

*Arquivo
do D. A. S. P.
rece*
*Ivo Braga
1941-2-94*

IVO BRAGA

BACHAREL EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS
E

CONTADOR DO MINISTÉRIO DA FAZENDA

**RACIONALIZAÇÃO DO CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO
NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA**

TRABALHO APRESENTADO AO
D. A. S. P. EM 30-10-1940



IMPRESA REGINA
RUA DR. J. J. SEABRA N.º 336
BAHIA — 1941

*BD 1 DRSP
B. 11
336.148(81)
B813r*

RACIONALIZAÇÃO DO CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA

PLANO

PRIMEIRA PARTE

- 1 — Orçamento — Generalidades

SEGUNDA PARTE

- 2 — Contrôles Orçamentários
- 3 — Tipos de Contrôles Orçamentários
- 4 — O Contrôles Orçamentários no Estrangeiro
- 5 — Racionalização do Contrôles Orçamentários

TERCEIRA PARTE

O Contrôles Orçamentários na Administração Federal Brasileira

- 6 — Resenha Histórica
- 7 — Crítica
- 8 — Conclusões

JUSTIFICAÇÃO

“Racionalização do Contrôlo Orçamentário na Administração Pública Brasileira” é a tésese com que vamos concorrer ao concurso de técnico de administração.

E' assunto que não tem sido versado nas diversas monografias apresentadas ao D. A. S. P. e divulgadas ultimamente através da REVISTA DO SERVIÇO PÚBLICO, o mesmo não acontecendo com o tema da elaboração orçamentária, cujo número de trabalhos vai em escala ascendente.

Achamos, por isso, interessante escrever sôbre o **contrôlo**.

O trabalho está dividido em três partes.

Na primeira parte expendemos conceitos gerais sôbre o orçamento, visando melhor elucidação do assunto.

A segunda parte compreende estudo de ordem geral sôbre o **contrôlo orçamentário**, onde tivemos oportunidade de passar em revista os diferentes tipos de **contrôlo**, legislação comparada sôbre o **contrôlo** em diversos países, terminando com ligeira apreciação sôbre a sua racionalização.

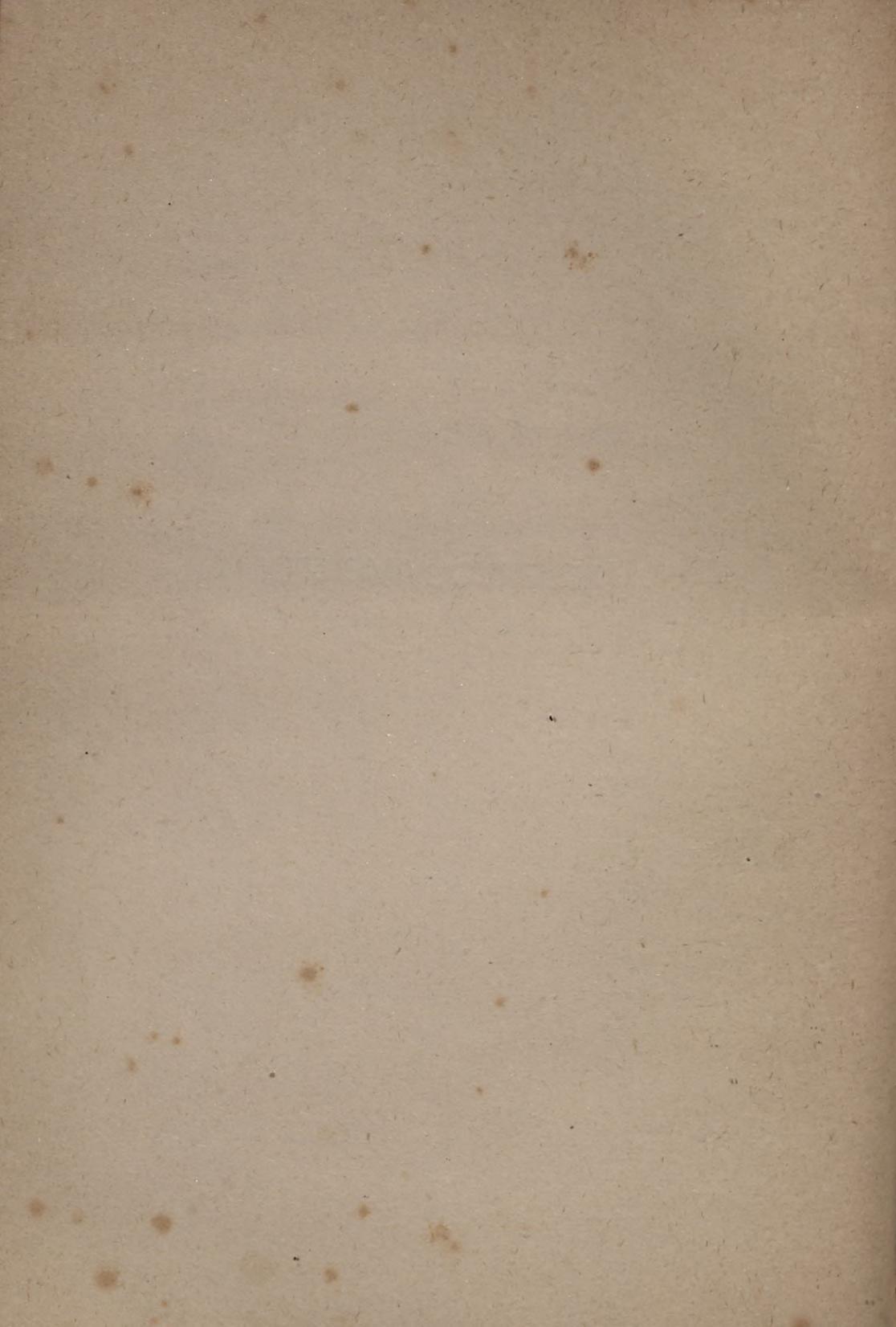
A terceira parte é consagrada ao Brasil. Contém ligeira notícia histórica sobre o controle em nossa administração federal bem como apreciação crítica das condições atuais do controle em nosso país, encerrando com as conclusões em forma de itens sobre a elaboração de um plano de racionalização do controle orçamentário em nossa administração pública federal.

E' um trabalho de síntese, sem dúvida de pouco mérito.

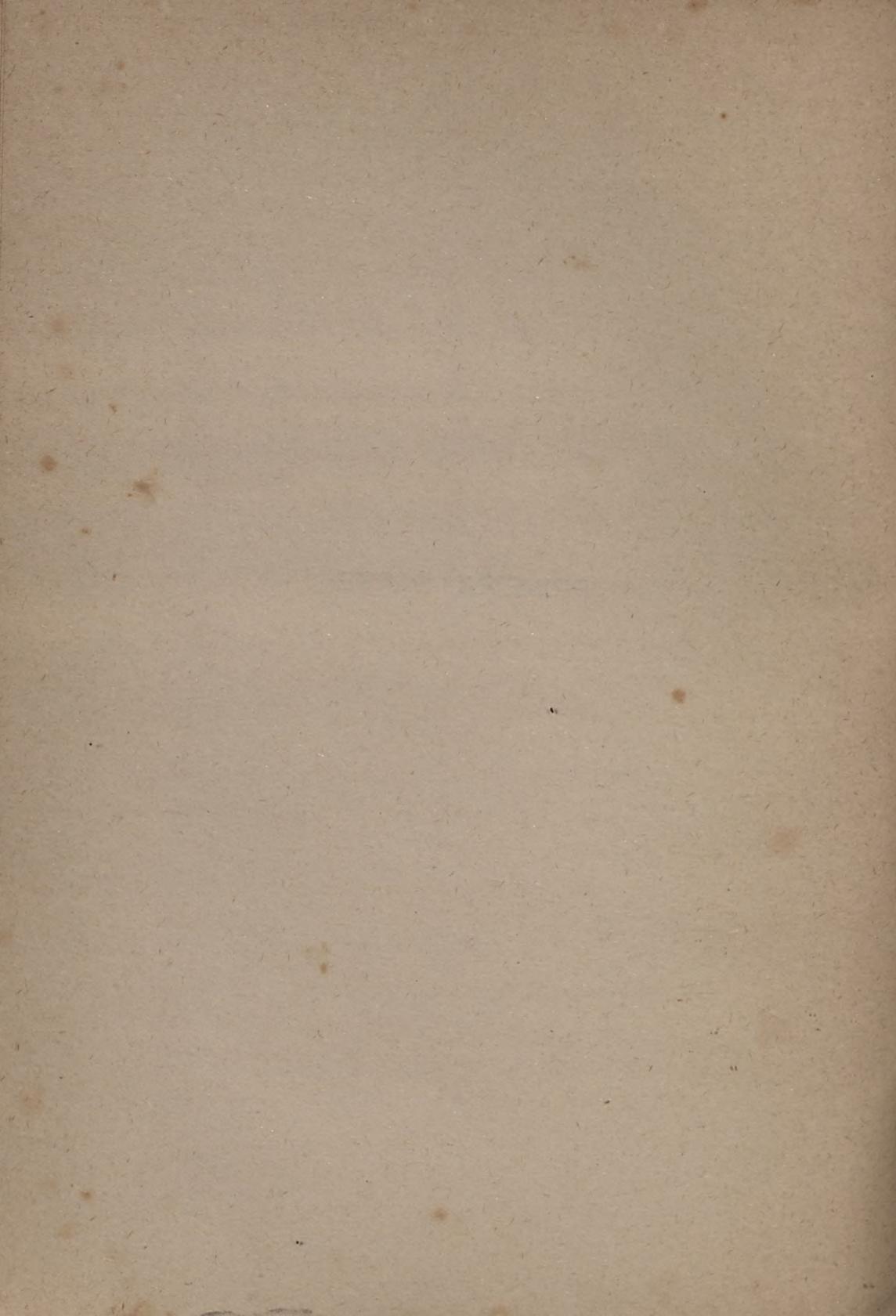
Valha, no entanto, a lembrança, para que outros melhormente o façam, de vez que o problema é dos mais palpitantes, no quadro da administração pública brasileira.

Essa a nossa JUSTIFICAÇÃO.

DESENVOLVIMENTO



PRIMEIRA PARTE



1 — ORÇAMENTO — GENERALIDADES

O orçamento, encarado como plano e programa a seguir, é a mola e o sustentáculo da boa administração financeira. O seu estudo é de alta relevância no campo da Ciência das Finanças e da Contabilidade Pública.

O orçamento é a bússola financeira. Ele traça rumos e indica direções. Aponta caminhos e delimita atividades. Orienta, em suma.

Também conhecido como **lei anua, lei de meios**, é o orçamento índice bem expressivo de independência política. Divergem as opiniões no precisar sua natureza jurídica, sendo mais vulgarizadas:

- a) a dos que vêem no orçamento um **ato de administração**.
- b) a dos que afirmam ser o orçamento uma **lei**.
- c) a dos que consideram **lei só o orçamento da despesa**.

Avulta a importância do orçamento quando se considera a complexidade da finança pública hodierna, complexidade essa oriunda, sobretudo, da multi-

plicidade de fenômenos que vêm operando sensível transformação na estrutura econômica dos povos.

Dêle se têm ocupado largamente os mais autorizados tratadistas entre os quais se destacam STOURM, JEZE e BUCK, com obras especializadas envolvendo toda a matéria orçamentária, verdadeiros monumentos de ciência e técnica financeira.

Quanto à origem da palavra **orçamento**, é digno de nota o seguinte trecho do "Journal of the Statistical Society of London, Vol. XXIX, pg. 325:

"The word budget, bouge, or bougett, according to Pasquier and other ancient authorities, as well in the old language of Rabelais, is derived from the Latin word bulga, become Gallic, which expressed a bag, a pocket, a purse. Its origin is therefore Latin and French. England has applied it to the great leather bag which for a long time contained the documents presented to Parliament to explain the resources and the wants of the country" (1).

Veamos, a título de ilustração, algumas definições de orçamento.

Diz JÈZE:

"Le budget, c'est un programme financier, um plan d'action".

.....
"Le propre d'un budget c'est de prévoir, énumérer, évaluer et comparer les dépenses et les recettes pour une période à venir" (2)

(1) Apud Henry Carter Adams — The Science of Finance — 1909 — New York — pag. 104.

(2) Gaston Jèze — Le Budget — 1910 — Paris — Pag. 5.

De acordo com importante decreto francês, de 31 de Maio de 1862, que regula matéria financeira,

“Le budget est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'Etat ou des autres services que les lois assujettissent aus mêmes règles” (1)

A definição acima é, a nosso vêr, satisfatória, pela clareza e rigôr científico de que se reveste.

Para DÍDIMO DA VEIGA, um dos nossos mais esclarecidos financistas,

“O orçamento é o balanço prévio dos elementos activos e passivos da gestão financeira, formado em fórmula de lei” (2)

O carater planificador do orçamento é, sem dúvida, o traço mais vivo de sua estrutura.

O tratadista norte-americano BUEHLER, professor da Universidade de Pensilvania, salienta com precisão:

“The essential idea of the budget is the planning of Government activities in advance and the control of those activities on the basis of a predetermined program by the use of accounts and audits” (3)

(1) Apud André de Lanzaç — Droit et Pratique Budgétaires de L'État Français — Paris — 1938 — página 9.

(2) Dr. Dídimio Agapito da Veiga — Ensalos de Sciencia das Finanças e de Economia Pública — Rio de Janeiro — 1927 — Pagina 81.

(3) Alfred G. Buehler — Public Finance — 1940 — York, PA. U. S. A. Página 42.

O mecanismo orçamentário apresenta, segundo STOURM, (1) quatro fases sucessivas, assim denominadas:

- a) preparação
- b) votação
- c) execução
- d) controle.

Antes de entrarmos no estudo do controle orçamentário — objeto fundamental de nossa tese — cumpre-nos apreciar, por conveniência de ordem metodológica, os aspectos gerais das três primeiras divisões acima enumeradas

Façamo-lo, pois, embora sucintamente.

A preparação visa a determinação da despesa e da receita do exercício financeiro.

E' matéria vencida, no domínio da técnica financeira, que, ao poder executivo, antes que ao legislativo, deve caber o encargo da preparação do orçamento.

Efetivamente, se considerarmos a transcendência do problema da elaboração orçamentária, teremos de convir que, outro não deveria ser o critério para solucioná-lo a contento.

O preparo do orçamento, pela natureza específica de sua contextura, requer um conjunto de elementos que fogem à alçada do legislativo. Além do mais,

(1) René Stourm — Le Budget — 4ª. edição — 1910 — Paris —
Página 51.

exige estudo acurado e perquirição continuada de certos fatos, catalogação sistemática de dados, conhecimento seguro da política financeira do governo e requisitos técnicos de organização contábil e financeira.

Vale salientada a prática que se vem observando nos países mais adiantados, da criação de órgãos especializados, de caráter permanente, incumbidos de cuidar da organização orçamentária, entendida esta expressão na sua mais ampla aceção, tanto vale dizer, abrangendo, no que couber, os demais períodos do ciclo orçamentário.

Exemplo frizante do que vimos de acentuar é o “Bureau of the Budget” nos Estados Unidos da América do Norte, criado em 1921, e que, de dependência do Tesouro passou, com a reforma que sofreu em 1939, a ter ligação direta com a Presidência da República, estando, atualmente, segundo informa BUEHLER, em livro atualizado, (1) com as seguintes atribuições:

- a) Prestar assistência ao Presidente na preparação do orçamento;
- b) Promover o contrôle da execução do orçamento;
- c) Fazer pesquisas sobre o aperfeiçoamento do mecanismo administrativo e dar parecer ao departamento executivo e serviços anexos quanto à sua reorganização;

(1) Alfred G. Buehler — op. cit. — pags. 217 e 218.

- d) Prestar assistência ao Presidente no sentido de assegurar execução eficiente e econômica dos serviços federais;
- e) Prestar assistência ao Presidente no intercâmbio e coordenação das sugestões dos departamentos referentes a legislação proposta, fazendo recomendações relativas à ação do mesmo;
- f) Prestar assistência na preparação e consideração das ordens executivas;
- g) Promover a planificação e incentivar a melhoria dos serviços estatísticos;
- h) Dar informações ao Presidente sobre a marcha dos serviços públicos.

Do exposto se pode calcular o interesse que tem despertado o assunto naquele país amigo, que muito se tem avantajado, em materia de serviço público civil.

Na Inglaterra, cujo “civil service” é, com justa razão, reputado paradigma de organização burocrática, a feitura do orçamento é dirigida pelo chanceler do “Exchequer” e tem por base as propostas parciais enviadas pelos diversos departamentos ao Tesouro.

Acórdes estão os mais acatados tratadistas que, na construção do orçamento, três partes merecem destacadas, a saber:

- a) a exposição de motivos;
- b) o texto do projeto orçamentário;
- c) os anexos.

Na exposição de motivos costuma-se fazer a análise da situação financeira da entidade administrada, bem como a justificação das medidas tomadas para o exercício financeiro a ter inicio, em face das diretrizes norteadoras da política adotada pelo governo e das reais necessidades públicas, além de considerações outras que possam oferecer interesse.

O texto do projeto de lei que compreende a fixação da despesa e a estimativa da receita, é plasmado na conformidade dos princípios estabelecidos para reger o direito orçamentário.

Os anexos são os documentos apresentados pelas diversas repartições e constituem elementos comprobatórios do desdobramento das diferentes rúbricas do orçamento.

* * *

A votação da lei anua faz-se no parlamento, à vista da proposta apresentada, tendo como objetivo a sua **autorização**.

Observa-se, de ha muito, a prática de se restringir a ação do parlamento, em matéria orçamentária.

Isso mesmo já acentúa DÍDIMO DA VEIGA, (1) quando, tratando dos orçamentos brasileiros, declara:

“Ao Congresso compete examinar a proposta, **modificar-a**, para expandil-a, ou para **reduzil-a** — mas não **regeital-a**, em absoluto

(1) Dr. Dídimo Agapito da Veiga — op. cit. pag. 97.

ou repelil-a, como peça desnecessária na formação do orçamento — por isso que, no nosso regimen tradicional, desde o Imperio, e republicano do pacto de 24 de Fevereiro de 1891 — a **proposta** é a expressão da **cooperação** do Executivo na formação do orçamento”.

Se a preparação do orçamento deve ser efetuada em obediência aos sãos princípios da técnica financeira, contudo, éla resultaria inoperante, se não fosse completada com uma rigorosa execução da **lei anua**. De nada valeria bom orçamento se o mesmo não fosse cumprido.

A execução do orçamento, que se faz logo após sua autorização, tem início desde o primeiro dia do ano financeiro. Consiste em pôr em prática o que foi pre-determinado na lei de meios.

Na execução orçamentária, é a parte da despesa a que mais preocupa os administradores ante a grave responsabilidade que a aplicação dos dinheiros públicos acarreta, visando sempre o bem coletivo, com observância especial aos preceitos da **legalidade**, **necessidade** e **economicidade**.

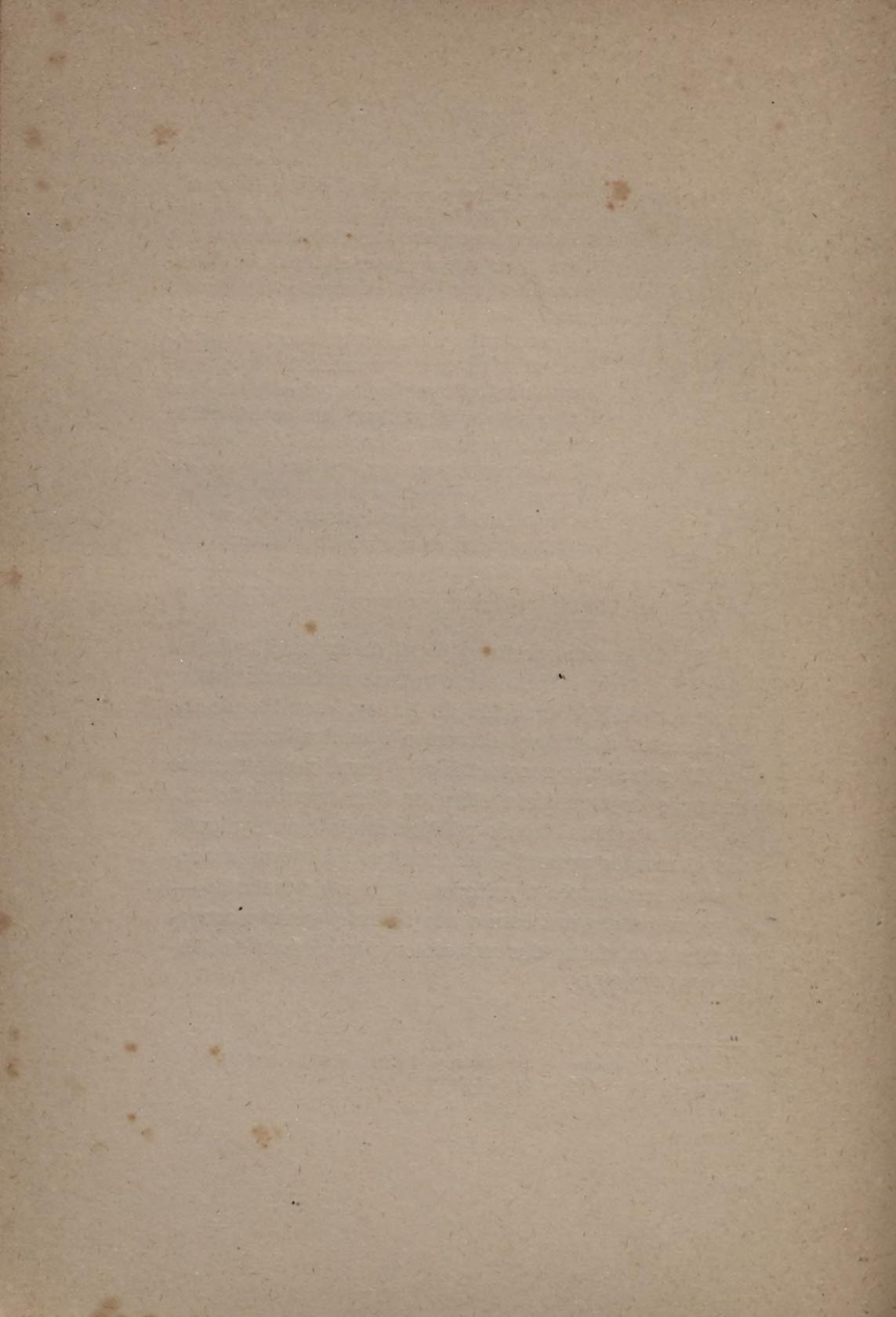
No que concerne ao orçamento da receita as dificuldades são de menor monta, de vez que as normas que regulam sua execução são apresentadas de modo mais rígido e simples, porque promanadas de dispositivos de leis substantivas.

“L'exécution du budget par le Gouvernement” — observa TROTABAS (1), soulève deux problèmes essentiels. Le Gouvernement doit d'abord traduire en actes matériels ou juridiques d'exécution les autorisations purement numériques du budget: il faut, donc établir une corrélation entre l'exécution et l'autorisation, et suivre numériquement le développement de celle-la par rapport à celle-ci. C'est à la comptabilité publique qu'il appartient de résoudre ce premier problème. Le Gouvernement doit ensuite assurer l'équilibre concret des dépenses et des recettes prévues par le budget en s'assurant la disposition matérielle, au jour et au lieu voulu, et en quantité voulue, des ressources nécessaires pour couvrir chaque dépense; c'est à la trésorerie qu'il appartient de résoudre ce second problème”.

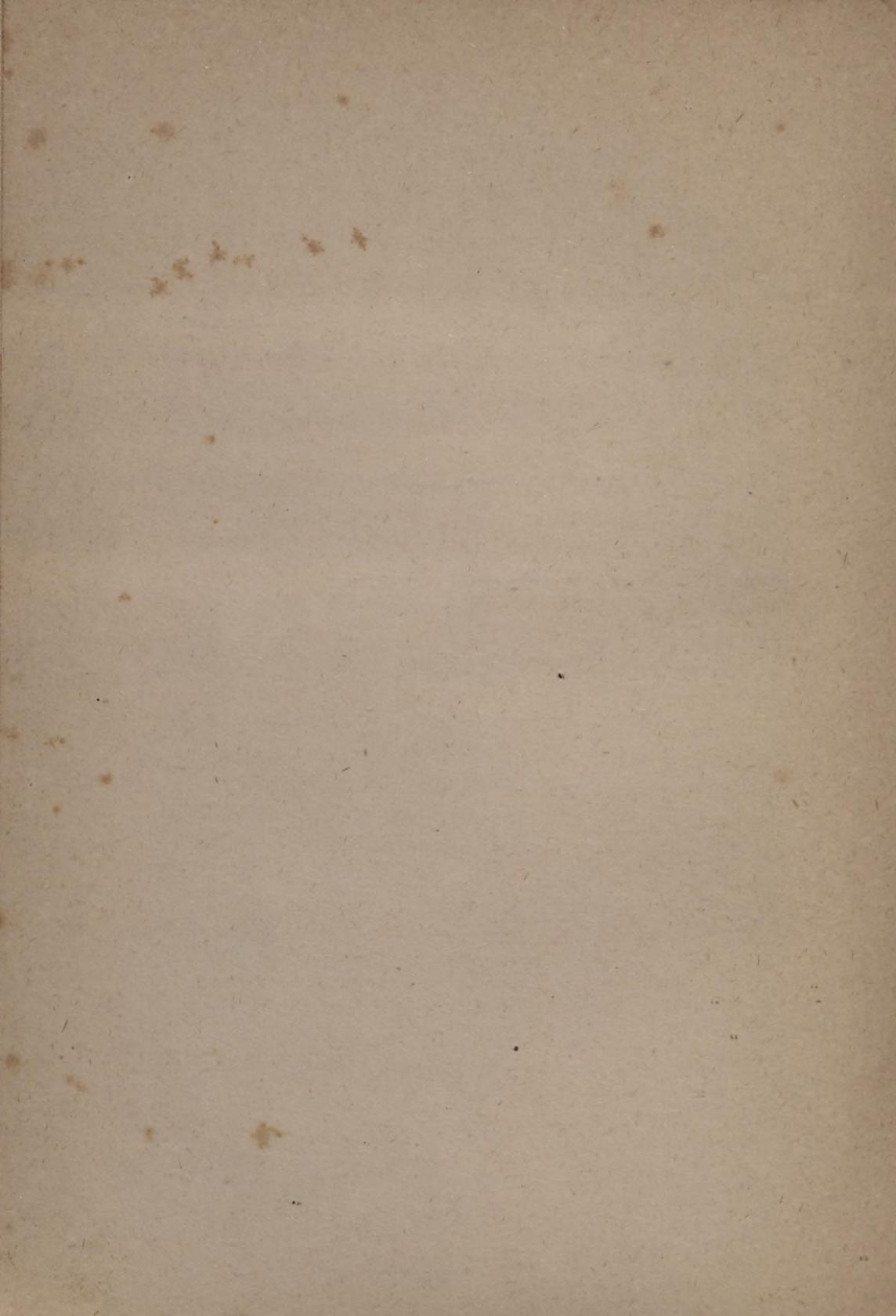
E' de grande monta o papel da contabilidade na execução orçamentária e isso mesmo assinala o ilustre professor da Universidade de Nancy, examinando-lhe os aspectos descritivo, extensivo e centralizador.

E' altamente recomendavel, para uma eficiente execução orçamentária além de bôa organização fiscal, que a administração pública esteja bem equipada dos elementos pessoal e material, a par de uma adequada coordenação e métodos seguros de trabalho — o que se conseguirá com a adoção inteligente e convenientemente feita, dos princípios elementares da RACIONALIZAÇÃO.

(1) L. Trotabas — Les Finances Publiques et les Impôts de la France — Paris — 1937 — Pags. 59 e 60.



SEGUNDA PARTE



2 — CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO

O contrôle é o ponto culminante e a derradeira etapa do ciclo orçamentário.

Uma vez elaborado e devidamente autorizado, entra, o orçamento, no periodo de execução.

Cumpre, então, verificar se essa execução se processa na conformidade do que foi previamente estabelecido. Inicia-se, daí por diante, a ação do contrôle, isto é, da fiscalização sobre os atos dos ordenadores e executores da gestão financeira.

Do exposto se está a vêr a importância que ocupa o contrôle orçamentário na administração financeira.

Mistér não se faz muita argúcia para chegar-se à conclusão de que, sem o contrôle, o próprio orçamento perderia sua razão de ser e a finança pública se tornaria, *ipso facto*, caótica, em detrimento dos superiores interesses da entidade governativa e da economia do povo que contribue para a formação da riqueza pública.

“En matière de finances, le contrôle, ainsi que l'indique le mot lui-même, est la constatation contradictoire, par deux agents, d'une opération qui touche plus ou moins directement aux intérêts du Trésor”. (1)

(1) Léon Say — Dictionnaire de Finances — 1889 — Vol. I — pag. 1245.

E' de toda conveniência que o contrôlo seja o mais amplo possível.

Quanto melhor organizado estiver o contrôlo orçamentário e mais enérgica fôr a ação dos órgãos fiscalizadores, mais a salvo estará, por sem dúvida, o Erário Nacional, das investidas dos delapidadores da fortuna pública.

* * *

A Contabilidade é a base do contrôlo orçamentário.

E' ela que fornece os elementos necessários á prestação de contas da gestão financeira.

Acompanhando, *pari passu*, através de registros apropriados, a execução do orçamento, éla orienta o órgão fiscalizador, facilitando enormemente sua tarefa, ao lado de outros elementos que devem integrar o mecanismo burocrático da administração pública, no sentido de promover a organização racional do contrôlo financeiro.

Outro, aliás, não é o pensamento de BUEHLER, quando afirma que

“the control of budgets in operation is facilitated by adequate administrative machinery, accounts, and audits”. (1)

(1) Alfred G. Buehler — op. cit. — pag. 243.

3 — TIPOS DE CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO

Do ponto de vista da competência dos órgãos que são chamados a colaborar no seu mecanismo, três são os tipos clássicos do controle orçamentário, assim denominados:

- a) controle parlamentar;
- b) controle administrativo;
- c) controle judiciário.

O controle parlamentar é exercido pelo Congresso sobre os ordenadores da gestão financeira.

Não é demais asseverar-se que, na prática, esta espécie de controle, tem-se revelado, de algum modo, inoperante, constituindo, em muitos países, mera formalidade. A ação fiscalizadora tem-se voltado, assim, para o executor e não para o ordenador dos gastos públicos.

O controle administrativo, como o próprio nome está a indicar, é da competência de órgãos da administração.

E' uma fiscalização hierarquicamente exercida pelos órgãos superiores sobre os seus subordinados.

Entre outras medidas recomendáveis para a eficiência dêste contrôle, inclue VEIGA FILHO a centralização da receita e da despesa, a unificação da contabilidade e um bom regime de tomada de contas.

O contrôle judiciário exercita-se através dos tribunais ou côrtes de contas, órgãos especiais com atribuições específicas, sôbre os encarregados da execução orçamentária.

Três são as formas mais comuns de que se revestem os tribunais de contas, a saber:

- a) os de **contrôle prévio**, com veto absoluto;
- b) os de **contrôle prévio** com veto **limitado**;
- c) os de **contrôle a posteriori**.

* * *

Quanto ao objeto, três são, segundo LANZAC, as modalidades do contrôle orçamentário:

- a) contrôle da execução administrativa do orçamento da receita;
- b) contrôle da execução administrativa do orçamento da **despesa**;
- c) contrôle das **operações contábeis**.

* * *

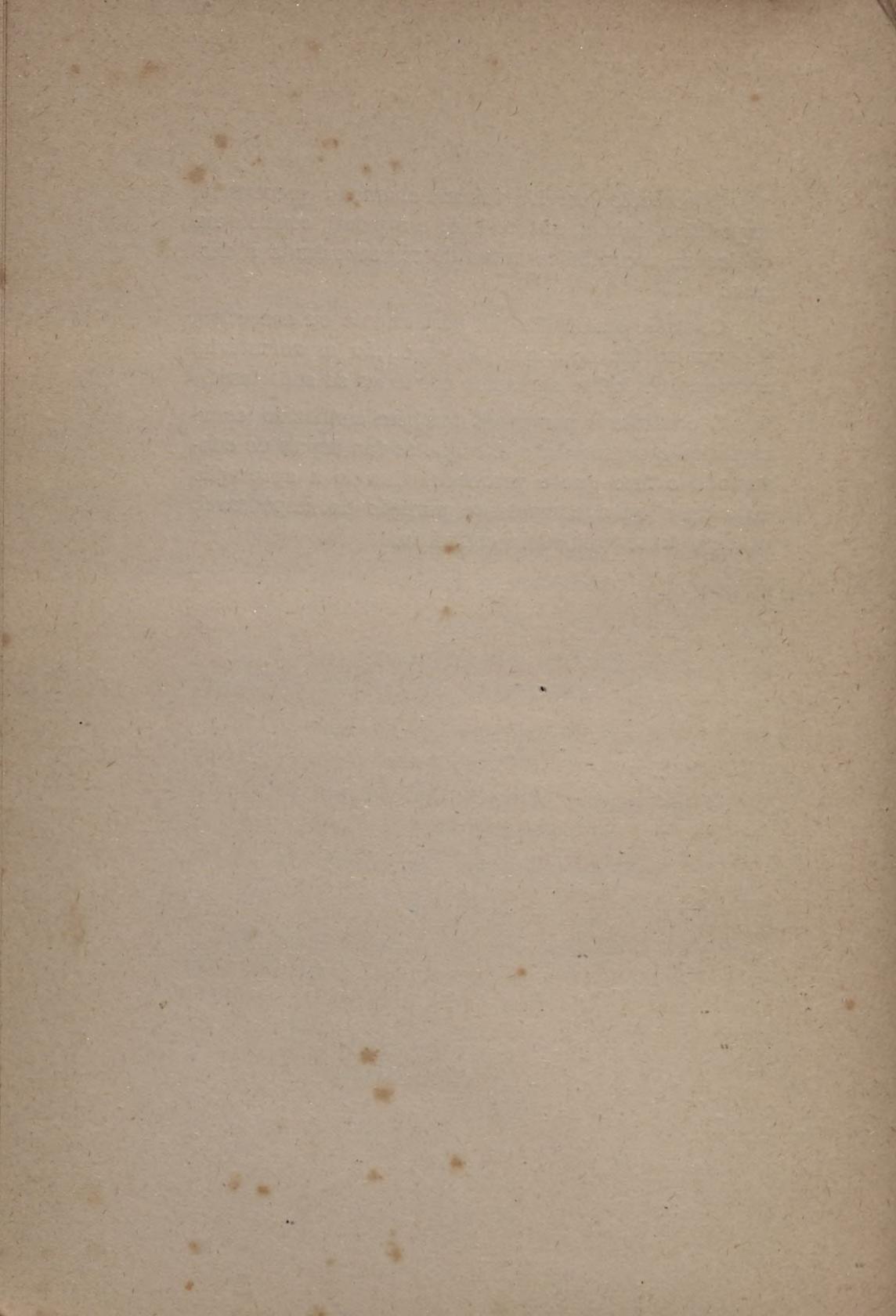
De referência ao tempo em que é exercido, o contrôle póde ser:

- a) **prévio**;
- b) **concomitante**;
- c) **a posteriori**.

O controle prévio, também chamado preventivo, impeditivo, inicial, antecedente e a priori, consiste na crítica ao ato público antes de ser autorizada a despesa.

Controle concomitante, permanente ou executivo, é o que se faz no curso da execução orçamentária, acompanhando-lhe os passos em tôdas as suas fases.

O controle a posteriori, também conhecido como corretivo e consequente, é o que se faz depois de consumado o fato que o provocou, visando a aprovação do mesmo ou a competente punição do responsável, no caso de se verificar o contrário.



4 — O CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO NO ESTRANGEIRO

E' sempre útil o conhecimento do que se vai passando por alheias terras, quando se procura traçar normas e apontar diretrizes de praticabilidade recomendavel á solução de magnos problemas intra-fronteiriços.

Corre-nos, por isso, o dever de fazer algo de legislação financeira comparada, objetivando pôr em destaque os traços mais salientes dos sistemas de controle orçamentário vigorantes em países vanguardeiros do civilização e do progresso.

Certo, num trabalho de síntese como é o nosso, mistér não ha cheguemos às minúcias, interessando-nos, tão só, a visão panorâmica das linhas mestras do controle orçamentário.

E' o que vamos fazer.

* * *

Os organismos superiores de controle e verificação das contas nos diversos países apresentam, segundo observação de M. R. JACOMET, Controlador Geral da Armada na França, duas grandes modalidades, a saber:

- 1) quando êste organismo é um Tribunal de Contas independente, isto é, uma assembléa de magistrados que deliberam coletivamente, como acontece na maior parte dos países da Europa Continental, Turquia e Estados da América Latina;
- 2) quando o organismo de contrôle é dirigido por um alto funcionário independente, único responsável. Esta espécie de contrôle é propria dos países anglo-saxões, existindo, igualmente, com certas modificações peculiares, em outros países.

* * *

O contrôle orçamentário na França, no curso da execução, é exercido pelos órgãos da administração. A base dêste contrôle está na separação e incompatibilidade das funções de ordenador e executor. A "Cour des Comptes" tem a missão essencial de certificar ao Parlamento, a exatidão das contas públicas.

Em 1936 suas atribuições foram ampliadas, exercendo, atualmente, contrôle sobre a execução administrativa e contábil do orçamento, para poder, com perfeito conhecimento de causa, pronunciar sua "déclaration de conformité".

* * *

A ação preventiva das altas assembléas se exerce pela aposição de um "visto" sobre as peças da despesa, depois da competente verificação de sua legitimidade, conforme se observa, na Itália, na Bélgica, na Grécia, em Portugal, na Argentina, na Turquia, etc., onde os papeis referentes a despesas são visados dia a dia.

Na Noruega, Polónia, Holanda, Tcheco-Slováquia, etc., os Tribunais de Contas, além de verificações sobre elementos de despesas, podem, a todo momento, proceder a quaisquer operações de controle que julguem convenientes, no curso da execução orçamentária.

* * *

Na Rumania, o Tribunal de Contas exerce, junto aos Ministros, o controle do empenho das despesas.

* * *

Na Alemanha, o Tribunal de Contas não exerce o controle preventivo da gestão financeira.

* * *

Na Rússia o controle orçamentário é exercido pelo Comissário do Povo.

* * *

Na China o controle orçamentário, que se faz no curso da execução e a posteriori, é da alçada de um dos dois Poderes (1) que, com a aplicação da doutrina de SUN-YAT-SEN foram acrescidos aos três tipos clássicos já existentes.

* * *

Na Espanha, o controle do orçamento é da atribuição do órgão de controle geral da administração do Estado, cuja ação se estende a todos os serviços públicos, civis e militares.

(1) Poder de Controle e Poder de Exame.

* * *

No México funciona um Departamento de Contabilidade e Administração que exerce o controle geral no curso da execução do orçamento.

* * *

Na Dinamarca, o controle da execução do orçamento é confiado, em cada ministério, a um revisor geral, nomeado pelo Rei, sob proposta do ministro das Finanças.

* * *

Portugal que, a partir de 1928, com a subida ao Poder do Prof. Oliveira Salazar, vem remodelando, radicalmente, sua entrosagem financeira tem procurado fixar, com especial cuidado, os pontos básicos da organização do controle orçamentário.

Assim é que, com o decreto nº 16.670 de 27 de março de 1929, foi criada a Intendência Geral do Orçamento, organismo através do qual o Ministro das Finanças exerce a supervisão e, conseqüentemente, a fiscalização da preparação e execução do orçamento.

Posteriormente, pelo decreto nº 18.962, de outubro de 1930 foi criado o Tribunal de Contas em substituição ao antigo Conselho Superior de Finanças. Funcionando como órgão consultivo, é de sua atribuição examinar e visar as minutas dos créditos especiais, contratos, ordens, relatórios e operações da tesouraria, investigar tudo que tenha relação com a situação financeira e patrimonial do Estado, julgar em primeira instância, contas de exatores e responsáveis,

contas do Banco de Portugal, etc. e em segunda instância, recursos interpostos das decisões proferidas pelas entidades que, nas colônias, julgam as contas dos exatores e responsáveis, impôr multas e penalidades, etc.

Vale frizada uma particularidade interessante — o serviço de “vistos” em virtude do qual, todos os decretos sujeitos ao “visto” sejam a este submetidos depois de referendados pelo Ministro ou Ministros competentes e antes de apresentados à assinatura do Presidente da República.

“En Checoslovaquia”, esclarece o Prof. Karel Englis, da Universidade de Brno (1) “el Tribunal Supremo de Cuentas no depende del Gobierno, y su presidente está coordinado a los miembros del Gobierno, es directamente responsable ante la Asamblea Nacional y está nombrado por el presidente de la República”.

* * *

Na Grã Bretanha e nos Estados Unidos da América do Norte e contrôlo repousa nas auditorias financeiras.

O estatuto que fixa e orienta a atividade do controlador auditor geral é, na Inglaterra, aprovado em virtude de lei. A nomeação desse alto funcionário faz-se por carta patente do Rei.

(1) Prof. Karel Englis — Introducción a la Ciencia Financiera — Tradução de Milic Kybal — Coleção Labor — 1937 — Praga — Pag. 290.

Nos Estados Unidos o controlador geral é nomeado por quinze anos pelo presidente, com o assentimento do Senado. Todos os documentos relativos a retiradas de fundos do Tesouro, devem ser visados pelo controlador geral.

Todo o movimento financeiro é registrado pela contabilidade geral, que, estando sob a dependência imediata do controlador geral, presta-lhe inestimável serviço através de expeditas e seguras informações, no que se relaciona com os saldos da movimentação do numerário, das verbas exgotadas, despesas empenhadas e o mais que possa influir para a maior eficiência daquele órgão fiscalizador, à frente do qual se acha o controlador geral, auxiliado por um corpo técnico a êle subordinado.

5 — RACIONALIZAÇÃO DO CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO

A racionalização é um dos sistemas de organização científica do trabalho.

O seu objetivo é aumentar o rendimento econômico de qualquer atividade humana, sendo por isso, fator decisivo para a obtenção de resultados compensadores.

O seu estudo tem despertado o maior interesse por parte dos estudiosos dos assuntos econômicos e administrativos

São do provecto economista brasileiro prof. L. NOGUEIRA DE PAULA, catedrático da Universidade do Brasil e da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas do Rio de Janeiro, os seguintes e oportunos conceitos sôbre a espécie:

“Não se trata mais da pesquisa dos indivíduos mais aptos para a realização de determinada tarefa, mas de saber quais são os princípios e métodos de trabalho, os processos da técnica operatória e os sistemas de organização científica, que permitam utilizar melhor as forças e aptidões humanas, sob a direção de rígida administração e o controle de exata

contabilização, para subordinar, à luz da previsão estatística a potencia de produção das usinas à capacidade de absorpção dos mercados" (1)

A organização científica do trabalho, iniciou sua tarefa no campo da economia industrial. Hoje, porém, os seus princípios são largamente aplicados aos serviços públicos.

A racionalização opõe-se formalmente à "burocrazia", no sentido mais vulgarizado desta palavra. Para a consecução do seu *desideratum*, tem ela, não raramente, que

"simplificar atividades, evitar trámites inútiles e no necesario y con ello suprimir agentes administrativos" (2)

A organização racional do *contrôle* orçamentário é problema que se impõe, para maior proveito da economia financeira.

Não basta a existência de complicado mecanismo fiscalizador, para que o *contrôle* se faça de modo satisfatório.

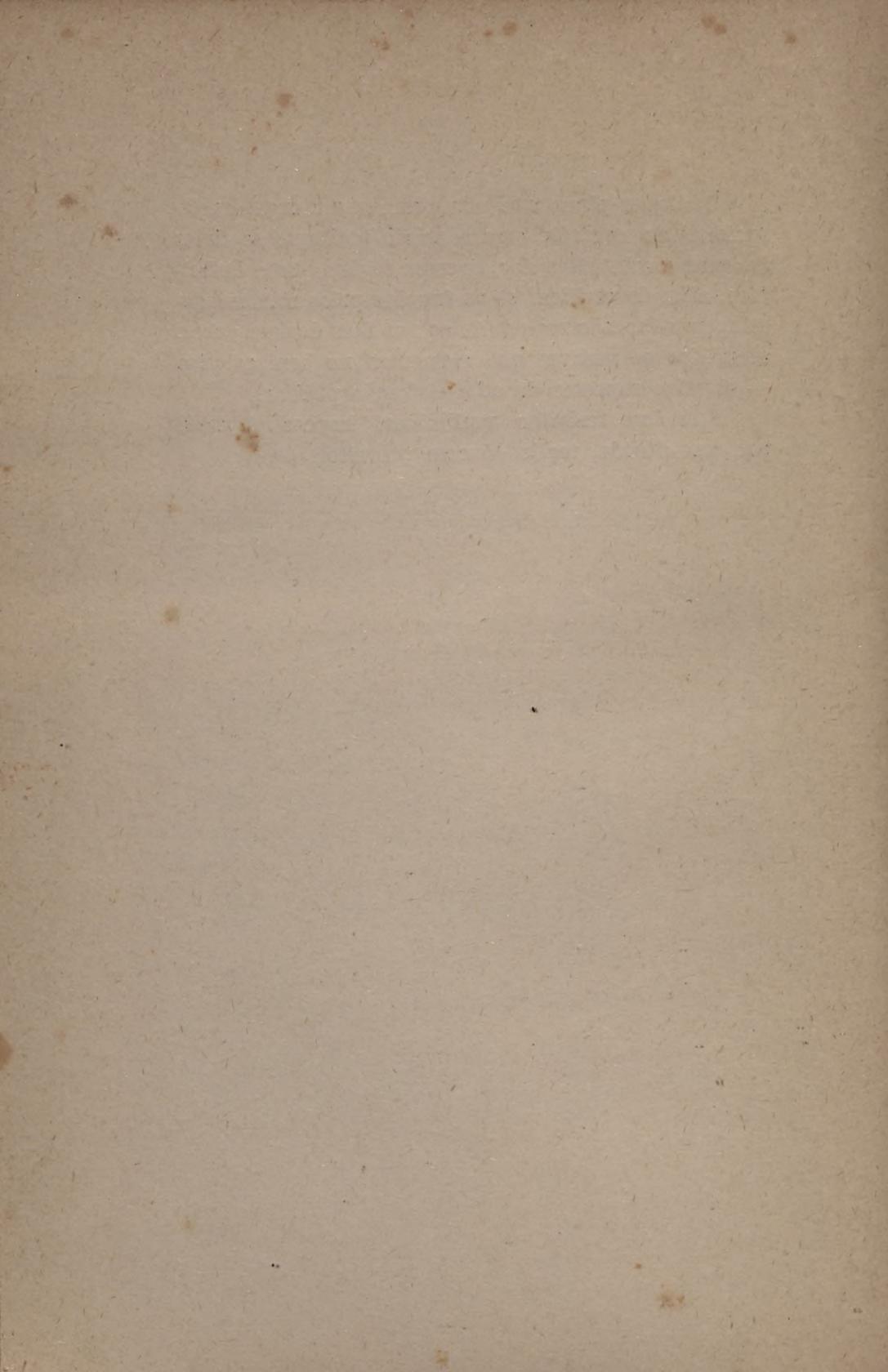
Muito ao revés. Racionalizar é simplificar.

(1) L. Nogueira de Paula — Racionalização Economica — 2ª Edição — Rio — Pags. 80 e 81.

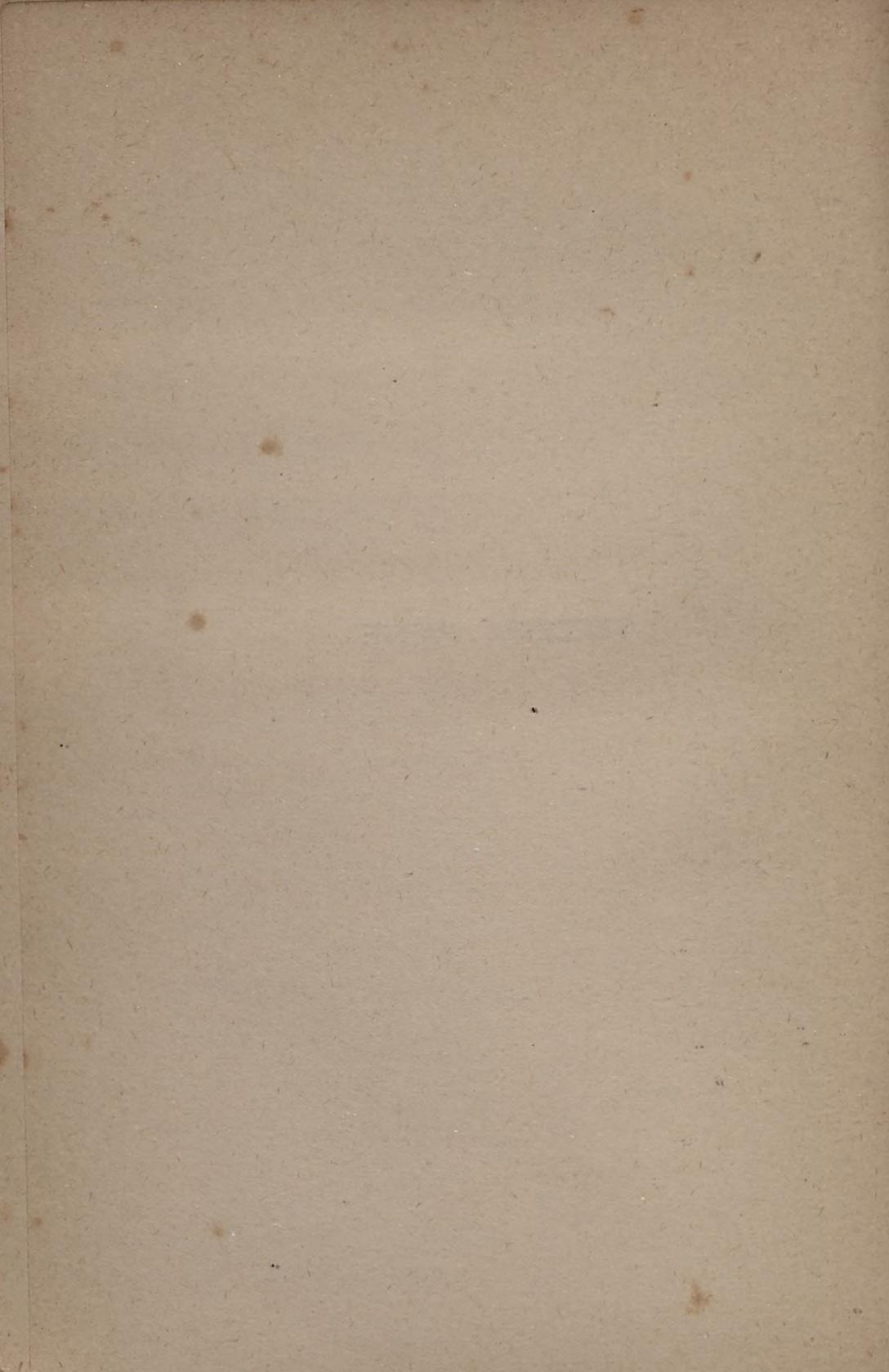
(2) Rafael Bielsa — A proposito de la "racionalización". Problemas principales y problemas contingentes — Artigo na "Revista de La Facultad de Ciencias economicas, comerciales e politicas, da "Universidad Nacional del Litoral — Tomo VII, nº 3 — Set-Dezº — 1938 — Rosario — Pag. 258.

Qualquer plano que vise promover a organização racional do contrôlo orçamentário terá que se deter no exame minucioso dos diversos órgãos que o exercitam, afim de verificar se as funções pelos mesmos desempenhadas, são realmente as que lhes deviam caber, atendidos os motivos que redundem no bem coletivo — objetivo supremo da administração pública.

Sem êsse trabalho preliminar, impossivel será, por sem dúvida, realizá-lo com proveito.



TERCEIRA PARTE



**O CONTRÔLE ORÇAMENTÁRIO
NA
ADMINISTRAÇÃO FEDERAL BRASILEIRA**

6 — RESENHA HISTÓRICA

A gênese do contrôlo financeiro no Brasil está para AGENOR DE RÓURE, mergulhada em pleno reinado de D. João VI e Pedro I, antes de nossa emancipação politica.

E' nessa época que êle destaca

“os embriões dos principios de anualidade, fiscalização e prestação de contas” (1)

que foi criado o Erário Régio e o Conselho da Fazenda e instituido o método de partidas dobradas na contabilidade da Fazenda Real.

Estudando a evolução da contabilidade pública no Brasil, em livro de muita clareza e alto valôr didático, diz o abalizado Contador Geral da Republica, Prof. Manuel Marques de Oliveira:

“Em 1826, discutiu-se a organização de um tribunal de exame de contas.

.....

Em 1828, por uma lei especial, os orçamentos da receita e da despesa passaram a prestar anualmente suas contas.

(1) Agenor de Roure — Formação do Direito Orçamentário Brasileiro — 1916 — Rio — Pag. 260.

Em 1830, a lei votada pelo Poder Legislativo e promulgada a 4 de Outubro do mesmo ano, instituiu o Tribunal do Tesouro Público Nacional, do qual fazia parte um **contador geral**, que dirigia a contabilidade do Império (1).

Informa RUY BARBOSA, que,

“Já em 1845 entrava na ordem dos estudos parlamentares um projeto de Tribunal de Contas, traçado em moldes então assaz arrojados, por um dos maiores ministros do Imperio: Manoel Alves Branco” (2)

Desde o império que o contrôlo orçamentário, de fato, só se tem verificado quanto aos executores e não aos ordenadores.

Assim é que, a diretoria geral de tomadas de contas, subordinada ao Tesouro só exercia sua fiscalização sobre os atos dos executores responsáveis, deixando, inteiramente à vontade, os ministros que ordenavam os gastos públicos.

Isto se verificava, porém, em virtude de ser o período adicional dos orçamentos, muito dilatado, fazendo com que o necessário exame das contas, só com muito atrazo fôsse feito, ocasião em que, geralmente não encontrava mais o verdadeiro ministro responsável, conhecida que era a mudança frequente de ministros.

(1) Manuel Marques de Oliveira — Lições de Contabilidade Pública — 1º Volume — 2ª Edição — Rio — Pags. 9 e 10.

(2) Ruy Barbosa — Relatório do Ministerio da Fazenda — Rio — 15-1-1891 — Pag. 450.

No sentido de melhor esclarecer o assunto, vejamos como se pronunciou SILVEIRA MARTINS em seu relatório de 1878:

“Apesar de haver no Thesouro uma directoria geral de tomada de contas esta só serve para tomal-as aos agentes subalternos do fisco e aos seus responsaveis. O ministro que ordena a despesa não tem correctivo, nem perante as camaras, porque, comquanto tenham suas comissões de orçamento, estas nada podem fazer, visto que estando sempre os balanços atrasados, por dous e mais annos, raramente o ministro que autoriza a despeza é ainda ministro. Além disto esses balanços são ininteligiveis, exhibindo verbas englobadas, os orçamentos não são instruídos com documentos, sendo feitos á **thesoura** ao sabor do ministro dos ministros. Os transportes de verbas de umas para outras rubricas e os creditos supplementares dão os meios para esses arranjos e por isso, n'estes ultimos annos, **foram despendidos** 130 mil contos sem discussão nem approvação do corpo legislativo (1).

Assim sendo, a fiscalização de maior efeito era aquella decorrente da especialização orçamentária a que DE ROURE chama de **automática**.

Apesar das tentativas feitas no Império para a criação de um Tribunal de Contas, só com o advento da República foi que isso se verificou.

(1) Apud Agenor de Roure — Formação do Direito Orçamentário Brasileiro — Pags. 178 e 179 — 1916 -- Rio.

Assim, em 1890, pelo decreto nº 966 - A, de 7 de Novembro, foi criado o Tribunal de Contas, destinado a examinar, rever e julgar as contas decorrentes da receita e despesa.

Várias reformas têm sido feitas na sua organização, como sejam as realizadas em 1896, 1911 e 1922.

Com a vitória da revolução de 1930 operou-se grande modificação na estrutura do Tribunal de Contas, inclusive a substituição do exame *prévio* pelo exame *a posteriori*, das despesas públicas.

A Constituição de 1934 manteve o Tribunal de Contas, com as atribuições de acompanhar, directamente ou através de delegações, a execução orçamentária e julgar as contas dos responsáveis por dinheiros públicos.

A Constituição de 10 de Novembro de 1937, tratando do Tribunal de Contas declara no seu art. 114:

“Para acompanhar directamente ou por delegações organizadas de acôrdo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros públicos e da legalidade dos Contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República com a aprovação do Conselho Federal.

Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal.

Ao aparelho do contrôlo ficou pertencendo, igualmente, pelo regime da Carta de 10 de Novembro, o Departamento Administrativo do Serviço Público (D. A. S. P.).

Com efeito, na parte que diz respeito à elaboração orçamentária, artº 67, em que se refere à atribuição de “um Departamento Administrativo”, estabelece, na alínea c: — fiscalizar, por delegação do Presidente da República e na conformidade das suas instruções, a execução orçamentária.

7 — CRÍTICA

Não resta a menor dúvida que já demos um grande passo no sentido da racionalização orçamentária.

A famosa lei 284, de 28 de Outubro de 1936, foi o ponto de partida dessa verdadeira revolução branca que operou profunda transformação na estrutura da administração federal brasileira, atingindo, por isso mesmo, o mecanismo orçamentário, pondo por terra processos sedícios e anacrônicos e estabelecendo novos moldes consentâneos com as necessidades da época, oriundas da desenvoltura a que chegaram os serviços públicos na atualidade.

E' realmente apreciável o trabalho organizado pelo extinto Conselho Federal de Serviço Público Civil que serviu de base à adaptação do que estabeleceu a lei 284, quanto à confecção do orçamento geral da República.

O prof. JOÃO FERREIRA DE MORAES JUNIOR, glória da Contabilidade Pública no Brasil e propugnador que sempre foi da racionalização orçamentária, aponta as seguintes vantagens decorrentes da nova técnica orçamentária:

- a) conhecimento imediato dos totais dos tres elementos indispensáveis á administração, sem necessidade de recapitulações trabalhosas;

- b) uniformidade na distribuição das verbas pelos diversos ministérios e suas repartições;
- c) aspecto de conjunto sobre as especializações de despesas com as diversas repartições (sub-consignações);
- d) padronização das sub-consignações, de modo a permitir comparações dos gastos nos diversos setores da administração e consequente economia de despesas superfluas;
- e) adoção de números para tôdas as consignações, sub-consignações e itens, permitindo uma rápida e fácil escrituração mecanica;
- f) simplificação dos livros de escrituração e clareza em seus desdobramentos;
- g) aspecto racional e simples dos balanços mensais e de exercício, imprimindo maior clareza ás contas a serem prestadas ao Poder Legislativo. (1)

Com a Constituição de 10 de Novembro de 1937 a feitura do orçamento passou a ser da alçada do D. A. S. P., confirmando-se, assim, a prática que vem sendo adotada em diversos países, com o atribuir tão importante encargo, a um órgão técnico de carater perma-

(1) João Ferreira de Moraes Junior — Nova Técnica Orçamentária — Revista do Serviço Público — Ano I — Nº 1 — Novembro 1937, Rio.

nente, conforme já tivemos oportunidade de salientar em outra parte deste trabalho.

A' vista do disposto no parágrafo único, do artº 3º, do decreto-lei nº 579, de 30 de julho de 1938, a proposta orçamentária para o exercício de 1940 foi elaborada por uma Comissão dirigida pelo Presidente do D. A. S. P., a qual, aplicando as normas então vigentes, apresentou, ainda, uma série de medidas de alta valia para o aperfeiçoamento da elaboração orçamentária.

A' medida que se vai aprimorando a elaboração orçamentária deve-se cuidar, por outro lado do seu complemento natural que é o contrôle ou fiscalização. São problemas interdependentes. Comportam, por isso, soluções paralelas.

Urge, pois, assentar as bases para promover a organização racional do contrôle orçamentário na administração federal brasileira, de vez que o mesmo já se procura fazer no que concerne à elaboração da **lei anua**.

Traçar um plano de racionalização do contrôle orçamentário é, porém, problema de complexidade manifesta. Deve ser trabalho de conjunto e não esforço individual. Envolve e interessa a vários órgãos da administração, requerendo, assim, conhecimento perfeito da organização e funcionamento da máquina administrativa.

Longe de nós, de logo se esclareça, a idéia de tão importante cometimento.

Queremos, porém, fixar alguns pontos que nos parecem vitais para a consecução dêsse **desideratum**.

De início devemos declarar que o fortalecimento do aparelho contábil deveria ser o cuidado primeiro de quem se dispuzesse a traçar um plano de organização racional de contrôlle orçamentário para a administração federal brasileira. A Contabilidade é o estêo do contrôlle. De sua importância no organismo estatal, dí-lo, lapidarmente, o emérito tratadista brasileiro prof. FRANCISCO D'AURIA:

“Um auxiliar da mais alta valia na gestão economico-financeira é, inquestionavelmente, a **contabilidade**. Esta disciplina, com os seus instrumentos registradores, predispõe á bôa ordem administrativa, recorda os actos e os factos da gestão, apresenta, demonstra e prova o agrupamento destes factos. Ella concorre para a elaboração dos inventarios e dos orçamentos, que são dois actos basilares das administrações publicas.

Ella auxilia na defesa dos elementos patrimoniaes, quanto á sua existencia e quanto á sua conservação. E' a contabilidade, ainda, que serve de instrumento para o rigoroso cumprimento das leis de natureza financeira. Vem de longa data, a preocupação dos homens de Estado com a ordem contavel nas administrações publicas. E' que a contabilidade é a luz que aclara as situações gestivas, e, sem esta luz, são trevas assaz perigosás para os interesses das collectividades (1)

(1) — Francisco D'Auria — Contabilidade Pública — 2ª Edição — 1937 — S. Paulo — Pags. 31 e 32.

Já dizia o grande RUY BARBOSA, justificando a criação do nosso Tribunal de Contas:

“Manca e impotente será, porem, a instituição planejada, si a não acompanhar a reforma geral do nosso sistema de contabilidade publica. Entre nós, a esse respeito, a pratica, assim como a teoria, estão atrazadissimas. Dessa sciencia, por assim dizer da escrituração fiscal e verificação das contas administrativas, dessa *ragioneria*, que, na Italia, como noutros paises adeantados, tem hoje quasi uma literatura especial e um pessoal de professores e técnicos consumados, nada se conhece entre nós. Carecemos, portanto, de buscar no estrangeiro mestres, guias, reformadores praticos neste ramo de serviço financeiro. (1)

Mudou-se, porém, o cenário. Na atualidade as palavras do emínete estadista não teriam mais cabimento. A Contadoria Geral da República é hoje um organismo eficiente centralizando tôdas as operações econômico-financeiras da administração pública federal, no Brasil.

Convém, por isso, que continuemos a prestigiar-lhe a ação e concorrer para o seu aperfeiçoamento. E' preciso escutar os reclamos do responsável pela sua orientação técnica. Os seus serviços precisam ser expeditos e seguros. A mecanização precisa ser utilizada para celeridade e perfeição do serviço.

O Tribunal de Contas tem sido, entre nós, o órgão fiscalizador das finanças públicas.

(1) Ruy Barbosa — op. cit. pag. 462.

De acôrdo com a Constituição vigente êle tem por fim acompanhar a execução orçamentária.

De grande proveito há sido, entre nós, a ação do Tribunal de Contas.

Forçoso é convir, porém, que na organização racional do contrôle orçamentário, uma revisão na sua organização e funcionamento se impõe. Parece lógico que o papel dêsse importante órgão deve ser o de revisão e julgamento, evitando-se, assim, muitos encargos que ficariam melhormente desempenhados por outros órgãos da administração.

No particular, pelo menos, dos serviços a cargo das suas delegações, nos Estados, queremos crêr que uma ação conjunta com as Contadorias Seccionais poderia, com vantagem, ser posta em prática. Assim, o registro das despesas empenhadas, por exemplo, poderia ser feito apenas nas contadorias seccionais, embora sob a imediata fiscalização do Tribunal. Essa medida só poderia trazer benefício tanto para a administração pública como para as partes, com sensível redução na marcha dos processos.

Cabe ao D. A. S. P., de conformidade com o que dispõe a Constituição de 10 de Novembro, a fiscalização da execução orçamentária. A medida é de grande alcance.

Ao contrôle judiciário exercido pelo Tribunal de Contas é necessário o contrôle administrativo por parte do D. A. S. P., órgão que é de supervisão no mecanismo estatal, no sentido de melhor salvaguardar os interesses da res pública.

Cumprer fixar de logo os pontos capitais para a organização do mecanismo através do qual se vai processar essa fiscalização, visando obter a maior eficiência possível.

Queremos crêr que de grande utilidade seria a criação junto à **Divisão de Orçamento**, a organizar-se naquele Departamento, de um corpo permanente de peritos financeiros rigorosamente selecionados entre especialistas de comprovada idoneidade, a quem competeria fazer verificações periódicas sôbre gastos públicos e prestar informações outras necessárias ao aperfeiçoamento da propria elaboração orçamentária.

E' êsse o caminho por onde poderemos, futuramente, determinar, com relativa exatidão, o custo dos serviços públicos, enveredando, assim, por uma política de "administração controlada", ideal que alimentam todos os governos bem intencionados.

* * *

Além do exame nas atribuições dos órgãos de controle cumpre dar nova feição a diversos serviços, que com êle têm relação e que por isso não podem passar despercebidos na elaboração de um plano de racionalização.

A especialização da despesa, promovendo, automaticamente, como acentuou DE RÓURE, o controle de uma das partes do orçamento, precisa ser aperfeiçoada gradativamente. Isso concorrerá grandemente, uma vez que haja rigorosa fiscalização periódica, para exterminar a prática, não muito recomendável, da chamada "química orçamentária", consistente na

aplicação de verbas a outras finalidades que não as determinadas no orçamento.

Urge também evitar o mais possível a transposição ou estôrno de verbas bem como os créditos suplementares pelas dificuldades que apresentam á organização do contrôle, além de indicarem orientação pouco segura no preparo do orçamento.

A verba **material** é a que permite escapar maior soma de dinheiros públicos à ação do órgão fiscalizador, requerendo, por isso mesmo, especial cuidado. Medida que viria surtir grande efeito seria a centralização, tanto quanto possível da aquisição para abastecimento das diversas repartições, obedecendo, ainda, ao critério de rigorosa padronização, de tão compensadores resultados, do ponto de vista econômico, cumprindo, além disso, promover a organização e o contrôle dos almoxarifados.

Referindo-se às vantagens do contrôle mecânico nos grandes almoxarifados, diz o prof. MANUEL MARQUES DE OLIVEIRA:

“O uso das máquinas classificadoras, como as “Power”, muito adotadas na Italia, as “Samas”, na França, e as “Hollerith”, na América do Norte, torna simples, fácil e economica a resolução dêsse problema complexo de manter inventários permanentes e organizar rapidamente a tomada de contas dos almoxarifados”. (1)

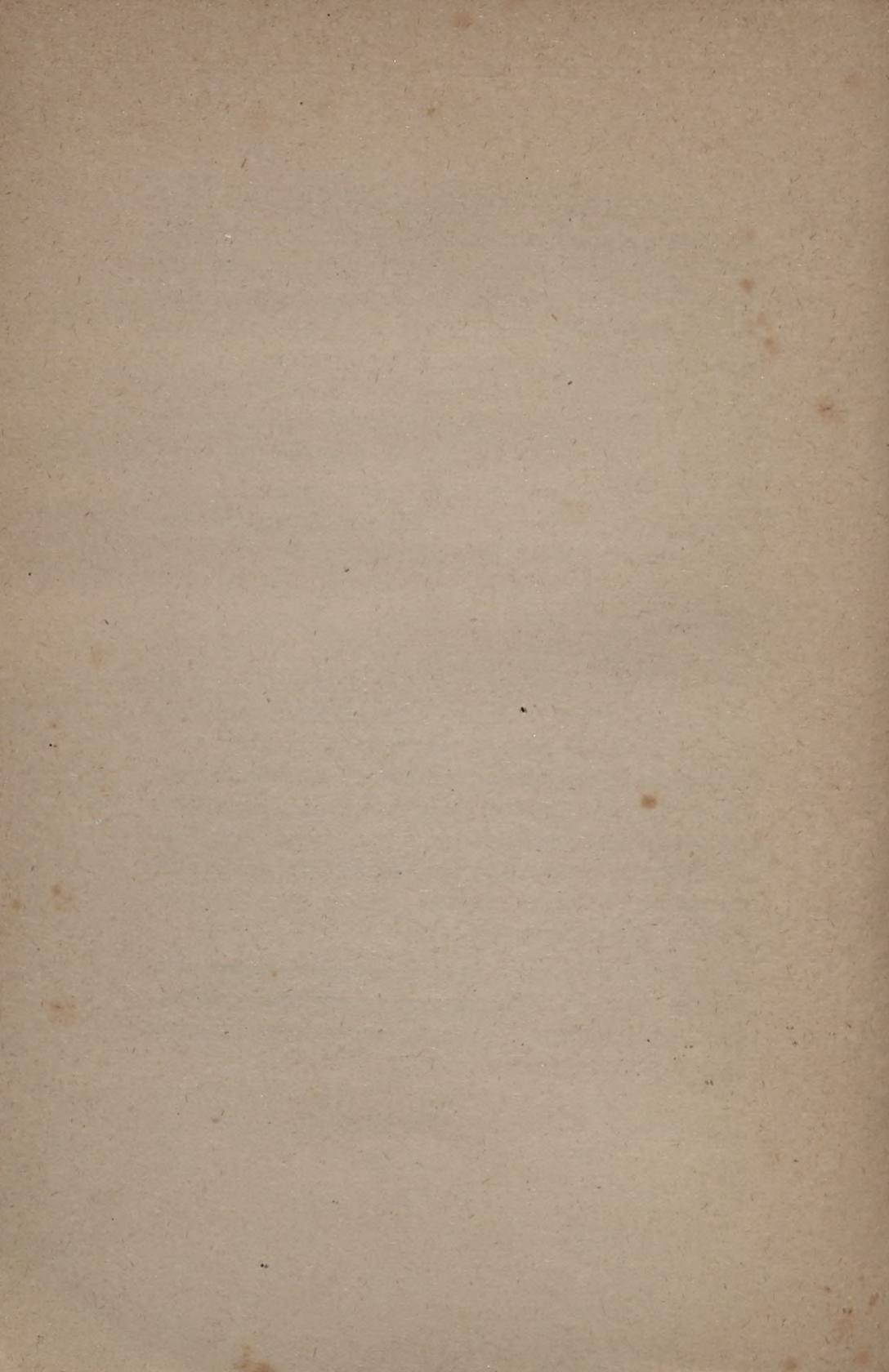
(1) Manuel Marques de Oliveira — op. cit. — pg. 196.

Problema que está a requerer solução enérgica e racional em nossa administração federal é, sem dúvida, o de **tomadas de contas** dos responsáveis por dinheiros públicos. E' conhecido o atrazo e a desorganização em que vem sendo feito o serviço, dispensando, por isso, maiores comentários. Urge, porém,, solucioná-lo, quanto antes, em benefício da coletividade.

Somos inclinados a acreditar que se trata de questão por excelência de ordem contábil. Em tése deve ser atribuída a profissionais da espécie. Acreditamos que o serviço ficaria muito bem situado na Contadoria Geral da República e suas delegações.

A nosso vêr, a liquidação dos balancetes mensais das exatorias não deve ser feitas pelas Delegacias Fiscais e sim pelas Contadorias Seccionais. Quem quer que observe o movimento de contabilização da receita a cargo dessas Seccionais, não poderá chegar a outra conclusão. O balancete serve de fonte para a escrituração do movimento próprio da Delegacia quando em seguida faz-se a centralização das repartições existentes no Estado. Precisa, assim, ser rigorosamente verificado e adaptado aos môldes dos serviços da Contadoria, o que só se pode verificar quando conferido por aquela repartição.

E' essa mais uma das medidas aconselhadas para facilitar a organização racional do contrôle orçamentário, que precisam, sobretudo, sustentar-se no mais firme e perfeito sistema contábil.



8 — CONCLUSÕES

Para concluir achamos necessária a elaboração de um plano de racionalização do contrôle orçamentário na administração federal brasileira, promovendo, entre outras, as seguintes medidas:

- a) facilitar o aperfeiçoamento dos serviços da Contadoria Geral da República (3^a. Parte);
- b) revisão dos serviços a cargo do Tribunal de Contas no sentido de sua melhor distribuição (3^a. Parte);
- c) criação junto á **Divisão do Orçamento** a organizar-se no D. A. S. P., de um corpo de peritos financeiros rigorosamente selecionados entre especialistas de comprovada idoneidade (3^a. Parte);
- d) aperfeiçoar gradativamente o critério na especialização da despesa (3^a. Parte);
- e) evitar, tanto quanto possível, o estôrno ou transposição de verbas orçamentárias (3^a. Parte);
- f) aperfeiçoar a elaboração orçamentária procurando evitar, tanto quanto possível, os créditos suplementares (3^a. Parte);

- g) padronizar o material das repartições públicas federais e centralizar sua aquisição (3^a. Parte);
- h) dar organização racional aos almoxarifados estabelecendo para os mesmos adequada contabilização (3^a. Parte);
- i) enquadrar o serviço de tomada de contas na Contadoria Geral da República e suas delegações (3^a. Parte);
- j) deixar a cargo das Contadorias Seccionais junto às Delegacias Fiscais, a liquidação dos balancetes mensais das exatorias (3^a. Parte).

BIBLIOGRAFIA

BIBLIOGRAFIA CITADA

- 1 — HENRY CARTER ADAMS - The Science of Finance - 1909
- N. York - U. S. A.
- 2 — GASTON JÉZE - Le Budget - 1910 - Paris
- 3 — ANDRÉ DE LANZAC - Droit et Pratique Bud gétaires de
L'État Français - 1938 - Paris
- 4 — DR. DÍDIMO AGAPITO DA VEIGA - Ensaio de Sciencia
das Finanças e de Economia Pública - 1927 - Rio de Janeiro
- 5 — ALFRED G. BUEHLER - Public Finance - 1940 - York, PA.
U. S. A.
- 6 — RENÉ STOURM - Le Budget - 4.^a edição - 1910 - Paris
- 7 — L. TROTABAS - Les Finances Publiques et les Impôts de
la France - Paris - 1937
- 8 — LÉON SAY - Dictionnaire de Finances - 1889 - Vol. I
- 9 — Prof. KAREL ENGLIS - Introducción a la Ciencia Financiera
- Tradução de Milic Kybal - Coleção Labor - 1937 - Praga
- 10 — L. NOGUEIRA DE PAULA - Racionalização Economica - 2.^a
edição - Ric
- 11 — RAFAEL BIELSA - A proposito de la «racionalización»
Problemas principales y problemas contingentes - Revista
de la Facultad de Ciencias Economicas, comerciales e poli-
ticas, da «Universidad Nacional del Litoral» - Tomo VII, n. 3
- Set.º - Dez.º - 1938 - Rosario

- 12 — AGENOR DE ROURE - Formação do Direito Orçamentário Brasileiro - 1916 - Rio
- 13 — MANOEL MARQUES DE OLIVEIRA - Lições de Contabilidade Pública - 1.º vol. - 2.ª edição - Rio
- 14 — RUY BARBOSA - Relatório do Ministério da Fazenda - 1891 - Rio
- 15 — JOÃO FERREIRA DE MORAES JUNIOR - Nova Técnica Orçamentária - Revista do Serviço Público - Nov.º - 1937 - Rio
- 16 — FRANCISCO D'AURIA - Contabilidade Pública - 2.ª edição - 1937 - S. Paulo.

ÍNDICE

	Págs.
Plano	3
Justificação	5

PRIMEIRA PARTE

1 — Orçamento — Generalidades	11
---	----

SEGUNDA PARTE

2 — Contrôlo Orçamentário	23
3 — Tipos de Contrôlo Orçamentário	25
4 — O Contrôlo Orçamentário no Estrangeiro	29
5 — Racionalização do Contrôlo Orçamentário	35

TERCEIRA PARTE

O Contrôlo Orçamentário na Administração Federal Brasileira

6 — Resenha Histórica	43
7 — Crítica	49
8 — Conclusões	59
Bibliografia citada	63