

Discriminação da despesa pública

ANTÔNIO BARSANTE DOS SANTOS.

O presente trabalho, primeira parte de um ensaio sobre a discriminação da despesa pública, é um substancioso exame do longo devenir histórico de nossa classificação de despesas.

Manejando com rara proficiência os conceitos e princípios orçamentários, o Sr. Antônio Barsante passa em revista tôdas as constituições do Brasil, ferindo com grande perícia a matéria orçamentária nelas contida.

Discutindo as classificações das despesas públicas, o autor traz o depoimento de velhos clássicos, como Stuart Mill, até os mais modernos tratadistas, como Dalton, Pigou ou Carl Plehn.

Por fim, analisa as finalidades de uma boa discriminação de despesas públicas, criticando com serenidade o sistema vigente entre nós. (N. R.)

SEM dúvida alguma, constitui a discriminação das despesas públicas, no momento, problema dos mais atuais e sugestivos, em face da necessidade, ou melhor, da obrigatoriedade de enquadramento das normas e princípios orçamentários vigentes ao espírito e à letra da Nova Constituição Brasileira.

A própria origem e razão de ser do orçamento remonta a origem da discriminação e não nos parece que, até hoje, hajam os autores acordado pacífica e unanimemente na escolha do critério ideal de sua distribuição ou nos processos de sua especificação. As controvérsias reinantes atestam a complexidade e a delicadeza do problema, e a natureza mesma dos elementos e interesses que se lhe relacionam direta ou indiretamente impede a sua uniformidade de tratamento. Para cada área administrativa, para cada sistema econômico ou financeiro um critério de discriminação; para

cada época, para cada forma de governo, outro. O que se nos afigura satisfatório para a área federal, poderia ser considerada monstruosidade para a administração municipal; a discriminação de um sistema financeiro baseado necessariamente no empréstimo colide com a de um sistema conservador ou equilibrado; o tipo de discriminação do Estado monopolista tem peculiaridades estranhas às normas do Estado liberal; o conceito de fiscalização num Estado totalitário não se acomoda aos preceitos do Estado democrático e assim por diante. Logo, rara e dificilmente poder-se-ia chegar a conclusões unânimes em matéria por si tão complexa e controvertida.

“A classificação das despesas públicas, diz Lutz, pode ser tomada sobre diferentes pontos de vista, e os vários autores têm adotado os mais diversos métodos. Infelizmente, não há, como agora, um acôrdo geral quanto ao sistema de classificação e é mesmo possível que mais de um método prove e possua os requisitos fundamentais de unidade lógica e praticabilidade necessária”. (1)

E’ dentro dessa relatividade de conceitos e de princípios que desenvolvemos o presente ensaio, como contribuição ao estudo e à análise da discriminação das despesas públicas.

I — A DISCRIMINAÇÃO NAS CONSTITUIÇÕES E NO DIREITO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

1823

A Carta Constitucional do Brasil Império — a de 1823, era omissa no que se refere à discriminação das despesas, e isto se justifica: ela estava demasiadamente ligada às correntes que criaram e fortaleceram a prerrogativa dos Parlamentos na apreciação dos gastos do Executivo. E essa apreciação só seria legítima, cabível, só se tornaria

(1) HARLEY L. LUTZ — Public Finance — N. York — pág. 33.

viável pela discriminação pormenorizada dos orçamentos públicos. Não se tornava imprescindível à Constituição, portanto, regular matéria dessa natureza: ela já se havia firmado no concenso geral, desde a conquista do orçamento. Deixam, assim, os constituintes do primeiro reinado ao sabor e à inteligência da legislação ordinária à sua fixação.

Um dos mais altos comentadores da Constituição do Império reconhece, implicitamente, o princípio da discriminação como regra geral firmada e aceita universalmente no direito orçamentário de então, ao enunciar: "Obrigados são todos às despesas sociais segundo seus teres; se porém os cidadãos por meio de seus representantes não verificam-nas, e regulam o contribuição: se pode ao contrário alguém determiná-las, como bem lhe parece e estabelecer os impostos, que julgar necessários a satisfazê-las, ninguém mais é senhor do seu, nem tão pouco de si; e tem tal indivíduo quanto é necessário para abusar e dominar" (2).

Dêsse modo, silenciosa a Constituição, procuraram os legisladores nas leis de 8 de outubro de 1828 e 15 de dezembro de 1830 estabelecer o modo prático de apresentação da despesa e da receita no orçamento. E, para que não faltasse a devida uniformidade de discriminação das despesas em todos os ministérios, determinou o governo, por Aviso de 17 de novembro de 1823, que fôsse adotado por modelo o orçamento do Ministério da Fazenda, apresentado na sessão de 1832.

Farta e copiosa legislação nos legou o Império nêsse sentido, haja vista as leis de 11 de outubro de 1837, 14 de setembro de 1859, 27 de setembro de 1860, 9 de setembro de 1862, 28 de julho de 1865, 14 de setembro de 1866, 9 de agosto de 1879, 5 de novembro de 1880 e várias outras, além de inúmeros avisos, circulares, etc.

Os orçamentos do Império, mormente os primeiros, adotaram o seguinte critério de discriminação das despesas: os gastos eram divididos por grandes Títulos, os quais correspondiam aos Ministérios, em número de sete em 1832, subdividi-

dos êstes por Províncias. Dentro de cada Província, então, era pormenorizada a despesa por objeto, predominantemente. Além dessa discriminação obrigatória, os Ministros apresentavam à Câmara dos Deputados relatórios, nos quais mui "circunstanciosamente" expunham o estado dos negócios a cargo de cada uma repartição, como elemento informativo subsidiário, a fim de que a Câmara pudesse julgar convenientemente da "natureza dos serviços e despesas" a realizar. (3)

Resultaram, pois, dêsses primeiros orçamentos, "um conjunto de medidas que muito enriqueceram o direito orçamentário brasileiro, principalmente a *fiscalização* e a *especialização da despesa*, facilitando a tarefa legislativa quer na parte de organização e votação dos orçamentos, quer na tomada de contas e exame da aplicação dada aos dinheiros públicos" (4). O Conselheiro Cândido de Araújo Viana, elaborador da proposta orçamentária para o exercício financeiro de 1831-1832, acentuava em seu relatório de 1833 que "havia melhora da escrituração e que já se podia distinguir a despesa com o pessoal da despesa com o material".

1891

Moldada nos mesmos princípios liberais do século, a primeira Constituição da República, assim como a do Império, deixou de mencionar textualmente quaisquer dispositivos relacionados com a discriminação das despesas. O espírito da Carta Magna, nesse particular, era o mesmo da sua antecessora.

A discriminação ou especialização, como a denominou Carlos Maximiliano, fôra uma "conquista liberal", logo, não viam os constituintes de 91 necessidade de inseri-lo na Constituição. Além de preceito pacífico no direito orçamentário, contava ela com uma observância de mais de sessenta anos no Império e uma legislação razoavelmente ordenada e abundante, jamais deixando êsse princípio de ser observado nos documentos orçamentários e financeiros do primeiro e segundo reinados. Talvez mesmo fôra melhor assim, pois a sua inclusão como dispositivo constitucio-

(2) Desembargador JOAQUIM RODRIGUES DE SOUSA — Análise e Comentário da Constituição Política do Império do Brasil — São Luís do Maranhão — 1867. Pg. 117.

(3) Desembargador JOAQUIM RODRIGUES DE SOUSA — Op. cit. pg. 118.

(4) AGENOR DE ROURE — O. Orçamento — Rio — 1926 — pág. 24.

nal poderia ter levado a administração a se cingir a um processo imutável, demasiadamente rígido ou amplo, com visível prejuízo para eficiência da administração financeira. O espírito da época exigia elasticidade na gerência dos negócios públicos, como nos primórdios do Império, a fim de se evitar discriminação por demais exagerada, a qual pudesse reduzir “à imobilidade e à impotência o administrador capaz”, como dizia Carlos Maximiliano, citando Esmein (5).

A prática orçamentária assegurava uma lei especial para a receita e outra para a despesa. A despesa dividia-se em Ministérios, estes “subdivididos em verbas correspondentes a cada repartição pública ou ramo de serviço; fracionavam-se, ainda, as últimas em várias rubricas referentes ao *peçoal* e outras relativas ao *material*” (6).

“Nós chamamos *verbas* às divisões das despesas de um Ministério pelas classes de serviço público”, acentua Amaro Cavalcanti. “Cada *Verba* se subdivide em diferentes artigos ou consignações. Em linguagem francesa dá-se precisamente o nome de “capítulos” (chapters) a essa divisão maior das despesas em cada Ministério; o “capítulo” é ainda subdividido em parágrafos e artigos” (7).

Trinta anos mais tarde, então, com a aprovação do Código de Contabilidade Pública (Decreto 4.536, de 28-1-1922) e, posteriormente, do seu Regulamento (Decreto n.º 15.783, de 8-11-1922) veio o princípio da discriminação receber *sistematização* legal e integrar, definitivamente, o direito orçamentário como regra fundamental da administração financeira, perfeitamente definida em suas finalidades e objetivos.

O mesmo critério de sistematização adotou o salutar Decreto 23.150, de 15 de setembro de 1933, o qual introduziu ainda vários dispositivos do mais alto alcance e interesse para a administração pública. Em suas considerandas, referindo-se à discriminação das despesas, salienta que “se faz imprescindível uniformizar a nomenclatura orçamentária e dar unidade de organização à lei

de meios”. Comentando o aludido dispositivo legal, o Deputado Paulo Martins salienta que o mesmo “dispôs sobre a nomenclatura dos títulos, verbas, consignações e subconsignações com inteira propriedade” (8).

Na verdade, para a época, era o mais avançado passo nesse sentido. Sinão, vejamos :

Art. 12. As verbas de despesa, suas consignações e subconsignações serão, além de discriminadas por Ministério, distribuídas nas contas de exercício apresentadas pela Contadoria Central da República, pelos títulos.

- I — Dívida Pública (interna, externa, flutuante);
- II — Administração geral (poderes públicos, administração interna);
- III — Segurança do Estado (defesa nacional, Exército, Marinha, Polícia Civil e Militar);
- IV — Assistência Social;
- V — Instrução Pública;
- VI — Administração Financeira (custo da arrecadação);
- VII — Diversos.

Deve-se notar ainda que, além da classificação funcional proposta, determinava a discriminação por Ministérios, Serviços, etc. (denominados verbas), subdividida cada verba em consignações e subconsignações, correspondentes ao *objeto* da despesa.

Determinava, também, o mencionado decreto, no art. 13, que as verbas das despesas seriam divididas em Parte Fixa e Parte Variável. Em análise desse documento, escreve Themístoclos Cavalcanti que “a parte fixa indicará a quantia global necessária ao pagamento de pessoal do quadro fixo e invariável e citará a lei ou regulamento em que figurem esses quadros, sem entretanto, reproduzi-los. A parte variável conterá : a) as consignações destinadas às despesas de pessoal, de natureza variável, tais como quotas, percenta-

(5) CARLOS MAXIMILIANO — Comentários à Constituição Brasileira — Rio. 1918. pág. 345.

(6) Idem — *Op. cit.* pág. 345.

(7) AMARO CAVALCANTI — Elementos de Finanças (Estudo teórico e Prático) Rio — 1896 — pág. 557.

(8) Ver THEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCANTI — Introdução de Direito Administrativo Brasileiro. Rio — 1938. 1.º Vol. pág. 45.

gens, remuneração de pessoal contratado, diarista ou mensalista, auxílios, ajudas de custo, etc., desdobradas em tantas subconsignações quantas necessárias à minuciosa especificação dessas despesas; b) as verbas para a despesa de material, divididas em três subconsignações: material permanente, material de consumo e diversas despesas, podendo, contudo, ser criadas outras para dispêndios que se não enquadram naquêles" (9).

1934

A segunda Constituição da República tem a primazia na fixação do princípio da discriminação das despesas como preceito do direito constitucional, ex-vi do art. 50 e seu parágrafo 2.º:

"O orçamento será uno incorporando-se à receita todos os tributos, rendas e suprimentos de fundos e incluindo-se *discriminadamente* na despesa tôdas as dotações necessárias ao custeio dos serviços públicos.

§ 2.º O orçamento da despesa dividir-se-á em duas partes, uma fixa e outra variável, não podendo a primeira ser alterada senão em virtude de lei anterior. A parte variável obedecerá a rigorosa *especialização*".

Parece-nos que o texto constitucional de 34, nêsse particular, foi o mais sábio e, sem dúvida, o de melhor orientação técnica.

Segundo o referido dispositivo, a despesa deveria ser obrigatoriamente *discriminada*, e a parte

variável desta, rigorosamente *especializada*. Deixara à técnica orçamentária, no entanto, a escolha do processo ou dos processos de discriminação mais consentâneos com as necessidades da administração e dos trabalhos do próprio legislativo, o que não ocorre com a Constituição de 37, conforme veremos mais adiante. No parágrafo segundo determina seja obedecida rigorosa especialização da parte variável da despesa, isto é, que os dispêndios públicos sejam expressos no documento orçamentário os mais pormenorizadamente possíveis, sem prejuízo do funcionamento eficiente da máquina administrativa, pois mui sabiamente não indica, nem indaga do critério de especialização a ser adotado, deixando, assim, mais uma vez, à técnica orçamentária a sua fixação.

Na prática, porém, conquanto mantido o critério geral de discriminação por unidade administrativa, a especialização propriamente dita não recebeu sistematização própria e definitiva, variando grandemente de ministério para ministério a distribuição interna de suas despesas.

A discriminação obedecia a separação por ministérios os quais constituíam o agrupamento maior. Estes últimos desdobravam-se em serviços ou repartições, denominadas então verbas; estas em consignações Pessoal e Material e, finalmente, as consignações em subconsignações, como se segue:

Consignação Pessoal	}	Sub-Consignações
		Pessoal Permanente
		Pessoal Extranumerário
		Diárias, Ajuda de custo e gratificações diversas
		Auxílios diversos, etc.
Consignação Material	}	Sub-Consignações
		Mat. Permanente
		Mat. de Consumo
		Diversas despesas e outras

Cumprê ressaltar, porém, conforme assinalamos, que não havia uniformidade desses elementos nos ministérios; às vezes as verbas, por exemplo, passavam a denominar não os órgãos, como de costume, mas as próprias despesas, como a Verba 13 — Eventuais, Verba 14 — Vencimentos de car-

gos extintos, Verba 15 — Construções, melhoramentos e aparelhamentos, etc., do orçamento do Ministério da Viação e Obras Públicas, além de muitos outros em vários ministérios.

1937

A Constituição de 10 de novembro consagrou peremptoriamente o princípio da discriminação

(9) THEMÍSTOCLES BRANDÃO CAVALCANTI — *Op. cit.* — pág. 206.

das despesas públicas por unidades administrativas, como se verifica do seu art. 69.

“A discriminação ou especialização da despesa far-se-á por *serviço, departamento, estabelecimento ou repartição*”.

Aliás, o parágrafo primeiro desse artigo vem reforçar o princípio da discriminação por unidades administrativas, ao determinar que o órgão encarregado da elaboração do orçamento organize um quadro de discriminação ou especialização por *itens*, para cada repartição, que servirá de elemento *meramente informativo* ou de *subsídio* para discussão e votação do orçamento no legislativo. Subordina, destarte, o item à repartição, qualificando-o de subsidiário, secundário como expressa claramente a Constituição.

O *item* é o desdobramento final da discriminação e trata, naturalmente, da disposição da despesa nos seus mais pormenorizados detalhes, atingindo o *objeto* e, às vezes, o próprio destino da despesa. Ora, esse elemento particularizante não tem força de lei, nem predominância, uma vez julgado apenas *informativo*; o primordial, o básico e legal, nos termos da Constituição, é a unidade administrativa, expressa por “*serviço, departamento, estabelecimento ou repartição*”, a ser preferencialmente considerado na apresentação do documento orçamentário. As palavras dos conceituados contabilistas Ubaldo Lobo e Morais Júnior não deixam dúvidas quanto à letra da Constituição, no tocante à discriminação por unidades administrativas: “o estudo desta questão (a discriminação), em face da Constituição Federal, sugeriu-nos a disposição que manda classificar a despesa por serviços e elementos, dentro de cada órgão administrativo” (10).

A especialização por itens, no texto da Constituição de 37 fôra exclusivamente o de permitir o exame detalhado da despesa da parte do Parlamento, (parágrafo 1.º do art. 69) e o de possibilitar o extorno de dotações (parágrafo 2.º do art. 69) e nada mais.

O órgão constitucional encarregado da elaboração orçamentária — o Departamento Adminis-

trativo do Serviço Público, sucessor do Conselho Federal do Serviço Público Civil, criado em 1936, esposou a nova discriminação elaborada por aquêle Conselho em 1937, a qual passou a vigorar de 1938 para cá, com algumas alterações em 1939, e posteriormente. Deve-se ressaltar, no entanto, que o processo adotado pelo D.A.S.P. constituiu indifarsável subversão do dispositivo constitucional citado, pois adota primeiramente a discriminação por objeto (verbas, consignações, subconsignações, etc.) e secundariamente e apenas como subsídio a por unidades administrativas — repartições. Estas últimas, condensadas nos volumes de “Despesa Pública”, como ainda hoje, passam então a servir como elemento meramente informativo, ao contrário do que determinava a Constituição.

Na prática, a técnica orçamentária, na vigência da Constituição de 1937, não obstante a subversão acima, marcou consideráveis e inegáveis progressos. Recebeu apreciável uniformidade à discriminação por objeto, permitindo o seu tratamento adequado em todos os setores da administração, com a caracterização distinta de seus elementos (verbas, consignações, subconsignações, etc. muito embora se tornasse um tanto tumultuário o conteúdo dessas últimas). Esta ordenação tem o mérito de possibilitar visão de conjunto mais homogênea e de facilitar ainda, em parte, o mecanismo contábil, em face da uniformidade dos elementos em todos os Ministérios. Do processo de discriminação adotado e ainda em vigor, trataremos mais adiante, em capítulo próprio. No momento, procuramos nos cingir apenas as disposições constitucionais que lhe dizem respeito.

1946

Os constituintes de 1946 reafirmaram as disposições relativas à discriminação e especialização das despesas constantes da Carta de 34. Determinando e exigindo a ambas, deixaram, porém, a critério da legislação ordinária à fixação do processo, ou dos processos, a serem adotados. Assim, determinou o art. 73 da Nova Carta: “O orçamento será uno, incorporando-se à receita, obrigatoriamente, tôdas as rendas e suprimentos de fundos, e incluindo-se *discriminadamente* na des-

(10) UBALDO LOBO E MORAIS JÚNIOR — Ante-Projecto de Lei de Contabilidade Pública — Rio — 1941 — pág. 35.

pesa as dotações necessárias ao custeio de todos os serviços públicos”.

Acrescenta o parágrafo 2.º:

“O orçamento da despesa dividir-se-á em duas partes: uma fixa, que não poderá ser alterada senão em virtude de lei anterior; outra variável, que obedecerá a *rigorosa especialização*”.

E' a reafirmação, quase textual, do art. 50 e parágrafo 2.º da Constituição de 1934.

Nas emendas ao art. 73 e nas discussões delas decorrentes, os constituintes deixaram bem claro a tendência geral da Assembléia no tocante à discriminação; esta deveria obedecer primeiro e fundamentalmente ao princípio de unidades administrativas (Repartições) e, secundariamente, coadjuvada com os órgãos, a discriminação por objeto (verbas, consignações, subconsignações, etc.). Esse foi, sem dúvida, o melhor critério escolhido, pois é o único que possibilita a apuração da responsabilidade na administração dos dinheiros públicos, quer na simples fiscalização e contróle do emprêgo das dotações orçamentárias, quer na verificação dos serviços prestados ou realizados, segundo o plano de trabalho de cada unidade administrativa, traduzido em termos de dinheiro, no documento orçamentário. E' a corporificação da moderna doutrina seguida e adotada por tôda a pleiade de tratadistas contemporâneos, da fiscalização e contróle da execução orçamentária em termos de realização de planos de trabalho, inclusive da Constituição de 37, parte essa porém, inadvertidamente relegada, conforme assinalamos.

Além dessas, teria a vantagem de manter a nossa tradição financeira desde os primeiros orçamentos do Império, contando, portanto, com prática já centenária... apenas quebrada nêstes últimos 11 anos.

II — DEFINIÇÕES E CONCEITOS

O objetivo do estudo que ora se pretende requer, antes de tudo, que se defina a terminologia usual, a fim de se evitar divagações e impropriedades, permitindo a compreensão tanto quanto possível exata das questões levantadas. Sinão por isso, a ordenação da terminologia teria o mérito de, pelo menos, tentar a sistematização dêsse importante e obscuro setor da técnica orçamentária,

onde a clareza nem sempre primou como princípio normativo. Um simples exame do assunto, quer nos autores, quer nos documentos orçamentários, denota a mais completa desuniformidade de conceituação do que sejam discriminação e especificação, confundindo-se esta com aquela e a última com a especialização.

Vejamos, pois, o que significam os vocábulos — Classificação, Discriminação, Especificação e Especialização de Despesa, não só em face da doutrina e da pratica já assentadas ou delineadas na Ciência das Finanças, como também dos preceitos vernáculos, defendidos pelos nossos mais destacados lexicólogos (11).

Classificação — é o ato ou efeito de classificar, isto é, de “reunir em classes e nos grupos respectivos, segundo um sistema ou método de classificação”. É, o mais amplo, aquele que “determina as categorias em que se divide e subdivide” o assunto.

Dentro dêsse conceito, a ciência financeira admite muitos e diferentes sistemas ou métodos de classificação de despesas públicas, variáveis segundo a ideologia política que informa cada autor, a época em que são formulados, as condições econômico-financeiras das áreas administrativas a que se referem, a natureza dessas áreas e outros fatores mais, conforme assinalamos anteriormente.

E forçoso reconhecer-se, no entanto, que todos ou quase todos os sistemas de classificação são frutos mais de especulações teóricas e, dêsse modo, impregnados de certo espírito doutrinário, acadêmico. Isto se justifica, em parte, pela extensão e profundidade exigidas de tais sistemas, aos quais se subordina todo um complexo de relações econômicas e financeiras o que, do contrário, seria quase impossível atingir. No tocante à sua conceituação e entendimento, porém, ao contrário da discriminação, especificação e especialização, parece existir a mais estreita inteligência desde os nossos tratadistas, os mais antigos, aos contemp-

(11) LAUDELINO FREIRE e J. L. DE CAMPOS — Dicionário da Língua Portuguesa. MORAIS — Dicionário da Língua Portuguesa. F. J. CALDAS AULETE — Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa. CÂNDIDO DE FIGUEIREDO — Novo Dicionário da Língua Portuguesa. ANTEONOR NASCENTES e outros — Pequeno Dicionário Brasileira da Língua Portuguesa.

râneos autores alienígenas, como se observa em o nosso preclaro Amaro Cavalcanti (12), Agenor de Roure (13) e vários outros. As dissonâncias são poucas e, em geral, prevalecem naqueles autores pouco sistematizados. Vejamos, entre os autores, os esquemas ou sistemas de classificação de maior significação para as Ciências das Finanças, quer pela sua universalidade, quer pela sua objetividade ou quer ainda pela sua metodização:

J. Stuart Mill (14)

- 1) Despesas Necessárias
- 2) Despesas Opcionais

Francesco Nitti (15)

- 1) Despesa Nacional
- 2) Juros
- 3) Amortizações
- 4) Pensões
- 5) Déficits das empresas públicas
- 6) Instrução pública
- 7) Higiene pública
- 8) Administração social.

Roscher (16)

- 1) Necessárias
- 2) Úteis
- 3) Supérfluas ou ornamentais

Pigou (17)

- 1) Despesa de transferência
- 2) Despesa de não transferência.

A classificação original de Pigou é um tanto extensa e complexa; por essa razão, apresentamos a resumida, sem prejuízo de sua substância e entendimento. Convém ressaltar que a finalidade primordial do esquema de Pigou é mais de natureza econômica do que propriamente orçamentária.

Carl Plehn (18)

- 1) Comum (despesa)

(12) AMARO CAVALCANTI — Op. cit. pág. 48 e 458.

(13) AGENOR DE ROURE — Op. Cit. pág. 25.

(14) J. STUART MILL — Princípios de Economia Política, trad. Ed. de 1943.

(15) FRANCESCO NITTI — Princípios de Ciência das Finanças. trad. — Rio — 1937 — 1.º vol. pág. 427.

(16) ROSCHER — Vid. C. Findlay Shirras — Science of Public Finance — London — 1936 — 1.º vol. pg. 88.

(17) PIGOU — A Study in Public Finance — London — 1929 — pág. 51.

(18) CARL PEHN — Introduction to Public Finance. N. York. 1931 — pág. 18.

2) Especial (visto que o grupo que a beneficia é incapaz; em certo sentido, é um benefício comum);

3) Especial e comum (administração da Justiça)

4) Especial a determinados indivíduos.

O autor adota o critério do *benefício*, isto é, do benefício conferido pelos grupos específicos de despesa. Este sistema de classificação procura acomodar-se à classificação de rendas de Seligman (19). Na verdade nunca foi observado e dificilmente o poderia ser.

Hugo Dalton (20)

1) Manutenção e equipamento das forças armadas — na paz e na guerra;

2) Administração da Justiça;

3) Manutenção do chefe de Estado e dos representantes diplomáticos no estrangeiro;

4) Manutenção do mecanismo do governo civil (ministros, legisladores e funcionários);

5) Encargos da dívida pública (juros, amortização e custeio);

6) Despesas diretamente destinadas ao fomento da indústria e do comércio.

Dalton, ex-ministro trabalhista do gabinete inglês, considera a classificação da despesa de somenos importância. Para ele as despesas públicas podem ser enfileiradas num catálogo; tudo decorre apenas das funções do Estado.

Karel Englis (21)

I Grupo — Dívida pública

II Grupo — Dotações e subvenções e entidades públicas sem fim determinado.

III Grupo — Administração do Estado

A — Relações Internacionais:

I — Administração dos Negócios estrangeiros.

II — Administração militar.

B — Administração interna.

(19) DELIGMAN — Essays in Taxation — N. York. 1921 — pág. 400.

(20) HUGH DALTON — Public Finance — London — 1924 — pág. 145.

(21) KAREL ENGLIS — Introducción a la Ciencia Financiera. trad. Barcelona — 1927.

I — Administração política.

- a) Gastos com o chefe do Estado;
- b) Gastos com os órgãos legislativos;
- c) Gastos com o governo central;
- d) Administração interior (polícia).

II — Administração Técnica.

- a) Conservação da ordem jurídica (tribunais);
- b) Administração cultural;
- c) Administração econômica;
- d) Administração social.

C — Administração financeira e seu contrôle Amaro Cavalcanti. (22)

- a) Legítima, si ela é uma condição para o funcionamento do Estado ou a satisfação dos fins dêste;
- b) Legal, si é autorizada por lei e feita conforme as disposições dela.
- c) Ordinária ou extraordinária;
 - cc) Interna, quando é feita no país, e externa si é feita no estrangeiro;
- d) Necessária, quando é feita para fins essenciais do Estado;
- e) Útil, quando, embora para fins justificáveis, não sejam estas, todavia, de natureza essencial;
- f) Reprodutiva, si dela resulta um rendimento direto ou indireto, para a economia do Estado;
- g) Improdutiva, quando é realizada para um consumo inteiramente esteril, qual, por exemplo, a que se faz com festas e solenidades públicas;
- h) Quanto à sua forma legal, a despesa pública deve ter: 1) autorização; 2) fiscalização; 3) publicidade.

Muitos e muitos sistemas de classificação poderíamos aduzir, como o de Lutz, do U.S. Census Bureau, de Shirras, Studenski, W. F. Willoughby. A. E. Buck, João Simplício, da Diretoria de Estatística da Produção, dos Estados e Municípios (Decreto-lei n.º 2.416, de 17-7-40) etc., os quais ora se colocam num plano eminentemente teórico, era acentuadamente prático, ora num e noutro, simultaneamente, e às vèzes se confundem mesmo com alguns critérios de discriminação própria-

mente ditos. Mas, o nosso intuito é apenas o de precisar o conceito de classificação, dada a sua relação com o estudo da discriminação da despesa, e não o de discorrer sobre êsse vasto e atraente tema, o que nos leva a restringir as nossas considerações.

Parece-nos, todavia, de grande necessidade e mesmo utilidade para a pública administração, uma reclassificação, ou melhor, um reagrupamento das despesas públicas atuais dentro de esquema mais amplo e também mais homogêneo, o qual permita uniformidade de agrupamento das despesas específicas, melhor visão de conjunto, afim de facilitar ao Congresso e ao público em geral o conhecimento e a análise das despesas governamentais, observados os diversos setores de atividades, correspondentes aos nossos ministérios e órgãos independentes. Assim, teríamos ao invés dos 24 anexos de despesas, esparsos no documento orçamentário, sem a menor uniformidade ou ordenamento lógico, seis anexos apenas, subdivididos êstes em partes correspondentes aos ministérios e órgãos independentes, integrando um esquema razoavelmente compreensivo e lógico, segundo as funções do Estado, como se vê:

I — Administração Geral	Presidência da República, Congresso Nacional, D.A.S.P., I.B.G.E., Ministério das Relações Exteriores.
II — Administração da Justiça	Ministério da Justiça Poder Judiciário
III — Administração Financeira	Ministério da Fazenda Tribunal de Contas
IV — Assistência Social	Ministério da Educação e Saude
V — Fomento da Economia	Ministério da Viação e Obras Públicas, Agricultura, Trabalho, Indústria e Comércio C.F. C.E., C.I.C., C.N.A.E.E., C.N.P.
VI — Defesa Nacional	Ministério da Guerra, Marinha e Aeronáutica, C. S.N., C.R.I.F.A., E.M.S.

Discriminação — é o processo de discriminar, separar, diferenciar, distinguir.

Adotado de princípio, um sistema de classificação, seja êle qual for, torna-se imperioso discriminar as despesas compreendidas pelo mesmo, uma vez que os dispendios pertinentes a uma área administrativa — Federal, Estadual ou Municipal — terão necessariamente de se enquadrar

num dado sistema de classificação: êste determina lógicamente a discriminação.

A discriminação é pois, um simples processo de separação, como o próprio vocábulo indica, e não um sistema de agrupamento de despesas segundo a sua origem, procedência, finalidade social, alcance econômico, etc. Já nos fins do século passado se firmara êsse conceito, como se depreende das palavras de Amaro Cavalcanti ao se referir aos meios de discriminação ou distribuição das despesas, como então denominava: "A distribuição da despesa pode ser *particularizada* por diferentes modos, conforme o fim a que se tenha em vista" (23).

Dentre os "diferentes modos" de discriminação de despesas mais atualizados e difundidos, cinco se destacam (24):

- a) por funções;
- b) por serviços ou unidades administrativas;
- c) por objeto;
- d) por natureza ou caráter; e
- e) por fundos.

a) O primeiro procura separar as despesas públicas por funções realizadas pelo poder competente, ou melhor, por funções gerais do Estado, integrante de suas finalidades precípuas, como fomento da agricultura, promoção do ensino, fiscalização do trabalho, construção e equipamento de estradas de ferro e de rodagem, estabelecimento e manutenção das forças armadas, etc.; o critério funcional indaga o *que* está fazendo o governo, espondendo claramente a natureza das atividades governamentais. A sua adoção depende, como diz Willoughby, de um perfeita organização censitária, onde os levantamentos da população, agricultura, fábricas e minas, finanças estaduais e municipais, etc., permitam o conhecimento e fixação das despesas pelos gastos reais, necessários a cada setor.

b) O segundo processo discrimina as despesas por serviços ou unidades administrativas, ou

ainda por *unidades orçamentárias*, como são tècnicamente denominadas, observada a hierarquia organizacional estabelecida. Esse critério expõe *quem* está realizando ou realizará determinados serviços.

Atualmente, dentro da nossa organização burocrática, teríamos Departamentos, Divisões, Serviços, Secções, Turmas, etc., unificadas nos respectivos ministérios. Diz Ubaldo Lobo, que se consideram, como *órgãos administrativos* "a Presidência da República e entidades que lhe são diretamente subordinadas, as Secretarias de Estado, os Departamentos, as repartições e as divisões ou secções, que forem contemplados no orçamento com uma ou mais dotações para os serviços a seu cargo". (25)

Convém ressaltar, no entanto, que a discriminação por serviços não tem de forçosa e necessariamente descer até o último desdobramento do Ministério, expresso pelas secções e turmas, mas tão somente até aos setores mais relevantes, de atividades específicas, no caso os Departamentos, Divisões e Serviços ou órgãos equivalentes.

c) A discriminação por objeto adota, de modo geral, o critério de determinação da despesa segundo a sua espécie, isto é, se se trata de pessoal, material, dívida pública, serviços de terceiros e encargos gerais, obras, etc. E' a mais usual, constituindo parte integrante e obrigatória de quaisquer esquemas de discriminação, isoladamente ou em conjunto com outros demais.

d) O quarto processo distingue as despesas conforme a sua natureza ou caráter; procura o mesmo indagar se se trata de despesa de custeio ou de inversão de capitais, se ordinárias e extraordinárias, produtivas ou improdutivas o que, até certo ponto, se confunde com os sistemas clássicos de classificação pròpriamente ditos, esclarecendo-os e completando-os em determinados pontos.

f) Finalmente o último critério estabelece a discriminação segundo os fundos de que se constitue especialmente, determinando-se a despesa pelo correspondente fundo da receita; êste critério não só defende como pretende instituir os condenáveis *Fundos Especiais* como normas gerais na administração financeira.

(23) AMARO CAVALCANTI — *Op. cit.* pág. 47.

(24) A. E. BUCK — Public Budgeting pág. 181. The Budget in Governments of Today. W. F. WILLOUGHBY — Principles of Public Administration. Washington — 1927 — pág. 459.

(25) UBALDO LOBO e JOÃO FERREIRA DE MORAIS JÚNIOR — Ante-Projeto de Lei de Contabilidade Pública — Rio. 1941. Pág. 90.

Vê-se, assim, que a discriminação, ao contrário da classificação, é eminentemente prática. A verdade dessas palavras encontramos nas obras de autores fundamentalmente objetivos, como A. E. Buck e W. F. Willoughby, os quais, ao tratarem do assunto, desprezam a classificação, cingindo-se apenas à discriminação das despesas, julgando a primeira de somenos importância, como vimos também na obra de Hugh Dalton (26).

Cada um desses métodos, adianta Oakey, tem sua particular utilidade, mas a prática mais completa requer, indubitavelmente, a observância de todos eles (27).

Especificação — nada mais é que a determinação da espécie ou do indivíduo e decorre, naturalmente, do desdobramento do gênero imediatamente superior, no caso a discriminação: esta determina o gênero, aquela a espécie.

Especialização — é o ato de especializar, isto é, de tornar *especial* uma determinada espécie, ou ainda, de particularizar, distinguir as diversas modalidades da espécie. É, pois, o desdobramento final de toda hierarquia de valores.

Resumindo, teremos assim, partindo do geral para o particular: classificação, discriminação, especificação e especialização, ou seja, classe, gênero, espécie e modalidade.

No intuito de situar objetivamente cada um dos cinco mencionados processos dentro da nossa atual organização orçamentária, detalharemos praticamente e de maneira geral, desprezando naturalmente o rigorismo da técnica, esses processos de discriminação, procurando salientar a *gradação* lógica observada em cada gênero, como se segue:

- a) Discriminação por Funções..... = gênero.
- 1.º Grau..... Agricultura..... = espécie.
 - 2.º Grau..... { Produção Animal.
 - 3.º Grau..... { Defesa Sanitária Animal..... = Modalidades de espécie ou especialização.
 - 4.º Grau..... { Combate à Peste Suína.
- b) Discriminação por Unidades Administrativas..... = gênero.
- 1.º Grau..... Ministério da Agricultura..... = espécie.
 - 2.º Grau..... { Departamento da Produção Animal.
 - 3.º Grau..... { Divisão de Defesa Sanitária Animal... = Modalidades da espécie ou especialização.
 - 4.º Grau..... { Comissão de Combate à Peste Suína.
- c) Discriminação por Objeto..... = gênero.
- 1.º Grau..... Material (Verba)..... = espécie.
 - 2.º Grau..... { Material Permanente (Consignação).
 - 3.º Grau..... { Veículos (Sub-consignação)..... = Modalidades da espécie ou especialização.
 - 4.º Grau..... { Trator (Item).
- d) Discriminação por Natureza ou Carater..... = gênero.
- 1.º Grau..... Custeio..... = espécie.
 - 2.º Grau..... { Internas.
 - 3.º Grau..... { Despesas internas c/ transportes..... = Modalidades da espécie ou especialização.
 - 4.º Grau..... { Despesas de obras c/ transportes.
- e) Discriminação por Fundos..... = gênero.
- 1.º Grau..... Fundo do Ensino..... = espécie.
 - 2.º Grau..... { Ensino Primário.
 - 3.º Grau..... { Ensino Primário p/ adultos..... = Modalidades da espécie ou especialização.
 - 4.º Grau..... { Ensino Primário p/ adultos de fábricas.

Deve-se salientar que tais processos são denominados pela maioria dos autores americanos de

métodos ou instrumentos de classificação, pois naquele país a discriminação corresponde ora à própria classificação, ora à itemização e, neste último caso, quando se tratar de uma maior por menorização de despesas. Ved. Lutz — op. cit. págs. 30 a 40.

(26) A. E. BUCK — ob. cit. W. F. WILLOUGHBY — op. cit. pág. 459. HUGH DALTON — op. cit. página 145.

(27) F. OAKEY — Principles of Government Accounting and Reporting. XII.

III — FINALIDADES DA DISCRIMINAÇÃO.

A classificação e a discriminação das despesas públicas, embora nascidas de procedências diversas e, especificamente diferentes, muitas vezes se confundem e se completam. A discriminação flui da classificação como desdobramento lógico e natural; ela é a sedimentação das normas e praxes da técnica orçamentária desde os seus primórdios, enquanto a classificação é fruto do ordenamento científico no campo da ciência financeira. Dêsse modo, como soi acontecer em tôdas as ciências, a discriminação surgiu primeiro e espontaneamente; a sua origem se prende à necessidade de se expôr clara e distintamente as despesas públicas, a fim de que os seus ordenadores e fiscalizadores — os Representantes do povo — possam aquilatar de sua necessidade e, com pleno conhecimento dos mesmas, autorizá-las no montante indispensáveis à manutenção e desenvolvimento da máquina administrativa, logo do próprio Estado. Só quando, aos representantes do povo foi dado conhecer e julgar da administração interna do patrimônio do Estado, isto é, de que modo eram empregados os dinheiros públicos e em quanto importavam êsses gastos, foi êsse princípio assegurado.

Na Declaração de Direitos (Bill of Rights), onde ficaram separadas definitivamente as despesas públicas das despesas reais, em virtude da instituição da lista civil, tal princípio foi definitivamente firmado (28). Foi, portanto, o princípio da discriminação decorrente da votação e autorização das despesas com a finalidade primordial de permitir a sua fixação e contrôle. Desde então o seu reconhecimento foi unânime por todos aqueles que se têm preocupado com as finanças públicas. As despesas governamentais passaram, embora poucos sistematizadas, a ser obrigatoriamente discriminadas no documento orçamentário, ora mais detalhadamente, ora mais resumidamente, conforme as circunstâncias predominantes em cada época. Vimos, pois, que a finalidade primeira da discriminação foi, como ainda o é, o contrôle dos gastos realizados pelo govêrno.

Mais tarde, com o advento da escola mercantilista, e, posteriormente, com o liberalismo surgiram as primeiras obras sistematizadas de eco-

nomia e finanças — François Quesnay (Tableau Économique). Adam Smith (An inquiry on the richness of nations), John Stuart Mill (The principles of political economy) e muitos outros, e com elas as primeiras tentativas de *classificação* das despesas públicas. Conhecidas as despesas, discriminadas grosseiramente nos documentos financeiros, tratava-se então de grupá-las em classes ou categorias homogêneas, segundo os seus procedências, etc., como assinalamos anteriormente no capítulo próprio. A classificação é a sistematização, ou melhor, ordenamento científico, com a finalidade precípua de distinguir os gastos realizados pelo govêrno em classes distintas, homogêneas, capazes de apreender as múltiplas e variadas despesas do Estado. Naturalmente, à medida que o Estado evoluia aumentavam as despesas públicas em vulto e complexidade, tornando-se necessárias classificações mais amplas, mais absorventes, etc. A simples comparação entre as classificações de despesas de Stuart Mill e do contemporâneo Karel Englis é bastante significativa.

Com o correr dos tempos, com a evolução do Estado e com o crescimento de sua máquina administrativa, outras finalidades e aplicações surgiram à classificação e à discriminação, tornando elas *meios* indispensáveis à execução de inúmeras tarefas que aos governos de hoje é dado realizar.

Não mais o simples contrôle legislativo incumbê à discriminação das despesas; cumpre à mesma ainda objetivar e permitir;

a) o contrôle dos gastos do govêrno pelo público em geral, pois, como contribuinte, tem o direito de saber como, quanto e de que maneira são empregados os dinheiros públicos, nos seus detalhes os mínimos, se assim o desejar; só a discriminação sistematizada o poderá conduzir a esse fim. Constitue esta, por conseguinte, no que se refere à administração financeira, a essência do regime verdadeiramente democrático. As estatísticas são um "livro fechado para o público", e um dos fins mais importantes da discriminação deve ser o de dar grande realidade aos negócios do govêrno, e assim, estimular o interêsse do povo pelos trabalhos públicos. A discriminação deve ser simples e objetiva para facilitar o seu ma-

(28) Ver do autor — A Conquista do Orçamento in R.S.P. — Maio de 1945 — Pág. 11.

nuseio e exame pelos não especializados no assunto.

b) a perfeita fixação das despesas públicas (estimativa), a qual se encontra na estrita dependência da discriminação: quanto mais lógica e objetiva a discriminação, mais verdadeira a fixação, logo o próprio orçamento, proporcionando, como resultado, o máximo de eficiência nos serviços públicos e evitando ainda a abertura de créditos adicionais, em virtude de êrros e defeitos de discriminação, etc.

c) a contabilização das despesas públicas, possibilitando-a e facilitando-a. Quanto mais compreensiva e ordenada a discriminação, melhor os serviços de contabilização, mormente hoje, certo que quasi todos êsses serviços são mecanizados ou semi-mecanizados, dependendo a sua eficiência, em grande parte, da simplicidade e clareza dos elementos contábeis. Logo a execução do orçamento, desde a fase inicial do empenho até a tomada de contas, requer primacialmente, uma discriminação adequada;

d) a elaboração pelo Executivo, de perfeitos relatórios financeiros e administrativos, destinados ao Legislativo, ao público e aos serviços executivos, e relatórios financeiros gerais, informativos ou de tomada de contas, pelo Poder Legislativo e delegações competentes.

Desta arte, bastante suficiente se tornam as enumerações acima para se concluir pela evidente necessidade de um processo simples, compreensivo e ordenado de discriminação dos gastos públicos, fundado, tanto quanto possível, nas necessidades correntes de cada govêrno, a fim de que possa atingir plenamente os objetivos a que pretende. Do contrário, pode ser tudo menos uma discriminação racional, isto é, que atenda aos reclamos atuais dos contrôles legislativo e popular, bem como da técnica contábil, como ensina F. A. Oakey, A. E. Buck, W. F. Willoughby, L. D. White e muitos. Parece-nos indispensável a um esquema de discriminação: objetividade, clareza e simplicidade. Esquemas complicados, extensos e mirabolantes tornam e elaboração do orçamento uma tarefa de mouros, a execução difícil e trabalhosa, a votação superficial e o contrôle impossível. Não mais se justificam as discriminações demasiadamente pormenorizadas, exageradas; tais discriminações levam "à imobilida-

de e à impotência o administrador capaz". O antídoto para o sistema de "químicas" e subterfugios criados pelas discriminações exageradas é regime de *responsabilidade*. Inteira liberdade de ação aos administradores com o máximo de responsabilidade individual. Hoje em dia, comenta Francisco Campos, "as discriminações ou especificações numerosas no orçamento, aceitas universalmente até pouco tempo, não constituem mais um dogma ao tabú financeiro, reconhecendo-se agora que o rigorismo nas observâncias das regras clássicas na elaboração orçamentária não provém tanto das necessidades reais de ordem econômica ou contábil, quanto das reivindicações dos parlamentos contra o Executivo; e portanto sem razão de ser na organização constitucional brasileira" (29).

Não mais satisfazem a simples observância da legalidade dos gastos, a formal verificação de que o dinheiro seja cuidadosamente recolhido aos cofres públicos, e a convicção de que os empenhos da despesa e as guias de arrecadação estejam "certinhos" e sejam minuciosamente examinadas pelos conferentes, escreve Lutz. Sob tal sistema prossegue, é verdade que os fundos públicos sejam legalmente gastos e adequadamente controlados. "Contudo, mais do que isso deve ser feito, desde que a real significação das despesas públicas mereçam apreciação por aqueles que suportam o seu onus. Tipos de discriminação devem ser feitos que sejam, simultaneamente, lógicos e práticos, de maneira que ambos, legisladores e cidadãos, possam distinguir o caráter e a relativa importância das atividades em que o Estado se encontra empenhado" (30).

IV — DISCRIMINAÇÃO ATUAL

A discriminação de despesa atual é, conforme já assinalamos, essencialmente por objeto, assim constituída:

VERBA 1 — PESSOAL

Consignação I — Pessoal Permanente

- 01 — Pessoal permanente
- 02 — Percentagens
- 03 — Subsídios

(29) Parecer do ministro Francisco Campos. Vid. UBALDO LOBO e MORAIS JÚNIOR — Op. cit. pág. 36.

(30) LUTZ — *Op. cit.* pág. 31.

Consignação II — Pessoal Extranumerário

- 04 — Contratados
- 05 — Mensalistas
- 06 — Diaristas
- 07 — Tarefeiros
- 08 — Novas admissões para atender ao desenvolvimento dos serviços

Consignação III — Vantagens

- 09 — Funções gratificadas
- 10 — Gratificação por exercício em zonas ou locais insalubres
- 11 — Gratificação por trabalho com risco da vida ou da saúde
- 12 — Gratificação por serviço extraordinário
- 13 — Gratificação por trabalho técnico ou científico
- 14 — Gratificação de representação
- 15 — Gratificação adicional
- 16 — Gratificação de magistério
- 17 — Gratificação de representação de Gabinete
- 18 — Honorários por concurso, prova ou ensino
- 19 — Auxílio para diferença de caixa
- 20 — Vaga
- 21 — Gratificações militares

Consignação IV — Indenizações

- 22 — Ajuda de custo
- 23 — Diárias

Consignação V — Pessoal adido e em disponibilidade

- 24 — Pessoal adido
- 25 — Pessoal em disponibilidade

Consignação VI — Etapas e auxílios

- 26 — Etapas para alimentação
- 27 — Auxílio para feneral
- 28 — Auxílio para fardamento
- 29 — Vaga
- 30 — Vaga

Consignação VII — Outras despesas com pessoal

- 31 — Substituições
- 32 — Diferença de vencimentos
- 33 — Outras despesas

VERBA 2 — MATERIAL*Consignação I — Material Permanente*

- 01 — Animais destinados a trabalho, produção, criação e outros fins
 - 01 — Animais para trabalho, produção e outros fins
 - 02 — Animais reprodutores nacionais ou estrangeiros
- 02 — Automóveis de passageiros; autocaminhões, caminhonetes, ônibus e autobombas; material ferroviário

de tração e de transporte; tratores; equipamentos mecânicos para estradas de rodagem; material para extinção de incêndio. aviões e acessórios; embarcações, material flutuante e de dragagem; outras viaturas

- 01 — Locomotivas elétricas
- 02 — Automóveis, caminhonetes de passageiros e ônibus
- 03 — Autocaminhões e caminhonetes de carga
- 04 — Autobombas
- 05 — Material ferroviário rodante: automotrizes, vagões etc. (exceto locomotivas)
- 06 — Tratores
- 07 — Material para extinção de incêndio
- 08 — Aviões e acessórios
- 09 — Embarcações e material flutuante
- 10 — Outras viaturas
- 11 — Equipamentos mecânicos para estradas de rodagem (exceto tratores)
- 12 — Locomotivas a vapor
- 13 — Dragas
- 14 — Material de dragagem
- 03 — Livros, fichas bibliográficas impressas, documentos, revistas e outras publicações especializadas destinadas a biblioteca ou coleções
- 04 — Máquinas, motores, aparelhos, seus acessórios; material elétrico, de telefonia, de telegrafia, de televisão, de refrigeração; material fotográfico, material cinematográfico e de filmagem; ferramentas e utensílios
 - 01 — Máquinas e aparelhos; acessórios
 - 02 — Material fotográfico e cinematográfico
 - 03 — Ferramentas para trabalho no couro
 - 04 — Ferramentas agrícolas e para mineiros
 - 05 — Material elétrico; de telefonia; de telegrafia; de rádio comunicação; de televisão
 - 06 — Instalações em geral
 - 07 — Ferramentas pneumáticas e para construção civil
 - 08 — Ferramentas para trabalho na madeira oficinas mecânicas, fundição, solda, forja e diversas
- 05 — Materiais e acessório para instalações e segurança dos serviços de transporte, de comunicação, de canalização e de sinalização
 - 01 — Material e acessórios para instalação e segurança dos serviços de sinalização
 - 02 — Material e acessórios para instalação e segurança dos serviços de transportes e comunicações
 - 03 — Materiais e acessórios para instalação e segurança dos serviços de canalização
- 06 — Material de acampamentos e de campanha
 - 01 — Material de acampamento
 - 02 — Material de campanha
- 07 — Excluída (passa para a Verba 3)
- 08 — Excluída (passa para a s/c 04)

- 09 — Material de ensino e educação, material artístico; insígnias e bandeiras; instrumentos de música
- 01 — Material de ensino e educação; material artístico
- 02 — Bandeiras e flâmulas
- 03 — Insígnias; instrumentos de música
- 10 — Excluída (passa para a 13)
- 11 — Material de transmissão e engenharia militar
- 12 — Excluída
- 13 — Móveis e artigos de ornamentação; máquinas, aparelhos e utensílios de escritório, biblioteca, laboratório, gabinete científico, ou técnico e para trabalhos de campo; aparelhos e utensílios de copa, cozinha, refeitório, dormitório e enfermaria; material de sericultura, indústria de fiação e tecelagem de sêda
- 01 — Aparelhagem e utensílios de laboratório, de gabinete técnico ou científico; material técnico para trabalho no campo
- 02 — Mobiliários e instrumentos hospitalares e odontológicos
- 03 — Mobiliário de escritório, de ensino, de desenho, doméstico em geral, utensílios de escritório e biblioteca; aparelhos e utensílios para copa, cozinha, refeitório, dormitório e enfermaria
- 04 — Material de fiação e tecelagem de sêda
- 05 — Material de sericultura
- 06 — Máquinas e aparelhos de escritório
- 14 — Objetos históricos e obras de arte, espécimes e outras peças destinadas a coleções de qualquer natureza
- Consignação II — Material de consumo*
- 15 — Excluída (passa para a 26)
- 16 — Animais destinados a estudos, pesquisas, experiências e preparação de soros, vacinas, produtos opoterápicos e veterinários, inclusive material para sua completa fabricação
- 01 — Material para a completa fabricação de soros, vacinas, produtos opoterápicos e veterinários
- 02 — Animais destinados a estudos, pesquisas, experiências e preparação de soros, vacinas, produtos opoterápicos e veterinários
- 17 — Artigos de expediente, desenho, ensino e educação, artigos escolares para distribuição; fichas e livros de escrituração; impressos e material de classificação, inclusive fichas bibliográficas e de referência
- 01 — Material e impressas a serem fornecidos pela Imprensa Nacional
- 02 — Material e impressas a serem fornecidos por outra fonte
- 18 — Excluída (passa para 01, 16 e 25)
- 19 — Combustíveis; material de lubrificação e limpeza de máquinas; material para conservação de instalações, de máquinas e de aparelhos; sobressalentes de máquinas e de viaturas; artigos de iluminação
- 01 — Combustíveis
- 02 — Material de lubrificação
- 03 — Artigos de iluminação
- 04 — Tecidos e fibras para limpeza
- 05 — Material para conservação de instalações, de máquinas e de aparelhos
- 06 — Sobressalentes de máquinas e de viaturas
- 20 — Arreamento, material de ferragem e de centeção de animais; material de courelaria ou de uso zootécnico
- 21 — Forragem e outros alimentos para animais
- 22 — Gêneros de alimentação e de dieta; alimentos preparados; animais para corte, gêlo; artigos para fumantes
- 01 — Gêneros de alimentação e de dieta; alimentos preparados; animais para corte; gêlo; fumo, cigarros, charutos
- 02 — Artigos para fumantes (cachimbo, cigarreras etc.)
- 23 — Material de consumo e conservação para serviços de acampamento e campanha
- 01 — Material de consumo e conservação para serviço de acampamento
- 02 — Material de consumo e conservação para serviço de campanha
- 24 — Excluída (passa para a s/c 20)
- 25 — Matérias primas e produtos manufaturas ou semi-manufaturados destinados a qualquer transformação
- 01 — Filmes foto e cinematográficos e para raios X — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 02 — Fibras, amianto, borracha, couros e pele — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação — Cabos metálicos ou não, tecidos metálicos — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 03 — Minérios e rochas; arame farpado — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 04 — Condutores elétricos; sobressalentes elétricos em geral; eletrodutos, material isolante elétrico — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 05 — Dormentes, trilhos, talas, parafusos, lastro etc.. isolantes térmicos industriais — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 06 — Pigmentos, tintas, vernizes e lacas; madeiras em geral; metais e ligas; isolantes acústicos; cimento, cal, areia, material de construção civil em geral — Produtos semi ou

- manufaturados e para qualquer transformação
- 07 — Material para fundição, solda etc.; correntes, cadeias, ferragens para construção civil — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 08 — Tintas para impressão e litografia. Explosivos, fulminantes etc.; celulose; papel, papelão, cartão, em resmas ou bobinas — Produtos semi ou manufaturados e para qualquer transformação
- 26 — Produtos químicos, biológicos, farmacêuticos e odontológicos; adubos em geral e corretivos; inseticidas e fungidas. artigos cirúrgicos e outros de uso nos laboratórios em geral
- 01 — Produtos biológicos, indicadores químicos em geral, produtos químicos para fotografia
- 02 — Produtos químicos para laboratório; produtos químicos industriais; indústrias e fungicidas; adubos e corretivos e material; produtos químicos para odontologia em farmácia; produtos farmacêuticos, odontológicos; e outros de uso em laboratórios em geral
- 27 — Sementes e mudas de plantas
- 28 — Vestuários, uniformes e equipamentos; artigos e peças acessórias; roupa de cama, mesa e banho, tecidos e artefatos
- 01 — Roupa de cama, mesa e banho
- 02 — Vestuários e uniformes de uso civil; tecidos e artefatos de tecidos. linha, passamanaria, roupa branca de corpo, fechos para vestuários, capas, calçados, luvas e chapéus
- 03 — Uniformes e equipamentos militares, suas peças acessórias, calçados, luvas, quepes e demais pertences militares, de fardamento
- Consignação III — Diversas despesas*
- 29 — Acondicionamento e embalagem; armazenagem, carretos, estivas e capatazias; transporte de encomendas, cargas e animais; alojamento e alimentação destes e de seus tratadores na viagem; seguros de transporte
- 01 — Material para acondicionamento e embalagem
- 02 — Despesas com acondicionamento e embalagem
- 03 — Armazenagem, carretos, estivas e capatazias
- 04 — Transporte de encomendas, cargas e animais
- 05 — Alojamento e alimentação de animais e de seus tratadores em viagem
- 06 — Seguros de transporte
- 30 — Água e artigos para limpeza e desinfecção; serviços de asseio e higiene; lavagem e engomagem de roupa; taxas de água, esgoto e lixo
- 01 — Água potável para abastecimentos parciais
- 02 — Material de limpeza e desinfecção
- 03 — Serviços de asseio e higiene
- 04 — Lavagem e engomagem de roupas
- 05 — Taxas de água, esgoto e lixo
- 31 — Aluguel ou arrendamento de imóveis; foro seguros de bens móveis e imóveis
- 01 — Aluguel ou arrendamento de imóveis
- 02 — Foros
- 03 — Seguros de bens móveis e imóveis
- 32 — Assinatura de órgãos oficiais
- 33 — Assinatura de recortes de publicações periódicas
- 34 — Vaga
- 35 — Despesas miúdas de pronto pagamento
- 36 — Vaga
- 37 — Iluminação, força motriz e gás
- 38 — Publicações; serviços de impressão e de encadernação. clichés
- 01 — Publicações
- 02 — Serviços de impressão
- 03 — Serviços de encadernação
- 04 — Clichés
- 39 — Serviços funerários
- 40 — Ligeiros reparos, adaptações, concertos e conservação de bens móveis e imóveis
- 01 — Adaptações, concertos e conservação de bens móveis
- 02 — Ligeiros reparos, adaptações e conservação de bens imóveis
- 41 — Passagens, transporte de pessoal e de suas bagagens
- 42 — Telefone, telefonemas, telegramas, radiogramas. porte postal e assinatura de caixas postais
- Consignação IV — Outras despesas com material*
- 43 — Outras despesas
- 44 — Material destinado à Delegacia e à Agência Financeira no Exterior

VERBA 3 — SERVIÇOS E ENCARGOS

Consignação I — Diversos

- 01 — Acidentes do trabalho
- 02 — Seleção, aperfeiçoamento e especialização de pessoal
- 01 — Seleção
- 02 — Aperfeiçoamento e especialização de pessoal
- 03 — Aquisição de prata
- 04 — Abono Familiar
- 05 — Vaga
- 06 — Auxílios, contribuições e subvenções
- 01 — Auxílios
- 02 — Contribuições
- 03 — Subvenções
- 07 — Serviços Judiciais
- 08 — Acôrdos
- 09 — Comissões e despesas no exterior
- 10 — Caracterização de fronteiras
- 11 — Desenvolvimento da produção
- 12 — Diligências, investigações, serviços de caráter secreto ou reservado

- 13 — Diferenças de câmbio
- 14 — Remessa do Governo para exterior
- 15 — Defesa sanitária animal e vegetal
- 16 — Exposições
- 17 — Expedições científicas
- 18 — Indenizações
- 19 — Instalações de novas unidades, repartições e estabelecimentos militares
- 20 — Intercâmbio cultural
- 21 — Levantamento aerotopográficos
- 22 — Manobras militares
- 23 — Palácio do Trabalho
- 24 — Previdência social
- 25 — Fundo Nacional do Ensino Primário
- 26 — Prêmios, diplomas, condecorações e medalhas
- 27 — Reajustamento econômico
- 28 — Recepções, excursões, hospedagens e homonagens
- 29 — Reflorestamento e instalações de hortos
- 30 — Reposições e restituições
- 31 — Representação e propaganda no exterior
- 32 — Reprodutores e material para revenda a agricultores e criadores
- 33 — Sentenças judiciárias
- 34 — Serviço de aquisição de ouro
- 35 — Serviços clínico e de hospitalização
- 36 — Serviços contratuais
- 37 — Vaga
- 38 — Serviços postais telegráficos
- 39 — Transporte de imigrantes e trabalhadores nacionais
- 40 — Recuperação de material
- 41 — Salário família
- 42 — Prêmios pela elaboração de trabalhos de reconhecido valor sobre serviço público, mediante autorização do Presidente da República
- 43 — Quota parte dos municípios no imposto de Renda
- 44 — Custeio de publicações
- 45 — Serviços plúvio-fluviométricos
- 46 — Serviços relativos ao transporte de aviões, material aéreo e de segurança à navegação aérea
- 47 — Informações e difusão cultural
- 48 — Custeio dos gastos com a execução da lei de serviço militar, propaganda desse serviço e incremento da instrução militar
- 49 — Serviços de agrostologia
- 50 — Serviço de sondagem
- 51 — Serviços educativos e culturais
- 52 — Serviços de saúde e higiene
- 53 — Instalação e manutenção de Setores, Serviços e Contrôles
- 54 — Assistência Social
- 55 — Serviços industriais e de estabelecimentos penais e educacionais
- 56 — Estradas de ferro mantidas em regimes especiais
- 60 — Salários e presos, internados e educandos

Consignação II — Inativos

- 61 — Abono provisório e novas aposentadoria

- 62 — Aposentados, jubilados, reformados, inválidos, assalariados e pessoas da reserva
- 63 — Aposentadoria do Pessoal extranumerário

Consignação III — Pensionistas

- 64 — Abono provisório e novas pensões
- 65 — Pensões de montepio, meio soldo e diversas
- 66 — Soldos e pensões vitalícias

VERBA 4 — OBRAS, EQUIPAMENTOS E AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS

Consignação I — Estudos e projetos

- 01 — Início de estudos e projetos
- 02 — Prosseguimento e conclusão de estudos e projetos

Consignação II — Obras isoladas

- 03 — Início de obras isoladas e sua fiscalização
 - 01 — Início de obras novas, inclusive reconstruções, e sua fiscalização
 - 02 — Início de obras de ampliação ou reforma e sua fiscalização
- 04 — Prosseguimento e conclusão de obras isoladas e sua fiscalização

Consignação III — Conjuntos de obras

- 05 — Início de obras incluídas em conjunto e sua fiscalização
 - 01 — Início de novos conjuntos de obras e sua fiscalização
 - 02 — Início de novas unidades em conjuntos existentes, inclusive reconstrução de unidades, e sua fiscalização
 - 03 — Início de obras de complementação de conjuntos existentes e de ampliação ou reforma das respectivas unidades, e sua fiscalização
- 06 — Prosseguimento e conclusão de conjuntos de obras e sua fiscalização

Consignação IV — Equipamentos

- 07 — Início da aquisição e instalação de equipamentos e sua fiscalização
 - 01 — Início da aquisição e instalação de equipamentos em novas obras isoladas, ou novos conjuntos, e sua fiscalização
 - 02 — Início da aquisição e instalação de equipamentos em obras de complementação, ampliação ou reforma, ou início da complementação, ampliação ou reforma de equipamentos existentes, e sua fiscalização
 - 03 — Início da aquisição e instalação de equipamentos para obras ou conjuntos existentes, e sua fiscalização
- 08 — Prosseguimento e conclusão da aquisição e instalação de equipamentos, e sua fiscalização

*Consignação V — Desapropriação
e aquisição de imóveis*

- 09 — Início da desapropriação e aquisição de Imóveis
 01 — Início da desapropriação e aquisição de imóveis para novas obras isoladas ou novos conjuntos
 02 — Início da desapropriação e aquisição de imóveis para complementação ou ampliação de obras isoladas ou conjuntos existentes
 10 — Prosseguimento e conclusão da desapropriação e aquisição de imóveis

Consignação VI — Dotações diversas

- 11 — Estudos e projetos
 12 — Obras
 13 — Equipamentos
 14 — Desapropriação e aquisição de imóveis
 15 — Juros e amortização de empréstimos para obras, equipamentos e aquisição de imóveis

Consignação VII — Disponibilidades

- 16 — Dotação para despesas decorrentes de estudos e projetos, obras isoladas e conjuntos de obras, equipamentos, desapropriação e aquisição de imóveis.

VERBAS 5 — EVENTUAIS

Consignação I — Diversos

Despesas imprevistas não constantes das tabelas

VERBA 6 — DÍVIDA PÚBLICA

Consignação I — Dívida Consolidada

- 01 — Dívida Externa
 02 — Dívida Interna

Consignação II — Dívida Flutuante

- 03 — Exercícios Findos
 04 — Juros diversos, comissões e contagens

Secundariamente e a título informativo apenas, é organizada a proposta por unidades administrativas, constituindo ora um volume único denominado, "Despesas Públicas", como ocorreu até o exercício de 1947, ora volumes separados para cada Ministério, conforme proposta para o exercício financeiro de 1948, com a centralização de várias subconsignações das Verbas de Pessoal e Material, no documento documentário.

Este processo encerra vários inconvenientes de ordem técnica e administrativa, como por exemplo :

a) não permite a desejada apuração de responsabilidade dos responsáveis pelos dinheiros públicos, como acentuam Buck e Willoughby,

uma vez que os dirigentes dos diferentes setores administram as dotações orçamentárias como parcelas isoladas, integrantes das diversas verbas e não como recursos destinados especialmente a seus órgãos, devendo nessa base ser apurado o resultado final do exercício; essa apuração determinará quanto o órgão recebeu, quanto gastou e quanto *realizou*;

b) dificulta a fiscalização legislativa por ocasião da votação dos respectivos créditos orçamentários e extra-orçamentários, não permitindo uma visão de conjunto imediata de cada órgão e em confronto com as demais unidades administrativas que integram os respectivos ministérios e órgãos independentes;

c) não permite a fiscalização dos dinheiros públicos pelo povo em geral, pelos mesmos motivos acima referidos, ocorrendo ainda que o público em geral não é constituído de técnicos e dificilmente compreenderia a nomenclatura e o mecanismo de verbas, consignações, subconsignações, etc. sem saber para onde vão, por quem serão aplicadas e em quanto importam, o que mais de perto e verdadeiramente lhe interessa;

d) implica na elaboração de longos relatórios orçamentários parciais como elementos esclarecedores do Congresso, a fim de demonstrar, por unidades administrativas o total das despesas autorizadas;

e) a centralização da verba material, conquanto louvável em princípio, pela economia proporcionada nas aquisições e na distribuição e redistribuição de recursos às unidades orçamentárias, coloca, todavia, a eficiência de tal processo na dependência direta e imediata dos diretores de material, equacionando a sua maior ou menor eficiência na escolha exclusiva do seu diretor e não na excelência do processo em si mesmo.

Esta e muitas outras razões poderíamos aqui aduzir, mas parece-nos suficiente as mencionadas para se ajuizar da ineficiência do processo de discriminação até agora adotado.

A nosso ver, a inversão do processo adotado seria a solução ideal, no momento, isto é, primeiramente a discriminação por unidades administrativas e, secundariamente, a por objeto dentro da primeira, podendo ainda serem aduzidos à proposta resumos gerais por objeto, regiões e outros mais que se julgar necessários.