo.

**Art. 5º** São os seguintes os impostos estaduais:

I - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

II - Imposto sobre Heranças e Doações - IHD;

NOTA: Redação com vigência de 01.03.92 a 31.12.00.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO INCISO II DO ART. 5º PELO ART. 1º DA LEI Nº 13.772, DE 28.12.00 - VIGÊNCIA: 01.01.01.

II - Imposto sobre a Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD;

III - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA;

IV - Adicional do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza - AIR.

IV - Revogado.

**Art. 6º** Taxa é o tributo cobrado em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição.

§ 1º Considera-se poder de polícia a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina

da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

§ 2º As taxas não podem ter base de cálculo própria de impostos.

**Art. 7º** Contribuição de melhoria é o tributo cobrado para fazer face ao custo de obras públicas, de que decorram benefícios a proprietários ou detentores de domínio útil de imóveis.

**Art. 8º** Contribuição previdenciária é o tributo cobrado dos servidores do Estado, para custeio, em benefícios destes, de sistema de previdência e assistência social.

**Art. 9º** A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

**Art. 10.** O sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

**TÍTULO II  
DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À  
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES  
DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E IN-  
TERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS**

**CAPÍTULO I  
DA INCIDÊNCIA  
Seção I  
Do Fato Gerador  
Subseção I  
Das Disposições Gerais**

**Art. 11.** O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias;  
II - fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

III - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do ICMS;

IV - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

V - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza.

§ 1º O imposto incide, também, sobre:

I - a saída de mercadoria em retorno ao estabelecimento que a tenha remetido para industrialização ou outro tratamento;

II - a entrada, no território goiano, de mercadoria oriunda de outro Estado, adquirida por contribuinte e destinada ao seu uso, consumo final ou à integração ao seu ativo imobilizado;

III - a entrada, no território goiano, decorrente de operação interestadual, dos seguintes produtos, quando não destinados à comercialização ou à industrialização:

a) petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados;

b) energia elétrica;

IV - a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa natural ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo imobilizado do estabelecimento;

NOTA: Redação com vigência de 01.01.97 a 26.12.01.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO INCISO IV DO § 1º DO ART. 11º PELO ART. 1º DA LEI Nº 14.057, DE 26.12.01 - VIGÊNCIA: 27.12.01.

IV - a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa natural ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja sua finalidade;

V - a entrada de mercadoria ou bem, sujeitos à substituição tributária, no estabelecimento do adquirente ou em outro por ele indicado;

VI - a utilização, por contribuinte, de serviço, cuja prestação tenha-se iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

VII - serviço prestado no exterior ou cuja prestação lá tenha-se iniciado.

§ 2º Equipara-se :

I - à entrada ou à saída, a transmissão de propriedade ou a transferência de mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do contribuinte;

II - à saída, o uso ou consumo final de mercadoria adquirida inicialmente para comercialização ou industrialização;

§ 3º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação ou da prestação que o constitui.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 12 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 12.** Para os efeitos da legislação tributária:

I - operação de circulação de mercadorias corresponde aos fatos econômicos, juridicamente relevados pela lei tributária, concernentes às etapas dos processos de extração, geração, produção e distribuição de mercadorias com o objetivo de consumo ou de utilização em outros processos da mesma natureza, inclusive na prestação de serviços;

II - considera-se:

a) mercadoria qualquer bem móvel, novo ou usado, inclusive produtos naturais, semoventes e energia elétrica, extraído, gerado, produzido ou adquirido com objetivo de mercancia;

b) industrialização qualquer processo que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o

consumo, tais como a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento ou reacondicionamento e a renovação ou recondicionamento;

c) saída de mercadoria o fornecimento de energia elétrica;

**NOTA:** A Instrução Normativa nº 632/03-GSF, de 02.12.03 (DOE de 11.12.03), com vigência a partir de 11.12.03, dispõe que o fornecimento de energia elétrica engloba todas as operações, desde a geração ou importação até a destinação final, independentemente da nomenclatura utilizada para identificar cada uma delas e de terem sido executadas por diferentes empresas.

d) saída deste Estado e a este destinada, a mercadoria:

1. encontrada em situação fiscal irregular, permitida a aplicação da alíquota própria, caso seja inequivocamente conhecido o destino da mercadoria;

2. consignada em documento fiscal relativo a operação de saída interestadual, sem a comprovação da respectiva saída do território goiano;

3. que adentrar o território goiano, com documentação fiscal indicando como destino outra unidade da Federação, sem a comprovação da efetiva saída do Estado de Goiás;

e) iniciado neste Estado, o serviço de transporte cuja prestação seja executada em situação fiscal irregular;

f) prestado neste Estado a usuário aqui localizado, o serviço de comunicação, na mesma situação do inciso anterior;

g) a vender em território goiano, as mercadorias sem destinatário certo ou destinadas a contribuintes não inscritos no cadastro estadual ou em situação cadastral irregular;

III - define-se como semi-elaborado o produto:

a) que resulte de matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral sujeita ao imposto quando exportada em estado natural;

b) cuja matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral não tenha sofrido qualquer processo que implique modificação da natureza química originária;

c) cujo custo da matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral represente mais de 60% (sessenta por cento) do custo do correspondente produto, apurado segundo o nível tecnológico disponível no País;

IV - não se consideram bens do ativo imobilizado os reprodutores, as matrizes e os demais animais, inclusive aves, de cria ou de trabalho na atividade agrícola.

§ 1º São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto, a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

§ 2º Observar-se-á a competência do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ -, para:

I - estabelecer as regras para a apuração do custo industrial a que se refere o inciso III, alínea "c" do *caput* deste artigo;

II - elaborar lista de produtos industrializados semi-elaborados conforme o definido no inciso III deste artigo, atualizando-a sempre que necessário.

§ 3º Para definição de produto semi-elaborado, fica o contribuinte obrigado a fornecer ao CONFAZ e à Secretaria da Fazenda a respectiva planilha de custo industrial que lhe for requerida.

§ 4º É assegurado ao contribuinte o direito de reclamar, perante a Secretaria da Fazenda, contra a inclusão, entre os produtos semi-elaborados, de bem de sua fabricação.

§ 5º Julgada procedente a reclamação, a Secretaria da Fazenda submeterá ao CONFAZ a exclusão do produto da lista a que se refere o inciso II do § 1º deste artigo.

### **Subseção II** **Do Momento da Ocorrência do Fato Gerador**

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 13 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 13.** Ocorre o fato gerador do imposto, no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo contribuinte;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

III - da entrada, no território goiano, de mercadoria ou bem oriundos de outro Estado, adquiridos por contribuinte do imposto, destinados ao seu uso, consumo final ou à integração ao seu ativo imobilizado;

IV - da entrada, no território goiano, decorrente de operação interestadual, dos seguintes produtos, quando não destinados à comercialização ou à industrialização:

a) petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados;

b) energia elétrica;

V - do desembaraço aduaneiro das mercadoria ou bem importados do exterior;

VI - da aquisição, em licitação pública, de mercadoria ou bem importados do exterior apreendidos ou abandonados;

VII - do fornecimento de mercadorias com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeito à incidência do ICMS;

VIII - da utilização, por contribuinte do imposto, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

IX - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

X - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

XI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

XII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, tais como a geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, ainda que iniciadas ou prestadas no exterior.

§ 1º Nas prestações onerosas de serviços de comunicação, quando o serviço for prestado mediante pagamento em ficha, cartão ou assemelhados, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando do fornecimento desses instrumentos ao adquirente.

§ 2º Salvo quando expressamente autorizado pela legislação tributária, a mercadoria ou bem importados do exterior somente poderão ser entregues ao destinatário, pelo depositário, mediante a autorização do órgão responsável pelo seu desembaraço aduaneiro, que exigirá a devida comprovação do pagamento do ICMS incidente no ato do respectivo despacho aduaneiro.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 14 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 14.** Considera-se, também, ocorrido o fato gerador do imposto, no momento:

I - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando esta não houver transitado pelo estabelecimento do transmitente;

II - do uso, consumo ou integração ao ativo imobilizado, relativamente à mercadoria produzida pelo próprio estabelecimento ou adquirida para comercialização ou industrialização;

III - do encerramento da atividade do estabelecimento relativamente ao estoque nele existente, declarado pelo sujeito passivo como o da contagem física ou do trancaamento, pelo Fisco, desse estoque;

IV - da verificação da existência de estabelecimento de contribuinte, não inscrito no cadastro estadual ou em situação cadastral irregular, em relação ao estoque de mercadorias nele encontrado;

V - da verificação da existência de mercadoria a vender em território goiano sem destinatário certo ou destinada a contribuinte em situação cadastral irregular;

ACRESCIDO O INCISO VI AO CAPUT DO ART. 14 PELO ART. 1º DA LEI Nº 14.065, DE 26.12.01 - VIGÊNCIA: 26.12.01.

VI - da constatação de que não ocorreu a efetiva saída do Estado de Goiás da mercadoria que tenha adentrado, com documentação fiscal indicando como destino outra unidade da Federação.

ACRESCIDO O INCISO VII AO CAPUT AO ART. 14 PELO ART. 1º DA LEI Nº 14.382, DE 30.12.02 - VIGÊNCIA: 01.01.03.

VII - da entrega da mercadoria ou bem importados do exterior, caso a entrega ocorra antes do desembaraço aduaneiro.

ACRESCIDO O Parágrafo único AO ART. 14 PELO ART. 1º DA LEI Nº 14.382, DE 30.12.02 - VIGÊNCIA: 01.01.03.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso VII do *caput* deste artigo a autoridade responsável deverá exigir a comprovação do pagamento do ICMS incidente no ato da entrega, salvo se a legislação tributária dispuser o contrário.

### **Seção II** **Da Base de Cálculo**

**Art. 15.** A base de cálculo do imposto é:

I - nas operações relativas à circulação de mercadorias, o valor da operação;

II - nas prestações de serviços de transporte e de comunicação, o valor da prestação.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 16 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 16.** Na falta do valor da operação e ressalvado o disposto no artigo seguinte, a base de cálculo do imposto é:

I - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, no mercado atacadista do local da operação ou, na sua falta, no mercado atacadista regional, caso o remetente seja produtor, extrator ou gerador, inclusive de energia;

II - o preço FOB estabelecimento industrial, à vista, caso o remetente seja industrial;

III - o preço FOB estabelecimento comercial, à vista, nas vendas a outros comerciantes ou industriais, caso o remetente seja comerciante.

§ 1º Para aplicação dos incisos II e III do *caput* deste artigo, adotar-se-á sucessivamente:

I - o preço efetivamente cobrado pelo estabelecimento remetente na operação mais recente;

II - caso o remetente não tenha efetuado venda de mercadoria, o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da operação ou, na falta deste, no mercado atacadista regional.

§ 2º Na hipótese do inciso III do *caput* deste artigo, caso o estabelecimento remetente não efetue vendas a outros comerciantes ou industriais ou, em qualquer caso, se não houver mercadoria similar, a base de cálculo do imposto deve ser equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do preço corrente de venda no varejo.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 17 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 17.** Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado neste ou em outro Estado, pertencente à mesma pessoa natural ou jurídica, a base de cálculo do imposto é:

I - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria;

II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento;

III - tratando-se de mercadorias não industrializadas, o seu preço corrente no mercado atacadista do estabelecimento remetente.

§ 1º O estabelecimento que possuir controle permanente de estoque, poderá, opcionalmente, utilizar o valor do custo médio ponderado da mercadoria, para atender o disposto no inciso I deste artigo.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO § 2º DO ART. 17 PELO ART. 1º DA LEI Nº 13.772, DE 28.12.00 - VIGÊNCIA: 01.01.01.

§ 2º Nas transferências internas de bem do ativo imobilizado, antes de decorrido o período de quatro anos, a base de cálculo será igual ao valor da aquisição, multiplicado pelo tempo que faltar para completar o quadriênio, na razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês ou fração.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 18 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 18.** Na falta do valor da prestação, a base de cálculo do imposto é o preço corrente do serviço, no local da prestação.

CONFERIDA NOVA REDAÇÃO AO ART. 19 PELO ART. 1º DA LEI Nº 12.972, DE 27.12.96 - VIGÊNCIA: 01.01.97

**Art. 19.** Nas seguintes situações específicas, a base de cálculo do imposto é:

I - na importação do exterior, a soma dos seguintes valores:

a) da mercadoria ou bem constante do documento de importação;

b) do Imposto de Importação;

c) do Imposto sobre Produtos Industrializados;

d) do Imposto sobre Operações de Câmbio;

e) de quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras;

II - na aquisição, em licitação pública, de mercadoria ou bem importados do exterior, e apreendidos ou abandonados, a soma das seguintes valores:

a) do valor da operação;

b) do Imposto de Importação;

c) do Imposto sobre Produtos Industrializados;

d) de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

III - no fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço;

IV - o valor da operação de aquisição, acrescido do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, nas entradas de mercadorias destinadas ao uso, consumo final ou integração ao ativo imobilizado do estabelecimento, ainda que tenham sido adquiridas inicialmente para comercialização ou industrialização;

V - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios, o valor da operação, assim entendido o valor da mercadoria fornecida e do serviço prestado;

VI - no fornecimento de mercadoria com prestação de serviços compreendidos na competência tributária dos municípios, o preço corrente de varejo da mercadoria fornecida ou empregada;

VII - na saída de mercadoria para o exterior, o valor da operação, acrescido dos valores dos tributos, das contribuições e das demais importâncias cobradas ou debitadas ao adquirente e realizadas até o embarque, inclusive;

VIII - o preço corrente da mercadoria no mercado atacadista, acrescido do valor resultante da aplicação de percentual de lucro bruto fixado segundo o disposto em regulamento:

a) nas operações com mercadorias procedentes de outros Estados a vender ou sem destinatário certo;

b) nas operações promovidas por contribuintes eventuais deste Estado;

c) nas operações com mercadorias destinadas a contribuintes não inscritos no cadastro estadual ou em situação cadastral irregular;

d) na verificação da existência de mercadoria em trânsito, em situação fiscal irregular;

IX - na situação prevista no art. 14, inciso IV, o preço corrente das mercadorias no mercado atacadista, acrescido do valor resultante da aplicação do percentual de lucro bruto estabelecido para a respectiva atividade;

X - no retorno de mercadoria, ou de sua resultante, remetida para industrialização ou outro tratamento, o valor a ela agregado no respectivo processo, assim entendido o preço efetivamente cobrado, nele se incluindo o valor do serviço prestado e os demais insumos não fornecidos pelo encomendante;

XI - nas remessas para venda fora do estabelecimento, o custo de aquisição mais recente da mercadoria remetida;

## 1. SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. 2. DOS PRINCÍPIOS GERAIS.

Conceito Administração Pública, conforme entendimento da Professora Maria Sylvia Di Pietro:

“Oswaldo Aranha Bandeira de Mello (2007:59) indica duas versões para a origem do vocábulo administração. Para uns, vem de *ad* (preposição) mais *ministro*, *as*, *are* (verbo), que significa servir, executar; para outros, vem de *ad manus trahere*, que envolve ideia de direção ou gestão. Nas duas hipóteses, há o sentido de relação de subordinação, de hierarquia. O mesmo autor demonstra que a palavra administrar significa não só prestar serviço, executá-lo, como, outrossim, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil; e que até, em sentido vulgar, administrar quer dizer traçar programa de ação e executá-lo.

Em resumo, o vocábulo tanto abrange a atividade superior de planejar, dirigir, comandar, como a atividade subordinada de executar.

Por isso mesmo, alguns autores dão ao vocábulo administração, no direito público, sentido amplo para abranger a legislação e a execução. Outros, nela incluem a função administrativa propriamente dita e a função de governo.

Quer no direito privado quer no direito público, os atos de administração limitam-se aos de guarda, conservação e percepção dos frutos dos bens administrados; não incluem os de alienação. Neles, há sempre uma vontade externa ao administrador a impor-lhe a orientação a seguir.

Consoante Ruy Cirne Lima (1982:51-52), existe na relação de administração uma “relação jurídica que se estrutura ao influxo de uma finalidade cogente”.

Distinguindo administração e propriedade, ele diz que “na administração o dever e a finalidade são predominantes; no domínio, a vontade”. Administração é a atividade do que não é senhor absoluto. Tanto na Administração Privada, como na Pública, há uma atividade dependente de uma vontade externa, individual ou coletiva, vinculada ao princípio da finalidade; vale dizer que toda atividade de administração deve ser útil ao interesse que o administrador deve satisfazer.

No caso da Administração Pública, a vontade decorre da lei que fixa a finalidade a ser perseguida pelo administrador.

Basicamente, são dois os sentidos em que se utiliza mais comumente a expressão Administração Pública:

a) em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa;

b) em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a Administração Pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo.

Há, ainda, outra distinção que alguns autores costumam fazer, a partir da ideia de que administrar compreende planejar e executar:

a) em sentido amplo, a Administração Pública, subjetivamente considerada, compreende tanto os órgãos governamentais, supremos, constitucionais (Governo), aos quais incumbe traçar os planos de ação, dirigir, comandar, como também os órgãos administrativos, subordinados, dependentes (Administração Pública, em sentido estrito), aos quais incumbe executar os planos governamentais; ainda em sentido amplo, porém objetivamente considerada, a Administração Pública compreende a função política, que traça as diretrizes governamentais e a função administrativa, que as executa;

b) em sentido estrito, a Administração Pública compreende, sob o aspecto subjetivo, apenas os órgãos administrativos e, sob o aspecto objetivo, apenas a função administrativa, excluídos, no primeiro caso, os órgãos governamentais e, no segundo, a função política.

Sob esses vários aspectos é que se procederá ao estudo da Administração Pública nos itens subseqüentes.”

**Para discorrermos a respeito deste tema** traremos na íntegra os ensinamentos do Professor Dr. LEONARDO DE ANDRADE COSTA, conforme segue:

“Enquanto a Constituição Federal utiliza a expressão “limitações do poder de tributar” (vide o título da Seção II do Capítulo I do Título VI da CR-88 — art. 150 a 152), o CTN lança o termo “limitações à competência tributária” (cf. art. 9º), o que não tem maior relevância sob o ponto de vista prático.

Parece, contudo, mais apropriada a expressão adotada pelo constituinte originário (“limitações do poder de tributar”), porquanto tais limites são conexos à prerrogativa impositiva do Ente Político, sendo a competência tributária instrumento por meio do qual se espraia tal poder entre todos os legitimados para instituir tributos, isto é, os entes políticos autônomos.

Segundo Hugo de Brito Machado, a limitação ao poder de tributar em sentido amplo compreende “toda e qualquer restrição imposta pelo sistema jurídico às entidades dotadas desse poder”. Já em sentido estrito, consiste:

no conjunto de regras estabelecidas pela Constituição Federal, em seus artigos 150 a 152, nos quais residem princípios fundamentais do Direito Constitucional Tributário, a saber:

- a. legalidade (art. 150, I);
- b. isonomia (art. 150, II);
- c. irretroatividade (art. 150, III, 'a');

- d. anterioridade (art. 150, III, 'b');
- e. proibição do confisco (art. 150, IV);
- f. liberdade de tráfego (art. 150, V);
- g. outras limitações (arts 151 e 152).

Complementa o autor:

“o legislador infraconstitucional de cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público, ao criar um imposto, não pode atuar fora do campo que a Constituição Federal lhe reserva”.

Assim sendo, as limitações qualificadas pelo mencionado autor em sentido amplo decorrem da conjunção das normas que conferem a prerrogativa de instituir tributo, a qual já contém em si os delineamentos de sua contenção, os referidos princípios fundamentais do Direito Constitucional Tributário, assim como as denominadas imunidades.

Já Luciano Amaro assevera que as limitações ao 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”. De fato, a Constituição, ao estabelecer a competência legislativa tributária dos Entes Políticos estabelece, paralelamente, certas premissas que devem ser de observância obrigatória por parte desses entes tributantes, as quais, no entendimento do referido autor, consistem em limitações ao poder de tributar.

Nesse sentido também é a lição de José Afonso da Silva para quem “embora a Constituição diga que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais do poder de tributar (art. 146, II), ela própria já as estabelece mediante a enunciação de princípios constitucionais da tributação”. Ou seja, independentemente da edição de lei complementar específica para disciplinar e regular as limitações, a própria Carta constitucional de 1988 já realiza aludido objetivo diretamente em seus principais contornos, pois a mesma possui força normativa própria e suficiente para conformar a interpretação e aplicação da legislação tributária bem como o legislador ordinário e o poder constituinte derivado, inclusive no que se refere a outros dispositivos constitucionais de natureza impositiva, de forma a adequar a exação às suas possibilidades constitucionalmente conferidas.

Ricardo Lobo Torres, por sua vez, aponta as limitações ao poder de tributar da seguinte forma:

- a) as imunidades (art. 150, itens IV, V, e VI);
- b) as proibições de privilégio odioso (arts. 150, II, 151 e 152);
- c) as proibições de discriminação fiscal, que nem sempre aparecem explicitamente no texto fundamental;
- d) as garantias normativas ou princípios gerais ligados à segurança dos direitos fundamentais, como sejam a legalidade, a irretroatividade, a anterioridade e a transparência (art. 150, I, III, e §§ 5º e 6º).

Por outro lado, ensina Marco Aurélio Greco que as limitações ao poder de tributar se diferenciam dos princípios tributários, pois, enquanto estes (os princípios) “veiculam diretrizes positivas a serem atendidas no exercício do po-

der de tributar, indicando um caminho a ser seguido pelo legislador; pelo aplicador e pelo intérprete do Direito”; as limitações, por outro lado, “tem função negativa, condicionando o exercício do poder de tributar e correspondem a barreiras que não podem ser ultrapassadas pelo legislador infraconstitucional”.

Nesse sentido, assentam-se funções distintas para os princípios e para as limitações constitucionais ao poder de tributar. Isto é, enquanto os princípios ditam as diretrizes a serem seguidas pelos operadores do Direito e pelos cidadãos-contribuintes na interpretação e aplicação da norma impositiva, as limitações apontam elementos objetivos que afastam a imposição tributária.

Vale destacar as lições de Humberto Ávila acerca das limitações do exercício da competência tributária, *in verbis*:

Na perspectiva da sua dimensão enquanto limitação ao poder de tributar, as regras de competência qualificam-se do seguinte modo: quanto ao nível em que se situam, caracterizam-se como limitações de primeiro grau, porquanto se encontram no âmbito das normas que serão objeto de aplicação; quanto ao objeto, qualificam-se como limitações positivas, na medida em que exigem, na atuação legislativa de instituição e aumento de qualquer tributo, a observância do quadro fático constitucionalmente traçado; quanto à forma, revelam-se como limitações expressas e materiais, na medida em que, sobre serem expressamente previstas na Constituição Federal (arts. 153 a 156, especialmente), estabelecem pontos de partida para a determinabilidade conteudística do poder de tributar.

Pelo exposto até aqui é possível reconhecer que o já examinado instituto da competência tributária desempenha múltiplas funções dentro da estrutura do sistema tributário, vez que produz efeitos de natureza dúplice, positiva e negativa, concomitantemente, isto é, a mesma norma constitucional que atribui prerrogativas ao poder legislativo do ente político competente, consubstancia contenção e limite à atuação.

É possível, dessa forma, limitar e controlar o poder de tributar em duas vertentes, vez que encontra também na Constituição outros elementos de conformação à sua realização e extensão, como são as denominadas limitações constitucionais do poder de tributar, nos termos em que será detalhado a seguir.

Essas limitações podem também ser encaradas como instrumentos definidores da própria prerrogativa exatora, haja vista que o poder de tributar “nasce, por força de lei, no espaço previamente aberto pela liberdade individual ao poder impositivo estatal”, conforme assevera Ricardo Lobo Torres.

Dessa forma, não é o Estado que se autolimita no exercício do seu poder, pois suas possibilidades já nascem conformadas e constringidas pelas liberdades fundamentais. A liberdade como valor e princípio, apesar de não indicada expressamente como uma limitação ao poder de tributar no artigo 150 da CR-88, consubstancia-se, indubitavelmente, limite e elemento determinante para o delineamento da atuação estatal em suas múltiplas vertentes.

### PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DA TRIBUTAÇÃO.

*Ab initio*, cabe frisar que as limitações ao poder de tributar — por conseguinte, do exercício da competência tributária — tem como parâmetros normativos, além dos princípios, das imunidades e outras regras específicas de status constitucional, também outras regras que estão fixadas fora do texto da Carta de 1988, ainda que nele fundamentado. Nesse sentido preleciona Luciano Amaro<sup>242</sup>:

(...) 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 legislador tributário na criação ou modificação de tributos.

Seguindo a linha de intelecção do mencionado autor, pode-se concluir que a conformação dos limites do poder de tributar não se restringem às regras expressas na Constituição — embora encontrem nelas os seus fundamentos de validade —, na medida em que enfeixam também normas infraconstitucionais, inclusive nas Constituições estaduais, nas leis orgânicas municipais e etc.

Apenas a título de ilustração, podemos destacar exemplos, tais como: o ISS ou ISSQN (imposto incidente sobre a prestação de serviços da competência dos Municípios), cuja especificação do campo de incidência é determinado por lei complementar (vide art. 156, III, CR-88); o ICMS (imposto da competência dos Estados), o qual tem a reserva de lei complementar para definir seus contribuintes, além de outros elementos essenciais à incidência (cf. art. 155, §2º, XII, CR-88); ainda, nas hipóteses de operações interestaduais, cabe ao Senado Federal a fixação das alíquotas do ICMS a serem aplicadas (nos termos do art. 155, §2º, IV, CRFB/88).

Segundo José Afonso da Silva, “as limitações ao poder de tributar do Estado exprimem-se na forma de vedações às entidades tributantes”, podendo-se segmentá-las em:

- (a) princípios gerais, porque referidos a todos os tributos e contribuições do sistema tributário;
- (b) princípios especiais, previstos em razão de situações especiais;
- (c) princípios específicos, porquanto atinente a determinado tributo;
- (d) imunidades tributárias.

Seguindo essa categorização, teríamos:

1. princípios gerais, conforme destacado, seriam aplicáveis a todos os tributos de forma geral, tais como: princípio da reserva de lei (legalidade estrita); princípio da igualdade tributária; princípio da personalização dos impostos e da capacidade contributiva; princípio da irretroatividade tributária (ou princípio da prévia definição legal do fato gerador); princípio da proporcionalidade ou razoabilidade; princípio da ilimitabilidade do tráfego de pessoas ou bens; princípio da universalidade; e princípio da destinação pública dos tributos;

2. princípios especiais seriam aqueles vinculados apenas a determinadas situações. Nesse passo, destacam-se: o princípio da uniformidade tributária; o princípio da limitabilidade da tributação da renda das obrigações da dívida pública estadual ou municipal e dos pro ventos dos agentes dos Estados e Municípios; o princípio de que o poder de isentar é intrínseco ao poder de tributar; e o princípio da não-diferenciação tributária;

3. princípios específicos, os quais se referem a determinados impostos. Cumpre mencionar: o princípio da progressividade (ex. IR); o princípio da não-cumulatividade do imposto (ex. ICMS e IPI); e o princípio da seletividade obrigatória<sup>244</sup> do imposto (ex. IPI); e, por fim,

4. imunidades tributárias, a seu turno, atuam como óbice ao próprio exercício do poder de tributar, na medida em que afastam determinadas situações do campo da incidência do tributo. A *ratio essendi* da instituição das imunidades encontra respaldo em diversos elementos tanto em razão de privilégios como por questões de interesse social, econômico, religioso ou político.

Segundo Ricardo Lobo Torres, as imunidades tributárias “consistem na intributabilidade absoluta ditada pelas liberdades preexistentes. A imunidade fiscal erige o status *negativus libertatis*, tornando intocáveis pelo tributo ou pelo imposto certas pessoas e coisas”.

O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, já se pronunciou, por diversas vezes, acerca do conteúdo das imunidades tributárias. Vale trazer à baila excertos do RE 509279, no qual se discutia o alcance e a extensão da regra disposta no art. 150, VI, d, da CRFB/88, que prevê a imunidade para livros, papéis e periódicos, o qual será estudado detalhadamente posteriormente:

RE 509279 / RJ — RIO DE JANEIRO —Relator(a): Min. CELSO DE MELLO —Julgamento: 27/08/2007. (...) O instituto da imunidade tributária não constitui um fim em si mesmo. Antes, representa um poderoso fator de contenção do arbítrio do Estado, na medida em que esse postulado fundamental, ao inibir, constitucionalmente, o Poder Público no exercício de sua competência impositiva, impedindo-lhe a prática de eventuais excessos, prestigia, favorece e tutela o espaço em que florescem aquelas liberdades públicas.

Ainda no que se refere aos princípios tributários, aponta Flávio Bauer Novelli que eles “expressam um número de normas proibitivas que constituem no seu conjunto a chamada limitação constitucional ao poder de tributar.” Tais limitações, analisadas sob o aspecto subjetivo, consistem deveres negativos, impostos a todos os Entes Políticos.

Desta feita, são os sujeitos ativos do poder tributário os destinatários das limitações, e, de outro lado, são titulares das garantias decorrentes das limitações os sujeitos passivos da obrigação tributária, contribuintes e os responsáveis. São exemplos de instrumentos de proteção: os princípios da reserva legal, da igualdade perante a lei, da irretroatividade, da anterioridade, da capacidade contributiva e do não-confisco, matéria a ser detalhada nas próximas aulas.

O rol dos princípios constitucionais tributários é significativo, o que revela inequívoca preocupação do constituinte de 1988 em garantir a defesa das liberdades públicas (dos direitos humanos fundamentais) diante do poder tributário do Estado.

A determinação da correta natureza jurídica, sentido e extensão das chamadas limitações ao poder de tributar — princípios e imunidades — perpassa, necessariamente, pela análise do conteúdo dos direitos e garantias constitucionais, tendo em vista que algumas são protegidas de forma especial pela Constituição de 1988, consoante o disposto no art. 60, § 4º.

O núcleo essencial de algumas das limitações constitucionais ao poder de tributar são considerados insuscetíveis de afastamento sequer por Emenda Constitucional produzida pelo constituinte derivado, consoante o disposto pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 939247, cuja ementa ressalta

ADI 939/DF EMENTA: — Direito Constitucional e Tributário. Ação Direta de Inconstitucionalidade de Emenda Constitucional e de Lei Complementar. I.P.M.F. Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira — I.P.M.F. Artigos 5., par. 2., 60, par. 4., incisos I e IV, 150, incisos III, "b", e VI, "a", "b", "c" e "d", da Constituição Federal. 1. Uma Emenda Constitucional, emanada, portanto, de Constituinte derivada, incidindo em violação a Constituição originária, pode ser declarada inconstitucional, pelo Supremo Tribunal Federal, cuja função precípua e de guarda da Constituição (art. 102, I, "a", da C.F.). 2. A Emenda Constitucional n. 3, de 17.03.1993, que, no art. 2., autorizou a União a instituir o I.P.M.F., incidiu em vício de inconstitucionalidade, ao dispor, no parágrafo 2. desse dispositivo, que, quanto a tal tributo, não se aplica "o art. 150, III, "b" e VI", da Constituição, porque, desse modo, violou os seguintes princípios e normas imutáveis (somente eles, não outros): 1. — o princípio da anterioridade, que é garantia individual do contribuinte (art. 5., par. 2., art. 60, par. 4., inciso IV e art. 150, III, "b" da Constituição); 2. — o princípio da imunidade tributária recíproca (que veda a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre o patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros) e que é garantia da Federação (art. 60, par. 4., inciso I, e art. 150, VI, "a", da C.F.); 3. — a norma que, estabelecendo outras imunidades impede a criação de impostos (art. 150, III) sobre: "b"): templos de qualquer culto; "c"): patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e "d"): livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão; 3. Em consequência, e inconstitucional, também, a Lei Complementar n. 77, de 13.07.1993, sem redução de textos, nos pontos em que determinou a incidência do tributo no mesmo ano (art. 28) e deixou de reconhecer as imunidades previstas no art. 150, VI, "a", "b", "c" e "d" da C.F. (arts. 3., 4. e 8. do mesmo diploma, L.C. n. 77/93). 4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente, em parte, para tais fins, por maioria, nos termos do voto do Relator, mantida,

com relação a todos os contribuintes, em caráter definitivo, a medida cautelar, que suspendera a cobrança do tributo no ano de 1993.

Nesse contexto, importante repisar que cabe à lei complementar "regular as limitações constitucionais ao poder de tributar", consoante o disposto no art. 146, II, da CR-88, papel atualmente realizado pelo CTN.

Considerando o exposto até o momento, passaremos a analisar os aspectos essenciais do princípio da legalidade como limitação constitucional ao Poder de Tributar.

#### O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Ensina Ricardo Lobo Torres que o princípio da legalidade se expressa por meio de dois dispositivos constitucionais: (1) art. 5º, II, da CR-88, que dispõe: "ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"; e (2) art. 150, I, CR-88 (artigo que trata das limitações ao poder de tributar), o qual expressa a vedação aos Entes Políticos de exigir ou aumentar tributo sem que a lei previamente o estabeleça.

Na primeira hipótese, estamos diante da legalidade ampla, a qual todas as pessoas se submetem. Já no segundo caso, nos deparamos com o princípio da legalidade tributária, o qual se desdobra em duas faces: por um lado vincula o Poder Público, uma vez que sua conduta está atrelada aos limites da lei; de outro lado, impõe aos cidadãos-contribuintes o dever de agir dentro dos limites da razoabilidade, a fim de impedir possíveis abusos no planejamento fiscal-tributário e evitar os fins almejados pelo ordenamento jurídico. Dispõe o artigo 150, I, CR-88, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I — exigir ou aumentar tributo sem lei anterior que o estabeleça. Conforme aponta o supracitado tributarista, o princípio da legalidade tributária enfeixa alguns subprincípios, destacando-se entre eles:

- (1) o princípio da supremacia da Constituição;
- (2) o princípio da superlegalidade;
- (3) o princípio do primado da lei; e
- (4) o princípio da reserva de lei, todos eles muito interligados e interdependentes.

O princípio da supremacia da Constituição consiste no fato de que todo o ordenamento jurídico encontra seu fundamento de validade na Carta Magna. Nesse sentido leciona Luís Roberto Barroso:

duas premissas são normalmente identificadas como necessárias à existência do controle de constitucionalidade: a supremacia e a rigidez constitucionais. A supremacia da Constituição revela sua posição hierárquica mais elevada dentro do sistema, que se estrutura de forma escalonada, em diferentes níveis. É ela o fundamento de validade de todas as demais normas. Por força dessa supremacia, nenhuma lei ou ato normativo — na verdade, nenhum ato jurídico — poderá subsistir validamente se estiver em desconformidade com a Constituição.