

## Considerações elementares a respeito do contrôlê do orçamento

ARÍZIO DE VIANA

*Diretor da Divisão da Despesa da Comissão de Orçamento*

**N**ENHUMA eficácia teria a lei orçamentária se, de antemão, não se pudesse assegurar sua integral observância, e se esta não pudesse ser objeto de verificação. Sabemos que as receitas devem ser arrecadadas de conformidade com as suas especificações e que as despesas devem ser realizadas também de conformidade com as limitações qualitativas e quantitativas constantes do orçamento. O sistema de arrecadação das rendas oferece, entretanto, maiores facilidades ao contrôlê do que o sistema de aplicação dos créditos. No primeiro caso, isto é, no sistema de arrecadação, há um processo simples de lançar, cobrar, receber, escriturar e recolher as contribuições. No segundo, isto é, no sistema de aplicação dos créditos, tôda a administração pública se põe em movimento. No sistema de arrecadação há uma perfeita homogeneização de funções; aos órgãos e funcionários correspondem tarefas que conduzem a uma finalidade única: receber contribuições da coletividade. Coletor, escrivão, delegado fiscal, inspetor de alfândega, conferente de valores, recebedor, exercem a atribuição principal, senão exclusiva, de receber ou promover o recebimento de dinheiro público. Todos êsses servidores, de denominações diversas, bem como os órgãos a que pertencem, possuem funções claras, definidas, de promover a entrada para os cofres públicos de rendas, isto é, de impostos, taxas e outras contribuições da coletividade.

E' muito comum, para quem conhece o interior do Brasil, lembrar-se de que o coletor das rendas da União, quanto menos importante é a cidade em que se encontra, se considera, alí, a suprema autoridade federal. Por isso mesmo, é geralmente um homem sobrecarregado de atribuições acessórias, que lhe dão um certo prestígio local. Segundo nosso sistema atual, em que êsse funcionário

não recebe vencimentos dos cofres públicos, ou melhor, recebe uma parte fixa de vencimentos e uma quota percentual, variável, sôbre a arrecadação que efetua, admite-se que êle se esforce para aumentar o índice de cobrança das rendas. Mas êsse esforço tem um limite, muito baixo, aliás, além do qual não seria recompensado, porque os regulamentos que estabelecem as proporções das quotas variáveis dos seus vencimentos são obsoletos, não acompanharam o desenvolvimento econômico dos últimos tempos, e, por conseguinte, não correspondem às modificações sofridas pelos valores da moeda e preços das utilidades. Para aumentar as rendas seria o coletor forçado a fazer lançamentos que sacrificariam alguns de seus amigos locais. Êsses lançamentos dariam ao Tesouro uma determinada cifra. Mas, acontece que um grande acréscimo da arrecadação tem repercussão mínima nos seus vencimentos. Os coletores são os agentes arrecadadores mais disseminados pelo país (em regra cada um dos 1.574 municípios do Brasil possui um coletor). Se estão sujeitos a essa antiquada forma de remuneração, que não estimula sua operosidade, pode-se concluir que o sistema de arrecadação das rendas federais não é dos melhores.

Não se deve esquecer, porém, que por muito complexa que seja a técnica da arrecadação, tôdas as suas operações guardam direta conexão com a finalidade principal de fazer entrar rendas para o Tesouro. Se esta é a missão principal, não se deve perder de vista que os diversos agentes conservam nessa técnica geral de arrecadação funções particularizadas. Os contadores, os tesoureiros, os amanuenses, os auxiliares de escritório, os datilógrafos, desempenham as funções específicas dos seus cargos. Um datilógrafo não faz a mesma coisa que um fiscal do imposto de consumo. Há uma

técnica especial de fiscalizar a arrecadação do imposto de consumo, que, entre outras operações, envolve as de interpretar a legislação fiscal e estabelecer a identidade da coisa tributável para fazer sobre esta incidir o verdadeiro tributo. Um datilógrafo deve apenas executar a técnica de reproduzir na máquina os trabalhos de uma repartição. Todos os funcionários, porém, o datilógrafo, o fiscal do imposto de consumo, o conferente da alfândega, o recebedor, o delegado fiscal — estão integrados num sistema que tem por finalidade única fazer entrar rendas para o Tesouro.

Ora, o mesmo não se dá no sistema de aplicação dos recursos, porque neste sistema intervêm todos os funcionários, todos os servidores do Estado, desde o Presidente da República até o mais modesto empregado de uma obra civil, que não tem classificação profissional certa na terminologia administrativa atual. Todos os atos desses agentes da administração são atos onerosos. Desde que sejam admitidos a prestar um serviço ao Governo estão conduzindo a despesa pública, porque suas atividades se refletirão sempre nas operações orçamentárias. Seus vencimentos, seus salários, suas gratificações, constituem elementos da despesa pública. Não há, portanto, no processo de realização da despesa ou de aplicação dos créditos do Estado, uma especialização profissional. A realização da despesa se dá como consequência natural do próprio funcionamento da administração pública e esta abrange os mais variados setores do saber humano e das atividades políticas, econômicas e sociais. Entretanto, podemos distinguir, para efeito de raciocínio, exclusivamente, dois grupos de *agentes condutores* da despesa pública: o dos *ordenadores* e o dos *executores*. De fato, na realização da despesa pública, na aplicação dos recursos do Estado distinguem-se os que ordenam daqueles que recebem as ordens. Os ordenadores exercem, diretamente ou indiretamente, a atribuição de expedir ou transmitir ordens. São ordenadores diretos, principais: o Presidente da República, os Ministros de Estado, os dirigentes dos órgãos não ministeriais subordinados ao Presidente da República. São ordenadores subalternos: os agentes da administração que chefiam repartições e que recebem delegação expressa dos ordenadores principais para, por sua vez, ordenar a despesa pública. Quando

há delegação expressa de um ordenador principal para um ordenador secundário, a responsabilidade, evidentemente, se transmite. Mas, ainda se pode observar uma outra sub-classe de ordenadores, em que se agrupam os chefes de repartições responsáveis, por exemplo, pela aquisição de material, pelo processamento de determinadas contas, que tomam tôdas as iniciativas na realização da despesa. É comum o diretor de um serviço de material, ou qualquer dirigente de repartição, tomar a iniciativa do empenho de determinada despesa, assumir um compromisso de compra, promover a execução de uma obra, seja pela abertura de uma concorrência, seja pela adjudicação direta a qualquer firma, se para isso obtiver autorização excepcional. Mas, esse chefe de repartição não tem competência para decidir, no fim do processo, sobre o pagamento. Não obstante, toma tôdas as iniciativas que se traduzem, afinal, em gastos. Evidentemente, quando tudo está preparado, seu chefe imediato homologa seu procedimento, com um despacho saneador. Esses ordenadores subalternos são solidariamente responsáveis com os superiores imediatos perante a administração pública. O outro grupo, reservado aos *executores* da despesa pública, pode ser dividido em duas classes: uma, que seria a dos *transmissores* da despesa pública, e a outra dos *pagadores*. No esquema geral dois extremos se definem claramente: o ordenador e o executor. Na classificação de *executores*, que se subdividem em transmissores e pagadores, há lugar para servidores de quaisquer categorias, principalmente entre os transmissores. Os próprios ordenadores podem aí figurar, pelo simples fato de receber dinheiro do Estado a título de remuneração pelo desempenho dos seus cargos. Contudo, em sentido restrito, reservar-se-ia essa classe para a grande maioria, a grande massa de servidores que, desempenhando funções técnicas as mais variadas, não intervêm, diretamente, no processo de realização propriamente dita da despesa. Os sábios nos laboratórios, os professores nas cátedras, os oficiais nas forças armadas, os escriturários de quaisquer repartições, os lixeiros da Limpeza Pública, os diretores de Estradas de Ferro ou os ministros do Supremo Tribunal, exercem funções mais ou menos especializadas. Preenchem um setor administrativo qualquer. Expedem, recebem, transmitem ou executam ordens. Realizam ou praticam atos que envolvem

despesa para a União. Mas, a ação onerosa, ou melhor, o ônus da despesa pública, que êsses agentes da administração criam, iniciam ou impelem, deixa-os quase sempre num estado de inconsciência financeira, porque não lhes cabe avaliar, por exemplo, o custo dos elementos de que se utilizam no exercício de suas funções. Todos estão imbuídos de convicções relacionadas com a própria profissão. O professor se preocupa com a transmissão ou a crítica de conhecimentos. O cientista perde-se na pesquisa de qualquer verdade que interesse à própria administração. Não é natural que qualquer dos dois tenha as suas atribuições agravadas por complicados cálculos a respeito do custo dos serviços que realizam. A outros funcionários, pertencentes a serviços especializados da administração, incumbe executar essa tarefa, para que o Governo possa decidir se lhe convém ou não manter o professor, o cientista e os respectivos trabalhos.

Essa situação difere radicalmente da que se verifica no sistema de arrecadação. Com efeito, um indivíduo que é responsável pela tarefa de arrecadar, se arrecadou determinada quantia, deve imediatamente recolhê-la aos cofres públicos. E' muito fácil acompanhar seus movimentos. Basta atribuir certa autoridade ao funcionário para que faça um lançamento, em seguida efetue uma cobrança, depois receba o dinheiro do contribuinte e, finalmente, o deposite numa agência bancária. Essas operações elementares, devidamente documentadas, permitem à administração, à opinião pública ou ao Parlamento verificar se, de fato, houve entrada de recursos para o Tesouro e em que proporção. Mas, a simples demonstração de que o funcionário A ordenou certa despesa e que o funcionário B pagou essa despesa, não conduz a um perfeito contrôle. Conduz apenas à verificação de um fato: foi realizada uma despesa. Se essa despesa, porém, estava autorizada na lei orçamentária, se não excedeu os limites dessa lei, se foi realizada em tempo certo, se foi ordenada por quem tinha poderes para isso, se foi efetivamente paga por quem devia pagá-la e, além disso, se essa despesa representava para o Estado uma operação econômica, uma vantagem ou uma desvantagem social, evidentemente, não há de ser fácil apurar. Compromissos e pagamentos se repetem, entretanto, várias vezes por dia nos diversos setores da administração.

Para se compreender a verdadeira significação do contrôle orçamentário pode-se encará-lo, inicialmente, sob dois aspectos: *externo* e *interno*. O contrôle externo é o que se efetua por intermédio do poder que vota o orçamento, ou melhor, é o que exerce o Poder Legislativo sobre o Poder Executivo. Também se pode assim considerar o exercido diretamente pela opinião pública sobre ambos os Poderes. O orçamento é, portanto, controlado *externamente* por duas ordens de atitudes distintas: a atitude legal, constitucional, assumida diretamente pelo Poder Legislativo, e a atitude democrática que o povo exerce livremente, mas indiretamente, mediante sua crítica e vigilância sobre a conduta dos seus representantes no Parlamento e sobre os atos do Executivo. Assim, o contrôle externo pode ser considerado direto ou indireto.

O contrôle interno se processa dentro da própria administração. E' exercido pelos agentes superiores sobre os subalternos, isto é, pelos ordenadores (Presidente da República, Ministros de Estado e dirigentes dos órgãos anexos à Presidência) sobre os executores, segundo a ordem hierárquica. Paralelamente a êsse *tipo* de contrôle interno, que se pode chamar de *administrativo*, há o contrôle *judiciário*, exercido pelos Tribunais de Contas. Vale a pena acentuar que os Tribunais de Contas não são órgãos do Poder Judiciário. Embora não sejam diretamente subordinados ao Poder Executivo, devem manter com êste as mais íntimas relações. Os atos sujeitos à alçada desses Tribunais se processam com a participação simultânea das repartições administrativas, que preenchem as diligências de instrução. As decisões dos Tribunais de Contas, quando contrárias aos interesses do Governo, não têm efeito suspensivo sobre os atos do Executivo, que pode mandar registrá-los sob reserva. Nada têm a ver êsses Tribunais com o Poder Judiciário senão na semelhança da forma de organização e de pronunciamento de decisões. Constituem instância isolada, especial, *sui-generis*. Modernamente, têm sido considerados, por muitos autores, impróprios à plena realização dos fins para que foram instituídos. O contrôle interno pode então ser subdividido em dois tipos: a) *administrativo*, exercido pelo próprio poder Executivo e suas agências, e b) *judiciário*, a cargo dos Tribunais de Contas.

A necessidade de contrôles das contas públicas, quer em matéria de arrecadação de rendas, quer em matéria de realização de despesas, está demonstrada através da história. STOURM conta que, durante muitos anos, na França, existiu uma espécie de contrôles não muito cômoda aos agentes da administração. Diz êsse ilustre autor que, a partir do fim do reinado de Felipe o Belo, até o reinado de Luix XIV, vários ministros da Fazenda foram enforcados ou sujeitos a outros processos de morte violenta e de prisão com torturas. Dentre 37 ministros, que se sucederam de 1315 até a época de Necker e sofreram tais punições por má administração dos fundos públicos, sobressaem Marigny, La Guette, Pierre Remy, Montaigu, Pierre des Essarts, Pierre de Gyac, Jacques Cœur, Semblançay e principalmente o célebre Fouquet. Quando as finanças do rei se confundiam com as finanças do Estado, os processos de arrecadação não eram muito seguros. As rendas eram quase sempre arrecadadas por delegação do Rei ou contratos, (conforme acontecia, por exemplo, no Brasil-Colônia). Os contratadores de rendas geralmente arrecadavam para si. Cobravam mais e recolhiam menos do que deviam. Suas fortunas particulares cresciam assombrosamente. Quem lidava com as finanças do Rei tinha motivo para agradar a certas pessoas e desagradar a outras. Quando mudava, porém, o Soberano ou o Governo, os novos titulares do poder, descontentes com o procedimento de seus antecessores, acusavam-nos e processavam-nos por concussão. A própria revolução francesa registra o célebre processo da condenação dos antigos recebedores do Rei. Embora fôsse difícil levá-los ao tribunal revolucionário, que punia, principalmente, os culpados de crime político, fez-se a classificação do crime contra a Fazenda Nacional como crime político, porque se chegou à conclusão de que os recebedores do Rei haviam aplicado mal os recursos da Nação antes de 1789 e, por isso, durante as guerras que a revolução devia fazer contra seus vizinhos, já em 1794, o Tesouro se achava desfalcado daquele dinheiro por êles mal empregado. Todos os acusados foram, numa mesma sessão, condenados e a seguir executados. Dentre êsses homens estava Lavoisier. Êstes episódios servem para salientar as vantagens da existência de um aparelhamento que assegure o contrôles permanente das contas públicas.

A partir do século passado começa-se a estabelecer certa regularidade nos processos de controlar a

arrecadação das rendas e a realização das despesas. Institutos são especialmente criados para êsse fim. As tomadas de contas ou as prestações anuais de contas do Executivo ao Parlamento, mediante levantamento dos balanços do exercício, passam a satisfazer as exigências do contrôles externo. As antigas falas do trono, as mensagens presidenciais e os relatórios dos ministros da fazenda, revestem-se do aspecto de solene informação devida pelo Executivo à opinião pública sôbre a aplicação dos recursos do Estado.

Internamente, as tomadas de contas dos agentes pagadores e recebedores, enfim de todos os responsáveis pela aplicação de dinheiro público, tomadas de contas efetuadas diretamente pela própria autoridade a que estão subordinados êsses responsáveis e logo após remetidas aos órgãos especialmente incumbidos de seu julgamento, constituem o processo universalmente adotado para o contrôles da arrecadação das rendas e da realização da despesa pública.

Os métodos de exercer o contrôles orçamentário, a estrutura e o funcionamento dos órgãos incumbidos de aplicá-los são matérias que não cabem nos limites dêste pequeno artigo de considerações gerais, que pretende apenas avivar algumas noções básicas a respeito de tão importante assunto.

E' preciso não esquecer, porém, que contrôles é um meio e não uma finalidade. Quando há hipertrofia de atividades controladoras, exercidas a priori, ou concomitantemente com a arrecadação das rendas e a realização das despesas, o objetivo principal pode muitas vêzes ser sacrificado. Os trabalhos governamentais devem sempre corresponder a uma finalidade qualquer. Por isso obedecem a planos previamente traçados. A maior ou menor liberdade dos agentes encarregados da execução dêsses planos depende dos métodos de ação adotados por êsse ou aquele tipo de organização administrativa. Uma vez aceitos e aprovados os planos governamentais e atribuídos os recursos para sua execução, tarefas essas que se sintetizam no orçamento, não se deve tolher, por formalidades de contrôles, a ação dos agentes encarregados de executá-los.

O esquema que se segue indica, formalmente, os tipos de contrôles do Orçamento, os órgãos que o exercem e as principais operações que lhe são concernentes.

<p><b>CONTROLE DO ORÇAMENTO</b></p>		<p>Externo</p>	<p><i>Direto</i> — Exercido pelo Legislativo sobre o Executivo . . . . .</p>	<p>antecipadamente . . . . .</p>	<p>sob a forma de discussão e votação da proposta orçamentária do Executivo.</p>
			<p><i>Indireto</i> — Exercido pela opinião pública sobre o Legislativo e o Executivo . . . . .</p>	<p>posteriormente . . . . .</p>	<p>sob a forma de discussão e aprovação das contas anuais do Executivo.</p>
<p>Interno</p>		<p>Administrativo . . . . .</p>	<p>sob a forma de crítica . . . . .</p>	<p>à votação da proposta, aos balanços anuais, aos relatórios financeiros, aos meios e processos de arrecadação, ao emprêgo dos recursos financeiros.</p>	<p>mediante denúncia aos poderes competentes de crimes contra as leis orçamentárias, a guarda e o emprêgo dos dinheiros públicos (Constituição e Código Penal) e mediante reclamações às repartições competentes pelos máus serviços prestados.</p>
			<p>sob a forma de representação.</p>	<p>exercido pelas autoridades superiores sobre subordinados, segundo a hierarquia funcional.</p>	<p>Presidente da República Ministros de Estado Dirigentes de Órgãos da Presidência Chefes de Serviço e demais Ordenadores sobre executores.</p>
<p>Judiciário . . . . .</p>		<p>exercido pelos órgãos especializados . . . . .</p>	<p>D. A. S. P. Tesouro Nacional Contadoria Geral da República Comissão Central e Divisões de Orçamento Outros serviços de administração geral (Divisões de Pessoal, Material, Obras, etc.).</p>	<p>a priori . . . . .</p>	<p>registro e distribuição de créditos; registro prévio das despesas.</p>
			<p>específico : Tribunal de Contas . . . . .</p>	<p>a posteriori . . . . .</p>	<p>registro posterior das operações de receita e despesa; tomada de contas; parecer sobre os balanços anuais.</p>
<p>acessório : Tribunais da Justiça Ordinária.</p>		<p>Julgamento criminal dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos (crimes contra a Fazenda Pública).</p>			