

# ADMINISTRAÇÃO GERAL

## ORÇAMENTO

### *Receitas com aplicação especial*

JOSÉ V. O. MARTINS E ALBERTO C. NEIVA

#### I

**N**ESTA fase de revisionamento da legislação e de reajustamento das instituições à vida constitucional do país, todo e qualquer esforço expendido pelos poderes competentes no sentido de rever o quadro de atribuições exercidas pelos órgãos mais importantes da administração, só pode despertar sentimentos dos mais justos aplausos.

Nestas condições, nada mais justo do que pensarmos naquilo que se nos afigura de magna importância e palpitante atualidade: a solução do problema das rendas públicas federais, principalmente, tendo em vista o seu aspecto fundamental, qual seja, o do destino que lhes tem sido impôsto, pelas leis pertinentes a espécie.

Na legislação federal concernente à tributação, há uma volumosa quantidade de dispositivos legais vinculando grande somas de receitas a despesas específicas. Isso tem gerado situações várias e difíceis, cujos benefícios imediatos não chegam a compensar os incalculáveis prejuízos acarretados ao progresso do movimento, ingentemente desenvolvido, no sentido de racionalizar o orçamento e de contribuir para dar ordem às finanças públicas do país.

A prática de vincular-se certas receitas à execução de determinados serviços não é dagora, bem o sabemos. Mas também não ignoramos que a condenação de tais práticas data de longo tempo. Existe documentação que nos prova que, desde o seu início, surgiram ondas de reação contra tal expediente, por parte de nossos legisladores. E' pena que os efeitos desta reação não tenham se transformado em impecilho à continuidade do processo. Se não conhecessemos as injunções que deram origem ao expediente das destinações de certo ficaríamos sem atinar com as causas do fra-

casso das reações, que sabemos terem se afirmado com intensidade, e terem sido fundamentadas à base de argumentos utilizados, por quem estava em condições de articulá-los.

O fato é que a força das circunstâncias conseguiu se impôr, e, mais cedo do que era justo se esperar, voltaram a imperar as soluções improvisadas, originariamente ensaiadas como recurso transitório. No caso, porém, patenteou-se a verdade antevista pelo espírito francês: nada mais definitivo do que o transitório. A verdade é que essa atitude, esposada pelos detentores passageiros do poder, tem causado enormes prejuízos.

As conseqüências práticas das distorsões dos princípios expressas através de medidas inadequadas, em detrimento do verdadeiro destino das rendas públicas federais, qual seja o de constituir um fundo geral, unitário, contra o qual devem ser sacadas tôdas as ordens de pagamentos, correspondentes às despesas ordinárias do país, se refletem no estado de desordem das finanças públicas, que, por sua vez, comprometem tôdas as atividades construtivas da nação, produzindo um mal estar generalizado, que, via de regra, afeta a sorte das instituições e os próprios fundamentos da sociedade.

O assunto é por demais amplo, e por isto mesmo se reveste do mais justo interesse. Convém frisar, porém, que mesmo que nos fôsse dado sumarizar os pontos mais altos do tema em estudo, nem assim ser-nos-ia possível deixar de omitir importantes facetas do problema, na realidade merecedoras de atento exame.

Portanto, não há como dizer-se que nos anima a menor pretensão de condensar nos estreitos limites dêste trabalho o interrelacionamento dos assuntos básicos que lhe dão conteúdo.

Haveremos de ter o cuidado de sempre preferir as opiniões dos mestres na matéria. E' justo que assim procedamos, máxime, quando em jôgo controversias sôbre pontos doutrinários. E' claro que aos leitores interessa recolher opiniões que tragam a marca da autoridade.

\* \* \*

Escreveu Alceu de Amoroso Lima que "o homem moderno é um obsecado de metodologia, de técnica, do modo de fazer as coisas. Seu grande deus é a Eficiência. Abandona as finalidades mais altas da vida, pelos processos de viver que adquirem assim valor de fim" (1).

Há muita gente que ao discutir o problema das destinações das rendas públicas, em face dos desígnios da racionalização orçamentária, freqüentemente atribue aos que procuram obter tal estágio para êste importante instrumento de administração, preponderante e, por vêzes, exclusiva mentalidade livresca.

Quando, por exemplo, se aborda o capítulo das destinações constitucionais e se ressalta o contraste dos dispositivos que especializam receitas, com os que consagram a observância dos chamados princípios orçamentários, essa corrente sai a campo para defender o que se lhe afigura o lado *prático* das decisões constituintes. Muitos de seus integrantes argumentam negando o caráter normativo dos referidos princípios, e, à vista de nossas restrições ao processo constitucional em causa, não vacilam em nos considerar como representantes do tipo, acima descrito por Amoroso Lima.

Nem sempre estão com a razão. Os que propugnam pela racionalização do processo orçamentário, e como tal, pela eliminação dos dispositivos referentes à vinculação de receitas e à criação de fundos especiais, não perdem de vista as "finalidades mais altas da vida" nem tão pouco confundem a utilidade dos meios com o objetivo precípua dos fins. O *método*, a *técnica*, o *modo de fazer as coisas*, servem apenas como instrumentos que a experiência haja aprovado. As concepções doutrinárias não se nutrem de abstrações. A lição dos fatos é que lhes fornece a seiva de que tanto carecem.

Desta forma, não procedem as alegações dos pragmáticos, de que o movimento em busca do aperfeiçoamento da técnica orçamentária esteja sendo promovido por forças divorciadas da realidade. No que se refere ao tema em foco, há uma perfeita compreensão do problema, a partir do conhecimento das injunções prováveis que lhes deram origem.

Sabemos que o critério de subordinar o emprêgo de determinadas rendas públicas a certos fins específicos, vem sendo praticado largamente, nos domínios de nossa administração financeira, a despeito de tôdas as condenações. E sobretudo: que esta orientação tem criado situações as mais diversas para as rendas vinculadas às realizações em perspectiva.

A nosso ver, tal política não tem em mira facilitar o mecanicismo dos pagamentos, assegurar uma eficiente mobilização dos fundos, para liquidar os compromissos de determinados serviços. Em outras palavras, achamos que a prática em aprêgo não revela a existência de uma nova técnica, destinada a neutralizar as dificuldades iminentes à execução do plano de trabalho governamental.

Tudo indica que êsse expediente tenha sido ditado por motivos de ordem estratégica, como — recurso *sui generis*, para contrabalançar a influência de fatores hostis ao desenvolvimento da ação administrativa do Governo.

Entre êsses fatores ocupa lugar de relêvo o que diz respeito a ausência do "*esprit de suite*" no trabalho dos legisladores, a que se referiu o grande Poincaré, ao versar o tema da "*sincérité budgétaire*". A propósito dêsse espírito de continuidade, Carlos Peixoto Filho, relator da receita para o exercício de 1915, assim se expressou (2):

"... encontramos em certas tendências gerais de nossa psicologia coletiva outros tantos fatores, mediatos na verdade, mas nem por isso de influência menos constante e acentuada sôbre a estrutura e desenvolvimento da nossa vida econômica e financeira. *Tal a falta ou pelo menos a fraqueza de nossa consciência coletiva que não permite ainda a compreensão, ou melhor, o sentimento forte e intenso*

(1) VOZ DE MINAS, pág. 55, 1945 — Livraria Agir Editôra.

(2) PARECER DA RECEITA para 1915, págs. 5 e 6.

na defesa dos interesses gerais, de onde resulta a falta de perseverança ou de espírito de continuidade: tudo isso provém desse estado de espírito que, em vez de só confiar no valor e na eficácia das soluções estudadas e conscientemente preparadas, está sempre disposto a confiar no acaso, no milagre, na providência ou na metafísica imanente das coisas...

Da falta ou da fraqueza daquela força inibitória resulta naturalmente o predomínio da tendência irrefreada ao regionalismo e ao espírito de campanário, assim como a inclinação para o partidarismo, culminando afinal em um certo messianismo que mascara e disfarça, entre nós, o mais estreito e vulgar personalismo.

*Da falta de espírito de continuidade resulta que, em regra, cada um dos nossos governos, senão mesmo cada chefe de serviço, procura, voluntária ou involuntariamente, descobrir e mostrar os erros e os defeitos das idéias e dos projetos dos seus antecessores, aplicando-se a reformá-los imediatamente...*

Está aí, pois, magistralmente configurado, o princípio causador dos passes de mágica, dos improvisos irrecorrendáveis, das práticas vinculatórias. A falta de persistência, e seu duplo aspecto: voluntária ou inconsciente, mais grave, no primeiro caso, dada a sua pretensão de insinuar a própria infalibilidade, de provar que as idéias e programas de seus antecessores são falazes, e que, a verdadeira diretriz permeia as suas atitudes, ao manipularem as decisões de ordem pública.

Mas além desta causa matriz, outras igualmente assinaláveis muito concorreram para a vitória do processo de vinculação de parte ponderável da receita pública a fins determinados. Entre elas, avulta as dificuldades do Tesouro, tornando-se freqüentemente impontual no atendimento de seus compromissos. Tal falta, gerou um clima de desconfiança. Sua repetição ocasionou o fenômeno da retração, diminuição do vulto de certas operações necessárias e afinal o descêdito. A própria colocação dos títulos públicos passou a constituir problema sério, inclusive, a dos disputados Bilhetes do Tesouro (3).

Ainda muito concorreu para vencer os escrúpulos que a crítica cerrada ia provocando, contra o processo das destinações, desferidas em pleno funcionamento da administração ao tempo do Império, as dificuldades erigidas pelas formalidades de ordem contábil e pelo ranço das exigências burocráticas.

Diante disso, surgiu a idéia salvadora: vincular-se certas receitas à exclusiva aplicação de custeio de determinados empreendimentos. As parcelas penhoradas passariam, deste modo, a responder, com presumida margem de segurança, pelo cumprimento das obrigações assumidas pelo Governo; a garantir, por outro lado, a continuidade e execução dos planos concebidos; e, finalmente, a contornar os exagêros das formalidades de ordem contábil e burocrática.

Era isso, pois, o que, consciente ou inconscientemente, visavam os autores das leis de destinações. Em uma palavra: assegurar recursos certos para os serviços planejados, garantir a continuidade da execução dos programas, dada a inevitável mutação dos quadros governamentais, e reduzir ao mínimo os emperreamentos produzidos pela interferência das decisões burocráticas.

Eis como se nos afigura provável a gênese e o desenvolvimento do processo de destinações de parte das receitas públicas para fazer face ao custeio de determinados programas de trabalho. Poderíamos ter acrescentado à lista a influência do fator político regional. Sabemos que ele se fez sentir nos conselhos do poder do Império, com menos intensidade embora do que na estremada descentralização da fase republicana. E' que no Império, havia a unidade, a autoridade do centro, e o exercício do Poder Moderador, assegurando o relativo equilíbrio da equipotência das províncias. Na República, o poder e o prestígio individual e de grupos regionais, principalmente dos "grandes Estados", passaram a manejar a alavanca das decisões. Quase cem por cento das realizações de vulto resultavam em benefício

---

*ler a disponibilidade da renda, como disse Carneiro de Campos naquele ano, tais bilhetes ou letras do Tesouro serviram sempre para cobrir deficits, quer no Império, quer na República... (A. Roure, op. cit, pág. 165). Note-se, porém, que as leis da época fixavam prazos de resgates que oscilaram entre três meses a um ano. O Cód. de Cont. não admite que o resgate deixe de ser feito dentro do exercício.*

(3) Em 1852 circulavam bilhetes do Tesouro de 1837 a 1839 no valor de Cr\$ 6.350.500,00. Criados para ace-

de conhecidos setores. Quem se der o trabalho de compulsar a legislação correspondente a esse período da primeira fase republicana, terá oportunidade de constatar a veracidade do que vimos de afirmar.

#### ASPECTO DOUTRINÁRIO DO PROBLEMA

Tendo evoluído o Estado, seu conceito, estrutura e funções, igualmente passou por profundas transformações o significado dos princípios orçamentários. O orçamento, que a princípio era apenas um ato político por excelência, e por sinal que a sua história envolvia expressivas conquistas das liberdades públicas, passou a representar um instrumento de administração, a corporificar o próprio plano das realizações governamentais, para um exercício futuro, e a consubstanciar a súmula dos recursos necessários ao financiamento desse plano. Entretanto, para que o orçamento pudesse desempenhar essa função importantíssima, garantidora de uma administração eficiente, foi necessário que se subordinasse todo seu processo à disciplina de umas tantas regras, entre as quais se destacam a da universalidade e da unidade.

Portanto, tendo em vista considerações de ordem administrativa e não de natureza eminentemente política, como na fase anterior, tem-se procurado imprimir ao orçamento, antes de mais nada, um caráter universal e unitário. Recordemos os conceitos para melhor compreensão.

Antes de fazê-lo, porém, convém lembrar que “as regras clássicas a que o orçamento, considerado como plano financeiro, deve obedecer, continuam perfeitamente atuais, se bem que se lhes possa emprestar alcance novo e mais profundo. Valerão elas, ainda hoje, como sadios princípios de administração financeira. Contudo, parece, adqueriram significado mais lato, puramente pelas suas conseqüências administrativas.

Exemplo típico são as regras da universalidade e da unidade. A primeira deveria significar “a inscrição, no orçamento, de todos os gastos e de todas as receitas”, e teria por finalidade, especialmente, velar para que nenhuma despesa ou receita escapasse do exame do Parlamento.

A regra da unidade significaria que num mesmo documento deveriam ser incluídas a despesa

e a receita, de modo a permitir ajuizar imediatamente das conseqüências financeiras da relação que guardassem.

Sem nada perder de sua importância, estritamente como normas destinadas a facilitar o controle financeiro pelo Parlamento ou outro qualquer órgão, *assumem essas regras atualmente, significado ainda mais profundo*, diante da concepção do orçamento como plano de administração (4).

Na opinião de H. L. Lutz, o orçamento observa o princípio da universalidade quando inclui todas as rendas a serem arrecadadas e todas as despesas a serem efetuadas. E adianta que: hoje é geralmente admitido que toda vez que a afetação de rendas a finalidades específicas interfere com o planejamento conjunto das necessidades governamentais e dos meios de custear essas necessidades, verifica-se a quebra do princípio da universalidade. E conclui: o argumento de que deve haver determinada imposição para financiar estradas ou escolas ou algum outro serviço é muito atraente, com especialidade no que se refere àquelas pessoas interessadas na efetivação dos serviços. Deveria ficar evidente, entretanto, que o montante de um imposto nunca poderá ser, exceto por mero acidente, a medida justa para a quantia a ser gasta em determinado serviço; e que se tal procedimento fosse adotado como norma geral, alguns serviços seriam dotados com esbanjamentos, enquanto outros ficariam à míngua. O seu efeito na competição em busca dos impostos produtivos, pelos interessados, pode ser facilmente imaginado (5).

Há quem sustente, porém, que a simples destinação legal de uma receita a determinada despesa não implica na quebra do princípio da universalidade, desde que no orçamento geral figure, na parte da receita, a renda especializada, e na parte da despesa a dotação necessária a satisfação do fim determinado. Este é o ponto de vista sustentado pelos modernos orçamentistas.

E' indubitável, porém, que de referência a especialização das receitas, e, tendo em vista o ideal de um orçamento-plano de administração,

(4) Racionalização da Administração Orçamentária, N. RAMALHO, 1944, ps. 26-27.

(5) Public Finance, H. L. LUTZ, págs. 876-878.

a regra ou princípio da unidade absorve toda importância do assunto. Esta regra, inscrita em dispositivo da Constituição, proíbe a especialização das rendas públicas. Sundelson acha que o caráter normativo emprestado aos princípios orçamentários, e pois à unidade, tem sido mantido, apesar de muitos autores contentarem-se em apresentá-los como requisitos apenas de uma boa prática orçamentária (6).

Sabemos que há divergências quanto ao conceito do princípio da unidade. E não podia deixar de haver, já que é um fato a variação de regimes políticos e diversidade de sistema financeiro. De um modo geral, porém, costumam caracterizar o conceito de unidade através de vários elementos. Cada um correspondendo ao ponto de vista de um certo número de autores, e entre os mais versados podemos citar: a singularidade de caixa e de contabilidade; de lei e de documento; fator clareza na apresentação da receita e despesa, de modo a facilitar se ocorra *superavit* ou *deficit*; e, ainda, o que envolve a noção de planejamento, votação e controle orçamentários unificados (7).

Vejamos, a opinião de conhecidos autores, a propósito dos característicos enumerados. Para A. Wagner, o princípio da unidade se resume na instituição de uma só caixa e de uma só conta (8). Emanuele Morselli chega a mesma conclusão usando outras palavras: "é preciso que se evite (se se quiser observar o princípio da unidade), gestões especiais e separadas, com contabilidade própria o caminho certo é adotar-se unidade de caixa, pela qual devem transitar todos os fundos administrados pelo Governo, passando pela caixa única do Tesouro, quer na agência central, quer na ramificações (9).

O grande íntimo desses problemas, o Ministro A. de Roure, é de opinião que o princípio está

estritamente ligado a abolição dos fundos especiais ou da especialização da receita criada para fim certo e determinado. A justificação desta sua assertiva é encontrada às 89 páginas de seu livro "O Orçamento", edição de 1926.

O autor do artigo citado à ref. 7, na qualidade de integrante da equipe de estudos e pesquisas da antiga Comissão de Orçamento, dedicou ao problema carinhosa atenção. Por isso, é valiosa a sua opinião quando afirma, baseado em outro de nome, Sundelson, que a unidade envolve todos os elementos citados em conjunto, sobretudo, o planejamento, a votação e o controle unificados de todas as despesas e de todos os meios de financiamento.

Assim entendido, é evidente, que apenas deve haver um orçamento geral, consolidando todos os trabalhos planejados da totalidade dos serviços governamentais, autorizados pela mesma lei e financiados por uma caixa única.

Não é outro o pensamento do ex-diretor da Divisão de Orçamento do Departamento Administrativo do Serviço Público, o Técnico de Administração Dr. Arísio de Viana (10):

"O principal objetivo da regra de unidade é tornar fácil e rápido o exame em conjunto das operações orçamentárias e evitar que a cada setor administrativo corresponda um orçamento próprio. Alcança-se formalmente, esse objetivo, quando se fundem, num só programa, os orçamentos parciais de todos os órgãos da administração. Considerada esta como um todo, a que se atribui uma unidade de caixa, aprova-se, mediante um ato legislativo, o quadro geral de sua receita e de sua despesa".

Desejamos agora mostrar ligeiramente o que pensam alguns autores a propósito do ideal, da viabilidade da regra da unidade. Assim fazemos, para que não reste dúvida a respeito de nossa posição em face do problema; para que não fique entendido que não nos apercebemos que de fato a sua completa observância presuppõe a efetivação de uma reforma total da administração, tendo em vista todos os componentes desta categoria.

(6) Princípios Orçamentários, J. W. SUNDELSON, Trad. de C. NEVES, Separata da "Revista do Serviço Público", Ano VII, Vol. 11, n.º 1 págs. 4-5.

(7) EDWALDO R. SILVA, "Revista do Serviço Público", abril de 1945, págs. 24/secs.

(8) A. WAGNER, *Traité de la Science des Finances*, trad., francesa, Paris, 1909, Vol. 1.º, pág. 191, *in* órgão cit. págs. 24 e segs.

(9) E. MORSELLI, *Corso de Scienza della Finanza Pubblica*, Padova, 1939, pág. 88, *apud* R.S.P., págs. citadas.

(10) "O ORÇAMENTO BRASILEIRO", 1943, pág. 41, Rio.

A p r e c i a n d o a matéria, afirmou Edgard Allix (11):

“... a regra da unidade constitui um ideal que não é completamente realizado em parte alguma e que é diversamente entendido, consoante o país”.

Para o autor dos “Princípios Orçamentários”, a unidade orçamentária é um ideal teórico. Para outros, a vista da complexidade dos regimes econômicos, sistemas fiscais e políticos governamentais de hoje, é quase inconcebível que alguém possa pensar na concretização do ideal de unidade orçamentária.

O que não há dúvida porém é que o aspecto predominante no conceito de unidade, aquele que mais de perto se correlaciona com o problema da especialização de receitas a fins específicos, é o mencionado por J. W. Sundelson — singularidade do planejamento, votação e controle orçamentários. Em outras palavras, a unidade orgânica, indispensável à técnica orçamentária, e não a simples unidade formal, que apenas satisfaz aos ideais de fachada e aos interesses de uma política demagógica.

Vistas as coisas por esse ângulo, e ao orçamento como um verdadeiro plano de administração, está fora de dúvida que, condicionando-se a viabilidade do plano de administração ao conceito de unidade, nestes termos entendida, é claro que a necessidade de sua observância se torna imperativa, e a sua importância adquire um profundo acento.

Nestas condições, não deve haver tolerância em relação à política largamente difundida de se jungir à realização de certos empreendimentos, determinadas parcelas das rendas públicas do Estado. Isso porque, está demonstrado que, as especializações de receitas, criando ou não fundos especiais, oferece diversos inconvenientes. Os de ordem financeira, levando o Governo a fazer operações de tesouraria, como seja o empréstimo por antecipação de receita, quando de fato existe dinheiro em caixa, mas imobilizável, em virtude de se encontrar gravado pela especia-

lização da receita. Além do mais, complicando de maneira extraordinária a situação contábil, impossibilita o conhecimento das verdadeiras condições do Tesouro.

Mas tais inconvenientes não se circunscrevem às atividades financeiras. Do ponto de vista administrativo, as suas repercussões produzem efeitos muito mais penicinosos, uma vez que, em regra, o montante dessas especializações não coincide com o verdadeiro custo dos serviços, para os quais foram vinculadas as diferentes rubricas.

A prevalecer o critério das destinações de receitas a fins específicos, inclusive as autorizadas pelo Estatuto Político de 46, chegaremos ao absurdo de *fixar* (e é o termo justo) cotas de financiamento para o custeio daquilo que ainda não foi equacionado; a outorgar dotações para execução de um plano não traçado, para programas de administração ainda não delineados.

E' lógico que a ninguém é dado contestar, por exemplo, a transcendente importância ligada à solução dos seculares problemas da educação nacional, das secas do nordeste brasileiro e da revalorização e recuperação econômica dos vales da região amazônica e sanfranciscana.

Trata-se de problemas de base, que envolvem o próprio destino da nacionalidade, abrangendo quase todos os aspectos da vida brasileira, desde os sociais e econômicos, até aqueles que dizem respeito à defesa nacional, entendida esta, em seu aspecto estritamente militar.

Portanto, fica afastada desde já a hipótese de se emprestar à interpretação de nossa parte, tendência a considerar os dispositivos constitucionais, nesse sentido aprovados e destinados à solução desses problemas nacionais, condenáveis em relação às suas patrióticas finalidades. A nossa restrição não visa os empreendimentos em si, mas o processo adotado para assegurar a viabilidade e execução dos mesmos.

Assim, não vemos, tendo em vista a idéia central do planejamento, como conciliá-la com a política de especializações de receitas, de há muito introduzida na prática de nossa legislação tributária. Desde que é esta a orientação, não há como se evitar o esfalecimento do fundo comum das receitas públicas. Como tal, não conseguiremos apresentar um orçamento unitário, e suas

(11) “Traité Élémentaire de Science des Finances et de Législation Financière Française”, Paris, 1907, página 64.

probabilidades como plano de administração restarão absolutamente nulas.

O comprometimento de parte ponderável da receita para atender a serviços discriminados pelo legislador, rouba, aos órgãos encarregados de elaborar o plano de administração, a melhor oportunidade de examinar os problemas em seu conjunto e, o ensejo de coordená-los, para então proceder a necessária hieyahquização da importância de cada, como tarefa preliminar ao encaminhamento de soluções não improvisadas, mas detidamente estudadas, e atendidas, dentro das limitações naturais dos recursos do Estado. Equivale dizer: ficam os órgãos planejadores privados da necessária liberdade de ação técnica.

Enfim, se mesmo na vigência de uma administração adequadamente organizada, acionada por processos racionais de trabalho, provida de pessoal devidamente treinado, bem modestos têm sido os resultados colhidos do orçamento-plano, calcule-se o que se poderá esperar de um orçamento sob uma legislação com dispositivos prescrevendo toda sorte de especializações de receitas a fins especiais. É uma situação de difícil contorção, pois trata-se, nada mais nada menos do que, de subtrair-se dêsse fundo que deveria ser uno, ponderáveis parcelas de rendas que naturalmente deixam de ser consideradas no equacionamento dos problemas gerais do Governo. Ainda pouco se tem feito em prol da preeminência dos aspectos e interesses administrativos. A tendência é emprestar exagerada importância a considerações de ordem financeira. E tal é a sua frequência que o Prof. Harvey Walker já afirmou ser necessário "uma verdadeira revolução no modo de pensar para que os programas de trabalho — que no seu conceito de orçamento capitula como sendo básico — sejam considerados fundamentalmente e seu financiamento apenas como serviço auxiliar" (12).

Isso não quer dizer que subestimemos o mérito dêsse serviço auxiliar. Mesmo porque sabemos que a função financeira de manter em equilíbrio o orçamento, impõe um tratamento unificado de todas as receitas e despesas; requer que nenhuma parcela do material incluído no sistema orçamentário seja considerado separadamente ou à parte das finanças ordinárias e que não lhe seja con-

cedida personalidade própria (clara proibição dos chamados fundos especiais e sobretudo de se lhes outorgar personalidade contábil).

Em conclusão, como escreveu Allix, a manutenção de rigorosa unidade orçamentária é tão geralmente reconhecida como índice de finanças ordenadas e sadias que os estudiosos da ciência financeira associam a *inobservância dêste princípio a práticas defeituosas e escusas, sobretudo no que toca ao problema do equilíbrio orçamentário. A unidade orçamentária ergue-se como alvo final de todos que desejam manter em ordem o sistema financeiro* (13).

#### AS CONSTITUIÇÕES E A ESPECIALIZAÇÃO DA RECEITA

A Constituição de 1824 não incluiu em seu texto nenhum dispositivo concernente aos principais princípios orçamentários. Somente com o advento do regime republicano, e isso mesmo, a partir do Estatuto Político de 16 de julho de 1934, tal inclusão se verificou.

Até então, mesmo no tempo da reforma de nossa primeira Constituição, ocorrida em 1926, as críticas formuladas visavam menos o processo da especialização das receitas em si, do que os reiterados desvios dos fundos constituídos com estas receitas. E a prova é que, em janeiro de 1922 o Congresso votava e o Presidente da República sancionava a lei instituidora do Código de Contabilidade (n.º 4.536), cujos dispositivos, no que tange com a matéria em estudo são bem sintomáticos e presta-se à comprovação do que vimos afirmando.

O fato do Código em aprêço reservar, em seu esquema tripardido, um título para as rendas de aplicação especial dispensa a adição de outros testemunhos.

Vejamos com êle se expressa, em seu art. 15, a propósito do problema que constitui objeto do nosso estudo, ou seja, a respeito da divisão da Receita pública:

"A proposta terá a forma de projeto de lei, com a especialização, em artigos sucessivos, na primeira parte, da despesa a fixar para cada Ministério e a discriminação da

(12) N. C. RAMALHO, op. cit. pág. 44 e segs.

(13) E. ALLIX, op. cit. pág. 78.

espécie em que deve ser paga, e a discriminação, na segunda parte, do cálculo da receita, conforme os diferentes títulos de renda, bem como da espécie a arrecadar, *dividida a receita geral da União em ordinária, extraordinária e especial*".

Em seguida, no art. 19 aponta os componentes da receita especial:

"A receita especial abrangerá tôdas as rendas destinadas a fundos especiais".

A prova de que, de fato, a intenção do legislador foi criar essa modalidade de receita está no ato que aprovou o Regulamento para a execução do Código em aprêço. Além de repetir as disposições da lei criadora, entra em maiores detalhes, visando caracterizar, de maneira a não deixar dúvida, a situação. É o que faz em seu art. 76 (Decreto n.º 15.783, de 8 de novembro de 1922):

"No que concerne à receita geral da União, será ela na proposta do orçamento dividida em três partes: *ordinária, extraordinária e especial*".

Tratando-se, porém, de regulamento não poderia deixar de ser casuista, de esmiçar convenientemente o assunto. É por isto que em seu artigo 83 conceitua e enumera os casos em que as rendas devem ser classificadas na categoria de especiais. Senão vejamos:

"Como receita especial considera-se o produto das fontes de rendas a que, em virtude de preceitos de lei e de estipulações contratuais, houver sido determinada aplicação especial, como as destinadas:

- a) resgate do papel moeda;
- b) garantia da massa circulante fiduciária;
- c) ao resgate das apólices emitidas para a encampação das estradas de ferro;
- d) ao fundo de amortização dos empréstimos internos;
- e) ao fundo para as obras de melhoramentos dos portos;
- f) ao fundo de custeio das obras contra as sêcas;
- g) ao fundo de custeio da profilaxia rural.

À vista dos dispositivos transcritos fica provado o que de início afirmamos, isto é, que, de fato, as condenações visavam os desvios das importâncias integrantes dos fundos ou das rendas gravadas com a cláusula de aplicação especial, e não a atitude dos autores das leis vinculando receitas à realização de determinadas despesas.

A Carta Política de 16 de julho de 1934 encanou o problema orçamentário com assinalável objetividade. E assim aconteceu talvez porque ao tempo de sua elaboração as idéias de reforma do sistema orçamentário se encontravam em pleno debate, e com algumas convicções já firmadas. Este fator, e mais a experiência acumulada, em mais de três decênios de vida republicana, fizeram com que os constituintes da chamada República nova se decidissem pelos novos princípios racionalizadores do documento orçamentário.

Em 1926, a reforma da Constituição de 1891 pôs fora da lei a prática da inserção de dispositivos legais de cunho permanente na lei de meios. Firmou-se, pois, definitivamente, o princípio da anuidade da lei orçamentária. Estirpou-se a prática nociva dos famosos orçamentos *rabi-longos*. E foi tudo, na matéria, que se pôde obter nessa oportunidade. Sobreveio, porém, a revolução vitoriosa de 1930, e com ela o seu vasto programa re reformas, inclusive a dos costumes e práticas políticas do país. O aperfeiçoamento do sistema orçamentário não podia ser esquecido. Assim é que, serenados os ânimos e apaziguados os espíritos, com o término da revolução de 1932, pôde o Governo baixar o Decreto n.º 23.150, de 15 de setembro de 1933, estabelecendo normas para a elaboração e execução da receita e despesa da União, o que constituiu um passo a mais em direção da desejada melhoria do sistema orçamentário.

As conquistas da reforma de 1926 e as inovações subseqüentes, abrindo novas perspectivas à racionalização orçamentária, foram ampliadas e consagradas pela Constituição de 1934.

Nota-se, porém, que os constituintes não tiveram oportunidade de dedicar à matéria às luzes de sua cultura neste particular. E isso porque, se de um lado aprovaram os princípios norteadores do processo orçamentário, de outro lado, aprovaram a redação de outros que, de certo modo, atentam contra os primeiros, ou seja, con-



tra o espírito unitário do orçamento, ferindo de rijo o seu aspecto fundamental — a unidade de fundo.

Essa contradição ocorreu em 1934 e repetiu-se em 1946. E se traduziu na imposição, pelos constituintes, de princípios a serem observados na elaboração e execução do orçamento, e por outro lado, na aprovação de dispositivos que, na prática, contrariam, e por vêzes anulam, os efeitos daqueles princípios salutareos impostos.

Vejamos, numa rápida análise, os têrmos dos artigos que se nos afiguram contraditórios. O art. 50, por exemplo, da Constituição de 1934, assim dispõe:

“O orçamento será uno, incorporando-se obrigatoriamente à receita os tributos, renda e suprimentos de fundos, e incluindo-se discriminadamente na despesa tôdas as dotações necessárias ao custeio dos serviços públicos”.

Embora o artigo em causa não aluda à regra da anualidade, não há dúvida que prescreve os princípios referentes à unidade, universalidade e especialização. Princípios êstes que no entender de Edgar Allix, segundo vimos, são indispensáveis para que o orçamento preencha suas finalidades. Além do que, conforme é unânime reconhecido, ocupam, na atualidade, posição preeminente no plano dos estudos orçamentários. Vale dizer: nenhum estudo sôbre orçamento pode ser levado a sério se não incluir em seu temário o exame dêsses princípios.

Ora, se a Carta de 1934 impõe a observância das regras da universalidade e da unidade, como indispensável à boa prática orçamentária, como condição essencial a que o orçamento atinja o seu objetivo, curial seria que não inserisse em seu texto nenhum dispositivo que anulasse essa imposição. Mas tal não acontece. Aprova temo-la nos seguintes dispositivos da referida Carta Política, ao traçar, por exemplo, as grandes linhas da política nacional de educação:

Art. 156. A União e os Municípios aplicarão nunca menos de dez por cento, e os Estados e o Distrito Federal nunca menos de vinte por cento, da renda resultante

dos impostos na manutenção e no desenvolvimento dos sistemas educativos.

Parágrafo único. Para a realização do ensino nas zonas rurais a União reservará, no mínimo, vinte por cento das cotas destinadas à educação no respectivo orçamento anual.

Art. 157. A União, os Estados e o Distrito Federal reservarão uma parte de seus patrimônios territoriais para a formação dos respectivos fundos de educação.

§ 1.º As sobras das dotações orçamentárias, acrescidas das doações, percentagens sôbre o produto de vendas de terras públicas, taxas especiais e outros recursos financeiros constituirão, na União, nos Estados e nos Municípios, êsses fundos especiais, que serão aplicados exclusivamente em obras educativas determinadas em lei.

§ 2.º Parte dos mesmos fundos se aplicará em auxílios a alunos necessitados, mediante fornecimento gratuito de material escolar, bôlsas de estudo, assistência alimentar, dentária e médica e viligeaturas.

Na parte das “Disposições Gerais” os constituintes agiram da mesma maneira. Aprovaram dispositivos destinados a compêlir o Govêrno a encarar com decisão de solucionar o problema das sêcas dos Estados do Nordeste brasileiro. Decisões que de logo se traduzissem em realizações que não implicassem em simples paliativos, como os habitualmente postos em prática, à guisa de socorro às populações flageladas.

Os preceitos em causa, além de delinearem o esbôço da ação governamental, de logo arbitraram a margem de rendas destinada a fazer face ao custeio dessas obras. Vejamos os artigos à respeito:

Art. 177. A defesa contra os efeitos das sêcas nos Estados do Nordeste obedecerá a um plano sistemático e será permanente, ficando a cargo da União, que dependerá, com as obras e os serviços de assistência, quantia nunca inferior a quatro por cento de sua receita tributária sem aplicação especial.

§ 1.º Dessa percentagem, três quartas partes serão gastas em obras normais do plano estabelecido, e o restante será depositado

em caixa especial, a fim de serem socorridas, nos termos do art. 7.º n.º II, as populações atingidas pela calamidade.

§ 2.º O Poder Executivo mandará ao Poder Legislativo, no primeiro semestre de cada ano, a relação pormenorizada dos trabalhos terminados e em andamento, das quantias despendidas em material e pessoal no exercício anterior e das necessárias para continuação das obras.

§ 3.º Os Estados e Municípios compreendidos na área assolada pelas sêcas, empregarão quatro por cento de sua receita tributária, sem aplicação especial, na assistência econômica à população respectiva.

§ 4.º Decorridos dez anos, será por lei ordinária revista a percentagem acima estipulada.

\* \* \*

No Ato das Disposições Transitórias ainda vamos encontrar o testemunho da ação destinadora do legislador constituinte de 1934. A mesma preocupação já constatada de garantir, mesmo divorciado da melhor técnica, a viabilidade de uma determinada política. No caso, era a política de defesa e valorização de certos produtos agrícolas que, a seu ver, não convinha ser relegada a possível emoção do legislador ordinário. Assim é que o § 3.º do art. 6.º do referido Ato prescreveu:

“As taxas sobre a exportação, instituídas para a defesa dos produtos agrícolas, continuarão a ser arrecadadas, até que se liquidem os encargos a que elas sirvam de garantia, respeitados os compromissos decorrentes de convênios entre os Estados interessados, sem que a importância da arrecadação possa, no todo ou em parte, ter outra aplicação; e serão reduzidas logo que solvam os débitos em moeda nacional, a tanto quanto baste para o serviço de juros e amortização dos empréstimos contraídos em moeda estrangeira”.

Os termos do último parágrafo mostram que os constituintes de 1934 não só se deram a tarefa de gravar rendas com aplicação especial, com finalidade exclusiva, como também procuraram revigorar a legislação de igual teor, decre-

tada durante o período de governo discrecionário, emerso da revolução de 1930.

\* \* \*

Os constituintes de 1946 usaram os mesmos expedientes. Reconheceram a importância dos chamados princípios orçamentários e os condensaram no art. 73 da Constituição. Não acharam, porém, que já era tempo de libertar o nosso processo orçamentário dos entraves das destinações de receitas e da constituição de fundos especiais.

O mencionado art. 73, repetindo, com ligeira alteração os de n.º 50 e 68 dos Estatutos Políticos de 1934 e 1937, respectivamente, assim dispõe:

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

Note-se a amplitude da expressão “todos os serviços públicos”, não contida nas Constituições anteriores. Isso traduz inequívoca intenção dos constituintes de emprestar a um dos princípios orçamentários citados — o da universalidade — o maior apêço e incontestável autoridade.

A manifesta amplitude da expressão “todos os serviços públicos” poderá dar ensejo a que o Legislativo volte suas vistas para os serviços de execução afeta aos órgãos autárquicos, isto é, para os serviços executados por delegação do Estado, exigindo que o seu movimento de receitas e despesas passe a figurar no Orçamento Geral da República.

Pois bem; não obstante êsse grande passo dado no sentido de assegurar um contrôlo eficaz na gestão do patrimônio público, de uma real eficiência nos métodos de administração do orçamento, como instrumento de administração, a despeito de tudo isso, os constituintes de 46 seguiram a mesma orientação de seus colegas de 1934.

Em contraste com o preceituado no citado artigo 73, aprovaram dispositivos destinando rendas a determinados fins e até mesmo criando fundos especiais, opondo, desta forma, dificuldades à elaboração do plano de trabalho governamental.

As providências aludidas estão expressas nos dispositivos seguintes:

Art. 15. Compete à União decretar impostos sôbre:

III — produção, comércio, distribuição e consumo, bem assim importação e exportação de lubrificantes de combustíveis líquidos ou gasosos de qualquer origem ou natureza, estendendo-se êsse regime, no que fôr aplicável aos minerais do país e a energia elétrica.

§ 2.º A tributação de que trata o n.º 3 terá a forma de impôsto único, que incidirá sôbre cada espécie de produto. Da renda resultante, sessenta por cento no mínimo serão entregues aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, proporcionalmente à sua superfície, população, consumo e produção, nos termos e para os fins estabelecidos em lei federal.

§ 4.º A União entregará aos Municípios, excluídos os das capitais, dez por cento do total que arrecadar do impôsto de que trata o n.º IV, feita a distribuição em partes iguais e aplicando-se, pelo menos, metade da importância em benefícios de ordem rural.

Art. 169. Anualmente, a União aplicará nunca menos de dez por cento, e os Estados, e Distrito Federal e os Municípios nunca menos de vinte por cento da renda resultante dos impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Art. 171. Os Estados e o Distrito Federal organizarão os seus sistemas de ensino.

Parágrafo único. Para o desenvolvimento dêsses sistemas a União cooperará com auxílio pecuniário, o qual, em relação ao ensino primário, provirá do respectivo Fundo Nacional.

Art. 198. Na execução do plano de defesa contra os efeitos da denominada sêca do Nordeste, a União, despenderá, anual-

mente, com as obras e os serviços de assistência econômica e social, quantia nunca inferior a três por cento da sua renda tributária.

§ 1.º Um têtço dessa quantia será depositada em caixa especial, destinada ao socorro das populações atingidas pela calamidade, podendo essa reserva, ou parte dela, ser aplicada a juro módico, consoante as determinações legais, em empréstimos a agricultores e industriais estabelecidos na área abrangida pela sêca.

§ 2.º Os Estados compreendidos na área da sêca deverão aplicar três por cento da sua renda tributária na construção de açudes pelo regime de cooperação, e noutros serviços necessários a assistência das suas populações.

Art. 199. Na execução do plano da valorização econômica da Amazônia, a União aplicará, durante, pelo menos, vinte anos consecutivos, quantia não inferior a três por cento de sua renda tributária.

Parágrafo único. Os Estados e os Territórios daquela região, bem como os respectivos Municípios, reservarão para o mesmo fim, anualmente, três por cento das suas rendas tributárias. Os recursos de que trata êste parágrafo serão aplicados por intermédio do Govêrno Federal.

E, temos ainda no Ato das Disposições Transitórias:

Art. 29. O Govêrno Federal fica obrigado, dentro do prazo de vinte anos, a contar da data da promulgação desta Constituição a traçar e executar um plano de aproveitamento total das possibilidades econômicas do Rio São Francisco e seus afluentes, no qual aplicará anualmente, quantia não inferior a um por cento de suas rendas tributárias.

\* \* \*

Os que, como nós, julgam que os mencionados arts. 50 e 73 das Constituições examinadas proíbem as destinações de receitas a fins especiais,