

ADMINISTRAÇÃO GERAL

ORÇAMENTO

O orçamento e a aplicação das Leis Tributárias

ALBERTO C. NEIVA.

e

JOSÉ V. O. MARTINS.

EM 1940, pelo Decreto-lei n.º 2.026, a elaboração do Orçamento Geral da República foi atribuída a uma Comissão, estruturada no Ministério da Fazenda. Tal órgão foi transformado por legislação posterior na Divisão de Orçamento do D. A. S. P.

A primeira tarefa que este órgão teve que empreender no início de seus trabalhos foi a de constituir um documentário idôneo — condição vital para que este órgão permanente lograsse levar a bom termo as suas precípuas atribuições.

Tivemos ensejo de observar, em sucessivas oportunidades, na qualidade de participantes dos trabalhos de elaboração da proposta orçamentária, as dificuldades enfrentadas pelo órgão em causa na sua faina para manter em dia a sua documentação.

Atualmente a D. O. dispõe de ampla documentação financeira através da qual o setor encarregado da Receita realiza estudos visando identificar a tendência do comportamento das várias rubricas no tempo e no espaço.

Os estudos, porém, a que se vem procedendo não se limitam estritamente aos objetivos de ordem financeira. Paralelamente pesquisas de natureza diversa tem sido levadas a cabo, no sentido de submeter os elementos informativos coletados a uma crítica que, por falta de outros recursos, ainda não se reveste do rigor desejável.

Mesmo assim os progressos verificados tem sido relativamente animadores. Essa análise dos dados em aprêço visa, inclusive, verificar até que ponto pode ser avaliada a aplicação dos dispositivos legais que regem a tributação.

À vista dos resultados dessa análise firmou-se a presunção de que os dados coletados traziam a marca de vícios originais. A causa mais provável

de tais vícios se nos afigurou ser justamente o conhecimento incompleto dos diplomas legais por parte dos executores do orçamento. Isso nos levou à conclusão de que se a necessidade desse conhecimento é imperativa para os componentes dos órgãos que executam o Orçamento, igualmente o é para aqueles que elaboram a previsão das rendas públicas federais.

Pareceu-nos possível avaliar, mediante o conhecimento dos dispositivos legais, o grau de precisão a que atingem, vistos sob o ângulo de nossos interesses, os dados relativos ao movimento da arrecadação federal.

No que se refere aos funcionários encarregados da aplicação das leis tributárias a necessidade do conhecimento desta dispensa, a esta altura, qualquer justificação dada a sua manifesta evidência. Lembraremos entretanto que enganos decorrentes do conhecimento inexato de tal espécie de leis poderá provocar uma larga repercussão e gerar vícios originários que um exame posterior, embora cuidadoso, dificilmente poderá identificar.

A propósito, vale salientar o que determina o Regulamento Geral de Contabilidade Pública ao tratar do exame do documento por intermédio do qual as rendas devem entrar para os cofres públicos.

Prescreve o citado regulamento em seu art. 159:

“Qualquer recolhimento a fazer-se na Tesouraria Geral do Tesouro ou nas Tesourarias das Delegacias Fiscais será acompanhado de uma guia de receita, da qual constarão:

.....
d) o título e capítulo do Orçamento ou do Balanço a que deverá ser levada a importância em causa”.

O parágrafo primeiro do artigo em questão, ainda estatue:

“A guia, assim organizada, será previamente submetida ao visto do chefe da seção técnica de contabilidade ou pessoa pelo mesmo autorizada, afim de certificar-se se a receita pertence, de fato, ao exercício indicado e se acha devidamente classificada, contendo a guia tôdas as indicações necessárias à respectiva escrituração”.

Temos, porém, motivos para supor que nem sempre a classificação da receita seja objeto de tão apurado exame. É que a tarefa imposta aos funcionários encarregados não é tão simples como à primeira vista pode parecer, sendo que para tanto concorre a circunstância inevitável de ter que decidir à vista dos reclamos das partes e do próprio interesse da repartição, no que se refere à atualização do expediente em pauta.

É fato que as pequenas quantias quando mal classificadas não chegam a comprometer sensivelmente as estimativas baseadas nos dados por elas produzidos; em se tratando, porém de quantias que totalizem 10% (ou mesmo menos) da arrecadação mensal já o dano é manifesto.

O estorno das rendas mal classificadas sana os inconvenientes relativos ao exame do comportamento anual da rubrica. Mas já em se tratando desse comportamento em função do mês o inconveniente permanece, pois se dará o estorno quando se debita o produto da rubrica em mês diferente daquele em que efetivamente foi cobrada a importância em causa.

Vejam os que vimos de explanar através de fatos concretos:

De acôrdo com os preceitos da Nova Consolidação das leis das Alfândegas e mesas de rendas, o Impôsto de Faróis devia ser cobrado consoante o estipulado na seguinte tabela:

(Em cruzeiros)

40,00	até	200 toneladas
60,00	até	400 ”
80,00	até	700 ”
100,00	mais de	700 ”

Com a lei 4.984, de dezembro de 1925 estas foram elevadas ao dobro, pelo que a tabela ficou então constituída:

80,00	até	200 toneladas
120,00	até	400 ”
160,00	até	700 ”
200,00	mais de	700 ”

Posteriormente ocorreu nova modificação. Foi mandado que se cobrasse este impôsto em ouro na base de oito unidades papel para uma unidade ouro.

O certo é que uma vez observados os dispositivos mencionados o mínimo a ser cobrado deveria ser 640 cruzeiros (equivalente a 40x2x8), e a tabela completa ficaria então assim estruturada:

640,00	até	200 toneladas
960,00	até	400 ”
1.280,00	até	700 ”
1.600,00	mais de	700 ”

É bem provável que nos anos mais recentes a quase totalidade dos navios pagasse a taxa máxima, uma vez que o seu deslocamento, em média, está muito acima da maior tonelagem citada pela legislação.

Interessante, porém, é verificar que na série de arrecadações concernentes a vários exercícios apenas em dois deles o produto do impôsto é divisível por oito. Senão vejamos:

Arrecadação do Impôsto de Faróis:

Anos	Arrecadação
1934	4.696.323
1935	6.768.689
1936	7.125.732
1937	7.630.915
1938	7.919.153
1939	7.413.732
1940	5.160.073
1941	4.285.059
1942	2.864.036
1943	2.883.792
1944	2.710.960
1945	3.278.960
1946 (*)	—

Assinale-se, ainda, que as importâncias divisíveis por oito (arrecadação de 1944 e 1945) eram justamente, nos termos do estipulado pela legislação, as únicas que não deveriam ser, pois desde abril

(*) Deixamos de incluir os dados relativos ao exercício de 1946 por não conhecermos até o presente momento o respectivo Balanço Geral.

de 1943 entrara a vigorar o Decreto-lei n. 5.406, que estabeleceu a taxa única de 2.000 cruzeiros e em alguns casos excepcionais a taxa de 500 cruzeiros.

Verificamos, entretanto, que, já em 1945, provavelmente em virtude de fiscalização maior, os resultados da arrecadação mensal se revelaram muito mais animadores. Apenas nos meses de janeiro, abril e julho a arrecadação respectiva não é divisível por 500. Acresce ainda salientar que a soma das arrecadações destes dois últimos meses se ajusta aos padrões fixados pela legislação. Em 1946 os resultados mensais ainda foram mais satisfatórios. Somente no mês de setembro e no período adicional as arrecadações respectivas não são divisíveis por 500. Entretanto, podemos observar que somadas as mesmas obtem-se no total uma expressão quantitativa perfeitamente divisível pelo referido número.

Tudo indica que as divergências há pouco apontadas residam no fato de este imposto ser exigido na mesma guia expedida para o recolhimento da "Taxa especial sobre embarcações, cobrada nas Alfândegas". E ainda, posteriormente a 1944, verifica-se que alguns exatores continuam a aplicar a legislação já revogada.

Outro exemplo frisante nos oferece o exame da rubrica "Imposto proporcional sobre capitais empregados em hipotecas". Este imposto, conforme sabemos, é arrecadado na base da tabela constante do Decreto n. 21.949, de 1932 em que as taxas a pagar variam entre 25 e 10.000 cruzeiros, conforme o valor do empréstimo.

No período compreendido entre os anos de 1934 a 1945 foi, como mostra o quadro abaixo, a seguinte arrecadação do referido imposto:

Imposto proporcional sobre capitais empregados em hipotecas:

Anos	Arrecadação
1934	1.005.861
1935	972.276
1936	922.276
1937	1.005.183
1938	1.046.896
1939	1.060.803
1940	1.139.336
1941	1.261.404
1942	1.308.241

1943	1.250.065
1944	1.960.722
1945	1.939.401
1946 (*)	—

Um simples exame dos dados contidos na tabela acima indica que nenhum deles é divisível por 25, como deveriam ser, pois a tabela compõe-se de múltiplos deste número. Queremos crer que para tal resultado muito haja concorrido o fator percentagens dos coletores, previstas pelo Decreto n. 24.502, de junho de 1934.

Entre outros exemplos dignos de nota mencionaremos ainda os seguintes:

O serviço de expurgo das embarcações, nos termos do Decreto-lei n. 3.761, de 1941, será feito mediante o pagamento da taxa de 3.000 cruzeiros. No entanto verifica-se que a arrecadação desta taxa nos anos de 1942 a 1945 foi respectivamente de 253.297, 279.786, 392.589 e 310.366. Observa-se que em nenhum mês, quer dos anos mencionados quer do exercício de 1946, a arrecadação revelou-se divisível por 1.000.

No que se refere à "Taxa de visita a embarcações nos fundeadouros", ocorreu idêntico fenômeno. Tais visitas são feitas mediante o pagamento da taxa de 1.500, 2.000 ou 3.000 cruzeiros, conforme as circunstâncias em que a visita se der. A arrecadação desta taxa nos anos de 1941 a 1945 foi respectivamente de 82.361, 153.850, 32.400, 134.733 e 149.500 cruzeiros (1).

É plausível, que tenha concorrido para a discrepância entre o valor da taxa de ambas, as rubricas e o produto de suas respectivas arrecadações a eventual contabilização de algumas quantias provenientes da cobrança de outras rubricas, mormente a "Taxa especial sobre embarcações, cobrada nas Alfândegas".

Finalmente podemos invocar a rubrica "Contribuição para a Fiscalização bancária". Tal contribuição é exigida segundo a tabela fixada pelo Decreto-lei n. 1.880, de dezembro de 1939, com-

(1) Deixamos de aludir ao resultado de 1946 porque em janeiro daquele ano foi baixado o Decreto-lei n.º 8.663, que mandou que as importâncias provenientes da execução do Decreto-lei n.º 3.761 fossem recolhidas às tesourarias das Alfândegas e escrituradas em depósito. Daí ser difícil o exame das importâncias produzidas pela taxa em aprêço, depois de 1945.

posta de múltiplos de 50 cruzeiros, cujos valores variam de 1.250 a 100.000 cruzeiros, de acôrdo com o capital da casa bancária ou o do banco. A arrecadação desta rubrica nos anos de 1940 a 1945 tem sido a seguinte:

Contribuição para a fiscalização bancária:

Anos	Arrecadação
1940	6.048.369
1941	6.643.095
1942	7.070.270
1943	7.271.775
1944	8.572.257
1945	9.411.781
1946 (*)	—

Nos termos da legislação a renda anual desta rubrica teria, forçosamente, que se identificar com o padrão fixado, isto é, ser divisível por 50. Tal identidade, porém, só excepcionalmente se verifica e, assim mesmo, em relação a alguns meses do período constante da tabela.

No que se refere à escrituração, ainda há um pequeno reparo a fazer. O Decreto-lei que rege a espécie prescreve que a Contribuição seja paga em duas prestações, vencíveis em janeiro e em junho. No entanto os mapas acusam que a maior arrecadação depois da de janeiro ocorre em julho. Tal fato indicia a possível existência de um retardamento na escrituração.

À vista do exposto, já podemos confessar agora que nossa intenção parece de certa forma satisfeita. É que desejávamos apresentar e comentar alguns exemplos de escrituração, sob certos aspectos defeituosa, no intuito de mostrar, que a precisão dos dados relativos à arrecadação pode ser, às vezes, fictícia, embora leve os detalhes até a consignação de importâncias relativas a centavos, detalhes, esses, reconhecemos, que sob o ponto de vista contábil são sobremodo necessários.

Aliás, fazemos questão de frizar que nossa atitude não é de condenação ao arrolarmos os exemplos acima. Quizemos, apenas, mostrar as dificuldades que se levantam ao analista que quizer verificar o grau de precisão dos dados sobre a arrecadação das rendas públicas federais. Escolhemos, para nossa argumentação, as rubricas citadas no correr deste trabalho, por reconhecer que os dispositivos que as regulam são modernos e as taxas constituídas por quantias fixas. Mesmo assim foi difícil

afirmarmos quando as divergências decorrem de enganos de classificação.

De qualquer modo achamos que existem várias razões que explicam, e muitas vezes justificam, as divergências apontadas.

Dentre essas razões avulta, indiscutivelmente, a que se baseia na dificuldade existente na maioria das repartições, para não dizer em tôdas, de livre acesso à consulta da legislação. E isto é tanto mais interessante quando sabemos que o Decreto n. 24.502, de 1934, que regula a execução dos serviços das coletorias, dispôs em seu artigo 128 que:

“O Govêrno fornecerá gratuitamente, quando possível, por intermédio das delegacias fiscais, mediante requisição dos coletores, tôdas as leis, regulamentos e instruções referentes à administração da Fazenda Pública e notadamente quanto à arrecadação e fiscalização das rendas, taxas e contribuições.”

Outra razão, também importante, é a falta de pessoal e de equipamento. Vemos constantemente em relatórios, entre os quais os da Contadoria Geral da República, referências à insuficiência numérica de pessoal e maxime da de pessoal especializado.

Ora, se numéricamente o pessoal é deficiente e não dispõe dos recursos indispensáveis à sua preparação técnica, é forçoso concordar em que o trabalho por êle realizado não se processará nas desejáveis condições de rendimento.

É preciso notar que o número de servidores cuja ação se reflete no processo de arrecadação ascende em todo o Brasil a alguns milhares.

Uma pequena contribuição individual de cada servidor é suficiente para que, no resultado final do exercício, os erros acumulados acusem apreciáveis quantias.

Por sinal, é preciso não perder de vista a existência de uma grande quantidade de dispositivos que regulam os tributos da União e que devem ser presentes à memória dos encarregados da sua aplicação. Some-se a isto a observação de que, de forma geral, tais dispositivos não costumam primar pela clareza, caso em que se impõe um exame mais acurado de seus textos, para que desta forma possam ser devidamente aplicados.

Em conclusão se nos afigura sugerir, a esta altura, certo número de medidas que, ao nosso ver,

podem, pelo menos, atenuar a influência dos citados fatores prejudiciais à correta classificação das rendas arrecadadas.

Tais medidas seriam:

- 1) Consolidação da legislação em vigor;
- 2) ante-projeção cuidadosa da legislação de modo a não surgirem imediatas necessidades de modificação, pois há exemplos de alterações, em leis que não chegaram a vigorar uma vez que foram substituídas antes mesmo de começar o prazo de sua vigência;
- 3) implantação de um serviço destinado a dar a maior publicidade efetiva à legislação fiscal. Tal serviço poderia adotar o sistema da legislação em folhas soltas da Imprensa Nacional.

4) prosseguimento do projeto há tempos traçado pelo Ministério da Fazenda, o qual tinha por finalidade submeter os seus servidores a um intenso período de treinamento (2). Entretanto os benefícios desse treinamento poderiam ser estendidos aos próprios servidores da D. O., que muito lucrariam com o conhecimento mais objetivo da legislação fiscal.

5) recomendações expressas aos técnicos em tributação, como sejam, por exemplo, os Agentes Fiscais do Imposto de Consumo, no sentido de entenderem, aos encarregados da classificação, arrecadação e escrituração das rendas públicas, a assistência esclarecedora que, por lei, lhes cabe ministrar aos contribuintes.

(2) A julgar pelo noticiário da imprensa a Alfândega do Rio de Janeiro estaria pondo em prática esta medida.

ORGANIZAÇÃO

Atribuições dos órgãos colegiais

ALBERTO DE ABREU CHAGAS

E stá por fazer-se, entre nós, o estudo completo das causas e efeitos da intensiva utilização de órgãos de deliberação coletiva nos serviços ordinários da Administração.

Nada, realmente, se encontra publicado ou anunciado com o feitiço de acabamento que a matéria comporta e requer.

O fato não deve causar espécie a quem saiba do volume dos recursos necessários a um empreendimento de porte semelhante e de natureza que varia desde os termos de dinheiro até os termos de boa vontade das numerosas pessoas cujo depoimento, tão extenso quanto impessoal, a respeito do assunto, não poderia ser desprezado.

Roberto E. Cushman fez a história e a crítica das *Independent Regulatory Commissions* dos Estados Unidos, em virtude de incumbência do *President's Committee on Administrative Management*, mas, afinal, sob os auspícios do *Institute of Public Administration* e de seu Diretor, Dr. *Luther Gulick*.

O encargo da *Committee*, ocorrido na primavera de 1936, visava à elaboração dum memoran-

dum, para instruir o relatório a ser apresentado ao Presidente, isto é, a um trabalho forçosamente aligeirado, em face do prazo premente — quatro meses — que lhe foi imposto, mas a posterior ampliação do estudo, agora por interesse do Instituto, terminada com a publicação em volume, estendeu-se até junho de 1941.

Demais, forma verdadeira legião o conjunto dos colaboradores de toda sorte que contribuíram para a realização e a melhoria da obra do professor *Cushman*.

Esse relato, fazendo entrever a amplitude dum tal estudo, explica bem o quase total esquecimento votado aqui à área administrativa congênere, mas sugere, ao mesmo tempo, a importância das pesquisas nesse campo, mesmo conhecida a coincidência entre o papel da grande maioria de nossos órgãos de deliberação coletiva e o das Comissões regulatórias da administração americana.

Por menos saliente que fosse a função dos órgãos colegiais indígenas — referimo-nos tão somente, é claro, aos pertencentes à esfera do Poder Executivo — importaria sempre conhecer-se o proveito, quer para a Administração, quer para o