

BD  
1944  
F19/54

1.500



PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA  
DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DO SERVIÇO PÚBLICO

# ORÇAMENTO E CONTABILIDADE PÚBLICA

RANULPHO AUGUSTO PEREIRA DA SILVA  
Oficial Administrativo do Ministério da Fazenda

*Estudo premiado no Concurso de Monografias organizado  
pela Divisão de Aperfeiçoamento do D. A. S. P.  
em 1942*

IMPRENSA NACIONAL  
RIO DE JANEIRO — BRASIL  
1944

F  
336.81  
P436

## SUMÁRIO

	Página
INTRODUÇÃO .....	5
MOEDA — Cap. I. ....	7
Autoridade e moeda .....	7
Papel-moeda .....	9
Conclusão do Cap. I .....	14
ORÇAMENTO — Cap. II. ....	17
Como tem sido o equilíbrio apreciado no Orçamento brasileiro?.....	18
<i>Deficit e superavit</i> .....	19
TÉCNICA ORÇAMENTÁRIA	
I — Orçamento é programa e balanço .....	23
II — O programa governamental e outros planos .....	27
III — Renda especializada. Receita para despesa .....	28
IV — Receita e sistema tributário .....	30
V — Despesa; as seis verbas; o empenho .....	32
VI — Execução do Orçamento. Contrôles e modificações .....	42
CONTABILIDADE — Cap. III. ....	47
Como atualmente funciona o Tribunal de Contas .....	47
Um novo Tribunal de Contas .....	49
Como acompanhar a execução do Orçamento .....	52
Como fiscalizar a execução do Orçamento .....	56
—	
CONCLUSÕES .....	59
ANEXOS .....	63/6
BIBLIOGRAFIA .....	67/8
ÍNDICE .....	69

## INTRODUÇÃO

**E**STA monografia tem o objetivo de mostrar que o equilíbrio orçamentário, valorizando a moeda do país, é uma condição do progresso nacional.

Baseia-se no silogismo: O progresso do país é o resultado da situação financeira do Estado, que depende da estabilidade e eficiência da moeda nacional (Capítulo I — MOEDA).

Ora, moeda em tais condições, só a possui o Estado que obtém real equilíbrio na proposta da lei anual e, também, na execução dessa lei — o que é uma demonstração da Autoridade do Estado (Capítulo II — ORÇAMENTO).

O Estado Nacional — uma Democracia Autoritária — dispõe de uma Contabilidade — conseguirá esse equilíbrio orçamentário, valorizando, assim, a moeda do país, a fim de que o Brasil progrida (Capítulo III — CONTABILIDADE).

Como preliminar à questão do orçamento da receita e despesa públicas, ocupar-nos-emos com a Autoridade do Estado, e a moeda em seu triplice aspecto; com a circulação metálica, e a fiduciária; e com o ouro, que não é, absolutamente, em nossos dias, índice da prosperidade nacional, quando não circula, não produz, não garante as operações que são a vida do país.

O Brasil foi sempre, e é ainda, riquíssimo em ouro. Entretanto, sua vida financeira tem sido a mais acidentada, a de uma nação jovem, apenas “compreensível, justificável no primeiro século de sua formação” (1).

Desde o regresso do rei de Portugal, D. João VI, em 1821, o país viveu em aperturas financeiras. No Império e na República, as emissões e os empréstimos, internos e externos, resolveram as dificuldades momentânea, improvisadamente. No antigo regime, se havia honestidade na execução da lei de meios, não existia técnica orçamentária. Na República, instituído um Código de Contabilidade, a execução orçamentária fracassou, porque não foi encontrada a fórmula do equilíbrio na execução da lei anual, embora fôsse procurado na proposta da lei.

---

(1) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — “Finanzas y Financieros”, número de *La Nación*, de 7-9-1922, em homenagem ao 1.º Centenário da Independência do Brasil, págs. 92/94.

E' da Autoridade do Estado que se espera a solução dêsse problema. Ele tem autoridade, hoje, o Estado Novo, Autoritário — para impô-la, essa solução, essa fórmula.

Ela é simples. Ela está na própria Constituição de 10 de novembro de 1937, que rege atualmente os destinos nacionais.

Esta monografia demonstra essa fórmula, e indica o modo contábil de praticá-la. Orçamento e contabilidade.

Se não é grandiosa a solução, é, no mínimo, original, desde que não foi descrita, até agora, nem preconizada.

Em tôdas as monografias, nas obras nacionais e estrangeiras, que a bibliografia enumera, há referência ao equilíbrio orçamentário. Como obtê-lo — é o problema sem solução, até agora.

Nós nos bateremos por ela, neste certame, e mesmo depois dêle encerrado.

## CAPÍTULO I — MOEDA

Autoridade e moeda
--------------------------

Através do tempo, sempre pareceu haver correlação entre a magnificação da autoridade governamental e a diminuição do valor aquisitivo das moedas. De Augusto a Constantino, o "Aureus" cai da 44.<sup>a</sup> parte da libra (têrmo de comparação) para a 72.<sup>a</sup> parte (2).

Internamente, não há dúvida que o dinheiro pode repousar na confiança e fôrça do Estado.

Externamente, porém, é necessário que essa confiança e fôrça se expandam, ou se mantenham reconhecidas.

Admitamos que o ouro, sòmente o metal, entesourado, ou em circulação, ou lastro de emissão de notas, constitua, por si só, a base de uma situação financeira próspera.

Nos primeiros anos da República, — como sucedeu no Império — a preocupação foi uma base para emissão de papel-moeda. O último ato financeiro do regime extinto — Decreto n.º 10.336, de 6-9-1889 — assim como o primeiro da República — Decreto n.º 253, de 8-3-1890 — cogitaram de uma garantia para a emissão de notas (3).

Já tivéramos a circulação metálica — ouro amoedado — em 1853 e em 1889. No último ano, "essa ótima situação, do ponto de vista internacional, expressiva de que a circulação era já realmente metálica, deu oportunidade a que se tentasse a execução do plano de saneamento da moeda, mediante a organização e instalação de um banco emissor de notas resgatáveis em ouro, ao portador e à vista. Repetia-se, assim, a tentativa de 1853, na suposição de que o câmbio poderia ser estável seguidamente; estabilidade impossível nos países de balança comercial em constante oscilação ante saldos favoráveis e *deficits*, sem riquezas consolidadas e em luta com o papel-moeda inconversível" (4). Ainda em 1889, e em conformidade com a resolução do Conselho de Estado

(2) NELSON DANTAS — "A moeda e sua influência na vida das nações" (conferência), *O Jornal* de 16-1-1942, Rio de Janeiro.

(3) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sôbre papel-moeda*, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

(4) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — "Finanzas y Financieros", número de *La Nación* de 7-9-1922, em homenagem ao 1.º Centenário da Independência do Brasil, págs. 92/94.

de 3-4-1889, — com a rubrica de Sua Majestade, — as moedas inglêsas — soberano e meio-soberano — deviam ser recebidas pelos particulares e estações pagadoras (5).

A política do ouro, do Império derivou para a República. Havemos de enumerar os atos, executivos e legislativos, dispondo sobre a arrecadação de impostos em ouro, e sobre o fundo ouro, de garantia do papel-moeda. Antes de tais citações, fazemos a do depoimento — de importância singular — do próprio Ministro da Fazenda, que, em sua conferência no Palácio Tiradentes, em 1940, referiu-se à vantajosa situação do Brasil, — “resultado da política do ouro, que fez com que se elevassem as reservas do país, de 324 quilos, em 1933, a 43.713 quilos, em 1940”.

E acrescentou o Sr. Artur de Sousa Costa que o Banco do Brasil “realizou uma operação com o Export and Import Bank que lhe proporciona um fundo de 25 milhões de dólares. O Governo dispõe, no exterior, de 21 toneladas de ouro, além dos saldos pertencentes ao Banco do Brasil, depositados em vários bancos; no país, depositados no Banco do Brasil e na Casa da Moeda, 701 quilos e 491 gramas” (6).

E’ útil, a esta altura, compulsar a estatística da produção do ouro, e recordar o que tem valido o ouro a outras nações, algumas sãbiamente se utilizando dêle, outras dramaticamente esmagadas pela monstruosa quantidade de dinheiro, como sucedeu aos Estados Unidos da América, cujas crises financeiras e situações econômicas, verdadeiramente de pânico, têm sido “a consequência desastrosa da falta de confiança — e não da falta de dinheiro” (7).

A estatística fornece os seguintes elementos. Ouro: produção mundial (estimativa) em 1939, total de quilos 1.215.000. O Brasil, nesse ano, aparece no 16.º lugar, produzindo quilos 7.856 (8).

“A produção da União Sul-Africana foi de quilos 398.748, em 1939. Isto quer dizer que o aludido país produz, em menos de dois anos, tanto ouro quanto o Brasil produziu durante 160 anos. Hoje, parece-nos pequena a cifra da produção colonial do Brasil” (8-A). E o Brasil já foi o maior produtor mundial de ouro.

Em 1938, nosso país figurara no 18.º lugar, na relação dos produtores de ouro. E o Banco do Brasil comprou, nesse mesmo ano, quilos 6.738, e em

---

(5) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sobre papel-moeda*, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

(6) ARTUR DE SOUSA COSTA — “Conferência sobre o 1.º decênio do Governo Getúlio Vargas” — *Revista do Serviço Público*, janeiro de 1941.

(7) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 214, Calvino Filho, editor.

(8) RAUL BOPP e JOSÉ JOBIM — *Anuário de Estatística Mundial*, pág. 176. Publicação do Centro de Estudos Econômicos, 1939, Rio de Janeiro.

(8-A) *Idem, idem.*

1939, quilos 9.023, a particulares, emprêsas de mineração ou portadores da produção de garimpos, ou de depósitos de aluvião (9).

E', entretanto, um deplorável *tabu* o princípio judaico da garantia-ouro, exclusivamente — ouro — para o meio circulante nacional. A garantia não é apenas o ouro, mas, sim, a opulência do país, dominada pela inteligência dos seus filhos, dirigida pela Autoridade do Estado (10).

### Papel-moeda

Decorre do princípio da Autoridade do Estado a faculdade de emitir papel-moeda. No Império e na República — no 1.º período desta, anterior à Revolução de 1930 — as emissões tiveram um lastro-ouro, ou basearam-se, as bancárias, sôbre as apólices federais, como, *exempli gratia*, a emissão autorizada ao Banco da República dos Estados Unidos do Brasil, pelo Decreto n.º 1.167, de 17-12-1892 (11).

Verdade é que a circulação fiduciária, no Brasil, foi instituída pelo Alvará de 1-9-1808, que se refere a “letras impressas, a pagar à vista, as quais se receberão como moeda corrente” (12). Criado, nesse ano de 1808, o Banco do Brasil — Alvará de 12-10-1808 — a primeira emissão data de 1809. A suspensão da faculdade emissora, bancária, é de 1827 (13).

Tem sido danosa, ou tem constituído medida financeira acertada, a execução, no Brasil, da faculdade de emitir papel-moeda — esta é a questão sempre ventilada, nunca assaz debatida, nem claramente justificada. Na defesa do princípio, e como um suplemento à Autoridade do Estado, os Governos, antes de 1930, cogitaram do fundo-ouro. Era uma atitude intencionalmente honesta de manter a moeda nacional “sã e acreditada”.

E' certo que outras fôrças cooperam na integração dos destinos dos povos. A influência do dinheiro, todavia, é tão poderosa que nenhuma outra lhe sobreexcede, no concurso dos fatores internos determinantes do êxito ou do fracasso dos países (14).

Há uma superior relação entre a quantidade e o valor (15).

Sem esquecer o conceito clássico da moeda em seu tríplice aspecto — qualidade, quantidade, velocidade, — observamos que tem prevalecido, entre

(9) RAUL BOPP e JOSÉ JOEIM — *Anuário de Estatística Mundial*, pág. 176. Publicação do Centro de Estudos Econômicos, 1939, Rio de Janeiro.

(10) ARÍZIO DE VIANA — “Em busca do equilíbrio orçamentário”, *Revista do Serviço Público*, novembro de 1940, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro.

(11) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sôbre papel-moeda*, págs. XXXII e XCIII, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

(12) *Idem, idem.*

(13) *Idem, idem.*

(14) NELSON DANTAS — “A moeda e sua influência na vida das nações” (conferência), *O Jornal* de 16-1-1942, Rio de Janeiro.

(15) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana” (Prefácio), pág. VII, Calvino Filho, editor, 1934. Rio de Janeiro.

nós, “a danosa concepção de que a qualidade da moeda deve ser mantida com o sacrifício da quantidade” (16). Isso constitui um entrave ao progresso do país.

De nada tem valido, para a qualidade de nossa moeda, a escassez do meio circulante (17).

Possuímos cêrca de 8 milhões de contos de réis em papel-moeda. Observamos, de início, em nossa argumentação, que todo êsse volume não está em circulação mas, em parte, depositado nos bancos. Sobre a 5 milhões de contos de réis o total da despesa orçamentária do Governo Federal — e devemos computar que 20 Estados da União e a Prefeitura do Distrito Federal têm seus orçamentos, sua arrecadação e despesa próprios.

Não é demasiado o meio circulante de 8 milhões de contos de réis, num país em evolução, no qual o crédito é fraco, o cheque é raro, onde os bancos não emitem. O meio circulante nos Estados Unidos da América é normalmente de 5.500 milhões, ao passo que o volume total do crédito é de 50 bilhões (18).

“No Brasil” — opina um escritor paulista de idéias atuais — “o aumento da circulação fiduciária ainda está muito distante de constituir inflação, porquanto continua a guardar justa proporção com o desenvolvimento da produção” (19).

O volume de papel-moeda não pode ser, em 1942, o que possuía um país sem indústria, sem lavoura, sem pecuária, sem movimento econômico, como em 1808, quando “havia permissão, apenas, para a cultura das terras e a fabricação do tecido grosseiro de algodão para roupa de escravos; o comércio exterior só se fazia com o reino de Portugal, que remetia para o Brasil as mercadorias indispensáveis ao consumo, em troca de produtos do solo brasileiro”. E, a essa época remota, algumas moedas tinham a circulação restrita a Minas Gerais (20).

Conhece-se uma fórmula célebre, relativa ao valor do dinheiro em função da velocidade, ou eficiência da moeda: é a fórmula do Professor Irving Fisher. No 2.º volume de *Estudos Americanos*, Olímpio Guilherme analisa

---

(16) NELSON DANTAS — “A moeda e sua influência na vida das nações” (conferência), *O Jornal* de 16-1-1942, Rio de Janeiro.

(17) Idem, idem.

(18) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 207, nota 2, Calvino Filho, editor, 1934, Rio de Janeiro.

(19) LUIZ DIAS ROLLEMBERG — *Emanipação Econômica do Brasil*, pág. 127, São Paulo, 1942.

(20) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sobre papel-moeda*, pág. V, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

essa fórmula, sobre o valor do dinheiro “subordinado, como uma mercadoria, à lei fundamental da procura e da oferta” :

$$P = \frac{DV + BR}{T}$$

O autor dêesses livros — que estiveram à venda um dia apenas — explica que V representa a velocidade do dinheiro em circulação e afeta pouco a equação, “uma vez que 90% das transações de tôda natureza, efetuadas nos Estados Unidos, são realizadas por intermédio de cheques, circunstância que reduz a velocidade média do dinheiro, de 20 a 25 vêzes por ano” (21).

Ora, no Brasil, o cheque ainda não é um hábito, como naquele país amigo.

“Os Estados Unidos contam com 1:500\$0 por habitante”, na distribuição *per capita* do meio circulante. “Além disso, na opinião de Edwin Walter Kemmerer, para cada 55 operações comerciais, há 54 em cheque e 1 em dinheiro, o que multiplica por 54 o potencial do meio circulante” (22).

Ainda esta consideração é feita a propósito da eficiência da moeda nacional, que é, de fato, condicionada, não só à quantidade, como também à sua qualidade. Estamos provando que não é somente a faculdade de emitir papel-moeda, ou de lançar a moeda metálica na circulação do país, que assegura a prosperidade nacional ou o êxito de uma administração. A estabilidade e a eficiência da moeda dependem de um orçamento nacional equilibrado, e que seja a viga mestra da situação financeira, pela proporção entre os totais da renda e da despesa com o meio circulante.

Em 30-5-1942, o papel-moeda dito “em circulação”, conforme a demonstração publicada pela Caixa de Amortização, ascendia a 7.558:999\$0.

Em circulação, é um modo de dizer. Senão, vejamos. Os depósitos em Caixas Econômicas e nos bancos têm se elevado, de ano para ano, de sorte a têrmos, em breve tempo — se já não a temos — a *moeda escritural* a que se referiu, em alusão a outros países, o Ministro da Fazenda na Conferência citada.

De 1914 a 1938, êsses depósitos figuravam nas seguintes cifras:

Em 1914 .....	450.000:000\$0
Em 1938 .....	4.952.000:000\$0

Em 1914, havia 980.283:000\$0 de papel-moeda; e, assim, os depósitos representavam menos de 50 % do papel-moeda em circulação.

(21) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 212, Calvino Filho, editor, 1934, Rio de Janeiro.

(22) NELSON DANTAS — “A moeda e sua influência na vida das nações” (conferência), *O Jornal* de 16-1-1942, Rio de Janeiro.

Em 1938, o total das notas circulantes, 4.825.252:000\$0 era insuficiente para cobrir o conjunto dos depósitos (23).

“Em 1933, por exemplo, o total dos depósitos bancários norte-americanos era de cerca de 42 bilhões de dólares e o estoque de dinheiro não passava de 10 bilhões e 275 milhões — o que significa que, para cada 10 dólares depositados, só existia, mais ou menos, a quarta parte em dinheiro disponível” (24).

No Brasil, portanto, como em outros países, a emissão não é um luxo, ou um desatino: é uma imperiosa necessidade imposta ao Governo pela situação financeira nacional, difícil ou próspera seja ela. Emitir papel-moeda não é o hábito de governos desonestos, como se acreditava no antigo regime político brasileiro, baseando-se, sempre, um fundo de garantia para as emissões, fôsse ele embora constituído apenas de apólices — uma emissão fundamento de outra emissão (25).

Ruy Barbosa, primeiro Ministro da Fazenda da República, dá-nos notícia de como o Brasil imitou os Estados Unidos da América, no tocante à emissão sobre apólices. Tratava-se, naquela época, de emissão bancária, e em matéria de bancos de circulação, aquêlê ministro preferia a unidade, ao invés do que se praticara, com fracasso inicial, na República do norte (26).

As emissões, no Estado Novo brasileiro, não se fundam numa garantia ouro, mas no objetivo das próprias emissões. Quer em apólices — Câmara do Reajustamento Econômico — quer em notas pagáveis no Tesouro Nacional, têm o escopo do auxílio à agricultura e à indústria nacional.

Não é outra a providência adotada por uma nação de formidáveis recursos econômicos e financeiros, como são os Estados Unidos da América: a admissão fiduciária de papel-moeda, para o auxílio aos elementos vitais da prosperidade nacional.

“A emenda de *inilação limitada*, introduzida pelo Senador Elmer Thomas, na lei que sancionou o Plano de Paridade Agrícola (Title III do Agricultural Act) é vastíssima, pois, além de outorgar ao Presidente Roosevelt plenos poderes para reduzir a liga ouro do dólar, até à metade do seu valor intrínseco e fixar a paridade do dólar-prata em relação ao dólar-ouro, — autoriza a inilação do crédito interno através do Federal Reserve Board e dos Bancos da Reserva, pela compra, no mercado livre, de títulos governamentais, até à quantia de 3 bilhões de dólares (necessários ao programa de obras públicas,

---

(23) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, pág. 42, Imprensa Nacional, 1942, Rio de Janeiro.

(24) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 216, Calvino Filho, editor, 1934, Rio de Janeiro.

(25) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sobre papel-moeda*, pág. 80, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

(26) *Idem, idem.*

que depois gerou a Administração de Trabalhos Civis—C.W.A.) e a admissão fiduciária de outros 3 bilhões de papel-moeda” (27).

Destarte, não temos fundo de resgate, nem fundo de garantia do papel-moeda. O Governo emite pela Carteira de Crédito Agrícola e Industrial, do Banco do Brasil, como anteriormente emitira pela Carteira de Redescontos, do mesmo banco, a partir de 1921. A Carteira de Redescontos, elogiada pelo primeiro Ministro da Fazenda do Governo do Presidente Getúlio Vargas (28), emitia papel-moeda inconversível para desconto de papéis comerciais referendados e endossados por bancos.

O número de operações da atual Carteira de Crédito Agrícola e Industrial passou de 6.700:000\$0 em 1938, para 464.934:000\$0 em 1940 (29).

O contraste entre a atual política emissora e a anterior é flagrante.

Invocando um princípio, sempre discutido, de que o papel-moeda deve ter uma garantia em ouro, os legisladores brasileiros, desde o Império (lei de 11-10-1837), cuidaram da amortização, a fim de que o valor das notas circulantes alcançasse o valor do padrão monetário estabelecido. E a cobrança em ouro, de parte dos direitos aduaneiros, data dessa época em que geriram as nossas finanças Bernardo de Vasconcelos, Araújo Viana, Manuel Alves Branco, o instituidor da partida dobrada no Tesouro Nacional, para citar alguns apenas (30).

O ouro é fugidio e esquivo. Não existindo, em moeda, quantidade suficiente para o pagamento de impostos, no país, o Governo recorreu ao vale-ouro. Na lei do orçamento para o exercício de 1899, foi êle instituído (31).

Numerosos decretos, nos primeiros anos da República, cuidaram do resgate do meio circulante. Conta-se, a respeito, o ato do Ministro da Fazenda, General Serzedelo Correia, mandando entregar ao Banco da República 100.000 soberanos, para tal fim (32).

---

(27) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 247, Calvino Filho, editor, 1934, Rio de Janeiro.

(28) JOSÉ MARIA WHITAKER — *Organização bancária do Brasil*, número de *La Nación*, de 7-9-1922, em homenagem ao 1.º Centenário da Independência do Brasil, pág. 97.

(29) ARTUR DE SOUSA COSTA — “Conferência sobre o 1.º decênio do Governo Getúlio Vargas”, *Revista do Serviço Público*, janeiro de 1941.

(30) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — “Finanzas y Financieros”, número de *La Nación* de 7-9-1922, em homenagem ao 1.º Centenário da Independência do Brasil, pág. 93.

(31) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sobre papel-moeda*, pág. XXXVII, Imprensa Nacional, 1923, Rio de Janeiro.

(32) *Idem, idem*; pág. 98.

A preocupação governamental fugia, porém, a um sistema tecnicamente executado. Eram tentativas, experiências e recursos momentâneos, logo abandonados, às vezes enganosos, como sucedeu à incineração de um saldo orçamentário, no Governo Washington Luís.

A princípio, criou-se a cota de 5 %, ouro, da totalidade dos direitos de importação para consumo (Lei n.º 2.919, de 31-12-1914, art. 2.º, VI, e outras leis). E todo o ouro adquirido pelo Governo, de produção nacional ou outra (Lei n.º 3.979, de 31-12-1919, art. 33). (33).

O atual orçamento da receita e da despesa da União já não supõe esta arrecadação imaginosa, em ouro, nem a absurda garantia das emissões de papel-moeda com lastro-ouro. A Verba VI compreende a Dívida Pública, Consolidada e Flutuante, aquela proveniente de empréstimos externos ou de emissões de títulos federais, no país; esta, significando obrigações do Tesouro relativas a necessidades de caixa e ao pagamento de dívidas de exercícios findos ou restituição de depósitos.

Conclusão do  
Capítulo I

Do exposto, é lícito concluir que a estabilidade e a eficiência da moeda nacional não se apóiam na soma de ouro amoeado, depositado no Erário Público, ou em circulação — sempre efêmera — ou em conta-corrente no estrangeiro — o que pode denominar-se “política do ouro”.

Não estão, também, tais qualidades da moeda na faculdade, *honestamente* exercida pelo Estado, de emitir notas ou apólices — faculdade sãbiamente aproveitada, por vêzes, sob a pressão das exigências vitais da nação — tenham as emissões um lastro metálico, ou se fundem em títulos, ou se baseiem somente no crédito agrícola e no industrial.

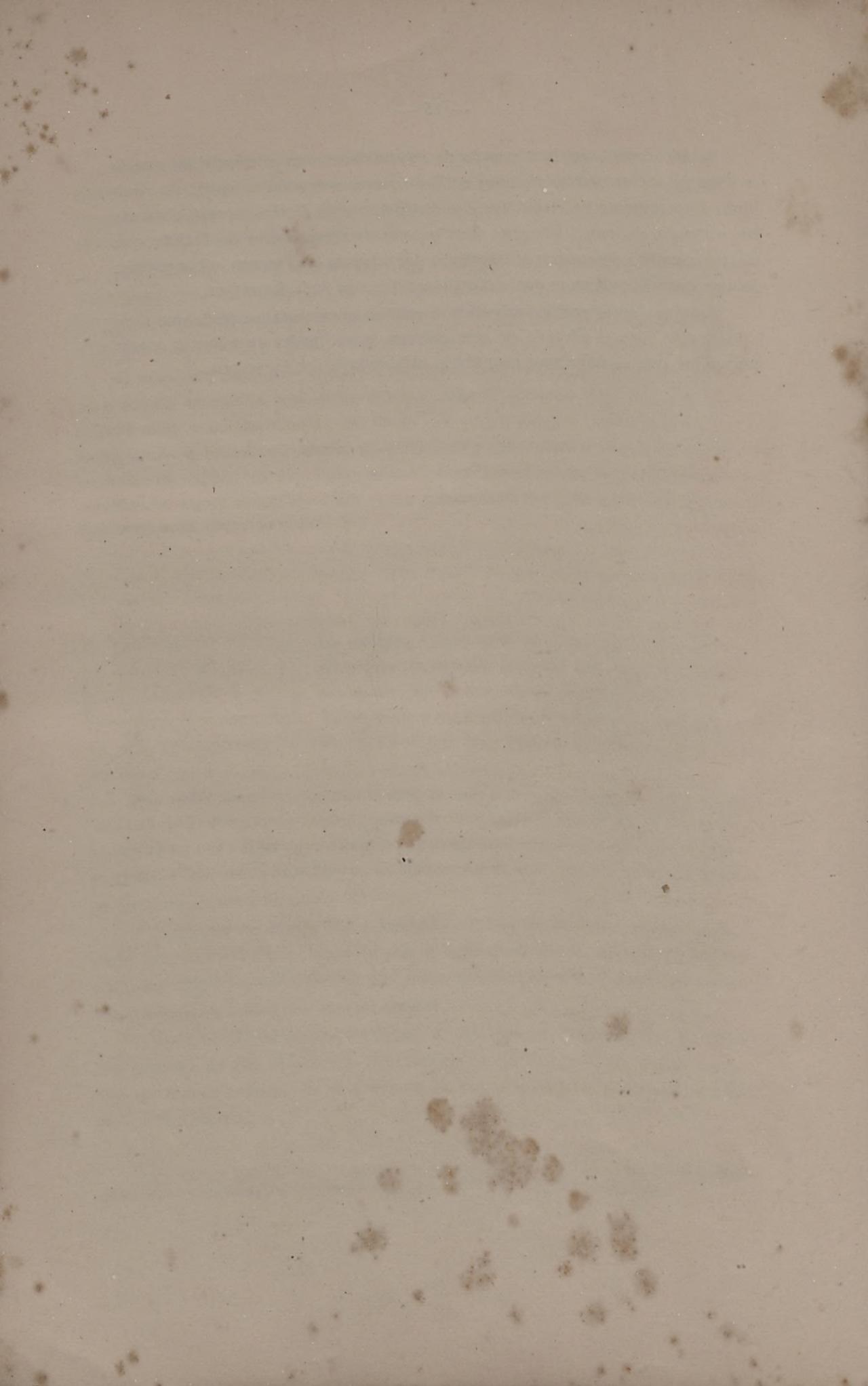
A eficiência da moeda — velocidade — está em função da sua quantidade, proporcional à população do país, à receita e à despesa da República, ao vulto dos depósitos bancários ou em caixas econômicas, e das transações, onde ainda não se radicou o costume do cheque.

A estabilidade da moeda, no Brasil, existiu uma ou outra vez, nos períodos que citamos, de sua acidentada vida financeira. A flutuação do poder aquisitivo da moeda registrou-se, e a estatística o revela, com a tendência secular para a desvalorização.

(33) OSCAR BORMANN DE BORGES e ALBERTO BIOLCHINI — *Consolidação das disposições orçamentárias de caráter permanente*, pág. 110, Imprensa Nacional, 1927.

Se não constituem fundamento da estabilidade e da eficiência da moeda os sistemas secularmente adotados no Brasil, uma conclusão se impõe: o equilíbrio do orçamento da República, e o dos Estados da União, tornará, somente êle, a moeda eficiente. Eficiente para ocorrer às necessidades do Estado, que não mais emitirá para suprir a deficiência dos recursos do Tesouro, sob a pressão de uma despesa vultosa, a que a receita pública não pode fazer face.

Nenhuma outra política sobreleva à política orçamentária, desde que nem a política do ouro, já adotada em outros países, teve o poder de coibir os *cracks* financeiros, que se refletiram na própria estabilidade dos Governos.



## CAPÍTULO II — ORÇAMENTO

O NOSSO direito financeiro ainda está no primeiro capítulo de uma grande obra, se o considerarmos o direito que “compreende tôda técnica jurídica que preside à elaboração dos orçamentos, à receita e despesa públicas, e às relações decorrentes das operações de crédito de que se socorre o Estado” (34). Não é outro o conceito de Flora (*apud* Fasolis), citados por Temístocles Brandão Cavalcanti (35). Só o Departamento Administrativo do Serviço Público, criado pela Constituição do Estado Novo (36), conseguiu examinar, sistemática e doutrinariamente, nos relatórios sobre as propostas orçamentárias de 1941 e 1942, essa face do Direito Administrativo Brasileiro. O que se faz metódicamente, dispersava-se nos pareceres desconexos das Comissões parlamentares, e nas discussões, nem sempre conclusivas, dos ilustrados representantes da nação. Tal situação, nada propícia à formação das normas jurídicas no âmbito do direito financeiro, foi ocasionada pela ausência de *Autoridade*, nesse domínio. Ou da *virtude*, como preconizava Montesquieu, esposando a doutrina ensinada por Aristóteles (37). Preferimos encontrar a causa do desequilíbrio orçamentário no *desamor à lei*.

Todavia, no regime atual, “o único poder digno de acatamento é a autoridade despersonalizada da lei”.

No prefácio notável da *Teoria do Estado*, Eusébio Queirós Lima, explicando como se opera a concentração do poder político, dá uma idéia do “governo forte”: “Este é, em síntese, o pensamento a que obedeceu este trabalho: ver no Estado, não a pessoa sujeito de direitos, mas o ambiente objetivo de segurança, no qual a autoridade despersonalizada da lei é o único poder digno de acatamento” (38).

Esse mesmo autor, afastando-se de Duguit — definidor do Estado, “fôrça a serviço do Direito”, termina o seu aludido livro com esta imagem: “Este é o traço principal do Estado moderno: o Estado de Direito” (39).

(34) TEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCANTI — *Instituições de Direito Administrativo Brasileiro*, II volume, 2.<sup>a</sup> edição, pág. 41, Livraria Freitas Bastos, editora, Rio de Janeiro, 1938.

(35) *Idem, idem.*

(36) Constituição dos Estados Unidos do Brasil, art. 67.

(37) MONTESQUIEU — *De l'esprit des lois*, L. III, chap. III — “Du principe de la démocratie”, 5<sup>e</sup> édition annotée par PAUL JANET, pág. 120, Librairie Delagrave, Paris.

(38) EUSÉBIO QUEIRÓS LIMA — *Teoria do Estado*, pág. 487.

(39) *Idem, idem.*

E', portanto, no amor à lei, na obediência à lei, na prática dessa virtude, segundo o princípio montesquiano, que temos a chave do segredo da política financeira do Estado.

No respeito à lei, temos uma demonstração da Autoridade do Estado moderno, que é "Estado de Direito".

Isto vem a propósito da lei orçamentária, que não precisa ser apenas bem elaborada, mas também obedecida, e bem executada, a fim de que o equilíbrio exista nessas duas fases, já que êle é condição dessa lei.

A origem do termo "budget", pequeno saco em que se encaminhava à Câmara a proposta do orçamento, para que o Governo tivesse a seu dispor a espada e a bolsa, a força e o dinheiro necessário para sustentá-la — essa etimologia justifica o princípio do equilíbrio (40). Ademais, o orçamento é um plano, um programa, e também um balanço — adiante exporemos. E num e noutro, a igualdade, a compensação e o equilíbrio constituem o princípio predominante.

Como tem sido o equilíbrio apreciado no orçamento brasileiro ?

No início do Governo Getúlio Vargas, um técnico em finanças, Sir Otto Niemeyer, foi convidado a vir ao Brasil estudar a situação financeira nacional.

Do Governo Washington Luís fôra herdada uma dívida pública vultosa, além de compromissos externos acrescidos de fantástico plano de estabilização da moeda — o que não impediu que aquêle técnico, regularizador afamado de situações de outros países, repetisse o conselho relativo à estabilização da moeda. Disse, entretanto :

"A reconstrução financeira do Brasil, como de qualquer outro país, depende de duas bases fundamentais : a manutenção do equilíbrio orçamentário pelas autoridades administrativas, isto é, a redução das despesas anuais à receita anual (excluindo os empréstimos) ; a estabilização da moeda" (41).

Nas diferenças de câmbio residia a causa dos *deficits* orçamentários, segundo a opinião do antigo Ministro da Fazenda e parlamentar, Antônio Carlos Ribeiro de Andrada, ramo de uma família de financistas, dos dois reinados, êle próprio financista : "As taxas caíam e o Governo tinha que satisfazer compromissos no exterior. Seus orçamentos não se elaboravam com a previsão da baixa do câmbio. Verificada esta, grande parte da renda destinava-se a cobrir as diferenças. Daí a idéia, triunfante em 1889, de arrecadar em ouro parte dos

(40) Preleções do Professor J. C. DE SOUSA BANDEIRA — *Ciência da Administração e Direito Administrativo*, Oficinas Gráficas Progresso, Rio de Janeiro, 1913.

(41) "Relatório Niemeyer", pág. 9.

direitos aduaneiros, na proporção do que se necessitava para efetuar pagamentos no estrangeiro" (42).

Na verdade, também a dívida flutuante tem sido a causadora de *deficits*, asseverou Solidônio Leite, antigo congressista, neste trecho :

"O câmbio, fiel refletor da situação econômica e financeira, terá melhorado consideravelmente com a execução das medidas preparatórias, pois a moeda, para defender-se, valorizando-se por si só, basta, segundo Jêze, que os orçamentos se mantenham equilibrados e desapareça o terror de somente fazer-se face ao serviço da dívida flutuante recorrendo à inflação fiduciária" (43).

Não faltou, jamais, o depoimento do Presidente do órgão controlador dos fatos orçamentários. Sua palavra autorizada tem sido como que a sanção da opinião geral deste assunto :

"Dir-se-ia que ocorreu falha da previsão da receita, tão exposta a oscilações de uma economia ainda não estabilizada. E' que não foram reguladas as despesas com prudência, de acôrdo com os recursos fixados, como condição de ordem financeira, dando lugar aos gastos excessivos e à abertura de créditos suplementares" (44).

Sem dúvida, excluimos dêste conceito os *deficits* orçamentários dos mais próximos exercícios. Desde o ano de 1931, não solicitamos empréstimo externo, e os vultosos gastos realizados em 10 anos estão justificados moralmente pelo enriquecimento do patrimônio nacional, conforme o demonstrou o Ministro Sousa Costa na sua conferência do Palácio Tiradentes (45).

De fato, a progressão da despesa tem tido uma razão maior que a da receita, porque, a partir do 1.º Reinado, a renda dos impostos tem ascendido sempre (46).

#### "Deficit" e "Superavit"

Nenhuma diferenciação conhecemos mais clara entre a finança pública e a do particular, entre a contabilidade pública e a mercantil, que a seguinte : "O Estado procura prestar

(42) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — "Finanzas y Financieros", *La Nación* de 7-9-1922. Homenagem ao Brasil, no Centenário de sua Independência, pág. 95.

(43) SOLIDÔNIO LEITE — "A projetada reforma monetária" (colaboração), *Jornal do Brasil*, 1924, Rio de Janeiro.

(44) Relatório do Tribunal de Contas — D.O. de 1-6-1940, pág. 10.393, 2.ª col.

(45) Conferência do Ministro da Fazenda, Dr. ARTUR DE SOUSA COSTA, no Palácio Tiradentes, *Revista do Serviço Público*, janeiro de 1941.

(46) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — "Finanzas y Financieros", *La Nación*, de 7-9-1922. Homenagem ao Brasil, no Centenário de sua Independência, pág. 92.

serviços à comunidade; as empresas particulares querem o lucro". Donde concluir que "na administração pública antecede a tôdas as operações um orçamento" (47).

"Para determinar o *superavit* ou o *deficit* é preciso comparar as receitas e as despesas, com exclusão das operações de crédito e dos depósitos, e, ainda, depois de ter acertado na determinação do *superavit* ou do *deficit*, é preciso, para compreender o resultado, analisar os componentes da receita e da despesa" (48). "*Superavit* e *deficit* não são sinônimos de *lucro* e *perda*. Um *superavit* financeiro pode encobrir um prejuízo patrimonial e um *deficit* financeiro pode constituir um lucro ou um aumento do patrimônio" (49).

O Brasil conta 14 anos de *superavit*, num século (50). Um quadriênio memorável, a propósito de saldo, foi o do Presidente Campos Sales, sendo Joaquim Murtinho Ministro da Fazenda. Quanto à valorização do meio circulante, o seu plano consistia na criação do fundo de garantia e resgate do papel-moeda, com recursos verdadeiros; o resgate realizou-se, sendo incinerados Rs. . . . . 102.837:000\$. O fundo de garantia ascendeu a 2.592.566 libras, em 1902. O câmbio elevou-se (51).

Os saldos que se verificaram anualmente na liquidação do orçamento da União, no exercício financeiro, foram aplicados ao resgate do papel-moeda, conforme dispunham a Lei n.º 427, de 9-12-1896, art. 3.º, c; e o seu regulamento, Decreto n.º 2.412, de 26-12-1896, art. 2.º, § 4.º.

Saldo de exercício, de gestão, ou de caixa? O regime de caixa, ou de gestão, foi efêmero; aboliu-o o Decreto n.º 23.150, de 15-9-1933, que restabeleceu o de exercício, do Código de Contabilidade (52).

No regime de competência — adotado pela 2.ª Conferência de Técnicos de Contabilidade, e que consta do Decreto n.º 2.416, de 17-7-1940 — é possível apurar o saldo do exercício, e não apenas o de caixa, que não é interessante para uma administração que executa um programa.

D'Auria encontra seis saldos: o orçamentário, o financeiro, o de receita e despesa geral, o de caixa, e o de exercício, que resulta de todos os saldos (53). Adota símbolos para êsses saldos, e apresenta uma fórmula.

(47) UERALDO LÔBO — "A Contabilidade Pública e a Mercantil" (colaboração), Boletim do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, Rio de Janeiro, janeiro de 1941, pág. 13.

(48) Idem, idem.

(49) Idem, idem.

(50) Relatório do Tribunal de Contas — D.O. de 1-6-1940, pág. 10.393, 2.ª col.

(51) ANTÔNIO CARLOS RIBEIRO DE ANDRADA — "Finanzas y Financieros", *La Nación* de 7-9-1922. Homenagem ao Brasil, no Centenário de sua Independência, pág. 95.

(52) "Anteprojeto de Lei de Contabilidade", D.O. de 17-5-1941, Suplemento, pág. 5, 2.ª col.

(53) FRANCISCO D'AURIA — "Saldo" (colaboração), *O Jornal* de 14-12-1928, Rio de Janeiro.

“A fórmula do saldo do exercício pode ser deduzida com o auxílio dos seguintes

SÍMBOLOS

O = Saldo financeiro.

D = Saldo de depósitos.

C = Operações de crédito.

Er = Suprimentos recebidos do velho ou do novo exercício.

Ed = Suprimento feito ao velho ou ao novo exercício.

Sa = Saldo do exercício anterior.

“A fórmula será :

$$S = O + D + C + Er + Sa - Ed.$$

“Supusemos todos os saldos positivos. Sendo algum negativo, é necessário trocar o sinal. Na fórmula do saldo geral do exercício entrou o saldo em numerário e o dinheiro em poder dos banqueiros” (54).

Países há, em que são gastos meses, um ano, na apuração do saldo do exercício. No extremo oposto, está o saldo de caixa, que se apura imediatamente. E existe sempre. *Deficit* de caixa, só devido a um erro (55).

“Todo orçamento é, virtualmente, equilibrado, porque precisa ser um balanço. A receita deve ser, rigorosamente, igual à despesa. O orçamento nasce sem saldo. A sua execução, porém, altera o equilíbrio originário. Deverá resultar um *superavit* ou um *deficit*. E' que a receita arrecadada em certos títulos fica aquém da estimativa, ou ultrapassa” (56).

Nem todos os pagamentos previstos e autorizados na lei ânua são efetuados dentro do exercício. A fim de esclarecer o seu pensamento acêrca do saldo de exercício, considerando tal circunstância, e em face dos arts. 73 e 75 do Código de Contabilidade, sôbre “exercício findo”, o professor d'Auria escreveu :

“Claro é que a dívida, passando a pertencer a um *exercício findo*, a um exercício encerrado, a um exercício que se liquidou, só pode ser paga com recursos de outro exercício, com os recursos de exercícios posteriores (§ 2.º do art. 75 e art. 76 do Código) (57).

Sim, o orçamento deve ser um balanço. Esse balanço de previsão, nos Estados Unidos da América, apresenta, para o exercício de 1942, o *deficit (net*

---

(54) FRANCISCO D'AURIA — “Saldo” (colaboração) *O Jornal* de 14-12-1928, Rio de Janeiro.

(55) *Idem, idem.*

(56) *Idem, idem.*

(57) *Idem, idem.*

*deficit*), de dólares 9,210,093,049, para o *estimated fiscal year*. Observamos que na despesa está incluído o *General Public Works Program*. Compulsamos esse Orçamento norte-americano na Biblioteca do Departamento Administrativo do Serviço Público. O amor à franqueza ali se revela: os *deficits* dos exercícios anteriores, 3 milhões em 1940, 6 milhões em 1941, são cotejados com o previsto para 1942 (58).

Concluamos que não é bastante orçar, prever, calcular; mas que é imprescindível executar fielmente a lei anual. O método de previsão, a elaboração orçamentária têm sido o objeto das Exposições feitas pelo Presidente da Comissão de Orçamento. Já existe uma técnica orçamentária no Brasil. O que nos falta, na fiel observância da lei, é apenas executá-la inteligentemente.

Não é bastante a obediência ao duodécimo, tão relegado ao olvido. É preciso adotar a especialização da renda, receita para despesa — e praticar, com os recursos que a Contabilidade oferece, o reforço, pela transposição de dotações, na própria execução do orçamento — o que é, aliás, previsto no § 2.º ao art. 69 da Constituição (59).

---

(58) Orçamento dos Estados Unidos da América para 1942.

(59) Constituição, art. 69, § 2.º. Depois de votado o orçamento, se alterada a proposta do Governo, serão, na conformidade do vencido, modificados os quadros a que se refere o parágrafo anterior; e, mediante proposta fundamentada do Departamento Administrativo, o Presidente da República poderá autorizar, no decurso do ano, modificações nos quadros de discriminação ou especialização por itens, desde que para cada serviço não sejam excedidas as verbas globais votadas pelo Parlamento.

## TÉCNICA ORÇAMENTÁRIA

### I Orçamento é programa e balanço.

Um dos maiores economistas brasileiros, o Sr. Valentim F. Bouças, salienta como o Orçamento dos recursos do Estado é elaborado para uma época econômica. “O terceiro princípio refere-se ao fato de ter cada uma das três etapas econômicas do Brasil incidido sobre as três etapas políticas. A abertura dos portos, em 1808, derivou no grito do Ipiranga, em 1822. A abolição do trabalho servil, em 1888, terminou na proclamação da República, no ano seguinte. E a emancipação econômica, a vir pela grande siderurgia e os combustíveis, em 1940, provém da vitória, em 1930, a qual coincidiu com a passagem do mundo de uma fase de pós-guerra para outra de pré-guerra” (60).

Elaborado para uma época econômica, é um programa financeiro, correlativamente. O Governo norte-americano assim o considera, na Mensagem referente ao orçamento nacional para 1942: “*The Budget of the United States presents our national program. It is a preview of our work plan, a forecast of things to come. It charts the course of the Nation*” (61).

O Presidente da Comissão de Orçamento do nosso Ministério da Fazenda usa de semelhantes expressões: “Planejamento das atividades governamentais em um determinado período e balanceamento dos recursos necessários ao respectivo financiamento” (62).

Programa de administração e balanço de recursos para realizá-lo — eis o que é o orçamento, numa síntese dos conceitos transcritos acima.

Desde este passo, podemos adiantar a conclusão, baseada nesses mesmos referidos conceitos: — “fixação da despesa precede ao cálculo da receita pública”.

O histórico da elaboração orçamentária, no Brasil, revela acidentes, de grande curiosidade, no período secular, de 1830 a 1930, em que sua feitura foi de iniciativa parlamentar.

(60) VALENTIM F. BOUÇAS — “Independência Econômica”, in *Os grandes problemas nacionais*. Publicação do D.I.P., Rio de Janeiro, 1942, pág. 95.

(61) FRANKLIN D. ROOSEVELT — *Budget Message of the President*, 1942.

(62) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento para 1942* (Prefácio), Imprensa Nacional, Rio de Janeiro.

O primeiro orçamento, para o exercício de 1-7-1831 a 30-6-1832, foi objeto da lei de 15-12-1830 (63). Algumas leis regularam mais de um exercício financeiro : Lei n.º 317, de 21-10-1843, — 2 anos e mais 6 meses; Lei n.º 369, de 18-9-1845, mais 6 meses; Lei n.º 396, de 2-9-1846, 2 exercícios; Lei n.º 514, de 28-10-1848, vigência prorrogada até ser promulgada a lei de orçamento parlamentar — 1850/51; Lei n.º 939, de 26-9-1857 (vigorou também no exercício de 1859/60, até ser promulgado o respectivo orçamento); Lei n.º 1.040, de 14-9-1859, (regeu também o exercício 1860/61); Lei n.º 1.114, de 27-9-1860, (continuou em vigor no exercício 1862/3); Lei n.º 1.177, de 9-9-1862 (continuou em vigor no exercício 1864/5); Lei n.º 1.245, de 28-6-1865 (prorrogada sua vigência em 1866/8); Lei n.º 1.507, de 26-9-1867 (fixou a despesa e orçou a receita para dois exercícios); Lei n.º 1.836, de 27-8-1870 (dois exercícios); Lei n.º 2.348, de 25-8-1873 (dois exercícios). O Decreto Legislativo n.º 2.585, de 3-7-1875, mandou vigorar no 1.º semestre do exercício 1875/6 a Lei n.º 2.348, de 25-8-1873; Lei n.º 2.792, de 26-10-1877 (dois exercícios); Lei n.º 2.940, de 31-10-1879 (dois exercícios). A receita passou a ser separada da despesa *ex-vi* do Decreto Legislativo n.º 2.887, de 9-8-1879; Leis n.ºs 3.140 e 3.141, de 30-10-1882 (dois exercícios). O art. 28 da Lei n.º 3.313, de 16-10-1886, determinou que o ano financeiro coincidissem com o ano civil.

Os primeiros anos da República foram regidos pelos orçamentos do regime anterior; o Decreto do Governo Provisório n.º 108, de 30-12-1889, mandou vigorar no exercício de 1890 as Leis n.ºs 3.396 e 3.397, de 1888.

Em virtude do Decreto n.º 998-A, de 12-11-1890, continuaram as mesmas leis a vigorar no exercício de 1891.

O primeiro orçamento da República data de 30-12-1892 : Receita Geral, Lei n.º 25; Despesa Geral, Lei n.º 26. Desde então, os orçamentos foram distintos segundo o modelo lançado pelas Leis n.º 3.017 e n.º 3.018, de 5-11-1880, conforme o disposto no Decreto Legislativo n.º 2.887, de 9-8-1879.

Dá por diante numerosos decretos corrigiram enganos com que foram publicadas as leis anuais. Em 1922, tendo o Presidente Epitácio Pessoa vetado o projeto de lei da despesa, foi pelo Decreto n.º 15.341, de 30-1-1922, regulado o pagamento da despesa pública relativa ao exercício, até resolução do Congresso Nacional a respeito, resolução que foi dada pelo Decreto n.º 4.555, de 10-8-1922.

Em 1925, não tendo o Congresso Nacional concluído a votação do orçamento da Receita, o Decreto n.º 16.766, de 2-1-1925, declarou em vigor o de 1924, até ser ultimada a aludida votação.

---

(63) P. DE CARVALHO — *Ciência das Finanças e Legislação Financeira*, apud P. ALVES DOS SANTOS — *Legislação Financeira e Prática de Repartição*, pág. 21.

Em 1926, o Decreto n.º 17.180, de 2-1-1926, declarou em vigor a Lei de Despesa do exercício anterior, tendo em vista que o Congresso Nacional não elaborou a lei de meios (64).

Foi a lei de 8-10-1828, no art. 12 — lei de orçamento para o exercício de 1829 — que determinou a contagem do ano financeiro, de 1 de julho a 30 de junho (65).

A circunstância de ser adotada a mesma lei de meios em diversos exercícios vem ao encontro do princípio que enunciamos, de vez que a política, e o programa da época dessa lei refletiam o ânimo conservador do Governo e do povo, exceção feita de alguns anos do Império, e de outros, bem poucos, da República, em que o clamor pelo progresso teve eco no Parlamento.

E se não havia um programa custoso, o balanço orçamentário, a lei ánuua poderia eternizar-se.

A idéia de balanço é correlata à de contabilidade.

“A contabilidade é instrumento essencialíssimo da Administração e fonte copiosa de dados estatísticos de utilidade para a economia pública e particular. Nela se tem o espelho veraz e constante dos direitos e obrigações do administrador e dos resultados econômicos de cada exercício” (66).

Os maiores contabilistas — e os italianos se destacam entre todos — com Riva, exaltam o que êles denominam a ciência das contas: “A Contabilidade abraça toda a Administração, invade-lhe o organismo inteiro, ilumina-a nos seus planos, é guia nos seus atos” (67).

O que vou revelar não ocorreu a nenhum dos contabilistas pátrios. A correlação de orçamento e balanço é, no Brasil, antiga, pois conta não menos de cem anos. Disponham as Leis de 15-12-1830, art. 40, e de 15-11-1831, art. 53, que “os orçamentos da receita e despesa serão apresentados pelo mesmo método marcado para os balanços, no que lhes fôr aplicável” (68).

“Que demonstração econômica” — escreveu o autor do Regulamento do Código de Contabilidade, de 1922 — “poderá resultar de um balanço de receita e despesa, onde a primeira se divide em renda ordinária, renda extraordinária e renda com aplicação especial — e a segunda se capitula por ministérios?” (69). E êsse mesmo contabilista defendeu, na convicção de tal dou-

---

(64) *Leis do Brasil*. Anos acima citados.

(65) *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.<sup>a</sup> edição, pág. 2, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927.

(66) CERBONI — *Apud* CARLOS DE CARVALHO, in *Estudos de Contabilidade*, vol. I.

(67) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, pág. 137, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921.

(68) *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.<sup>a</sup> edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927.

(69) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921, pág. 6.

trina, a idéia lançada pelo professor d'Auria, de constar do orçamento e do balanço da União a conta "Movimento de Capitais" (70) — na qual, se hoje fosse adotada, se registrariam aquelas despesas que enriquecem o patrimônio nacional (a que nos referimos neste capítulo, sob a epígrafe "Como tem sido apreciado o equilíbrio no orçamento").

A técnica contábil impõe a precedência da despesa, na confecção do orçamento do Estado. Este não visa lucros. Não é um balanço patrimonial.

"Primeiro, a despesa, porque o Estado necessita antes verificar quanto precisa, para saber o *quantum* deve pedir ao contribuinte. Porque a receita do Estado é uma consequência do imposto, exigindo-se do cidadão um imposto maior do que o necessário, haverá, por parte do contribuinte, um sacrifício inútil; pedindo-se de menos, o Estado não poderá preencher a despesa" (71).

A precedência da despesa é o disposto no art. 7.º das Normas Orçamentárias para os Estados e Municípios (72).

Se o orçamento público é um balanço, já estamos caminhando para tornar o nosso, o orçamento brasileiro, um balanço verdadeiro. O primeiro passo está dado nessa direção. Desde 1938, a despesa passou a ser fixada em seis verbas: Pessoal, Material, Serviços e Encargos, Eventuais, Obras, Dívida Pública. A receita é orçada em dois títulos: Renda Ordinária e Extraordinária.

O orçamento norte-americano não expressa, também êle, a despesa dos ministérios, ou por ministérios, como o fazíamos. Haja vista do seu orçamento para 1942. Na receita, os impostos: "*internal revenue*", "*customs*", e "*miscellaneous revenues*". Na despesa: "*Legislative, judicial and executive establishments*"; "*Civil departments and agencies*"; "*General Public Works Program*"; "*National Defense*"; "*Veterans pensions*"; "*Aids to agriculture*"; "*Aids to youth*", etc., etc. (73).

A caminhada é longa; as exigências do futuro estandardizarão os orçamentos públicos, como balanços patrimoniais e financeiros.

"Orçamento da receita representa um ativo realizável e o da despesa um passivo exigível. A diferença entre um e outro exprimirá o resultado econômico, que interessa diretamente ao patrimônio. Isto não é teoria nossa. Anda repetida em todos os tratados" (74).

---

(70) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921, pág. 6.

(71) Preleções do Professor J. C. de Sousa Bandeira, *Ciência da Administração e Direito Administrativo*, Oficinas Gráficas Progresso, Rio de Janeiro, 1913, pág. 17.

(72) Decreto-lei n.º 2.416, de 17-7-40. Edição da Secretaria do Conselho Técnico de Economia e Finanças, 1940, Rio de Janeiro, pág. 17.

(73) Orçamento dos Estados Unidos da América para 1942.

(74) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921, pág. 59.

II  
O programa governamental e outros planos.

A primeira idéia de um plano financeiro, extra-orçamentário, encontramos-na na Constituição de 16 de julho de 1934 (75). O Estado Novo pô-la em prática pelo Decreto-lei n.º 1.058, de 19 de janeiro de 1939, que instituiu um Plano Especial de Obras Públicas e Aparelhamento da Defesa Nacional.

Segundo a Constituição de 1937, porém, o orçamento deve ser uno. E não foi definida essa unidade.

No Império e na República, a partir de 1880, o orçamento foi sempre duplo: Lei de Receita, Lei de Despesa (76).

Neste sentido, não havia unidade orçamentária. Mas é sob outro aspecto que a encara o Relatório da Comissão de Orçamento — indagando do processo melhor, orçamentário, para a realização dos planos.

Os grandes empreendimentos exigem sacrifícios extraordinários. Os programas de defesa nacional, de criação de indústrias básicas e de obras públicas, não se cingem a 12 meses: realizam-se em planos trienais, quinquenais, em diversos países. No Brasil, desde 1917 (Lei n.º 3.232, de 5-1-1917, art. 100), evidenciou-se a necessidade de um plano a longo prazo: “As propostas de leis de orçamento conterão, para consignação dos fundos necessários, a relação completa dos créditos precisos à realização ou ultimateção dos serviços anteriormente contratados e dos que forem autorizados e concedidos por leis especiais” (77).

Vinculava, porém, o plano, apenas ideal, aos recursos do Orçamento Geral.

No plano a que se refere o citado Decreto-lei n.º 1.058, de 1939, o vínculo existe, mas diverso, desde que a Contadoria Geral da República demonstrará suas operações em balanço à parte, “incorporando, porém, seus resultados ao balanço patrimonial da União” (78).

Fugir à imperiosa importância dos planos extra-orçamentários é, hoje em dia, ilógico e desvantajoso.

A Comissão de Orçamento sugere a inclusão de dotação, no Orçamento Geral, para ocorrer à despesa do plano. “A planificação de um determinado empreendimento para um período de tempo prefixado não constitui empecilho para a inclusão anual no orçamento da dotação correspondente à parte da realização que se pretende levar a efeito no decorrer do exercício” (79).

A Constituição de 1934, no art. 177, cuidava semelhantemente da defesa contra os efeitos das secas nos Estados do norte, que obedeceria “a um plano

(75) Constituição de 1934, art. 177 e parágrafos.

(76) *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.<sup>a</sup> edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927, pág. 11.

(77) *Idem*, *idem*, pág. 25.

(78) *Leis do Brasil*, Decreto-lei n.º 1.058, de 19-1-1939.

(79) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 145.

sistemático” e seria “permanente, ficando a cargo da União, que despenderá, com as obras e os serviços de assistência, quantia nunca inferior a 4 % da sua receita tributária sem aplicação especial. Dessa percentagem, três quartas partes serão gastas em obras normais do plano estabelecido, e o restante será depositado em caixa especial”.

O pensamento do legislador tem sido a unidade orçamentária.

O meio para a consecução dêste ideal, em face da imperiosa, moderna necessidade dos planos de defesa e obras, é vincular cada verba de despesa a uma parte da arrecadação. O aludido Relatório contém a sugestão de “um sistema especial de contabilização e de utilização dos gastos relacionados com a defesa nacional”, a ser estudado com “os problemas decorrentes da existência, ao lado do Orçamento Geral da União, do Orçamento do Plano Especial de Obras Públicas e de Aparelhamento da Defesa Nacional” (80).

Ilógico e desvantajoso, dissemos. Ilógico, porque o Orçamento é um balanço, em que tôda a vida financeira é sintetizada contabilmente. Desvantajoso, porque “a origem do *deficit* reside nesse deslocamento de importantes fontes de renda para o orçamento paralelo, destinado à reconstrução do país” (81).

Há uma autoridade em Contabilidade, ao lado do Presidente da Comissão de Orçamento, neste passo. Há 20 anos escrevia o Sr. Moraes Júnior: “A nosso ver, a Contabilidade, tanto pública como mercantil, deve continuar a exercer sua função conclusiva em períodos isócronos, subordinada ao regime de exercício” (82).

<b>III</b>
<b>Renda especializada— Receita para despesa.</b>

“E’ um cânon da finança moderna que os gastos ordinários do Estado deverão ser custeados pela receita ordinária e sòmente as despesas extraordinárias deverão ser providas com receitas de caráter extraordinário” (83).

Tratamos dos atuais planos, extra-orçamentários. Extraordinários, por sua natureza. Quando as fôrças da receita, a êles destinada (Decreto-lei número 1.058, de 19-1-1939), não podem custeá-los, o Govêrno recorre a operações de crédito, emissão de apólices, renda extraordinária enfim. E o critério não pode ser outro: para despesa extraordinária, uma receita extraordinária, para um fim especial, patrimonial. A propósito, o professor d’Auria: “Não me

(80) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 537.

(81) “Relatório do Presidente do Tribunal de Contas”, referente ao exercício de 1939. D.O. de 1-6-1940, págs. 10 e 394, 1.<sup>a</sup> coluna. (Ler, à pág. 37 desta edição, o que se diz sôbre a Verba 5).

(82) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921.

(83) SEBASTIÃO DE SANTANA E SILVA — *Elaboração do Orçamento da República*, separata da *Revista do Serviço Público*, junho de 1940, pág. 21.

parece justo que se sobrecarregue a despesa de dado exercício, quando o fim dos créditos especiais é constituir acréscimos patrimoniais: construção e melhoramento de estradas de ferro, portos, mormente quando essas despesas são pagas com o produto de emissão de apólices que não devem figurar na renda" (84).

E a idéia de renda especializada é antiga na história do orçamento, no Brasil. Desde 1851 (Lei n.º 628, de 17-9-1851, art. 39) "os ministérios, em cujas repartições se verificam receitas especiais, não poderão aumentar os créditos abertos para suas despesas, com o produto de tais receitas, o qual entrará no Tesouro e delegacias fiscais no fim de cada trimestre" (85). Em 1923 (Lei n.º 4.783, de 31-12-1923, art. 72) foram extintos todos os fundos especiais. Mas, já em 1925 (Lei n.º 4.984, de 31-12-1925) para a Assistência Hospitalar foi instituído o adicional de 5 % sobre as taxas do impôsto de consumo sobre bebidas.

A renda especializada, de que tratamos, não é a renda para fundo especial, de que cogitaram as leis acima citadas. Ao invés de definir, vamos descrevê-la, com as palavras de um autor já mencionado neste estudo: "Desde 1920, que me venho batendo pela divisão, tanto do orçamento da receita, como do da despesa, em duas partes distintas: receita ordinária e receita extraordinária, correspondendo a despesa ordinária e despesa extraordinária. Assim, conhecido o *quantum* necessário às despesas ordinárias da administração, força é ir buscar na receita ordinária os necessários recursos para a satisfação daqueles encargos, pois que seria grandíssimo erro econômico procurar cobrir com operações de crédito despesas ordinárias, de caráter permanente" (86).

Não se trata, aqui, da renda especializada, a que se refere a Constituição de 1937, art. 69: "A discriminação ou especialização da despesa far-se-á por serviço, departamento, estabelecimento ou repartição". "Especialização é a natureza ou fim da despesa" (87).

Diríamos que a renda especializada o é, também, relativamente "à natureza ou fim da despesa" a que ocorrerá. O selo penitenciário, por exemplo: "Trata-se de um impôsto indireto, cuja renda se destina à construção de penitenciárias e cujo emprêgo é orientado e fiscalizado pela Inspetoria Geral Penitenciária" (88).

As taxas, em "Diversas Rendas", muitas têm fins próprios, especiais. Em "Renda Extraordinária", quase tôdas as rendas são especializadas (89).

(84) FRANCISCO D'AURIA — "Saldo" (colaboração), *O Jornal*, de 14-12-1928, Rio de Janeiro.

(85) Código de Contabilidade, art. 43, § 3.º.

(86) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — "Nova Técnica Orçamentária para o Brasil" (colaboração), *Revista do Serviço Público*, novembro de 1937.

(87) ARÍZIO DE VIANA — "Em busca do equilíbrio orçamentário", *Revista do Serviço Público*, novembro de 1940, separata, pág. 11.

(88) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 78.

(89) *Idem*, *idem*, págs. 78/79.

Como sucede com as rendas dos Estados e Municípios, já codificadas, uma nova classificação das receitas da União facilitará a correspondência entre receitas e despesas, desde que, por tal meio, ficará evidente o fim das despesas, como determina o art. 69 da Constituição (90).

Orçamento é balanço. Uma vez adotado, no Orçamento, o sistema de especialização da despesa, “à despesa ordinária com a manutenção dos serviços públicos corresponderia, na Receita, a Renda Ordinária — tributária, patrimonial e industrial. O balanço entre êsses dois títulos diria da suficiência ou insuficiência dos recursos ordinários” (91).

Objeta-se, possivelmente, que há despesas inadiáveis e, todavia, imprevisíveis. Se tal balanço revelar a insuficiência de recursos... o adiamento da execução do serviço, até o início do novo exercício — com uma renda estimada e uma dotação prevista acertadamente; — ou quando fôr impraticável a modificação a que se refere o § 2.º do art. 69 da Constituição, e de que trataremos.

O critério da renda especializada consta do Anteprojeto de Lei de Contabilidade (92). Se houvesse, para cada uma das seis Verbas, uma receita própria, o *superavit*, ou o *deficit*, exprimiriam, um e outro, absolutamente, o resultado do Orçamento e a virtude administrativa, a que alude a Comissão elaboradora na Justificação.

Adotado êste critério, o saldo do exercício será realidade: jamais será discutível: a) se operações de crédito constituem Receita; b) se é, de fato, uma despesa o débito de “Agentes Pagadores” que não prestaram suas contas; c) ou, como sucedeu, se não é despesa aquela excedente das dotações orçamentárias.

#### IV Receita e sistema tributário.

Tendo feito referência a codificação da despesa, o observador devê ocupar-se da codificação, da simplificação da receita pública. “Eliminação da duplicidade de impostos, incorporando-se suas taxas às dos demais, de acôrdo com as respectivas bases. O critério em que nos baseamos para chegar a essas conclusões parte do princípio de que é absolutamente necessária a simplificação dos tributos, não só para maior facilidade do contribuinte, como para menor despesa dos serviços fiscais” (93).

(90) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 354.

(91) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921.

(92) “Anteprojeto de Lei de Contabilidade”, D.O. de 17-5-1941, Suplemento, pág. 9, 1.ª coluna.

(93) VALENTIM F. BOUÇAS — “Independência Econômica”, in *Os grandes problemas nacionais*. Publicação do D.I.P., Rio de Janeiro, 1942, pág. 29.

A simplificação, a par da codificação, permitirá o exercício da “faculdade de variar as taxas efetivas”. Um sistema rígido não atenderá à ocorrência de fatos imprevisíveis (94). O orçamento é um balanço de previsão, já se disse. A receita, assim como a despesa, está sujeita a aumentos e diminuições. E é porque não se tem a convicção disto, que se apresenta uma receita condicionada a leis invariáveis durante um exercício, e é estranhada uma freqüente modificação de dotações de despesa; e, por fim, se exige, no encerramento desse balanço, um saldo favorável, obtido com tais elementos rígidos, inabaláveis, inamoldáveis ao império das circunstâncias, dos eventos e do imprevisível, auspicioso ou desfavorável seja êle, à economia e às finanças do país.

“O sistema tributário em si deve conter um alto grau de flexibilidade, a fim de que possa ser rapidamente adaptável a circunstâncias mutáveis. E’ dizer, deve estar em condição de atuar como um eliminador de deslocções que, de espaço a espaço, ocorrem inevitavelmente no sistema econômico, e não constituir um agravo daquelas. O ponto capital nessa flexibilidade é a faculdade de variar as taxas efetivas da tributação quando o demandem as circunstâncias, e considerada sempre à luz do interesse nacional” (95).

A estatística viva dos impostos, que não possuímos ainda (96), embora preconizada pelos que maior autoridade têm no assunto (97), somente ela permite à Administração, pelo confronto da renda arrecadada com a despesa realizada, ou apenas empenhada, opinar sobre o financiamento de gastos adiáveis, e, com maior razão, sobre o custeio das despesas vultosas.

O impôsto de consumo, surgido quando Joaquim Murtinho geria a Fazenda Nacional, é ainda hoje a viga mestra do nosso Orçamento, estimado na parcela de 23,8 %, para o exercício de 1941, e na de 32,98 %, para o de 1942 (98). E’ o que nos convém, embora impôsto indireto, e quando o impôsto de renda, por ser direto, não apresenta, no gráfico da receita geral da União, o setor necessário para ser considerado a espinha dorsal do nosso sistema tributário. Muito recentemente chegou a produzir mais de 0,1 da Renda Ordinária (99). E’ entretanto, “somados o impôsto de consumo e os direitos de importação para consumo, perfazem atualmente o contingente de cerca de 60 % do total da renda ordinária da União. Está bem visto que, se ambos fôsem diretos e progressivos, o sistema tributário federal estaria hoje apoiado em base absolutamente sã” (100).

(94) *Boletim do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda*, janeiro de 1941, pág. 28.

(95) *Boletim do Conselho Técnico de Economia e Finanças. Divisão de Estudos Econômica*, pág. 28, 1.<sup>a</sup> coluna. Publicação do Ministério da Fazenda, janeiro de 1941.

(96) *Relatório do D.A.S.P.*, 1940.

(97) ROMÉRO ESTELITA CAVALCANTI PESSOA — “Estatística e sonegação”, *Revista do Serviço Público*, fevereiro de 1938.

(98) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 46.

(99) *Idem, idem*, pág. 50.

(100) *Idem, idem*, pág. 46.

A base, que os mestres reclamam, para um sistema tributário, não inválida o princípio da precedência da despesa, na elaboração da proposta orçamentária. Tem-se dito que a base ideal é o impôsto direto e progressivo. Sem dúvida, baseando o sistema na prosperidade do país, quando afastada a imagem da guerra externa, quando imprevista, porque inesperada, a queda da renda das alfândegas, e quando é inacreditável a possibilidade de uma crise industrial, da improdutividade da lavoura, ou de um pânico bolsista (101). Tôdas as nossas leis referentes à estimativa da receita afinam por êsse tom de paz — dir-se-ia bucólica. Desde a Lei n.º 317, de 21-10-1843, art. 34, até o Código de Contabilidade, de 1922, e o seu Regulamento, — “a tabela da receita geral trará a comparação do produto arrecadado nos três últimos anos com o ano futuro”. Como base da previsão que se faz na proposta, compreende-se; não, porém, como uma sentença, a cujo cumprimento não há fugir. O caráter permissivo da lei na receita, e o imperativo ou proibitivo, na despesa (102), não se coadunam com a evolução do Direito Financeiro, se vedam modificações nessa lei, no decorrer do exercício. O aspecto social do impôsto, defendido por todos os tratadistas, seria o pior possível, quando os tributos, numa fase de prosperidade iniciada justamente na execução de um orçamento oneroso para o contribuinte, não pudessem, por força daquele tema doutrinário, ser suavizados, diminuídos, uma vez respeitado o balanço entre a receita e a despesa públicas.

A estatística viva dos impostos conduz à flexibilidade da parte da receita, na execução do Orçamento. O orçamento é um balanço de previsão. A Contabilidade, auxiliada pela Estatística, não permitirá êrro nessa execução.

#### VERBA 1 — PESSOAL

V  
Despesa; as seis  
verbas; o empenho.

Na proposta orçamentária, é realmente fácil a tarefa de fixar a despesa com o pessoal civil, porque a fixação não poderá fugir ao estalão da Lei n.º 284, de 28-10-1936, ou Lei do Reajustamento. É bem verdade que essa lei fixou padrões de vencimentos para o funcionalismo efetivo, apenas. As disposições, entretanto, dessa lei, pequena no tamanho, mas grandiosa na sua finalidade, constituem a matriz de outras tantas leis nela inspiradas. E, se as suas tabelas têm sido alteradas, ao órgão que ela prevê nunca será difícil, na sua atividade relativa ao pessoal da União, efetivo ou extranumerário, informar integralmente sobre essas modificações, em todos os aspectos em que devam ser apreciadas.

(101) OLÍMPIO GUILHERME — *Estudos Americanos*, vol. II, “A revolução capitalista norte-americana”, pág. 196, Calvino Filho, editor, Rio de Janeiro, 1934.

(102) RUBEN ROSA — *Direito e Administração*, pág. 29, Tip. *Jornal do Comércio*, 1940.

A técnica orçamentária atual obedece a um critério, único — o estabelecido na Lei n.º 284. A par da economia verificada com a extinção de cargos, a fim de manter a estrutura das carreiras, nos quadros, a admissão de extranumerários, com salários de pouco vulto, o que permite que o sejam em número maior, em vista da necessidade dos serviços — o estudo das lotações das repartições — e a padronização dos vencimentos — proporcionaram o resultado exposto no Relatório, de 1940, do Departamento Administrativo.

A despesa com o pessoal da União, no quinquênio 1935/1939 — no qual foi promulgada a Lei do Reajustamento — decresce nos setores ilustrativos divulgados pelo Departamento Administrativo em seu Relatório de 1940 (103). E já na proposta para 1942 — embora não incluindo o pessoal da E. F. Central do Brasil e da E. F. Noroeste do Brasil, que são autarquias, custeada a primeira pelos cofres federais — existe, em comparação com o Orçamento para 1941, a redução de 2.173:054\$5 na Verba 1 (104).

Não há fugir aos padrões de vencimentos, dissemos. E a mesma Lei n.º 284 fixou o princípio do tratamento igual aos servidores do Estado. A violação desse princípio pode residir, porém, no abuso da concessão de gratificações — gravame na lei de orçamento, aumento da despesa na Verba 1. Percebem gratificação de representação os funcionários com exercício nos gabinetes ministeriais — e são 10 os Ministérios — sem que um critério presida à concessão dessa vantagem desniveladora, que a Comissão de Orçamento focaliza em seu Relatório (105), e para a qual ainda não é conhecida a solução ao pedido de regularização, constante da Exposição de Motivos n.º 436, de 25-3-1941, do Departamento Administrativo (D.O. de 1-4-1941).

Também as gratificações de função são previstas na Lei do Reajustamento, e na sua vigência um grande número delas tem sido criado. O seu aumento continuado (106) — se apurado o seu vulto, com os irrecusáveis recursos da estatística, pode indicar ao administrador que, neste passo, a Lei do Reajustamento será desvirtuada, resultando ficar o funcionalismo em dois setores: o dos gratificados e o dos não gratificados.

Há, além dessas, a gratificação por serviços extraordinários, fora das horas de expediente das repartições. As antigas leis proscriviam as gratificações, mesmo as destinadas a remunerar os referidos serviços extraordinários, como a Lei n.º 4.911, de 12-1-1925, art. 34 (107). Isto não impediu se enraizasse o hábito de gratificações permanentes que redundam em aumento de vencimen-

(103) Relatório de 1940. D.A.S.P. Suas atividades, págs. 90/92.

(104) LUIZ SIMÕES LOPES — Relatório da Comissão de Orçamento, Imprensa Nacional, 1942, pág. 113.

(105) LUIZ SIMÕES LOPES — Relatório da Comissão de Orçamento, Imprensa Nacional, 1942, págs. 118 e 356.

(106) Idem, idem, pág. 117.

(107) Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente, 2.ª edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927, págs. 68 e 69.

tos, como esclareceu o Departamento Administrativo na Exposição de Motivos n.º 1.315, de 27-7-1939, da qual se originou a Circular da Secretaria da Presidência da República, n.º 9/39 (D.O. de 13-9-1939).

A Verba 1 será ainda de menor vulto, no caso de serem *joeiradas* as gratificações, de sorte que se prefira a relocação das repartições à autorização para serviços fora do expediente, justificado pelo insuficiente pessoal.

A Verba 1 é, dentre tôdas as verbas, a mais flexível no Orçamento. As transposições de dotação serão justamente freqüentes na parte variável, peculiar aos extranumerários, cuja admissão ou dispensa se condiciona à conveniência do serviço público.

Está na legislação sôbre pessoal, decorrente da Lei de Reajustamento — como o Decreto n.º 204, de 25-1-1938 — a demonstração da flexibilidade desta parte do Orçamento. Com tal fundamento, três circulares da Secretaria da Presidência da República, propostas pelo Departamento Administrativo, instruem sôbre o contrôle de saldos, no preenchimento de cargos vagos — n.º 23/37; e tratam da indicação dos saldos quando proposta a extinção de cargos vagos — n.º 17/37 — e dos que forem apurados para aplicação no provimento de cargos vagos — n.º 18/37 (108).

A conta-corrente das carreiras profissionais, a que se refere a primeira circular, realiza o ideal para o aproveitamento, automático diríamos, dos saldos orçamentários, uma vez reconhecida, e legalmente expresso e autorizado êsse aproveitamento. Quanto ao pessoal, a autorização está nas próprias Tabelas do Reajustamento e leis que as modificaram. Adiante diremos como ideamos o aproveitamento dos saldos de dotações, de modo geral, a exemplo do que se pratica, desde 1937, com as dotações do pessoal.

Nesta verba a flexibilidade terá por bússola a Contabilidade. As Instruções aprovadas em outubro de 1922 pelo Ministro da Fazenda (modificativas das Instruções e Modelos que baixaram com a Portaria s/n.º, de 2-9-1919, a que se refere o Decreto n.º 13.746, de 3-9-1919) em parte alteradas pela Contadoria Geral da República em sucessivos ofícios-circulares, oferecem elementos seguros na apuração desta despesa (109).

## VERBA 2 — MATERIAL

O Orçamento brasileiro distancia-se do Orçamento norte-americano; naquele, 20 % (realmente 40 %, se em obras há aquisição indireta de material),

(108) *Circulares da Secretaria da Presidência da República*, pág. 41 e seguintes. Publicação do Serviço de Documentação do D.A.S.P., Imprensa Nacional, 1941.

(109) *Instruções para o serviço geral de Contabilidade Pública*, Decreto n.º 13.746, de 3-9-1919. Ministério da Fazenda, Rio de Janeiro, Imprensa Nacional, 1923.

representa gastos com o material; e quanto a êste, pode-se dizer que 60 % de um dólar do Tesouro significa material (110).

O que está sendo buscado, neste assunto, tanto pelo Departamento Administrativo como pela Comissão de Orçamento e pelos estudiosos, em algumas monografias, que vamos citar — é coibir a balbúrdia das propostas orçamentárias, uma vez que, quanto à execução da lei, sôbre a aquisição de material, já possuímos a legislação adequada, aliás de iniciativa do mesmo Departamento (111).

Os créditos adicionais para material subiram, no exercício de 1940, a mais de 90 % do total dos orçamentários, na mesma verba (112). Não deve isso causar admiração, desde que se recorde que, no Orçamento para êsse ano, na Verba 2, incluíam-se, na consignação III, Despesas judiciais... E a Verba 3 — Serviços e Encargos, apresentava rubricas implicando na aquisição de material, algum permanente, algum de consumo. A Verba 5 — Obras — era um refúgio ao perigo da falta de dotação para material... (113).

De tudo o que temos lido e observado, salientamos o “Catálogo de Material”. Todo o material da União, utilizado e utilizável nos serviços públicos, consta de um “Caderno de encargos”, digamos; as ementas claras, facilitando a contabilização e o levantamento estatístico, e o inventário.

Já no Relatório da Comissão de Orçamento se refere à crítica feita, “com certa dose de justiça”, à subdivisão do material em permanente, de consumo, e “diversos” (114). Tem sido sugerida a “classificação convencional”, bipartindo-se todo material em “inventariável” e “não inventariável” (115).

Quer-se evitar a classificação do Código de Contabilidade: “material permanente”, “material de consumo”. O anteprojeto de lei de contabilidade (D.O. de 17-5-1941. Suplemento, pág. 26, 1.<sup>a</sup> coluna) mantém essa classificação, no art. 53: b) quanto ao material permanente...; c) quanto ao material de consumo...; d) quanto às obras novas...; e) quanto aos imóveis... — tratando da elaboração primária da proposta da despesa.

O certo é que todo material é inventariável, no decorrer da execução do Orçamento. Se se tem em vista o imediato e rápido consumo do material, será

---

(110) RICHARD LEWINSOHN — *Revista do Serviço Público*, maio de 1942, pág. 5.

(111) Decreto-lei n.º 2.206, de 20-5-1940. Dispõe sôbre serviços de Material, reforma a Comissão Central de Compras, e dá outras providências. Decreto n.º 5.873, de 26-6-1940. Regulamenta as aquisições de material para serviço público civil efetuadas pelo Departamento Federal de Compras, e dá outras providências. *Leis do Brasil*, 1940.

(112) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 130.

(113) OSCAR VITORINO MOREIRA — *Técnica orçamentária para o Brasil — o Material*, separata da *Revista do Serviço Público*, julho-agosto de 1941.

(114) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 130.

(115) OSCAR VITORINO MOREIRA — *Técnica orçamentária para o Brasil — o Material*, separata da *Revista do Serviço Público*, julho-agosto de 1941.

bastante classificá-lo numa tabela convencional A, reservando uma tabela B para todo o outro material.

A conclusão, das observações feitas sobre a Verba 2, partindo do princípio de que o Orçamento é um programa, é a seguinte : na proposta, as repartições devem ter fixado seu programa de trabalho, articulado com um programa de compras ; na execução, a discriminação em itens convencionais não deverá dificultar a realização dos trabalhos planejados — para evitá-lo, propondo-se as modificações necessárias no Orçamento, nesta mesma verba. Será isso, se julgado inadmissível, menos absurdo que paralisar uma obra ou a realização de um programa de trabalho, à falta de dotação, que sobra em outro item. A rotina é contraindicada em Orçamento — se se considera que ele reflete um programa de Administração ; e se não se comete o ilogismo de preferir a rigidez da expressão desse programa — tão sujeito a imprevistos — à firmeza da idéia que o planejou.

### VERBA 3 — SERVIÇOS E ENCARGOS

Esta verba encerra despesa que escapa ao contróle financeiro. Isto significa que 15 % da despesa pública — inclusive a subvenção à E. de Ferro Central do Brasil, o Reajustamento Econômico, a Previdência Social, para citar apenas êstes gastos — não estão sujeitos ao regime comum e geral de contabilização. Dir-se-ia um orçamento paralelo, que a Comissão de Orçamento esclarece destinar-se aos gastos que “não constituem aquisição de material permanente ou de consumo e não se confundem com as diversas formas de remuneração dos servidores do Estado” (116). Não é admissível a exclusão de tais despesas, do sistema contábil centralizado na Contadoria Geral da República.

Vamos demonstrá-lo no Capítulo III desta monografia.

### VERBA 4 — EVENTUAIS

Um exemplo mostra a finalidade desta verba. No Ministério da Fazenda, há 400:000\$0, na Consignação I — Diversos, 01 — Despesas imprevistas não constantes das tabelas. A Comissão de Orçamento busca a extinção desta verba, destinada “a atender àquelas despesas para as quais não existe dotação própria no Orçamento. Ora, a rigorosa especificação das despesas públicas torna bastante difícil a ocorrência de tal hipótese” (117).

---

(116) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, Rio de Janeiro, págs. 137, 138, 140/1.

(117) *Idem*, *idem*, pág. 143.

Para as despesas imprevistas, não constantes da proposta orçamentária, é que as modificações, ditadas pelo contrôlle das verbas, podem ocorrer, na flexibilidade do Orçamento. A dotação para despesas eventuais será inútil quando, na execução do Orçamento, uma vez apuradas as sobras das dotações, em períodos iguais, fôr autorizada a transposição dessas economias de umas dotações para outras, na mesma verba. Porque as despesas, se já estão bem especificadas, melhor se apresentarão quando adotado um código, como já o possuem os Estados e Municípios. A Verba 4 só se justifica num Orçamento em que a exatidão procurada, numa equação de receita e despesa, é conseguida mediante o recurso a uma verba sem outra significação que a de *guardar a aparência*.

Preferimos admitir a flexibilidade das verbas, mediante as transposições — que o modificarão, em função da economia ou do imprevisto — ao processo de encobrir, com verbas tais, a sua contingência de *balanço de previsão*.

#### VERBA 5 — OBRAS, DESAPROPRIAÇÃO E AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS

Esta verba sugere a idéia de “plano para obras”. Ora, as obras de um plano, de um programa financeiro, não podem cingir-se a um exercício, às vêzes nem mesmo a dois, a três anos. No decurso do exercício, só por exceção se concluirá uma obra nêle iniciada, se não se trata de reparos ou conservação.

Uma lei bem antiga — a Lei n.º 3.018, de 5-11-1880, art. 19 — pela primeira vez dispôs que, sem autorização legislativa, o Governo não poderia “fazer contratos por tempo excedente do ano financeiro, que estiver correndo, nem para serviços não contemplados na lei de orçamento vigente” (118).

Nesta verba é visada só uma parte da despesa com obras; a outra parte constitui o plano quinquenal, instituído pelo Decreto-lei n.º 1.058, de 19-1-1939. Entretanto, “diversas obras públicas vêm sendo custeadas por ambos os orçamentos” (119).

Tal não sucederia no orçamento único, em que cada verba da despesa fôsse vinculada a uma parte da arrecadação, como sugerimos sob o Título II deste Capítulo, “O programa governamental e os outros planos”. A solução ali preconizada cabe aqui também: a receita especializada para um plano, só a êle será aplicada. A contabilidade garante essa escrupulosa e racional aplicação da renda, coibindo os desvios, ou a confusão que a Comissão de Orçamento refere (119-A).

---

(118) *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.ª edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927.

(119) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, pág. 144.

(119-A) Aqui se esclarece o pensamento expresso inicialmente às págs. 27-8. (Nota do Autor, em provas da sua monografia, revistas pela Imprensa Nacional).

## VERBA 6 — DÍVIDA PÚBLICA

Esta verba pode ser extinta. Na Verba 3 — Serviços e Encargos, melhor se enquadram as cifras da Dívida Consolidada e da Dívida Flutuante, que são as suas consignações. Se no Orçamento onera apenas o Ministério da Fazenda, é porque a êste incumbe, pela sua estrutura, tal serviço.

Partindo do princípio de que o Orçamento é um balanço, não compreendemos como incluir numa verba a amortização da dívida externa. Se o produto dos empréstimos externos não é renda, pois é apenas uma operação de crédito, “a indestrutível verdade é que a amortização da dívida externa não é, em absoluto, uma despesa; os juros, comissões, etc., sim; a restituição do capital, não” (120). A Comissão de Orçamento, no Relatório de 1942, concorda em que “as operações do Govêrno são, na realidade, uma receita extraorçamentária e correspondem às emissões de títulos da dívida pública e empréstimos autorizados” (121).

A conclusão é que a Dívida Pública fundada figura impròpriamente no Orçamento, por dois motivos: 1.º, porque não é despesa a restituição do capital cujo recebimento não foi renda orçamentária; 2.º, porque não é despesa do Ministério da Fazenda.

Para a felicidade do Brasil, esta verba representa 19,6 % do total da despesa.

Em 31-12-1940, a circulação da dívida externa da União era de.....  
102.538.720 libras, 167.373.245 dólares, 229.185.500 francos ouro e.....  
273.634.212 francos papel (122).

Uma providência, adotada pelo Decreto-lei n.º 2.228, de 24-5-1940, favorece a diminuição do capital em circulação e os portadores dos títulos, durante a guerra, além de ser vantajosa para o país — é a cotação, em Bôlsa, dos títulos da Dívida Externa do Brasil.

## O EMPENHO DA DESPESA

Não iniciáramos bem a seção em que trataremos do contrôlle orçamentário e das modificações do Orçamento, sem que expuséssemos, prèviamente, nosso pensamento sôbre a primeira fase da despesa: o empenho.

Quando o administrador acompanha, ou fiscaliza a execução do Orçamento, como deve considerar o empenho da despesa?

(120) FRANCISCO D'AURIA — “Saldo” (colaboração), *O Jornal* de 14-12-1928, Rio de Janeiro.

(121) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, Rio de Janeiro, pág. 82.

(122) *Boletim do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda*, Rio de Janeiro, janeiro de 1941, pág. 31.

O Código de Contabilidade (Decreto n.º 4.536, de 28-1-1922) não o definiu. Coube ao seu regulamento (Decreto n.º 15.783, de 8-11-1922) fazê-lo, no art. 228. “E’ o ato, emanado de autoridade competente, que cria para o Estado uma obrigação de pagamento”.

O Anteprojeto de lei de contabilidade é mais preciso: “Empenho é o compromisso de pagamento, assumido pelo Estado, dentro dos créditos concedidos, dependente do implemento das condições necessárias” (artigo 86) (123).

Citaremos primeiramente, neste assunto, os autores estrangeiros e em seguida a opinião dos nossos. Alguns somente, tais como Henri Sarrette, para quem “o fato decisivo da despesa está no empenho”; Carboni, de parecer que “as despesas, uma vez empenhadas, têm de ser pagas, custe o que custar”; e o Senador italiano Mezzanotte, que asseverou: “*I prescritti bilanci fallirebbero ad uno dei più notevoli fini a cui sono volti*”, tendo sido, pelo decreto de 4-1-1897, instituída uma comissão, em cada ministério, para exercer a fiscalização mensal dos empenhos. Isto se lê no Parecer da Comissão Especial de Contabilidade Pública, com que foi apresentado à Câmara dos Deputados, em 1919, o projeto do Código de Contabilidade (124).

O empenho pode ser anulado; alguns empenhos são, de fato, nulos (artigos 91 e 92 do Anteprojeto citado) (125).

Isto, porém, não invalida a natureza obrigacional do empenho, embora uma das partes do contrato seja o Estado. Temístocles Cavalcanti, tendo recorrido acêrca das teorias de juristas estrangeiros, dentre os quais destaca o professor Hauriou, além de Gaston Jèze, Otto Mayer e Fritz Fleiner, diz: “Há evidente exagêro nos conceitos emitidos pelos autores, que pretendem enquadrar as relações contratuais realizadas pela administração pública dentro de um círculo fechado, e fixar normas rígidas dentro das quais se tenham de enquadrar os contratos em que é parte uma entidade de direito público. O Estado, quando se obriga, equipara-se evidentemente aos particulares no que diz com o cumprimento das obrigações assumidas”. “Ficam subentendidas certas restrições de ordem pública, que não podem ser desconhecidas pelo particular que com êle contrata, inerentes à sua própria natureza de pessoa de direito público, cujos interêsses confundem-se com os da coletividade” (126). Naturalmente, o autor excetua, neste passo, Otto Mayer.

---

(123) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D. O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 27.

(124) ALBERTO BIOLCHINI — *Como simplificar a Contabilidade Pública*, separata da *Revista de Direito Público e de Administração Federal, Estadual e Municipal*. Oficinas gráficas Alba, Rio de Janeiro, 1921, págs. 6/7.

(125) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D. O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 27.

(126) TEMÍSTOCLES B. CAVALCANTI — *Instituições do Direito Administrativo Brasileiro*, 2.ª edição, 2.º vol., pág. 96.

Entre as citações que aqui cabem, da obra do civilista pátrio Clovis Bevilacqua, faremos previamente aquela que possa dirimir qualquer dúvida: “Cumprir distinguir o contrato de compra e venda *civil* do *comercial*. Porém as disciplinas fundamentais relativas ao modo de ser essencial do contrato são comuns aos dois ramos do direito privado” (127).

Se mencionamos um civilista, foi por considerar que “o intuito de lucro não pode ser apontado como caráter essencial dos contratos mercantis, em nossa legislação”. Enumeradas as questões sobre apólices da dívida pública, as que derivam de contrato de locação, letras de câmbio e terra, seguros e outras regidas pelo Código Comercial, concluímos que “todas estas questões estão sujeitas à jurisdição comercial, independente das pessoas que nelas intervêm” (128).

O empenho é a forma jurídica, referida pelo mestre: “Com a manifestação em convergência de nossas vontades inicia-se o contrato. Virão em seguida a sua forma jurídica, sua modalidade, as condições, as obrigações decorrentes, a execução, as ações que asseguram a exigibilidade das obrigações, os incidentes da rescisão, da nulidade, da prova” (129).

Os empenhos, revestindo essa forma jurídica, são atos perfeitos e acabados, ante os quais não é possível duvidar da palavra oficial. Os empenhos que se anulam não podem ser êsses atos legais — e a fim de lesar o cidadão. A exceção, do cancelamento justificado, não forma regra em sentido oposto; antes, fundamenta a doutrina da “expressão de contrato”, que o empenho da despesa pública consubstancia.

Segundo o princípio da responsabilidade, o contrato e o empenho, por si sós, devem vincular o Estado e o particular, independentemente do registro desses atos. O autor do projeto de reorganização do Tribunal de Contas refere um caso: “Durante o período decorrido entre a assinatura do contrato e o seu registro, o Governo ocupou o prédio e não pagou o aluguel, porque os contratos só começam a vigorar depois do registro” (130).

O Estado não pode lesar o particular que com êle contrata. O empenho e o contrato são a *palavra dada*. “Além disso, é ainda o comprador obrigado a indenizar o vendedor das despesas, em boa fé realizadas sobre a coisa vendida, após a consumação do contrato” (131).

---

(127) CLOVIS BEVILACQUA — *Direito das Obrigações. Noção do contrato de compra e venda*, Livraria Magalhães, pág. 366, Bahia, 1910, 2.<sup>a</sup> edição.

(128) INGLÊS DE SOUSA — *Preleções de Direito Comercial*, compiladas por Alberto Biolchini, 2.<sup>a</sup> edição, pág. 128, Livraria Francisco Alves, Rio de Janeiro, 1910.

(129) CLOVIS BEVILACQUA — *Direitos das Obrigações. Noção do contrato de compra e venda*, Livraria Magalhães, pág. 210, Bahia, 1910, 2.<sup>a</sup> edição.

(130) LEOPOLDO TAVARES DA CUNHA MELO — *Projeto de reorganização do Tribunal de Contas*, D.O. de 16-1-1942, pág. 822, 1.<sup>a</sup> coluna.

(131) CLOVIS BEVILACQUA — *Direito das Obrigações. Noção do contrato de compra e venda*. Livraria Magalhães, 2.<sup>a</sup> edição, pág. 381, Bahia, 1910.

E' de tal valor, na ética contábil do Estado, esta doutrina jurídica, que o Código de Contabilidade e seu Regulamento, nos arts. 73 e seguintes, e 401 e 455, respectivamente, dispõem sobre o pagamento das dívidas, dos compromissos dessa ordem, registrados, e ainda não registrados.

E no 1.º Congresso Brasileiro de Contabilidade essa mesma doutrina foi vitoriosa (132).

A tese do contrato, que vimos defendendo relativamente ao empenho, consta de um recente parecer do Departamento Administrativo, sobre as atividades financeiras do Ministério da Aeronáutica (133). Dessa Exposição de Motivos decorreu o Decreto-lei n.º 4.185, de 16-3-1942.

Os termos do aludido decreto-lei, na transcrição que fazemos, justificam a conclusão deste estudo. "As quantias dos empenhos correspondentes a material encomendado, mas em virtude de causas justificadas, a juízo do Ministério interessado, não fornecido dentro do ano financeiro, assim como as obras iniciadas mas não concluídas no exercício do empenho, serão escrituradas como despesa efetiva e consideradas *Restos a Pagar*. Diante da prova de que o material foi, de fato, recebido e a obra concluída e aceita, e à vista das respectivas contas registradas pelo Tribunal de Contas, serão efetuados pelo Tesouro Nacional os pagamentos sob o título *Restos a Pagar*. Os Ministérios militares, ao findar o exercício, remeterão ao Tribunal de Contas e à Contadoria Geral da República a relação das quantias consideradas *Restos a Pagar*, nas condições deste artigo" (134).

As quantias dos empenhos devem ser escrituradas como despesas efetivas. Não se disse *considerada* como despesa, mas *escriturada* como despesa. Porque, até à data do encerramento do exercício, evidentemente, as duas fases da despesa, finais, de *liquidação* e *pagamento*, não foram atingidas.

Para a nossa conclusão importa, entretanto, *considerar* como despesa, — e não *escriturar* como despesa, no decurso da execução do Orçamento, toda despesa empenhada. Porque, salvo os empenhos nulos ou canceláveis — dos quais a Contadoria Geral da República, mediante as fórmulas constantes das Instruções mencionadas, e em face dos balanços centralizados ali, tem pleno conhecimento — o controle do orçamento verá na despesa empenhada um compromisso do Estado, um pagamento inevitável embora ainda não efetuado, um crédito de caixa futuro, ao qual o orçamento, no regime de competência ou exercício, não pode ser indiferente, uma vez vinculado pelo empenho das suas próprias dotações.

---

(132) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *As cinco contas gerais — Do empenho das despesas públicas*, Teses apresentadas ao 1.º Congresso Brasileiro de Contabilidade", Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1924, pág. 92.

(133) D.O. de 18-3-1942.

(134) *Exposição ds Motivos do D.A.S.P.*, n.º 174, de 10-2-1942, D.O. de 18 de março de 1942.

Firmado sòlidamente êste modo de apreciar o empenho da despesa pública, tratemos do contròle da execução do Orçamento, e das modificações, que preconizamos, no decurso do exercício financeiro, baseadas na arrecadação e destinadas ao equilíbrio orçamentário.

VI  
Execução do Orçamento. Contròle e modificações.

Há um contròle disperso da execução do Orçamento. A Contadoria Geral da República e o Tribunal de Contas, com um sistema escritural diferente, e sempre divergentes, um e outro, na apuração do resultado, exercem êsse contròle. Ao Ministério da Fazenda competia a fiscalização dessa execução, *ex-vi* do artigo 6.º do Decreto n.º 24.036, de 25-5-1934, que reorganizou os serviços da Administração daquêle Ministério. Cabendo hoje ao Departamento Administrativo a fiscalização, nos têrmos do art. 67 da Constituição de 10-11-1937, aquêle contròle fica a cargo da Contadoria Geral da República, diretamente subordinada ao Ministro. O Tribunal de Contas acompanha a execução do Orçamento. Quando dizemos "contròle disperso", temos a impressão dos fundamentos da estrutura, salientamos a idéia básica das outras duas, a idéia da Contabilidade, contròle contábil, indispensável à fiscalização, e à missão, também constitucional, de acompanhar essa execução.

Esta é a imagem integral do contròle orçamentário. E, desde já, diante da imagem que traçamos, justa é a pergunta: Se os atos de controlar, fiscalizar e acompanhar são perfeitos, por que não se reduzem a um único ato, tão perfeito quanto os outros dois?

Executar e fiscalizar são atos que os tratadistas da ciência da administração mandam separar, um do outro. A Constituição, ademais, eleva o Departamento Administrativo à altura de fiscal da execução do Orçamento, que êle organiza sob a direta orientação do Presidente da República, segundo o art. 67 e seguintes.

Se há um elemento demais na trilogia — Ministério, ou contròle, Departamento Administrativo, ou fiscalização, e Tribunal de Contas, o que acompanha — não será, certamente, nenhum dos dois primeiros.

O Tribunal de Contas, se tem alguma organização contábil, não é a da Contadoria Geral da República. Depõe neste sentido o Presidente do Tribunal, no Relatório referente a 1939. Difícil, senão impossível, acompanhar por outros diferentes e distanciados caminhos (135).

Disperso, o contròle — que sabe a Contadoria dos contratos — alçada do Tribunal? E quando se lhe pede audiência, sôbre os recursos do Tesouro

(135) Relatório do Tribunal de Contas, 1939, D.O. de 1-6-1940, pág. 10.389, 2.º coluna.

para fazer face à abertura de crédito suplementar, como pode manifestar-se, se não tem elementos para conhecer a execução do orçamento até ao máximo dos compromissos assumidos à conta das dotações?

“Quando se ouve o Ministério da Fazenda, para a abertura de crédito especial ou suplementar, alude-se aos recursos do Tesouro, quando se deveria indagar dos saldos da *Demonstração da execução do Orçamento*” (136).

Se não há recursos, saldos orçamentários — claro que não aludimos aos verificados na dotação que vai ser suplementada — não se abrirá o crédito. Assim dispõem já as Normas para os Estados e Municípios, baixadas com o Decreto-lei n.º 2.416, de 17-7-1940 (137).

A dupla contabilidade existe, no nosso sistema orçamentário. O escopo dêste estudo, em crítica construtiva, é eliminar essa duplicidade, que conduz à dúvida em matéria de tão grande responsabilidade.

Assim, enumerando as despesas realizadas sem crédito, em 1939 — entre as quais a de 15.909:225\$8, pelo Ministério da Fazenda — o Tribunal frisa, em seu Relatório, a divergência entre a sua escrituração e a da Contaduría (138).

Há, todavia, na execução do novo Orçamento, um ato, praticado no início do exercício, que é um argumento em favor da nossa tese sobre a necessidade de um contróle permanente sobre os saldos das dotações, e sobre o próprio Orçamento: referimo-nos à operação de crédito, como antecipação da receita. Prova êsse ato que não se dispense sem recursos; no início do ano financeiro, não seria paga nenhuma despesa de vulto, porque é escasso o produto da arrecadação. Há épocas fixas para certos tributos e taxas. No último semestre de cada ano, por exemplo, predomina o impôsto de renda, na arrecadação.

O contróle, em janeiro, é *ideal*. Sabe-se, por intuição, que a despesa é maior que a receita nos primeiros meses do ano. A autorização consta da lei de meios, e as promissórias do Tesouro garantem, a juros contratuais, o adiantamento dos fundos necessários pelo Banco do Brasil. Posteriormente, um crédito adicional ocorrerá ao pagamento ao Banco.

Outra fonte de recursos ao Tesouro Nacional é a emissão de apólices, prevista na lei criadora da Caixa de Amortização (Lei de 15-11-1827, artigo 21) (139).

---

(136) UBALDO LOBO — “A Contabilidade Pública e a Mercantil” (colaboração), *Boletim do Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda*, Rio de Janeiro, janeiro de 1941, pág 16.

(137) Decreto-lei n.º 2.416, de 17-7-1940. *Normas Financeiras para Estados e Municípios*, art. 11, § 2.º (*Leis do Brasil*).

(138) Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939, D.O. de 1-6-1940, página 10.395, 1.ª coluna.

(139) EUGÊNIO POURCHET — *Legislação sobre papel moeda*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1923, pág. 10.

Se — não apenas *ideal*, como êste que descrevemos, mas realmente — existisse um contrôle centralizado no Departamento Administrativo, baseado nos elementos que a Contadoria e o Serviço de Estatística do Ministério da Fazenda fornecessem — poderia ser praticado *racionalmente e automaticamente* o aproveitamento dos saldos de certas dotações, transpondo o seu *quantum* para outras dotações que a execução do Orçamento revelou serem insuficientes. Essa transposição está prevista no art. 69, § 2.º, da Constituição em vigor.

Os órgãos autorizados — Tribunal e Contadoria — clamam, tanto contra as modificações do Orçamento, que o *desfiguram*, como contra os créditos adicionais, que o *desequilibram*.

Em 1939, a Contadoria acentuava que, “durante o exercício de 1938, foram expedidos 27 decretos que modificaram profundamente as verbas e consignações dos Ministérios” (140).

Os partidários do “orçamento invariável no decurso do ano financeiro”, do “orçamento não desfigurado”, do “orçamento equilibrado segundo a proposta orçamentária”, não podem admitir a majoração das dotações, e tôdas as modalidades de créditos adicionais especiais, extraordinários, suplementares — contingências que o Código de Contabilidade e o Anteprojeto de Lei de Contabilidade amparam.

O fato se constata assim : sendo de 4.055.810:934\$5 o total da despesa fixada para 1939, foram abertos créditos adicionais no total de ..... 1.019.080:116\$7. A despesa foi, portanto, majorada de uma quarta parte (141).

Rejubilam-se os defensores de um orçamento inamoldável às contingências da sua execução, demonstrando que a despesa realizada tem sido inferior à despesa autorizada. Não aparece, porém, a economia, porventura contida nesse fato, porque, se representarmos por A as despesas autorizadas no decorrer do exercício, juntamente com a principal autorização constante da lei ânuã ; por D a despesa realizada nos limites das dotações ; e por C a efetuada à conta de créditos extraorçamentários, teremos a equação :

$$A = D + C$$

A evidência desta fórmula é encontrada no Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939 (142).

Há, nesse Relatório, um princípio errôneo, a nosso ver : “As especificações da despesa devem servir para reduzi-la pelo não aproveitamento dos

(140) Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939, D.O. de 1-6-1940, página 10.388.

(141) Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939, D.O. de 1-6-1940, página 10.388.

(142) Idem, idem, pág. 10.386, 2.ª coluna.

saldos de cada especificação" (143). De nenhum proveito será a redução numa verba, se são abertos créditos para outras. Se há uma deformação do Orçamento, aí está ela, obediente à lei, no entanto.

Conforme o citado Relatório, a despesa paga tem sido inferior à autorizada; logo, há sobras, há saldos, a que se refere a Comissão elaboradora do Anteprojeto acima citado. Há sobras permanentes, verificáveis no início da execução, no decorrer do ano financeiro; outras, constantes, mantidas na mesma importância até o fim do exercício — êste é fato que a contabilidade registra.

A racionalização da execução orçamentária, mediante contrôle eficiente pela contabilidade e a estatística, aceitando tal circunstância, dela tirará proveito em benefício do equilíbrio do Orçamento — equilíbrio que não foi alcançado na proposta, como acontece, justificadamente aliás.

As leis antigas vêm em auxílio da nossa tese. "Só poderá o Governo usar das autorizações para abertura de créditos, constantes da lei de orçamento, sem verbas especificadas, ou das autorizações concedidas por leis especiais, no 2.º semestre do exercício e dentro do excesso verificado sobre o orçamento da renda arrecadada no 1.º e por ela calculada para o 2.º, enquanto a dêste não fôr conhecida" (144).

O que se exigia para a abertura de créditos extraordinários — contrôle, como base das modificações do Orçamento durante sua execução — é o que preconizamos para a aplicação do art. 69, § 2.º, da Constituição de 1937.

Êste dispositivo constitucional reconhece que há dotações impróprias e inaproveitáveis, imprevistamente, justificadamente não utilizáveis, nas verbas globais.

E por que não poderia ser observado desde já, e com a elasticidade necessária, tal dispositivo, quando ainda não temos orçamentos votados? (145). Quando tôdas as outras, ou quase tôdas as prescrições sobre a elaboração e a execução do Orçamento, constantes da Constituição de 1937, estão sendo observadas?

Segundo o preceito constitucional, as modificações, as transposições, não devem redundar em excesso; majoração das verbas globais. Ademais, os quadros discriminativos são oferecidos ao Parlamento "a título meramente informativo ou como subsídio ao esclarecimento da Câmara na votação das verbas globais" (146). Donde a conclusão, neste passo: as modificações em refe-

---

(143) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 8, 1.ª coluna.

(144) Leis n.ºs 2.719, de 3-1-1912, art. 50; 2.841, de 31-12-1913; art. 58; 2.842, de 3-1-1914, art. 95. *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.ª edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927, pág. 91, *Leis do Brasil*; anos citados.

(145) OSCAR V. MOREIRA — *Técnica orçamentária para o Brasil — o Material*, *Revista do Serviço Público*, julho-agosto de 1941.

(146) Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 10-11-1937, art. 69, § 2.º.

rência, baseadas no contrôlo da execução orçamentária, observado o período que fôr convencionado (duodécimo, cota trimestral, semestral) independentem de expedição de decreto pelo Poder Executivo.

Dissemos que no decorrer do exercício, e não sòmente quando encerrado êste, verificam-se sobras dentro das verbas globais. No decorrer do exercício, em *períodos fixados*, o contrôlo indicará as modificações a fazer.

O regime de *periodicidade* para o emprêgo das dotações não é novo. Nem constituiu inovação o preceito contido no Decreto n.º 20.393, de 10 de setembro de 1931. A Lei n.º 1.453, de 30-12-1905, estabeleceu, no art. 23, o duodécimo para as verbas destinadas a serviços feitos por pessoal “que não conste de quadros especificadamente mencionados em tabelas de Orçamento”. E a Lei n.º 3.991, de 5-1-1920, no art. 72, parágrafo único, dispunha que tôdas as entradas de numerário feitas pelo Tesouro e delegacias fiscais obedecessem ao duodécimo, “devendo proceder do mesmo modo quaisquer repartições que tenham de entregar a outrem dinheiros para fazer face às despesas públicas” (147).

Semelhantemente, o “crédito trimestral”, a que alude a Exposição de Motivos n.º 174, de 10-2-1942, do Departamento Administrativo, sòbre as atividades financeiras do Ministério da Aeronáutica, e com referência ao saldo de duodécimos anteriores — item 19 — que não se devem perder (148).

Sabemos que o critério do duodécimo é acanhado, relativamente a certas despesas. Os adiantamentos não são entregues em duodécimos, para a realização de grandes despesas, por serviços que se não concluem em um mês apenas.

As fôrças creditórias das dotações têm de ser fixadas na lei ânua, desde que se condicionam ao caráter da despesa a que ocorrerão. E isto é essencial, no contrôlo da execução orçamentária, e para a aplicação do dispositivo constitucional mencionado. “O caráter imperativo ou proibitivo domina os estípidios do Estado, desde que ficam limitadas às fôrças creditórias das dotações, afora a sujeição ao regime de duodécimo” (149). Concluimos que convém a fixação de períodos, variáveis conforme o destino das dotações. O duodécimo não é um regime para tôdas as despesas públicas. Justifica-se, por exemplo, relativamente a pessoal.

Os limites diversos de aplicação são os marcos na marcha do Orçamento controlado.

---

(147) *Consolidação das Disposições Orçamentárias de Caráter Permanente*, 2.<sup>a</sup> edição, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1927, pág. 55.

(148) Exposição de Motivos do D.A.S.P., n.º 174, de 10-2-1942, D.O. de 18 de março de 1942.

(149) RUEEN ROSA — *Direito e Administração*, pág. 29, Tipografia Jornal do Comércio, 1940.

### CAPÍTULO III — CONTABILIDADE

Como atualmente funciona o Tribunal de Contas.

Na proposta de reorganização do Tribunal de Contas, o Sr. Cunha Melo, referindo-se ao art. 67 da Constituição de 10-11-1937, salienta: "Convirá ficar bem esclarecido o que significa *fiscalizar a execução orçamentária e acompanhar a execução orçamentária*" (150).

Não chega a definir. E, no assunto, divergem as opiniões, enumeradas a seguir.

O art. 114 da Constituição usa dos termos: "é instituído um Tribunal de Contas"; não diz "fica mantido" como se lia no art. 99 da Constituição de 1934; nem usa termos outros, que neguem a opinião de que *será criado, instituído, um outro Tribunal de Contas*, "para acompanhar, diretamente ou por delegações organizadas de acôrdo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União". Dispõe, ainda, no parágrafo único: "A organização do Tribunal de Contas será regulada em lei".

A própria Constituição visa, portanto, equipar o contrôle da execução do Orçamento, aparelhando a Administração a bem exercê-lo, não somente pela ação do Departamento Administrativo, descrita no art. 67, como também pela de um novo Tribunal de Contas.

E' justa a indagação do autor daquele projeto de reorganização do Tribunal, acima citado. Porque as opiniões chegam a colidir, tantas são.

"O Tribunal de Contas vigia a execução do programa orçamentário e as transgressões apontadas só são liberadas pelo órgão competente... Portanto, a função do Tribunal não é de julgador de contas. Como órgão que acompanha a execução orçamentária (Constituição, art. 114), não se estende o seu contrôle à utilidade, conveniência ou oportunidade dos atos submetidos ao seu exame (Decreto-lei n.º 426, art. 56)... O D.A.S.P. sim, *fiscaliza* a execução orçamentária, por delegação do Presidente da República e na conformidade das suas instruções (Constituição, art. 67, c, Decreto-lei n.º 579, de 30-7-1938, art. 2.º, c)". (151).

(150) LEOPOLDO TAVARES DA CUNHA MELO — *Projeto de reorganização do Tribunal de Contas*, D.O. de 16-1-1942, pág. 820, 2.ª coluna.

(151) RUBEN ROSA — *Direito e Administração*, pág. 29, Tipografia Jornal do Comércio, 1940.

Ainda na vigência da referida Constituição, êste asserto: “Ficou, porém, bem explícito no art. 114 que ao mesmo Tribunal caberá: a) a fiscalização da execução orçamentária; b) julgar as contas dos responsáveis; c) examinar a legalidade dos contratos celebrados pela União... Um decreto-lei fixou normas transitórias pelas quais se deve orientar o Tribunal enquanto não fôr expedido o decreto a que se refere o texto constitucional” (152).

Pergunta-se, a propósito de fiscalização — na hipótese de se dar a acompanhar a força de expressão de *fiscalizar*: O Tribunal tem uma escrituração, uma contabilidade adequada a tal fim?

“Era, e ainda hoje é, com esta incrível perfeição de contabilidade que o Tribunal de Contas exerce as suas altíssimas funções de *contabilidade judiciária*. Porque, em verdade, êle não tem escrita alguma, a não ser uns cadernos sem contrôle chamados pomposamente *Livros de créditos*” (153).

Que o Tribunal precisa de elementos “para cumprir seu dever de fiscal da gestão financeira do país”, diz o seu Presidente (154), porque nem contabilidade possui (155). Sua escrituração não condiz com a da Contadoria Geral da República (156).

A inutilidade de sua ação é ocasionada, segundo a opinião do próprio Tribunal — pelo Decreto-lei n.º 426, de 1938 (157). Do balanço das contas do exercício financeiro êle tem apenas a “impressão de conjunto... Tendo volvido ao tipo misto, embora com os casos de registro *a posteriori* muito limitados, vê-se reduzido a um precário sistema de fiscalização que só se tornaria verdadeiro e eficaz pela plenitude do contrôle prévio, capaz de coibir todos os dispêndios ilegais” (158).

Nestas condições, nenhuma significação poderá ter, para o Tribunal, o equilíbrio do Orçamento, de vez que êle não se opõe à despesa pública autorizada em lei, observadas as formalidades legais.

Não só de escrituração contábil, mas também de pessoal especializado, pode atualmente dispor o Tribunal, até mesmo para o serviço de tomada de contas (159), a ponto de o seu Presidente afirmar, a respeito: “Com que melancolia constato tal situação, que não está nas mãos do Tribunal fazer desaparecer!” (160).

(152) TEMÍSTOCLES B. CAVALCANTI — *Instituições do Direito Administrativo Brasileiro*, 2.ª edição, 2.º vol., pág. XXV.

(153) J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921, pág. 35.

(154) Relatório do Tribunal de Contas, D.O. de 1-6-1940, pág. 10.384, 1.ª col.

(155) Idem, idem, pág. 10.386, 2.ª col.

(156) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 16.

(157) Relatório do Tribunal de Contas, D.O. de 1-6-1940, pág. 10.384, 1.ª col.

(158) Idem, idem, pág. 10.387, 1.ª e 2.ª cols.

(159) Idem, idem, pág. 12 e verso.

(160) Despacho do Presidente do Tribunal de Contas, D.O. de 26-7-1940, página 14.495, 1.ª col.

Calculemos a dificuldade em acompanhar, sem os elementos necessários, de *staff* e de contabilidade, a execução de um Orçamento que foi suplementado 79 vezes, e alterado, sem aumento, 128 vezes (161).

Nem os nomes de todos os responsáveis o Tribunal de Contas conhece (162).

“A conseqüência desse regime é que, no total de 4.184.654:083\$6 de créditos orçamentários e suplementares (1939), o Tribunal só exerceu o controle efetivo que compreende as despesas por ordens de pagamento sobre a parcela de 504.353:895\$2, tendo sido registrados por distribuição..... 3.553.784:038\$5, com uma mínima parte ao alcance das delegações nos Estados” (163).

Surge, a esta altura, a pergunta: não seria conveniente agregar ao Tribunal o órgão que possui uma escrituração perfeita, e conforme a técnica contábil?

A necessidade de fazer acompanhar por técnicos, por peritos-contadores a execução do Orçamento, foi destacada no Anteprojeto de Lei de Contabilidade, embora referente a *revisão de contas*, expressão esta que foi preferida a *tomada de contas* (164).

Parece-nos, por tantos motivos e pelos que exporemos, a seguir, que ao Tribunal de Contas, na lei que o reorganizar, deve ser agregada a Contadoria Geral da República, que tem um corpo escritural capaz de permitir-lhe acompanhar a execução da lei de meios e apurar o débito dos responsáveis, cuja conta-corrente ela possui, desde logo após a sua instalação, e a cuja tomada de contas já vem procedendo — resultado da precariedade do Tribunal neste assunto.

**Um novo Tribunal de Contas, pela agregação da Contadoria Geral da República.**

A natureza das funções do Tribunal de Contas requer liberdade de ação e independência. Nesse órgão há verdadeira descentralização de serviços, pelo que é classificado no “sistema descentralizado” da Administração Federal (165). Também no tocante ao seu papel, na organização do executivo federal, as opiniões são divergentes, a ponto de ser considerado “órgão do Poder Judiciário” (166), nos *Comentários à Constituição de 1937*, por Pontes de Miranda, ao passo que, segundo Francisco Campos, “é um órgão instituído na própria Constituição e

(161) Relatório do Tribunal de Contas, D.O. de 1-6-1940, pág. 16.388, 1.<sup>a</sup> col.

(162) Idem, idem, pág. 10.385, 2.<sup>a</sup> col.

(163) Idem, idem, pág. 10.387, 2.<sup>a</sup> col.

(164) D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 15, 2.<sup>a</sup> col.

(165) MOACIR RIBEIRO BRIGGS — *A Divisão de Organização e Coordenação e suas atividades em 1941*, pág. 15, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1941.

(166) Idem, idem.

por ela preposto ao contrôlê da administração central. Será um órgão de natureza administrativa? Tudo indica que não. A sindicância e o contrôlê que êle exerce sôbre a administração são atos de natureza parlamentar” (167).

Foi criado pelo Decreto n.º 966-A, de 7-11-1890, e mantido pelo Decreto n.º 1.166, de 17-12-1892, ex-vi do art. 89 da Constituição de 24-2-1891, e em substituição ao Tribunal do Tesouro e à Diretoria Geral de Tomada de Contas, extintos no ato da instalação do Tribunal, consoante o art. 94 do citado Decreto n.º 1.166 (168).

Na verdade, a obrigação constitucional, anteriormente imposta ao Executivo, de prestar contas ao Congresso, acabou em “letra morta”, como demonstrou o Ministro Augusto Tavares de Lira, no Relatório referente ao ano de 1935 (169).

Ainda há a opinião dos que sugerem a substituição do Tribunal de Contas por um Tribunal do Tesouro Nacional — que já existiu, como citamos, criado, em 1831, pelo Marquês de Barbacena (170); ou por um Tribunal Administrativo — que foi cogitação dos constitucionalistas de 1934, e que o Governo não chegou a criar, de 1934 a 1937 (171).

Uma conclusão há de sobrepor-se a tão variadas opiniões e sugestões. E é Eugène Léautey o autor que oferece a solução para o nosso problema administrativo. Propondo a criação, na Côte de Contas, de uma contabilidade sintética, de contrôlê, Léautey apoiou-se na observação, feliz, de que o Ministro das Finanças é ao mesmo tempo *ordenador* e *contador* — anomalia — frisada pelo autor (172).

Segundo a sugestão, a Contadoria Geral da República deve ser agregada ao Tribunal de Contas — e o têrmo *agregar* é adequado, porque ela, que não é apenas um corpo escritural, já vem acompanhando a execução do Orçamento, fiscalizando indiretamente a exação dos impostos e a autorização das despesas, mesmo as dos orçamentos extraordinários. Sua estrutura é perfeita, e não será modificada.

O próprio Sr. Francisco d’Auria, quando resignava o cargo de Contador Geral da República, asseverava: “Melhor será agregar a Contadoria ao Tribunal de Contas, como preconizou a Missão Britânica” (173).

---

(167) FRANCISCO CAMPOS — *Pareceres*, pág. 76, Tipografia do *Jornal do Comércio*, Rio de Janeiro, 1934.

(168) PEDRO ALVES DOS SANTOS — *Legislação de Fazenda e Prática de Repartições*, pág. 59.

(169) Relatório do Tribunal de Contas, *D.O.* de 1-6-1940, pág. 10.387, 1.<sup>a</sup> col.

(170) Anteprojeto de Lei de Contabilidade, *D.O.* de 17-5-1941, suplemento, pág. 3.

(171) Constituição de 1934, art. 79, e Disposições Transitórias, art. 10.

(172) *Apud* J. F. DE MORAIS JÚNIOR — *Contabilidade Pública*, Imprensa Nacional, Rio de Janeiro, 1921, pág. 138.

(173) FRANCISCO D’AURIA — “Contas da receita e despesa da União” (colaboração), *O Jornal* de 16-12-1928, Rio de Janeiro.

“A história da contabilidade pública no Brasil demonstra que há necessidade de um órgão autônomo que superintenda a contabilização dos dinheiros do Estado em todo o Brasil” (174). A Contadoria, no Brasil, não deve apenas escriturar. Embora possa ser considerado erro o copiar modelos de países estrangeiros (175), preferimos as experiências da *Ragioneria Generale* e do *General Accounting Office*. Este último órgão, nos Estados Unidos da América, além da centralização da contabilidade das repartições federais, verifica as contas e comprovantes, como fazem os *audits* ingleses (176). Aquêlê, ora age como repartição incumbida da escrituração da receita e despesa, e da organização dos balanços, ora como instituto destinado ao controle das finanças. “Além das funções propriamente contabilísticas, a *Ragioneria* exerce também severa vigilância sobre a gestão financeira e patrimonial do Estado, competindo-lhe ainda o exame de todos os atos oficiais que tenham efeitos financeiros” (177). Não copiaríamos, porém, toda a *Ragioneria Generale*, que, pela Lei de 26-7-1939, passou a cuidar da elaboração da proposta do Orçamento, e do preparo dos atos modificativos, da revisão e da melhoria das dotações (178).

Do estrangeiro, vem-nos ainda o exemplo do *Committee of Public Accounts*, que não interfere na execução orçamentária. Procede a *posteriori*, no sistema atual do nosso Tribunal de Contas (179), pelo que não nos convém.

Na República Argentina, a Contadoria, fundada em 1819, em certos assuntos funciona como Tribunal de Contas.

Ora, a transformação do Tribunal, no sentido dado pela Constituição de 1937, controlará os algarismos fornecidos pela Contadoria, que acompanha o Orçamento.

A agregação da Contadoria ao Tribunal é a providência capaz de assegurar a visão exata da execução do Orçamento, por aquêlê órgão, e a ação, de caráter nitidamente fiscalizador, do Departamento Administrativo. A despesa empenhada, os contratos que vinculam a Administração e comprometem as dotações do Orçamento, para só referir êstes, chegarão ao conhecimento do órgão fiscalizador por intermédio de outro órgão técnica e legalmente autorizado a fazê-lo eficientemente: a Contadoria Geral.

---

(174) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 4, 2.<sup>a</sup> col.

(175) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 7, 2.<sup>a</sup> col.

(176) Idem, idem.

(177) DANIEL DE CARVALHO — Entrevista dêste Deputado, em *A Noite*, do Rio de Janeiro, 1928.

(178) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública (justificação), D.O. de 17-5-1941, suplemento.

(179) LEOPOLDO TAVARES DA CUNHA MELO — Anteprojeto de reforma do Tribunal de Contas, D.O. de 16-1-1942, pág. 818, 2.<sup>a</sup> col.

A Contadoria, personalizando a contabilidade técnica, será, como deve, o estuário para que convergem as contabilidades ministeriais — contabilidade administrativa.

As Divisões de Orçamento, nos diversos Ministérios, têm razão de existir se o intuito é manter a Contadoria como um órgão de escrituração apenas; porque às Contadorias Seccionais fica o encargo de assegurar aos ministros de Estado a assistência e colaboração, os dados sobre a receita, a despesa, e a situação das dotações orçamentárias (180).

Quanto às Diretorias de Contabilidade, nos Ministérios, em que há Contadorias Seccionais, procura-se o motivo que as justifique. Já o primeiro regimento da Contadoria Central da República declarava que “constituem Contadorias Seccionais as Diretorias de Contabilidade dos diferentes Ministérios” (181). As Contadorias Seccionais contabilizam integralmente. Deixar a cargo da Seccional, como sucede em algum Ministério, somente duas Verbas, é repartir o trabalho, para justificar a existência de uma repartição — a Divisão de Contabilidade — e complicar a administração, que, se necessita de um órgão centralizador de sua contabilidade, dispersa nas várias repartições subordinadas, o tem, e com vantagem, porque é um órgão técnico, na Contadoria Seccional do Ministério.

A contabilidade única acompanha a execução do Orçamento, como passamos a expor.

Como acompanhar a execução do Orçamento.

“O Regulamento do Tribunal de Contas, expedido em consequência da promulgação do Código de Contabilidade, ao mesmo tempo que manteve o registro prévio das ordens de pagamento, inseriu um capítulo consagrado ao empenho da despesa e determinou o exame prévio sobre o mesmo empenho, cujas três vias receberiam o visto do delegado do Tribunal (art. 96). Mas, logo depois, o Regulamento do Código de Contabilidade, aprovado pelo Decreto n.º 15.783, de 8-11-1922 — sete dias apenas após a reforma do Tribunal, decretada a 1 dêse mês — dispôs em sentido contrário, exigindo unicamente a remessa ao Tribunal da 2.ª via do empenho (art. 232) para a posterior confrontação da mesma com a 1.ª via (artigo 233). (182).

A Comissão organizadora do Anteprojeto de Lei de Contabilidade, considerando que “a fiscalização, ora cometida ao Tribunal de Contas e suas dele-

(180) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 7, 2.ª col.

(181) Decreto n.º 16.650, de 22-10-1924, art. 3.º.

(182) ALBERTO BIOLCHINI — “Como simplificar a Contabilidade Pública”, separata da Revista de Direito Público e de Administração Federal, Estadual e Municipal, Oficinas gráficas Alba, Rio de Janeiro, 1921, pág. 5.

gações, por meio do arquivamento das segundas vias dos empenhos, nada representa em face da nova função atribuída a êsses documentos”, propõe que “essa 2.<sup>a</sup> via seja enviada à Contadoria Secional junto ao Ministério respectivo. Por êste meio, os ministros de Estado terão elementos para acompanhar, *pari-passu*, a execução orçamentária... etc.” (183). Do nosso ponto de vista, dir-se-ia: Por êste meio, o Tribunal de Contas terá elementos para acompanhar a execução do Orçamento, uma vez que a Contadoria Geral da República, agregada ao mesmo Tribunal, centraliza a contabilidade dos empenhos remetidos às contadorias seccionais, às quais incumbe registrar êsses atos e contabilizar a despesa dessa natureza.

A vantagem dêsse registro por um órgão contábil agregado, anexo ao Tribunal, transparece do que vamos expor.

E' sabido que o processo de liquidação da despesa se faz nas próprias repartições a que haja sido distribuído o crédito. “De sorte que, omitido na legislação o primeiro estágio e descentralizado o segundo, a fiscalização constitucional atribuída ao Tribunal de Contas sôbre a despesa pública ficou restrita ao seu terceiro estágio, isto é, ao pagamento” (184).

A utilidade da agregação da Contadoria ao Tribunal, pela forma acima exposta, baseia-se neste raciocínio, antigo, mas sempre atual: “Se o Tribunal de Contas foi instituído para verificar a legalidade da despesa, é preciso que de fato êle exerça essa verificação, não só no primeiro estágio — o de empenho — como no segundo — o de liquidação” (185).

A norma adotada, no tocante à despesa, é a dispensa do registro prévio, pelo Tribunal (186).

E' inegável, porém, e é aplicação do Direito das Obrigações, que — “a ação do Tribunal será mais eficiente e acorde com o objetivo que ditou a sua criação se se fizer sentir, não depois de assumido o compromisso de pagamento e quando êste já se tornou exigível, mas sim no momento preciso de constituir-se a despesa, de modo a poder êle impedir, *ab initio*, que a Administração disponha irregularmente das verbas que lhe são concedidas” (187).

Aos partidários do registro de tôda despesa, *a posteriori*, é de recomendar-se a leitura do Relatório do Tribunal de Contas, na parte referente ao acúmulo de registro verificado nos 15 dias do mês de janeiro (188).

(183) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento.

(184) ALBERTO BIOLCHINI — “Como simplificar a Contabilidade Pública”, separata da *Revista de Direito Público e de Administração Federal, Estadual e Municipal*, Oficinas gráficas Alba, Rio de Janeiro, 1921, pág. 4.

(185) Idem, idem, pág. 10.

(186) Decreto-lei n.º 2.206, de 20-5-1941, que organizou o Departamento Federal de Compras, art. 39, combinado com a letra c do art. 22.

(187) ALBERTO BIOLCHINI — “Como simplificar a Contabilidade Pública”, separata da *Revista de Direito Público e de Administração Federal, Estadual e Municipal*. Oficinas gráficas Alba, Rio de Janeiro, 1921, pág. 15.

(188) Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939, D.O. de 1-6-1940, página 10.386, 1.<sup>a</sup> col.

A norma atual, da fiscalização do empenho por um órgão estranho ao Tribunal — que é o sistema italiano e francês, é muito recente. No período de 1931 a 1933, o Governo alterou duas vezes o sistema do registro da despesa: pelo Decreto n.º 20.933, de 10-9-1931, estabeleceu o posterior, e pelo Decreto n.º 23.150, de 15-9-1933, restabeleceu o prévio. Promulgada a Constituição de 1934, firmou-se o registro prévio, na fase entre a liquidação e o pagamento, porém, como no Código de Contabilidade, de 1922 (189).

Tem-se dito que, segundo o sistema legal que adotamos, o Tribunal é apenas um arquivo das segundas vias de empenho.

Registrado o empenho pela Contadoria, na contabilidade centralizadora, portanto, da despesa pública — compete ao Tribunal de Contas acompanhar a despesa na segunda fase, na liquidação. Tem sido defendida, há anos, e últimamente pela Comissão organizadora do Anteprojeto da Lei de Contabilidade, a interferência de um delegado do Tribunal, ou perito-revisor, nesse estágio da despesa, tanto no recebimento do material adquirido para o Serviço Público Federal, como nas medições de trabalhos (190). A comprovação atual, neste assunto, é irrisória. O recibo do material é assinado pelo almoxarife ou por outro funcionário, sujeito à fiscalização do Tribunal de Contas — e portanto “passível de suspeição perante este. E com isso, contra todos os princípios aceitos em matéria de prova, segundo os quais a ninguém é lícito fazê-la em seu favor, fica satisfeita a exigência da comprovação” (191).

São tantas as dispensas de empenho, atuais e propostas no Anteprojeto aludido (192), que fica evidente a inutilidade do registro pelo Tribunal de Contas. A legislação nova, para o Tribunal, irá ao encontro desta circunstância — aliás fundada nas leis vigentes — desde que fique nela estabelecido o registro pelo órgão anexo ao mesmo Tribunal — a Contadoria Geral da República. Esse registro não será apenas contábil, desde que a Contadoria não é apenas um *corpo escritural*, já se disse.

Quanto ao registro dos contratos, êle cabe ao Tribunal, na forma prescrita na Constituição. “A Constituição fala em julgamento da legalidade dos contratos. A expressão *registro dos contratos*, em rigor, não é feliz” (193).

Possuindo uma escrituração técnica, atualizada, portanto, a Contadoria, anexada ao Tribunal, impediria a realização da despesa sem crédito a que se refere o Relatório do Tribunal de Contas, em citação anterior, à pág. 48. Na

(189) Lei n.º 156, de 24-12-1935, e Decreto-lei n.º 426, de 12-5-1938.

(190) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 16, 1.ª col.

(191) ALBERTO BIOLCHINI — “O *deficit* orçamentário”, entrevista a *A Noite* de 2 de novembro de 1927.

(192) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, arts. 87, 196 e Justificação da Comissão, pág. 11, 1.ª col. — “Registro de Despesa”.

(193) LEOPOLDO TAVARES DA CUNHA MELO — Anteprojeto de reforma do Tribunal de Contas, D.O. de 16-1-1942, pág. 822, 1.ª col.

Justificação do Anteprojeto de Lei de Contabilidade, é indicada a promoção da responsabilidade, em casos tais (194). Todos, porém, sabemos que a responsabilidade, nesta matéria, devidamente apurada, não terá a virtude de anular o desequilíbrio na execução do Orçamento — fato consumado, na data dessa apuração. A tão grande mal, de tão nefasta repercussão, é preferível qualquer prejuízo de natureza puramente administrativa.

\* \*

Há um aspecto da despesa pública — o adiantamento — cuja fiscalização pelo Tribunal de Contas é inútil (195).

A apuração da responsabilidade não impede o desequilíbrio aludido, porque a economia, se houver, fica a critério do funcionário que dispõe, arbitrariamente, sobre a aplicação do adiantamento. Se é um funcionário criterioso, muito bem!

Além disso, há que considerar a quantidade e a qualidade do material adquirido mediante adiantamento: atualmente, não há fiscalização a respeito. Eis aí mais um motivo em favor, não da tomada de contas pelo Tribunal de Contas, que é um sistema antiquado e contraproducente; mas, da prestação de contas ao Tribunal, e — na sugestão que defendemos — ao órgão agregado ao Tribunal, a Contadoria. E', pois, ao adiantamento, de modo especial, que seria aplicável a proposta contida no Projeto de reorganização do Tribunal, a que nos referimos já (196).

\* \*

As autarquias também efetuam despesas de grande vulto, que, tôdas, escapam, atualmente, à fiscalização do Estado. Porque possuem autonomia econômica, por princípio — embora a E.F. Central do Brasil seja custeada pelo Orçamento da União — não é justo que se eximam do contróle financeiro, referido nos próprios atos que as criaram.

“Não se concebe como as arrecadações vultosas que fazem êsses serviços autônomos (os Conselhos de Assistência Social, do Trabalho e outros) escapem ao contrôle da fiscalização do Tribunal” (197).

---

(194) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 11, 1.<sup>a</sup> col.

(195) Relatório do Tribunal de Contas, referente a 1939, D.O. de 1-6-1940, página 10.385, 1.<sup>a</sup> col.

(196) LEOPOLDO TAVARES DE CUNHA MELO — Anteprojeto de reforma do Tribunal de Contas, D.O. de 16-1-1942.

(197) Idem, idem, pág. 819, 1.<sup>a</sup> col.

Sòmente a incorporação ao Tribunal, de uma organização tècnicamente contábil e eficiente, como a Contadoria Geral da República, realizaria essa fiscalização necessária, de vez que relativamente ao Orçamento da União a ação do Tribunal é ineficaz, segundo depoimento de seus presidentes.

Como fiscalizar a execução do Orçamento.

A Constituição de 10-11-1937 dispõe, no art. 67, alínea c, que cabe ao Departamento Administrativo "fiscalizar, por delegação do Presidente da República e na conformidade das suas instruções, a execução orçamentária".

Se a preparação da proposta tem sido objeto da atividade da Comissão de Orçamento, criada pelo Decreto-lei n.º 2.026, de 21-2-1940, estruturada no Ministério da Fazenda, a fiscalização da execução orçamentária permanece distante do Departamento Administrativo, exatamente porque não foi ainda julgada oportuna "a plena execução do dispositivo constitucional" (198).

As sugestões da aludida Comissão, em seu recente Relatório, encerram a relativa à "criação de uma Divisão de Orçamento nos ministérios que ainda não as possuem; para que êsses órgãos centralizem todos os trabalhos referentes à elaboração orçamentária" (199).

Se estivesse constituída a Divisão aludida, no Departamento Administrativo, seriam já conhecidas as instruções do Presidente da República, a que se refere a alínea c do art. 67, citado.

Nas atuais condições de fiscalização, o Departamento Administrativo não tem ação direta. No primeiro plano de sua atividade está a elaboração da proposta orçamentária.

Daí, por certo, a sugestão da Comissão organizadora do Anteprojeto de Lei de Contabilidade: "As Contadorias Secionais remeterão, mensalmente, demonstrações da situação das dotações orçamentárias da repartição, em que servirem, às Contadorias Secionais dos Ministérios e estas enviarão demonstrações dessa natureza à Contadoria Geral da República que, por sua vez, organizará demonstrações gerais, mensais, da situação orçamentária, para conhecimento e govêrno do Ministério da Fazenda e do D. A. S. P. Anualmente, a Contadoria levantará a demonstração da execução do Orçamento, que será enviada ao Ministério da Fazenda, ao Tribunal de Contas e ao D. A. S. P." (200).

Na sugestão, apenas a despesa está em foco. Se cogitasse da fiscalização, pelo Departamento Administrativo, de um orçamento que compreende também a receita pública, teria sido preferida outra providência: para demons-

(198) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, Rio de Janeiro, pág. 6.

(199) LUIZ SIMÕES LOPES — *Relatório da Comissão de Orçamento*, Imprensa Nacional, 1942, Rio de Janeiro.

(200) Anteprojeto de Lei de Contabilidade Pública, D.O. de 17-5-1941, suplemento, pág. 10, 2.ª col.

trar a execução do Orçamento, a Contadoria Geral da República encaminhará ao Departamento Administrativo demonstrações mensais que permitam levantamento de um gráfico da receita arrecadada, em face da despesa empenhada; — não se aludindo à despesa paga, porque esta diz respeito a saldo de caixa, e o que interessa, neste passo, é o equilíbrio de um balanço de previsão, equilíbrio orçamentário — e não o balanço de caixa.

A sugestão, no Anteprojeto aludido, tem cabimento nas condições atuais da fiscalização do Orçamento. Na imagem que formamos dessa fiscalização, que se completará na Divisão de Orçamento do Departamento referido, a condição de uma receita suficiente para os gastos públicos não pode ser alheia.

A escrituração, mantida em dia pela Contadoria Geral da República, permite conhecer, mês a mês, a situação das dotações, porque ela incorpora os balanços das estações fiscais situadas em todos os Estados da República; e, bem assim, a arrecadação dos tributos e taxas, em importâncias que ela mesma controla à vista da conta-corrente do Banco do Brasil.

*Fiscalizar* é o termo empregado na Constituição, que se refere à expedição de *instruções* para o exercício dessa atividade. Ainda estamos usando, quanto ao controle e fiscalização preconizados neste estudo, aquêle processo empírico, antiquado, em que não se confronta a receita com a despesa no decurso do exercício financeiro, periodicamente — critério este a que se refere um dos nossos maiores economistas: — “Até o presente, conservamos uma política fiscal cuja essência vem de séculos e a evolução que ela sofreu não acompanhou o ritmo geral da evolução brasileira... Só uma reforma, de caráter nacional, poderá surtir o efeito almejado e inteligente, capaz de converter o critério empírico que o passado nos legou, no critério econômico de que precisa urgentemente o Brasil de hoje” (201).

Haja vista o regime de “duodécimos”, praticamente vigorante apenas para a autorização da despesa, que não deverá exceder a esse limite: a sobra, porém, é aproveitada, em qualquer tempo — em contradição ao intuito da lei, e em oposição ao equilíbrio do Orçamento. O aproveitamento das sobras dos duodécimos não se justifica dessa maneira, no plano que traçamos neste estudo, senão mediante a transposição prevista no art. 67, § 2.º, da Constituição.

Não somente no tocante à fiscalização, mas também quanto à elaboração da proposta do Orçamento, será útil o encaminhamento ao Departamento Administrativo dos elementos colhidos periodicamente. Outro alcance terá: o de habilitar o Governo a abrir créditos adicionais, à conta de recursos, apurados com exatidão incontestável, desde que as cifras também se refiram à despesa empenhada.

---

(201) VALENTIM F. BOUÇAS — “Conferência Nacional sobre Legislação Tributária”, Anais publicados pelo Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda. Rio de Janeiro, 1940.

Quiséramos, como bom brasileiro, que o Serviço Público Civil estivesse industrializado — sem ofensa aos princípios da Constituição e do Direito Administrativo pátrio. Industrializado, no sentido da eficiência e do contróle, que nas indústrias asseguram a sua vida.

O contróle e a fiscalização orçamentária que um funcionário público pode preconizar, não estará muito distante da imagem que descrevemos nesta monografia, nem da época em que vivemos.

E se êles não nos vêm dos métodos da industrialização dos serviços, do *taylorismo* e de outros sistemas, oxalá que essa atividade se desenvolva tanto e de tal modo no Estado, que os particulares venham, afinal, a imitá-la.

E que possamos dizer, como escrevia Euclides da Cunha: “Pelos mais diversos pontos do país irradiava a influência governamental com uma intensidade que nunca mais se desenvolveu em tôda a nossa existência político-administrativa” (202).

---

(202) EUCLIDES DA CUNHA — *Da Independência à República* — apud ROBERTO C. SIMONSEN — *História Econômica do Brasil*, vol. II, pág. 332, Cia. Editora Nacional, São Paulo, 1937.

## CONCLUSÕES

### Capítulo I

Mais vantajosa é a política do equilíbrio orçamentário do que a do ouro, tanto para a fortuna do país como para a segurança do govêrno.

Essa política fracassará, porém, se fôr entendida como equilíbrio na proposta, e não na execução do Orçamento.

### Capítulo II

A — O saldo orçamentário valoriza também o papel-moeda, porque constitui um *recurso verdadeiro*, em contraposição ao empréstimo externo, tantas vêzes usado como garantia e para a estabilização, em vão procurada por êsse meio.

B — O equilíbrio, na proposta orçamentária, é *ideal*. A execução do Orçamento altera-o. A atenção do Administrador há de dirigir-se tanto para uma face como para a outra.

C — Êsse equilíbrio complementar, buscado na execução, só será obtido pela adoção sistemática, e com maior elasticidade, das modificações no Orçamento, previstas no art. 69, § 2.º, da Constituição. O sistema supõe o confronto periódico da receita arrecadada com a despesa empenhada e com a despesa paga.

D — Na proposta há de se ter em vista que o Orçamento é um programa e um balanço de previsão, a que os *planos* não podem ser estranhos, com a correspondente receita estimada.

E — No Orçamento, tanto a Receita como a Despesa hão de ter duas partes: Receita Ordinária, Receita Extraordinária; Despesa Ordinária, Despesa Extraordinária. Em conseqüência, para cada verba, na execução, exigem-se recursos verdadeiros.

F — Não só a Despesa há de ser codificada, portanto; mas também a Receita, simplificada, observada a correspondência prevista nas conclusões anteriores, e à vista dos elementos obtidos da Contabilidade e da Estatística.

G — Na conta-corrente das carreiras profissionais, estabelecida na Circular n.º 23/37, da Secretaria da Presidência da República, há inspiração e modelo para o aproveitamento sistemático dos saldos orçamentários (V. anexo).

H — *Verba 1* — A maior flexibilidade, prevista na conclusão G, reside nesta verba. Não é conveniente anular a economia verificada, nas suas dotações, com a criação de funções gratificadas, que podem afinal dividir o funcionalismo em dois grupos, com infração do princípio da Lei do Reajustamento.

*Verba 2* — Na proposta orçamentária, as repartições devem ter fixado um programa de trabalho, articulado com um programa de compras; na execução orçamentária, a discriminação não deverá dificultar a realização dos trabalhos planejados. Para êste fim, serão propostas ao Departamento Administrativo as modificações no Orçamento, nesta mesma verba.

*Verba 3* — Não é conveniente a existência de verba sem o contrôle da Contadoria Geral da República. As autarquias, a E.F.C. do Brasil, as Caixas de Previdência Social e o Reajustamento Econômico estão neste caso — não obstante ter apenas, e ainda, aquela Estrada dotação própria no Orçamento.

*Verba 4* — A dotação para despesas eventuais será inútil quando — na execução do Orçamento, e uma vez apuradas as sobras das dotações, periodicamente — fôr autorizada a transposição de umas dotações para outras, nas mesmas verbas.

*Verba 5* — Diversas obras públicas não seriam custeadas por ambos os Orçamentos, o Geral e o do Plano Especial, se cada verba fôsse vinculada a uma parte da arrecadação — Receita especializada. O plano especial não pode ser custeado apenas com operações de crédito: os empréstimos hão de ser pagos, afinal, com recursos extraordinários, mas estimados na receita do Orçamento Geral; se não, cairemos no círculo vicioso de empréstimo para pagamento de empréstimo.

O orçamento extraordinário, para despesas *incomuns*, existe; e deve ser incorporado ao Orçamento geral, embora destacadas as despesas comuns, ou ordinárias. A despesa extraordinária de um plano custeado pelos recursos do Orçamento Geral deve corresponder uma receita extraordinária. A autorização legal para operações de crédito, para o inicial custeio do plano, não é um recurso que constitua exceção: êste recurso já é autorizado, para a despesa ordinária, no atual Orçamento Geral. A liquidação de umas e outras operações tem de correr à conta da Receita do Orçamento Geral.

*Verba 6* — A amortização da Dívida Externa não é uma despesa orçamentária; os juros e comissões, sim. Êste é o princípio, se se considera a amortização feita no mesmo exercício. Mas, desde que o produto do empréstimo foi aplicado em despesa orçamentária por sua natureza, no Orçamento há de ser estimada uma renda para a amortização, nos exercícios subsequentes, quando a amortização é a longo prazo.

*Empenho da despesa* — O empenho da despesa orçada obriga o Estado ao pagamento; é um compromisso desde a data do preenchimento das formalidades legais, tais como o abatimento na dotação própria e a extração do do-

cumento de empenho. As quantias do empenho devem ser consideradas como despesas efetivas, e não apenas escrituradas assim.

No curso do exercício, o contróle orçamentário verá no empenho uma despesa efetiva. Encerrado, a apuração do saldo financeiro não computará a importância das despesas dessa natureza, as quais, sendo afinal escrituradas em "Restos a Pagar", e tendo passado a figurar na "Dívida Flutuante", serão pagas à conta dos recursos do futuro exercício.

Nesta ordem de idéias, convém estender aos Ministérios e às contabilidades dos órgãos subordinados à Presidência da República o disposto no artigo 43 do Decreto-lei n.º 2.206, de 20-5-1940, e seus parágrafos (cópia em anexo).

*Contrôle da execução orçamentária.* — Deve existir, no Departamento Administrativo, um contróle ali centralizado, baseado nos elementos, referentes à Receita e à Despesa Públicas, que à Contadoria Geral da República e ao Serviço de Estatística do Ministério da Fazenda compete fornecer, a fim de que possa ser praticado, racional e automaticamente, o aproveitamento dos saldos de certas dotações, mediante a transposição do seu *quantum* para outras dotações que a execução do Orçamento revelar serem insuficientes. Essa transposição está prevista no art. 69, § 2.º, da Constituição.

Deve ser instituído o regime de *periodicidade*, no contróle para aplicação da receita à despesa fixada. Os limites diversos dessa aplicação são os marcos na marcha do Orçamento fiscalizado.

### Capítulo III

*Tribunal de Contas* — A Constituição de 10 de novembro de 1937 estabelece, para acompanhar a execução do Orçamento, o aparelhamento eficiente de um novo Tribunal de Contas.

Ele necessita de elementos de *staff* e de contabilidade. Sòmente técnicos, contadores, têm capacidade para acompanhar a execução do Orçamento. A Contadoria Geral da República, que efetivamente desempenha essas funções, embora em outro caráter, já procede à tomada de contas e conhece os responsáveis — ela é o órgão cuja agregação ao Tribunal de Contas o habilitará a desempenhar o encargo constitucional.

*Como acompanhar a execução do Orçamento.*

a) A contabilidade há de ser única, centralizada na Contadoria Geral da República, agregada esta ao Tribunal de Contas. A contabilidade dispersa, atual, e a nula contabilidade do Tribunal, realizam deficientemente o contróle.

b) As segundas vias de empenhos devem ser remetidas às Contadorias Seccionais, a fim de que, por êsse meio, o Tribunal de Contas tenha elementos para acompanhar a execução orçamentária. A Contadoria Geral da República, agregada ao Tribunal, centralizará a contabilidade dos empenhos enviados às Seccionais, às quais incumbe registrar êsses atos e contabilizar a despesa dessa natureza.

c) E' preferível, à tomada de contas, a *prestação de contas* ao órgão anexo ao Tribunal de Contas. A apuração da responsabilidade e o contrôlo da honesta aplicação dos adiantamentos só assim serão verdadeiros.

d) E' necessária a prestação de contas das autarquias administrativas ao Tribunal de Contas, que melhor se denominaria — Tribunal do Tesouro Nacional.

#### *Como fiscalizar a execução do Orçamento.*

a) A par da nova estrutura do Tribunal de Contas, que acompanha a execução orçamentária, urge habilitar o Departamento Administrativo ao desempenho da função constitucional de *fiscalizar*. Sua ação — do Departamento — não há de ser somente a de elaborar a proposta orçamentária. Somente, porém, a Contadoria Geral da República está habilitada a ministrar os elementos para a proposta e a fiscalização, não dispensado, quanto à Receita, o subsídio do Serviço de Estatística do Ministério da Fazenda.

b) A fiscalização deve ser permanente, pela Divisão de Orçamento do Departamento Administrativo. Para demonstrar a execução do Orçamento, a Contadoria Geral da República encaminhará à referida Divisão demonstrações periódicas que permitam o levantamento de um gráfico da receita arrecadada, em face da despesa empenhada.

c) Toda fiscalização terá uma finalidade: *o equilíbrio na execução orçamentária*. E êste fim é alcançado mediante a aplicação de um princípio: — *renda verdadeira suficiente para os gastos públicos, comuns e extraordinários*.

ANEXO I

"Rio de Janeiro, em 24 de novembro de 1937.

CIRCULAR N.º 23/37

Senhor Ministro :

O Excelentíssimo Senhor Presidente da República, aprovando a indicação constante do ofício n.º 2.861, de 17 do corrente mês, do Conselho Federal do Serviço Público Civil, incumbiu-me solicitasse as necessárias ordens de Vossa Excelência no sentido de serem rigorosamente observadas nesse Ministério as inclusas normas organizadas pelo referido Conselho para o preenchimento de cargos vagos previstos nas tabelas anexas à lei n.º 284, de 28 de outubro de 1936.

Aproveito o ensejo para renovar a Vossa Excelência meus protestos de elevada consideração e apreço. — *Luís Vergara*, Secretário da Presidência da República.

(Expedida a todos os Ministérios)

(Publicada no *Diário Oficial* de 26-11-37, pág. 23.421, e na *Revista do Serviço Público*, julho de 1938).

*Anexo à Circular*

Normas para o preenchimento de cargos vagos previstos nas tabelas anexas à lei n.º 284, de 28 de outubro de 1936".

"III — Para contrôlo dos saldos disponíveis e aplicação das dotações resultantes da extinção de excedentes, os "Serviços de Pessoal", dos Ministérios, a que se refere a circular n.º 1/37, da Secretaria da Presidência da República, manterão uma conta-corrente para cada carreira profissional (modelo n.º 2) e uma outra para cada quadro (modelo n.º 3).

Serão levadas a crédito da conta-corrente da carreira profissional as dotações resultantes da extinção de excedentes, e a seu débito as importâncias utilizadas no preenchimento de cargos vagos. Os saldos porventura existentes após o preenchimento de todos os cargos vagos da carreira serão levados a crédito da conta-corrente do quadro respectivo.

Serão levados a crédito da conta-corrente do quadro os saldos porventura verificados nas contas-correntes das carreiras, e a seu débito as importâncias destinadas ao custeio do preenchimento dos cargos vagos de quaisquer carreiras, quando as dotações próprias desta forem insuficientes.

IV — As presentes normas somente devem ser aplicadas quando se tratar de cargos de provimento condicionado à extinção de excedentes ou à vacância de cargos declarados extintos pela Lei do Reajustamento, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, parágrafo único, e 34 da mesma lei. As dúvidas surgidas na sua aplicação serão resolvidas pelo C.F.S.P.C.".

REPUBLICA  
DE  
PARAGUAY  
D. S. A. D.

ANEXO II

Decreto-lei n.º 2.206, de 20-5-1940. Dispõe sobre os serviços de material, reforma a Comissão Central de Compras e dá outras providências.

“ .....

Art. 43. Em casos excepcionais o Departamento Federal de Compras proporá ao Ministro da Fazenda sejam escrituradas como “Restos a Pagar”, em conta distinta, as quantias necessárias ao pagamento de material já encomendado e cuja entrega não se possa realizar, por causas justificadas, dentro do ano financeiro.

§ 1.º O Departamento Federal de Compras submeterá, até o dia 15 de dezembro de cada ano, à aprovação do Ministro da Fazenda a relação dos fornecimentos que estejam nas condições previstas neste artigo.

§ 2.º A relação deverá conter :

- a) nome da repartição a que interessa o fornecimento ;
- b) o número da requisição e designação especificada da verba ou crédito por onde deva correr a despesa ;
- c) nome do credor e importância a receber ;
- d) causas que motivaram a não entrega nos prazos convencionados ;
- e) prazo de prorrogação a ser concedido em cada caso.

§ 3.º Autorizada a transferência para a conta “Restos a Pagar”, a Delegação do Tribunal de Contas anotarà a importância transferida para o fim de exame e registro das ordens de pagamento a serem expedidas oportunamente a débito da referida conta.

§ 4.º A prorrogação do prazo para entrega do fornecimento não exime o fornecedor das obrigações assumidas”.



## BIBLIOGRAFIA

- ALVES DOS SANTOS, Pedro — *Legislação de Fazenda e Prática de Repartição* — Aracaju, Estado de Sergipe — Imprensa Oficial, 1937.
- ANAIS DA ASSEMBLÉIA NACIONAL CONSTITUINTE — Imprensa Nacional, 1934 (Biblioteca do D.A.S.P.).
- BEVILAQUA, Clóvis — *Direito das Obrigações*, 2.<sup>a</sup> ed., Livraria Magalhães. Bahia, 1910.
- BIELSA, Rafael — *Estudios de Derecho Público* — Edição J. Lajouane & Cia. — Buenos Aires, 1932.
- BIOLCHINI, Alberto — *Como simplificar a Contabilidade Pública* — Separata da *Revista de Direito Público e de Administração* — Oficinas Gráficas Alba — Rio de Janeiro, 1927.
- BORMANN, ALBERTO BIOLCHINI e OSCAR — *Consolidação das disposições orçamentárias de caráter permanente* — Imprensa Nacional, 1927.
- BRIGGS, Moacir R. — *A Divisão de Organização e Coordenação e suas atividades em 1941* — Imprensa Nacional — Rio, 1942.
- BUCK, A. E. — *The Budget in governments of today* — The Macmillan Co. — New York, 1934.
- Financial Control and Accountability*. — Washington, 1937.
- CAMPOS, Francisco — *Pareceres* — *Tip. Jornal do Comércio* — Rio, 1934.
- CARVALHO, Carlos de — *Tratado Elementar de Contabilidade* — 7.<sup>a</sup> edição — Empresa Editora Brasileira — São Paulo, 1922.
- CASA DA MOEDA — *Legislação sobre moeda metálica* — 1889-1935 — Rio, 1936.
- CAVALCANTI, Jacob — *Histórico da Dívida Externa do Brasil*, Imprensa Nacional, 1922.
- CAVALCANTI, Temístocles Brandão — *Instituições do Direito Administrativo Brasileiro*, 2.<sup>a</sup> ed., Freitas Bastos — Rio, 1938.
- CONSELHO TÉCNICO DE ECONOMIA E FINANÇAS, do Ministério da Fazenda — *Anais da Conferência de Legislação Tributária* — Rio, 1940.
- Padronização dos Orçamentos Estaduais e Municipais* — Rio de Janeiro, 1940.
- CORDEIRO, João Jorge — *Imposto Penitenciário e sua legislação* — Ofic. Gráfica Orf. São Domingos — Maceió, Alagoas, 1940.
- COSTA, Artur de Sousa — *Relatórios. Conferência, in Revista do Serviço Público*, janeiro de 1941.
- D.A.S.P. — *Exposições de Motivos do Conselho Federal do Serviço Público Civil* — Edição do Serviço de Documentação — Imprensa Nacional — Rio, 1940.
- D'AURIA, Francisco — *Contabilidade Pública, Curso de* — São Paulo, 1937.
- D.I.P. — *Os grandes problemas nacionais* — Rio de Janeiro, 1942.
- EINZIG, Paul — *World Finance* — 1914/1939 — The Macmillan Co. — New York (Biblioteca do D.A.S.P.).
- FARIA, Eduardo Américo de — *Prática do Código de Contabilidade* — Rio, 1925 (Biblioteca do D.A.S.P.).
- GUILHERME, Olímpio — *Estudos Americanos* — II — *A revolução capitalista norte-americana* — Calvino Filho, editor — Rio, 1934.

- JÈZE, Gaston — *Cours élémentaire de la Science des Finances et de la Législation Financière* — 4e. édition — Paris, 1910.  
*Traité de la Science des Finances. Le Budget* — Paris, 1910.
- JOBIM, RAUL BOPP e JOSÉ — *Brasil, 1940/1941* — Publicação do Ministério das Relações Exteriores — Artes Gráficas C. Mendes Júnior — Rio de Janeiro.
- LÉAUTEY, AD. GUILBAULT ET EUGÈNE — *Principes généraux de comptabilité* — 4e. édition. Berger-Levrault — Paris, Nancy, 1919.
- LIRA TAVARES, Paulo de — Conferência, in *Revista do Serviço Público*, junho de 1941.
- MARQUES DOS REIS, J. — *Banco do Brasil S. A. — Relatório de 1941* — Tip. *Jornal do Comércio* — Rio de Janeiro, 1942.
- MERRIAM, Charles Edward — *The role of Politics in Social Change* — New York University Press, 1936 (Biblioteca do D.A.S.P.).
- MORAIS JÚNIOR, J. F. de — *As cinco contas gerais, e do empenho das despesas públicas* — Teses apresentadas ao 1.º Congresso Brasileiro de Contabilidade — Imprensa Nacional — Rio, 1924.  
*Contabilidade Pública* — Notas e Comentários — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro, 1921.  
*Instruções para o serviço geral de contabilidade pública* — Imprensa Nacional — Rio, 1923.
- NIEMEYER, Otto — *Reorganização das Finanças Brasileiras* — Relatório — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro, 1931.
- PLEHN, Carl C. — *Introduction to Public Finance* — The Macmillan Co. — New York, 1926 (Biblioteca do D.A.S.P.).
- PÔRTO, Rubens — *Contabilidade na Imprensa Nacional (Estudo)* — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro, 1941.
- POURCHET, Eugênio — *Legislação sobre papel-moeda* — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro, 1923.
- QUEIRÓS LIMA, Eusébio de — *Teoria do Estado* — Editora Freitas Bastos — 2.ª edição, Rio, 1936.
- RESENDE SILVA, J. — *Patrimônio Nacional* — Rio, 1927.
- ROLLENBERG, Luís Dias — *Emancipação Econômica do Brasil* — São Paulo.
- ROSA, Ruben — *Direito e Administração* — Tip. do *Jornal do Comércio* — Rio de Janeiro, 1940.
- ROURE, Agenor de — *O Orçamento*. Editores Pimenta de Melo & Cia. — Rio, 1926.
- SÁ FILHO, F. — *Estudos de Direito Fiscal* — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro, 1942.
- SIMÕES LOPES, Luiz — *Proposta orçamentária para 1942* — Relatório da Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda — Imprensa Nacional — Rio de Janeiro — Maio de 1942.  
*Relatório das Atividades do D.A.S.P. em 1940* — Imprensa Nacional — Rio, 1941.
- SIMONSEN, Roberto C. — *História Econômica do Brasil* — Vol. II — Cia. Editora Nacional — São Paulo, 1937.
- SOUSA, Inglês de — *Preleções de Direito Comercial*, 2.ª ed. — Livraria F. Alves — Rio, 1910.
- SOUSA BANDEIRA, J. C. — *Preleções de Ciência da Administração e Direito Administrativo* — Oficinas Gráficas Progresso — Rio de Janeiro, 1913.
- STOURM, René — *Cours de Finances. Le Budget* — 8e édition — Paris, 1913.

## ÍNDICE (\*)

	<i>Págs.</i>		<i>Págs.</i>
<b>A</b>		<b>B</b>	
Ações .....	40	Balanço .....	21, 26, 27, 30, 51
Acréscimo patrimonial .....	28	— centralizado .....	41
Adiantamentos .....	55	— das contas do exercício financeiro, no Tribunal de Contas..	48
Administração Pública .....	20, 25, 31	— das estações fiscais .....	57
— de Trabalhos Cívis (Estados Unidos da América) .....	13	— financeiro .....	26
Agricultura .....	12	— orçamentário .....	25
<i>Aids to Agriculture</i> .....	26	— patrimonial .....	26, 27
<i>Aids to youth</i> .....	26	— de previsão . 21, 31, 32, 37, 56,	59
Amortização .....	13, 60	Banco do Brasil .....	8, 43, 56
Andrada, Antônio Cardos R. de....	5	— Carteiras do .....	13
Ano financeiro .....	37, 41, 43/ 45	— Compra de ouro pelo .....	8
Anteprojeto de Lei de Contabilidade	20	— Operações com o "Export and Import Bank" .....	8
Apólices. Emissões bancárias.....	9	Banco emissor de notas resgatáveis	
— para um fundo de garantia de emissão de papel-moeda... 12,	40	em ouro .....	7
Aquisição de imóveis.....	37	— de circulação .....	12
Argentina, Contadoria da Nação 18, 19,	51	— de reserva .....	12
Aristóteles. A "virtude" em administração .....	17	Barbacena, Marquês de — Criador do Tribunal do Tesouro Nacional, em 1831 .....	50
Arrecadação de impostos e taxas 10, 14, 28, 37, 43,	60	Bens públicos, Contas dos responsáveis por .....	47
— em ouro .....	8	Bevilaqua, Clóvis .....	40
Assistência Hospitalar .....	29	Biolchini, O. Bormann e A. ....	14
Atos de natureza parlamentar.....	50	Bolsa. Pânico bolsista .....	32
— oficiais .....	51	Bouças, Valentim F. ....	23
<i>Audits ingleses</i> .....	51	Branco, Manuel Alves — Instituidor da partida dobrada no Tesouro Nacional .....	13
Aumento de patrimônio constituído por um "deficit" financeiro.....	20	Briggs, Moacyr Ribeiro .....	49
Autarquias .....	33, 55, 60, 62	<i>Budget</i> . Etimologia do vocábulo....	18
Autonomia econômica .....	55		
Autoridade .....	17	<b>C</b>	
— e moeda .....	7/ 9	Caderno de encargos. Material....	35
— do Estado .....	5, 7, 9, 18	Caixa de Amortização .....	43
Autorização legislativa .....	37		

(\*) Segundo o fichário organizado pela Biblioteca subordinada ao Serviço de Documentação do D. A. S. P.

	<i>Págs.</i>		<i>Págs.</i>
— Econômica. Depósitos . . . . .	11, 14	Consumo, Direitos de importação para	14
— Necessidades de . . . . .	14	Contabilidade (Cop. III) . . . . .	47/ 58
— de Previdência Social . . . . .	36 60	— Referência à . . . . .	5, 6, 22, 25, 28, 32, 37, 47, 52, 54, 59, 61
— de Reajustamento Econômico . . . . .	12	— Anteprojeto da Lei de — (Ver “Anteprojeto”).	5
Câmbio . . . . .	7, 18/ 20	— Código de . . . . .	5
Campos, Francisco . . . . .	50	— Congresso Brasileiro de . . . . .	41
Campos Sales, Governo . . . . .	20	— dos empenhos, Centralização da	53
Cargos vagos . . . . .	34	— mercantil . . . . .	19/ 28
Carreiras profissionais . . . . .	34	— Excepção ao regime de . . . . .	36
Carteiras de Crédito Agrícola e de Redescontos, do Banco do Brasil . . . . .	13	— sintética e de contrôle, de que trata E. Léautey . . . . .	50
Carvalho, Daniel de . . . . .	51	— única . . . . .	52, 61
— P. de . . . . .	24	Conta-corrente . . . . .	57/59, 63
Casa da Moeda . . . . .	8	Contador Geral da República . . . . .	50
Cavalcanti, Temístocles Brandão . . . . .	17	Contadoria Geral da República . . . . .	27, 34, 36, 41/44, 47, 50/57, 60/ 62
Cerboni . . . . .	39	Contadorias Seccionais . . . . .	52, 53, 56 62
Cheque, Uso do . . . . .	10/ 11	Contas e comprovantes. Sua verificação, nos Estados Unidos da América . . . . .	51
Circulação fiduciária . . . . .	5, 9, 10	— Prestação de . . . . .	51
— metálica . . . . .	5, 7	Contrato de compra e venda, contrato de locação . . . . .	40
— do papél-moeda . . . . .	11	Contrôle contábil da execução do Orçamento . . . . .	42, 44, 49
<i>Civil departments and agencies</i> . . . . .	26	— financeiro . . . . .	36, 55
Classificação das receitas . . . . .	29	— orçamentário . . . . .	42, 58, 60
Cobrança em ouro . . . . .	13	— pelo Tribunal de Contas . . . . .	48
Código Comercial . . . . .	40	Correia, General Serzedelo — Ministro da Fazenda . . . . .	13
Código de Contabilidade 5, 21, 32, 34, 39, 41, 44, 52, . . . . .	54	Côrte de Contas. Sua criação proposta por E. Léautey . . . . .	50
— Regulamento do . . . . .	52	Costa, Artur de Sousa — Ministro da Fazenda . . . . .	8
— Anteprojeto de novo — (Ver “Anteprojeto”).	37	<i>Cracks</i> financeiros . . . . .	8, 15
Codificação da Despesa . . . . .	30, 37	Crédito . . . . .	10, 17, 28, 29, 39, 43, 45, 53, 54
— da Receita . . . . .	30	— adicional . . . . .	28, 50, 57
Comércio exterior . . . . .	10	— operações de . . . . .	29, 30, 38, 60
Comissão de Orçamento do Ministério da Fazenda 22, 27, 28, 31, 33, 34, 36, 37, 38, . . . . .	56	— Suplementação de dotações . . . . .	19, 43, 49
— Especial de Contabilidade Pública, da Câmara (1919) . . . . .	39	— trimestral . . . . .	46
Comissões . . . . .	38, 60	Crise industrial . . . . .	32
— parlamentares . . . . .	17, 39	Cunha, Euclides da . . . . .	58
<i>Committee of Public Accounts</i> . . . . .	51	<i>Customs</i> (Orçamento estadunidense) . . . . .	26
Compensação . . . . .	18		
Competência, Regime de . . . . .	20	<b>D</b>	
Compras, Programa de . . . . .	36, 59	Dantas, Nelson . . . . .	7
Conclusões desta monografia . . . . .	59/ 62	D'Auria, Francisco . . . . .	20
Conferência de Técnicos de Contabilidade Pública (Segunda) . . . . .	20	Defesa Nacional . . . . .	27
Congresso Nacional . . . . .	24, 50		
Conselho de Estado (1889) . . . . .	8		
Constituição de 1891 . . . . .	50		
— de 1934 . . . . .	26, 47, 50, 54		
— de 1937 . . . . .	26, 27, 29, 45, 47, 49, 51, 56, 57, 58/ 61		

	Págs.		Págs.
Deficit .....	18/22, 28,	— Privado .....	40
Delegacias Fiscais .....	46	— Público .....	39
Democracia Autoritária .....	5	Direitos de importação.....	13, 14,
Demonstração da execução do Orçamento .....	43	Diretoria Geral de Tomada de Contas, extinta .....	50
Departamento Administrativo do Serviço Público ....	17, 22, 33, 34, 41, 42, 44, 46, 47, 51, 56, 60/	Dispêndio ilegal .....	48
Depósitos .....	12,	Divisão de Contabilidade, nos diversos Ministérios .....	52
— bancários .....	14	— de Orçamento, no D. A. S. P. 56, 57,	62
Desapropriação .....	37	Diversas rendas .....	29
Descentralização de serviços.....	49	Dívida Consolidada .....	14,
Despesa Pública ..	10, 14, 15, 17/19, 20, 21, 23/26, 29/32, 36/38, 41/44, 46, 51, 53/55, 57, 59,	— de exercícios findos, Pagamento da .....	14
— Anual. Redução da despesa anual à receita anual .....	18	— Externa do Brasil .....	38,
— Autorizada .....	44, 45,	— Flutuante .....	14, 19, 38,
— Codificação da .....	59	— Pública .....	18, 26, 38
— Crescente aumento da ....	33,	Dólar. Liga de ouro .....	12
— Efetiva .....	41,	— Prata. Paridade .....	12
— Elaboração primária da .....	35	Dotação orçamentária ..	30, 31, 41, 43, 45, 46, 51, 56, 59/
— Empenho da ....	38, 42, 52, 57, 59, 60,	— Duodécimo .....	46
— Especificação ou discriminação da .....	29, 36	— Imprópria .....	45
— Estágios da .....	54	— Inexistência de .....	36
— Eventual .....	37,	— Limite da força creditória...	46
— Extraordinária .....	28, 59,	— Para pessoal .....	34
— Fixação da .....	61	— Saldo das dotações .....	43
— Imprevista .....	36,	— Transporte de dotações..	22, 33,
— Incomum .....	60	Duguit. Conceito do Estado.....	17
— Judicial .....	35		
— Legalidade da .....	53	<b>E</b>	
— Lei da .....	25,	Economia .....	31, 44, 55,
— Liquidação da .....	41	— pública e a particular.....	25
— dos Ministérios ou por Ministérios .....	26	Eficiência da moeda .....	10
— Ordinária .....	10, 29, 59,	Elaboração orçamentária .....	23
— Pagamento da .....	24, 41,	Emancipação econômica .....	23
— Proposta da .....	35	Emissão de apólices .....	28,
— Realizada .....	31,	— bancária .....	9,
— Sistema do registo da.....	54	— inconversível .....	13
Desvalorização da moeda. Tendência secular .....	14	— de papel-moeda .....	7, 9,
Dinheiro, Estoque de .....	12	— de títulos federais .....	14
— Fórmula relativa ao valor do.	10	Empenho da despesa ...	38/42, 61,
— Influência do .....	9	— Arquivamento das segundas vias de .....	53
Direito Administrativo Brasileiro. 17,	58	Empresas particulares ...	5, 14, 19, 38,
— Financeiro .....	17,	Empréstimo interno .....	5
— das Obrigações .....	53	Equilíbrio, no Orçamento brasileiro 18, 56,	59
		Escrituração contábil .....	48

	Págs.		Págs.
Especificação ou discriminação da despesa pública .....	29, 30,	45	
Especialização da renda .....		29	
Estabilidade da moeda ....	15, 18,	59	
Estações fiscais, Balanços das.....		57	
— pagadoras da União .....		7	
Estado, Autoridade do ..	5, 6, 17,	18	
— Ética contábil do .....		43	
— Novo .....		6, 26	
Estados .....		10, 20	
— e Municípios, Normas para..		43	
Estados Unidos da América. Crise financeira anterior .....		8	
— Situação econômica em certa época .....		8	
Estatística .....	14, 32, 45,	59	
Estelita, Roméro .....		31	
Estimativa da produção do ouro... — da Receita da União ..	19, 32	59	
Estrada de Ferro Central do Brasil 33, 36, 55,		60	
— Noroeste do Brasil .....		33	
Eventuais, Despesas .....		36, 37	
Execução orçamentária. Como a acompanha, o Tribunal de Contas 47, 50,		62	
— Contrôle da .....		45, 51	
— Equilíbrio na .....		62	
— Fiscalização da .....		47	
Exercício financeiro .....		37, 48,	57
— findo, Pagamento da despesa de			21
Export and Import Bank. Operações com o Banco do Brasil.....			8
Expressão de um contrato, O empenho da despesa como.....			40
Extranumerários da União .....		33,	34
<b>F</b>			
Faculdade de emitir papel-moeda...			9
Federal Reserve Board .....			12
Finança pública e a particular. Di- ferenciação necessária .....			19
Fiscalização do empenho da despesa — do Orçamento .....	42, 56,	58	
Fischer, Irving. Fórmula relativa ao valor do dinheiro .....			10
Fleiner, Fritz. Teoria das relações contratuais com o Estado.....			39
Flora, Seu conceito sôbre orçamento público .....			17
Forma jurídica do contrato é o em- penho da despesa .....			40
Função gratificada, Criação de..		33,	60
Fundo de Garantia e Resgate do Papel-Moeda .....			20
— Especial .....			29
— Ouro .....		8,	12
<b>G</b>			
Garantia do papel-moeda, Fundo de 8, 12, 13, 19,			20
Gastos públicos comuns e gastos ex- traordinários .....			62
General Accounting Office .....			51
General Public Works Program. 22,			26
Gestão financeira e patrimonial do Estado e a vigilância da Regione- ria, na Itália .....			51
Gratificações permanentes importan- do em aumento de vencimento; de função; de representação .....			33
Guilherme, Olímpio .....			8
<b>H</b>			
Hauriou. Relações contratuais com o Estado .....			39
<b>I</b>			
Igualdade, compensação e equilíbrio, princípio dominante em orçamen- to, considerado balanço .....			18
Imóveis, Aquisição de .....			37
Impôsto. Arrecadação, em certa épo- ca, em moeda inglesa.....			8
— Aspecto social do .....			32
— De consumo .....			31
— Direto e progressivo .....			32
— Na elaboração orçamentária..			26
— Eliminação da duplicidade de			30
— Estatística viva do .....		31,	32
— Indireto, com fim determinado: o sêlo penitenciário.....			29
— De renda .....		31,	43
Indústria básica .....			27
— nacional, Auxílio à. Emissão de papel-moeda .....			12
Industrialização do Serviço Público			58
Inflação .....	10, 12,	19	
Inspetoria Geral Penitenciária.....			29
Internal revenue. Orçamento norte- americano .....			26
Inventário de material .....			35

	Págs.
<b>J</b>	
Jèze, Gaston .....	19, 39
Jobim, Raul Bopp e José.....	8
Julgamento das contas dos responsáveis e da legalidade dos contratos .....	47
Jurisdição comercial, Questões sujeitas à .....	40
Juros .....	38, 60
<b>K</b>	
Kemmerer, E. W. O meio circulante nos Estados Unidos da América..	11
<b>L</b>	
Lastro de emissão .....	7, 9, 14
Lavoura improdutiva, fato imprevisível na elaboração de orçamento anual .....	32
Léautey, Eugène .....	50
Legalidade do contrato. O Tribunal de Contas .....	47, 54
<i>Legislative, judicial and executive establishment.</i> Orçamento estadunidense .....	26
Lei de Contabilidade. (Ver "Anteprojeto de Lei de Contabilidade").	
— Desamor à .....	17
— de Despesa .....	25, 27
— especial, referente a serviços contratados .....	27
— da oferta, a que o dinheiro está subordinado .....	10, 11
— do Reajustamento (Lei n.º 284, de 28-10-1936 .....	32/4, 60
— Tabelas desta lei .....	32/, 34
— de Receita .....	27
Leite, Solidônio Ático .....	19
Letras de câmbio .....	40
— impressas, a pagar à vista: início da circulação fiduciária, no Brasil .....	9
Lewinsohn, Richard .....	35
Liquidação da despesa, Processo da Lira, Augusto Tavares de .....	53
Lira, Augusto Tavares de .....	50
Livros de créditos, usados no Tribunal de Contas .....	47
Lobo, Ubaldo .....	20
Lotação das repartições .....	33
Lucro, <i>Deficit</i> considerado como..	20
Luiz, Governo Washington ....	14, 18

	Págs.
<b>M</b>	
Material .....	26, 34, 41, 54
— Aquisição de .....	34
— Catálogo de .....	35
— Consumo do .....	35
— Créditos adicionais para.....	35
— Inventariável é todo .....	35
— Permanente .....	35
Mayer, Otto. Relações contratuais com o Estado .....	39
Meio circulante. Escassez do meio circulante nacional .....	9, 49
— Resgate do .....	13
Melo, Leopoldo T. da Cunha.....	40
Mercado livre. Compra de títulos governamentais no .....	12
Mercadorias indispensáveis, remetidas do Reino, em 1808 .....	10
Mezzanotte. Opinião sôbre os compromissos assumidos pelo Estado	39
Ministério da Aeronáutica ....	41, 46
— da Fazenda ....	34, 36, 38, 42, 43, 56
— Divisão de Orçamento em cada	52
<i>Miscellaneous revenues.</i> Orçamento norte-americano .....	26
Missão Britânica no Brasil.....	50
Modificações do Orçamento.....	42
Moeda. (Cap. I) .....	7/ 15
— Autoridade e .....	7
— Eficiência da .....	14
— escritural .....	11
— Estabilidade da ....	11, 14, 15
— Flutuação do poder aquisitivo da .....	14
— inglesa, Arrecadação em.....	8
— Qualidade da .....	9
— Quantidade da .....	9
— São e acreditada .....	9, 14
— Saneamento da. Execução de um plano, em 1889.....	7
— Valor aquisitivo da .....	7
— Velocidade da .....	9
Montesquieu .....	17
Morais Júnior, J. F. ....	25
Moreira, O. Vitorino .....	35
Movimento de capitais, conta do Orçamento e do Balanço Geral da União .....	26
Municípios, Normas para .....	43
Murtinho, Ministro da Fazenda. 20,	31

N		Págs.	Págs.	
<i>National Defense</i> . Orçamento norte-americano .....	26	Papel-moeda .....	7/14	20
Niemeyer, Otto. Relatório sôbre a situação financeira do Brasil, em 1931 .....	18	— inconvertível .....		7
Normas orçamentárias para os Estados e Municípios .....	26	— Resgate do .....		20
Numerário, Entrada de .....	46	— Valorização do .....		59
O		Papéis comerciais endossados por bancos .....		13
Obras .....	26, 27, 35, 37,	60	Paridade Agrícola, Plano de.....	12
Oferta, Lei da .....	10	46	Patrimônio Nacional, Enriquecimento do .....	19, 26,
Orçamento (Cap. II) .....	17/	46	28	
— Contrôe do ....	42, 46, 58,	61	Pessoal do Serviço Público ..	26, 32,
— Desequilíbrio verificado na execução do .....	55	61	34,	46
— Elaboração do .....	17,	46	Plano Especial de Obras Públicas e Aparelhamento da Defesa Nacional .....	26, 28,
— Equilíbrio do ....	5, 6, 11, 44,	59	— extraorçamentário ..	27, 28,
45, 48, 57,	59	61	— de Paridade Agrícola .....	12
— Execução do .....	42/	61	— de saneamento da moeda....	7
— Como acompanhar a execução do .....	52	60	Política emissionista .....	13
— Extraordinário .....	50,	60	— de equilíbrio orçamentário...	59
— Fiscalização do .....	56, 58,	61	— do ouro .....	8, 14,
— Liquidação do. Os saldos....	20	61	Pontes de Miranda .....	49
— Modificação do .....	36/	49	Pourchet, Eugênio .....	7
— Norte-americano .....	34	49	Prefeitura do Distrito Federal.....	10
— Paralelo: os planos .....	27	49	Prejuízo patrimonial, encoberto por "superavit" financeiro .....	20
— Rotina, contraindicada .....	36	49	Presidente da Comissão de Orçamento, Exposições do .....	22
— Técnica do .....	23/	46	Prestação de contas .....	55
Ordenador de despesa, contador ao mesmo tempo .....	50	46	Previdência, Caixas de .....	36,
Órgão do Poder Judiciário. O Tribunal de Contas assim considerado por alguns .....	49	46	Previsão da Receita .....	19, 32,
Ouro .....	5, 7, 8, 9,	14	Produção do ouro .....	8
— amoeado .....	7,	14	Programa, Orçamento é um....	23/
— Circulação em .....	7	14	— de compras .....	60
— Cobrança da Receita em....	13	14	— de trabalho .....	60
— Fundo em .....	8	14	Promissórias do Tesouro; adiantamento de fundos pelo Banco do Brasil .....	43
— Política do .....	8, 14,	59	Proposta orçamentária ....	32, 35,
— Produção de .....	8	59	51, 56, 57, 59, 60,	62
P		Q		
Padrões de vencimento .....	32,	33	Queirós Lima, Eusébio de. Teoria do Estado .....	17
Pagamento da despesa.....	24,	53	R	
— Ordens de — Seu registro prévio .....	52	53	<i>Regioneria Generale</i> , Experiência da Receita, classificação e codificação .....	51
País, Opulência do. Garantia do meio circulante .....	9	53	— para despesa ....	28, 30, 59,
Pânico bolsista .....	32	53	— Especialização da ....	22, 28,
			29, 37,	60



	Págs.		Págs.
— Novo .....	49/ 51	Vargas, Governo Getúlio .....	18
— Proposta de reorganização do		Vasconcelos, Bernardo de .....	13
40, 47, .....	55	Velocidade da moeda .....	14
— Regulamento do .....	52	Verbas .....	32, 38, 59, 60
— Relatório do .....	42	— Contrôles das .....	37
Tribunal do Tesouro .....	62	— Flexibilidade das .....	37
Tributos, Arrecadação dos .....	57	— Globais .....	45, 46
<b>U</b>			
Unidade orçamentária .....	27, 28	<i>Veterans pension</i> (Orçamento norte-americano) .....	26
União Sul-Africana, Ouro da .....	8	Viana, Araújo .....	13
<b>V</b>			
Vale-ouro, instituído na Lei Orçamentária de 1899 .....	13	— Arizão de .....	9, 29
Valor da moeda .....	7	Virtude. Seu conceito em administração .....	30
— das notas circulantes .....	13	<b>W</b>	
		Whitaker, José Maria. Elogio da Carteira de Redescontos do Banco do Brasil .....	13

1944  
IMPRESA NACIONAL  
RIO DE JANEIRO - BRASIL