



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DO SERVIÇO PÚBLICO

Elaboração do Orçamento Público

TRADUÇÃO DE
ANTÔNIO DA NOVA MONTEIRO

*Separata da "Revista do Serviço Público"
de julho a outubro de 1953*

SERVIÇO DE DOCUMENTAÇÃO

/DASP

.144

4.3

Elaboração do Orçamento Público

IMPORTÂNCIA CONSTITUCIONAL DO ORÇAMENTO PÚBLICO

(Tradução de Antônio da Nova Monteiro)

A "Revista do Serviço Público", do D.A.S.P., inicia com a divulgação de ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO uma série de traduções de documentos oficiais italianos de caráter financeiro, selecionados sob a orientação da Divisão de Orçamento e Organização. Sendo invariavelmente de alta qualidade a contribuição da cultura italiana em matéria de finanças, de direito administrativo e de contabilidade pública, espera-se que a iniciativa concorra para esclarecer a opinião dos meios políticos e administrativos do país sobre a natureza e a importância das questões orçamentárias.

Em seguida à Guerra defrontou-se a Itália com o problema de elaborar nova Constituição destinada a presidir-lhe os destinos sob um regime recentemente implantado. Arregimentaram-se, pois, todos os círculos culturais do país para fornecer, na especialização de cada um, os elementos básicos indispensáveis aos trabalhos da Constituinte. Instituiu-se uma Comissão Econômica (Decreto número 435, de 31-1-1945, arts. 2º e 5º), cuja primeira reunião se deu a 29 de outubro de 1945. O Ministro Nenni, entre outras observações, nas breves palavras que pronunciou nessa ocasião, estabeleceu, com propriedade, que "hoje não se pode pensar em elaborar adequadamente uma Constituição abstraindo da situação econômica de um determinado país, da sua estrutura econômica, dos

problemas sociais particulares". "Creio — declarou êle — que a Comissão Econômica seja a mais importante de quantas se destinam a preparar os trabalhos da Constituinte". Os trabalhos dessa Comissão se prolongaram por todo o primeiro semestre de 1946. Compôs-se ela de técnicos indicados pelos diferentes partidos políticos e pelos vários Ministérios (Constituinte; Finanças; Agricultura; Indústria e Comércio; Tesouro; Comité Interministerial de Reconstrução). A presidência foi entregue ao Professor Giovanni Demaria, Reitor da Universidade Comercial "Luigi Bocconi" de Milão; o Secretariado-Geral coube ao Professor Vittorio Angiolini. Constituíram-se, também, diferentes Subcomissões: Agricultura (coordenador: Professor Manlio Rossi Doria); Indústria (coordenador: Professor Armando Cammarano); Moeda e Comércio Exterior (coordenador: Professor Villani Felice); Crédito e Seguro (coordenador: Professor Giuseppe Di Nardi); Finanças (coordenador: Professor Sérgio Steve). Graças ao MINISTERO PER LA CONSTITUENTE saiu dos prelos do ISTITUTO POLIGRAFICO DELLO STATO (Roma, 1946-47) o RAPPORTO DELLA COMISSIONE ECONOMICA — Presentato all'Assemblea Constituinte. Esse Relatório está publicado em cinco volumes, desdobrando-se em dois tomos o referente aos trabalhos da Subcomissão de Indústria. O quinto volume compendia em sete notáveis capítulos os resultados a que chegou a Subcomissão de Finanças. Participaram dos seus trabalhos nomes ilustres, convindo mencionar os seguintes, além do Professor Sérgio Steve, já citado anteriormente: Ezio Vanoni, Gaetano Stammati, Giannantonio Micheli, Nunzio Barrio, Alfredo de Gregorio, Valentino Dominedó, Giuseppe Ugo Papi, etc.

O capítulo II — ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO — do volume quinto, consagrado a Finanças, cuja publicação a "Revista do Serviço Público" tem o prazer de encetar, obedece ao seguinte sumário:

IMPORTÂNCIA CONSTITUCIONAL DO ORÇAMENTO PÚBLICO

- § 1.º Eficácia e efeitos do Orçamento em um Estado constitucional.
- § 2.º Relações entre o Poder Legislativo e o Executivo.
- § 3.º Disciplina do Orçamento na Carta constitucional.

EQUILÍBRIO DO ORÇAMENTO

- § 4.º Equilíbrio financeiro ou contábil.
- § 5.º Equilíbrio econômico.
- § 6.º A política dos Orçamentos plurianuais.
- § 7.º O Orçamento e a aprovação das alíquotas dos impostos.

ESTRUTURA E PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO ORÇAMENTO

- § 8.º Orçamento de caixa e de competência.
- § 9.º Classificação da Receita e da Despesa.
- § 10. Crítica à atual classificação.
- § 11. Os princípios fundamentais do Orçamento;
 - a) Veracidade e publicidade.
 - § 12. b) Anualidade.
 - § 13. c) Universalidade; d) Unidade.
 - § 14. e) Especialização.

ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO E SUAS VARIAÇÕES SUCESSIVAS

- § 15. Elaboração e discussão do Orçamento na Itália.
- § 16. Problemas relativos à elaboração do Orçamento. Poderes de iniciativa e relações entre as duas casas parlamentares.
- § 17. Problemas relativos à discussão do Orçamento.
- § 18. Modificações às leis de orçamento.
- § 19. Conclusões.

A Subcomissão de Finanças dedicou os meses de novembro e dezembro de 1945 à preparação do seu plano de trabalho e de sete questionários, que enviou, durante o mês de janeiro de 1946, a

repartições, organizações públicas e privadas, empresas, universidades e estudiosos. Remeteram-se 1.220 séries completas desses questionários; obtiveram-se 450 respostas dentre repartições, instituições culturais e indivíduos (cerca de 37%). Elaborou ou recebeu 21 monografias, que só parcialmente mereceram publicação em separata. Procedeu a 26 interrogatórios (15 em Roma; 11 em Milão), durante o período de fevereiro a abril de 1946.

O relatório da Subcomissão de Finanças é a síntese final de todo esse escrupuloso trabalho de análise e investigação; o equilíbrio e a justeza da exposição, dos comentários, das críticas e das sugestões constituem mais um depoimento da cultura política e da administração italianas.

A tradução dêste capítulo foi confiada à alta competência do Sr. Antônio da Nova Monteiro, funcionário do Banco do Brasil, em exercício na CEXIM, recentemente diplomado pela Escola de Administração da Fundação Getúlio Vargas, onde foi aluno brilhante, entre outros, de Harvey Walker e Sebastião de Sant'Anna e Silva. A tradução foi revista na Divisão de Orçamento e Organização.

§ 1.º Eficácia e efeitos do orçamento em um Estado constitucional

A atividade do Estado, como a de qualquer patrimônio econômico, desenvolve-se no tempo sem nenhuma solução de continuidade. É evidente, entretanto, que por um conjunto de razões, de caráter jurídico-administrativo e contábil, se torna necessário fixar alguns períodos de tempo (geralmente doze meses) que fracionam em ciclos o fluxo contínuo da atividade estatal. Cada um desses ciclos constitui o exercício financeiro, e para cada um deles são determinados, em plano antecipado, todos os movimentos econômicos da fazen-

da pública, registrando-se tôdas as receitas e despesas. O documento que comprehende em um quadro sinótico e confronta, uns com os outros, os elementos ativos e passivos da gestão estatal (expressos em cifras, isto é, em valores monetários) constitui o *orçamento*. Este pode ser *preventivo*, (*) se se refere à previsão dos elementos ativos e passivos de um exercício futuro, ou de *consumo*, se trata dos resultados de uma gestão encerrada. Neste último caso, élle se define, tecnicamente, como *prestaçāo de conta*.

Daí ressalta a importância contábil e administrativa do orçamento, como plano (orçamento preventivo) ou como verificação (orçamento de consumo), para aquêles a quem se confia, com o emprêgo do dinheiro público, a direção de tôda a atividade estatal. E tais eram, exclusivamente, as funções do orçamento no Estado absoluto, quando os administradores respondiam perante o soberano.

Entretanto, com o aparecimento do moderno Estado constitucional, o orçamento já adquire, a par do que vem de ser dito, maior significação e outra importância, onde se evidenciam o valor político e jurídico do próprio orçamento e da respectiva lei de aprovação — valor e importância que devem ser cuidadosamente caracterizados por isto que a esta altura toma vulto concreto o problema das relações entre os diversos poderes do Estado. E' notório, com efeito, que o Estado moderno se funda sobre o princípio da divisão dos poderes (legislativo, executivo ou administrativo e judiciário). Tal princípio, outrora compreendido mecânicamente, como sistema de freios e contrapesos, foi sendo depois interpretado no sentido orgânico, como *normal* diferenciação de funções e como *normal* atribuição de competência. Postos

(*) Em italiano, a palavra *bilancio* designa tanto o orçamento como o *balanço*; daí a necessidade de adjetivação (Nota do trad.).

de lado o papel e as funções do poder judiciário, a repartição da competência entre os outros dois poderes pode entender-se de diferentes maneiras: pois ou se estabelece — como adiante veremos melhor — uma relação decisiva de supremacia do poder legislativo sobre o executivo, ou se cria uma relação de colaboração entre ambos, com base mais ou menos paritária. Conforme prevaleça uma ou outra das teses opostas, são diversas e bem sensíveis as consequências que se espelham na configuração jurídica do orçamento. Não sem razão se tem dito que a história do direito ao orçamento é a própria história das constituições e, não obstante o sucessivo desenvolvimento histórico, essas relações sempre conservam particular importância no campo que nos interessa.

§ 2.º *Relações entre o poder legislativo e o executivo*

Sem dúvida cabe ao poder legislativo, como representante da vontade popular, *declarar* o direito, isto é, estabelecer normas jurídicas contendo ordens gerais cuja observância fica também sujeita a sanções jurídicas. Por outro lado, não é difícil observar que, através da lei, não só se atribuem *fins* à atividade do Estado, mas ainda se determinam *meios* para a consecução de tais fins e se estabelecem *limites* para o uso desses mesmos meios. Desta forma o parlamento apresenta-se como *titular das escolhas* estatais, desempenhando, portanto, uma atividade de administração dentro de esfera mais ou menos vasta. Quando o parlamento, por exemplo, decide quanto das receitas deverá destinar-se à construção de edifícios escolares e quanto à construção de estradas de ferro — ajustando os meios disponíveis aos fins preestabelecidos — está verdadeira e propriamente exercendo atividade administrativa, delimitando a ulterior atividade dos órgãos da administração. O reconhecimento desta atividade administrativa das

casas do parlamento não é pacífico; geralmente a tendência é para excluí-la, em virtude de uma interpretação um tanto rígida da divisão dos poderes. Entretanto, um exame atento da realidade fará reconhecer a efetiva participação do Parlamento na atividade administrativa, não só como fiscalizador, mas também como verdadeiro diretor.

Quanto à atividade do poder executivo (ou administrativo) em face da amplitude das atribuições conferidas ao legislativo, admite-se que cabe ao primeiro :

a) ou a pura e simples execução material das determinações legislativas, com pouca ou nenhuma faculdade discricionária;

b) ou a *participação*, ainda que em posição subordinada, na atividade administrativa do poder legislativo — sempre, portanto, nos limites por este estabelecidos, mas com amplas faculdades discricionárias dentro desses mesmos limites;

c) ou a *inteira atividade administrativa* para execução dos fins indicados pelo legislador.

Surge neste problema a discussão da natureza jurídica do orçamento. Alguns observam, com efeito, que uma grande parte da matéria do orçamento, tanto com respeito à receita, como em relação à despesa, se alicerça em leis diversas da do orçamento. Assim é que as receitas são disciplinadas por leis próprias, as despesas com a administração se originam nas normas relativas aos diversos regulamentos administrativos e judiciários, às forças armadas ou ainda às disposições que regulam a dívida pública, etc. Daí resulta, pelo menos segundo uma parte da doutrina, que o orçamento pressupõe tôdas as leis existentes e deve respeitá-las, de vez que seu conteúdo é apenas a aprovação de uma conta patrimonial onde, periódicamente, se determinam a situação econômica do Estado e o uso que se faz das contri-

buições dos cidadãos. Destas considerações conclui-se que a lei do orçamento é uma lei puramente formal.

Outros estudiosos, porém, observam que as casas do parlamento, ao aprovar a lei do orçamento, não se limitam ao simples exame de uma conta, mas desenvolvem uma atividade realmente criadora. E' precisamente através do orçamento que elas exercem a atividade administrativa segundo a qual não só se configuram, na ordem jurídica, situações concretas, mas também entra em ação a competência deliberativa parlamentar, pela qual o Estado se decide a querer determinados atos e assenta as condições da eficiência e execução destes.

Com muita acuidade já foi dito que a lei do orçamento se situa no centro da atividade parlamentar e é necessário que a convicção disto penetre a opinião do público e de cada um dos componentes da assembléia legislativa, se se querem evitar muitos dos maus verificados no passado. A quem considere quanto repercute sobre o equilíbrio do orçamento a complexa atividade do Estado moderno, com suas crescentes e múltiplas intervenções no campo das relações econômicas, não parecerá despropositada a afirmação acima. Casam-se no orçamento, destarte, a política das receitas e a política das despesas, cuja coordenação põe em foco os principais problemas que a seguir serão esboçados: o equilíbrio fundamental entre a atividade financeira e a atividade econômica; a unidade do orçamento; a aprovação das alíquotas dos impostos, etc. Segue-se daí, segundo esta opinião, que com respeito às leis de impôsto — as quais constituem o tributo e o sistema dos órgãos e das funções necessárias para a realização do mesmo — o orçamento leva a administração financeira à consecução do objetivo de tais leis pondo em movimento as funções necessárias à aplicação delas. No que concerne às receitas pro-

venientes de obrigações contratuais ativas do Estado, sejam de direito privado (locações foreiras), sejam de direito público (concessões de serviços públicos, concessões públicas em geral, etc.), a lei do orçamento autoriza o Governo a fazer entrar nos cofres do Estado as somas e os provertos devidos para o exercício em discussão. E' necessário, entretanto, precisar os limites de empenhabilidade do orçamento em face do poder executivo, por isso que, quando êste tiver de manter-se dentro de funções puramente executivas e quando a especificação (sobretudo com respeito às despesas) fôr extremamente desenvolvida, ocorrerá uma estreitíssima relação de dependência do Governo para com as casas legislativas, às quais o primeiro é obrigado a recorrer constantemente até mesmo para obter o estôrno de fundos de um capítulo para outro e ainda que êstes movimentos não impliquem um aumento global das despesas previstas para o exercício. Contrariamente, por outro lado, a atividade administrativa requer um mínimo de continuidade.

Quando, em lugar disso, se decide conceder ao Governo uma certa amplitude de determinação, sempre dentro dos limites globais das despesas previstas (calculando-se, por exemplo, para o orçamento do Ministério da Fazenda ou para o de cada um dos Ministérios, adequados fundos de reserva que permitam certa largueza de manobra), substancialmente se está delegando ao Governo um poder mais amplo para administrar e, portanto, também se lhe está assegurando maior estabilidade.

Há que conciliar, em suma, duas necessidades contrastantes: a de se dar ao poder administrativo uma certa esfera de autonomia, ampla mas não excessiva, e a de não se abandonar, no sentido oposto, a fiscalização política do Parlamento sobre a ação do executivo. Sob êste aspecto tomam corpo outros problemas importantes (feição analítica

do orçamento, elasticidade dos capítulos, conveniência de um *fundo consolidado*) que a seguir também serão examinados.

§ 3.º Disciplina do orçamento na Carta constitucional

De quanto se disse nos parágrafos precedentes ressalta com evidência a importância constitucional do orçamento, e isto nos leva a indagar se convém que os princípios gerais dêste constem claramente da carta constitucional, ou se antes basta estabelecer um vínculo constitucional (maioria ou *quorum* particulares, deliberações conjuntas das casas legislativas, etc.) para a aprovação das leis que regulam a matéria. E' sabido que o estatuto albertino (constituição italiana primitiva) cuida muito pouco da disciplina do orçamento: apenas o artigo 10 dispõe que "a iniciativa das leis caberá ao rei e a cada uma das duas câmaras. Porém toda lei de imposição tributária, de aprovação dos orçamentos ou das contas do Estado, será primeiramente apresentada à Câmara dos Deputados". Sómente com as leis de contabilidade geral do Estado que se sucederam a partir de 1853, e até a última delas (R.D. de 18 de novembro de 1923, n.º 2.440, também essa modificada por outras disposições posteriores), é que se deu uma disciplina orgânica ao orçamento do Estado.

A este respeito, os resultados do inquérito procedido pela comissão não lograram alcançar uma prevalência decisiva de opiniões. De fato, alguns interpellados manifestaram-se negativamente, sustentando que a inclusão na carta constitucional, ainda que sómente de princípios gerais relativos ao orçamento, ou o estabelecimento de limitações de caráter constitucional, podem provocar um enrijecimento excessivo que ofereça embaraço à atividade da administração. Não faltou, em contraparte, quem expressasse a opinião de que

seria bom incluir, na carta constitucional, os princípios gerais da matéria orçamentária ou estabelecer uma limitação constitucional para as normas que regulam a matéria. Especialmente no caso de que se pressuponha uma constituição rígida, convém que os princípios gerais em matéria de orçamento sejam incorporados na carta constitucional ou em lei integrante de igual expressão.

A primeira opinião não nega a importância constitucional do orçamento, mas em certo sentido deixa-o à sombra, confiando exclusivamente na sensibilidade política do legislador ordinário. Acolhendo-se, entretanto, a segunda solução (com uma ou outra das alternativas previstas), haveria a vantagem de se ressaltar o caráter constitucional dos princípios fundamentais relativos ao orçamento, e de se reforçar a tutela destes com um deliberado mecanismo jurídico, o qual sempre repousa, em definitivo, no costume político e na vontade enérgica de manter as instituições livres. Ao fim do presente estudo, após a discussão dos problemas particulares, serão precisados êsses princípios gerais.

§ 4.º *Equilíbrio financeiro ou contábil*

Precisado o caráter constitucional do orçamento, é necessário examinar se as normas vigentes na Itália atendem às exigências de um conhecimento pleno, claro e ordenado dos fatos financeiros e de sua relativa importância.

Quer das respostas dadas aos questionários, quer dos interrogatórios, resultam duas correntes de opinião. Segundo alguns, o atual sistema é, no conjunto, bastante satisfatório e as eventuais modificações devem ser introduzidas com muita cautela; acentuam êles, porém, a necessidade de vigilância para que as normas em questão sejam pontual e rigorosamente respeitadas. Em substância, é a opinião da doutrina tradicional que

pela palavra de Luzzatti, um de seus mais autorizados expoentes, afirmava:

“Temos a sorte de possuir, em nossa contabilidade de Estado, dispositivos orgânicos sóos, poderosos e eficientes, e é preciso, portanto, impedir que degenerem por inobservância ou por relaxamento”.

Segundo outros (vejam-se, em particular, as respostas do Instituto de Finança da Universidade de Trieste), deve reconhecer-se que as normas relativas ao orçamento são exageradamente analíticas e formalísticas, pelo que se tornam quase inaplicáveis e “parecem o resultado de um abstrato exercício escolástico, que não atenta para as exigências da realidade”. Desejam, assim, reformas mais ou menos ousadas e radicais, de modo que tôda a administração (e a contabilidade) das coisas estatais possa tornar-se ao mesmo tempo mais livre e mais eficiente.

Não há dúvida que se, de um lado, deve proceder-se com grande cautela na reforma das normas de contabilidade do Estado, para não se sacrificar o que nelas há de bom, é forçoso reconhecer, por outro lado, que a experiência prática também justifica a opinião dos que pretendem que tal reforma (aliás, submetida a estudo pelas administrações interessadas e depois abandonada) seja finalmente feita, dando vida aos novos institutos que a sempre crescente esfera da atividade estatal requer urgentemente.

Não se pode esconder, com efeito, que as normas sobre orçamento não sómente parecem feitas para épocas já agora ultrapassadas, de grande estabilidade econômica e de atividade estatal limitada, mas ainda se mostram, em certos pontos, por demais simplistas e, em outros, viciadas por um excessivo formalismo.

Assim, por exemplo, o problema dos lançamentos contábeis ainda não chegou a uma solução satisfatória, apesar das críticas da doutrina. E' claro que os lançamentos contábeis servem para

evidenciar os fenômenos financeiros, em seus resultados numéricos, e preenchem uma função subsidiária, mas sempre importantíssima, a par da função jurídica e econômica. Os “lançamentos elementares” contêm a análise do trabalho administrativo e os “lançamentos globais” são a síntese dos lançamentos elementares, mas a aplicação dos globais, pelo método orçamentário, na Administração do Estado, é objeto de uma velha disputa em que uns sustentam a necessidade de se chegar à formação de lançamentos sintéticos e outros objetam que o atual sistema, fundado nos lançamentos elementares, oferece todos os elementos de fato e de verificação que se poderiam exigir numa escrituração metódica. Já desde 1832 Cavour desejava que se introduzisse também na contabilidade do Estado a partida dobrada, indispensável a toda administração boa. Paralelamente a uma explicável força de inércia e de apêgo aos métodos tradicionais, ainda se opõem à adoção dos lançamentos em partida dobrada, na contabilidade do Estado, as dificuldades (aliás transitórias) de reorganizar em bases novas as repartições de contabilidade — cujo pessoal, entretanto, poderia ser suficientemente guiado, quer por diretivas ministeriais (necessárias para se estabelecer uniformidade de critérios), quer pelos próprios funcionários de categoria superior.

Igualmente se deve considerar a inegável circunstância de que o excessivo formalismo das normas desperta nas administrações ativas uma tendência para delas fugirem, tendência determinada, apenas em parte, pelo desejo de escapar aos controles e, bem mais ainda, pelas exigências de uma gestão mais livre. Sintoma disto é a freqüência com que se baixam disposições particulares e leis especiais que derrogam as normas de contabilidade geral, ampliando geralmente, além dos casos por estas previstos, o uso das chamadas “aberturas de crédito” (os inconvenientes de tal sistema para efeito de controle serão abordados

no Capítulo III). Tais derrogações, que se multiplicaram nos períodos de difícil conjuntura, já também eram freqüentes no período anterior: elas demonstram precisamente que as normas usuais, válidas e eficientes em períodos de relativa estabilidade econômica e de limitada atividade estatal, não são mais suficientes quando se reduzem tais condições (não é preciso pensar em períodos de guerra; basta, por exemplo, considerar que uma política conjuntural ativa ou uma política de pleno emprêgo, bem como, de um modo geral, a expansão da atividade estatal para além dos limites tradicionais, não podem deixar de multiplicar as intervenções governamentais) e é necessário, portanto, que elas se acomodem às novas exigências.

Do contrário, a administração ativa — além de obrigada a explicar sua própria atividade — terá de violar materialmente a lei, recorrendo ao uso de fundos especiais, determinando pagamentos por motivos diversos do declarado ou adotando outros artifícios mais ou menos insinceros.

A comissão julga oportuno, portanto, insistir em que o problema da contabilidade do Estado seja submetido a estudo, séria e urgentemente, com o fim de se obter uma radical simplificação dos serviços e uma racional manutenção dos lançamentos contábeis — isto de modo algum para fugir aos controles, mas, ao contrário, para que, dada maior liberdade à atuação da administração ativa, possam êles ser feitos com mais eficiência e rapidez.

§ 5º *Equilíbrio econômico*

Segundo Gladstone os orçamentos públicos não são apenas uma questão de aritmética, mas de múltiplas maneiras interessam a prosperidade dos indivíduos, as relações entre as classes sociais e a grandeza dos Estados.

Sempre se difundiu, daí, a convicção de que a solidez de uma situação financeira não pode apoiar-se únicamente na paridade entre uma coluna de receita e outra de despesa (*equilíbrio formal*), apresentadas num orçamento público e de que não basta reajustar os tributos ou reduzir as despesas para assegurar-se, além de um simples equilíbrio formal, um *equilíbrio mais profundo e substancial* entre a atividade financeira e a atividade econômica em geral. O fenômeno financeiro não pode ser considerado como uma atividade de caráter secundário e marginal para limitar o mais possível, mas deve ser pôsto em equação com tôda a atividade econômica do país. Só enquadrando dêste modo o fato financeiro é que se pode concluir se a política das despesas e da receita está bem encaminhada, se o equilíbrio do orçamento é efetivo, se as medidas postas em prática para conseguir-se tal equilíbrio são realmente as que ele requer, e quais são, em suma, as repercussões de tôda esta complexa atividade financeira sobre o nível da renda real da coletividade. E' evidente, entretanto, que as normas relativas ao orçamento só podem assegurar o que já definimos como *equilíbrio formal* ou financeiro. Quanto ao *equilíbrio substancial*, é também evidente que não pode ser conseguido, nem garantido, pela fixação de normas jurídicas. Foi unânime, porém, por parte dos interpellados, o voto no sentido de que, ao menos como regra constitucional, se disponha que o ministro, que apresenta o orçamento, esclareça num relatório todos os elementos que asseguram o equilíbrio econômico entre o orçamento do Estado e a atividade econômica em geral, bem como entre as despesas públicas e as particulares, pondo em relêvo as consequências da atividade financeira e da política econômica em geral.

Não é preciso salientar a diferença substancial entre o relatório acima focalizado e o pura-

mente financeiro de que trata o artigo 80 da vigente lei de contabilidade.

Tem-se um precedente desta prática no *White-Paper* que, por iniciativa do Chanceler do Erário, KINGSLEY WOOD, desde alguns anos acompanha os orçamentos de guerra na Grã-Bretanha; nêle são apresentados os dados fundamentais relativos à situação econômica do país: nível da renda nacional, volume das despesas privadas e públicas, volume dos investimentos públicos e privados, etc. Algo de análogo se prevê atualmente nos Estados Unidos, que, embora ainda desprezem a idéia de um "orçamento nacional para a produção e o emprêgo", já decidiram elaborar todos os anos um "relatório econômico" (que se anexa às já documentadíssimas mensagens com que o presidente transmite o orçamento ao Congresso), onde são expostos os dados fundamentais acima referidos.

Na Itália e no exterior, em síntese, proclama-se através de publicações cada vez mais amplas, de estudiosos e de técnicos, que não é sómente do equilíbrio puramente formal do orçamento que é preciso cuidar — simples alinhamento entre receitas e despesas — mas do equilíbrio, mais profundo, entre a atividade financeira, que continuamente retira tributos de um determinado nível de renda, e a atividade econômica que este mesmo nível estabelece. A demonstração deste equilíbrio deve ser apresentada através de um relatório, apoiada em dados estatísticos, de modo a pôr em evidência — quer quando se enunciem programas futuros, quer quando se justifiquem programas realizados — as consequências estritamente econômicas das intervenções estatais, permitindo que as câmaras (e a opinião pública) examinem por si mesmas as premissas e os resultados da atividade governamental e também avaliem a responsabilidade política do ministro competente.

O relatório do Ministro responsável pelo orçamento teria, por isso, uma função dupla:

1.º) de justificação de toda a política econômica estatal, em suas premissas e em suas repercuções;

2.º) de documentação, perante as câmaras e a opinião pública, dos resultados da atividade estatal.

Tal relatório se torna ainda mais necessário hoje porquanto a atividade do Estado em matéria econômica e suas respectivas intervenções se desenvolvem não sómente através da direita gestão estatal, mas também — e mais freqüentemente — por meio de entidades econômicas diversamente organizadas (entidades paraestatais, patrimônios autônomos, entidades de privilégio, como o I. R. I., o I. M. I., etc.), e através do próprio instituto de emissão, de sorte que se faz indispensável levar em conta não apenas as receitas e despesas diretamente estatais, resultantes do orçamento, e suas conseqüências, mas ainda a complexa atividade e a gestão de todas estas formas de administração indireta, cuja importância se torna de dia para dia mais evidente. Trata-se, pois, de substituir-se sempre progressivamente um simples orçamento financeiro por um verdadeiro orçamento econômico.

§ 6.º A política dos orçamentos plurianuais

Precisamente porque o equilíbrio formal do orçamento não é, no fundo, senão um artifício contábil — por trás do qual se tem de considerar o equilíbrio, mais substancial, entre a atividade financeira e a atividade econômica — é que se torna evidente o que foi dito, ao início deste comentário, sobre o valor meramente convencional dos “ciclos” ou “exercícios” em que se fraciona a

atividade estatal. Como esta estende-se no tempo sem solução de continuidade, acontece que as consequências da despesa pública tomam certo intervalo de tempo até que se explique todo seu alcance. Daí, segundo alguns, resulta ser artifícioso exigir que o equilíbrio do orçamento se obtenha pontualmente dentro de cada exercício, em vez de períodos mais longos, tanto mais que a vida econômica (da qual, como está visto, o orçamento estatal é ao mesmo tempo um fator determinado e determinante) não se desenvolve como um fluxo uniforme, mas se caracteriza por ondulações alternadas de prosperidade e de depressão.

Estas fases alternadas dependem menos das oscilações dos preços — que não passam de um aspecto exterior do fenômeno — do que das oscilações das rendas, onde deve ver-se o aspecto substancial e mais profundo das crises econômicas.

Com respeito a tais fatos, comprehende-se na doutrina o fenômeno da variabilidade da entrada dos tributos em conexão com as diversas fases do ciclo econômico, por isso que, conforme sobe ou desce o nível da renda coletiva, os impostos diretos e indiretos incidentes sobre a mesma também acompanham — ainda que com diverso grau de intensidade e rapidez — as oscilações em aumento ou decréscimo. Contra estas flutuações as autoridades financeiras tentam reagir com uma política tributária de abrandamento ou constrição fiscais que está longe de mostrar-se a mais adequada para atenuar a amplitude do movimento ondulatório. E' difícil, por outro lado, que nos períodos de crise o Estado consiga efetivamente retrair suas despesas em conformidade com a minuta colheita do fisco — tanto mais que nesses momentos, pelo contrário, forças diversas o compelam a promover uma expansão das despesas, para execução de trabalhos públicos, para pagamento de subsídios aos desocupados, etc. Assim, é necessariamente violada a regra de um orçamento equili-

brado entre receitas e despesas, devendo-se deixar para períodos mais prósperos o propósito de restabelecer o equilíbrio.

Recentemente, no entanto, a doutrina tem movido ataques mais decisivos ao princípio tradicional do equilíbrio financeiro, partindo da consideração de que as próprias despesas públicas são suscetíveis de provocar o incremento da renda coletiva, através da execução de obras públicas e das conseqüentes repercussões sobre o emprêgo e sobre a renda: diz-se, em essência, que as despesas estatais constituem uma renda adicional para determinados grupos de empreendedores e trabalhadores, favorecem maior consumo, despertam novas atividades de produção e estimulam, finalmente, a recuperação econômica. E' óbvio que estas afirmações não são acolhidas sem a necessária cautela, pois não se pode deixar de observar que as despesas estatais apenas em parte constituirão verdadeiramente uma renda adicional capaz de acelerar a recuperação, enquanto outra parte -- mais ou menos apreciável -- escapa do círculo; nem tão pouco passa despercebido o fato de que as despesas estatais, por força de um conjunto de razões, raramente se mostram inspiradas por critérios com base na economia e na produtividade. Resta sempre, portanto, a dificuldade de se precisar a correspondência, mesmo aproximativa, entre o alcance e a duração de uma fase ascendente e o alcance e a duração de uma fase de depressão.

Também a política da receita pode constituir um ótimo instrumento para suavizar e aplanar o alcance das flutuações cíclicas, na medida em que pode, por meio de hábeis abrandamentos ou restrições fiscais, dirigir os investimentos privados e estimular a atividade produtiva em geral.

Estas considerações foram últimamente desenvolvidas e reforçadas por ocasião dos estudos sobre o "pleno emprêgo", observando-se que o volume

da ocupação é determinado pelo montante global das despesas e dos investimentos e que, onde as despesas e os investimentos privados não se mostrarem suficientes, cumpre ao Estado, antes de mais nada, trazer-lhes estímulo através de uma propositada política fiscal e depois, definitivamente, completar a eventual diferença mediante despesas públicas custeadas por empréstimos. Com base nestas considerações parece impossível negar ao menos em princípio e ainda que dentro de certos limites, a exatidão das afirmações enunciadas, cujos têrmos se tornam ainda mais persuasivos quando se tem em vista que é sempre preferível uma política conjuntural ativa a um amortecido de providências sóltas e dispendiosas que — bem ou mal — teriam afinal de ser tomadas, de qualquer modo, durante um período de crise.

O volume da renda coletiva real constitui o limite da política conjuntural, que por isso mesmo, enquanto lhe cumpre cuidar de uma hábil distribuição dos ônus decorrentes da conjuntura, deve ter como principal finalidade, através da política da receita e das despesas, precisamente o incremento da referida renda.

Neste sentido é necessário proceder com a devida cautela, por isso que — uma vez rompido o princípio do equilíbrio no âmbito de cada exercício — não há garantia alguma de que as despesas estatais sejam efetivamente produtivas, isto é, de que consigam incrementar ou ao menos assegurem a recuperação da renda nacional em período sucesivo; do mesmo modo não há certeza alguma quanto à duração da fase depressiva, que pode comprometer demasiadamente a fundo os recursos financeiros do Estado, ficando para mais tarde o reerguimento dêles. Neste sentido, têm sido prudentemente afirmativos os testemunhos colhidos, enquanto se tem mostrado negativo, em geral, o juízo sobre a política das chamadas reservas conjunturais de caixa (acumulação de fundos nos

períodos prósperos para serem gastos nos períodos de crise). Nitidamente contrário é o parecer do professor Borgatta (ver interrogatório), que duvida da possibilidade de se precisar um conceito de equilíbrio entre atividade financeira e atividade econômica e, sobretudo, de haver dados significativos a esse respeito, não acolhendo o pressuposto da interpretação e da natureza econômica de fenômeno financeiro. A respeito, entretanto, mostrou-se claramente favorável o professor Dominedó (ver interrogatório), que aceita, em substância, a tese acima exposta, afirmando que a direta intervenção do Estado no campo dos investimentos é um dever e em certos casos conveniente, e sustentando a necessidade de coordenação entre a atividade estatal e a atividade privada no campo da produção.

§ 7.º O orçamento e aprovação das alíquotas de impôsto

Onde se aceitem as considerações precedentes sobre o equilíbrio substancial entre atividade financeira e atividade econômica, é evidente que o estabelecimento de um “plano financeiro”, correspondente ao plano econômico do Estado, exige uma rigorosa correlação entre a política da receita (atividade financeira verdadeira e própria) e a política das despesas (política econômica no sentido lato). Atualmente as leis tributárias são efetivamente dissociadas da lei de orçamento, embora constituam, por assim dizer, um necessário pressuposto desta, enquanto a lei de orçamento necessariamente as leva em consideração quer para avaliar a presumida arrecadação dos tributos, quer para levar a efeito sua realização, mas não fere a autonomia delas (de fato, a falta de aprovação da lei de orçamento — ao menos segundo a teoria prevalecente — só tem efeito no momento executivo das leis de impostos, as quais, de resto, per-

manecem em vigor). Esta desarticulação torna menos clara a correlação entre receita e despesa na esfera financeira do Estado, ao contrário do que sucederia se se providenciasse, simultaneamente com a aprovação das despesas apresentadas no orçamento, a determinação das alíquotas dos impostos (de todos êles ou sómente dos principais). E' justamente assim que se costuma fazer na Grã-Bretanha ao menos com respeito aos impostos como o *income tax*, os quais não fazem parte do chamado "fundo consolidado".

Ainda aqui as opiniões expressas através do interrogatório e das respostas ao questionário exprimem duas tendências.

Alguns são contrários a essa inovação alegando que o método de aprovar as alíquotas dos impostos juntamente com o orçamento pode ser adotado na Grã-Bretanha, porque lá, em essência, existe sómente um grande impôsto direto, de modo que, efetivamente, a elaboração do orçamento pode ser — quando necessário — sensivelmente modificada com a simples variação das alíquotas de tal impôsto. A situação italiana, já foi dito, é bem diversa porque em nossa organização os impostos diretos são múltiplos. Por outro lado, limitar a aprovação das alíquotas apenas a alguns impostos não teria significação prática. Evidencia-se, finalmente, que essa inovação poderia suscitar muita dúvida para os contribuintes e não poucas dificuldades para a administração, especialmente no que se refere à formação dos registros, que ficaria em suspenso até a aprovação da lei de orçamento e a determinação das alíquotas isto para não se ter de recorrer à organização de registros supletivos que complicariam muito mais o trabalho administrativo e desorientariam os contribuintes.

Sustentam outros, em sentido contrário, que é oportuno estabelecer o princípio de que ao menos as alíquotas dos impostos fundamentais sejam aprovadas anualmente junto com o orçamento.

Isto teria, antes de tudo, um valor político, mostrando como uma determinada política econômica e financeira repercute sobre a receita e como incide, definitivamente, sobre a renda individual, dos cidadãos. Estes, por seu lado, ficariam mais diretamente interessados na gestão da coisa pública, vendo com maior evidência a relação entre as despesas públicas e as variações do gravame tributário: o aumento ou a redução das alíquotas dos impostos daria ao contribuinte a sensação plástica dos efeitos da boa ou má administração por parte do Governo. Apurar-se-ia, em suma, a consciência política dos cidadãos. Mais propriamente quanto a seu alcance — à parte dêstes efeitos educativos — a inovação em aprêço, bem longe de provocar incerteza nos contribuintes, asseguraria, pelo contrário, a estabilidade das leis do impôsto, cuja estrutura e cuja disciplina permaneceriam imutáveis, limitando-se a modificação às alíquotas exclusivamente. E é pura ilusão, na verdade, pretender que, excluindo-se da natural discussão orçamentária a aprovação das alíquotas do impôsto, se possa assegurar mais certeza ao contribuinte: a realidade é que a receita e a despesa se sucedem alternadamente e, uma vez reconhecida a oportunidade ou a necessidade de atender a novas despesas, o financiamento destas (salvo os casos de recurso ao empréstimo) não se pode obter senão com um aumento da receita tributária. Ter-se-á sempre de recorrer a um aumento das alíquotas dos impostos existentes, ou de introduzir novos tributos, cuja multiplicação acaba por criar um pior estado de incerteza e por alterar as linhas fundamentais do sistema tributário.

Deve levar-se em conta que o manejo das alíquotas durante a elaboração do orçamento asseguraria a vantagem de se proceder ao reajuste eventual das mesmas com uma diretriz unitária e de se manter uma estudada proporção na variação delas. De fato, enquanto atualmente se cuida da alteração das alíquotas apenas esporádica e isoladamente, sem coordenação alguma en-

tre as diversas leis de impôsto e as respectivas alíquotas, já com o sistema proposto a administração financeira e as câmaras teriam, sob seus olhos, pelo menos o quadro completo dos tributos fundamentais e poderiam considerar convenientemente as variações a ser introduzidas no conjunto dos gravames tributários.

De resto, como solução de compromisso poder-se-ia sugerir ao menos que as variações das alíquotas dos impostos ou a fixação das alíquotas dos impostos novos fôssem feitas exclusivamente durante a discussão do orçamento, ainda que como uma providência à parte, justamente para evitar as medidas intempestivas tomadas no curso do exercício financeiro e para não se abandonar a vantagem da visão unitária do sistema tributário.

A isto objetam-se dificuldades práticas de ação com respeito ao preparo dos registros. Uma vez que êstes são postos em discussão ao início de cada ano solar e já que é preciso prepará-los em tempo oportuno, seria indispensável que as novas alíquotas fôssem fixadas no mês de julho. Isto implicaria a necessidade de antecipar a discussão do orçamento e, portanto, de deslocar o comêço do ano financeiro, de sorte que êste coincidisse, por exemplo, com o ano solar — inovação esta também interessante para outros reflexos (ver § 12). De qualquer forma, parece que o inconveniente poderia ser superado dispondo-se que a aplicação das novas alíquotas só tenha efeito a partir do seguinte período de percepção dos tributos e que elas sejam levadas em conta tão-somente no ato da formação dos novos registros.

ESTRUTURA E PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO ORÇAMENTO

§ 8.º *Orçamento de caixa e de competência*

Quanto à sua estrutura interna, convém notar que o orçamento será de competência ou de

caixa conforme o momento jurídico em que a previsão considera a receita e a despesa.

Diz-se orçamento de competência quando se têm em vista receitas e despesas que se presume poder perceber ou empenhar no ano a que o próprio orçamento se refere. Diz-se, pelo contrário, orçamento de caixa quando se trata de receitas e despesas que efetivamente têm de ser recebidas e pagas no mesmo ano, quer se refiram propriamente a ajustes e empenhos do ano em curso, quer digam respeito aos de exercícios anteriores (resíduos) ou posteriores (antecipações). De resto, é evidente para qualquer um que não seria exato definir o orçamento de caixa como o conjunto de previsões de recebimentos e pagamentos, nem tão pouco de direitos a receber ou obrigações a pagar. A diferença consiste sómente na extensão das previsões, pois enquanto estas, no orçamento de caixa, se limitam ao que efetivamente se vence e se resolve em dinheiro durante o exercício, as previsões do orçamento de competência abrangem os direitos e as obrigações em sua inteireza — ainda que sua efetivação ocorra, no todo ou em parte, nos exercícios futuros — e são praticamente independentes da concretização de recebimentos e de pagamentos.

O orçamento italiano, como o da maior parte dos Estados modernos (salvo o inglês), é de competência. Faz-se acompanhar, entretanto, de um verdadeiro e próprio orçamento de caixa, planejado e elaborado pela direção-geral do tesouro (art. 5.^o da lei de 9 de dezembro de 1928, n.^o 2.783). De acordo com tal artigo, a direção-geral do tesouro, no mês de junho, elabora o orçamento de caixa do exercício financeiro subsequente, repartido em períodos trimestrais. Este orçamento indica:

1) suposto fundo inicial de caixa;

2) os recebimentos e os pagamentos cuja realização se prevê, quer na conta da gestão (competência e resíduos), quer na dos débitos e créditos da tesouraria.

Ao fim de cada trimestre, êste mesmo orçamento é revisto a fim de que sejam considerados os elementos que determinam variações nas previsões já feitas. Tal documento não tem, naturalmente, efeitos obrigatórios no que concerne à despesa. Vale simplesmente como guia e como norma para a ação administrativa que atende aos grandes movimentos da tesouraria correlacionados com a gestão do orçamento.

Embora a questão da preferência por um ou outro tipo de orçamento se encontre ainda aberta no campo da teoria, não há dúvida de que a opinião prevalecente é favorável à manutenção do atual sistema (orçamento de competência acompanhado de orçamento de caixa) com a introdução de certos aperfeiçoamentos na lei de 1928. Entre os interpelados, apenas um (o Instituto de Finanças da Universidade de Trieste) se declara favorável ao orçamento de caixa, observando que a diferença entre os dois sistemas não é tão profunda como poderá parecer à primeira vista.

O orçamento de competência é menos simples, certamente, que o de caixa, mas oferece a considerável vantagem de permitir uma avaliação mais exata e mais completa das condições gerais das finanças públicas. Acrescenta-se ainda, a favor do orçamento de competência, que êle se adapta melhor à índole do estado constitucional porque limita a faculdade do Govêrno de fixar receitas e empenhar despesas, ao passo que, no orçamento de caixa, o Govêrno pode ultrapassar os limites estabelecidos para os pagamentos. Observa-se, também, que êstes empenhos seriam sempre objeto de discussão parlamentar quando o Govêrno, nos exercícios sucessivos, tivesse de pedir fundos para desobrigar-se dêles. E' bem verdade que, tratando-se de empenhos já feitos, o poder legislativo não poderá negar os meios necessários, mas sempre o executivo terá de assumir uma responsabilidade política que o tornará bastante prudente. Por outro

lado pondera-se que o controle repressivo decorrente do orçamento de competência, além de não considerar as receitas, também se mostra pouco eficiente com relação às despesas que derivam de leis orgânicas e atos da autoridade judiciária ou têm, por sua própria natureza, caráter de inelutabilidade.

O orçamento de caixa, com efeito, teria a única vantagem de eliminar a complexa gestão dos resíduos, isto é, das despesas e receitas que, embora estabelecidas ou empenhadas no curso do ano financeiro, não foram materialmente pagas ou cobradas. Precisamente para reduzir o volume de tais resíduos é que se prorroga (na Itália) o exercício financeiro por um mês, de 1.^º a 31 de julho de cada ano (ver parágrafo 12), motivo porque não coincide com o ano financeiro (que se encerra a 30 de junho). Certamente a gestão dos resíduos não é das mais claras (já se falou de *fantasmas contábeis*), mas isto encontraria qualquer remédio na reforma (necessária) da lei de contabilidade e poderia ser, posteriormente, objeto de estudos.

Pode dizer-se, em conclusão, que os dois tipos de orçamento apresentam, na prática, diferenças menos fundas do que as que à primeira vista se podem imaginar. Não há como negar, porém, que o orçamento de competência é mais verídico e expõe com melhor relêvo a situação real do patrimônio estatal.

§ 9.^º *Classificação das receitas e das despesas*

E' muito importante a classificação das receitas e das despesas públicas. A lei piemontesa de 1853, confirmada nessa parte pela lei de 1869, compreendia apenas duas classificações: receitas (e despesas) ordinárias e extraordinárias. Como não fosse possível, dêsse modo, determinar os diversos efeitos das rendas e dos ônus sobre a con-

sistência patrimonial do Estado, Minghetti fêz aprovar, em 1874, um agrupamento diferente, distinguindo:

- 1) receitas e despesas efetivas;
- 2) receitas e despesas de movimento de capitais;
- 3) partidas de compensação;
- 4) fundos de reserva.

Em 1879 foi também introduzida a categoria das estradas de ferro (suprimida em 1926).

Atualmente as receitas e as despesas são classificadas em caráter de previsão:

- 1) quanto à *periodicidade*, separando-se em dois títulos diversos as receitas e despesas *ordinárias* das extraordinárias;
- 2) quanto aos efeitos que produzem sobre o patrimônio do Estado, separando-se em diversas categorias as receitas e despesas *efetivas* (rendas e obrigações que representam real aumento ou consumo do patrimônio) e as que significam *movimentos de capital* (originadas simplesmente da transformação dos elementos patrimoniais).

O título I — receitas e despesas ordinárias — compreende apenas a categoria das efetivas. O título II — receitas e despesas extraordinárias — compreende duas categorias: a das efetivas e a das chamadas movimento de capitais.

Além disso, as *rúbricas* exprimem, em sua denominação, a natureza diversa da matéria administrada (por exemplo: "Rendas patrimoniais do Estado"), enquanto, finalmente, os *capítulos* constituem as *unidades elementares do orçamento com denominação e numeração próprias*.

Cada capítulo constitui, em si mesmo, uma unidade jurídica e vale como um artigo de lei, visto que toda a matéria prevista é aprovada capítulo por capítulo. Num mesmo capítulo não se podem incluir receitas ou despesas pertencentes a outras rúbricas ou categorias distintas.

E' necessário esclarecer o significado destas distinções:

1) Por ordinárias podem entender-se as receitas e as despesas originadas de causas permanentes ou dependentes do normal andamento da administração. Extraordinárias serão tôdas as outras. Entretanto segundo alguns, com maior exatidão, não se pode fazer uma distinção única para os dois tipos de receitas e despesas. Isto porque ela dependerá de como fôr considerada, por parte de quem faz o orçamento, a continuidade da atividade financeira. Pode dizer-se, assim, que são receitas e despesas ordinárias as que se reproduzirão nos futuros exercícios financeiros, e extraordinárias as que cessarão. A distinção, portanto, não é absoluta, mas relativa.

2) Receitas e despesas de movimento de capitais são as que se referem à transformação dos elementos patrimoniais (por exemplo, a venda de bens que resulta numa entrada de dinheiro). Con quanto distintamente se mostrem como entradas e saídas segundo o dinheiro que entra nos cofres do Estado ou dêles sai, é claro que apenas fazem variar individualmente os elementos patrimoniais.

3.) As partidas de compensação apareceram em nosso orçamento em 1883. São as partidas pelas quais o Estado se torna ao mesmo tempo devedor e credor; não implicam, portanto, movimento material de fundos, mas apenas recebimentos ou pagamentos simbólicos configurados através do jôgo contábil (por exemplo, a regulamentação das retenções, etc.). Elas compreendiam, entre outras operações, os aluguers figurativos (dos bens patrimoniais utilizados por um serviço público) e os juros sóbre títulos de emissão do Estado pertencentes ao Tesouro. Estes dois casos tornaram-se objeto da crítica doutrinária. Quanto aos chamados aluguers figurativos, observou-se que constituem um absurdo; a administração financeira — que aparece como locadora de tais bens — realmente

não tem sobre os bens do Estado maior poder do que os outros órgãos administrativos que dêles se utilizam; portanto a função do aluguer é um absurdo (tanto mais que o artigo I da vigente lei de contabilidade dispõe que os bens imóveis do Estado entregues a um serviço governamental se entendem como concedidos em uso gratuito aos ministérios interessados). Quanto aos títulos da dívida pública, o Estado não pode jamais assumir a posição de credor e não se torna devedor senão quando êles constituem propriedade de terceiros. Enquanto tais títulos permanecem como propriedade do próprio Estado, não passam de simples papéis administrativos sem significação patrimonial. Entretanto, por outro lado, as partidas de compensação podem facilitar um conhecimento mais exato do custo dos serviços públicos e da renda dos bens patrimoniais.

Precisamente por isto é que houve, entre as pessoas interpeladas pela comissão, quem sugerisse o restabelecimento desta categoria de modo que realmente se evidenciassem, através dela, os verdadeiros movimentos de compensação (excluídas as partidas figurativas).

4.^º) A categoria "construção de estradas de ferro" criou-se com base no conceito de que tais estradas constituem bens produtivos e que os respectivos compromissos devem ser considerados como investimentos patrimoniais, direta ou indiretamente produtivos. Esta categoria, como já se disse, foi suprimida em 1926, e talvez sem uma plena justificativa.

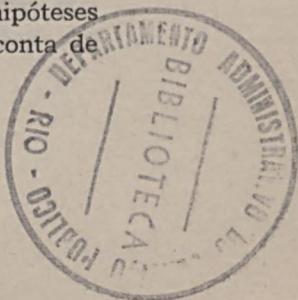
§ 10. Crítica à classificação atual

Em geral, as respostas dadas pelos interpelados são concordes em que a distinção ora em vigor entre os diversos títulos e categoria de receitas e despesas merece ser conservada, restabelecendo-se eventualmente, como se disse, as partidas de compensação (e não as simplesmente figurativas).

Cabe lembrar, por outro lado, que a doutrina lançou várias críticas à categoria de *movimentos de capitais*. Na realidade, sómente as receitas e despesas efetivas constituem o verdadeiro orçamento e seria preferível — afirma-se — indicar à parte o movimento de capitais, como situação patrimonial, já que estas operações se relacionam com o patrimônio e não com o exercício. Segundo o método atualmente em uso, por exemplo, os débitos não liquidados figuram como receita e os extintos como despesa. Chega-se destarte a inverter a situação, apresentando-se como um melhoramento do orçamento o que, pelo contrário, constitui um gravame para o patrimônio, criando-se uma confusão contábil que nenhuma economia privada toleraria.

Outra parte da doutrina observa, em sentido oposto, que a supressão desta categoria implicaria uma confusão das receitas e despesas que realmente modificam a situação patrimonial com as que deixam esta inalterada em seu valor econômico, ao passo que não há perigo em mascarar-se a real situação do orçamento desde que se esclareça que as transformações do patrimônio podem fazer face ao *deficit efetivo* sem que possam occultá-lo. Entretanto estas afirmações parecem não invalidar o fundamento da crítica acima referida e uma reforma da estrutura do orçamento que corrigisse sua atual ambigüidade seria certamente recomendável.

Acrescenta-se ainda que parece oportuno evidenciar as despesas em conta de capital, isto é, aquelas que não correspondem perfeitamente ao acréscimo de elementos patrimoniais, mas cuja utilidade, medida pela maior renda (receita) do Estado, estende-se além do exercício a que elas se referem. Isto tem importância não sómente para fins estatísticos, como alguém observou, mas ainda e sobretudo para que se possa estimar a rentabilidade específica de tais despesas. E' óbvio que se terá de precisar com cuidado em quais hipóteses uma despesa pode considerar-se feita em conta de



capital. Das respostas de Borgatta ao questionário se vê que há motivos de incerteza quanto a uma definição precisa de tais despesas:

"Manterei as distinções fundamentais entre operações ordinárias e extraordinárias, efetivas e não efetivas. A categoria das operações não efetivas pode ser melhor especificada e nela pode encontrar lugar a especificação das despesas em conta de capital. Em tal hipótese faz-se necessária uma definição precisa, onde não se considerem como em conta de capital despesas que não trazem rendas para o orçamento e deveriam registrar-se, portanto, como efetivas. Por isto o critério de distinção destas despesas deve ser a capacidade que o investimento tem ou não de produzir receitas efetivas para o orçamento (ou para orçamentos autônomos) nos exercícios sucessivos. Não me parece, porém, que esta especificação tenha importância fundamental: se se abandona este critério da capacidade da aplicação para trazer receitas ao orçamento, as despesas em conta de capital se confundem com todas as despesas ou serviços públicos duráveis, isto é, capazes de produzir utilidade coletiva além dos limites do exercício em que são feitas. As despesas de auxílio para a reconstrução de casas particulares devem lógicamente registrar-se como despesas efetivas, mas produzem alta renda se não para o orçamento ao menos para a coletividade. Por outro lado, só depois de feita uma despesa é que se pode ter certeza de sua produtividade, com base em seus resultados no tempo". Outras observações importantes também ocorrem no questionário respondido por Dominedó.

Observou-se também que é difícil separar com exatidão as despesas em conta de capital dos gastos sem contrapartida. Por exemplo, nas despesas com obras públicas, quando feitas propositalmente para a manutenção dos desocupados, o caráter de tais gastos aparece paralelamente ao da despesa em conta de capital.

Em conclusão: enquanto se acentua que o problema de estrutura do orçamento, evidentemente de grande delicadeza e importância, deve ser ulteriormente aprofundado em seus diversos aspectos técnicos, jurídicos e contábeis, também em conexão com o problema dos lançamentos contábeis do Estado, parece oportuna a sugestão de que se ponham em evidência as variações dos elementos patrimoniais, de modo a evitar-se a confusão, ora possível, entre o que constitui uma efetiva melhora para a situação patrimonial e o que representa uma simples melhora do orçamento. Não menos oportuno, também, seria o restabelecimento das partidas chamadas de compensação, com o fim de se distinguir melhor o custo efetivo de certos serviços, como ainda a demonstração clara, em tempo conveniente, das despesas em conta de capital segundo a definição acima dada.

§ 11. *Os princípios fundamentais do orçamento:*

a) *veracidade e publicidade*

Alguns princípios fundamentais têm sido enunciados em matéria de orçamento. Refletem outros tantos requisitos essenciais a esse documento básico da vida administrativa do Estado.

Antes de tudo a veracidade: não se deve omitir ou ocultar coisa alguma no orçamento. Isto comprehende tôdas as despesas e tôdas as receitas, em forma racional, mas fácil, de modo que cada um as possa ler e compreender exatamente a aplicação dos dinheiros públicos. Decorre daí, necessariamente, a publicidade do orçamento — princípio sobre o qual sempre insistiram justamente nossa doutrina e nossos homens públicos. Porque é aprovado pela lei, o orçamento publica-se no *Diário Oficial*, sendo respeitado, portanto, o princípio da publicidade. Seria oportuno, entretanto, providenciar-se também a ampla divulgação deste fundamental documento contábil através, por exemplo, de um volume ao preço mais baixo possível.

Não basta, contudo, publicar o orçamento; é também preciso providenciar a publicação dos outros documentos contábeis periódicos, que integram e ilustram os dados apresentados no orçamento, tais como a "conta do Tesouro", que ilustra os dados relativos a todo o manejo de caixa e cuja importância é verdadeiramente fundamental. Neste sentido nunca será pouco recomendar que o texto da conta do tesouro seja redigido mais legivelmente, pois não se pode dizer que sua atual redação atenda ao requisito da clareza. Sua leitura, pelo contrário, é verdadeiramente difícil.

E' bem verdade que em certas emergências (como em caso de guerra) pode parecer conveniente guardar segredo da efetiva situação das finanças públicas; mas quase sempre tal propósito não passa de uma ilusão, pois os meios de informação (se não propriamente sobre toda a posição financeira, pelo menos sobre muitos de seus elementos e, de um modo geral, sobre a situação econômica que constitui sua base) estão hoje tão difundidos e são tão precisos que os Estados bem pouco podem silenciar a respeito. Ao invés, deve-se até notar que quando faltam notícias precisas dá-se mais crédito a interpretações pessimistas, que oferecem, muitas vezes, um quadro pior do que a realidade.

Além disto, uma vez rompido o princípio da publicidade, torna-se difícil evitar excessos não sómente perigosos mas até absurdos, tal como nos mostra a experiência passada. Mesmo durante o último conflito, as principais potências beligerantes, inclusive a própria Alemanha, continuaram a dar publicidade pelo menos a alguns dados fundamentais da situação financeira. Na Itália, entretanto, logo após o início da campanha da Etiópia, o decreto-lei de 28 de outubro de 1935, n.º 1.801, dispôs: "Quando, em excepcionais circunstâncias, as necessidades nacionais o exijam, o Chefe do Governo poderá, por providência sua, determinar que se mantenham secretos, temporariamente, atos e

documentos que refletam ou interesseem a vida econômica e financeira do Estado, e que a publicação dêles seja suspensa, ainda que eventualmente dispensada ou prevista por leis ou outras normas jurídicas". Desde então as finanças estatais italianas se cobriram de um silêncio hermético e até os dados fundamentais da vida econômica foram vedados ao público e aos estudiosos. Pode dizer-se que as estatísticas se reduziram às demográficas tão-somente, extinguindo-se ao mesmo tempo a publicação dos documentos oficiais relativos à vida financeira e econômica do país, bem como à conta resumida do tesouro, às posições do Banco de Itália, à situação geral da dívida pública, etc. Se tal sorte não coube também aos orçamentos do Estado é porque a supressão de sua publicação teria sido uma violação à lei demasiadamente manifesta. Por trás dêste véu sentia-se o estalejar de todo o sistema econômico e financeiro do país, entrevia-se sua enormidade, mas não se podia avaliar, com exatidão, seu alcance. Sómente com a republicação do "Boletim Mensal" do Instituto Central de Estatística, da conta do tesouro e dos outros documentos já citados, é que agora se pode medir a importância do desastre em tôda a sua amplitude.

Em face de tão impressionante experiência, ocorre perguntar se este importante princípio da publicidade — não só dos orçamentos, mas em geral dos documentos contábeis periódicos que dizem respeito às finanças públicas — não deve ser acolhido pela carta constitucional, para ficar mesmo sob a consequente tutela jurídica, de modo que a obrigatoriedade da publicação possa ser acompanhada de sanções. A simples enunciação em uma lei ordinária, que a muitos parece suficiente, revelou ser, na prática, barreira demasiado frágil ante a vontade de ocultar a situação financeira. Daí, segundo alguns dos interpelados, a necessidade de se estabelecer na própria constituição essa obrigatoriedade.

§ 12. b) anualidade

Quanto ao princípio da anualidade, já se esclareceu (parágrafos 1 e 6) que êle, embora útil e até necessário, é sempre convencional e, em certo sentido, arbitrário. A política dos orçamentos conjunturais é precisamente uma tentativa para se restabelecer, através da artificialidade dos exercícios, o fluxo contínuo da atividade estatal. Em têrmos mais modestos, mas sempre importantes, tem-se em vista a conveniência de um agrupamento de diversos orçamentos anuais, em formas técnicas adequadas, de modo que cada um não se isole do que o precede nem do que o sucede. Diz-se geralmente que tal agrupamento não se pode efetuar em formas contábeis precisas; acham outros que êle deve figurar na exposição ilustrativa do ministro responsável (parágrafo 5); e para outros (contadoria-geral do Estado) êle de fato já existe:

- a) porque as vinculações de cada tipo de receita e de despesa do orçamento são indicadas com relação às previsões do exercício anterior, enquanto nas anotações marginais se ilustram os motivos das variações em aumento ou diminuição introduzidas nas próprias previsões;
- b) porque nas "notas preliminares" se esclarecem cada etapa de previsão (parágrafo 15) das mais importantes variações introduzidas e os resultados totais obtidos em confronto com o exercício anterior;
- c) e, afinal, porque a gestão de competência é seguida paralelamente pela dos resíduos (parágrafo 8).

Outros propõem quadros resumidos das despesas ou o registro, no orçamento, das diferenças para mais ou para menos dos exercícios anteriores.

Entretanto, a exigência dos que propõem o agrupamento de vários orçamentos não se limita ao aspecto puramente formal; com efeito ela visa, como já se disse, reconstituir através da fragmen-

tação artificial dos exercícios a realidade do fluxo contínuo da ação estatal.

E' também preciso que nos detenhamos sobre a questão dos empenhos plurianuais dessas despesas (como, por exemplo, as da execução de obras públicas) que se repartem e efetivamente se efetuam em vários exercícios sucessivos (ou se fazem desde logo num só exercício, mas são atribuídas a diversos exercícios consecutivos). E' bem fato que tais despesas e sua repartição se providenciam por meio de leis particulares que se embaralham a ponto de ser impossível, no exame do orçamento, conhecer o montante total dos empenhos que obrigam dêsse modo o Estado, pois no orçamento apenas figuram as cotas vencíveis no mesmo ano, nada se sabendo das que terão de ser pagas nos exercícios futuros.

A este respeito alguns propuseram (contadoria-geral) que a demonstração precisa e analítica do ônus das despesas plurianuais repartidas, referentes a exercícios futuros, se fizesse, quer por meio de anotações marginais sobre cada parcela do orçamento à qual se prende tal despesa, quer através de quadros resumidos anexos à proposta da despesa prevista para cada repartição. Também se opinou (ver questionário Balducci) que estas despesas deveriam constar das relações e não das contas do orçamento, e que certos débitos estendidos para o futuro deveriam diretamente aparecer no quadro da situação dos débitos públicos. Outros — com base na premissa de que os empenhos de despesa plurianuais devem ser elementos absolutamente excepcionais e extraordinários, a fim de que se não limitem os exercícios futuros — afirmam que neste caso não nos devemos cingir, no orçamento, a ilustrar tão-somente a despesa compreendida no respectivo exercício, mas a par disso ainda indicar em cada um dos orçamentos sucessivos, num capítulo pró-memória, a vinculação global autorizada, evidenciando claramente a que exercício diz respeito cada despesa parcelada, com seu

respectivo montante, segundo o esquema seguinte (ver resposta Riera ao questionário):

cap. 20 — despesa com a reconstrução de imóveis públicos: L. 5.000.000.000, repartidos em dez anualidades (1946-1956). 4.^a anualidade L. 500.000.000. A importância repartida, de tais despesas, consta do quadro publicado em seguida, onde se expõem: a situação existente a 1.^º de julho de 1945, os empenhos relativos a cada exercício anual e o valor atual aproximado de tais empenhos.

Estabelecido o princípio da anualidade do orçamento, surge o problema da decorrência do exercício financeiro. A atual decorrência (1.^º de julho-30 de junho), fixada depois de repetidas experiências e deslocamentos, é precisamente o resultado de tais experiências e atende à conveniência de se evitar que o legislativo tenha de discutir e aprovar o orçamento durante o verão, época pouco adequada ao trabalho das assembléias.

Seria preferível fazer coincidir o ano financeiro com o solar, pois assim haveria as diversas vantagens seguintes:

1) em primeiro lugar, o ano financeiro coincidiria com o período de percepção dos tributos. Isto seria interessante para fins estatísticos por isso que existe — entre os documentos financeiros relativos ao orçamento e os registros estatísticos, tanto da cobrança dos impostos como, em geral, dos fatos mais significativos da vida econômica do país — uma defasagem que não deixa de oferecer inconvenientes;

2) antecipando-se o início do ano financeiro e, por conseguinte, a discussão do orçamento, seria possível providenciar-se, então, a determinação das alíquotas tributárias (caso se considerasse conveniente adotar esse sistema) a tempo suficiente para a feitura dos cadastros (parágrafo 7);

3) além disso, o ano financeiro estatal coincidiria com o das entidades autônomas e autárquicas.

Sob muitos aspectos, portanto, seria conveniente fazer com que o ano financeiro tornasse a coincidir com o solar; o único obstáculo sério que se opõe a isso é a dificuldade dos trabalhos parlamentares durante o verão. Observou-se daí, naturalmente, que o acolhimento de uma decorrência diversa da atual depende, em grande parte, de uma simplificação e de uma aceleração dos métodos de discussão do orçamento (ver, a respeito, o parágrafo 17).

Fêz-se notar, finalmente, que o ano financeiro pode não corresponder com o exercício do próprio ano, estendendo-se êste ainda de um mês ou mais (na Itália um mês; na Holanda dez meses) para efeito de reduzir quanto possível os resíduos ativos e passivos, isto é, as receitas firmadas mas não cobradas e as despesas empenhadas mas não pagas, como ocorre, por exemplo, a 30 de junho. Houve quem propusesse a supressão dêste inútil e incômodo prolongamento, já porque é demasiado breve, já porque nunca poderá resolver a debatida gestão dos resíduos e porque, finalmente, êste processo vem firmar um irracional e artificioso desdobramento da vida financeira, fazendo com que o velho exercício prorrogado se desenvolva paralelamente ao novo.

§ 13. c) *universalidade*; d) *unidade*

O princípio da unidade do orçamento exige que êste seja único porque único é também o patrimônio estatal. Não deve haver, pois, outros orçamentos. O princípio da universalidade exige que figurem por completo tôdas as receitas e tôdas as despesas.

O princípio da unidade, entretanto, não é universalmente aplicado; na Grã-Bretanha, por exemplo, o orçamento é parcial, já porque existe o chamado "consolidated fund", já porque os orçamentos das fôrças armadas são subtraídos à competência do chanceler do erário e apresentados separadamente ao parlamento pelos respectivos minis-

tros. Para obter-se um resumo das previsões é necessário recorrer à exposição financeira que o chanceler do erário faz anualmente à câmara dos comuns. Os Estados Unidos também não respeitam inteiramente o princípio da unidade do orçamento, pois este lá se divide em diversos fundos.

O "fundo consolidado", de que falamos, representa uma instituição fundamental do direito público inglês e acha-se que ela constitui um útil freio contra os possíveis abusos do parlamento e da coroa. Deste fundo alimentam-se as despesas de caráter fundamental, com serviços essenciais à própria vida política do Estado (lista civil, dívida pública, vencimentos das altas magistraturas e alguma coisa mais), e para este mesmo fundo aflui uma série de impostos permanentes que só podem ser modificados por lei. Foi ele introduzido na Inglaterra em 1688, com o advento ao trono do rei Guilherme III, e é definitivamente votado, de uma vez, ao início do reinado de cada soberano, de modo que esta parte escapa às discussões anuais e às votações do parlamento. Por outro lado, na Inglaterra, as despesas compreendidas pelo fundo consolidado constituem apenas uma parte modesta das despesas globais (de 1913 a 1914, cerca de 32 milhões de esterlinos para o global de 173 milhões; de 1929 a 1930, 329 milhões para 775; de 1935 a 1937, 235 milhões para 908 — tudo isto em períodos normais). Desta forma, apenas uma parte das receitas é discutida anualmente, o que também se torna interessante para a modificação das alíquotas dos impostos determináveis durante o orçamento (§ 7º).

Será oportuno introduzir em nossa organização uma categoria de despesas consolidadas? Evidentemente a resposta dependerá, em grande parte, da solução (política) que se der às relações entre o legislativo e o executivo e da esfera de autonomia que se atribuir a este último. A instituição de um fundo consolidado a ser votado somente dentro de intervalos de tempo muito significativos garantiria ao governo mais estabilidade e tranquilidade.

administrativas. Excluir a possibilidade disso equivale, ao contrário, acentuar a dependência do executivo para com o legislativo. As respostas dadas pelos interpelados, embora sem explícita alusão a esta premissa política, evidentemente se relacionam com ela, quer sejam afirmativas, quer neguem a conveniência de se instituir tal fundo. Observa-se, em geral, uma certa dúvida neste terreno, sem que nitidamente prevaleça uma corrente sobre a outra. Do ponto de vista técnico, a contabilidade-geral do Estado (que se inclina à introdução, no orçamento, de uma categoria de despesas consolidadas) pensa que não haveria particulares dificuldades de execução porquanto a estrutura do orçamento poderia continuar sem alterações em sua divisão em categorias (receitas e despesas efetivas, receitas e despesas de movimento de capital): bastaria fazer destacar ao início de cada uma dessas mesmas categorias, compreendendo-os em subcategorias, os tipos de receitas e despesas consolidadas. Isto se não se quisesse distinguir tais tipos, distribuídos por entre as categorias normais em uso, simplesmente com a designação de "consolidado" tomada no sentido e para os efeitos acima apontados.

Quanto às despesas cabíveis nesse fundo, não há dúvida de que devem ser as relativas à própria vida política do Estado (despesas com os órgãos constitucionais, com os vencimentos da magistratura e com a dívida pública) e talvez as de caráter obrigatório e relativamente estável (vencimentos do pessoal dos quadros, pensões, etc.).

§ 14. e) especificação

O princípio da especificação estabelece que tôdas as receitas e despesas devem figurar no orçamento especificamente. Já se viu (parágrafo 9) que nosso orçamento se divide em títulos, categorias e capítulos, e que na Itália a discussão e a votação, no parlamento, se estendem até os capítulos, motivo pelo qual não pode o governo, depois de

aprovado o orçamento, estornar os fundos de um capítulo para outro. E' claro que uma excessiva especialização ou especificação das despesas embaraça consideravelmente a atividade do poder administrativo, como já se disse na primeira parte d'este capítulo (parágrafo 2), enquanto, pelo contrário, uma excessiva generalização torna o controle inefficiente. Os governos de muitos países são rebeldes à especificação; na França, por exemplo, teve-se de combater pela introdução d'este princípio (antes o orçamento se discutia e se votava por ministérios). A instituição do fundo consolidado — que, como vimos, subtrai das periódicas discussões do parlamento a parte estável do orçamento — pode servir para assegurar certa autonomia ao executivo.

Em nossa organização, o capítulo (que se acha definido como "a unidade elementar" ou "a molécula" do orçamento) tem importância não sómente pela cifra da vinculação mas também pela denominação (determinação do destino da soma vinculada): dois limites que se impõem à atividade governamental, pois são absolutamente proibidos, como já se viu, os estornos de fundos de um capítulo para outro. Estes estornos não se efetuam senão por meio de lei, com exceção de um caso particular — o das vantagens de que trata o artigo 12 da lei de 24 de dezembro de 1938, número 3.134 — em que se admite o decreto ministerial.

E' difícil determinar com exatidão os limites da particularização de cada capítulo. Pode êste considerar-se um serviço particular (ver questionários Orlando e Dominedó), uma fonte distinta de receita ou uma categoria individualizada, mas quer d'este modo como de outros sugeridos há sempre uma larga margem que fica à discreção de quem prepara e aprova o orçamento e para onde se pode transferir a luta política entre o parlamento e o Govêrno. Por tôdas estas considerações pareceu lícito indagar se será conveniente acolher-se, na carta constitucional, uma norma que estabeleça o prin-

cípio e os limites da particularização do capítulo. A opinião prevalecente à favorável à adoção de tal princípio, porém manifesta dúvida quanto à possibilidade de él ser estabelecido por uma norma jurídica precisa, descrendo quase todos, em particular, que essa norma possa ser acolhida na carta constitucional. Observou-se a respeito, não sem fundamento, que se trata de uma questão de costume e de apreciação política e, portanto, também de praxe constitucional.

Quando, por outro lado, se julgasse conveniente formular, na carta constitucional ou em lei ordinária, uma norma jurídica para disciplinar tal ponto, poderia esta configurar-se com base na definição de capítulo acima enunciada.

ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO E VARIAÇÕES SUCESSIVAS

§ 15. *Preparação e discussão do orçamento na Itália*

Segundo o sistema atualmente em vigor na Itália — sistema que encontra seu precedente histórico imediato na organização piemontesa (1848) — a elaboração do orçamento constitui tarefa do Ministério do Tesouro (contadoria geral do Estado). Esta estabelece um plano de previsão das receitas e tantos outros das despesas quantos são os ministérios.

Conforme a necessidade, as contadorias centrais dos diversos ministérios, em colaboração com as chefias dos vários serviços ministeriais e com base nas consignações aprovadas no orçamento anterior, traçam um esquema de previsão da despesa do respectivo ministério e reúnem os planos de previsão dos patrimônios estatais autônomos que lhe estão subordinados, propondo as variações para menos ou para mais com relação às consignações precedentes ou, quando necessário, novas consignações, justificando tais propostas em face da necessidade dos serviços de sua competência.

A contadaria geral do Estado, por sua vez, submete a novo exame o mérito das propostas apresentadas pelos ministérios e procede — em colaboração ou em divergência com suas respectivas contadorias centrais — à formação definitiva do orçamento, sopesando as necessidades das administrações interessadas e as possibilidades financeiras do Estado. Elabora, também, um relatório ilustrativo que evidencie, através dos resultados previstos pelas administrações e pelas unidades de serviço, os efeitos financeiros gerais da gestão estatal; e prepara, enfim, os diversos projetos legislativos para a aprovação do orçamento.

O Ministério do tesouro assume a responsabilidade de tôda esta documentação e submete-a à aprovação do conselho dos Ministros. Depois da aprovação, os documentos passam em janeiro, juntamente com a prestação de contas do exercício encerrado a 31 do mês de julho próximo findo, às assembleias legislativas, acompanhados de uma *nota preliminar* para cada plano de previsão das despesas e de uma *nota preliminar geral* para o plano de previsão das despesas e das receitas. A finalidade destas notas é apresentar a razão das causas principais que justificam as variações com relação ao orçamento anterior. À *nota preliminar geral* juntam-se quadros resumidos das receitas e das despesas.

Em anexo aos planos de previsão da despesa dos vários ministérios figuram os orçamentos da receita e da despesa de algumas entidades autárquicas e de patrimônios especiais (monopólios de Estado, ferrovias estatais, serviço postal e telegráfico etc.). Além disto os vários planos de previsão aparecem, por unidade, no *resumo geral* e o resultado dêste — isto é: o acréscimo ou decréscimo financeiro que a gestão apresenta em seu conjunto — fica estabelecido por um artigo da lei que aprova o orçamento da receita e o do Tesouro. Os planos de previsão da receita e das despesas e os respectivos esquemas de lei são

examinados em cada uma das câmaras por comissões nomeadas por seus presidentes e estas, depois, submetem o assunto às assembléias.

Após a aprovação por parte das câmaras, cada orçamento, por intermédio do Ministro do Tesouro, é encaminhado à sanção do Chefe do Estado e publicado, juntamente com as respectivas leis, segundo o processo normal, no Diário Oficial antes do início do novo ano financeiro.

Também a prestação de contas financeira — ou balanço — é aprovada por lei; trata-se, entretanto, diversamente do que ocorre com o orçamento, de uma única lei que compreende a prestação de contas da receita e a da despesa dos vários ministérios.

Pela importância que os fatos financeiros têm na vida pública do Estado e pelo crescente vulto das despesas e das receitas públicas, o ministro das finanças (entre nós o ministro do Tesouro) coordena as propostas de despesa apresentadas pelos diversos ministros e pode até modificá-las ou não aceitá-las, respeitando apenas, no caso de irredutível divergência de interpretação, as decisões do conselho dos ministros.

Esta supremacia do ministro das finanças é mais nítida na Inglaterra, onde o Chanceler do Erário tem o direito de absoluto controle e de recusa com respeito às propostas dos ministros. É preciso, porém, lembrar a especial figura constitucional do *Board of Treasury* inglês, ao qual compete a elaboração do orçamento e que se compõe de sete membros: o primeiro *lord* do tesouro, que é geralmente o chefe do governo ou, de qualquer forma, o *leader* do partido no poder; o segundo *lord* (Chanceler do Erário), que é particularmente encarregado dos assuntos financeiros e responde, perante o Parlamento, pelo orçamento que de fato prepara e pelo controle das despesas públicas. Três *junior lords* e dois secretários do Tesouro, membros do gabinete, completam o *Treasury*, ao qual cabem uma função política,

confiada ao primeiro *lord* e aos *juniors lords*, e uma função financeira particularmente atribuída ao Chanceler do Erário, verdadeiro Ministro das Finanças. Não há dúvida, porém, de que a existência de um órgão colegial tão competentemente formado vem reforçar o singular prestígio do chanceler.

Tem-se perguntado se o sistema italiano, relativo à preparação e à apresentação do orçamento, oferece qualquer inconveniente e se convém que o orçamento seja elaborado por algum órgão estranho ao executivo. Particularmente quanto a esta última questão, as respostas dos interessados foram unânimes no sentido negativo. Observou-se que a preparação do orçamento compreende a responsabilidade do ministro que o propõe. Elaborar o orçamento significa precisamente administrar e se é lógico que as câmaras o discutam e aprovem, porque é desse modo (como se viu nos §§ 1.^º e 2.^º) que participam da atividade administrativa, não parece admissível, pela mesma lógica, que a elaboração do orçamento se subtraia do executivo para confiar-se a qualquer órgão que, por ser estranho à administração ativa, não pode assumir a respectiva responsabilidade. Tirar da administração o poder de elaborar o orçamento significa reduzir-lhe a responsabilidade e a eficiência; e certamente não é com o enfraquecimento do executivo que se pode melhorar o sistema estatal. Por tôdas estas considerações e de conformidade com o que se faz em outras nações, sustenta-se que ao executivo devem caber a preparação do orçamento e a respectiva responsabilidade (ver, em particular, a resposta da contadora geral do Estado ao Quesito n.^º 14 do Questionário n.^º 2).

Bem vale, de resto, o exemplo dos Estados Unidos da América, onde a elaboração do orçamento, antes da reforma constitucional de 1921, competia ao Congresso. E' de se notar que àquela época os Estados Unidos não tinham um

verdadeiro orçamento no sentido propriamente técnico-jurídico desta palavra; o Congresso não aprovava as receitas do Estado, mas sómente discutia o orçamento das despesas, aprovado com múltiplas leis de abertura de crédito. Quando se quis instituir um verdadeiro e preciso orçamento, a tarefa de sua elaboração passou ao executivo, que a leva a efeito através do *Bureau of the Budget*.

E' possível, entretanto, discutir-se sobre o órgão da administração ativa praticamente encarregado da tarefa e se é conveniente que esta sempre se confie, como ocorre atualmente, à contadaria geral do Estado, que assim acumula funções meramente contábeis com funções administrativas da mais alta delicadeza. Para melhor ordem de exposição, trataremos d'este assunto no capítulo seguinte ao examinar as várias tarefas desta importante repartição de nossa administração financeira. Convém abordar, agora, alguns pontos controvertidos sobre o processo da discussão, votação e aprovação do orçamento.

§ 16. *Problemas relativos à elaboração do orçamento. Poderes de iniciativa e relações entre as Câmaras*

O processo esquematicamente exposto no parágrafo anterior dá margem a diversos problemas particulares sobre os quais convém que nos detenhamos um pouco.

a) Segundo o art. 10 do estatuto albertino, a Câmara dos Deputados tem prioridade cronológica sobre o Senado na discussão e na aprovação do orçamento, como acontece, de resto, com todas as leis que têm por objeto a imposição de

tributos. Trata-se de uma exigência constitucional precisa (consagrada também em outros países como a França, a Grã-Bretanha e os Estados Unidos) que tem sua origem em motivos de ordem histórica. Entretanto, se a nova constituição mantivesse um sistema de duas Câmaras, mereceria consideração a proposta, já feita por um estudioso, no sentido de estabelecer-se que — embora conservada a prioridade cronológica da Câmara dos Deputados — fôsssem os planos de previsão orçamentários e os respectivos projetos de lei apresentados simultaneamente às duas Câmaras, com o fim de se evitar que o Senado tivesse conhecimento dêles tarde de mais (depois da aprovação da outra Câmara), já sem tempo para discuti-los pormenoradamente.

b) E' também objeto de discussão a amplitude do direito a emendas, por parte do Senado, em matéria de orçamento e de leis financeiras. Por velha tradição — embora sem qualquer lei que negue ao Senado o direito de emendar — a Câmara alta usa dêste poder com moderação extrema e a êle quase nunca recorre. Em poucos Estados adota-se o princípio da igualdade de iniciativa e de competência financeira entre as duas Câmaras (Suíça, Suécia e Bélgica). Na Grã-Bretanha, até 1911, os comuns gozavam do privilégio da prioridade e da mais ampla iniciativa, enquanto à Câmara dos *Lords* cabiam poderes reduzidos, con quanto efetivos. Em 1909 Lloyd George apresentou suas reformas tributárias, que foram aprovadas pelos comuns e repelidas pela câmara alta. Iniciou-se então uma célebre luta, entre o Governo e os *Lords*, que redundou, com a lei de 18 de agosto de 1911, na consagração da supremacia absoluta da Câmara dos Comuns em matéria de orçamento e de finanças. As leis desta natureza (*money bills*), aprovadas pelos comuns, passam à Câmara dos "Lords" apenas para que êstes manifestem seu formal consentimento, sem a faculdade de emendar. Decorrido um mês, se os *Lords* não aprovaram a *bill* e os comuns insistem

em seu propósito, o projeto é submetido da mesma forma à sanção soberana e após esta a lei estará ultimada. Quando se adota o princípio bicameral, estas relações entre as duas Câmaras devem ficar definidas na carta constitucional.

c) Devem precisar-se, também, os poderes de iniciativa que, em matéria de orçamento e despesas, cabem eventualmente à Câmara dos Deputados. Segundo uma célebre frase de Gladstone, a iniciativa das despesas é da alçada do Governo e não do Parlamento, cuja função é conceder ou negar. Já desde séculos, na Inglaterra, a iniciativa da despesa por parte do Governo se considera como norma fundamental da constituição. De corre isto da tradição histórica e da própria origem dos órgãos representativos, que lutaram, junto ao soberano, pela defesa dos contribuintes e do povo contra as exigências do fisco e pelo controle das despesas governamentais. O soberano, em suma, tinha de solicitar ao parlamento as importâncias que lhe eram necessárias para as despesas públicas. Recentemente, entretanto, a força deste princípio vem declinando em toda a parte e até na própria Inglaterra, transformando-se ou desaparecendo a antiga função parlamentar de conceder, considerada como tutela do contribuinte contra as pretensões do soberano e do fisco. E' que a concepção mais moderna, vendo no Estado um instrumento para a consecução de determinadas finalidades sociais, exigidas pelo povo através de seus representantes, não pode recusar às Câmaras o poder de iniciativa. Acham alguns, destarte, que no regime democrático deve firmar-se a iniciativa parlamentar sem quaisquer limitações, estabelecendo-se apenas que ela se articule com a atividade ministerial e se submeta a estudo por parte dos órgãos do Poder Executivo, a fim de que ao próprio parlamento, posteriormente, se ofereça uma perspectiva de todas as consequências de tal participação.

Do ângulo oposto, contudo, não se pode deixar de observar o fato importante, também assinalado à Comissão, de que, se ao Governo cabe a responsabilidade do orçamento, ao Executivo também cabe, necessariamente, a iniciativa das despesas. Autoridades na matéria insistiram em salientar que os representantes do povo muito freqüentemente deslizam para a imprevidência e, como não respondem pela boa ordem do orçamento, se comportam com excessiva liberalidade, às expensas do contribuinte, naturalmente. Assim a iniciativa parlamentar afigura-se, do ponto de vista financeiro, danosa.

A solução desta controvérsia, que é de natureza essencialmente política, só se pode encontrar por meio de uma delimitação bem precisa das tarefas e das responsabilidades do legislativo e do executivo em matéria de administração. De qualquer forma, quando se quiser resolver a questão admitindo-se a iniciativa da Câmara (ou das Câmaras), será absolutamente indispensável estabelecer, na Carta Constitucional ou numa lei geral de igual eficácia, que as despesas novas ou maiores devem ser atendidas por determinadas fontes de receita — isto para que a atividade parlamentar seja cerceada em sua tendência à ampliação das despesas.

§ 17. *Problemas relativos à discussão do orçamento*

Da parte de muitos e por muitas vezes tem sido lamentada a pouca eficiência da vigilância parlamentar sobre a atividade do executivo, especialmente em matéria de orçamento. Por sua própria composição e em virtude de suas predominantes preocupações de ordem política, as grandes assembléias legislativas raramente parecem idôneas para fazer face a uma discussão de caráter técnico e minucioso como a que se requer na aprovação do orçamento. A isto se tem procurado dar

remédio, sobretudo evitando-se que os projetos de lei relativos ao orçamento sejam diretamente encaminhados às Câmaras para discussão e fazendo-se com que esta seja precedida de exame da matéria por parte de comissões parlamentares especializadas. Tal sistema, com ligeiras modificações, usa-se em tôda a parte.

O sistema inglês apresenta notáveis vantagens de simplicidade e destreza. A Câmara dos Comuns, reunida em *comissão das despesas* (*committee of supply*), examina, discute e aprova o total de cada capítulo de despesa; reunida em *comissão da receita* (*committee of ways and means*), autoriza o tesouro a providenciar a obtenção de fundos para pagamento das despesas aprovadas; e finalmente balanceia as receitas com as despesas, votando o orçamento total por meio da *appropriation bill*. Este método da *Committee of the whole House* é muito prático. Podem participar das comissões todos os membros da Câmara, evitando-se assim exclusões injustas; mas nelas, de fato, sempre os mais competentes e ativos é que tomam parte. Os debates se desenvolvem com grande simplicidade e são dirigidos por um presidente nomeado pelos presentes, o qual, após a discussão, prepara um relatório que lê à Câmara em sessão ordinária.

Pelo sistema americano a discussão do orçamento fica a cargo de duas comissões, uma para a receita e outra para as despesas, constituídas de elementos das duas casas do Congresso, nomeados por este. As duas comissões subdividem-se em subcomissões que podem entender-se diretamente com os chefes das administrações interessadas.

Segundo o sistema italiano anterior a 1929, havia duas comissões eleitas: a *junta geral do orçamento* e a *comissão permanente de finanças*, a primeira na Câmara e a segunda no Senado. Estas duas comissões deram bom resultado no conjunto. E' geral, no entanto, a convicção de que na Itália a discussão do orçamento marcha demasiadamente devagar e que desta lentidão resulta, entre outros

fatos, a atual decorrência do ano financeiro (1.º de julho — 30 de junho), já que uma simplificação do processo teria, além de outras vantagens, a de permitir o deslocamento de tal decorrência para 1.º de janeiro, como desejam muitos (ver § 12). Por outro lado, neste caso, se se concordasse com a idéia de um *orçamento econômico* (como se observa no § 5.º), os trabalhos da assembléia legislativa e do próprio executivo com respeito à discussão e à aprovação do orçamento se fariam com mais amplitude e cuidado.

Merece, pois, atenta consideração a proposta feita pelo professor Riera (ver resposta ao Quê-sito n.º 14 do Questionário n.º 2). Observa êste que o atual sistema de planificação e apresentação do orçamento ao Parlamento oferece o inconveniente de que as Câmaras aceitam o orçamento tal como élles é apresentado e que, portanto, a redação dêste fundamental documento se mostra unilateral. Julga-se aconselhável que o orçamento, antes de sua apresentação ao Parlamento, seja examinado por consultores técnicos, que devem remeter ao legislativo um relatório analítico sobre o orçamento. Esta proposta encontra apoio no que últimamente se tem feito nos Estados Unidos da América. A recente lei, naquele país, sobre a reabsorção da mão-de-obra desocupada confere ao presidente a obrigação de preparar um programa econômico para o *pleno emprêgo*, programa que, por suas características e pela forma com que deve ser preparado, constitui verdadeiramente um *orçamento econômico*, do qual se descontinam a amplitude da despesa estatal e as próprias diretrizes da política fiscal. A mesma lei prevê a instituição de uma *comissão econômica* que deverá, de um lado, fornecer ao presidente os elementos estatísticos e de estudo para seu programa econômico e, de outro, coordenar a atividade das várias comissões legislativas.

Nada impede que também entre nós se faça qualquer coisa de semelhante, criando-se um órgão

de técnicos (assembléia ou conselho econômico consultivo) com o encargo de realizar estudos e pesquisas, de dar pareceres técnicos ao Governo em matéria de orçamento e, finalmente, de fazer à assembléia legislativa um relato analítico sobre o orçamento preparado pelo executivo. Tal conselho econômico teria funções úteis e de relevante importância especialmente no que concerne à necessidade (já observada) de se estabelecer uma correlação entre o equilíbrio puramente financeiro do orçamento e as condições gerais do equilíbrio econômico.

§ 18. Alterações à lei do Orçamento

Obviamente — se bem que cada ministro deva atender às despesas de acordo com as consignações constantes do orçamento — é muito provável que no correr do ano tais consignações (feitas com base em simples previsões que não excluem, por muito cuidadosas que sejam, a possibilidade de erros) se mostrem insuficientes, ou surja a necessidade absoluta de despesas que não se acham de maneira alguma previstas no orçamento. Nestas hipóteses, segundo o sistema vigente, deve-se providenciar da forma seguinte:

1) Mediante decreto do Ministro do Tesouro as importâncias necessárias são retiradas do *fundo de reserva para as despesas obrigatórias e de ordem superior* — propositalmente instituído no orçamento passivo do Tesouro — quer se trate de atender ao pagamento de resíduos passivos já eliminados por perempção, quer se trate das próprias despesas de ordem superior e caráter obrigatório.

2) Mediante decreto real, por proposta do Ministro do Tesouro e ouvido o Conselho dos Ministros, fazem-se inscrever no orçamento passivo dos diversos ministérios as somas necessárias à restituição de tributos indevidamente percebidos, aos pagamentos da dívida pública e dos sorteios

lotéricos, ou à satisfação de compromissos relativos a vencimentos, pensões e outras obrigações fixas.

3) Mediante decreto real, por proposta do Ministro do Tesouro, pode-se recorrer ao *fundo de reserva para despesas imprevistas*, instituído no orçamento passivo do Ministério do Tesouro.

4) Em todos os outros casos é necessário obter-se uma nova autorização do Parlamento, ao qual se apresentam as devidas *notas de alteração ao orçamento*.

No sistema atual a disciplina das alterações é um tanto rígida. De um modo geral, através dos decretos reais ou ministeriais, sómente se pode recorrer aos fundos de reserva. Quando, porém, se trata de aumentar despesas além dos limites previstos pelo orçamento, torna-se necessária uma lei, salvo os casos acima enumerados no item 2). Outra o assunto resolia-se pela chamada lei de ajustamento, instituída por Magliani em 1883. Ela consistia, substancialmente, em um novo orçamento, por isso que continha o plano dos capítulos orçamentários a serem alterados — quer com respeito a leis já votadas, quer com relação a novas necessidades etc. — além do resumo do orçamento retificado com as modificações e os acréscimos resultantes das referidas alterações. Essa lei era apresentada quatro ou cinco meses depois do início do ano financeiro, levando-se em conta os imprevistos sobrevindos nos primeiros meses e as previsões mais seguras para o restante período do exercício. O orçamento de ajustamento tem a vantagem de reduzir o número de providências alteradoras, as quais se multiplicam desmedidamente, sobretudo nos períodos de crise conjuntural. Por este motivo é que se propôs o restabelecimento dêle. Do ponto de vista lógico, o sistema de ajustamento se mostra aconselhável; na prática, porém, apresenta o inconveniente de que o Govêrno, sabendo poder retificar mais tarde as previsões feitas, tende a tratar do orçamento com menos precisão,

inclinando-se, por exemplo, a estimar a receita com muito otimismo e a prever despesas menores, de modo a apresentar ao Parlamento uma situação mais favorável do que a real. Este perigo deve ser atentamente considerado antes de se acolher a proposta acima referida.

Se se julgasse conveniente conceder ao executivo certa estera de discrição e independência, seria então o caso de se cogitar do estabelecimento (a par da instituição de um fundo de despesas consolidadas) de um fundo de reserva, para despesas imprevistas, maior do que o atualmente fixado no orçamento do Ministério do Tesouro, ou da criação de fundos semelhantes no orçamento de cada Ministério.

Qualquer decisão sobre êstes pontos pressupõe decisão anterior, de ordem política, sobre as relações entre o legislativo e o executivo, o que não é assunto da alçada desta comissão, sobre o qual bastam as breves considerações já feitas nos §§ 1.^º e 2.^º.

§ 19. Conclusões

Do breve exame aqui feito evidencia-se que o assunto em foco, além de seus aspectos de caráter predominantemente técnico, apresenta grande importância do ponto de vista constitucional. Neste terreno — especialmente se o que se pretende é uma constituição do tipo rígido — surge a conveniência de se inserirem na Carta Constitucional, ou em lei que a ela se vincule, os princípios fundamentais relativos ao orçamento, precisando-se e melhorando-se o breve dispositivo de que trata o art. 10 do estatuto albertino.

Se constassem de uma carta constitucional, êstes princípios fundamentais, ressaltados ao longo da discussão, deveriam, segundo a opinião prevalente entre os interrogados, dizer respeito:

- 1) à obrigação da apresentação anual do orçamento e às diretrizes fundamentais para a elaboração e a discussão do mesmo — isto além

das normas para as alterações a serem feitas durante o exercício. Tal dispositivo poderia, de fato, estabelecer a obrigação da apresentação do orçamento e da prestação de conta, determinar que ao Executivo cabe a responsabilidade da elaboração do orçamento, precisar as relações entre as duas Câmaras e delimitar os poderes de iniciativa que se julgasse conveniente conceder a uma ou à outra;

2) aos efeitos do orçamento como limite e guia da atividade do Executivo. O conteúdo dêste dispositivo deveria determinar-se com base nas decisões sobre as considerações desenvolvidas a este respeito no relatório, bem como precisar a responsabilidade ministerial na execução do orçamento e os limites da liberdade do Executivo;

3) aos princípios fundamentais que regem o orçamento. Por meio dêste dispositivo poderiam estabelecer-se: a obrigação da publicidade dos documentos contábeis periódicos de importância fundamental; a obrigação — ao menos como praxe constitucional e por parte do Ministro que apresenta o orçamento — de oferecer um relatório não só financeiro, mas também econômico, no sentido lato; e a disciplina de um eventual fundo consolidado.

Ao legislador ordinário poder-se-ia confiar o encargo de cuidar da subsequente disciplina do orçamento; a essa altura, a eventual reforma das normas de contabilidade do Estado deveria depurar o sistema atual de seu excessivo formalismo e introduzir métodos racionais de escrituração contábil, o que implica em uma reforma prudente, mas radical, na administração e na burocracia.